

19
2 Ejm



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán

**EFICIENCIA EN LAS FUNCIONES DE
AUDITORIA INTERNA**

T E S I S

**QUE PRESENTAN
DANIEL MANRIQUE LEE
PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

y

**ARTURO VERA CERRITOS
PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN ADMINISTRACION**

**Director de Tesis
L. C. VICTOR M. CABRERA RAMIREZ**

Cuautitlan Izcalli, Edo. de México

1984



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

"EFICIENCIA EN LAS FUNCIONES DE AUDITORIA INTERNA"

Pág.

Introducción..... 1

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA

1.1.- Evolución de la Auditoría Interna..... 3
1.2.- Concepto de Auditoría Interna..... 6
1.3.- Objetivos que se buscan al desarrollar la Auditoría
Interna..... 8
1.4.- Tipos de Auditoría Interna.... 11

CAPITULO II

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

2.1.- Ubicación del Departamento de Auditoría Interna den
tro de la empresa..... 15
2.2.- Organización del Departamento de Auditoría Interna. 21
2.2.1.- Determinación de Recursos Humanos necesaa---
rios..... 21
2.2.2.- Conocimientos especializados y experiencia. 23
2.2.3.- Entrenamiento continuo..... 24

2.3.- Independencia de actuación del Auditor Interno.....	26
2.4.- Coordinación de la Auditoría Interna con la Auditoría Externa.....	29

CAPITULO III

FUNCIONES BASICAS DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA PARA LOGRAR EFICIENCIA DE OPERACION

3.1.- Planeación del trabajo de Auditoría Interna.....	32
3.2.- Fuentes de información del Auditor Interno.....	34
3.3.- Examen y evaluación del control interno.....	37
3.3.1.- Concepto y estructura del control interno..	38
3.3.2.- Formas de evaluarlo.....	42
3.4.- Areas prioritarias de revisión.....	45
3.4.1.- Cómo detectar las áreas.....	48
3.4.2.- Técnicas y procedimientos en general.....	48

CAPITULO IV

DESARROLLO DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

4.1.- Trabajo preliminar.....	51
4.2.- Programa de trabajo.....	53
4.3.- Papeles de trabajo.....	58
4.4.- Informe.....	62

Conclusiones..... 66

Bibliografía..... 70

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

El concepto de la auditoría interna, así como las funciones propias de la persona que funge como auditor interno, es cada día más conocido y aceptado en nuestro medio. Sin embargo en base a la experiencia adquirida, cabe hacer mención que en algunas empresas su aplicación ha sido solamente superficial.

Sin pretender cubrir exhaustivamente el tema de la auditoría interna, los beneficios que su aplicación ofrece y que a continuación se exponen, permiten tener una visión general de sus rasgos principales y justificar su importancia.

- 1.- Constituye uno de los métodos más idóneos para la medición de los índices de eficiencia de una empresa, el reconocimiento de fallas, desviaciones, duplicaciones, dispersión de funciones, omisiones, etc.
- 2.- Proporciona bases fundamentales en la selección de métodos de análisis, la detección de problemas y la formulación e implantación de recomendaciones.
- 3.- Permite el establecimiento de nuevos y mejores procedimientos de trabajo.

En el primer capítulo de este trabajo, se pretende mostrar un panorama de los antecedentes de la auditoría interna en general, así como algunos conceptos y objetivos de la misma, con el propósito de enmarcar su importancia.

En el segundo capítulo se tratará de enfatizar la importancia que tiene la adecuada integración de un departamento de auditoría interna, ya que de su organización y de su im-

plantación dependerá la calidad de sus funciones.

El tercer capítulo, tratará sobre el papel tan importante que puede tener la auditoría interna como órgano auxiliar para vigilar el control interno de la empresa, ya que del examen de éste, dependerá la planeación, así como la extensión - que se les dé a los procedimientos, para desarrollar el trabajo de auditoría interna.

En el cuarto capítulo, se mostrarán los pasos a seguir - para desarrollar un trabajo propio de auditoría interna, así como algunos aspectos a tomar en cuenta, para obtener resultados satisfactorios.

C A P I T U L O I

ASPECTOS GENERALES DE LA AUDITORIA INTERNA

1.1.- EVOLUCION DE LA AUDITORIA INTERNA

Los autores Roy A. Lindberg y Theodore Cohn, en su libro "Auditorfa de Operaciones", comentan que la auditorfa es casi tan antigua como la civilizaci3n humana. Su pr3ctica se llev3 a cabo en el antiguo Egipto, asf como en el Imperio Romano. - Posteriormente su uso se generaliz3 en los grandes establecimientos de la Edad Media. Por ejemplo: la ciudad de Roma Italia, se considera como la cuna propiamente dicha del auditor- (derivado de la voz Audia que significa oir), ya que asf se - le llamaba al representante del Emperador, quien se encargaba de escuchar la lectura de los informes rendidos por diversos funcionarios del Imperio, estando en posibilidades de aceptar los o rechazarlos.

Otros autores opinan que la auditorfa interna se origin3 en los Estados Unidos, a raz del desarrollo de las grandes - empresas (particularmente las grandes compaafas ferroviarias) lo cual condujo al reconocimiento de la necesidad de una funci3n regularmente efectuada por empleados entrenados, para asegurar la precisi3n de las cuentas y prevenir fraudes.

Por otra parte, Walter B. Meigs, en su libro "Principios de Auditorfa", opina que la auditorfa interna surgi3 de la -- creciente responsabilidad asignada a los gerentes financieros por la Comisi3n de Cambios y Valores. No solo requirieron estas compaafas de los servicios de contadores p3blicos indepon

dientes para la verificación de sus estados financieros, sino que muchas de ellas reconocieron la necesidad de efectuar exámenes más detallados para complementar las actividades de los auditores externos. Consecuentemente, se hizo mayor énfasis - en la necesidad de la existencia de controles contables que a segurasen la confiabilidad de la información producida.

Muchos departamentos de auditoría interna establecidos o ampliados durante este período, fueron encabezados por personas entrenadas en el campo de la contaduría pública, y es muy natural que los conceptos básicos de la auditoría externa hayan sido llevados a la auditoría interna. Los programas de auditoría interna eran muy similares a los de los auditores externos y en muchos casos, fueron fundamentalmente guiados por contadores públicos independientes.

Unos cuantos auditores internos, en sitios muy dispersos eventualmente empezaron a ampliar sus actividades a campos de mayor alcance que abarcaron la evaluación de los controles administrativos. En algunos casos, surgió en respuesta a peticiones de asistencia en relación con un problema particular de la administración ajeno a la organización contable. En otros casos, fue la natural transición de auditorías financieras a los controles de operación de producción de ingresos o requerimientos de los gastos.

Este concepto relativo al alcance del campo del auditor para incluir otras áreas de control administrativo, comenzó a difundirse lentamente al principio, pero cobró un gran ímpetu durante la Segunda Guerra Mundial.

A medida que los auditores de las diferentes compañías -

se reunieron e intercambiaron experiencias, surgió un nuevo concepto que es, en la actualidad, el básico en auditoría interna: "la responsabilidad del auditor interno debe extenderse a todas las áreas de la administración -tanto de operación como financieras-, para proporcionar servicios constructivos y de protección". Obviamente, esta extensión de la auditoría interna al campo de la administración general requirió el desarrollo en el auditor interno, de un amplio conocimiento tanto de administración de empresas, como de principios de control interno.

Todas las etapas descritas de la evolución de la auditoría interna aún existen en la actualidad, en diferentes grados en las diversas empresas.

En conclusión, la evolución de la auditoría interna, a sido un proceso permanente de cambio, que comenzó como una revisión sencilla, hasta llegar a lo que hoy conocemos como funciones de control, tanto financieras como administrativas.

1.2.- CONCEPTO DE AUDITORIA INTERNA

Como se mencionó al principio de éste capítulo, al tiempo en que la auditoría interna ampliaba su campo de acción en el área financiera, algunos auditores empezaron a ampliar el horizonte de la misma, viéndola capaz de rendir servicios --- constructivos a las empresas en los diferentes niveles operacionales. Esta evolución ha pasado por diferentes etapas importantes que han moldeado el concepto y aplicación de lo que hoy se conoce como auditoría interna.

Como todos sabemos, cualquier obra realizada por el hombre es susceptible de estarse perfeccionando. La organización de una empresa no puede salirse de esta regla, y por lo tanto es imprescindible para el buen funcionamiento y continuo desarrollo de la misma, el tratar de prever posibles fallas humanas o materiales, que en un momento determinado puedan afectar sus actividades.

En forma genérica, la auditoría representa un servicio profesional, basado éste, en principios éticos, técnicos y en procedimientos y normas. La importancia de éste servicio profesional que presta la auditoría interna radica, algunas veces en la inseguridad de los directivos de las empresas, en el sentido de que las operaciones realizadas en las diferentes áreas funcionales, no se llevan a cabo respetando el proceso administrativo.

Es por esto, que la auditoría interna puede llegar a desarrollar una función de apoyo muy importante y vital para la administración de la empresa al analizar, verificar, evaluar y hacer sus recomendaciones y comentarios sobre la confiabili

dad e integridad de la estructura de la organización, los sistemas de control interno, la dinámica de trabajo y el desempeño administrativo, con el propósito de promover la eficiencia en las operaciones.

Con base en lo anterior expuesto, se deduce, que la auditoría interna por sus actividades básicas de medición y evaluación de la eficiencia de los controles de organización es en sí misma, un importante recurso de control administrativo. De allí, que el Instituto Americano de Auditores Internos en su "Exposición de las Responsabilidades del Auditor Interno", define a la auditoría interna de la siguiente manera:

"La Auditoría Interna es una actividad de evaluación independiente en una organización destinada a la revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo, con la finalidad de prestar un servicio a la administración. Es un control administrativo que mide y evalúa la efectividad de otros controles".

1.3.- OBJETIVOS QUE SE BUSCAN AL DESARROLLAR LA AUDITORIA INTERNA

Toda actividad tiene o debe tener un fin, es decir, que no se puede concebir una acción sin saber cual es el propósito. Tanto los individuos como las empresas, se fijan ciertos propósitos a alcanzar en determinadas etapas de su vida. Este fin o esos propósitos, por los cuales empresas e individuos manifiestan y desarrollan sus energías, son conocidos más comúnmente como objetivos.

La importancia de los objetivos está ampliamente aceptada, los dirigentes de la mayoría de las empresas están de acuerdo en que éstos son vitales, no obstante su importancia sucede con mucha frecuencia que en las empresas se desarrollan actividades, sin saber en algunos casos a donde conducen esto trae como consecuencia el desperdicio de los esfuerzos, debido a que se usan las energías hacia diferentes enfoques inciertos y se mezclan conflictos interpersonales, o sucede también, que el trabajo a desarrollar se ha hecho ya tan rutinario, que no se le concede valor a la organización del mismo a fin de determinar los objetivos debidamente jerarquizados que se desean lograr. Demás esta decir, que ningún trabajo por bien realizado que se haya efectuado tiene sentido a menos que nos conduzca hasta un objetivo; es ahí en donde se encuentra un campo fértil para la actividad de la auditoría interna: propugnar que en la organización se fijen objetivos, y además que estos sean por escrito. Por supuesto, auditoría interna como departamento de la empresa, también debe tener sus propios objetivos.

En este caso, los objetivos de auditoría interna de acuerdo al Instituto Mexicano de Contadores Públicos y al Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., consisten en vigilar los controles establecidos en la empresa a través de la revisión sistemática de información contable y financiera y de la evaluación de dichos controles para detectar precisamente los problemas del control interno y en consecuencia establecer las medidas de protección de los intereses de la compañía, promoviendo simultáneamente la eficiencia de las operaciones.

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, se pueden clasificar los objetivos de auditoría interna en dos grupos:

a) Servicio de Protección

- 1.- Verificar la razonabilidad y confiabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros aplicando las normas y procedimientos de auditoría según las circunstancias.
- 2.- Verificar que todos los activos y bienes de la empresa se encuentren debidamente protegidos, registrados en libros y asegurados.

b) Servicios de Promoción de Eficiencia

- 1.- Establecer o modificar las políticas operacionales en la empresa.
- 2.- Vigilar los procedimientos establecidos, o mejorarlos para un buen funcionamiento de la empresa.
- 3.- Establecer y vigilar un buen control interno.

Por lo que respecta a los servicios de protección, éstos

consisten en asegurar el funcionamiento adecuado de los controles contables y de operación establecidos en la empresa.

Los servicios de promoción de eficiencia se refieren a la evaluación que auditoría interna debe hacer de la organización de la empresa, tendiente a sugerir medidas para el logro de mejores políticas administrativas, procedimientos y registros, así como su ejecución correcta por parte del personal y funcionarios ejecutivos.

El adecuado y oportuno cumplimiento de los objetivos mencionados justificarán la existencia del área de auditoría interna dentro de la organización de la empresa; y en la medida en que la calidad de los resultados de su labor se incremente su importancia dentro de la organización aumentará, alcanzando muy altos niveles y logrando el reconocimiento de todas las áreas sobre la valiosa utilidad de sus funciones como promotor de la eficiencia en las operaciones

1.4.- TIPOS DE AUDITORIA INTERNA

Generalmente al escuchar "auditorfa interna", se asocia-
mentalmente revisión, examen, comprobación, etc., pero ésta,
no solo representa los enunciados mencionados, sino que existe
diversificación en cuanto a su campo de acción, ya que la
auditorfa interna es una sola, y su nombre varfa de acuerdo -
al área que se observe. Por lo tanto, podemos clasificar como
tipos de auditorfa interna principalmente a tres, que son ac-
tualmente los más representativos, por estar aplicados expre-
samente a un área o función, estos son:

- a) Financiera
- b) Administrativa
- c) Operacional

Queremos hacer hincapié en que estos tipos de auditorfa-
interna, tienen en sí el mismo fin; con la diferencia, como -
ya lo hemos anotado, que se dirigen a un aspecto predetermina-
do, con resultados fijos al objetivo que se audita. Es decir,
que no existe una línea perfectamente definida que indique en
una revisión de auditorfa donde inicia y donde termina la au-
ditorfa financiera, la auditorfa operacional y la auditorfa -
administrativa; pongamos por caso la revisión de los procedi-
mientos (el primer problema se encuentra en que habrá quien -
los llame procedimientos de operación y otras dirán que son -
administrativos).

A continuación mencionaremos cada uno de estos tipos de
auditorfa interna con algunas de sus características:

- a) Auditorfa Financiera.- La auditorfa financiera o lla-

mada también auditoría de cuentas, es sin duda el tipo de auditoría interna más conocido y el que tiene más aplicación a nivel general en empresas que cuentan con el departamento de auditoría interna.

En nuestra opinión la auditoría financiera o de cuentas, consiste en el examen o revisión practicada por el auditor interno sobre los distintos renglones de los estados financieros, con el fin de asegurarse de la autenticidad de los hechos y efectos que reflejan los mismos y de convencerse de que representan razonablemente la situación financiera y los resultados de operación de la empresa con base en principios de contabilidad generalmente aceptados y que hayan sido aplicados en forma consistente.

- b) Auditoría Administrativa. - Esta auditoría ha adquirido relevante importancia, debido en gran parte al desarrollo de la administración misma, en todos sus campos ya que parte del principio básico que toda empresa por pequeña que sea, requiere sea administrada.

Ahora bien, la moderna y ágil empresa requiere con mayor razón de la administración de todas sus áreas.

William P. Leonard, nos dice que: "La Auditoría Administrativa consiste en el examen completo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución o departamento gubernamental o de cualquier otra entidad, en cuanto a sus métodos de control, medios de operación y el destino que dé a sus recursos humanos, técnicos y materiales".

Se puede considerar que el fundamento de la auditoría

administrativa radica en la evaluación del funcionamiento y desarrollo de la empresa a través principalmente de las fases del proceso administrativo.

- c) Auditoría Operacional. - Una vez mencionados dos tipos de auditoría interna, considerados en el orden ya citado y que va en función directa de lo relevante, en el caso de cada una, nos resta ponderar las bondades de la auditoría operacional, ya que en virtud de la magnitud de la actual empresa, es precisamente en las operaciones diarias, en donde surgen desviaciones a las políticas y fines planeados, por lo que:

"auditoría operacional es la aplicación de la auditoría interna a la revisión de los planes, políticas, procedimientos, métodos, sistemas, etc., establecidos en una empresa para realizar sus operaciones, para verificar su adhesión a las mismas y juzgar si son adecuadas en función de las circunstancias presentes y de las futuras, que sean previsibles, con el fin de promover la eficiencia en todas las áreas de la empresa".

El crecimiento exorbitante de las empresas modernas, exige por necesidad, que la actuación de los administradores sea cada día más completa y eficiente. La administración de las mismas empresas requiere entonces de más y mejores controles administrativos para el buen desempeño de sus funciones, por lo que en nuestro concepto, es una necesidad administrativa de los negocios en la actualidad.

Por otra parte, la actuación de las personas siempre

será susceptible de ser mejorada, con lo que la auditoría operacional se hace tanto más necesaria, cuanto más personas intervengan en el funcionamiento de la misma empresa.

C A P I T U L O I I

EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

2.1.- UBICACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA
DENTRO DE LA EMPRESA

Como se mencionó en el primer capítulo, la auditoría interna es una actividad de evaluación, independiente dentro de una empresa; sus actividades se desarrollan tanto en el área de las finanzas como en el aspecto administrativo y de operación de una empresa; esto implica que la auditoría interna se desenvuelve en cualquier área de una empresa, motivo por el cual resultaría impráctico y perjudicial que este departamento tuviera la facultad de emitir ordenes como consecuencia -- del desarrollo de su trabajo, por lo que, al considerar esas circunstancias para ubicar al departamento de auditoría interna dentro del organigrama de una empresa, no se le considera como un departamento que funcione en "línea", es decir, que carece de autoridad para emitir ordenes a otros departamentos

Al presentar el auditor interno el resultado en sus reportes, no está emitiendo una orden, sino que informa, sugiere y recomienda los cursos de acción a seguir para corregir o mejorar planes, políticas, programas y/o procedimientos.

Las características antes mencionadas, colocan al departamento de auditoría interna como una unidad "STAFF" en la organización de la empresa, término este que se aplica para identificar las actividades de departamentos o de personas cuya función es de asesoría, de consejo y de supervisión dife--

renciandolas -como ya se mencionó anteriormente-, de aquellas en línea, que representan la función de autoridad o de mando dentro de una empresa.

Por otra parte, cuando se trata de determinar a quien debe reportar el auditor interno, es frecuente encontrar discrepancias; sin embargo, algunas agrupaciones de auditoría interna tales como: El Instituto de Auditores Internos de New York en Estados Unidos, y el Instituto de Auditores Internos de México, al respecto nos dicen que en su mayoría los auditores -internos dependen de un Director de Finanzas, Contralor o de un ejecutivo que ocupe un puesto similar; otras opiniones nos dicen que el auditor interno, es un auxiliar de la Dirección General de la empresa.

En nuestra opinión, el auditor interno debe depender de la Dirección General, ya que el desarrollo de su trabajo y -- los resultados que obtenga, no solo son de carácter contable y financiero, sino que también abarca los aspectos administrativos y operacionales de la empresa.

Las razones que nos inducen a vertir tal aseveración son entre otras las siguientes:

- a) El auditor interno esta juzgando tareas desempeñadas por personal que se localiza bajo la jurisdicción del funcionario a quien rinde información. En otras palabras, las funciones ejecutiva y supervisora de la contabilidad, descansan en una sola persona llamada Contralor.
- b) Dependiendo del Contralor, es lógico suponer que el auditor interno conceda mayor importancia a las inves

tigaciones tendientes a determinar el funcionamiento adecuado de los departamentos contable y financiero, limitando tiempo a sus labores encaminadas a revisar otras secciones de igual o más trascendencia, como son: ventas, producción, compras, etc.

- c) Es factible que la práctica adquirida por el auditor interno dentro de la empresa no sea tan completa como la del contralor, por tanto, en situaciones normales, las posibilidades de mejoramiento en los procedimientos instituidos, se limitarán a la experiencia del segundo.

Tampoco es conveniente que la auditoría interna dependa del Tesorero, la labor de este funcionario se reduce principalmente al manejo, guarda y custodia del efectivo, valores, documentos, etc., propiedad de la empresa. Al otorgarle la dirección del departamento de auditoría interna, la vigilancia de esos activos automáticamente recaen en su misma persona.

Por otra parte, en el supuesto de que intentáramos resolver este problema en una sociedad anónima, habría que considerar las disposiciones establecidas en los artículos 142 y 143 de la Ley General de Sociedades Mercantiles. En ellos se manifiesta que la función directiva queda a cargo del Consejo de Administración, cuya designación es facultad exclusiva de la Asamblea General de Accionistas en su carácter de órgano supremo de la sociedad. El artículo 145 a su vez, delega la tarea ejecutiva en los gerentes especiales nombrados por la misma Asamblea o el Consejo de Administración.

De acuerdo con lo anterior, parece que la mejor posición

del departamento de auditoría interna, sería dependiendo directamente del Consejo Administrativo. Pero no debemos olvidar que en una empresa bien organizada las iniciativas y atribuciones de dicho organismo, se reflejan en la actuación del personal a nivel ejecutivo. Para colaborar con la gerencia principal en la realización de sus funciones -vigilancia y control-, el auditor interno tiene la obligación de informar si éstas se han cumplido satisfactoriamente. Por lo tanto, aún cuando es un miembro de alto rango en la organización, no debe formar parte ni quedar bajo las ordenes del Consejo Administrativo porque se convertiría de hecho, en supervisor de las actividades que competen a la Dirección en lugar de prestarle ayuda.

Además, como el citado Consejo no actúa en una forma regular dentro de la empresa, las sugerencias propuestas por el departamento de auditoría interna, tendrían un retraso considerable en caso de ser aceptadas, lo que motivaría posibles fallas en la organización.

Para la feliz culminación de su trabajo, el auditor interno necesita contar con una completa independencia en la empresa y tener acceso a todos los departamentos sin restricción alguna; debiendo darle facilidades en la obtención de datos que solicite durante el desarrollo de sus labores.

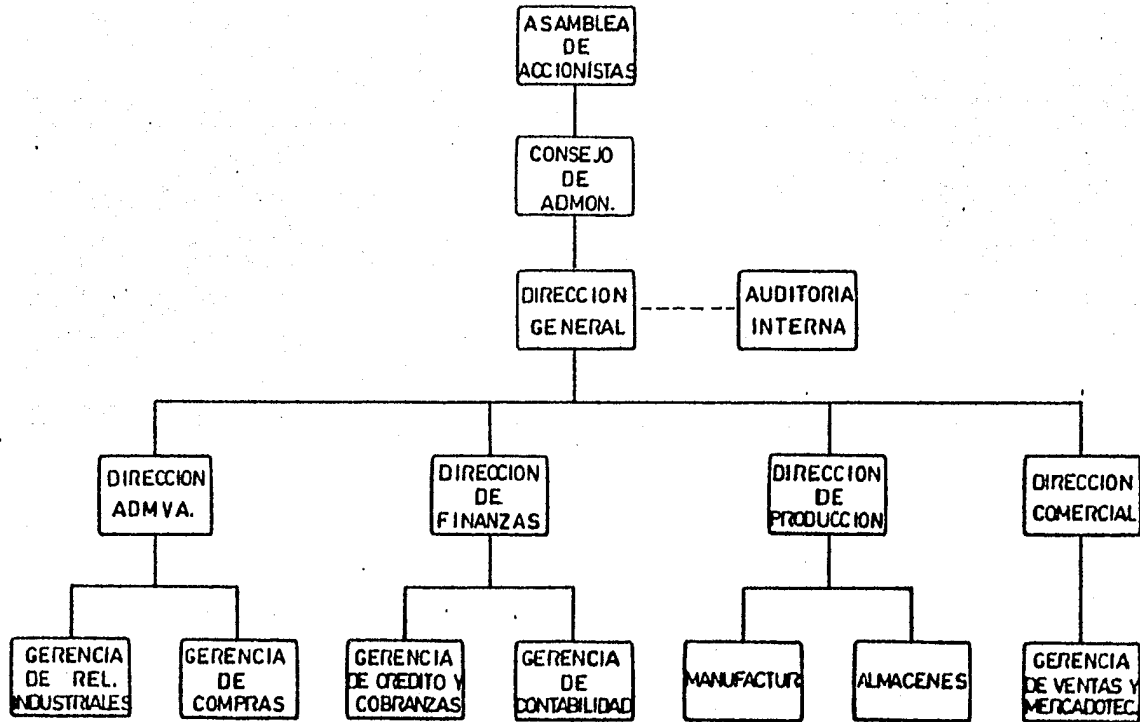
Esta independencia la debe tener también en su criterio, para que pueda alcanzar los objetivos deseados sin influencia de ninguna especie y basándose exclusivamente en su propio juicio.

Como la revisión del auditor interno se extiende a dife-

rentes niveles de la administración y tiene la grave responsabilidad de informar el debido cumplimiento de las normas, políticas, procedimientos, etc., las cuales establecen campos de acción y obligaciones concretas, es conveniente que sus conclusiones sean dirigidas al ejecutivo de mayor jerarquía: Presidente, Director o Gerente General. Este funcionario, por el puesto que ocupa, es el responsable del correcto accionar de la compañía y en consecuencia, el primero que debe conocer las debilidades de que adolece la misma para corregirlas con toda oportunidad, así como las mejoras que puedan introducirse a fin de lograr óptimos resultados en sus diversas fases operativas.

A continuación se presenta un organigrama en el cual se fija la ubicación y dependencia del departamento de auditoría interna, así como algunas áreas susceptibles de ser revisadas

EMPRESA X, S. A. ORGANIGRAMA ESTRUCTURAL



2.2.- ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

El departamento de auditoría interna como un departamento "STAFF" dentro de un tipo de organización funcional; organización que se refiere al agrupamiento de todo el trabajo de una misma naturaleza, es una unidad o departamento bajo la dirección de un especialista, que tiene bajo su responsabilidad la preparación y ejecución de sus propios planes, así como -- los resultados que de ellos se obtengan. En este tipo de organización, las actividades pueden ser delegadas hacia otras -- personas, logrando la división de labores y facilitando la es- pecialización de las mismas, ya que dentro de esta forma de -- organización, las tareas encomendadas a cada subalterno esta- rán debidamente definidas, delegando autoridad de acuerdo a -- las responsabilidades asignadas.

La división de labores a su vez, propicia implantar de -- manera definida los nombramientos en el equipo auditor, siem- pre de conformidad con la preparación profesional, experien- cia y capacidad intelectual de sus miembros.

2.2.1.- DETERMINACION DE RECURSOS HUMANOS NECESARIOS

Una vez fijados los objetivos (señalados en el capítulo -- I, inciso 1.3), que se pretenden lograr al desarrollar la au- ditoría interna y de acuerdo con el programa de trabajo pre- viamente elaborado, el Auditor General deberá determinar los- recursos humanos necesarios.

La política que debe seguirse al reclutar personal, con- siste en principio, en buscar el mejor elemento humano que -- sea posible para todos y cada uno de los puestos existentes --

en la empresa, lo cual implica el conocimiento, el análisis y la descripción de los trabajos, mismos que deben estar muy -- proyectados con fines de efectividad y satisfacción humana, -- en vez de que sea la gente la que se ajuste rígidamente al -- trabajo. El ejecutivo que está al frente del departamento de personal será quien decida, de acuerdo a las necesidades y -- circunstancias, de cuales fuentes reclutará el personal necesario.

Fuentes de aprovisionamiento de personal:

- 1.- Firmas de Contadores Públicos
- 2.- Solicitantes directos
- 3.- Agencias de colocación
- 4.- Anuncios
- 5.- Universidades y escuelas

La selección del personal es el proceso mediante el cual se decide a qué persona se empleará.

Las decisiones que han de tomarse para hacer la selección, las ha de basar necesariamente en el análisis de labores que, por su desarrollo y especificaciones de trabajo, indique los tipos de empleados que se necesitan. Para ello se deben conjugar algunos factores personales, entre los cuales destacan los siguientes:

- Edad
- Sexo
- Habilidad profesional
- Personalidad

Dentro de las características personales que deben reunir los aspirantes a auditores internos se encuentran:

- 1.- Preparación técnica adecuada
- 2.- Experiencia en auditoría
- 3.- Personalidad agradable
- 4.- Compañerismo y cooperación hacia miembros integrantes de su propio departamento y de otras secciones.
- 5.- Conocimiento de los negocios en general
- 6.- Deseo de superación

La selección de candidatos debe hacerla el Auditor General, ya que es quien más conoce cuales son las características que deben reunir sus colaboradores.

2.2.2.- CONOCIMIENTOS ESPECIALIZADOS Y EXPERIENCIA

El personal seleccionado para el departamento de auditoría interna, deberá estar lo suficientemente capacitado en la teoría y práctica de la contabilidad, así como en los principios que la rigen. Los auditores también deberán de conocer las Técnicas, Procedimientos y Normas Generales de Auditoría, con el propósito de desarrollar eficazmente el trabajo que se les encomiende, ya que al desempeñar las funciones propias de auditoría interna, estarán actuando en la mayoría de las veces, en representación de la máxima autoridad dentro de la empresa.

Para efecto, de que el trabajo realizado proporcione adecuados elementos de juicio para toma de decisiones correctas por funcionarios ejecutivos o por la propia Dirección General es recomendable que los auditores internos conozcan y apliquen las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, especialmente las Normas Personales por la naturaleza y características de su trabajo.

Dichas Normas Personales son:

- 1.- Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- 2.- Cuidado y diligencia profesionales
- 3.- Independencia mental

Además de los requisitos antes mencionados, el personal de auditoría interna, deberá tener amplios conocimientos de contabilidad, auditoría, costos, impuestos, administración y finanzas; y pensar en individuos que tengan los requisitos --mencionados y cuyo grado de estudio sea a nivel de una licenciatura de preferencia, ya que así se asegurará que los resultados que se obtengan de sus trabajos sean más positivos y --profesionales.

2.2.3.- ENTRENAMIENTO CONTINUO

La empresa moderna, para formar y fortalecer su estructura económica, requiere cada vez de mayor cantidad de personal más eficiente y mejor preparado; personal que asuma funciones directivas y personal que realice funciones operativas. Consecuentemente, el personal debe estar cada día más técnica y --profesionalmente preparado.

Es indiscutible, que para desarrollar las funciones de auditoría interna, con la calidad que espera la Dirección General; previamente se requiere que los auditores tengan un entrenamiento técnico, que éste sea continuo y que le permita --enriquecer su capacidad profesional.

Al respecto, el I.M.C.P., en sus Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, señala como primer elemento de las Normas Personales, el entrenamiento técnico, y la capacidad pro-

fesional, definiéndolo de la siguiente manera: "El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para la ejecución del trabajo; y es por consiguiente, un fundamento indispensable para la capacidad profesional; pero ésta última requiere una madurez de juicio que no se logra con el simple entrenamiento técnico".

Una forma de entrenamiento técnico puede consistir en sujetar a los nuevos auditores a un período previo de consulta sobre los papeles y programas de trabajo, manuales de procedimientos, así como conocer las diferentes fases de las operaciones que se llevan a cabo en la empresa. Posteriormente se les puede asignar un trabajo sencillo que les permita despertar sus inquietudes y su espíritu de investigación. Este trabajo deberá ser supervisado por un auditor de mayor experiencia.

El entrenamiento técnico, también se puede realizar asistiendo el personal de auditoría interna a conferencias y seminarios sobre diferentes tópicos de auditoría, contabilidad, impuestos, etc., organizados por Institutos especializados.

Otra forma de realizar el entrenamiento, es a través de la rotación en los trabajos que desarrolla el personal de auditoría interna, considerando entre éstos, a los trabajos especiales que la Dirección General le asigne. Asimismo, debe mantenerse una biblioteca de publicaciones relativas a auditoría interna; la misma, debe comprender además, libros sobre auditoría general, contabilidad, análisis de estados financieros, relaciones humanas, etc.

2.3.- INDEPENDENCIA DE ACTUACION DEL AUDITOR INTERNO

En páginas anteriores hemos afirmado que, a fin de satisfacer los requerimientos de la Dirección, el alcance de las revisiones del auditor interno, debe incluir actividades de los diferentes niveles ejecutivos; auxiliando en todo lo que valen sus servicios a los inversionistas, funcionarios y administradores profesionales con sus consejos técnicos, no solo en materia contable, sino también en cuestiones administrativas las cuales pueden ser de mayor importancia.

La independencia de actuación del auditor interno, es agente primordial para la efectividad de sus informes; pero debe interpretarse en cuanto a las relaciones con los restantes jefes departamentales y empleados de la empresa. En efecto, siendo sus actividades de vigilancia y control, una delegación de funciones inherentes al Director General, es lógico suponer que tal circunstancia le impide recibir indicaciones de aquellas personas cuyas labores va a supervisar. Además, al realizar su trabajo por mandato y en representación de la máxima autoridad ejecutiva, lleva implícita esa independencia de actuación.

En razón misma de las funciones de supervisión delegadas en el auditor interno, éste no podrá ejercer atribuciones de dirección y mando sobre los demás miembros de la organización. Sin embargo, su actuación dentro del negocio tiene que estar respaldada con el mayor énfasis posible por parte de la Dirección. El apoyo ilimitado que le otorgue a su posición redundará indiscutiblemente en el éxito de sus finalidades.

El auditor interno no puede tener potestad alguna sobre-

ningún departamento, excepto claro está, sobre sus colaboradores. Por consiguiente, en su informe final, deberá proporcionar la real gama de detalles o pormenores a través de los cuales resulte afectado para que sean respetadas las líneas de autoridad existentes.

Un factor determinante en la independencia del auditor interno, lo constituye la facultad de elegir y manejar en forma exclusiva el personal a sus órdenes; contratando y fijando los salarios de sus subordinados, instituyendo las responsabilidades de los mismos así como sus relaciones con otros elementos integrantes de la empresa.

Correlativamente, en virtud de la naturaleza y los alcances del trabajo realizado por el auditor interno, es indispensable que conserve su independencia mental, dentro de las limitaciones a que lo circunscriben los acontecimientos. Con esto queremos decir, que necesita sentirse en completa libertad para expresar su opinión acerca de las verdaderas condiciones del área auditada; y, con un sentido absolutamente profesional, estar atento a todos aquellos factores que de una manera directa e indirecta puedan influir en su criterio.

La independencia del auditor interno, se encuentra sujeta radicalmente a su integridad moral y a la conducta que guarde en sus relaciones con los funcionarios y empleados. Debe procurar obtener la colaboración del personal por medio de la confianza y el respeto mutuo, sin llegar a situaciones íntimas puesto que entonces perdería su objetividad, siendo tan mala como la no cooperación.

Cuando el auditor interno se ha ganado la confianza y el

respeto de las demás personas de la organización, mayormente-
estará obligado a prestar en reciprocidad, toda la ayuda que-
fomente los deseos de seguir colaborando con él en forma cons-
tructiva.

2.4.- COORDINACION DE LA AUDITORIA INTERNA CON LA AUDITORIA EXTERNA

El departamento de auditoría interna, reconociendo la importancia de los servicios de auditoría externa, puede ser un punto de enlace con las otras secciones funcionales de la empresa, contribuyendo así a la obtención de datos que auditoría externa solicite para emitir su opinión sobre los estados financieros que examina.

Obviamente, el auditor externo se asegurará, por medio de las pruebas de observación que estime necesarias, de la efectividad del trabajo desarrollado por el auditor interno como base para determinar el grado de atención que merezca dicha labor. Asimismo, no debe comprometerse haciendo saber por anticipado cuales renglones, actividades, documentos, etc., analizará, o bien el alcance que dará a su revisión.

La existencia de programas de coordinación, es elemento indispensable para llevar a buen término las funciones que realizan ambos auditores. Esta coordinación de tareas, cuando es ejecutada de un modo inteligente, brinda a la Dirección una supervisión útil, completa y oportuna. Por lo tanto, la Dirección debe procurar que su cuerpo de auditoría interna, aproveche al máximo los conocimientos del auditor externo, adquiridos en su vasta experiencia profesional.

Los programas de coordinación serán elaborados de acuerdo a las necesidades y tipo de organización que se presente, respecto a cada empresa en particular. Pero es recomendable, en su formulación, considerar los siguientes aspectos:

- 1.- Al determinar la extensión de sus pruebas, el audi--

tor externo deberá tomar en cuenta los exámenes prácticos por el auditor interno y su correlativa eficacia.

- 2.- En algunos casos, el auditor interno puede, bajo la supervisión del auditor externo, preparar relaciones estados contables, informes, etc., para uso de éste.
- 3.- Si la organización tiene agencias o sucursales, bodegas o almacenes distribuidos en una extensa área geográfica, el auditor externo no requerirá visitar año con año esas dependencias. El auditor interno puede suplirlo en esos lugares que hubiese omitido.
- 4.- Como resultado de su labor constructiva, el auditor interno está familiarizado con la rutina diaria y peculiaridades de la empresa. En estas condiciones, la información que solicite el auditor externo le será proporcionada en forma clara, fehaciente y regular.
- 5.- Las sugerencias propuestas por el auditor externo relativas a posibles cambios en el sistema funcional, deben ser ampliamente discutidas con el auditor interno y la Dirección General.
- 6.- Si el auditor interno actúa como asesor de la Dirección en cuestiones importantes, puede, con anticipación hacerlas del conocimiento del auditor externo, especialmente cuando se trate de problemas cuya solución requiera el juicio desinteresado o imparcial que identifica a la Contaduría Pública.
- 7.- Ambos auditores conservarán siempre sus propias identidades, las cuales no deben mezclarse ni aún tempo-

ralmente.

Para ilustrar la utilidad práctica de éstos programas de coordinación, imaginemos que se desea verificar la autenticidad del renglón "cuentas por cobrar".

Pasos a seguir:

- a) El auditor interno preparará las cartas de confirmación de saldos, previa selección del auditor externo.
- b) Este último a su vez, las enviará por correo indicando en ellas, que las respuestas sean devueltas a cierto apartado postal, al cual solo él tiene acceso.
- c) Posteriormente, retirará las contestaciones firmadas de conformidad para precisar su porcentaje con relación al total de circulares enviadas pasando las restantes al departamento de auditoría interna.
- d) El auditor interno, analizará cien por ciento dichas contestaciones e investigará las inconformes recibidas.

Una colaboración estrecha entre el auditor externo y el auditor interno, redundará en mayores beneficios para la empresa; ya que un buen trabajo de auditoría interna reducirá la extensión de los procedimientos que aplique auditoría externa y por ende, habrá una disminución en sus honorarios.

C A P I T U L O I I I

FUNCIONES BASICAS DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

PARA LOGRAR EFICIENCIA DE OPERACION

3.1.- PLANEACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

Se dice que los mejores resultados los obtiene quien sabe ¿qué es lo que va a hacer?, ¿cómo lo va a hacer?, ¿con qué lo va a hacer? y ¿con qué elementos cuenta para hacerlo?. Ahora bien, al sentir la necesidad de actuar o ese deseo de hacer algo, surge la pregunta ¿qué puedo hacer?, lo cual dará lugar al establecimiento de alternativas o cursos alternos de acción que podemos clasificar conceptualmente como previsión; al seleccionar la mejor alternativa y fijar el curso concreto de acción, hemos satisfecho lo que debe entenderse por planeación.

Planear, es decidir anticipadamente lo que va a ejecutarse. Para llevar a cabo un trabajo, cualquiera que éste sea, es necesario planearlo cuidadosamente desde el principio hasta el final. Cualquier persona que se precie de profesional planea, organiza, dirige y controla su trabajo y su tiempo para alcanzar sus objetivos.

Un factor básico para la planeación anticipada del trabajo de auditoría interna, es la elaboración de una programación anual por parte del Jefe de Auditoría Interna, en la cual se determinará, los procedimientos de auditoría que se van a aplicar, el alcance que van a tener sus pruebas, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo en que -

van a registrarse sus resultados, así mismo, ha de designarse el personal y la categoría de éste, de conformidad con el trabajo a desarrollar.

Consideramos pertinente hacer notar, que de acuerdo al Boletín No. 3 del I.M.C.P., referente a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, la planeación está clasificada en primer término dentro de las Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo, por lo cual, debemos prestarle la importancia -- que en realidad tiene para desarrollar nuestro trabajo, principalmente si se ha destinado al personal adecuado para el correcto desarrollo del mismo.

Para planear el trabajo de auditoría interna, deberán obtenerse los siguientes aspectos:

- a) Allogarse datos y documentos considerados básicos para el desarrollo eficiente del trabajo.
- b) Estudio y evaluación del control interno.
- c) Determinación del personal y la calidad de éste, de acuerdo a las necesidades del programa de trabajo.

3.2.- FUENTES DE INFORMACION DEL AUDITOR INTERNO

Al pensar con qué medios se cuenta para llevar a buen término las labores del departamento de auditoría interna, se hace referencia a los elementos materiales de donde se toma la información sobre la que se desarrolla los trabajos de revisión. Estos elementos son básicamente los siguientes:

- a) Cuestionarios de control interno, que se utilizan como base de la planeación de los trabajos a desarrollar, ya que le permiten al auditor, conocer el grado de efectividad que tengan los sistemas de control establecidos en la compañía, facilitándose la determinación del alcance que deban tener las diferentes pruebas que se piensen realizar en cada caso.
- b) Programas de trabajo, en los cuales se condense los resultados de su trabajo de planeación.
- c) Papeles de trabajo de auditorías anteriores, que permitan al auditor, conocer la historia del área o departamento a auditar, con el objeto de verificar que las irregularidades reportadas en esa ocasión hayan sido debidamente eliminadas.
- d) Los estados financieros, que junto con los resultados obtenidos de la aplicación y desarrollo del cuestionario de control interno, sirve de base para la elaboración del programa de trabajo.
- e) Documentos contabilizadores y sus comprobantes, de los cuales el auditor interno obtiene información relativa a una operación determinada.

- f) Manuales e instructivos, que le sirven al auditor para conocer y evaluar las políticas, sistemas y procedimientos de la empresa.
- g) Información de funcionarios y empleados, la cual puede ser oral o escrita, misma que puede servirle para aclarar hechos que consten en los registros contables o que se deriven de otras fuentes, además, de que esta información puede servirle al auditor interno para visualizar mejores actividades y procedimientos que hayan ejecutado o que estén aún en operación. Es frecuente que el auditor interno, pueda comprobar esta información y obtener ratificaciones de otras personas o dependencias, cuando la transacción completa o ciertos aspectos de ella, estén manejados o ligados a personas o dependencias ajenas a la cual se obtuvo la información.
- h) Organigramas, que permitan al auditor conocer la estructura orgánica de la empresa.
- i) Diagramas, que le permitan familiarizarse con el flujo de las transacciones de la empresa.

Estos recursos materiales, son la fuente de la cual emana la información que el auditor interno necesita para formular sus juicios y conclusiones, tanto sobre la correcta aplicación contable y financiera de las operaciones, la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros y el grado de eficiencia del control interno en vigor; como de la competencia y agilidad con que se desarrollan esas operaciones, y por tanto, resulta vitalmente importante que su utili-

zación e interpretación, sean lo más adecuado posible, ya que de ello depende que dichos juicios y conclusiones sean correctos, evitando con ello, caer en errores que redunden en perjuicio para la empresa.

De lo anterior se deduce que el auditor interno, debe preocuparse por conjugar correcta y adecuadamente éstos recursos materiales entre sí, y con los elementos humanos con que cuenta, procurando lograr el máximo de eficiencia, óptima calidad en los trabajos y resultados veraces y correctos.

3.3.- EXAMEN Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Los servicios que puede desarrollar el personal de auditoría interna, como se ha visto, pueden ser variados y de suma importancia, sin embargo, su función principal debe consistir, en asegurar que los métodos de control funcionen al máximo de eficiencia, vigilando continuamente y supliendo las desviaciones que hubiese a través de medidas correctivas.

En el Boletín No. 3, de Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas del I.M.C.P., se señala, en las Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo, la necesidad que el auditor tiene - de estudiar y evaluar el control interno de la empresa, para determinar qué procedimientos de auditoría van a aplicarse a cada revisión, así como su alcance y oportunidad.

Esto nos lleva a pensar, que el examen del control interno, consiste en la investigación y análisis del mismo control interno. Si tomamos en consideración, que el control interno existe en la empresa para verificar y comprobar que todas las operaciones se realizan de conformidad con las políticas emitidas, con los programas aprobados y a los principios admitidos, teniendo además como finalidad, señalar y corregir las desviaciones que se presentan, nos encontramos ante el hecho de que dicho control comprende varios aspectos, como son: el administrativo, técnico, financiero, contable, comercial y de supervisión, entre otros.

Desde el punto de vista administrativo, es necesario asegurarse de la existencia del programa y su aplicación oportuna.

En lo referente al aspecto técnico, es necesario obtener el estado de conservación de los materiales, el funcionamiento de las máquinas y la actuación del personal.

Desde el punto de vista financiero, se debe de ejercer un control sobre las inversiones, los recursos y las necesidades de financiamiento. Por lo que respecta al aspecto contable, es necesario cerciorarse de que los documentos contables cubran las necesidades de información de la empresa, que sean de trámite rápido y que con los libros, estadísticas e información que proporciona la contabilidad, existan buenos elementos de verificación e interpretación.

Referente a la evaluación del control interno, éste consiste en la impresión que se fija en la mente del auditor respecto a la bondad del control interno, si permite la consecución plena de sus objetivos o no.

El resultado del examen y evaluación del control interno permite dirigir la atención del auditor hacia actividades que más le requieren, descubriendo deficiencias, defectos en la administración del negocio, etc.

Sin embargo, cuando dicho resultado no es lo suficientemente confiable, debe tenerse mucho cuidado para proseguir con la revisión de alguna área o actividad. En estos casos, es recomendable repasar nuestro programa de trabajo en la posibilidad de ampliarlo cuantitativa y cualitativamente, ya que mientras más solidez tenga el control interno, corresponderá más probabilidad de información correcta y segura.

3.3.1.- CONCEPTO Y ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Los problemas de control interno, se encuentran esparcidos en todos los aspectos funcionales de los negocios modernos, y afectan en consecuencia, a actividades tales como: ventas, producción, compras y tesorería, entre algunas otras. El ejercicio de un adecuado control sobre éstos, ha de conducir al logro de los resultados más favorables.

Por ejemplo, la función de contabilidad como instrumento de control, esta ampliamente reconocida en los países de gran capacidad comercial o industrial. No obstante, cualquier sistema de contabilidad que carezca del apoyo de un control interno eficaz es, hasta cierto grado inoperante, pues no será posible confiar en los datos que arrojen los estados financieros.

De aquí, la vital importancia del término "Control Interno"; situación que nos ha motivado a presentar en forma exhaustiva sus diversas acepciones, y la relación tan importante que guarda con la auditoría interna.

Así entendido, señalamos que para algunos tratadistas, los postulados del control interno, se reducen a las medidas necesarias que se deben adoptar para prevenir los fraudes. -- Geroge E. Bennet en su obra: "El Control de Fraudes a Través de las Cuentas", afirma: "Un sistema de control interno, puede definirse como la coordinación entre el mecanismo de contabilidad y los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en forma independiente, compruebe periódicamente el trabajo de otro empleado hasta determinado punto, que pueda involucrar la posibilidad de fraude".

Arthur W. Holmes, en su obra "Principios Básicos de Audi

torfa", dice que el control interno, es el conjunto de métodos seguidos por la empresa, para asegurar sus activos y evitar su mal uso, no se incurra en pasivos innecesarios, confirmar la exactitud y confiabilidad de la información contable y financiera, evaluar la eficiencia de operación y para determinar si a habido adhesión a las políticas de la empresa.

Sin embargo, la definición que consideramos más acertada es la emitida por el Comité de Procedimientos de Auditoría -- del Instituto Americano de Contadores, en su folleto denominado: "Control Interno". Aceptada por el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín No. 5, el cual dice terminantemente:

"El control interno comprende el plan de organización así como todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección".

Es decir, los objetivos del control interno son fundamentalmente tres a saber:

- 1.- Obtener la información financiera correcta y segura.
- 2.- Proteger los activos de la empresa.
- 3.- Promover la eficiencia de operación.

La información constante, completa y oportuna, es vital para el desarrollo del negocio. En ella descansan todas las -

decisiones que deberán tomarse y los programas que han de normar las actividades futuras. Sin control interno apropiado, - no siempre es posible contar con información adecuada y permanente. Muchas veces la misma ausencia de control interno, impide asegurar su veracidad.

El más claro objetivo del control interno, se reduce a - proteger los intereses de la unidad económica, como sostiene el folleto: "Codificación de las Exposiciones Sobre Procedimientos de Auditoría", publicado por el mismo Instituto Americano de Contadores:

"El examen usual de estados financieros - tendientes a expresar una opinión, no tiene por objeto descubrir desfalcos y otras irregularidades similares, aún cuando en la práctica frecuentemente resulte así. - En una empresa bien constituida, el descubrimiento de tales anomalías se confía -- principalmente al mantenimiento de un sistema apropiado de control".

Por último, la eficiencia de operación, actualmente es - uno de los objetivos que atrae la mayor atención de los hombres de negocios, preocupados en mejorar la productividad de sus empresas.

Siguiendo los mismos principios, resulta obvio afirmar - que una buena organización, la adecuada planeación, el cumplimiento con los procedimientos establecidos, determinados requerimientos propios de la contratación de personal y su vigilancia uniforme; hacen del control interno, el instrumento --

por el cual la administración de la empresa, obtiene información exacta y oportuna, protege su patrimonio y aumenta su eficiencia.

3.3.2.- FORMAS DE EVALUARLO

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en el Boletín No. 5, referente al Examen del Control Interno, señala -- que existen tres métodos principales para registrar el examen del control interno en los papeles de trabajo, dichos métodos son:

- a) Método Descriptivo.-- En éste método se relacionan en los papeles de trabajo, las diversas características del control interno, clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados, así como registros contables que intervienen en el sistema.
- b) Método de Cuestionario.-- Esta forma de evaluar el control interno, es a través de preguntas que el auditor formula, y que posteriormente se contestan en los departamentos a auditar, en presencia de un supervisor. En éste método, es conveniente que las preguntas se formulen de tal manera, que las respuestas afirmativas, representen el cumplimiento de las medidas de control interno, siendo las respuestas negativas, las posibles desviaciones del sistema y sobre las que el auditor deberá profundizar. Es muy importante asegurarse de que los procedimientos efectivamente se estén llevando a la práctica.
- c) Método Gráfico.-- Consiste, en presentar objetivamente

la organización de la empresa y los procedimientos -- que tiene en vigor en sus varios departamentos o actividades; o bien, en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos.

En nuestro medio, el método más usado es el de cuestionarios por la sencillez de su preparación y su entendimiento.

Debe tenerse presente, que el estudio del control interno, implica obtención de información; tanto de funcionarios como del personal subordinado.

Se recomienda por otra parte, que el estudio del control interno, sea plasmado por escrito en papeles de trabajo, por las siguientes razones:

- 1.- Constituyen la evidencia de que el auditor interno -- cumplió con la norma de auditoría que lo obliga a -- examinar el control interno.
- 2.- Justificar las diferentes extensiones en las pruebas de auditoría.

Resumiendo: la auditoría interna al ser uno de los principales instrumentos de la Dirección General, se utiliza para inspeccionar entre otras, las labores contables, a efecto de garantizar el correcto registro de las transacciones y la presentación fehaciente de los informes y estados de carácter financiero. Expresado en otras palabras, afirmar los propósitos del control interno; y, en los distintos departamentos que integran la empresa, para supervisar el apego a las políticas dictadas por la administración.

La Dirección General debe recordar siempre, que el continuo desperdicio de los recursos en las negociaciones y por --

consiguiente su baja productividad, no es tanto culpa de los obreros y empleados que indirectamente la ocasionan, sino de la propia Dirección que los fomenta al subestimar e incluso desconocer, la importancia del control interno y su correlativa vigilancia.

3.4.- AREAS PRIORITARIAS DE REVISION

Una tarea básica para la Dirección General y a la cual - deben coadyuvar los ejecutivos a sus órdenes, consiste en alcanzar los máximos resultados económicos con los elementos materiales, técnicos y humanos de que se disponga. Es decir, -- donde haya un costo o gasto significativo, es conveniente establecer un control, pero sin que el costo de éste sobrepase el costo de aquel.

Para ello es necesario revisar y vigilar periódicamente las áreas prioritarias de revisión que conforman la empresa.

En base a nuestro organigrama de una empresa "X", podemos considerar que la Dirección de Finanzas contiene tres áreas básicas de revisión:

- a) Caja y Bancos.- De todos los bienes que constituyen - el patrimonio de una empresa, probablemente el dinero en efectivo es el de mayores riesgos en su manejo, ya que fácilmente pueden ser malversados sin dejar marcas o huellas.
- b) Crédito y Cobranzas.- Aunado a los comentarios de caja y bancos, las cuentas por cobrar deben ser vigiladas a través de arqueos periódicos para comprobar que todo cuanto sea cobrado se deposite inmediatamente en el banco correspondiente, se determine cobranza difícil para turnarse a abogados, etc. Es importante que siempre exista una cartera sana y susceptible de recuperación.
- c) Contabilidad.- Para que un sistema contable garantice

información confiable, es necesario entre otras cosas la distribución adecuada de las funciones y responsabilidades entre su personal para evitar en lo posible errores, fallas, omisiones, etc.; ya que a través de informes y reportes que genera el sistema de contabilidad, la Dirección conoce el funcionamiento del negocio en su conjunto.

De la Dirección Administrativa encontramos las siguientes áreas:

- a) Gerencia de Compras.- Prácticamente en ésta área, se inicia el ciclo operacional de la empresa, con la procuración de materias primas para la fabricación del producto y su posterior venta; por lo tanto, la actividad de compras puede ser de suma importancia para los resultados económicos que espera la Dirección.
- b) Gerencia de Relaciones Industriales.- El factor humano, desde nuestro personal punto de vista, consideramos que es el más importante dentro de la empresa. La efectividad de una empresa o departamento se mide por la calidad de su personal. Inclusive antes de poder aprovechar los recursos financieros o físicos, es indispensable saber aprovechar la capacidad del personal.

En la Dirección Comercial, el área que puede requerir mayor vigilancia es la siguiente:

- a) Gerencia de Ventas y Mercadotecnia.- Por lo que respecta a las actividades de ventas, reviste especial interés la habilidad con que se manejan éstas, ya que

prácticamente de la operación de vender, depende en gran medida, las utilidades que la empresa obtenga. Sin embargo, vender con ganancias no es nada sencillo es el resultado final de un conjunto de actividades contenidas en el significado de la mercadotecnia, como por ejemplo, llevar el producto hasta los clientes dispuestos a pagar más de lo que cuesta.

Por último, en la Dirección de Producción, encontramos las áreas de:

- a) Manufactura. - El ciclo de manufactura, comienza con la planificación de la producción, basada fundamentalmente en los pronósticos de ventas. Si los pedidos de los clientes se surten con las existencias de productos terminados, la producción se inicia automáticamente cuando los inventarios llegan a los mínimos establecidos. En estos casos, el pronóstico de ventas es la base de los límites de los inventarios. Asimismo, es importante medir con regularidad la productividad de la maquinaria y de los obreros.
- b) Almacenes. - Todos reconocemos la importancia que tiene el manejo de materiales y productos terminados para la actividad operativa de la empresa. El manejo de materiales y productos acabados, incluye recepción, almacenamiento y movimientos a través de los departamentos de producción, empaque y embarque. Cada uno de éstos aspectos, debe verificarse con la atención necesaria para obtener una clara idea de la forma en que se llevan a cabo.

Quisieramos mencionar, que las áreas nombradas anterior-

mente no son las únicas que pueden representar mayores riesgos a una buena administración. Dependen mucho de cual sea el giro principal de la compañía.

3.4.1.- COMO DETECTAR LAS AREAS

Es a través del estudio y evaluación del control interno de las diferentes áreas que integran la empresa, como se puede conocer la eficacia o deficiencias con que se está trabajando. En algunos casos, no se requiere ser un experto en las actividades del área auditada, sea esta compras, crédito y cobranzas, etc.; basta con un buen sentido común.

De cualquier manera, es recomendable aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría que a continuación se mencionan.

3.4.2.- TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS EN GENERAL

En su Boletín No. 2, de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P., define a las técnicas de auditoría como - "Los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para su opinión".

No obstante, la diversidad que existe de acuerdo a la variación de circunstancias en que el auditor realice su trabajo, las técnicas de auditoría pueden agruparse en los siguientes rubros:

- a) Estudio General.
- b) Análisis.
- c) Inspección.

- d) Confirmación.
- e) Investigación.
- f) Declaración o Certificaciones.
- g) Observación.
- h) Cálculo.

Estudio General.- Es la apreciación y juicio del auditor respecto a las características generales de la empresa y sus estados financieros para determinar a través de sus elementos más significativos, si a de ampliarse el estudio general, o - que aspectos requieren de especial atención.

Análisis.- Consiste en la clasificación y agrupación en unidades homogéneas de los distintos componentes de un todo.- Esta técnica, se aplica al estudio de rubros o cuentas de los estados financieros.

Inspección.- Es la verificación física de bienes materiales o documentos que originaron una operación registrada en - la contabilidad.

Confirmación.- Consiste en la ratificación por parte de una persona independiente a la empresa de los saldos de algunas cuentas que integran los estados financieros, revisados - por dicha persona, quien se encuentra en condiciones de informar de su validez.

Investigación.- La recopilación de la información sobre las actividades de la empresa, a través de funcionarios y empleados, es lo que se denomina: investigación, normalmente se usa esta técnica, en el estudio y evaluación del control interno.

Declaración o Certificaciones.- Cuando la importancia de

la investigación lo amerita, es necesario asentarlo por escrito y autentificarlo con las firmas de los interesados.

Observación.- Como su nombre lo indica, consiste en observar como se desarrollan las operaciones y ciertos hechos o actos, relacionados con las áreas a revisar, por ejemplo: en el departamento de nóminas, cómo se paga la nómina.

Cálculo.- Es la verificación aritmética de los cálculos o cómputos, realizados sobre ciertas bases predeterminadas, - exclusivamente de ciertas cuentas, por ejemplo: depreciaciones, amortizaciones, etc.

En el mismo Boletín No. 2, de Normas y Procedimientos de Auditoría, se dice: "El conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias, es lo que se denomina: Procedimiento de Auditoría".

Los procedimientos de auditoría, no pueden ser clasificados de una manera rígida, ya que dependerán del criterio y experiencia profesionales del auditor, las técnicas que conformarán cada procedimiento de auditoría a emplear.

C A P I T U L O I V

DESARROLLO DEL TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA

4.1.- TRABAJO PRELIMINAR

Normalmente es necesario, antes de llevar a cabo una auditoría, que los auditores internos efectúen un trabajo preliminar que les permita familiarizarse con las operaciones de la empresa. Este trabajo preliminar puede llevarse a cabo en las siguientes formas:

- 1.- Leyendo y conociendo a través de los manuales de procedimientos de la empresa, las áreas que en particular van a ser objeto de una auditoría.
- 2.- Investigando todos los aspectos relacionados con las actividades del área a auditar.
- 3.- Por medio de instructivos de funciones.
- 4.- A través de literatura técnica enfocada a las áreas por revisar (Ventas, Producción, Inventarios, etc.).
- 5.- Leyendo los informes o reportes que el área o sección por auditar, ha dirigido a la Dirección u otro nivel jerárquico del que dependa.

Posteriormente, el auditor o los auditores, deberán ser presentados con los responsables del área a revisar, con la finalidad de conocer por propia voz, los problemas de que adolece la sección a su cargo. En éstas entrevistas iniciales, se hará sentir a los responsables del área, que el trabajo a desarrollar por auditoría interna, es únicamente para determi

nar los posibles beneficios que se lograrán, al detectar y co
rregir las desviaciones administrativas que existieren. Se --
pretende únicamente dar un buen servicio a la Dirección, y --
por ende, al área auditada.

4.2.- PROGRAMA DE TRABAJO

El programa de trabajo, ha de ser una orientación para el auditor al desarrollar sus actividades en sus diferentes etapas, una guía lógica en donde se determina el curso de acción a seguir para la realización más eficaz del trabajo.

El Boletín No. 4 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P., señala que: "El programa de trabajo es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar".

Arthur W. Holmes, en su libro: "Principios Básicos de Auditoría", define al programa de trabajo de la siguiente manera: "El programa de trabajo es la planeación de los procedimientos que se seguirán de una manera flexible para efectuar el examen".

Kohler, en su obra: "Diccionario Para Contadores", dice que: "El programa de trabajo es la descripción o memorando en el cual se delinea o describe el trabajo a realizarse y frecuentemente el tiempo asignado para realizar la auditoría que le sirve al auditor para guía y control de sus ayudantes".

De las definiciones anteriores, podemos identificar los siguientes elementos afines:

- 1.- Descripción o enunciado lógico, que nos indican claramente que deben ser por escrito.
- 2.- Mención de uso y extensión de procedimientos.
- 3.- Planeación del tiempo y oportunidad con que se aplicarán éstos procedimientos.

4.- Flexibilidad del programa, lo cual justifica una de las ventajas del programa de trabajo.

La naturaleza exacta de los programas de trabajo, estará al criterio del auditor interno, a la estructura orgánica de su departamento y al personal que se localiza bajo su jurisdicción.

La gran mayoría de los auditores siguen una rutina uniforme, otros prefieren elaborar un plan de actividades para cada cuenta u operación, y algunos no acatan un lineamiento previo, sino que intervienen directamente en las labores conforme éstas avanzan dando instrucciones concretas a sus allegados inmediatos. Sin embargo, la costumbre de seguir un plan delineado con anterioridad, tiene ventajas definitivas, especialmente cuando se trata de una primera auditoría que requerirá la participación de numerosos ayudantes.

Los programas de trabajo en cuanto a su clasificación, se pueden dividir en:

1.- Desde el punto de vista del detalle en el trabajo a realizar:

- a) Programas Generales.- Destinados al uso de los jefes de auditoría, haciendo mención de las técnicas a aplicarse en forma genérica, así como de los objetivos que se pretenden alcanzar en cada caso.
- b) Programas Detallados.- Dirigidos a los ayudantes de auditoría con poca o mucha experiencia, describiendo en detalle, la aplicación de los procedimientos y técnicas de auditoría.

2.- Desde el punto de vista de su relación con un trabajo concreto, se divide en:

- a) Programas Estandar.- En éstos, se anuncian los procedimientos a seguir, tomando como base su aplicación para un número considerable de casos repetitivos.
- b) Programas Específicos.- Como su nombre lo indica, se preparan para un caso en particular, por ejemplo: una revisión de una cuenta, área o sección de la empresa.

3.- Desde el punto de vista del momento en que se planean, pueden ser:

- a) Programas Predeterminados.- Son aquellos en que se enlistan los procedimientos a seguir, previamente al trabajo y aplicables durante el curso del mismo.
- b) Programas Progresivos.- Consisten en un plan en el que de manera descriptiva, se señalan los procedimientos más importantes, y a juicio del auditor, se van aplicando conforme se desarrollan los trabajos de auditoría.
- c) Programas Informales.- Sin haber hecho antes un plan de procedimientos a aplicar, se van redactando conforme al curso de la auditoría.

Un buen programa de trabajo, es aquel que permite una adecuada disposición de funciones, así como la supervisión de las mismas. En base a estas condiciones, un programa de trabajo

jo debe cumplir los siguientes requisitos:

- 1.- Ordenamiento del Trabajo.
- 2.- Procedimiento en su desarrollo.
- 3.- Distribución de funciones.
- 4.- Control durante el transcurso de las actividades.

Ordenamiento del trabajo.- Es indudable, que siendo el trabajo de auditoría interna, de crítica constructiva hacia un mejoramiento del sistema de control interno y de procedimientos y políticas, debe tener un orden en el desarrollo de actividades y éste orden debe estar reflejado en su programa de trabajo.

Procedimiento en su desarrollo.- En el desarrollo de su trabajo, el auditor interno debe cuidar la secuencia lógica del mismo, y tener una idea clara y precisa de la manera como se va a verificar, ya que de lo contrario, causaría mala impresión tanto a la Dirección como al área auditada.

Distribución de funciones.- De más está decir, que una adecuada distribución de funciones, repercute en un chequeo simultáneo al pasar por dos personas, las diferentes etapas de una operación.

Control durante el transcurso de las actividades.- Es necesario que el auditor interno, se mantenga siempre informado de los avances o retrocesos de las comprobaciones y obstáculos que se presenten en la unidad económica auditada durante el desarrollo del programa de trabajo.

Por todo lo anterior, podemos concluir que con la existencia de un buen programa de trabajo, las funciones de auditoría interna serán desarrolladas con el máximo de eficiencia

representando ésta, un servicio excelente a la Dirección General de la empresa.

4.3.- PAPELES DE TRABAJO

La recopilación de datos e información, así como el resultado de la aplicación de procedimientos y técnicas de auditoría, quedan registrados en unos documentos que comúnmente se denominan: papeles de trabajo.

Al efecto, la Comisión de Procedimientos de Auditoría -- del I.M.C.P., en su Boletín No. 2, señala que: "Los papeles de trabajo, son el conjunto de cédulas y documentos en donde se registran los datos e informaciones obtenidas por el auditor durante su examen, los resultados de las pruebas y en muchas ocasiones, la descripción de la misma prueba".

W. A. Paton, C.P.A., en su obra: "Manual del Contador", nos señala: "Se da el nombre de papeles de trabajo, a todo el material escogido por el auditor en el curso de su investigación, en términos exactos, bajo esa determinación no debe quedar comprendido el primer borrador del informe de auditoría, aún cuando es costumbre archivarlos con los papeles de trabajo, sino solo los datos por medio de los cuales el auditor puede preparar su informe y basar su opinión".

Los papeles de trabajo, de acuerdo al uso que se les pueden dividir en:

- a) Papeles de uso continuo.-- Son aquellos que revisten importancia por su contenido, ya que no solo sirven para consultarse durante el ejercicio en que se practica la auditoría, sino también, para auditorías de futuros ejercicios, por ejemplo: actas constitutivas, cuadros de organización, catálogos de cuentas, estu--

dio y evaluación del control interno, diagramas de flujo de operaciones, actas de asamblea, etc.

- b) Papeles de uso temporal. - En contraste de los anteriores, éstos papeles de trabajo, únicamente se refieren a la información y datos de un solo ejercicio, por ejemplo: confirmación de saldos de clientes en una fecha determinada.

Los papeles de trabajo de acuerdo con su contenido, pueden dividirse en:

- a) Hoja de Trabajo. - Esta muestra los rubros que conforman los estados financieros.
- b) Cédulas sumarias o de resumen. - Estas nos muestran en forma de resumen, cada uno de los rubros que integran los estados financieros, es decir, nos muestran un grupo homogéneo de conceptos o de cifras que previamente se analizaron.
- c) Cédulas de análisis o de comprobación. - Son aquellas que contienen el análisis o la comprobación de los datos señalados en las cédulas sumarias, detallando los datos específicos y los procedimientos de auditoría aplicables.
- d) Cédulas subanalíticas. - En éstas cédulas, se muestran las aplicaciones que pudieran haber tenido las cédulas analíticas, en cuanto a los procedimientos aplicados.

Algunas normas que los auditores deben observar en relación a los papeles de trabajo son:

a) Previas a su formulación

- 1.- Es necesario que se haya efectuado el estudio y e valuación del control interno, para que en base a ello, se determinen los papeles de trabajo a elaborar.
- 2.- Las cédulas deberán estar previamente diseñadas - en base a los objetivos fijados, para evitar pérdidas de tiempo y esfuerzo.

b) Al formular los papeles de trabajo

- 1.- Se recomienda que los datos se anoten, en forma - columnar cuando un concepto o una de las cifras - se tengan que registrar varias veces, por ejemplo al estar revisando una cuenta de gastos en rela-- ción a los requisitos que debe reunir.
- 2.- Los papeles de trabajo deben ser elaborados con - letra clara y legible, procurando no abreviar ni- dejar nada a la mente y anotando además, la fuen- te de información.

c) Relativas a su custodia y guarda

- 1.- Por constituir el soporte y la evidencia escrita- del trabajo realizado, los papeles de trabajo in- variablemente, estarán bajo el control del audi-- tor en jefe.
- 2.- Los papeles de trabajo, en base al renglón revisa- do de los estados financieros o el área auditada, deberán archivar-se usando un par de pastas, con u no o dos soportes, en tal forma, que sean manua--

bles para consultas posteriores.

Como se ha comentado anteriormente, los papeles de trabajo representan la base para la formulación del informe del auditor, por tanto, deberán ser elaborados con información veraz, completa y legible.

4.4.- INFORME

El informe de auditoría interna es, quizá, la fase más importante del trabajo que realiza el profesional interno. Este deberá estar dirigido a la máxima autoridad dentro de la empresa, instituyendo sus observaciones en forma positiva y proporcionando siempre, las sugerencias que se consideren oportunas para eliminar las fallas o anomalías vigentes. Su contenido debe reflejar la calidad de los exámenes practicados y no limitarse únicamente a tratar asuntos contables rutinarios, sino también, problemas administrativos de manera que satisfagan los objetivos de la Dirección. Por medio del informe, el auditor interno presta a la empresa, el mayor de sus servicios, y se edifica como un pilar indiscutible de la misma.

Antes de emitir sus conclusiones, es conveniente que las discuta primero con el jefe del departamento en cuestión, las finalidades serán:

- 1.- Comentando verbalmente las situaciones localizadas, se pueden esclarecer puntos que durante el desarrollo de las revisiones fueron considerados como irregularidades en apariencia.
- 2.- El funcionario responsable de la sección afectada, al recibir el comentario por parte del auditor, estará en perfecta posición de asimilar las sugerencias que se le proponen; de tal suerte que cuando acuse el memorándum de recomendaciones, ya se encuentren en marcha los cambios requeridos.

La preparación de los informes, no es rígida desde luego

varía de acuerdo con el criterio del auditor interno, con las preferencias de la Dirección, con la clase de tarea practicada y con diversos factores de menor importancia. Sin embargo, presentan ciertas cualidades generales de constitución, entre las cuales destacan:

- a) Inclusión de índices, títulos y subtítulos. Su uso, facilita la localización pronta de la información deseada, y ayuda a separar conceptos.
- b) Organización de los datos sobre bases más útiles desde el punto de vista del lector, y menos desde el punto de vista técnico del auditor.
- c) Omisión de repeticiones innecesarias como un medio de reducir la lectura al mínimo.
- d) Empleo de párrafos y frases cortas cuyo significado sea claro, apropiado y conciso.
- e) Mayor uso de ejemplos, estados comparativos, gráficas relaciones, etc., en las explicaciones. Coadyuva a --desplazar cientos de palabras.
- f) Finalmente, reducción de las cifras a su mínima expresión. Esto es, eliminación de centavos y en muchos casos, centenas de pesos. Independientemente del costo injustificado que representa mantener la apariencia de exactitud, es insensato agregar números fraccionales que no van a tener ninguna trascendencia en la toma de decisiones.

La distribución del informe, puede llevarse a cabo en la siguiente forma; no obstante, debemos aclarar, que existen otras igualmente efectivas.

- 1.- Una introducción breve del trabajo realizado.
- 2.- Detalle del examen efectuado, así como los resultados del mismo; profundizando, si el auditor lo considera necesario, en aquellos aspectos que originarán modificaciones importantes en las actividades de las áreas revisadas.
- 3.- Mención de las actividades que se desarrollan con la eficiencia necesaria para el logro de los objetivos del área auditada.
- 4.- Hacer las sugerencias que sean indispensables para mejorar los controles en los que se haya detectado alguna falla o desviación.

Desde nuestro punto de vista, consideramos que el informe puede dividirse en dos partes; la primera parte de éste --destinado a exponer los resultados obtenidos--, se elabora basando las conclusiones en una copia del trabajo desarrollado, especificando en cada punto los períodos u operaciones a que se sujetaron las pruebas, haciendo referencia a los comentarios que por separado se formulan con respecto a las desviaciones de los procedimientos observados.

En la segunda parte del informe --que normalmente se dedica a las sugerencias--, es congruente vertir una exposición --pormenorizada de los mecanismos de control adoptados por la empresa, de los errores o ineficacias que pueden ocasionar, y de las recomendaciones a seguir para mejorar los sistemas actuales.

Para concluir, los comentarios respecto a los informes --de auditoría interna, también es importante que todas las re-

comendaciones mencionadas en el mismo, tengan un seguimiento adecuado, es decir, verificar posteriormente al informe, que las fallas encontradas en su revisión se han corregido de acuerdo a sus sugerencias.

C O N C L U S I O N E S

- 1a.) La auditoría interna es una actividad de apreciación independiente en la organización, que tiene por objeto, la comprobación analítica y sistemática de los aspectos financieros y administrativos de la empresa; para mantener un control permanente en las distintas secciones funcionales, y como base de información a la Dirección. Dicho en otras palabras, su finalidad primordial radica, en la evaluación de la eficiencia, por medio de la revisión sistemática y metódica de las funciones de la compañía.
- 2a.) Los servicios que puede prestar el departamento de auditoría interna, son sumamente variados y de reconocida importancia. No obstante, su misión principal consiste en verificar que los métodos de control interno existentes, operen siempre en forma eficaz mediante una adecuada vigilancia, y suplir cuando sea necesario, la carencia de esos mecanismos de control.
- 3a.) La estructura interna de la unidad auditora, se encuentra sujeta a determinados factores, entre los cuales destacan:
 - a) Las características particulares de la empresa.
 - b) Su independencia y libertad de movimientos.
 - c) La selección del personal y su entrenamiento.
 - d) Las actividades que le han sido encomendadas.
 - e) Su coordinación con la auditoría externa.
- 4a.) Como la revisión del auditor interno se extiende a diferentes niveles de la administración, y tiene la grave responsabilidad de supervisar el debido cumplimiento de

las políticas vigentes, las cuales establecen campos de acción y obligaciones concretas; es conveniente que sus informes sean dirigidos al ejecutivo de más alta jerarquía: Presidente, Director o Gerente General.

5a.) Durante la ejecución de sus labores, el auditor interno necesita contar con una completa independencia dentro de la empresa, y tener acceso a todos los departamentos sin restricción alguna. Dicha independencia la debe poseer también en su criterio, para que pueda alcanzar los objetivos deseados sin influencia de ninguna especie y basándose exclusivamente en la opinión intrínseca que se hubiese formado con respecto a cada fase operativa.

6a.) La planeación en el trabajo de auditoría interna, representa el factor fundamental que nos ayudará a desarrollar eficiente y oportunamente, las actividades a realizar; para lo cual, es necesario tener en cuenta aspectos tales como: obtención de datos y documentos que se consideren esenciales para el desarrollo del trabajo; realizar un examen y evaluación del control interno, y determinar el personal apropiado para las necesidades del programa de trabajo. Lo anterior, aplicado correctamente, redundará en un mejor grado de eficiencia.

7a.) La protección que proporcione un sistema de control interno que funcione adecuadamente, es muy importante; por eso, el examen y evaluación que en forma permanente aplica el departamento de auditoría interna, son muy esenciales para el adecuado mantenimiento de un control interno eficaz; ya que éste reduce la posibilidad de que las deficiencias que se lleguen a presentar dentro de la

empresa, se vean reducidas en lo posible al mínimo. Lo anterior, permite a la Dirección General, depositar mayor confianza en la veracidad de los datos, y ésto traerá por consecuencia, una administración más eficiente.

8a.) El programa de auditoría interna, es una relación que -- comprende las funciones de la empresa que deben ser auditadas regularmente, sirviendo asimismo de patrón de medida y control del desarrollo y logro de los objetivos. Es decir, que le servirá para estar en posibilidades de conocer que áreas va a cubrir con su trabajo, cuándo debe hacerlo y la forma de vigilar su desarrollo.

9a.) La emisión de informes bien preparados y oportunos, es -- requisito esencial para lograr que la auditoría interna, proporcione un verdadero servicio constructivo. Entre mayor sea la oportunidad con que se hagan notar las deficiencias o anomalías localizadas en la empresa, mayores serán los frutos a obtener como resultado de su operación y más productivas las medidas que se adopten en beneficio de sus intereses y sus esfuerzos.

Después de reflexionar con profundo detenimiento sobre -- las ideas vertidas a lo largo del presente trabajo, nos formulamos insistentemente la siguiente pregunta:

¿Cuál es el futuro del auditor interno?

He aquí la conclusión de nuestras reflexiones:

Creemos firmemente que el auditor interno, con su técnica de análisis y su conocimiento íntimo de los elementos funcionales inherentes a determinado negocio, se encuentra en una posición privilegiada para ayudar a la Dirección General --

en su camino hacia un manejo más eficiente de los asuntos corporativos. La oportunidad de servir esta latente, siempre al alcance del hombre adecuado; y es en este hecho, donde radica la esperanza, la fé, la certeza de que toda la empresa -comercial e industrial-, demandará dentro de su seno, la implantación de un departamento de auditoría.

Hemos afirmado que la oportunidad esta ahí, para el hombre adecuado. Queremos decir con esto, que la auditoría interna crecerá en madurez y prestigio, al ritmo que marquen quienes se dediquen a ella.

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

- 1.- PRINCIPIOS DE AUDITORIA
Walter B. Meigs
Ed. Diana
- 2.- INTRODUCCION A LA AUDITORIA INTERNA
C.P. Salvador Obieta
C.P. José Luis Castillo
Ed. I.E.E., S.A.
- 3.- MANUAL DE AUDITORIA INTERNA
Charles A. Bacon
Ed. U.T.E.H.A.
- 4.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- 5.- PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA
Arthur W. Holmes
Ed. C.E.C.S.A.
- 6.- GUIA PARA LA ORGANIZACION Y ADMINISTRACION DE UN DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA
Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C.
Por cortesía de :
Instituto de Auditores Internos de México, A.C.
- 7.- AUDITORIA DE OPERACIONES
Roy A. Lindberg y Theodore Cohn
Ed. Técnica, S.A.
- 8.- AUDITORIA INTERNA: SU ENFOQUE OPERACIONAL, ADMINISTRATIVO Y DE RELACIONES HUMANAS

C.P. Jorge Lozano Nieva
Ed. E.C.A.S.A.

- 9.- LA IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS EMPRESAS
Ma. Teresa Cárdenas Romo
Tesis Profesional
E.S.C.A. - I.P.N. 1981
- 10.- FUNCIONES PRINCIPALES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA
Jaime Alvarado Rodríguez
Tesis Profesional
E.S.C.A. - I.P.N. 1980
- 11.- ESTUDIO DE LA AUDITORIA INTERNA, SU ORGANIZACION Y FUNCIONAMIENTO
Sergio Torres Alzati
Tesis Profesional
F.C.A. - U.N.A.M. 1981
- 12.- AUDITORIA DE OPERACIONES
C.P. Salvador Obieta López
C.P. José Luis Castillo Rodríguez
Ed. I.E.E., S.A.
- 13.- BREVES COMENTARIOS SOBRE EL DICTAMEN DE AUDITORIA, SU PREPARACION Y CONTENIDO
Francisco González Álvarez
Tesis Profesional
E.S.C.A. - I.P.N. 1966
- 14.- AUDITORIA ADMINISTRATIVA
C.P. y L.A.E. Jorge Alvarez Anguiano
F.C.A. - U.N.A.M.

- 15.- PRIMER SEMINARIO SOBRE AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL
Asociación de Egresados del I.S.E.C., S.A.
- 16.- AUDITORIA INTERNA INTEGRAL
C.P. Juan Ramón Santillana González
Ed. E.C.A.S.A.
- 17.- EL PROCESO ADMINISTRATIVO
C.P. y L.A.E. José Antonio Fernández Arena
Ed. H.H.S., S.A.
- 18.- LOS PAPELES DE TRABAJO EN LA PRACTICA DE AUDITORIAS
Juan José Luna Ornelas
Tesis Profesional
I.E.E.C. 1967
- 19.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
American Institute of Certified Public Accountants
Ed. Comisión de Publicaciones del Colegio de Contadores
Públicos de México, A.C.
- 20.- EL AUDITOR INTERNO
Boletines Nos. 2 y 5
Publicado por el Instituto de Auditores Internos de Mé-
xico, A.C.
Ed. F.O.C., S.A.
- 21.- HACIA UNA COMUNICACION ADMINISTRATIVA INTEGRAL
Sergio Flores de Gortari
Emiliano Orozco Gutiérrez
Ed. Trillas
- 22.- LECTURAS SOBRE ORGANIZACION
Florencio Rodil Urrego

Francisco Mendoza Trejo

Ed. Trillas

23.- PSICOLOGIA INDUSTRIAL

Norman R.F. Maier

Ed. RIALP, S.A.

24.- PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION

Terry, George

Ed. Continental, S.A.

25.- EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS

C.P. Joaquín Gómez Morfín

Ed. Fondo de Cultura Económica

26.- INTRODUCCION A LA COMERCIALIZACION

Facultad de Contaduría y Administración

U. N. A. M.

Ed. Limusa, S.A.

27.- EL MARKETING

R. Garrido Fernández

Ed. Limusa, S.A.

28.- EL CONTROL DIRECTIVO

W. Travers Jerome

Ed. Labor, S.A.

29.- LA AUDITORIA OPERACIONAL COORDINADA CON EL EXAMEN DE
ESTADOS FINANCIEROS ("AUDITORIA OPERATIVA")

Boletín No. 1

Comisión de Auditoría Operacional I. M. C. P., A.C.

30.- METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Boletín No. 2

Comisión de Auditoría Operacional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

31.- AUDITORIA OPERACIONAL DE COMPRAS

Boletín No. 3

Comisión de Auditoría Operacional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

32.- AUDITORIA OPERACIONAL DE VENTAS

Boletín No. 4

Comisión de Auditoría Operacional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

33.- AUDITORIA OPERACIONAL DE COBRANZAS

Boletín No. 5

Comisión de Auditoría Operacional
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

34.- EL LADO HUMANO DE LA EMPRESA

Douglas McGregor

School of Industrial Management
Massachusetts Institute of Technology

35.- MANUAL DE RELACIONES HUMANAS

Luis Haro Leeb

Ed. Edicol

36.- ORGANIZACION Y FUNCIONAMIENTO DE OFICINAS

Agustín de la Llera

Ignacio Carrillo Zalce

Ed. Banca y Comercio