

CAPITULO 1

INTRODUCCION

El cambio es la única constante en nuestros días, todas las organizaciones experimentan grandes cambios en su entorno y se encuentran obligadas a formular serios replantamientos en su actuación para hacer frente a la evolución de los mercados abiertos donde prevalece una competencia cada vez más dinámica, o de lo contrario, corren el riesgo de desaparecer.

Las organizaciones con éxito, por su parte, incrementan el cambio por medio del desarrollo de nuevas estrategias, estructuras, procesos y tecnologías. En este aspecto, es claro que los auditores internos no están ajenos a este hecho, puesto que ellos forman parte de la misma empresa.

1.1 Antecedentes

La auditoría interna a través de su corta historia como profesión, ha demostrado un gran dinamismo, evolucionando oportunamente en respuesta a los cambios que se van presentando en su entorno y en el de las organizaciones a las cuales sirven. Sin embargo, con el aceleramiento del cambio, la auditoría interna debe de estar debidamente preparada a fin de anticiparse y aprovechar las

oportunidades que se presentan para satisfacer las necesidades organizacionales con metodologías ágiles, innovadoras y productivas “en tiempo real”.

El posicionamiento que está logrando la auditoría interna desde hace algunos años dentro de las empresas, a servido para que la acerque aun más a la gente que toma las decisiones en la organización. Este hecho no es producto solamente de la reconocida calidad profesional del auditor interno y de la objetividad en su desempeño como un experto en materia de control, si no también por su profundo conocimiento general de la empresa y por las aportaciones que hace para el mejoramiento de las operaciones, llegando no sólo a ser considerado como un asesor de la alta gerencia, sino a actuar en pocas ocasiones, como un efectivo consultor interno en proyectos específicos.

Cabe tomar en cuenta que los actuales enfoque aplicados hacia el establecimiento de nuevos modelos para fortalecer el control, el énfasis en la evaluación y prevención de riesgos y la promoción de la autoevaluación del control, hacen pensar que el rol del auditor interno está en presencia de un cambio muy importante.

La auditoría interna hoy en día fija la posición de la compañía, determina donde se encuentra posesionada, hacia donde se dirige con los programas actuales, cuales deben de ser sus objetivos, y si se necesita modificar los planes para lograrlos.

En la mayor parte de las empresas los objetivos y las políticas tienden ha ser obsoletas, si la empresa no los modifica para adaptarse a los cambiantes ambientes sociales, técnicos y políticos, estará con el riesgo de perderse en el mercado. La

auditoría interna de la empresa está diseñada para obligar a los administradores hacer frente a estas situaciones, por lo tanto el área de auditoría interna es en realidad la auditoría de las operaciones de una organización y solo indirectamente la auditoría de un sistema administrativo.

La auditoría interna a través del tiempo ha llegado a jugar un papel muy importante dentro de las organizaciones, al principio esta actividad apoyaba directamente a niveles operativos, a raíz de los logros obtenidos esta actividad a logrado colocarse dentro de los niveles jerárquicos más altos y apoyando a la alta dirección para la toma de decisiones.

La mayoría de los administradores de alto nivel no piensan en términos de futuro en la empresa, ni evalúan el desempeño general en relación con los objetivos de largo plazo, la auditoría interna de la empresa tiene la ventaja en particular de obligarlos a evaluar el desempeño general en términos no solo de las metas actuales si no también de las futuras. Los altos ejecutivos que dedican esfuerzos mentales a esta clase de auditoría casi con toda seguridad se beneficiaran, y se sorprenderán de que muchas de las decisiones diarias se simplifican para tener una idea clara hacia donde intenta ir la empresa.

1.2 Organización de la Investigación

El trabajo se encuentra estructurado en ocho capítulos los cuales contienen de manera secuencial, introducción, conceptos básicos de la auditoría interna, la función de la auditoría interna en las empresas, estudio del control interno, ciclo de

aplicación de la auditoría interna, administración de la auditoría interna, nuevas funciones de la auditoría interna y las conclusiones del estudio.

En él capítulo uno se bosqueja en forma general la introducción al objetivo de la investigación, describiendo de manera amplia la importancia que tiene la auditoría dentro de las empresas industriales y comerciales y las causas específicas de la transformación de las funciones de la auditoría interna; así como la estructura del trabajo.

En él capítulo dos se presenta la historia y bases de la auditoría interna, el significado de la auditoría interna así como el de otros tipos de auditorías, también se describen los conceptos generales propios de la auditoría.

El capítulo tres presenta los conceptos generales de la empresa, se describen los objetivos y los alcances de la auditoría interna, como se encuentra estructurado y a quién debe de reportar un departamento de auditoría interna, también sus funciones, así como el perfil y los requisitos técnicos y profesionales que debe de tener el auditor interno

En él capítulo cuatro se muestra el estudio del control interno como fase esencial en las funciones del auditor interno, en la cual se describen primeramente los conceptos generales del control, sus bases y objetivos, su estructura así como los métodos para su valuación.

En él capítulo cinco se realiza una descripción de las fases de aplicación de la auditoría interna: planeación, ejecución, informe y seguimiento. **En la etapa de**

planeación se detallan las fases del estudio preliminar de la empresa, determinación de las áreas auditables, determinación del riesgo y el plan anual de auditoría. **En la etapa de ejecución**, revisión del control interno, la aplicación de los procedimientos de auditoría, la obtención de la evidencia suficiente y competente, papeles de trabajo. **En la etapa del informe**, tipos y formas de presentación y a quién se dirige el informe. **En la etapa de seguimiento**, su definición, responsable de realizarlo, naturaleza tiempo y dimensiones del seguimiento.

En el capítulo seis se muestra, en forma general como administrar un área de auditoría interna, los factores de calidad que se deben de considerar, funcionalidad del comité de auditoría.

El capítulo siete ilustra las nuevas funciones adoptadas por la auditoría interna dentro de las empresas al participar activamente; primeramente en los círculos de calidad, en la cultura ISO y la reingeniería.

Por último se detalla las conclusiones obtenidas en el desarrollo de la investigación en cada una de los apartados anteriores.

1.3 Hipótesis

Bajo el contexto anterior, el objetivo de este estudio es realizar una investigación documental en materia de la auditoría interna para probar y demostrar, la transformación que ha sufrido las funciones del auditor interno dentro de las

empresas, en cuanto al crecimiento horizontal con la tecnología y el grado de complejidad de su labor, su inclusión dentro del consejo participativo para la toma de decisiones, así como su participación en nuevas funciones que tienen que ver con los Controles de Calidad, la Cultura ISO y la Reingeniería.

Así mismo, el de resaltar la responsabilidad principal del área de auditoría, que es la de promocionar la Eficiencia en cada una de las áreas de la organización, a través de: su participación coactiva en el sano desarrollo de la misma, la aplicación de un juicio objetivo en cada revisión que realice y esta ayude al funcionamiento óptimo de los procesos u operaciones de la organización, así como también, su estricta vigilancia al apego hacia el control interno existente y su importante rol en la salvaguarda de los intereses y objetivos de las empresas.

Por otra parte, espero en forma personal, el que este estudio sirva de guía para cualquier persona que ejerza la profesión y que quiera desarrollar un trabajo de auditoría interna, que lo oriente de manera detallada en cada una de sus fases y así facilite su aplicación en cualquier área que se quiera desarrollar.

CAPITULO 2

CONCEPTOS BASICOS DE AUDITORIA INTERNA

Es importante comenzar explicando algunos antecedentes que a través de los años dieron origen al nacimiento y desarrollo de la auditoría interna y conocer un poco al ser que le dio vida y razón de su existencia, **“la empresa”**.

Se dice que las empresas son grandes familias dentro de las cuales uno de los miembros que la integra es el auditor interno quien supervisa que la familia *empresarial cumpla sus políticas y objetivos*, y que se encuentre organizada con el objeto de que se conduzca en dirección a sus metas, al llevar a cabo la supervisión de la empresa, el auditor interno deberá ser justo y tener amplio criterio, y mente *abierta para aceptar nuevas ideas que puedan sugerir a las personas auditadas*, evaluándolas y reconociendo el mérito del auditor.

En este capítulo se efectúa una introducción a la auditoría, definiendo los conceptos de auditoría externa e interna. Se presenta un análisis de la auditoría integral mencionando los distintos tipos de auditoría, se describen las normas de auditoría aplicadas; se habla sobre el control interno, efectuándose también un estudio sobre los programas de auditoría, y procedimientos y técnicas de auditoría de aplicación general.

2.1 Introducción a la Auditoría Interna

La historia de la auditoría interna y sus actividades empezó 3500 años atrás, en la civilización de Mesopotamia, se inició en los mercados con la revisión de transacciones financieras, documentos y boletos para la verificación de los sistemas, se prepararon informes de las transacciones y se verificaron controles y sistemas de evaluación, estos conceptos se originaron en aquel tiempo en Egipto, China, Persia y los hebreos adoptaron sistemas similares a los de Egipto, por ejemplo, Los griegos requerían de certificación de los resultados financieros y las transacciones, incluyendo distintos métodos de sistemas de control, para la autorización y verificación. La antigua Roma empleó la audiencia de cuentas.

Un funcionario comparó sus registros con los de otros, esta verificación oral, fue para que un funcionario responsable guardara los fondos de actos fraudulentos, efectivamente, la audiencia de cuentas acrecentó el término Auditoría del latín audiencia (que significa oyente) preguntar (quienes preguntaban) examinando las cuentas de gobiernos provinciales para detectar fraudes y el mal uso de fondos.

En la edad media cuando Roma cayó se estableció un sistema monetario y de control financiero, pero fue hasta fines de la edad media que se elaboraron reglas que exigían pruebas de los ingresos que se obtenían. Barones y jueces fueron los primeros auditores, más tarde nombrados funcionarios. Durante el siglo XIII el desarrollo del comercio italiano demandó registros más sofisticados, así nació el sistema de doble entrada para la custodia de libros, donde ambas transacciones eran registradas, una como débito y otra como crédito.

Este sistema ayuda al control de las transacciones de los comerciantes con los clientes para suministrar y comprobar el trabajo de los empleados. La auditoría fue tomada seriamente y representada por un auditor, la reina Isabel, quien fue acompañada por Colón al nuevo mundo. La Revolución Industrial y la auditoría como ahora se conoce, comenzó en Inglaterra. Las organizaciones pagaron contadores para comprobar los registros financieros, mas que un simple oyente, la verificación de la auditoría llegó a ser un examen estricto de los registros y la comparación de las entradas en libros de contabilidad con la evidencia de documentos.

Durante el siglo XIX la auditoría cruzó los mares junto con los inversionistas británicos a los E.U. Los ricos ingleses invirtieron cantidades sustanciales en empresas de E.U. Ellos buscaban una independencia para comprobar sus inversiones. Los auditores ingleses trajeron métodos y procedimientos coloniales adaptados a sus necesidades. De los británicos surgieron requisitos a los dictados estatutarios de las compañías británicas, utilizados para contabilizar sus inversiones.

Los Estados Unidos, no tenían tales requisitos, así que la auditoría sirvió a las necesidades de la empresa, estos destacaron la necesidad del Balance General certificado, se enfatizó aun más el acercamiento de cuentas analíticas, las necesidades para capitalistas exteriores quedaron en el mejor ímpetu de los auditores.

Después de la primera guerra mundial la economía de los Estados Unidos se intensificó, en muchas corporaciones no requirieron publicar sus estados financieros auditados, en general, la auditoría fue en beneficio para los banqueros, quienes

desconfiaban sobre el balance general óptimo y la necesidad de una verificación independiente. Los ferrocarrileros fueron los primeros en adoptar y lanzar un programa de auditoría interna. Los ejecutivos ferrocarrileros necesitaban seguridad de que en sus estaciones maestras de un país a otro se recibieran propiamente ingresos. La auditoría externa fue considerada evidentemente inadecuada para tales operaciones maestras.

El continuo desarrollo de la auditoría interna pudo ser atribuido al complejo aumento y sofisticación de negocios y operaciones gubernamentales y por el limitado crecimiento en negocios para poder controlar sus operaciones, “Logros de Identificación de Auditores Internos”. En el pasado normalmente los auditores externos fueron hechos a manera del auditor interno. Los auditores externos se interesaron primeramente en la auditoría externa y querían lo mismo de la Auditoría Interna. Mas tarde fueron vigilantes de la información, con pequeño prestigio e identidad.

En 1941 en Estados Unidos, en Nueva York, se fundó el Instituto de Auditores Internos cuyo lema es “Progreso a través de la participación”. Los objetivos principales del Instituto de Auditores Internos son establecer normas de integridad, honestidad, honorabilidad y firmeza de carácter entre los auditores. Desde entonces los auditores externos expandieron el alcance de la auditoría interna para evaluar todas las operaciones de la empresa.

Los auditores desarrollaron el ámbito de la Auditoría Interna evaluando todas las operaciones de la empresa, los términos Auditor Interno y Auditoría Interna tuvieron algunas observaciones y connotaciones de alguno de los fundadores del

Instituto. Ellos buscaron un término que describiera mejor el desarrollo del papel del Auditor Interno, pero no lo consiguieron y John B. Thurston uno de los fundadores del Instituto dijo, **Yo reconozco lo impropio e inadecuado de la frase Auditor Interno**, en años anteriores probablemente sería una definición satisfactoria para nuestros predecesores de la profesión, pero ahora auditoría, en el preciso significado en el mundo, es sólo una de las funciones del Auditor Interno.

Su comité dio mucho que pensar de las posibilidades de usar alguna otra frase o término y finalmente llegar a una conclusión que mejor se incline a sus antecedentes históricos, los fundadores esperaban que esta descripción de la profesión ayudará a llevar a cabo su identificación. En el año de 1941. sin embargo, se dio origen en Atenas, formado desde la ceja de Zeus, mejor dicho, eso provocó un brillo en los ojos de los fundadores, quienes soñaron con una profesión interesada en realizar revisiones independientes de todas las actividades de la entidad, y no solamente la verificación de asuntos financieros. No todas las organizaciones de auditoría interna permanecen contentas con el término de auditor interno, algunas organizaciones lo llaman **Control Analista** o **Sistemas Analistas**. En Estados Unidos **General Accounting Office**.

Algunos dicen que la Auditoría Interna fue establecida como una función separada en algunas compañías hace 40 ó 50 años y su principal objetivo era con la finalidad principal de protegerla en contra de fraudes, pérdidas y errores contables. *Posteriormente conforme las empresas fueron especializando sus procesos, el auditor fue incursionando en funciones operativas tales como inventarios, producción y logística, ventas, etc.*

El 1º. De abril de 1968 se crea el I.M.A.I. también con el lema *progreso a través de la participación* el cual es significativo e importante. Podemos progresar como individuos, si participamos en las actividades de nuestros compañeros; podemos progresar como auditores internos si participamos en las funciones de la empresa, si nos reunimos entre los auditores para el intercambio de ideas y de experiencias.

Cuando la auditoría interna era específicamente de protección en su naturaleza, su actuación era solo del interés para la administración, las gerencias de operación consideraban las actividades de contaduría y auditoría como un mal necesario; no se interesaban en cuestiones numéricas sino únicamente cuando había algún error de importancia o cuando las operaciones financieras y contables afectaban desfavorablemente su reputación con la dirección. el interés principal de los gerentes de operación es fundamentalmente la eficiencia de su operación, su economía, disminuir los sobrantes de producción, las utilidades, etc.

Sin embargo, los iniciadores de la auditoría interna moderna pensaron que las técnicas y análisis empleados en las auditorías en las áreas administrativas podrían ser aplicables a la estructura del control administrativo de los departamentos de operación, ya que en los elementos de control tales como políticas, sistemas y procedimientos se ejerce una supervisión sistemática de ambas áreas, o sea la administración y la operación.

En esta forma el auditor puede ser una ayuda para la gerencia de operación y la gerencia general al analizar, verificar, evaluar y hacer sus recomendaciones y

comentarios sobre la confiabilidad y la integridad de los reportes y registros de operaciones, cómo se han aplicado las políticas, si existen controles adecuados, etc. consecuentemente, la intervención del auditor en esta época debería estar relacionada con la administración y el control de las operaciones.

Este concepto no elimina el servicio valioso y necesario en las actividades anteriores del auditor, o sea la protección de los activos y exactitud de los registros contables, lo cual continúa y es de notarse que *frecuentemente sirve como trampolín* para el enfoque constructivo de la operación de la empresa que es el corazón de la auditoría interna.

En estos tiempos modernos, el auditor interno tiene como campo de acción las diversas áreas de operación en la empresa, y si bien es cierto que debe de vigilar que las cifras y operaciones estén correctamente registradas, su objetivo principal deberá ser el examen de las operaciones para proveer a la administración de la empresa la información que le ayude en el mejoramiento de las operaciones del negocio.

De la evolución que ha tenido la auditoría interna debe de reconocerse que el desarrollo alcanzado hasta nuestros días ha sido consecuencia de los cambios en la filosofía y dinámica de los negocios desde la segunda guerra mundial, siguiendo con la protección de los activos de la empresa, hasta la reingeniería y el control de la calidad total, ampliando el concepto de esos cambios, se originó alrededor de las grandes empresas que crecieron o se formaron y consecuentemente, el resultado fue una gran complejidad en los problemas administrativos.

2.2 Auditoría Interna y Externa

a) Auditoría Interna

El concepto que prevalece con relación a la auditoría interna en el Instituto de Auditores Internos es **“la actividad de evaluación independiente en una organización enfocada a la revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo, con la finalidad de prestar servicios a la administración.** Es un control administrativo que mide y evalúa la efectividad de otros controles.”

La auditoría interna representa un mecanismo de control dentro de la misma organización, y obviamente el personal depende de ella siendo sus actividades en ocasiones muy interdisciplinarias pero guardando siempre una referencia financiera y administrativa en forma general.

Para el I.M.A.I el significado de la auditoría interna es, la función independiente de evaluación establecida dentro de la organización, para examinar y evaluar sus actividades proporcionándoles análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información.

b) Auditoría Externa

Con base a los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas y procedimientos de auditoría, la práctica de esta auditoría, es el examen de los estados financieros de una entidad, con el objeto de que el contador público independiente emita una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la

situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones de capital contable y los cambios en la situación financiera de la empresa. En su sentido más amplio y sencillo, el significado de la palabra auditoría se refiere a la revisión de la contabilidad de una empresa, conocida como auditoría de estados financieros, y practicada por auditores externos a la empresa.

2.3 Auditoría Integral

Es la auditoría donde se conjugan en una sola revisión varios tipos de auditorías, tales como la financiera, operacional y administrativa, de resultados de programas y de legalidad, y cuyo objetivo es la revisión de los aspectos que relacionan a las auditorías antes mencionadas, con el fin de evaluar y examinar si las entidades han aplicado y utilizado los recursos humanos, financieros y materiales con eficiencia, en economía y eficacia; y si los resultados han sido presentados en forma oportuna y confiable y con apego a las leyes y reglamentos vigentes.

La definición en términos sencillos de la auditoría integral se describe como una evaluación o examen del grado de cumplimiento de los objetivos, metas de una empresa, operación y programa, en cuanto al uso de los recursos humanos, financieros y materiales sobre los resultados obtenidos, con el objetivo de determinar si estos están razonablemente cumplidos y si las entidades las han tratado con las disposiciones de carácter legal y reglamentarias aplicables en el momento en que se aplicó la auditoría.

La auditoría integral es un concepto basado en dos principios fundamentales:

- a) **Eficiencia.** Se refiere a la relación de bienes y servicios producidos y los recursos utilizados para lograr los primeros, una operación eficiente es aquella que produce el máximo de bienes y servicios por una cantidad dada de recursos aplicados, o tiene un mínimo de recursos aplicados por una cantidad y calidad dada de bienes o servicios proporcionados. Relaciona el costo de los recursos utilizados con el logro alcanzado, denota productividad obtenida.

- b) **Economía.** Tiende a la necesidad de que la obtención de los recursos se lleven a cabo de manera óptima y conforme a los criterios preestablecidos para tales efectos.

- c) **Eficacia.** Esta se refieren a que los programas alcancen los objetivos trazados, o dado el caso, a otros efectos planeados de acuerdo con las metas y objetivos previstos en programas y presupuestos elaborados por la alta dirección.

2.3.1 Auditoría Financiera

Consiste en la revisión analítica y selectiva de la situación financiera de una empresa, a través del examen interno y externo de la documentación contable, administrativa, financiera, fiscal, jurídica, etc.; que comprueban las operaciones que durante un ejercicio celebró una empresa y que deben reflejarse en los Estados Financieros.

Para realizar una auditoría de estados financieros, se requiere examinar la documentación de la contabilidad de la empresa, sus libros y sus registros. El trabajo se realiza con los más altos niveles de calidad, secreto profesional y de acuerdo al código de ética de los contadores públicos.

Como resultado se presenta un expediente que contiene los Estados Financieros dictaminados por un socio de la firma. Es decir, la firma emite la opinión profesional a la que llegó después de haber hecho el análisis.

Esa información resulta muy importante para los interesados en la empresa, tales como:

- Accionistas
- Banqueros
- Autoridades Fiscales
- Trabajadores
- Proveedores

Por su naturaleza propia la auditoría financiera representa el primer intento de evaluación formal en las organizaciones.

2.3.2 Auditoria Operacional

Representa un examen de las operaciones y prácticas que se desarrollan en una organización en cualquiera de sus áreas, secciones o departamentos para

cerciorarse de que se realicen con óptima eficiencia. En nuestro país el I.M.C.P. integró a partir del año de 1971 una comisión precisamente de Auditoría Operacional, fomentada en gran parte por los requerimientos de las empresas. La comisión norma esta disciplina bajo documentos formales llamados boletines, donde se señalan aspectos normativos y lineamientos de revisión para operaciones específicas dentro de la organización.

Los boletines definen la Auditoría Operacional **como el servicio que presta el Contador Público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad.**

2.3.3 Auditoría Administrativa

En su concepción genérica se refiere a la práctica de una evaluación del proceso administrativo que puede comprender toda la organización o un segmento de ella, revisando, integrando, analizando temas muy variados como estructura orgánica, sistemas, coordinación de recursos humanos y materiales, planes, objetivos, división funcional, practicas de trabajo.

Al final de la evaluación se deberá informar de las observaciones detectadas así como de las recomendaciones pertinentes que procedan y avalar las actividades desarrolladas en apego a las políticas establecidas por la organización.

Otros autores definen a la auditoría administrativa como el examen comprensivo, de una institución, de una sección de gobierno o de cualquier parte de un organismo, como una división o departamento, respecto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y el uso de los recursos físicos y humanos.

2.3.4. Otros Tipos de Auditoría

Con el tiempo la auditoría ha tenido que ampliar sus horizontes con el fin de satisfacer las necesidades y requerimientos de las empresas, por lo tanto la auditoría hoy en día está en posibilidades de abarcar la mayoría de las operaciones que realiza una empresa.

Al existir examen de diferentes actividades dentro de la vida de las organizaciones, bien pudiera pensarse que habría tantos diferentes tipos de auditoría como actividades heterogéneas se revisasen, pero es indudable que esto no sucede, por eso existe la corriente de pensamiento plenamente aceptada en el sentido que diversas auditorías constituyen el marco básico de esta especialidad, las cuales se presentan en los apartados siguientes.

2.3.4.1 Auditoría Fiscal

La revisión del aspecto tributario marca especial atención por parte de las organizaciones, así como de la autoridad competente, por ello ambas tienen especial

interés de que se cumpla dentro de un ambiente de respeto mutuo la legislación impositiva en sus diferentes niveles.

En nuestro país gran número de empresas están obligadas a revisiones de tipo *fiscal* a través del contador público registrado ante las autoridades fiscales quien emite un dictamen financiero para efectos fiscales.

Por otra parte se encuentra el examen oficial que practica la autoridad fiscal competente a los contribuyentes, con la practica de una visita domiciliaria, para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales.

2.3.4.2 Auditoría Gubernamental

La Auditoría Gubernamental prácticamente es toda aquella revisión que recae sobre dependencias o entidades de este sector, y que tienen como objetivo genérico **fiscalizar ingresos, gastos, patrimonio, estructuras, sistemas administrativos**, en forma **preponderante** y que puede ser efectuada por auditores internos de la misma organización, o a través de la práctica de una auditoría interna.

En nuestro medio este tipo de auditoría se concibe como un control preventivo, correctivo y fiscalizador y en función del objetivo que se busca puede ser de **legalidad**, de administración de recursos, de **eficiencia** y de rendimiento de cuentas.

Esta evaluación opera en los tres niveles de gobierno (federal, estatal y municipal) teniendo como referencia normación legal y sistemas administrativos en funcionamiento.

2.3.4.3 Auditoría de Sistemas

Es un proceso formal ejecutado por especialistas del área de auditoría y de informática, se orienta a la verificación y aseguramiento de que las políticas y procedimientos establecidos para el manejo y uso de la tecnología de informática de la organización se lleva a cabo de una manera oportuna y eficiente.

2.4 Normas de Auditoría

El I.M.C.P. en su boletín 1010, establece que las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña, y a la información que rinde como resultado de su trabajo.

Las normas de auditoría se clasifican en:

- Normas personales
- Normas de la ejecución del trabajo
- Normas de la información y el dictamen

El I.M.C.P. obliga a los auditores que dictaminan a aplicar las normas de auditoría antes mencionadas, pero cabe aclarar de qué estas normas son aplicables en forma general por la auditoría interna.

2.4.1 Normas Personales

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de ese tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría, cualidades que deben mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional, como las siguientes:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe de ser desempeñado por personas que teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

- Cuidado y diligencia profesionales

El auditor está obligado a ejercitar el cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

- Independencia

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

2.4.2 Normas de Ejecución del Trabajo

Conforme a las normas personales, el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia profesional, los elementos básicos para realizar lo anterior, se le denominan normas de la ejecución del trabajo, las cuales son las siguientes:

- **Planeación y Supervisión**

El trabajo de auditoría debe de ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, éstos deben de ser supervisados en forma apropiada.

- **Estudio y Evaluación del Control Interno**

El auditor debe de efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

- **Obtención de Evidencia Suficiente y Competente**

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe de obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

2.4.3 Normas de la Información y el Dictamen

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe, mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se a formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa.

Para la I.M.A.I ha sido vital la adopción de normas profesionales, por tal motivo se creó en 1974 un Comité de Normas y Responsabilidades profesionales.

Puesto que en todo el mundo la auditoría interna se realiza en numerosos ambientes y dentro de organizaciones que varían en propósito, tamaño y estructura, las normas se concibieron para servir a toda la profesión en todos los tipos de negocio; en los diferentes niveles gubernamentales y en general, en todas las organizaciones donde actúan los auditores internos.

Los propósitos que persiguen las normas de auditoría son sobre todo difundir el papel y las responsabilidades de la auditoría interna a todos los niveles de la empresa, a las entidades públicas, auditores externos y organizaciones profesionales

relacionadas; además de establecer las bases para guiar y medir la auditoría interna y mejorar la práctica de la profesión.

Las normas constituyen el esqueleto y principio de la función de auditoría interna; es el estándar de trabajo de cualquier auditor interno y su continua observancia es clave.

Las normas establecen las diferentes responsabilidades que se cumplen en la organización, estas incluyen cinco puntos los cuales son los siguientes:

- I. La independencia del área de auditoría interna respecto a las actividades auditadas y la objetividad de los auditores internos.
- II. El conocimiento técnico, la capacidad y el cuidado profesional de los auditores internos con los que deben de ejercer su función.
- III. El enlace del trabajo de auditoría interna.
- IV. Realización del trabajo de auditoría interna. (el desarrollo de las responsabilidades asignadas a los auditores internos)
- V. La administración del departamento de auditoría interna.

2.5 Programa de Auditoría

Cuando se practican auditorías a negocios en donde el trabajo puede ser desarrollado por un solo auditor, tal vez un programa formal no sea necesario, en

estos casos el trabajo realizado así como su alcance o extensión pueden ser detallados en los papeles de trabajo.

En las auditorías de las empresas de mayor importancia, que constituyen la mayoría de los casos en donde el Contador Público ejerce su profesión, un Programa de Auditoría formal es de gran valor.

El formular programas para uso y guía de los Contadores Públicos que practican auditorías; en la inteligencia de que no sólo sirvan para ello sino también como una salvaguarda de que no se omitirá algún detalle importante del trabajo. Desde luego que estos programas no pueden substituir a la buena preparación y criterio del Contador Público, pues los procedimientos que deben de seguirse en las revisiones no son siempre los mismos, ya que dependerá de las circunstancias particulares de cada negocio.

Sobre esto Montgomery, en su libro Auditoría, comenta que “nada puede hacer más daño a los que se dedican a este estudio que el empleo exclusivo de reglas condensadas de trabajo; todos aquellos que ejercen su profesión ateniéndose a programas que han sido formulados por otras personas, son culpables de negligencia si permiten que unas reglas inmutables anulen toda su independencia de criterio. Sin embargo, no hay inconveniente en que se emplee un resumen de los procedimientos que hay que seguir en casi todas las auditorías, siempre que el resumen se base en los principios fundamentales de la auditoría y se ponga en práctica sobre esa base”.

Ningún programa formulado de antemano se podrá aplicar a todos los casos y los problemas no previstos tendrán que recibir atención especial.

De acuerdo con lo establecido por la Comisión de Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. en su boletín 5030 Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno describe que el Programa de Auditoría es: **“un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar.** En ocasiones se agrega a esto, algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que deben de conocer”.

Los programas de auditoría no pretenden establecer los procedimientos mínimos aplicables a la generalidad de los trabajos, se concretan a señalar orientaciones sobre la forma en que habrá de organizarse la revisión y a listar una serie de procedimientos de los cuales se seleccionarán los que estimen procedentes para cada trabajo en particular.

En el pasado existía interés en tratar de elaborar programas de auditoría que sirvieran para cumplir con todos los fines de la auditoría, o para los diversos tipos de esta, sin embargo, el gran aumento de las operaciones de los negocios modernos ha originado un incremento considerable en la diversificación de las condiciones y problemas que el Contador Público puede encontrar en el curso del trabajo, y esto nos indica que un programa de auditoría aplicable en todos los casos no es práctico, como tampoco es práctico la uniformidad en los procedimientos contables.

El comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de contadores Públicos en su informe especial titulado “Fijación Provisional de Normas de Auditoría” declaró: “No es práctico, por la gran diversificación de las circunstancias o condiciones que se encuentran, expedir un programa de auditoría para todos los fines...”

No obstante esta conclusión, es generalmente reconocida la conveniencia y lo práctico que para las áreas de auditoría es el tener o implementar normas básicas para la ejecución de los trabajos de auditoría. El empleo de estas normas o procedimientos de auditoría, establecidas como guía de trabajo, deben ser susceptibles de modificarse o adaptarse, conforme las circunstancias lo requieran, resumiendo lo anterior en un **“Programa de Auditoría”**.

Existen diversas formas y modalidades de los programas de auditoría, pudiéndose clasificar desde el punto de vista del grado de detalle al que se llega. Tales como Programa General, Programa Detallado, Programa Estándar y Programa Específico.

2.5.1. Programa General

Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos de auditoría que se deben de aplicar, con mención de los objetivos particulares en cada caso.

2.5.2 Programa Detallado

Son aquellos en los que describe con mucha minuciosidad, la forma práctica de aplicar los Procedimientos de Auditoría.

2.5.3 Programa Estándar

Son aquellos en que se enuncian los Procedimientos de Auditoría a seguir en casos o situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela del despacho.

2.5.4 Programa Especifico

Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación en particular, tomando en cuenta todas las peculiaridades que tendrá el área a revisar, así como el ambiente y el tiempo en el que se va a desarrollar.

Algunos autores señalan que los programas de auditoría son de dos tipos: **predeterminados y progresivos**. El programa predeterminado es una lista detallada de los procedimientos de auditoría que se preparan antes de su iniciación y cuyos procedimientos se intentan seguir lo más estrictamente posible a través de toda la revisión se dejan los detalles del trabajo para llenarse a medida que este avanza.

Cualquiera que sea el programa que se use, el auditor siempre debe estar preparado para modificarlo si en el curso de su trabajo lo considera necesario para que la auditoría se desarrolle en tal forma que el resultado le permita expresar su opinión sobre lo que examina.

2.5.5 Contenido de los Programas

El contenido de los programas de auditoría puede apreciarse tomando en consideración su forma y su fondo. Por su forma, los Programas de Auditoría deben contener las siguientes columnas:

- a) Número de Procedimientos de auditoría.
- b) Descripción del procedimiento.
- c) Firma o iniciales de los auditores que llevan a cabo los diferentes puntos de la revisión.
- d) Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se haya realizado el procedimiento.

Por su fondo, los programas de auditoría deben de incluir procedimientos que no sólo se limiten al reconocimiento de los registros de contabilidad, sino también prever procedimientos que vayan más allá de dichos libros y registros, como son: analizar correspondencia, obtener información de terceros, revisión de libros de actas, etc.

Además, no sólo deben de circunscribirse al examen de las operaciones realizadas durante el período que abarque la auditoría, sino también a un período posterior, ya que el Contador Público que dictamina, es responsable de los eventos posteriores que en alguna forma puedan influir en su opinión.

2.6 Procedimientos de Auditoría

Las Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. definen los procedimientos de auditoría como “un conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen, mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión”.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundamentar su opinión en una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva. Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad y en general, los detalles de operación del negocio, hacen imposible establecer sistemas rígidos de prueba para el examen de los Estados Financieros. Por esta razón el auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso, para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

Dado el hecho de que muchas de las operaciones de las empresas son de características repetitivas y forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible generalmente, realizar un examen detallado de todas las *partidas individuales que forman una partida global*. Por esa razón, cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, se recurre al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para derivar del resultado del examen de tal muestra, una opinión general sobre la *partida global*. Este procedimiento que no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene la aplicación en muchas otras disciplinas, en el campo de la auditoría se le conoce con el nombre de **“pruebas selectivas”**.

La relación de partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman un universo, es lo que se conoce como **“Extensión o Alcance de los Procedimientos de Auditoría”** y su determinación es uno de los elementos más importantes en la planeación de la propia auditoría

La época en que los Procedimientos de Auditoría se van a aplicar se llama **“oportunidad”**, no es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los Estados Financieros, a la fecha que dichos estados se refieren. Muchos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

2.7 Técnicas de Auditoría

El I.M.C.P. define como Técnicas de Auditoría **“los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional”**.

Las técnicas de auditoría son las siguientes.

1. Estudio General

Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias. Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Contador Público, que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos o informaciones originales de la empresa que se va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial.

2. Análisis

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los Estados Financieros para conocer cómo se encuentran integrados y puede ser básicamente de dos clases. Primeramente el **análisis de saldos**, el cual viene siendo el detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos y el **análisis de movimientos**, el cual se debe de hacer por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la cuenta.

3. Inspección

Es el examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros. En diversas ocasiones, especialmente por lo que se hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito, u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad.

4. Confirmación

Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella. Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona

a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor. Dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de distintas formas. Las técnicas de confirmación pueden ser **positiva, negativa y ciega o en blanco**.

5 Investigación

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Con esta técnica el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa.

6 Declaración

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las *investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa*.

Esta técnica se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las *investigaciones realizadas lo amerita*.

Es conveniente hacer notar que, aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que, o bien participaron en las operaciones realizadas, o bien tuvieron injerencia en la formulación de los Estados Financieros o en las operaciones realizadas por el área en cuestión.

7 Certificación

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

8 Observación

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos, El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza..

9 Cálculo

Hay partidas en la contabilidad o en algunas operaciones que son resultados de cálculos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas, en la aplicación de la técnica del cálculo frecuentemente es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas.

CAPITULO 3

LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LA EMPRESA

La Auditoría Interna es una función independiente de evaluación establecida dentro de una organización, para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma empresa. Es un control cuyas funciones consisten en examinar y evaluar la educación y eficiencia de otros controles.

3.1 La Empresa Conceptos Básicos

Con el objeto de tener un amplio conocimiento del lugar o ambiente donde se desenvuelve la auditoría interna, así como la razón o razones por las cuales las empresas se vieron en la necesidad de contar con los servicios de esta área en cuestión, comencemos a conocer a la empresa.

La empresa es una sociedad mercantil. Es la unidad económica en que se combinan los factores productivos para conseguir un producto que obtenga el máximo beneficio: económico o social, según los casos.

Algunos analistas enuncian que existen **cuatro** factores de producción, entre ellos: **el trabajo, la naturaleza y capital**, se comprende que cada uno de ellos aisladamente, no podría producir nada, ya que en un terreno (naturaleza), un arado

(capital) y el esfuerzo de un campesino (trabajo) no producirían nada sin la intervención de un elemento coordinador que los combine en forma adecuada. Este cuarto factor es la organización o empresa se llama empresario, primeramente, y es aquel que compra los factores de la producción a un cierto precio, a fin de combinarlos y obtener un producto que se venderá a otro precio cuyo monto es inseguro en el momento que se produce.

Algunos autores dicen que la empresa es la unidad de producción tipo en los sistemas de mercado. En los sistemas centralmente planificados también funciona, pero bajo condiciones y características diferentes. La empresa surge cuando no es la misma persona quien aporta todos los factores de la producción, sino son varios: unos aportan bienes, otros trabajo, otros coordinan y entre todos logran producir.

La figura de empresario es una de las más discutidas en los últimos tiempos. Para algunos, el empresario es sólo un trabajador que cumple con la función de coordinar los factores de la producción; para otros es además el principal responsable del triunfo o fracaso de la empresa y, por lo tanto, con funciones diferentes a las de un trabajador.

En las grandes empresas en donde se distingue en forma clara la personalidad del empresario y sus funciones: un grupo aporta el capital (los accionistas o capitalistas), otro trabajo (obreros o empleados) y el empresario, que se personifica en el director general, subdirectores o gerentes, que tienen la función y responsabilidad de decidir qué, cómo, para quién y por qué producir. Hay quienes

afirman que sólo se le puede dar el nombre de empresario a quien arriesga su dinero en una empresa, o sea, el capitalista.

El empresario en la actualidad, requiere de una preparación científica, es decir, un conocimiento teórico, sistemático y organizado de los fenómenos económicos, además de experiencia y creatividad; pues la empresa, en un mercado competitivo, necesita de cambios e innovaciones tan frecuentes y variables como las necesidades y gustos de los consumidores.

Las principales actividades del empresario son:

- a) La organización de la producción.
- b) El diagnóstico de la situación económica.
- c) El establecimiento del plan de acción.
- d) La organización administrativa.
- e) El control de la ejecución del plan.
- f) El asumir riesgos.
- g) No tiene ninguna certidumbre sobre la venta de sus productos.
- h) Sus instrumentos de producción pueden volverse obsoletos.
- i) Su éxito se traduce en la obtención de un beneficio.
- j) Sus errores y su incapacidad son sancionados con pérdidas o con la quiebra.
- k) El ejercicio de una función administrativa.

El empresario es el que toma las decisiones dentro de una unidad de producción. Debe buscar fórmulas mediante las cuales pueda ejercer su autoridad con la mínima coacción y máxima cooperación de sus subordinados. Las empresas se forman con la finalidad principal y primordial de obtener un lucro y una ganancia. El lucro es la causa y fin de las empresas. Una empresa que no obtiene ganancias no cumple con su finalidad. (nos referimos a las empresas privadas que funcionan en un sistema de mercado)

La función social de la empresa es producir bienes y servicios para la comunidad. Cuando una empresa da a la comunidad más bienes y servicios que aquellos que utilizó en el proceso de producción, la empresa cumple con su función social. La función social de las empresas es cumplir con su función económica, que es para lo que han sido creadas. Cuando una empresa gasta más recursos de los que da a la comunidad, es decir, obtiene pérdidas, no cumple con su función social, ya que no produce riqueza para la colectividad: es una carga y no la ayuda.

Las empresas son grandes familias dentro de las cuales uno de los miembros que la integran es el auditor interno, quien supervisa que la familia empresarial cumpla sus políticas y objetivos en cuanto a que se encuentre organizada para el buen camino en dirección a su meta.

Al llevar a cabo la supervisión de la empresa, el auditor interno deberá ser justo y objetivo, tener amplio criterio, mente abierta para aceptar nuevas ideas que puedan sugerir las personas auditadas evaluándolas.

Las empresas realizan operaciones muy variadas y en distintos departamentos, en ocasiones separados y alejados geográficamente, por lo cual la actividad se delega a muchos niveles dentro de la organización y el conocimiento que llegue a tener la alta gerencia del detalle de las actividades que se efectúan será verdaderamente remoto.

La actividad de la alta gerencia se enfoca principalmente al establecimiento de políticas, planes objetivos, metas a lograr y programas, es aquí donde es necesario establecer una red de controles y comunicación para supervisar las operaciones e informar de los resultados. Es indispensable que la gerencia se asegure de que las políticas, procedimientos, planes y controles que están establecidos sean adecuados a cada situación y perfectamente seguidos.

Es aquí cuando surge el auditor interno, el analista que investiga el control detallado de cada operación en su misma fuente, sus análisis y recomendaciones ayudan a todos los niveles de la empresa para lograr su control efectivo, una mejoría en las operaciones y aumento de las utilidades.

Por lo anterior la importancia de la auditoria cobra infinita valía para las empresas, ya que contribuye a mejoramiento de muchos aspectos de vital importancia tales como productividad, control efectivo de la operaciones y de las áreas de la empresa y su rentabilidad.

3.2 Objetivo y Alcance de la Auditoría Interna

Conocer y tener bien claro el objetivo de la auditoría interna es fundamental para el buen desarrollo de la misma, así mismo los alcances. El auditor debe de tener bien claro lo anterior, para que las revisiones que realice sean de utilidad a la empresa, ya que con una idea clara de lo que se busca, los resultados son mayores y de mejor calidad.

3.2.1 Objetivo

El objetivo doctrinal de la auditoría es emitir una opinión confiable y profesional del estado en el que guarda, el área, información, operación y reporte que el auditor revisa. El Auditor aplica toda su experiencia para emitir un juicio, así como opinar que es lo que se debe de hacer para corregir, en caso de ser necesario. Ahora bien, si las empresas han cambiado al paso del tiempo, creciendo, sofisticando sus procesos operativos y de control así como diversificando sus productos, los objetivos de la auditoría interna cambian de igual forma.

El objetivo de la auditoría interna consiste en apoyar a los miembros de la organización en el desempeño de sus actividades, para ello **la auditoría interna les proporciona el análisis, evaluaciones, recomendaciones, asesoría e información concerniente con las actividades revisadas.** Es objetivo también de la auditoría interna la promoción de un efectivo control a un costo razonable.

La función de la auditoría interna en la organización se esclarece, al momento que se establecen sus objetivos, dejando a esta como un servicio de apoyo a todos aquellos quienes conforman la organización, apoyo resultante del conocimiento que adquiere el auditor interno de todos los elementos de la propia organización durante el desempeño de su trabajo que, al ser comparado y evaluado con sus propios conocimientos, experiencia y formación académica y profesional, le permite estar en condición de externar opiniones y posturas que tiendan al beneficio de la organización en su conjunto.

El crecimiento en las empresas ha orillado a que sus áreas de Auditoría tengan que sufrir cambios en cuanto su estructura, esto con la finalidad de poder abarcar todas las áreas auditables de la empresa, con la frecuencia de revisiones propicia para cada una.

Por otro lado el auditor se ha dado a la tarea de buscar procedimientos de auditoría más efectivos y dinámicos que le ayuden a efectuar sus revisiones con una mayor eficacia y rapidez y esto le permita abarcar en el tiempo requerido esas nuevas áreas de la organización que se requiere controlar dentro de su programa anual de auditorías, los cuales están hechos para cubrir a su vez las diversas necesidades de la organización, y que día a día son más complejas y especializados, demandando así al auditor a ser más audaz y precavido a la vez.

3.2.2 Alcance

En forma general se puede decir que el alcance de la Auditoría Interna es la propia empresa y todo lo que tenga que ver con la misma, por lo cual el límite lo establece ella, ya que es importante que toda operación que fluyan dentro y fuera de la empresa debe de ser cubierta por el área de auditoría interna, estas ultimas siempre y cuando tengan relación con la misma, por consiguiente, entre más crezca la empresa los límites crecerán en igual manera.

Con lo complejo de sus procesos, las empresas necesitan que las áreas de auditoría interna también sofisticuen sus conocimientos a la par, ya que se corre el riesgo de que su cuerpo de auditores caiga en la obsolescencia. Es necesario que los auditores tengan pleno conocimiento de las operaciones y sus cambios al pasar el tiempo, además el debe ser una de las personas indicadas para pedir que sean cambiados, en el caso de que exista una mejor forma de hacerlo.

Lo anterior, no hace olvidar a los auditores internos al momento de practicar sus revisiones del objetivo principal de su existencia, el salvaguardo y control de los activos y recursos, así como el buen y optimo funcionamiento de las operaciones de la empresa.

En particular el alcance de la auditoría interna considera el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la

organización y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas, el alcance de la auditoría interna incluye:

- a) Revisión de la veracidad e integridad de la información financiera y operativa y los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esa información.
- b) Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de políticas, planes, procedimientos y ordenamientos legales que puedan tener un impacto significativo en las operaciones y en los reportes, y determinar si las organización cumple con tales sistemas.
- c) Revisar las medidas para salvaguardar activos y si son adecuadas, verificar la existencia de tales activos.
- d) Evaluar el aspecto económico y la eficiencia con que los recursos están siendo utilizados.
- e) Revisar aquellas operaciones o programas que tiendan a asegurar que los resultados sean acordes con los objetivos y metas establecidos y si esas operaciones o programas están siendo llevados a cabo según lo planeado.

3.3 Su Promoción de Eficiencia en la Empresa

Tradicionalmente, el auditor interno ha sido identificado con la contabilidad y aspectos de tipo financiero, inclusive, algunos auditores han llegado a ser considerados esenciales para la organización en estas materias. De manera agregada, la cobertura de estos aspectos ha servido también para proporcionar la oportunidad de expansión hacia otras áreas de operación y administrativas dado que los registros contables reflejan, directa o indirectamente, todas las actividades operacionales y el consecuente efecto en ellas de la observancia, aplicación y apego a las políticas y disposiciones administrativas que impactan en las operaciones en su conjunto.

La mejor oportunidad para el auditor interno de aplicar este enfoque para optimizar su actuación hacia la revisión y evaluación de las operaciones y la administración teniendo a promover su eficiencia en beneficio de la empresa.

En términos de estrategia, el no tomar en cuenta el auditor interno la cobertura de revisión de aspectos operativos y administrativos, se puede crear un vacío que permita la intervención de otros grupos en competencia, por lo tanto, está participación de alto beneficio para la organización lo es también para la propia actividad e imagen de este profesional.

Lo anterior infiere un cambio de actitud en el auditor interno, concretamente, buscar ser más eficiente en sus resultados, siendo este el punto de partida para promover la eficiencia en la empresa, no se puede exigir cuando no hay ejemplo.

Para tal propósito habrá de ampliar el alcance de sus revisiones, ampliar y mejorar sus características y calificaciones personales y profesionales, identificar áreas y aspectos relevantes que merezcan su intervención, habrá de saber crear una sana relación humana y de interacción con los auditados en búsqueda de soluciones conjuntas.

3.4 Estructura del Departamento de Auditoría Interna

La auditoría interna representa la respuesta a la incógnita de la dirección de la empresa de lo que cree que ocurre y lo que realmente está aconteciendo, representa para el propio auditor interno la oportunidad para aplicar eficazmente su experiencia y capacidad asesorando a la dirección en el amplio cumplimiento de cada una de las fases del proceso de la empresa.

Por lo tanto, el auditor interno está en posibilidad de llevar a cabo esta auditoría con pleno dominio de su contenido y objetivo, pero es necesario que él sepa transmitir y vender la idea de la auditoría a la gerencia o dirección de su empresa, haciendo reconocer sus beneficios ante las tendencias financieras difíciles, compenetrarse en sus actividades y proyectos, anticipar el impacto que tiene en la empresa la situación económica, las modificaciones fiscales, calidad, etc.

3.4.1 Posición Organizacional

La posición organizacional de la auditoría interna debe de ser relevante para asegurar un amplio margen de cobertura, y para asegurar acciones efectivas sobre hallazgos y recomendaciones de auditoría.

La cita anterior tomada y traducida del *Statement of responsibilities of Internal Auditing*, emitido por The Institute of Internal Auditors encierra la gran importancia de ser un pronunciamiento institucional, un acuerdo de criterios y posturas de los auditores internos a nivel internacional unidos en torno a ese Instituto.

La relevancia de esta definición de criterio estriba en que cada investigador, estudioso, practicante o académico de la auditoría interna puede tener su propio punto de vista sobre la ubicación que debe guardar la función de auditoría interna en una organización, lo que deriva en discrepancias de opiniones y puntos de vista con frecuencia contradictorios entre unos y otros que provocan la confusión.

La frase “debe de ser relevante” infiere a que el área de auditoría debe de estar dentro de los primeros niveles de la organización como posición jerárquica que permita asegurar un amplio margen de cobertura de auditoría hacia los mismos niveles colaterales donde se ubique y hacia los inferiores, es por demás entendible que si se ubica al departamento de auditoría interna en un tercer o cuarto o más bajo nivel no tendrá la ascendencia suficiente para auditar, ser aceptado y respetado por los niveles superiores.

La aseveración “para asegurar acciones efectivas sobre los hallazgos y recomendaciones de auditoría” refuerza el contenido del comentario que antecede. A mayor nivel jerárquico del departamento de auditoría interna mayor peso tiene dentro de la organización y mayor respeto y autoridad encontrará sobre los hallazgos u observaciones detectados como producto de su trabajo, y aceptación a las recomendaciones o sugerencias propuestas.

En la figura 1 Ubicación del área de auditoría interna en la empresa, se observa la ubicación que debe de tener la auditoría interna en las empresas, la cual aparece como área staff dependiendo del director general de la organización

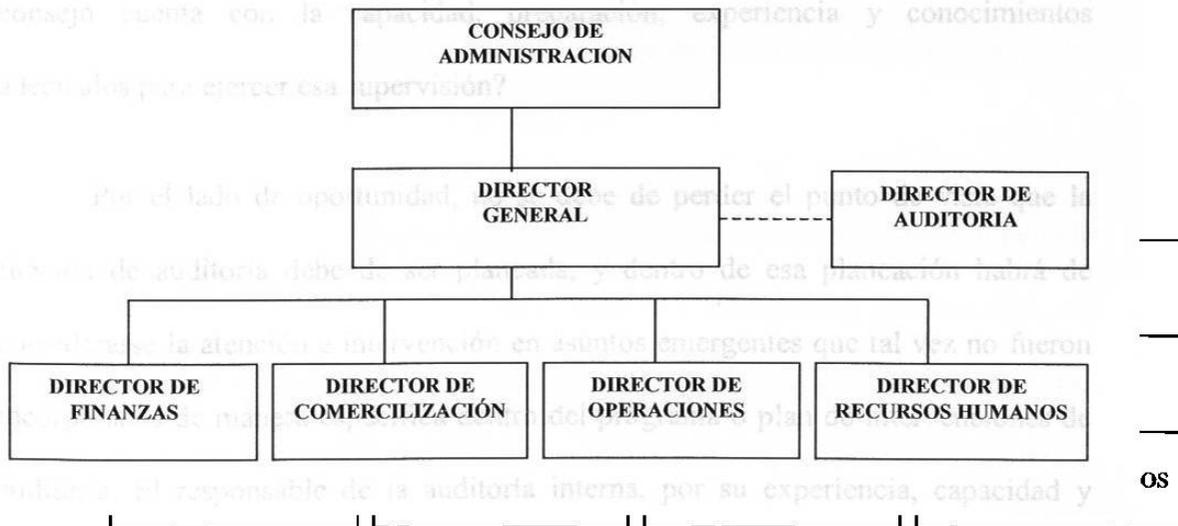


Figura 1 Ubicación del Area de Auditoría Interna en la Empresa

3.4.1.1 Reportando al Consejo de Administración

Este enfoque, aunque deseable en un grupo normal de auditoría interna en una organización, puede tal vez no ser muy afortunado desde el punto de vista práctico y de oportunidad. No práctico por la simple razón de ¿cada cuándo se reúne el consejo de administración? ¿Qué agenda aborda el consejo de administración en sus reuniones? ¿Cuánto tiempo le pueden dedicar dicho consejo al responsable de la auditoría? ¿Qué nivel de detalle se puede y debe profundizar el responsable de auditoría interna en sus participaciones en el consejo dado que éste, por lo regular, no se adentra en los aspectos operativos y ocupa más su tiempo en analizar, evaluar y tomar acuerdos, dictar políticas y tomar decisiones macro en relación a la supervivencia y bienestar de la organización? Por otro lado, ¿Qué miembro del consejo de administración va a supervisar las actividades del grupo de auditoría? ¿Con qué frecuencia? Y algo más en extremo determinante ¿El designado por el consejo cuenta con la capacidad, preparación, experiencia y conocimientos adecuados para ejercer esa supervisión?

Por el lado de oportunidad, no se debe de perder el punto de vista que la función de auditoría debe de ser planeada, y dentro de esa planeación habrá de considerarse la atención e intervención en asuntos emergentes que tal vez no fueron incorporados de manera específica dentro del programa o plan de intervenciones de auditoría. El responsable de la auditoría interna, por su experiencia, capacidad y libertad de acción puede decidir una intervención sin necesidad de que se le autorice, pero el problema será ¿Cuándo reportará los resultados de su trabajo? ¿Hasta que se

reúna el consejo de administración? Posiblemente, para entonces, ya se perdieron las bondades por excelencia de la auditoría interna: se aprovechó la **oportunidad** en la toma de decisiones derivándose de un resultado o reporte de auditoría interna.

Pero por otro lado se puede dejar la posibilidad de que el responsable de auditoría interna participe en el consejo de administración de la entidad controlada, en este caso sí es más viable que el responsable de auditoría interna corporativa reporte al consejo de administración de la empresa dado que la dinámica de acción de tal consejo es más acelerada y recurrente que en el caso de las empresas controladas. Al fin y al cabo que la función y misión básica de una empresa controladora es precisamente la de controlar, y uno de los elementos más útiles para tales propósitos es su grupo de auditoría corporativa.

3.4.1.2 Reportando a la Dirección General

Este puede ser el enfoque por excelencia de ubicación organizacional del departamento de auditoría interna en la empresa.

El principal responsable en una entidad u organización es el director o gerente general, habrá de responder por ella ante sus accionistas, su consejo de administración, sus deudores y acreedores, al fisco, su personal, por los recursos que se le han confiado para que los administre.

Hacer frente a una responsabilidad infiere se le alleguen los elementos necesarios para que el director general pueda responder antes sus mandantes, un

elemento básico, indispensable de control es precisamente el grupo de auditoría interna.

El responsable de la auditoría interna proveerá al director general de un aspecto esencial en toda organización: **información**. A través de este profesional el director general sabrá hasta que punto es confiable y veraz la información administrativa, operacional y financiera que se le está presentando, sabrá que tanto en la empresa se están apegando y respetando las políticas, criterios y procedimientos instaurados o probados por él, y que tan eficientes son en aras de una operación sana y rentable, sabrá qué tan bien utilizados y protegidos están los recursos de que dispone la organización. El grupo de auditoría interna es el elemento idóneo para tales propósitos.

Un director general sensato e inteligente no permitirá que éste muy valioso elemento de control sea administrado por algún otro directivo que no sea él, por otra parte, el depender el departamento de auditoría interna del director general, es **asegurar un amplio margen de cobertura de auditoría, es el no tener limitaciones a su alcance de intervención, es el contar con independencia y libertad de acción; es el tener una línea directa de comunicación en aras de decisiones oportunas, sin intermediarios; es el conocer, comprender y entender los estilos, métodos y criterios de la administración para una mejor coadyuvancia en su misión; es el poder interactuar sin interferencias; es el asegurar acciones efectivas sobre los hallazgos y recomendaciones de auditoría.**

3.4.1.3 Reportando a la Dirección de Finanzas

Un atributo natural, en cierta medida generalizado en el ser humano, es el deseo de poder. Poder en sentido aprehensivo de allegarse o hacerse de facultades para hacer, ordenar, imponer una acción o decisión; en síntesis tener un poder para cambiar las cosas.

Una empresa, en sentido organizacional, está constituida por la combinación de recursos humanos, naturales y capital; coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fué creada la propia empresa.

Al director de finanzas su empresa le da facultades para administrar uno de esos recursos: el capital; obviamente dentro de las políticas, criterios y lineamientos acordes a los fines que persigue la propia organización. Esa facultad redundante, directa o indirectamente, en poder, el poder del dinero. El director de finanzas tiene el poder para decidir cómo allegarse de recursos, cómo administrarlos cuando obran en su poder, y cómo erogarlos, este simple hecho le da poder dentro de la organización.

Y si ese poder que proporciona administrar el dinero se le añade el poder que da el contar con información delicada y altamente relevante e importante que suministra la auditoría interna; y el poder de decidir cuándo, adónde, cómo y a quién auditar, simple y sencillamente se está haciendo al director de finanzas uno de los hombres más poderosos- si no es el más de la organización; en ocasiones por encima del propio director general.

Salvo verdaderos casos de excepción, y por circunstancias que así lo ameriten, el grupo de auditoría interna no deberá depender del director de finanzas; ya que tiene suficiente con el poder que le da la administración del dinero.

Con lo anterior, deja como enseñanza que “**el poder no se comparte**”. No deberá permitir el director general que el poder que aporta la auditoría interna quede en beneficio del director de finanzas; el beneficio debe ser para la organización en su conjunto

3.4.1.4 Reportando a Otros Funcionarios

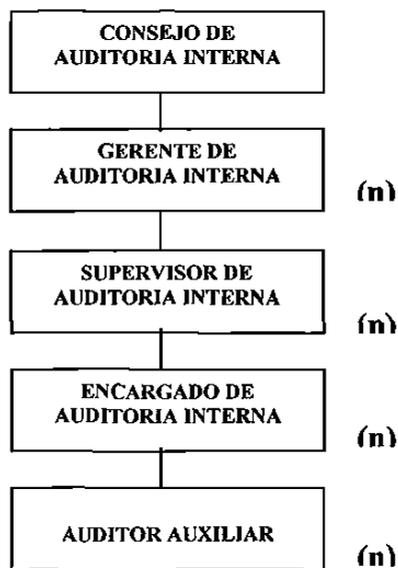
No es concebible en una buena administración que la función de auditoría interna dependa de otros funcionarios que no sea el director general. Sin embargo, existe un caso de excepción que en un momento dado pudiere ser justificable; y este es, cuando depende del contralor.

Reportando al contralor, en primer plano debe de quedar bien claro que un director general es responsable por el sistema de control interno instaurado en su empresa. Corresponde al contralor la instauración, seguimiento, respeto y vigilancia porque ese sistema de control interno sea el necesario y eficaz.

3.4.2 Estructura y Dimensiones

La Auditoría Interna representa la respuesta a la incógnita de la dirección de la empresa de lo que cree que ocurre y lo que realmente está aconteciendo, representa para el propio auditor interno la oportunidad para aplicar eficazmente su experiencia y capacidad asesorando a la dirección en el amplio cumplimiento de cada una de las fases del proceso de la empresa.

En la figura 2 Organigrama del Area de Auditoría Interna se muestra la forma como está estructurado el área de auditoría en las empresas.



(n) NUMERO DE POSICIONES SEGÚN SUS NECESIDADES

Figura 2 Organigrama del Area de Auditoría Interna

Por lo tanto, el auditor interno está en posibilidad de llevar a cabo esta auditoría con pleno dominio de su contenido y objetivo, pero es necesario que él sepa transmitir y vender la idea de la auditoría a la gerencia o dirección de su empresa, haciendo reconocer sus beneficios ante las tendencias financieras difíciles, compenetrarse en sus actividades y proyectos, anticipar el impacto que tiene en la empresa la situación económica, las modificaciones fiscales, calidad, etc.

Uno de los aspectos más importante que inciden en la relación de la administración y la auditoría interna es la estructura y dimensión que se le habrá de dar al área de auditoría interna, el punto determinante es cuántos auditores lo deben de conformar, qué niveles jerárquicos lo integrarán, y con qué infraestructura se le habrá de dotar. Decisión no fácil ni sencilla. Con el propósito de adoptar elementos de juicio que coadyuven en este intento, en seguida se analizarán los factores a considerar en esta determinante decisión; en el entendido de que no existen criterios, lineamientos o parámetros definidos o recomendados a los que se pueda acudir en soporte a este proceso decisorio.

Todo dependerá de la importancia que represente el área de auditoría interna para la administración, nivel o grado de servicios deseados, y la capacidad de convencimiento del responsable de auditoría interna sobre el gran potencial de apoyo y servicio que puede aportar su grupo a la administración.

A continuación se presentan los factores que deciden el tamaño del área de auditoría interna.

a) **Tamaño de la empresa.** El tamaño de la empresa medido en la magnitud de sus activos, volúmenes de producción y venta, personal con el que cuenta, complejidad y variabilidad de sus operaciones, son elementos básicos a considerar. A mayor amplitud, mayor control se requiere; auditoría interna es parte fundamental de ese control. Es evidente, por el contrario, que entre más pequeña sea la organización, su director o gerente general podrá ejercer mayor supervisión sobre las operaciones en su conjunto, disminuyendo concomitantemente el tamaño del área de auditoría interna.

b) **Relación Costo-Beneficio.** El área de auditoría interna las más de la veces se considera como un costo para la organización. ¿cuánto se está dispuesto a gastar a cambio de qué?

Auditoría interna no es un costo, es una inversión; y como tal habrá de reeditar beneficios y rendimientos, este aspecto en ocasiones es factible de ser medido; analícese por ejemplo, los tres cuestionamientos siguientes: **¿cuánto se perdió o desperdició por falta de vigilancia o supervisión oportuna y adecuada? ¿Cuánto se ahorró o se obtuvieron beneficios gracias a una oportuna intervención y recomendación de auditoría interna? ¿En cuánto coadyuva o colabora auditoría interna en el bienestar y futuro de la organización?** El prescindir de los servicios de auditoría interna o el dotarla con una raquítica infraestructura puede ser un ahorro mal entendido.

- c) **Recurrencia en Errores o Actos Indebidos.** ¿Son frecuentes y relevantes los errores administrativos y operativos? ¿Es frecuente la incidencia en actos indebidos, fraudes, irregularidades e ineficiencias? Si la respuesta es afirmativa, es un signo inequívoco de falta de control y supervisión; se hace urgente pues la necesidad de contar con una sólida y bien estructurada área de auditoría interna que intervenga en plan preventivo para evitar su comisión. Es más económico, y con cúmulo de beneficios, el prevenir que corregir.
- d) **Confianza en la Función de la Auditoría Interna.** La evolución y desarrollo que ha alcanzado la profesión de auditoría interna, producto de un esfuerzo firme y sostenido, la ha hecho acreedora a merecer la confianza de quienes creen y se apoyan en sus servicios. A mayor confianza, mayor necesidad de ella y mayor apoyo e infraestructura a dotársele. Corresponde al auditor interno actuar con honradez, disciplina, esmero, entusiasmo y profesionalismo para mantener y aun separar la confianza que la administración ha depositado en él.
- e) **Mente Abierta al Cambio.** Aceptar los servicios de una auditoría interna moderna infiere una amplitud de criterio y mente abierta a administrar con apoyo en esta disciplina. Auditoría interna reportará aciertos y errores que fueron cometidos por el personal de la organización a cualquier nivel, incluyendo mandos de dirección; y habrán de reconocerse y aceptarse, auditoría interna recomendará cambios en estilo y modos de administrar y

operar; recomendaciones que serán evaluadas y aceptadas en lo aplicable con el espíritu de superación y mejora. Auditoría interna para el que la ejerce y para el que se vale de sus servicios, debe ser una dimensión de interacción hacia un cambio positivo en la organización

3.5 Principales Funciones del Personal de Auditoría Interna

Cada integrante del área de auditoría interna tiene sus obligaciones y responsabilidades dentro de la organización para el desempeño y aplicación de la auditoría, entre mayor nivel jerárquico de esta área se tendrán mayores obligaciones y responsabilidades.

3.5.1 Funciones del Director de Auditoría

- a) Dirigir a sus subordinados en el desempeño de sus funciones de auditoría interna, lo cual incluye la planeación, coordinación y dirección de sus actividades.
- b) Desarrollar políticas y procedimientos para llevar a cabo la actividad de auditoría.
- c) Planear a corto, mediano y largo plazo (ó a 1 año, 1 a 3 años, más de 3 años) las actividades de auditoría interna.

- d) Disponer de la práctica de auditorías y trabajos especiales tendientes a proveer asistencia a la administración y a la solución de sus problemas.
- e) Disponer de la práctica de revisiones especiales en caso de fraudes, su seguimiento y alegatos en estrecha coordinación con los abogados asignados para el efecto.
- f) Disponer la revisión permanente a la eficiencia con que está operando el sistema de control interno establecido en la organización.
- g) Desarrollar un efectivo programa de desarrollo de personal de auditoría interna que incluya reclutamiento, entrenamiento, evaluación de desempeño y promoción.
- h) Asistir a la administración con reportes de auditoría individuales y resúmenes periódicos de hallazgos y observaciones de auditoría.
- i) Mantener un sistema de seguimiento de deficiencias detectadas en las auditorías y determinar la adecuación de las acciones tomadas para su solución.
- j) Monitorear la preparación del presupuesto para el área de auditoría interna y hacerse responsable de su ejercicio.

- k) Coordinar la planeación de las auditorías y sus hallazgos con el comité de auditoría.
- l) Coordinar la planeación de auditorías y otras actividades de auditoría interna con los auditores externos.
- m) Vigilar que el comportamiento, desempeño y trabajos de sus subordinados se lleven a cabo dentro de los más altos niveles de conducta, honradez, ética profesional, y apego a lineamientos y disposiciones de orden legal y de pronunciamientos y criterios institucionales.
- n) Ser responsable por la administración del área de auditoría interna a su cargo.

3.5.2 Funciones del Gerente de Auditoría Interna

- a) Asistir al director de auditoría en el cumplimiento de sus obligaciones; cubrir sus ausencias sobre base rotatoria entre los gerentes de auditoría.
- b) Prever requerimientos de carga de trabajo a corto, mediano y largo plazo en las unidades administrativas y actividades que le son asignadas a auditar.

- c) Prever requerimientos de personal para cubrir sus asignaciones de auditoría, asegurándose que sea capaz y esté disponible para efectuar los trabajos.
- d) Llevar a cabo planes, desarrollos y revisiones del desempeño de aquel segmento del plan anual de auditoría que está bajo su responsabilidad.
- e) Proporcionar asistencia técnica en la resolución de problemas especiales o complejos que puedan surgir durante una revisión.
- f) Proporcionar los reportes finales de auditoría, asegurándose que se cumplió con normatividad y estándares aplicables para garantizar la calidad del trabajo efectuado.
- g) Participar, evaluar y recomendar acciones apropiadas, a requerimientos específicos, en los casos de fraudes y alegatos.
- h) Promover sugerencias e innovaciones de auditoría y revisar los métodos para conducir las auditorías.
- i) Asegurarse que los trabajos de auditoría se efectúen de conformidad con normatividad y estándares profesionales, y que sean llevados a cabo dentro del presupuesto del tiempo asignado.

3.5.3 Funciones del Supervisor de Auditoría Interna

- a) Supervisar el cumplimiento de dos o más auditorías en que ocurra.
- b) Planear el trabajo a desarrollar y establecer prioridades en la auditoría.
- c) Seleccionar y asignar al personal que sea necesario para ejecutar las auditorías planeadas.
- d) Proporcionar una guía y orientación al personal de auditoría en aquellas áreas de especial importancia y para el cumplimiento de tiempos establecidos.
- e) Coordinar con los otros supervisores la planeación de auditorías, así como la asignación del personal.
- f) Proporcionar asistencia técnica para el cumplimiento del plan anual de auditorías y la ejecución del trabajo en el campo.
- g) Asegurarse que la normatividad y estándares aplicables a la planeación, trabajo en campo y reporte de resultados sean conocidos por los auditores subordinados.
- h) Monitorear la conducción de las auditorías para asegurarse que se cumpla con los tiempos asignados.

- i) Aprobar los cambios en el alcance de las revisiones así como los ajustes correspondientes en cuanto a tiempos de trabajo.
- j) Participar en el reclutamiento, selección, entrenamiento y evaluación del personal.
- k) Identificar áreas que requieran especial atención por parte de la administración, incluyendo patrones de deficiencias y asuntos delicados.

3.5.4 Funciones del Encargado de Auditoría Interna.

- a) Planear y conducir auditorías a las unidades administrativas y operativas de la empresa, y actuar como líder frente al equipo de auditores. Ejercer un alto grado de responsabilidad y juicio profesional.
- b) Evaluar la eficiencia del control interno reflejado en políticas, procedimientos y prácticas administrativas y de operación.
- c) Determinar la confiabilidad de la contabilidad y otros registros, y la información que de ellos emana.
- d) Evaluar el grado en que las prácticas administrativas son conducidas de una manera eficiente y económica, el grado en que las operaciones

están de acuerdo con políticas y regulaciones, y el grado en que se van alcanzando los resultados de los planes y programas.

- e) Asistir al supervisor en la planeación de la auditoría y efectuar cada una de las etapas que le son establecidas para el ejercicio de la revisión. Instruir a cada uno de los miembros de su equipo de trabajo en las responsabilidades que le corresponden.
- f) Conducir la presentación y cierre de entrevistas con funcionarios o empleados auditados. Es responsable por informarles respecto a los hallazgos y observaciones que van encontrando y las respuestas que se le han dado.
- g) Preparar reportes internos tales como planes y programas de auditoría, actualización de los flujogramas o manuales de operación reportes de avance y reporte de hallazgos significativos.

3.5.5 Funciones del Auditor Auxiliar

- a) Asistir al encargado de la auditoría en la planeación del trabajo y en el desarrollo del enfoque aplicado a la auditoría.
- b) Desempeñar el trabajo asignado, o aquel segmento a ser revisado, bajo la dirección y orientación del auditor encargado.
- c) Desarrollar y asistir en la preparación del programa de auditoría.

- d) Evaluar las adecuaciones y eficiencias de los controles de operación.
- e) Asistir en la selección de procedimientos de auditoría y en la ejecución del programa de auditoría.
- f) Preparar los papeles de trabajo que sumaricen y den evidencia de la información obtenida y de las conclusiones a que se llegó.
- g) Discutir con la administración los resultados del trabajo, incluyendo observaciones y deficiencias encontradas y acciones correctivas recomendables.
- h) Participar en la preparación del informe de auditoría, incluyendo hallazgos y recomendaciones efectuadas

3.6 Independencia en el Ejercicio de la Auditoría

Los auditores internos deben ser ajenos a las actividades que auditan, los auditores internos alcanzan su independencia cuando pueden llevar a cabo su trabajo con libertad y objetividad.

La independencia permite a los auditores internos rendir juicios imparciales, hecho esencial para una apropiada conducta de los mismos auditores, la independencia se logra a través de su posición en la empresa y la objetividad.

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

La objetividad se requiere a que los auditores internos tengan una actitud de independencia mental y una honesta confianza sobre el resultado de su trabajo, el establecer procedimientos, diseñar, instalar y operar sistemas no son funciones de auditoría, el llevar a cabo tales actividades presume perder la objetividad de la auditoría.

La auditoría interna, desde su inicio, surge como una herramienta para el cuidado de los intereses de los propietarios de las empresas, sin embargo, aunque el departamento de auditoría interna es parte integrante de la empresa a la que pertenece (pues emplea personal contratado por ésta y también hace uso de los recursos que la misma le ha asignado), sus actividades deben de guardar el máximo nivel de independencia posible.

El hablar de independencia del departamento de auditoría interna, se requiere tomar de referencia a que el auditor interno debe de ser independiente de las actividades o áreas que audita y no de la empresa en donde lleva acabo la auditoría. La necesidad de que el auditor sea independiente de las actividades que audita es determinante para lograr que éste desempeñe su trabajo de manera libre y objetiva emitiendo siempre juicios imparciales. La falta parcial o total de independencia atenta contra la naturaleza, objetivos y responsabilidades de la auditoría interna.

3.7 Características, Habilidades y Destrezas del Auditor

Para algunos autores, la perseverancia es la principal cualidad que debe de tener el auditor interno aunada a ella la agresividad bien atendida; es lo que debe de motivar a convencer a la dirección de la empresa a desarrollar auditorías internas efectivas

Por lo anterior es necesario adentrarse en las partes vitales y redituables del funcionamiento de la empresa donde se desarrolle nuestra actividad profesional, simplificando operaciones e interviniendo en la contabilidad para poner cambios que beneficien de inmediato la información financiera y la toma de decisiones en todas las áreas de la empresa.

En forma complementaria a la formación profesional, teórica y/o práctica, el equipo auditor demanda de otro tipo de cualidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y dones intrínsecos a su carácter.

La expresión de éstos atributos puede variar de acuerdo con el modo de ser y él deber ser de cada caso en particular, sin embargo es conveniente que, quien se dé a la tarea de cumplir con el papel de auditor, sea poseedor de las siguientes características, según la I.M.A.I.

a) Curiosidad

El auditor interno debe de estar interesado en su trabajo y ser curioso acerca de las operaciones que revisa, donde siempre se deberá de formular las siguientes preguntas: ¿ Que se está haciendo?, ¿ Por qué se está haciendo?, ¿ Cómo funciona esto en la empresa?, ¿ Está duplicándose este trabajo?, ¿ Hay alguna forma mejor o más fácil de lograr esto?, ¿ Se necesita verdaderamente eso?, ¿ Parece esto una operación eficiente?

b) Persistencia

Continuar en lo mismo hasta estar satisfecho de que ha comprendido perfectamente la situación, haciendo las pruebas que tengan que ser necesarias y cotejar hasta estar convencido de que las cosas se hacen en la forma correcta, por lo cual es importante dejar la evidencia de los métodos que se utilizaron para determinar si dicha operación se hace, o no, como se lo explicaron los responsables del área revisada.

c) Constructivo

Considerar que si algo no está bien hecho es más por error que por malicia, lo interesante aquí es ver como evitar la repetición de los errores en lugar de ver quién fue el responsable de ellos, así como ver que parte del proceso falló, ya que por más

cambios de personal que realice la empresa, si el proceso tiene una falla, la situación no cambiara. Un error debe de ser considerado como una guía para futuras mejoras.

d) Sentido práctico de negocio

El auditor debe ver las situaciones desde un punto de vista amplio sobre si dejan utilidad y de si la operación es eficiente. No debe de dejarse llevar por ideas dogmáticas o si de que es bueno o malo, cada situación es evaluada por separado, por sus propios méritos; cuando se evalúa una operación determinada debe de tenerse en cuenta la relación que guarda con otras operaciones y con el negocio como un todo.

e) Cooperación

El sentimiento hacia un auditor debe llegar a verse como un compañero no como un rival de aquellos a quienes audita, su objetivo debe ser ayudarlos más no criticarlos. Trabaja con ellos, los consulta y revisa sus recomendaciones, su interés es mejorar las operaciones y debe de estar más satisfecho de haber logrado mejoramiento en la operación que de recibir el reconocimiento de haberlo logrado.

f) Otras características

Como complemento a las anteriores, el auditor debe cumplir también con las siguientes características: **Actitud positiva, estabilidad emocional, objetividad,**

sentido institucional, saber escuchar, creatividad, respeto a las ideas de los demás, mente analítica, consciencia de los valores propios y de su entorno, capacidad de negociación, imaginación, claridad de expresión verbal y escrita, capacidad de observación, iniciativa, discreción, facilidad para trabajar en grupo.

Todas estas características encierran el perfil que debe tener el auditor interno en el ejercicio de su trabajo, por lo tanto, la empresa deberá procurar que su área de auditoría adopte estas características ya sea desde la contratación, de ser posible, o con un programa de capacitación y entrenamiento, para complementar y reafirmar estos conceptos.

3.8 Requisitos Técnicos y Profesionales del Auditor

¿ Cuales deberán ser los conocimientos y experiencia que debe de tener un auditor interno para poder desenvolverse en áreas tan variadas como son: Producción, Ventas, Publicidad, Finanzas, Mercadotecnia, Personal, Mantenimiento, Control de Calidad, Almacenes, etc.? ¿Debe de ser un experto en cada una de las áreas mencionadas?

Generalmente encontramos en los diferentes niveles de la empresa gerentes que expresarán su escepticismo con respecto a que si el auditor realmente está calificado para expresar su opinión, sobre si un departamento está siendo operado eficaz y correctamente, y eso será natural ya que tradicionalmente la gerencia a

tenido la imagen del auditor dentro del marco de un “checa libros”, antes no les preocupaba, pero ahora sí, puesto que buscan hechos y de repente ahí está el auditor examinando los dominios del gerente, haciéndole preguntas acerca de sus funciones, las cuales se consideraban como territorio sagrado.

Sin embargo ¿cuál es la posición del auditor? Es importante recordar que la actitud del auditor no está fundamentada en el juicio o la opinión que pueda tener competencia técnica de un grupo o departamento; al contrario la opinión se referirá a analizar el ambiente operativo de los adecuados sistemas del control administrativo, el logro de los objetivos y resultados esperados o previstos, el costo o eficiencia con que se logran esos resultados. El auditor debe ser un generalizador con conocimientos profundos de la administración, así como de las áreas de actividad y funciones que desarrolla la empresa en que trabaja. Por lo tanto, él no pretenderá ser un técnico o experto en las áreas que audita; el usará al personal de operación y a los elementos de la administración para obtener sus informaciones.

El auditor deberá ser un experto en auditoría ya que es el aspecto del negocio en que realmente debe de estar interesado, pero esto no lo exime de que deba de ampliar sus conocimientos para efectuar auditorías efectivas a las áreas que revisa.

3.8.1 Estudios y Conocimientos Profesionales

Es conveniente que el equipo auditor tenga una preparación acorde con los requerimientos de una auditoría interna, ya que eso le permitirá interactuar de manera

natural y congruente con los mecanismos de estudio que de una u otra manera se emplearán durante su desarrollo, atendiendo a éstas necesidades es recomendable apreciar los siguientes niveles de formación:

3.8.1.1 Preparación Academia

Estudios con nivel de licenciatura o posgrado en administración, informática, comunicación, ciencias políticas, administración pública, relaciones industriales, ingeniería industrial, psicología, pedagogía, ingeniería en sistemas, contabilidad, derecho, relaciones internacionales y diseño gráfico.

Otras especialidades como actuaría, matemáticas, ingeniería y arquitectura, pueden contemplarse siempre y cuando hayan recibido una capacitación que les permita intervenir en las revisiones como:

- a) **Complementaria.** Instrucción en la materia, obtenida a lo largo de la vida profesional por medio de diplomados, seminarios, foros y cursos, entre otros.
- b) **Empírica.** Conocimiento resultante de la implementación de auditorías en diferentes instituciones sin contar con un grado académico.

Adicionalmente, deberá saber operar equipos de cómputo y de oficina, y dominar él ó los idiomas que sean parte de la dinámica del trabajo de la organización

bajo examen. También tendrán que tener en cuenta y comprender el comportamiento organizacional cifrado en su cultura, una actualización continua de los conocimientos permitirá al auditor adquirir la madurez de juicio necesaria para el ejercicio de su función en forma prudente y justa.

3.8.1.2 Experiencia Profesional

Uno de los elementos fundamentales que se tiene que considerar en las características del equipo de auditoría, es el relativo a la experiencia personal de sus integrantes, ya que de ello depende en gran medida el cuidado y diligencia profesionales que se emplean para determinar la profundidad de las observaciones. Por la naturaleza de la función a desempeñar existen varios campos que se tienen que dominar:

- a) Conocimiento de las áreas sustantivas de la organización.
- b) Conocimiento de las áreas adjetivas de la organización.
- c) Conocimiento de esfuerzos anteriores
- d) Conocimiento de casos prácticos.
- e) Conocimiento derivado de la implementación de estudios organizacionales de otra naturaleza.
- f) Conocimiento personal basado en elementos diversos.

3.8.2 Ética y Responsabilidad Profesional

Uno de los requisitos para que todas estas actividades dentro de una empresa marchen bien y la función de la auditoría interna cobre sentido y aporte a la organización lo que se espera de ella, es que el ejercicio de dicha función ocurra dentro de un marco ético de honorabilidad, dignidad y responsabilidad profesional que deberá ser estrictamente observado por cualquier persona que desempeñe una función dentro de un área de auditoría interna o que aspire a formar parte de ella.

3.8.2.1 Ética

La ética, comprendida como el conjunto de normas que ordenan e imprimen sentido a los valores y principios de conducta de una persona, tales como **compromiso, honestidad, lealtad, franqueza, integridad, respeto por los demás y sentido de responsabilidad**, constituye uno de los pilares de las normas de actuación de cualquier organización, sea cual sea su actividad y entorno.

La ética desde un punto de vista organizacional, puede ser definida como los principios morales y normas que orientan el comportamiento en el mundo de los negocios. Estos principios y normas forman parte de los códigos de ética que los colegios de profesionales e instituciones preparan, a los cuales se tiene acceso durante el período de formación académica y, posteriormente, en el transcurso de la vida productiva.

La ética es pues, un elemento primordial para la auditoría en general, ya que todas, absolutamente todas las acciones de una auditoría deben sustentarse en ella, Si bien el impacto y credibilidad de su trabajo depende de la precisión y calidad de sus resultados, invariablemente tendrá que avalarlo con una conducta ética.

3.8.2.2 Responsabilidad Profesional

El equipo auditor debe realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategia y técnicas que habrá de aplicar en una auditoría, así como evaluar los resultados y presentar los informes correspondientes. Para éste efecto, debe de poner especial cuidado en:

- a) Preservar la independencia mental.
- b) Realizar su trabajo sobre la base de conocimiento y capacidad profesional adquiridas.
- c) Cumplir con las normas o criterios que se le señalen
- d) Capacitarse en forma continua.

También es necesario que se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, por que debe preservar su autonomía e imparcialidad al participar en una auditoría. Es conveniente señalar, que los impedimentos a los que normalmente se puede enfrentar son: **personales y externos**, Los primeros,

corresponden a circunstancias que recaen específicamente en el auditor y que por su naturaleza pueden afectar su desempeño, destacando las siguientes vínculos personales, profesionales, financieros u oficiales con la organización que se va a auditar como:

- a) Interés económico personal en la auditoría.
- b) Corresponsabilidad en condiciones de funcionamiento incorrectas.
- c) Relación con instituciones que interactúan con la organización.
- d) Ventajas previas obtenidas en forma ilícita o antiética.

Los segundos están relacionados con factores que limitan al auditor a llevar a cabo su función de manera puntual y objetiva como son:

- a) Injerencia externa en la selección o aplicación de técnicas o metodología para la ejecución de la auditoría.
- b) Interferencia con los órganos internos de control
- c) Recursos limitados para desvirtuar el alcance de la auditoría
- d) Presión injustificada para propiciar errores inducidos

En éstos casos, tiene el deber de informar a la organización para que se tomen las providencias necesarias, finalmente, el equipo auditor no debe olvidar que la fortaleza de su función está sujeta a la medida en que afronte su compromiso con respeto y en apego a normas profesionales tales como:

- a) **Objetividad.-** Mantener una visión independiente de los hechos, evitando formular juicios o caer en omisiones, que alteren de alguna manera los resultados que obtenga.
- b) **Responsabilidad.-** Observar una conducta profesional, cumpliendo con sus encargos oportuna y eficientemente.
- c) **Integridad.-** Preservar sus valores por encima de las presiones.
- d) **Confidencialidad.-** Conservar en secreto la información y no utilizarla en beneficio propio o de intereses ajenos.
- e) **Compromiso.-** Tener presente sus obligaciones para consigo mismo y la organización para la que presta sus servicios.
- f) **Equilibrio.-** No perder la dimensión de la realidad y el significado de los hechos.
- g) **Honestidad.-** Aceptar su condición y tratar de dar su mejor esfuerzo con sus propios recursos, evitando aceptar compromisos o tratos de cualquier tipo.
- h) **Institucionalidad.-** No olvidar que su ética profesional lo obliga a respetar y obedecer a la organización a la que pertenece.
- i) **Criterio.-** Emplear su capacidad de discernimiento en forma equilibrada.
- j) **Iniciativa.-** Asumir una actitud y capacidad de respuesta ágil y efectiva.

- k) **Imparcialidad.**- No involucrarse en forma personal en los hechos, conservando su objetividad al margen de preferencias personales.
- l) **Creatividad.**- Ser propositivo e innovador en el desarrollo de su trabajo.

3.8.3 Certificaciones

Los contadores públicos Mexicanos deben ahora, al igual que en otros países, presentar un examen de certificación para demostrar que poseen un grado de competencia que les permite dictaminar estados financieros.

En la Auditoría Interna existen hoy en día certificaciones que aseguran a quien las obtiene un reconocimiento de nivel de clase mundial, la I.A.I, organización mundial que aglutina aproximadamente a 72,000 miembros, administra dos certificaciones más, llamadas “especialidad”, y que son, la de **Autoevaluación del Control** y la de **Auditoría Gubernamental**.

La fuerza rectora de las certificaciones es, en esencia, la posesión del conocimiento, fenómeno que existe y actúa al tiempo de la practica de la auditoría, por lo cual el I.A.I. se dio a la tarea de identificar un cuerpo común de conocimientos de forma globalizada para lograr certificar a sus miembros, con especialistas de todo el mundo conocido como **Marco de Competencia Para la Auditoria Interna**. Los

investigadores se llevaron tres años, de 1996 a 1999 para entregar el resultado, el documento de certificación contiene, entre otras cosas, la esencia de los elementos de conocimiento, habilidades y alcance del trabajo derivados de su extensa investigación

3.8.3.1 Conocimientos Para el Logro de la Certificación

El I.M.A.I. establece que dentro de su certificación incluye 343 temas que están agrupados en 18 áreas, las cuales son las siguientes:

- Proyectos de auditoría.
- Administración de la función de la auditoría.
- Profesionalismo (apego a las normas).
- Fraude.
- Evaluación de la información.
- Razonamiento y solución de problemas.
- Recolección de datos.
- Documentación y preparación de informes.
- Control y organización.
- La función de la auditoría interna dentro de la empresa.
- Cambio y mejoramiento organizacional.
- Objetivos, estrategias y dirección de la empresa.
- El riesgo y la empresa.

- Tecnología de la información.
- Finanzas y contabilidad.
- La administración y las organizaciones.
- Habilidades de la comunicación.
- Habilidades de la conducta

CAPITULO 4

ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO

El área de auditoría se debe dar a la tarea de implementar un control interno en todas las áreas y operaciones de la empresa, en caso de no tenerlo, ya que el control interno es la herramienta más eficaz que tienen los auditores para mantener controladas las operaciones, así como todas las áreas de la empresa, por lo cual es esencial marcar como primera actividad que deberá de hacer un auditor interno, crear o revisar el adecuado control interno que se adecue a la empresa.

El Control Interno, no sólo abarca el aspecto de la necesidad de la información adecuada, basada esta, en procedimientos correctos; Sino también, como lo menciona el informe de Control Interno del I.M.C.P, que dice que el control interno es la protección en contra de las debilidades humanas. “El adecuado funcionamiento de un Sistema de Control Interno reduce la posibilidad de que los errores o intentos fraudulentos queden sin ser descubiertos por un período prolongado. Esto permite a la administración depositar mayor confianza en la veracidad de los datos”.

En este capítulo se define primeramente, el concepto del control interno por los distintos tratadistas en la materia, así mismo se efectúa un análisis al propio control interno en cuanto a su objetivo, bases, estructura y métodos de evaluación.

4.1 Conceptos de Control Interno

El Control Interno tiene diversas definiciones que a través de los años se han venido formulando, por lo cual, a continuación se enumeran las más importantes.

Para **George E. Bernnett**: “un Sistema de Control Interno puede definirse como la coordinación del Sistema de Contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de sus empleados llevando a cabo sus labores delineadas en forma independiente, comprueba continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude”.

Victor H. Stempf expresa “un Sistema de Comprobación y Control puede explicarse como la distribución apropiada de funciones del personal, de tal manera que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados”.

Robert H. Montgomery dice: “el Control Interno implica que los libros y métodos de contabilidad, así como la organización en general del negocio, estén de tal manera establecidas, que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una sola persona; sino por el contrario el trabajo de un empleado es complementario de hecho por otro, haciendo una Auditoría continua de los detalles del negocio”.

Victor L. Brink, expresa: “El Control Interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de las cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso.

De tal manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable la utilidad máxima para cumplir con su objetivo de **información, protección y control**".

Luis V. Mancera Galán lo define: Un Sistema de Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, mediante el cual la contabilidad controla, las operaciones principales del negocio, y el trabajo de los empleados se complementa en forma tal, que ninguno tenga el control absoluto sobre alguna operación importante, de modo que no pueda existir fraudes ni errores, al menos que se confabulen dos o más empleados para realizarlos".

Joaquín Gómez Morfín lo define: "El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio, pueda obtener de éstos elementos una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a las políticas administrativas prescritas por la organización.

Carlos H. Moreno y Olivares lo definen: "el control Interno es la verificación automática de las operaciones que se efectúan en una empresa. Dicha verificación se basa en elementos previamente establecidos cuya observancia de éstos, dan como resultado, certeza y confianza de la situación de la empresa".

4.2 Objetivo del Control Interno

Los propósitos del Control Interno que vienen a constituir el índice de la eficiencia y la medida del valor de los procedimientos contables, pueden clasificarse en los siguientes:

- a) Comprobación de la veracidad de los informes y Estados Financieros, así como de cualquier otro dato que proceda de la contabilidad.
- b) Prevención de fraudes y en caso de que sucedan, posibilidad de descubrirlos y determinar su monto.
- c) Localización de errores y desperdicios innecesarios, promoviendo al mismo tiempo la uniformidad y la corrección al registrar las operaciones.
- d) Estimular la eficiencia del personal mediante la vigilancia que se ejerce a través de los informes de contabilidad relativos.
- e) En general, para la salvaguarda de los bienes así como el obtener un control efectivo sobre todos los aspectos vitales de un negocio.

Observando estos objetivos se puede ver que están canalizados principalmente a las funciones contables del negocio, como son: Los informes y Estados Financieros, el procedimiento para su registro; para la localización de errores o fraudes.

Los objetivos del Control Interno en la actualidad abarcan, no sólo los propios de sus elementos para obtenerlo, sino de otorgar otros elementos confiables a la Administración y que estos pueden ser:

a) Informes y reportes veraces y correctos.

No sólo en el aspecto contable, sino en los documentos elaborados por su personal, como ejemplos: Cheques, nóminas, facturas, reportes de almacén, etc.

b) Procedimientos de operación adecuados.

Siendo los procedimientos un elemento de Control Interno, teniéndose éstos adecuados, para la operación que se efectúa en la empresa, se tendrá un control sistemático ya que el programa preestablecido debe de prever posibles faltas de control.

c) Personal eficiente en su operación.

Una administración de personal; en sus técnicas de reclutamiento, selección, contratación, introducción y desarrollo, adecuadas y controladas, nos darán las bases para las eficientes labores del personal, además de otorgar a la administración confianza en su honorabilidad.

d) Manuales de la organización correctos, aplicables y oportunos.

Otorga los elementos necesarios para poder elaborar o corregir los manuales de: políticas, procedimientos, contabilidad, administración del personal, etc.

e) Control efectivo en los aspectos vitales del negocio.

Otorga informes contables adecuados, completos y extensos de errores significativos.

4.3 Bases del Control Interno

El Sistema de Control Interno solo podrá establecerse en una empresa bien organizada. La organización es primordial para la conquista de determinado conjunto de finalidad, pero particularmente de aquellas que deben ganarse día a día y año con año.

Las empresas mal organizadas no solo afectan a sus propietarios en cuanto a la reducción de utilidades ó pérdidas que sufra, sino también a sus trabajadores, ya que estas empresas nunca tendrán sueldos y salarios razonables, así mismo afectan al público en general, por que éste, en última instancia, soporta la carga del precio que paga.

En aquellos negocios en que sus mismos crecimientos hacen imposible su manejo por una sola persona, es un error conservar demasiada autoridad. por desgracia, es común en el hombre acostumbrado a trabajar mucho, no poder delegar obligaciones en los ejecutivos del siguiente escalafón, y si lo hace, la mayoría de las veces es una apariencia, pues la constante intromisión directa y revocación de órdenes dadas por sus ayudantes inmediatos, anula por completo las comisiones de facultades.

La organización de una empresa requiere habilidad excepcional, un amplio conocimiento y una vasta experiencia de los negocios por parte de sus directores. Debido a la complejidad de los métodos modernos de operación y a la ardua competencia entre las compañías, sólo en aquellas empresas, cuyas administraciones se entienden y aplican los principios de una organización eficiente, podrán sobrevivir.

4.4 Elementos de la Estructura del Control Interno

Se ha establecido que el control interno tiene como finalidad; **Procurar la información adecuada para los directivos, proteger a la empresa en contra de los errores y fraudes y asegurar el debido control sobre las actividades que se desarrollan**, una vez cimentadas las bases del control interno, es importante mencionar los elementos que lo constituyen, los cuales son parte integrante de la organización de toda la empresa, dichos elementos estarán en función directa del tamaño de ésta; mientras más complejas sean las actividades, más será la vigilancia que se ejerza sobre ellos, los elementos que integran su estructura son los que se mencionan en los apartados siguientes.

4.4.1 Ambiente de Control

El ambiente del control representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles, los factores son los siguientes:

a) Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.

El hecho de que una entidad tenga un ambiente de control satisfactorio depende más bien de la actitud y las medidas de acción que tome la gerencia que de cualquier otra cosa. Si el compromiso para ejercer un buen control interno es deficiente también lo será el ambiente de control.

b) Estructura de organización de la entidad.

Si el tamaño de la estructura de la organización no es apropiada para las actividades de la entidad o el conocimiento y la experiencia de los gerentes claves no es la adecuada, puede existir un mayor riesgo en el debilitamiento de los controles.

c) Funcionamiento del consejo de administración y sus comités.

Las actividades del consejo de administración y otros comités pueden ser importantes para fortalecer los controles, siempre y cuando estos sean participativos y sean independientes de la dirección.

d) Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.

Es importante que la asignación de autoridad y responsabilidad esté acorde con los objetivos y metas organizacionales, y que estos se hagan a un nivel adecuado, sobre todo las autorizaciones para cambios en políticas o prácticas.

- e) **Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna.**

El grado de supervisión continua sobre la operación que lleva a cabo la administración, da una evidencia importante de si el sistema de control interno está funcionando adecuadamente y de si las medidas correctivas se realizan en forma oportuna.

- f) **Políticas y practicas del personal.**

La existencia de políticas y procedimientos para contratar, entrenar, promover y compensar a los empleados, así como la existencia de códigos de conducta u otros lineamientos de comportamiento, fortalece el ambiente de control.

- g) **Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas e la entidad.**

La existencia de canales de comunicación con clientes, proveedores y otros entes externos que permitan informar o recibir información sobre las normas éticas de la entidad o sobre cualquier cambio en las necesidades de la misma, así como el seguimiento a dichas comunicaciones, fortalece los controles de una entidad.

- h) **La calidad del ambiente de control.**

Es una clara indicación de la importancia que la administración de la entidad le da a los controles establecidos.

4.4.2 Proceso de Evaluación de Riesgos Empresariales

Una evaluación de riesgos de una entidad en los reportes financieros así como en las áreas u operaciones, es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de los estados financieros, en los modos de operar de las áreas o departamentos, que pudieran evitar que éstos estén razonablemente presentados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados y con el manual de procedimientos autorizados por la dirección correspondientemente.

Los riesgos relevantes incluyen eventos o circunstancias externas e internas que pueden ocurrir y afectar la habilidad de la entidad en el registro, procesamiento, agrupación o reporte de información. Estos riesgos surgen de las circunstancias como se mencionan a continuación.

a) Cambios en el ambiente operativo.

Cambios en regulaciones o en la forma de realizar las operaciones pueden resultar en diferentes presiones competitivas y por lo tanto en riesgos diferentes.

b) Nuevo personal.

El nuevo personal puede tener un enfoque diferente en relación con el control interno.

c) Sistemas de información nuevos o rediseñados.

Cambios significativos y rápidos en los sistemas de información pueden cambiar el riesgo relativo al control interno.

d) Nuevas tecnologías.

La incorporación de nuevas tecnologías dentro de los procesos productivos o los sistemas de información pueden cambiar los riesgos asociados con el control interno.

e) Nuevas líneas, productos o actividades.

El incorporarse en negocios o transacciones en donde la entidad tiene poca experiencia puede introducir nuevos riesgos asociados con el control interno.

f) Restructuraciones corporativas.

Las restructuraciones pueden estar acompañadas de reducción de personal y cambios en la supervisión y segregación de funciones que puedan traer cambios en el riesgo asociado con el control interno.

g) Cambio en pronunciamientos contables.

La adopción de un nuevo pronunciamiento contable o un cambio en los ya existentes puede afectar los riesgos relacionados con la preparación de los estados financieros.

El auditor debe de obtener entrenamiento suficiente de los procesos de evaluación de riesgos de la entidad, con el objeto de conocer como la administración considera los riesgos relevantes respecto a los objetivos de los reportes financieros y el accionar dentro de las áreas o departamentos de la organización y sobre todo que acciones está tomando para minimizar esos riesgos.

4.4.3 Sistemas de Información y comunicación

Los sistemas de información relevantes a los objetivos de los reportes financieros, los cuales incluyen el sistema contable, consisten **en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa a las operaciones que realiza una empresa.**

La calidad de los sistemas generadores de información afectan la habilidad de la gerencia para realizar las decisiones apropiadas en controlar las actividades de la entidad y en preparar reportes financieros contables.

Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe de contar con métodos y registros que:

- a) Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.
- b) Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c) Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d) Registren las transacciones en el periodo correspondiente.
- e) Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

Los sistemas de comunicación incluyen la forma en que se dan a conocer las funciones y responsabilidades relativas al control interno de los reportes financieros, por lo que el auditor debe de obtener un entendimiento de las formas que la empresa utiliza para informar las funciones, responsabilidades y cualquier aspecto importante en relación con la información financiera.

4.4.4 Procedimientos de Control

Los procedimientos y políticas que establece la administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr los objetivos específicos de la empresa, constituyen los procedimientos de control. El hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control no necesariamente significa que éstos estén operando efectivamente. El auditor evaluará la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos, su uniformidad de aplicación, qué persona las han llevado a cabo y finalmente, basado en dicha evaluación, concluir si están operando efectivamente.

Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de la organización y del procesamiento de las transacciones. También pueden estar integrados por componentes específicos del ambiente de control, de la evaluación de riesgos y de los sistemas de información y comunicación. Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de transacciones.

Los procedimientos de control de carácter detectivo, tienen como finalidad detectar errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivos.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir los siguientes objetivos:

- a) Debida autorización de transacciones y actividades.
- b) Adecuada segregación de funciones y responsabilidades.
- c) Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- d) Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.

4.4.5 Vigilancia

Una importante responsabilidad de la administración es la de establecer y mantener los controles internos, así como el vigilarlos, con el objeto de identificar si estos están operando efectivamente o si deben de ser modificados cuando existen cambios importantes.

La vigilancia es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo e incluye la asignación y el diseño de procedimientos de control en forma oportuna, así como el realizar medidas correctivas cuando sea necesario. Este proceso será llevado a cabo a través de actividades en marcha (en el momento que se llevan a cabo las operaciones normales), evaluaciones separadas o por la combinación de ambas. La existencia de un departamento de auditoría interna contribuye en forma significativa en el proceso de vigilancia. Este proceso debe de incluir el uso de información o comunicaciones pertenecientes a entidades externas como puedan ser, cartas donde los clientes se quejan, o un registro de comentarios, los cuales pueden indicar problemas o subrayar áreas donde se necesite mejorar.

El auditor interno debe de obtener un entendimiento de los tipos de actividades que la entidad utiliza para vigilar el adecuado funcionamiento del control interno sobre la información financiera, incluyendo, como esas actividades son utilizadas para iniciar acciones correctivas y en el caso de que se requiera evaluar la función del departamento de auditoría interna se deberán aplicar los procedimientos establecidos en el Boletín 5040 **“Procedimientos de auditoría para el estudio y evaluación de la función de auditoría interna”** de las Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P.

4.5 Métodos Para Evaluar el Control Interno

Los Sistemas de Control Interno usados por las empresas, se diseñan para realizar diversas funciones tales como, el comprobar la exactitud de los registros

contables, salvaguardar los activos contra el fraude, promover la eficiencia en la operación, así como estimular la observancia estricta de las políticas de la empresa. Cuando se va a practicar una auditoría, la atención se dirige fundamentalmente, hacia la primera de estas funciones. Los principales métodos para evaluar el control interno son los **Cuestionarios, Método gráfico, Método Descriptivo.**

4.5.1 Cuestionarios

Todo el Sistema de Control Interno es responsabilidad de la gerencia, El área de Auditoría se interesa en el sistema, pero no es responsable del mismo, sin embargo, es responsable de informar a la empresa de cualquier punto débil que encuentre en la revisión de éste. El propósito del Cuestionario de Control Interno es permitir al Auditor dar respuesta a preguntas específicas relacionadas con el Sistema de Control Interno, las preguntas deben ser formuladas para que sean contestadas con "SI", las respuestas contestadas con "NO" indicarán una falla o punto débil y requerirán una explicación más detallada.

De ser posible, la revisión del Control Interno debe de hacerse antes que se desarrolle el trabajo específico de la auditoría, al examinarlo el auditor debe de tener presente lo siguiente:

- a) Nadie debe de tener el control completo de las operaciones.
- b) Debe de utilizarse lo más posible equipo mecánico.

- c) Deben de emplearse, cuando sea factible, cuentas de control y registros auxiliares.
- d) Todos los ingresos deben de depositarse diariamente.
- e) Todos los encargados del manejo de fondos y valores deben de estar afianzados.
- f) Todas las personas están obligadas a tomar vacaciones anuales.
- g) La guarda física de los activos y el manejo de los registros deben ser realizados por personas distintas.

Una vez contestado el Cuestionario de Control Interno y ya para terminar el trabajo de auditoría, el auditor debe estar en aptitud de dar una opinión autorizada acerca del grado en que los sistemas de la compañía ofrecen el máximo de control que sea posible obtener, considerando el volumen de las operaciones.

El análisis de la información correspondiente a este cuestionario debe de prepararse o revisarse anualmente y archivarse con los papeles de trabajo del ejercicio al que correspondan, la preparación de este cuestionario debe de hacerse al iniciar el trabajo, durante la revisión detallada de ser posible. El programa de auditoría puede entonces abarcar todos los aspectos y condiciones desfavorables revelados por el cuestionario, particularmente en lo que se refiere a la extensión de la auditoría. La exactitud de las respuestas y la efectividad de los procedimientos establecidos deben de ser verificados por el auditor al realizar su trabajo detalladamente.

Las preguntas contestadas con el “SI” indicarán que existen condiciones satisfactorias en general, una respuesta contestada con el “NO” , indicará una falla o punto débil, que el auditor juzgará como de primera o segunda magnitud, dependiendo su juicio de la importancia que puede tener respecto a las pérdidas o errores a que pueden conducir esa falla.

La columna de observaciones se usará para explicar las atenuantes en caso de que las respuestas sean “NO”, Otras respuestas podrán explicarse como “no muy importante”. Las respuestas “NO” deben de explicarse suficientemente a fin de que sea fácil elaborar un informe de las fallas detectadas, cuando sea posible, las observaciones deberán incluir referencias al programa de trabajo a que se refiere esa falla, así como al archivo permanente y a otros papeles de trabajo donde se puedan encontrar mayores detalles.

Cuando la naturaleza de la pregunta es tal, que implique necesariamente el haber obtenido dichos datos del personal de la propia área revisada, y no puedan ser verificados realmente, esa fuente de información deberá indicarse en la columna de observaciones. Estas preguntas deben de ser hechas a más de una persona, de ser factible. Este cuestionario debe de requisitarse durante el trabajo preliminar.

4.5.2 Método Descriptivo

Este método consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la

empresa, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos.

Esta descripción debe de hacerse de manera tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen, nunca se practicará en forma aislada o con subjetividad, siempre tendrán en cuenta las operaciones de cada unidad administrativa precedente y su impacto o realización en la unidad siguiente.

Por el detalle en el cual se describen las operaciones, este método es utilizado también en las empresas de manera interna, por las áreas o departamentos que la integran, sin llegar a suplir al manual de operaciones de la organización, la información que arroja este método es de gran utilidad para los gerentes de la empresa en el afianzamiento de las asignaciones que deben de realizar el personal a su cargo.

4.5.3 Método Gráfico

Es el que señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones de los supuestos o lugares donde se encuentran las medidas de control para la ejecución de las operaciones.

El método gráfico es utilizado para presentar en forma general y rápida la situación de las operaciones que conforman la empresa, es decir, cuando no se quiere llegar a detalle, este método es eficaz para observar rápidamente los puntos de

control puestos en los procesos y así detectar posibles fallas que existiesen en las mismas operaciones de la organización y corregirlas inmediatamente.

CAPITULO 5

CICLO DE APLICACION DE LA AUDITORIA INTERNA

La realización de la auditoría debe desarrollarse en forma lógica y de manera ordenada, la cual permita resolver las interrogantes que se formula el auditor al inicio de sus revisiones, ¿Qué?, Pasos se van a dar, ¿Cómo? Se va a efectuar la auditoría, ¿Cuándo? Se obtendrá un resultado satisfactorio, ¿Dónde? Va ser oportuno y valioso, ¿Para qué? Que sea en beneficio, ¿Con quién? Con la empresa.

En forma estricta no es posible dar una metodología exacta, u orden jerarquizado y clasificado, para llevar a cabo la Auditoría Interna, pues en la práctica se atacan simultáneamente varios aspectos, en realidad en cada caso los procedimientos deben de ser determinados principalmente por los objetivos y las circunstancias particulares de la empresa y por el criterio, conocimientos y experiencia del auditor.

En este capítulo se presenta un análisis a la metodología a utilizar para el desarrollo de la auditoría interna en cada una de sus etapas, planeación ejecución, informe y seguimiento.

En la etapa de planeación se analiza las áreas que deberán ser cubiertas por el plan de auditoría en cuanto a la prioridad y recurrencia, se dan a conocer las

principales actividades de las áreas más importantes de una empresa, así como se determina el riesgo en la práctica de la auditoría así como el plan anual de auditoría.

En la etapa de ejecución, se hace un análisis de la manera en que se revisa el control interno y la aplicación de los procedimientos de auditoría, también se describe la forma en la que se obtiene la evidencia que respalda la opinión del auditor y cuando es suficiente, así mismo sobre la formación, archivo y utilización de los papeles de trabajo.

Y por último, en las etapas del informe y del seguimiento se habla del contenido y utilización del informe así como también de la forma y oportunidad en la que se debe de desarrollar el seguimiento a las sugerencias dispuestas por el auditor y descritas en su informe.

5.1 Proceso de la Auditoría Interna

La ejecución de la auditoría interna requiere de un proceso lógico y ordenado como técnica de evaluación la cual se puede dividir en cuatro etapas (planeación, ejecución, informe y seguimiento). Así mismo el auditor deberá recabar la documentación necesaria que soporte el trabajo de auditoría la cual podría ser utilizada posteriormente para su análisis y archivo.

En la Figura 3 Proceso de la Auditoría Interna se presentan las etapas para su ejecución.

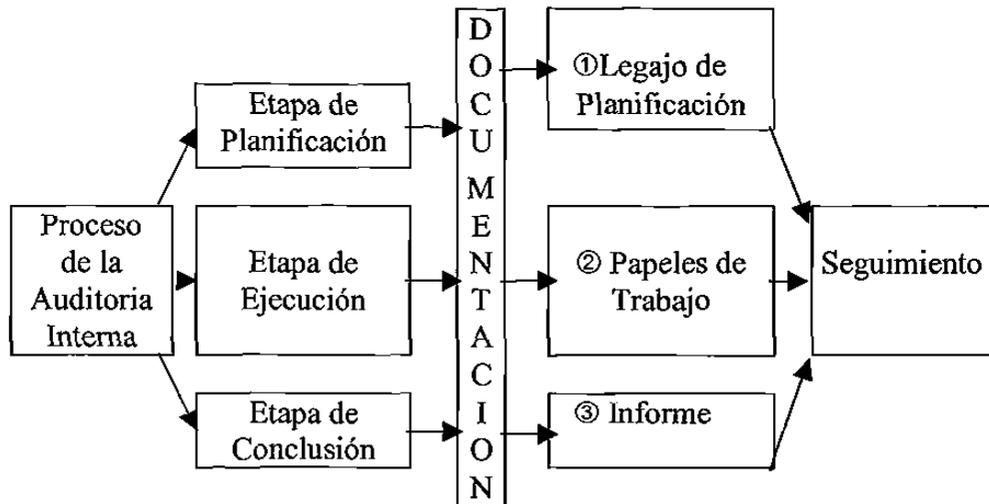


Figura 3 Proceso de la Auditoría Interna

5.2 ETAPA DE PLANEACION

Toda actividad humana requiere de un inicio ordenado que permita la adecuada canalización de recursos, esfuerzos y cumplimiento de las tareas de acuerdo a un marco trazado, para obtener el objetivo y metas deseadas. Planeación significa trazar una directriz, establecer programas o guías económicas y conceptuales, indicando objetivos, etapas de financiamiento y la estructura orgánica adecuada para desarrollar y culminar satisfactoriamente las actividades que se han apropiado en un momento dado.

Considerando que en un concepto analítico o sintetizado el criterio de referencia es universal, en el desempeño de la auditoría interna tiene relevancia suprema, ya que su campo de acción es muy amplio, e inclusive puede ser general o específico, siendo por ello verdaderamente saludable que el concepto que nos ocupa siempre se contemple en la evaluación.

Debe de precisarse que el tema de planeación es visto en forma por demás amplia en numerosos casos, por lo cual cabe mencionar los aspectos a considerar en la planeación de la auditoría interna.

5.2.1 Estudio Preliminar de la Empresa

Es natural que la actividad evaluatoria se inicie con un análisis y estudio preliminar de la organización o de un tema específico, ya que esto permite relacionarse con el medio, personal involucrado a su operación, permitiendo observar diferentes hechos, documentos y prácticas que serán útiles al momento de formar la opinión profesional del auditor.

El estudio preliminar se orienta básicamente a identificar la problemática que existe en la organización y el riesgo potencial inherente, así como las áreas que será necesario auditar, y la frecuencia en que se realizaran durante el año.

5.2.2 Determinación de las Areas Auditables

Partiendo de la base que el campo de actuación de la auditoría interna es en la misma empresa, y que sus límites pueden llegar más allá, hacia las terceras personas, físicas, morales y entidades federativas que tengan relación con la misma, se concluye que todas las áreas de la empresa y las operaciones que realicen, están sujetas a ser consideradas dentro del plan anual de auditoría para su posterior revisión.

Las principales áreas dentro de la organización deben ser consideradas por los auditores internos dentro del plan anual de auditoría que elaboran ellos mismos. Su prioridad dependerá del grado de riesgo que se determine de cada una de las áreas que son marcadas como relevantes.

A continuación se presentan las áreas que por regular son las de más importancia dentro de las empresas y que el auditor comúnmente pone mayor atención.

5.2.2.1 Producción

El área de producción puede estar integrada de muy diversas maneras, dependiendo siempre de las necesidades específicas de cada empresa y puede comprender, *la Dirección de la Planta*, en la cual recae la responsabilidad y autoridad del máximo ejecutivo del área de Producción, la *Gerencia de Producción*, en la que recae principalmente la responsabilidad y autoridad correspondiente a la

administración de la producción, desde que se inicia, hasta que se convierte en producto terminado, *Ingeniería Industrial*, es el área en la cual se encarga de establecer y vigilar lo relativo a los estándares de producción, respecto a tiempos, movimientos, cantidades por producto, *Ingeniería de Mantenimiento*, esta área tiene como responsabilidad y autoridad máxima, el mantener en óptimas condiciones el uso de la maquinaria y equipo de la empresa, *Almacenes*, esta área o sección tiene como responsabilidad y autoridad básicas, el guardar y conservar las materias primas y artículos terminados que se necesitan y se producen en la empresa.

5.2.2.2 Control de Calidad

El control de calidad es una área que genera una información relativa al óptimo grado de calidad del producto y al menor costo posible, se infiere que tiene dos metas a alcanzar antagónicas entre sí: Máxima Calidad y mínimo Costo. Para lograr las metas mencionadas, es indispensable se tomen en cuenta las siguientes políticas:

- a) Grado de liderazgo del producto en el mercado, tomando en cuenta que la calidad del producto sea tendiente a ser líderes de ventas, o compartir ese liderazgo, o alcanzar en nivel a la competencia.

- b) Veracidad en la calidad del producto que se ofrece al consumidor, en particular, es indispensable tener presente que el objetivo es garantizar al mínimo de quejas que se puedan originar por defectos

propios del producto, evitando así poner en peligro el mercado de consumidores que tiene la empresa.

- c) Reconocimiento de las necesidades del mercado, principalmente se refiere a la capacidad que debe de tener la empresa de ser los primeros en reconocer y en procurar satisfacer las necesidades con los productos que fabrica.

5.2.2.3 Compras

El área de compras tiene como máxima responsabilidad el adquirir los recursos necesarios, principalmente de carácter material para la realización de los objetivos de la organización. Las operaciones y actividades más importantes de esta área son:

- a) Proponer objetivos, políticas y metas de compras, aplicarlos y vigilarlos.
- b) Formular el plan general de compras y programar las adquisiciones de acuerdo a las necesidades de producción, ventas, condiciones y ciclos de mercado, entre otras.
- c) Coordinar en forma eficiente los recursos humanos, materiales y técnicos que integran la operación de compras y proponer los cambios pertinentes.

- d) Establecer y actualizar los registros de precios y condiciones de compra de los diversos artículos, que de manera repetitiva, se requieren en la empresa y mantener la información histórica de los artículos.
- e) Recibir y tramitar las solicitudes y requisiciones para adquirir los artículos y servicios que las diversas áreas de la empresa requieran.
- f) Vigilar que los departamentos que solicitan la adquisición de algún artículo lo hagan cumpliendo con los requisitos establecidos por la organización, con las especificaciones adecuadas de los artículos requeridos y con la oportunidad que permita su abastecimiento normal.
- g) Obtener de diversos proveedores cotizaciones y otras condiciones de compra de artículos y servicios.
- h) Analizar las posibilidades y alternativas en la adquisición de cada artículo requerido.
- i) Seleccionar al proveedor que por sus condiciones de venta del artículo requerido, así como las propias de su empresa, garanticen una compra óptima, menor costo y aseguren el abastecimiento óptimo de los artículos adecuados.

- j) Vigilar que los pedidos fincados se surtan de acuerdo con lo solicitado en cantidades, especificaciones, tiempo, precio y demás condiciones de entrega.
- k) Presentar las reclamaciones y en su caso hacer la devolución de artículos surtidos en desacuerdo con lo pedido, aclarar las responsabilidades de la propia empresa y atender las observaciones de cualquier tipo que presenten los proveedores.
- l) Participar en el establecimiento de las políticas relativas al pago de proveedores, considerando las condiciones de tesorería de la empresa, para aprovechar al máximo las posibilidades de negociación de las compras.
- m) Coordinar sus actividades con áreas relacionadas, principalmente, producción, ventas, almacenes, control de calidad y tesorería.

5.2.2.4 Ventas

Las operaciones de ventas se pueden definir como el conjunto de actividades que realiza una empresa para satisfacer las necesidades y deseos de sus clientes, *atendiendo al mismo tiempo sus objetivos económicos*. Este concepto no sacrifica el **“objetivo de servicios”** para satisfacer al cliente, por el interés de alcanzar utilidades, ni viceversa, pretende un equilibrio adecuado de ambas

finalidades que permita la obtención de rendimientos razonables y dar al cliente lo que requiere.

El área de ventas mantiene como sus máximas actividades las siguientes:

- a) Proponer los objetivos y aplicar las políticas establecidas para ventas, dentro de los objetivos generales de la empresa y vigilar su cumplimiento. Estos pueden estar relacionados con el nivel de servicio, el crecimiento de las ventas, su estabilidad, las ganancias, la determinación de precios, el tipo de productos, la distribución, los canales de venta. Las políticas pueden referirse al volumen y frecuencia de las ventas, las zonas, las remuneraciones al personal de ventas entre otras.
- b) Coordinar en forma eficiente los elementos materiales, técnicos y humanos que integran la operación de ventas y proponer los cambios pertinentes.
- c) Planear las actividades para que se vendan los productos adecuados, en el lugar en que se necesiten, oportunamente, en las cantidades convenientes y a los precios correctos.
- d) Identificar las necesidades de los clientes en el campo de acción de la empresa y coordinar con los demás departamentos involucrados la posibilidad de satisfacerlos adecuadamente. Para los clientes, debe de aprovecharse el resultado de investigaciones del mercado

efectuadas para conocer sus preferencias y las condiciones del mercado.

- e) Conocer las características de sus competidores y las condiciones de venta que ofrecen.
- f) Participar en el establecimiento de las listas de precios.
- g) Persuadir al cliente de que adquiera los productos de la empresa, surtirlos y establecer condiciones de pago.
- h) Participar en el establecimiento de las políticas de crédito y respetar su cumplimiento.
- i) Vigilar la correcta secuencia de la venta desde el momento en que se coloca un pedido, hasta que se hace la entrega del artículo en cuestión, con oportunidad y a satisfacción del interesado. Esta secuencia incluye la distribución física de los artículos y la selección de los canales más adecuados.
- j) Coordinar la operación de ventas con la operación de publicidad para incrementar la efectividad de ambas.
- k) Realizar promociones de ventas.
- l) Llevar registros de clientes que incluyan su historia, necesidades presentes, y potenciales y otras características convenientes.

- m) Preparar el pronóstico de ventas.
- n) Someter a la dirección de la empresa al presupuesto de ventas y una vez aprobado, explicar periódicamente las variaciones que se tengan. Estas explicaciones permitirán tomar las medidas correctivas necesarias y retroalimentar el proceso de planeación.
- o) Establecer las estadísticas necesarias, por zonas, líneas, artículos, agentes u otros criterios de clasificación, para tener información oportuna y suficiente que permita reaccionar adecuadamente ante las exigencias del mercado.
- p) Seleccionar y promover líneas y/o artículos con mejores márgenes.
- q) Adiestrar al personal de ventas en la obtención de sus objetivos, cumpliendo con la políticas de comercialización y crédito y su aplicación.

5.2.2.5 Créditos y Cobranzas

Las operaciones de cobranza se pueden definir como el conjunto de actividades que realiza una empresa para la recuperación del precio de los productos o servicios que fueron proporcionados a sus clientes mediante el uso del crédito. La operación de cobranza incluye la coordinación con los objetivos, políticas y actividades de la operación de otorgamiento de crédito.

El área de créditos y cobranzas mantiene como sus principales actividades las siguientes:

- a) Participar en la fijación de objetivos y políticas de cobranzas, considerando los objetivos generales de la empresa y los establecidos particularmente para la operación de crédito. Estos pueden estar relacionados con niveles de las cuentas por cobrar, costos de la ejecución de la operación e identificación de las cuentas por cobrar, periodos de recuperación, documentación de cuentas por cobrar, costo de la ejecución de la operación e identificación de las cuentas incobrables, las políticas pueden referirse a descuentos por pronto pago, aceptación de documentos, intereses moratorios, aceptación de cheques postfechados, periodos de acciones de prosecución.
- b) Invertir en el establecimiento de metas a corto y largo plazo, que significa, la cuantificación de los objetivos establecidos, las metas deben de permitir evaluar las actividades realizadas.
- c) Planear las actividades y los recursos que deben de asignarse para alcanzar las metas establecidas en esta operación.
- d) Proponer y asignar los recursos humanos y materiales que integran la operación y manejarlos en forma eficiente.

- e) Definir los procedimientos de cobro, formatos, archivos, control de cobradores y otros que requiera la operación; llevarlos a la práctica de acuerdo a lo previsto y efectuar cambios que los actualicen y mejoren.
- f) Controlar la documentación de las cuentas por cobrar de la empresa.
- g) Tramitar el cobro de la documentación de acuerdo al procedimiento establecido (presentación de facturas para su pago, aceptación de documentos, envío de factura por correo, vigilancia de los cobros a través de bancos, entre otros.
- h) Llevar a cabo la prosecución de la cobranza, utilizando los medios que se consideren convenientes, tomando en cuenta las condiciones particulares de cada cliente (estados de cuenta, cartas recordatorio, cartas de insistencia, llamadas telefónicas, telegramas, emails, visitas, entrevistas personales, redocumentaciones, agencias de cobranza, abogados, etc.) y dejar constancias de los resultados de las mismas.
- i) Registrar los resultados de acción de cobro en forma coordinada por caja, control de correspondencia, contabilidad, entre otras. Este registro estará en función a los sistemas establecidos, así una empresa codificará el aviso de cobro para su posterior proceso electrónico extraerá el documento del archivo de pendientes de pago, anotará en sus registros individuales la cobranza efectuada.

- j) Controlar y registrar las modificaciones en los adeudos de los clientes, derivados de intereses moratorios, remesas devueltas, rebajas, devoluciones, descuentos y reposiciones.

- k) Estratificar u obtener información sobre las cuentas por cobrar de la empresa en relación a las ventas realizadas a clientes, su importancia, zonas geográficas, ciclos productivos, experiencias crediticias y costumbres de pago. Esta estratificación tiene por objeto adecuar las acciones de cobranza en relación con el tipo de cliente de que se trate y ejercer un control más estricto sobre clientes de importancia.

- l) Informar oportunamente sobre la cobranza realizada, esta información debe de proporcionar, en su caso, los datos necesarios para el cálculo de descuentos por pronto pago, incentivos a cobradores, agentes y otros, los clientes activos y sus condiciones generales, la rotación de las cuentas, entre otras.

- m) Informar sobre las cuentas de lenta recuperación y cobro dudoso, proponer la cancelación de cuentas incobrables y controlar el trámite de las canceladas, obtener para fines fiscales la evidencia de la imposibilidad práctica de cobro.

- n) Proponer y en su caso obtener seguros de crédito.
- o) Coordinar las actividades de cobranza con las de créditos, ventas, embarques, caja y contabilidad.
- p) Participar en la selección adiestramiento y capacitación del personal encargado de la operación de cobranzas.

5.2.2.6 Recursos Humanos

La administración de los recursos humanos se puede definir como las actividades encaminadas a planear y reclutar el personal necesario a la empresa, establecer las bases de la remuneración más adecuada, manejar con efectividad las relaciones entre la empresa y empleados y de éstos entre sí, entrenar y desarrollar al personal y cuidar que éste cuente con los servicios requeridos para el desarrollo de sus actividades dentro de la empresa y a la satisfacción de sus necesidades como individuos.

Las actividades más preponderantes del área de recursos humanos, son:

- a) Contratación y despido de personal, que incluye las operaciones de reclutamiento, selección, preparación inicial de nuevos empleados, promociones y despidos.
- b) Administración de sueldos y salarios, que implica la clasificación de empleados y obreros conforme a su experiencia y la fijación de los sueldos correspondientes a cada categoría, el señalamiento

de los procedimientos de evaluación para la determinación de méritos, el establecimiento de incentivos y compensaciones adicionales y las políticas para su otorgamiento.

5.2.3 Determinación del Riesgo Total de la Auditoría

En términos generales la palabra “riesgo” se aplica cuando en alguna acción o actividad existe la posibilidad de que haya algo que haga que las cosas salgan mal. Es decir, que no sólo no salgan como se esperaba o como se planearon, sino que además resulten con perjuicio o daño. Cuando el grado de posibilidad de que el riesgo se realice es alto, se dice que hay un alto grado de riesgo, o un gran riesgo. En caso contrario se habla de un riesgo bajo

El riesgo, aplicado a la auditoría es la posibilidad de que el auditor pueda emitir una opinión limpia, sobre el área que esté revisando, y esta contenga errores de importancia. Generalizado, puede afirmarse que el riesgo de la auditoría es la posibilidad de que la opinión no corresponda a la realidad que presenta el área auditada, por lo cual se puede decir que es el **“riesgo total de la auditoría”**.

Este riesgo se forma del efecto combinado de tres riesgos específicos:

- a) Riesgo inherente.
- b) Riesgo de control.
- c) Riesgo de detección.

- **Riesgo Inherente**

El riesgo inherente es aquél relacionado con la posibilidad de que ocurran errores importantes en una cuenta o transacción, en función de sus características o particularidades, tiene mucho que ver con las cosas y con las cualidades de sus componentes.

De tal suerte, todas las cuentas o operaciones dentro de la organización llevan implícitas el riesgo del error por las características particulares de cada una de ellas. Por ello es importante, en el trabajo de auditoría, calificar el riesgo inherente que ofrecen los saldos y las operaciones de la empresa y determinar el grado de importancia.

- **Riesgo de Control**

El riesgo de control es el riesgo, en que los errores importantes que puedan materializarse en una cuenta o transacción, no sean detectados oportunamente por el sistema de control interno vigente en la empresa. Es decir, que los sistemas de control que establece la empresa, que tienen como objetivos fundamentales la promoción de la eficiencia y la protección de los bienes de la misma, incluyan también como objetivo fundamental la detección de errores e irregularidades en las operaciones y las cuentas de los estados financieros, pero dependiendo de la perfección de su diseño, pueden fallar en el cumplimiento de este último objetivo.

Un control interno diseñado con mayor cuidado en atención a la separación de funciones, el establecimiento de funciones de supervisión y la superación moral de las personas que participan en el procedimiento, es capaz de detectar más oportunamente cualquier error involuntario o intencionado que pudiera presentarse en la empresa, que algún otro sistema que no cumpliera perfectamente con los atributos mínimos de control señalados. En este caso, obviamente el primer sistema reduce el riesgo de control puesto que es más apto para detectar los errores que se cometan, en tanto que el segundo sistema eleva el riesgo de control, puesto que es más ineficiente para detectar dichos errores.

- **Riesgo de Detección**

El riesgo de detección es el riesgo de que todos los procedimientos de auditoría aplicados, no detecten los errores importantes que no hayan sido detectados por el sistema de control interno.

El riesgo de detección tiene que ver con la acuciosidad y la diligencia del trabajo del auditor en la medida en que éste sea un trabajo bien planeado y los procedimientos de auditoría correctamente seleccionados y aplicados, en esa medida el riesgo de detección se reduce, puesto de esa manera los procedimientos de auditoría se vuelven más capaces de detectar cualquier error que distorsione las cifras de los estados financieros, así como los posibles errores en las operaciones del área auditada.

Obviamente, lo contrario sucederá cuando no se aplican correctamente los procedimientos de auditoría y no exista una supervisión adecuada en el trabajo de auditoría; en este caso el riesgo de detección se elevará, en la medida en que los procedimientos no sean suficientemente eficientes para detectar todos los errores que puedan afectar a los estados financieros y las operaciones de la empresa.

Existen otros riesgos en el trabajo del auditor que es necesario mencionar, probablemente estos riesgos están implícitos en el riesgo de detección pero se considera importante su descripción.

- a) **Riesgo de supervisión.** Existe el riesgo de que el auditor no supervise adecuadamente el trabajo del personal asignado al mismo, que puede incrementar el riesgo de detección en el trabajo de auditoría, por el contrario, una supervisión adecuada y constante mejora las posibilidades de reducir el riesgo de detección y de mantenerlo en su nivel mas bajo.
- b) **Riesgo de comunicación.** De la misma manera, si el auditor desarrolla un sistema eficiente de comunicación oportuna a todo el personal que integra el equipo de trabajo y realiza sesiones de comunicación regulares, seguramente reducirá las posibilidades de errores en el trabajo y por supuesto, el riesgo de detección. Por lo contrario, el descuido, el no ser oportunos en estos procesos de comunicación, incrementa la posibilidad de errores en el trabajo y en el riesgo de detección.

Los riesgos de supervisión y de comunicación, que se consideran implícitos en el riesgo de detección, son factores que afectan el comportamiento del riesgo de detección, pero además pueden afectar la productividad del trabajo de la auditoría porque de no aplicarse cuidadosamente, pueden permitir la realización de trabajos ociosos erróneamente orientados, que se traduzcan en un gasto excesivo en los tiempos asignados al trabajo, con el consecuente incremento del costo y la reducción de la productividad en el mismo.

En la Figura 4 Riesgos de Estados Financieros se presentan gráficamente los riesgos de auditoría que se pueden presentar al ejecutar la revisión.

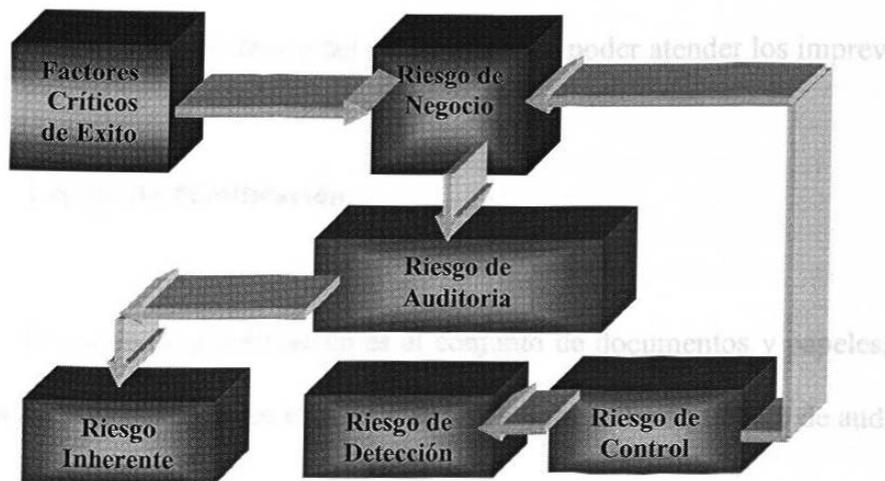


Figura 4 Riesgo de Estados Financieros

5.2.4 Determinación del Plan Anual de Auditoría

Una vez determinadas las áreas de la empresa que se revisarán, así como la valuación del riesgo que representan cada una de ellas, es importante que el departamento de auditoría calendarice dichas áreas auditables a fin de organizar las revisiones de tal manera que se obtengan mejores resultados y de prevención de contingencias. Tomando en cuenta los siguientes factores:

- a) Dar una mayor prioridad a las áreas u operaciones con mayor riesgo, que impliquen propiamente el manejo de dinero en efectivo, así como activos costosos.
- b) Revisiones recurrentes durante el período, cuando el área o operación así lo requieran.
- c) Espacio dentro del calendario para poder atender los imprevistos.

5.2.5 Legajo de Planificación

El legajo de planificación es el conjunto de documentos y papeles, que son recabados y elaborados por el auditor antes de desarrollar su trabajo de auditoría.

El contenido que debe de conformar el legajo de planificación, será de la información de relevancia permanente, como: los antecedentes sobre el negocio o el área, rubro u operación que se va a revisar (su historia, su estructura), descripción de los sistemas de información, el ambiente de control, manuales de control interno

y flujogramas (diagramas de flujo) así como las funciones de auditoría interna a aplicar en la revisión.

Entendiéndose como flujogramas (diagramas de flujo) como la descripción gráfica de las actividades, personal, equipo, reportes y formatos que se desarrollan y manejan dentro de un departamento determinado, con la finalidad de mostrar un mayor entendimiento e identificación de lo ya descrito.

5.3 ETAPA DE EJECUCION

Una vez concluida la etapa de planeación, así como terminado el plan anual de auditorías se inicia la etapa de ejecución, la cual comprende en forma general, los procesos de revisión, obtención de evidencia, elaboración de los papeles de trabajo, así como la documentación de todo lo mencionado.

También en esta etapa es importante recalcar la labor de supervisión que se debe de ejercer a todos los niveles dentro del área de auditoría.

La empresa debe de poseer controles que al funcionar adecuadamente permitan concluir que las afirmaciones contenidas en los Estados Financieros así como las operaciones realizadas por la misma sean validas y correctas, el auditor centrará su atención únicamente en esos controles, en desmedro de todos aquellos otros que si bien son necesarios, funcionen o no adecuadamente dentro de la organización, no tienen vinculación directa con el objetivo de auditoría.

5.3.1 Revisión del Control Interno

Queda claro que la revisión del control interno es crucial como elemento determinante del alcance de los procedimientos a aplicar en el transcurso de la auditoría, convirtiéndose en la columna vertebral cuando la empresa es de un tamaño extraordinariamente grande y tiene o realiza operaciones sumamente voluminosas.

Por lo anterior la etapa de la ejecución comienza con la aplicación de la evaluación del control interno, donde el auditor revisara los puntos neurálgicos de control que tiene la empresa para cada una de las operaciones y áreas de la empresa.

Ya se hablo de los métodos de evaluación del control en el capítulo anterior, y el que es más utilizado por las áreas de auditoría interna, es el método de cuestionarios. Por lo que el auditor debe de aplicar al responsable del área u operación dicho cuestionario, el auditor deberá, en base a su experiencia, cuidar que las respuestas sean contestadas de manera correcta y que refieran el estado en el que guarda cada uno de los puntos de control que contiene el propio cuestionario.

El modelo de cuestionario que se presenta en el “apéndice A” es del área de ingresos, reúne requisitos suficientes para constituirse como un buen ejemplo y servir de modelo para su utilización.

5.3.2 Aplicación de los Procedimientos de auditoría

Como se especifica en el apartado 2.6 del capítulo 2, los procedimientos de auditoría son aquellos que señalan la forma o el método de como debe ser ejecutado el trabajo de auditoría, indicando además los cursos de acción a seguir durante el examen, para cumplir los objetivos de la auditoría.

Mediante estos procedimientos, se busca medir la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

A pesar de que los procedimientos cambian de una auditoría a otra, ya que estos deben ajustarse a la necesidad de cada caso en particular y a los objetivos perseguidos por la auditoría, a continuación se enumera y explican algunos procedimientos susceptibles de aplicar a una auditoría en las empresas.

a) Cotejo de las operaciones con los registros de la contabilidad.

Cotejo en la correlación aritmética de los registros contables con la diversidad de operaciones que el negocio realiza (cuadratura).

b) Revisiones de registros entre sí.

Como los datos están registrados cronológicamente y son resumidos y traspasados a otros registros auxiliares, se busca la vinculación que exista entre dichos registros.

c) Inspecciones oculares.

Consiste en cerciorarse de la razonable exactitud de una determinada afirmación, este procedimiento esta orientado a comprobar la existencia de los bienes materiales o de cosas las cuales son susceptibles de ser medidos, contados pesados y percibidos por los sentidos, también se puede aplicar a cosas no tangibles; títulos de acciones, certificados de inscripciones, marcas, patentes.

d) Obtención de confirmaciones directas de terceros.

Consiste en solicitar directamente a terceros ajenos a la empresa como usuario de la información contable si confirma lo contenido en los Estados Financieros así como de papelería oficial de alguna operación en especial.

e) Revisión de las actividades desarrolladas en las operaciones.

Se trata de un seguimiento de las actividades para verificar si ellas se ajustan o no a los principios, a la secuencia y a la forma preestablecida para cada operación.

f) Pruebas Matemáticas.

Son procedimientos destinados a verificar la exactitud aritmética de la operación. (ejemplo: cálculo de la depreciación).

g) Revisiones conceptuales.

Tienen relación con la experiencia que tenga el auditor que efectúa el examen ya que se trata de descubrir situaciones que presentan anomalías o que se aparten de las formas habituales, este procedimiento ayuda a detectar errores o irregularidades que merecen un examen más detallado, mediante este procedimiento se busca verificar el cumplimiento del principio contable de exposición.

h) Comparación con información relacionada.

Se aplica la verificación del principio contable generalmente aceptado de la partida doble, ya que el registro de cada operación implica el movimiento de dos cuentas, (deudora y acreedora).

Por lo tanto es natural que exista una relación de equivalencia entre el movimiento de algunas cuentas con el movimiento de otras y una complementación de sus respectivos saldos. (Ejemplo: clientes- ventas).

En el “apéndice B” de este trabajo se presenta un ejemplo para el control de los procedimientos de auditoría a aplicar durante la revisión. En el se enumeran los procedimientos elegidos que se van a aplicar al área en cuestión.

Las pruebas seleccionadas son descritas con base a la congruencia en la cronología y el resultado que se busca en la auditoría, por lo cual el auditor deberá

de seguir al pie de la letra los procedimientos que se escogieron para lograr el objetivo de la revisión

En el “apéndice B” se observa que el auditor deberá de referenciar los procedimientos que se aplicaron y que se encuentran en los papeles de trabajo, con la finalidad de tener una plena y fácil identificación de los mismos.

5.3.3 Obtención de evidencia suficiente y competente

Una de las etapas de mayor importancia dentro del ciclo de aplicación de la auditoría interna, sin lugar a dudas, es la obtención de la información, necesaria para emitir un juicio sobre el área u operación que se esté revisando.

Con los procedimientos de auditoría que se hayan escogido y que se señalan en los puntos anteriores, se debe de obtener la **evidencia suficiente y competente** para respaldar la opinión del auditor acerca de la operación o área que se esta revisando.

5.3.3.1 Cómo se obtiene la evidencia en la auditoría

La evidencia de Auditoría se obtiene mediante dos tipos de procedimientos:

a) Pruebas de Cumplimiento.

Controles claves que se pueden usar tales como, Inspección de la documentación del sistema, pruebas de reconstrucción, y el observar determinados controles y técnicas de datos de prueba.

b) Procedimientos Analíticos.

Controles que sirven como pruebas detalladas de transacciones y saldos. Los controles que se pueden usar son: Interrogación al personal, Inspección de documentos respaldatorios, observación física y confirmación externa.

En conjunto, a estos procedimientos se les denomina Pruebas Sustantivas.

El I.M.C.P. enumera en el boletín 3060 de las Normas y Procedimientos de Auditoría, que el auditor debe de obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera, para suministrar una base objetiva que le permita fundamentar su opinión. El mismo instituto conceptualiza a la evidencia comprobatoria como el conjunto de elementos que comprueben la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados y la razonabilidad de los juicios efectuados, entre otros.

Para obtener la evidencia, el auditor debe de establecer objetivos específicos de auditoría que confirmen la razonabilidad de dichas aseveraciones.

5.3.3.2 Evidencia Suficiente y Competente

La evidencia puede ser suficiente y competente cuando se refiere a hechos, circunstancias o criterios que realmente tienen relevancia cualitativas dentro de lo examinado y las pruebas de auditoría realizadas, ya sea por los resultados de una sola o por concurrencia de varias, son validas y apropiadas para que el auditor

llegue a adquirir la certeza moral (grado de seguridad y confianza para emitir su opinión sobre los estados financieros) de que los hechos que está tratando de probar y los criterios cuya corrección está juzgando, han quedado satisfactoriamente comprobados.

La confiabilidad de la evidencia comprobatoria se ve influenciada por su fuente, interna o externa y por su naturaleza visual, oral o documental. Aun cuando la confiabilidad de la evidencia comprobatoria está en función de las circunstancias en las que se obtiene, las siguientes generalizaciones son útiles al evaluar hasta que punto dicha evidencia de auditoría es veraz.

- a) La evidencia comprobatoria obtenida de las fuentes independientes fuera de la entidad, proporcionan mayor seguridad que las obtenidas dentro de la misma entidad, para propósitos de una auditoría independiente.
- b) La contabilidad y las operaciones del negocio que se encuentran bajo un régimen satisfactorio de control interno, generalmente son más confiables que cuando han sido elaboradas bajo condiciones poco satisfactorias.
- c) El conocimiento directo del auditor obtenido a través de exámenes físicos, observación, cálculos e inspección, es más conveniente que la información obtenida indirectamente.

- d) La evidencia en forma de documentos y confirmaciones escritas, es más confiable que las confirmaciones verbales.

5.3.4 Papeles de Trabajo

Una vez terminado de recopilar toda la información y evidencia suficiente y competente así como de la papelería oficial o fundamental que confirmen el trabajo del auditor y respalden su opinión respecto a él área u operación revisada, se debe de acomodar y ordenar para su fácil interpretación e identificación.

Los papeles de trabajo se pueden definir como el conjunto de documentos, formularios y escritos, que reflejan la evidencia obtenida por el auditor, para sustentar la labor de la auditoría desarrollada, los métodos y procedimientos seguidos y las conclusiones y resultados obtenidos.

5.3.4.1 Terminología que se Incluyen en los Papeles de Trabajo

En el diseño y manejo de los papeles de trabajo se usa una terminología que incluye los siguientes conceptos:

- a) **Marcas de auditoría.**

Las marcas de auditoría son símbolos utilizados en los papeles de trabajo para explicar el trabajo realizado y que la persona que lea los papeles de trabajo entienda y comprenda con claridad lo que el auditor quiere transmitir en dichos papeles.

b) Referenciación Cruzada.

La referenciación cruzada se refiere a la interrelación de asuntos contenidos en una cédula o papel de trabajo con las anotaciones de datos, cifras, etc., incluidos en otros papeles de trabajo pero no tienen vinculación o correlación con la primera.

c) Índices.

Los índices son símbolos numéricos, alfabéticos o alfanuméricos que permiten la identificación y lectura de los papeles de trabajo durante y después del desarrollo de la auditoría, facilitando posteriormente su ordenamiento y ubicación en el archivo correspondiente.

También son de mayor utilidad, cuando se elabora el informe de auditoría, ya que toda observación que se encontró y es digna de informar, se relaciona con el índice que se encuentra, dando así una rápida identificación al momento de la discusión del informe

d) Preparación de los Papeles de Trabajo.

La preparación, es el método para confeccionar adecuadamente las distintas planillas, cédulas o papeles de trabajo que constituyen la evidencia del trabajo de auditoría desarrollado.

Aquí también es esencial el buen acomodo de la información recopilada por distintas razones, primeramente la persona que tome los papeles para leerlos, puede encontrar la cronología o secuencia

sistemática que guardan los papeles, y así comprender mejor la revisión.

Por otro lado al momento de discutir el informe con el responsable del área o de la operación, es más fácil convencer o que ellos admitan alguna operación errónea o área de oportunidad encontrada, con la identificación oportuna y veraz de la información soporte que se debe de encontrar bien ordenada en los papeles de trabajo.

e) Archivo.

El archivo es el ordenamiento lógico e identificación de los papeles de trabajo, una vez diligenciados, referenciados y concluido el trabajo respectivo.

Así mismo, los papeles de trabajo deben de ser archivados para futuras revisiones, siendo conveniente que cada vez que se vaya a revisar algún proceso o área, se verifique si se tienen revisiones anteriores, esto es con el fin de conocer el grado de eficiencia o de avance que guardan las observaciones que realizó el auditor al departamento u operación.

5.3.4.2 Objetivos de los Papeles de Trabajo

Los papeles de trabajo son de gran importancia para el auditor durante y después de la revisión, inclusive antes, por lo cual dichos papeles deben de cubrir

ciertos objetivos que van desde su elaboración, hasta su interpretación, los cuales se enumeran a continuación.

- a) Proporcionan evidencia del trabajo realizado y las conclusiones obtenidas.
- b) Ayudan a los integrantes del equipo de auditoría a adoptar una estructura de trabajo.
- c) Facilitan la supervisión y revisión de las tareas efectuadas.
- d) Documentan la información que puede servir para futuros trabajos y revisiones.
- e) Registrar información útil para la preparación de informes normales o especiales.

5.3.4.3 Características de los Papeles de Trabajo

Para la adecuada preparación de los papeles de trabajo, los auditores deben considerar los siguientes aspectos:

- a) Incluir suficiente información. para demostrar en cualquier momento que los estados financieros y demás información examinada reflejan fielmente las operaciones de la empresa.

- b) Fundamentar la opinión o conclusiones que se van a emitir, incluyendo información acerca del cumplimiento de normas de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Constituyen una fuente de información para formular observaciones y sugerencias para mejorar el control interno.
- d) Constituyen una guía de consultas para programar exámenes futuros.
- e) Constituyen un registro histórico permanente de la información, procedimiento o tarea realizada y de los procedimientos de auditoría aplicados.
- f) Protegen la integridad profesional del auditor y ayudan a justificar su actuación ante cualquier cuestionamiento o demanda que se pueda plantear sobre el desarrollo y resultados de su examen.
- g) Constituyen un instrumento de planeación y control de los procedimientos de auditoría, demostrando que el trabajo se ha efectuado adecuadamente de conformidad con las normas de auditoría.
- h) Facilitan la preparación del informe de auditoría y de informes adicionales que se tengan que formular en relación con el examen practicado.

- i) Facilitan la revisión para determinar la eficiencia y eficacia en la aplicación del programa de auditoría.
- j) Constituyen un eslabón entre el informe producido y los registros y datos de la empresa o área examinada.

5.3.4.4 Aspectos Relevantes de los Papeles de trabajo

El auditor debe de considerar los aspectos que se presentan a continuación, con el objeto de que al momento de que él esté practicando la auditoría los tome en cuenta, y así su trabajo de más de calidad.

- a) Tipo de información que deben de contener
 - Propósito de la Planilla.
 - Referencia de la Planilla.
 - Fecha del examen.
 - Referencia con el Programa de Auditoría.
 - *Identificación de los Registros.*
 - Descripción concisa del trabajo realizado y de los resultados obtenidos.
 - Fuente de la Información.
 - Referencias cruzadas con otras Planillas.

- Iniciales de la persona que prepara la Planilla y la fecha en que la preparó.
 - La evidencia de Auditoría.
- b) Se deben elaborar de manera legible, ordenada, completa, clara y concisa y se debe codificar para fines de archivo e identificación de acuerdo con los índices establecidos.
- c) Debe indicar claramente la fuente de donde se tomó la información, como libros, documentos, cuentas.
- d) Se debe evitar el uso de abreviaturas, utilizándolas sólo en casos excepcionales.
- e) Deben incluir la extensión y alcance de las pruebas aplicadas, indicando los procedimientos de muestreo y el porcentaje de transacciones, o información examinada del total.
- f) Se deben anotar claramente las observaciones, conclusiones y recomendaciones derivadas de la evaluación del control interno y del examen practicado, con el fin de facilitar la redacción y revisión del informe final.
- g) Todos los papeles de trabajo se conservan en legajos de auditoría

5.4 El Informe

Una vez terminado el proceso de recabar la información, análisis y recopilación en los papeles de trabajo, el auditor ya tiene una visión completa de lo que se ha examinado, empieza la etapa de conclusión de la auditoría con la elaboración del informe, el cual se convierte así, en una guía para mejorar la administración de los recursos de la empresa.

El informe presenta la actual situación del rubro, área u operación del negocio y las posibilidades de lograr superarla, ya que presentará todos aquellos hechos relevantes que tienen efectos sobre la operación o área revisada.

El informe también mostrará a quienes lo lean, la calidad, el alcance y el desarrollo del trabajo de quienes ejecutaron dicha auditoría.

5.4.1 Informe de Auditoría Interna

En la formulación del informe es importante pensar en quienes van a recibirlo, para así diseñarlo en la forma que sea más fácilmente comprensible.

El diseño y contenido del informe puede variar de empresa a empresa, según el tipo de auditoría, su propósito, las fallas encontradas y las medidas o sugerencias propuestas.

Los puntos principales que debe de contener el informe de auditoría interna, para poder calificarlo como completo, es lo siguiente:

a) Propósito de la auditoría.

Esta parte del informe debe de contener respuestas a las preguntas ¿por qué?, ¿cómo? , se tendrá que informar en forma clara, pero concisa, cuál es el propósito de la auditoría, dando una explicación breve en lo referente al trabajo desarrollado conforme a lo convenido originalmente y de acuerdo al programa de auditoría. Este punto explicativo del propósito de la auditoría es recomendable ocupe la primera hoja después de la carátula y del índice del contenido del informe.

b) Hechos relevantes a nivel empresa.

En esta parte del informe conviene destacar todos aquellos hechos relevantes negativos para la empresa y que por consiguiente requieren medidas correctivas inmediatas.

Conviene tratarlos en orden de importancia, es decir, los más importantes deben de ir al principio de esta sección y después los menos importantes o que no requieren una atención inmediata.

c) Hechos relevantes de departamento o sección.

En esta sección se informa ya con mayor detalle que en la sección anterior de todos aquellos hechos que afecten directamente a cada departamento o sección en particular.

Para este fin es conveniente tratar a cada departamento o sección por separado indicando las fallas que se encontraron, e incluir toda aquella información que pueda ser de interés tanto para la persona a la cual se dirige el informe, como para el jefe del departamento o sección comentada.

d) Metodología.

Es muy interesante, aunque muchas veces no es necesario para quien recibe el informe, señalar a grandes rasgos la metodología empleada y sus limitaciones.

En general se deben de describir las técnicas o instrumentos principales que se utilizaron en el desarrollo de la auditoría, haciendo hincapié cuando se haya tenido la necesidad de contratar a ciertos especialistas para la solución de complejos problemas de la empresa.

También se indicará que gente se entrevistó y que las pláticas se tuvieron con el personal de la empresa para discutir aquellos problemas cuya solución era difícil o se prestaba a discrepancias entre los auditores y el personal de la empresa.

Esta sección debe de ser breve, pero debe de representar una idea de cómo se realizó el trabajo y explicar las dificultades encontradas.

e) Recomendaciones.

En esta parte, el auditor anotará todas las recomendaciones que positivamente van a beneficiar a la empresa. Dichas

recomendaciones también deben formularse concisa y claramente, pero deberán dar una idea general del por qué de los cambios y beneficios que se originen una vez aceptados e implementados.

f) Conclusiones.

El auditor debe de terminar el informe dando sus conclusiones sobre el estado actual que guarda la operación o área revisada, una vez elaborado, revisado y analizado los papeles de trabajo.

g) Anexos.

La ultima sección del informe se destina para incluir gráficas, diagramas, cuadros formas de papelería y en general todos aquellos datos que sirvan para ampliar o hacer más clara la información contenida en los puntos anteriores.

5.4.2 Normas de Presentación del Informe

La presentación del informe es de suma importancia ya que los datos contenidos dentro de él, es el reflejo del propio auditor y su trabajo, por lo cual, cualquier falla en la calidad del mismo puede derrumbar el trabajo realizado por tan bueno que este haya sido.

A continuación se enumeran las normas que se deben de seguir al elaborar un informe:

- a) Se debe de utilizar un lenguaje adecuado a los lectores acatando los lineamientos gramaticales y semánticos.
- b) El informe debe de desarrollarse en una secuencia lógica.
- c) El informe debe de estar escrito en forma convincente, que refleje la seguridad de lo que se está informando.
- d) Se deben de incluir anexos, gráficos, cuadros, diagramas entre otros, que realmente tengan un propósito en el informe.
- e) Todos los anexos deben de presentarse con alguna explicación y referencia del texto.
- f) La presentación del material debe ser atractiva.

El auditor por ningún motivo debe de descuidar una verificación total del contenido del informe, para lo cual debe de comentarlo con su equipo de trabajo y en algunas ocasiones con alguien de la empresa.

El informe debe de convencer a quienes va dirigido de que el trabajo de auditoría es un instrumento necesario que debe de utilizarse consistentemente para la administración de una empresa, para que siempre sea dinámica y eficaz.

5.4.3 A Quien se Dirige el Informe

Obviamente la primer interrogante es de solución inmediata ya que dependiendo de la estructura organizacional y atendiendo a la solicitud presentada o por el plan anual de auditoría, normalmente los informes de acuerdo a la naturaleza del asunto tratado se dirigirán al Consejo de Administración, Consejo Directivo, alta Gerencia o específicamente a un área determinada según sea el caso.

El aspecto referido deberá de ser dilucidado por las partes y se tendrá cuidado en no divagar al indicar la persona a la que se le dirigirá el informe ya que desde el inicio de la evaluación es imprescindible que quede establecido el canal de comunicación para presentar formalmente el informe e inclusive el número de ejemplares y su distribución.

La situación que se comenta en el punto anterior es significativo, ya que en caso de incurrir en una anomalía como el de remitir la documentación a personal que sea ajeno al asunto tratado, se darán muestras de displicencia y desconocimiento de la organización.

Una premisa fundamental en la actuación del auditor está la de comunicarse por el medio adecuada a las personas claves que de alguna medida participan en la actividad evaluatoria, y en la elaboración y presentación del informe no se contempla la excepción.

5.5 SEGUIMIENTO

El informe de auditoría que se presenta, contiene obviamente las recomendaciones y sugerencias que a criterio del auditor son las que ameritan atención y cuidado por parte de la empresa y el personal involucrado, esperándose una decisión para su implementación mediata e inmediata y su seguimiento y vigilancia respectiva.

La actividad de seguimiento puede comprender aspectos generales o específicos involucrando sistemas, estructuras, operaciones, funciones y procesos entre otros, pero no obstante ello se deberá calendarizar su implementación.

En la indicación de las recomendaciones efectuadas o eventos en los procesos, es saludable que la organización tome la iniciativa para instaurar actividades mínimas de ejecución para la reordenación y clarificación y definir responsabilidades de su establecimiento con fechas determinadas.

5.5.1 Definición y Responsabilidad del Seguimiento

El seguimiento se puede definir como el proceso por el que los auditores internos determinan la propiedad, efectividad y oportunidad de las acciones tomadas por la administración sobre hallazgos de auditoría reportados. Dichos hallazgos incluyen también hallazgos importantes de auditores externos y otros.

La responsabilidad del seguimiento debe estar definida en el escrito o manual que fija autoridad al grupo de auditoría interna, la administración es responsable de decidir la acción apropiada a tomar como respuesta a los hallazgos de auditoría reportados.

El director de auditoría interna es responsable de evaluar dichas acciones gerenciales en cuanto a la solución oportuna de los asuntos reportados como hallazgos de auditoría.

Al decidir la dimensión del seguimiento, los auditores internos deben de considerar los procedimientos de seguimiento realizados por otros en la empresa.

5.5.2 Naturaleza, Tiempo y Dimensiones del seguimiento

La naturaleza, tiempo y dimensión del seguimiento deben ser determinados por el director de auditoría, o el grado más alto que se tenga.

Los factores a considerar para determinar los procedimientos apropiados de seguimiento son:

- a) Importancia de los hallazgos reportados.
- b) Grado de esfuerzo y costo necesario para corregir la condición reportada.
- c) Los riesgos en que se puedan incurrir al no adoptarse acciones correctivas.
- d) La complejidad de la acción correctiva.

- e) El periodo involucrado

5.5.3 La Oportunidad en el Seguimiento de las Recomendaciones

En el accionar de las operaciones tiene especial jerarquía la actividad de seguimiento o verificación posterior en relación a las recomendaciones sugeridas en alguna evaluación efectuada y la implementación correctiva, reflejando gran importancia la prontitud con la cual se desarrolla (inmediatamente, a mediano plazo, o sin intención), por lo anterior se considera que el seguimiento representa una actividad evaluatoria de carácter específico, que lleva como objeto primordial verificar que las recomendaciones propuestas y aceptadas hayan sido implementadas, y en su caso analizar las causas que lo impidieron.

Será muy apropiado y benéfico para toda organización que se instrumente un mecanismo para certificar que las recomendaciones aceptadas estén surtiendo efecto y en donde el mismo personal involucrado participe cualquiera que sea el nivel jerárquico que ocupe, independientemente que el auditor interno refleje su actuación al respecto.

5.5.4 Modos de Seguimiento

El seguimiento que el auditor debe de aplicar a las observaciones y sugerencias reportadas a lo largo de la revisión, puede realizarse de dos maneras:

a) Actuación del área auditada.

Constituye el seguimiento directo que esta reflejado por la actuación formal del área auditada que con la implementación de las recomendaciones de respuesta en forma obvia al informe presentado, ya que ha tomado las medidas pertinentes y en situación específica ha comentado por el conducto establecido el apoyo que requiere para la óptima realización de lo sugerido.

b) Evaluación posterior.

La evaluación posterior representa una pequeña revisión de manera específica al cumplimiento de las recomendaciones dadas por el área de auditoría interna a través de su informe, mismo que puede referirse a casos determinados de las recomendaciones ya reportadas, de aquí puede surgir otra modalidad, la cual consiste en programar otra evaluación en forma exhaustiva y programada sobre el área o hecho ya auditado, con la finalidad de poder emitir una opinión sobre el estado que prevalece y que presumiblemente ya está ordenado y opera con toda normalidad y sin contratiempo significativo alguno.

CAPITULO 6

ADMINISTRACION DE LA AUDITORIA INTERNA

El término “administrar”, aplicado a un área de auditoría interna, es sumamente amplio, implica entre otras cosas, establecer los propósitos, autoridad, y responsabilidad que tendrá el departamento de auditoría interna dentro de la empresa; planear adecuadamente el trabajo que se llevará a cabo; definir y establecer políticas y procedimientos; administrar y promover al personal del área; coordinar el trabajo realizado por auditores externos e internos dentro de la organización y por último mantener un programa que garantice la calidad del trabajo.

En este capítulo se presenta un análisis a la administración que se debe aplicar en el área de auditoría interna, así como los controles de calidad que el auditor interno debe de cuidar en el ejercicio de su profesión. También se proporciona una breve definición y descripción concerniente al comité de auditoría, su estructura, funciones, objetivos y sus principales funciones

La responsabilidad de administrar adecuadamente al área de auditoría interna y de cumplir con las tareas antes mencionadas, recae en el director de auditoría interna, quien además deberá verificar lo siguiente.

- a) Que el trabajo cumpla con los propósitos generales y las responsabilidades emitidas por la dirección de la empresa y aprobadas por el consejo de administración de la misma.
- b) Que los recursos sean empleados eficientemente y eficazmente.
- c) Que el trabajo se realice de acuerdo a las normas para la práctica profesional de auditoría interna.

6.1 Factores de Calidad

La administración de la auditoría es el instrumento y proceso más eficiente de control de calidad, y para mantener el control de la auditoría en su nivel más alto, y como elemento de eficiencia de la misma, el auditor debe tomar en cuenta los controles en cada uno de los ciclos de la revisión.

Los controles de calidad que el auditor aplica en el transcurso de su trabajo, deben estar orientados a cumplir dos objetivos fundamentales:

- a) Que el trabajo del auditor no omita ningún procedimiento obligatorio, ni omita el cumplimiento de cualquiera de las normas de auditoría.
- b) Que los diversos procedimientos se apliquen en tiempo, de la manera más eficiente, por el personal de auditoría más idóneo para ello.
- c) En cuanto a los eventos, que no se omita ninguno de ellos.
- d) Que todos los eventos se resuelvan oportunamente.

- e) Que se eviten duplicidades y gastos exagerados de tiempo.

El I.M.C.P. en su boletín 3020 de las Normas y Procedimientos de Auditoría señala que en todo trabajo de auditoría que realiza el Contador Público también debe de sujetarse a un control de calidad, sobre todo debido a la naturaleza y extensión de su trabajo, ya que la mayoría de las ocasiones es necesario delegar varias fases del trabajo a diferentes personas.

6.2 Comité de Auditoría

En el capítulo 3 se destacó la importancia que juega la comunicación de resultados por un lado y por otro, la independencia que el auditor interno debe conservar en relación con las actividades que audita en la empresa.

De esta necesidad de independencia y comunicación al más alto nivel, surge el comité de auditoría, figura que ha venido tomando gran fuerza durante los últimos años. En un inicio el comité funcionaba como un servicio adicional del auditor externo hacia el consejo de administración de las empresas contratantes mediante el examen de los estados financieros, sin embargo, el cabal funcionamiento del comité como un poderoso recurso de información para orientar y apoyar la toma de decisiones del consejo de administración, creó la necesidad de contar con él de manera permanente.

El director de auditoría interna toma la responsabilidad de coordinar las actividades del comité, principalmente debido a que el auditor externo es un

profesional que no está de tiempo completo en la empresa, si acaso unos cuantos meses del año, mientras dura su auditoría y además, su trabajo consiste en la revisión de hechos pasados cuando ya están plenamente consumados.

6.2.1 Concepto de comité de auditoría

El comité de auditoría es una unidad de asesoría creada por el consejo de administración para asegurar el pleno respeto y apoyo a la función de auditoría por parte de todos los integrantes de la organización, de forma que se puedan lograr los objetivos planteados en la estructura de control interno y se pueda a su vez, vigilar el cumplimiento de la misión y objetivos de la propia organización.

6.2.2 Objetivo y beneficios del comité

El objetivo del comité de auditoría es coordinar los esfuerzos de auditoría de una organización bajo un esquema de directriz centralizada que dicta políticas y lineamientos tendientes al apoyo y cumplimiento de los objetivos de auditoría interna.

La importancia del comité de auditoría puede identificarse por los beneficios que aporta a la organización, destacando entre otros los siguientes:

- a) Resalta la importancia de la auditoría como un servicio integral de la organización y a todos y cada uno de sus componentes.

- b) Permite la comunicación directa con el consejo de administración en materia de acciones de auditoría.
- c) Favorece a la comunicación e interacción directa entre los miembros del comité, evitando interferencias y distorsiones en el proceso comunicativo.
- d) Asegura un uso institucional y ordenado del esfuerzo de auditoría para evitar acciones aisladas en detrimento del procedimiento integral de la fuerza de auditoría.
- e) Fomenta una buena comunicación y relación entre los auditores internos y externos, logra el máximo de aprovechamiento del esfuerzo de ambos.
- f) Respalda informes de auditoría interna y dictámenes de auditoría externa.
- g) Da seguimiento institucional a las recomendaciones elaboradas al término de cada auditoría.

6.2.3 Estructura y responsabilidad del comité de auditoría

El comité de auditoría deberá estar integrado, preferentemente, por miembros que no estén involucrados en la operación y manejo de la empresa. Sus integrantes podrán ser entre otros: el director de auditoría interna, quien como se menciono al

inicio del capítulo, fungirá como el coordinador del mismo, el auditor externo, el director general de la organización, algunos miembros del consejo de administración, la alta gerencia y finalmente especialistas que sean requeridos atendiendo a necesidades específicas.

Las principales responsabilidades del comité de auditoría son:

- a) Recomendar la designación de los auditores externos
- b) Revisar el alcance y los gastos relacionados de la auditoría anual.
- c) Revisar el alcance y los gastos relacionados de otros servicios desarrollados con auditores externos.
- d) Revisar el alcance del programa anual de auditoría interna, así como la calidad del área de auditoría.
- e) Revisar los resultados anuales de la auditoría externa.
- f) Revisar las evaluaciones de la adecuación de los controles internos.
- g) Determinar la realización de revisiones especiales e investigaciones si se creen necesarias.

Responsabilidades adicionales.

- a) Mantener líneas directas de comunicación entre los directores, la gerencia, los auditores externos y los auditores internos, planeando juntas periódicas.
- b) Revisar que las políticas de la organización se apeguen a las leyes y regulaciones.

- c) Evaluar que las operaciones se desarrollen conforme a principios éticos.
- d) Evitar situaciones donde se presenten conflictos de interés entre auditores internos y externos
- e) Investigar fraudes, malos manejos y gastos excesivos.

6.2.4 Funciones del comité

Debido que los integrantes del comité, en su mayoría, es personal de alta dirección de la empresa, hacen que las funciones que deben de desarrollar sus integrantes sean muy efectivas y de calidad, ya que forman parte de un conjunto de actividades superior y que también hay que cumplir.

A continuación se presentan algunas de las funciones más importantes dentro del comité.

6.2.4.1 Función de planeación

Debido a que el principal objetivo del comité es monitorear el proceso de auditoría, este debe de adoptar su propio plan administrativo, consistente con aquél.

Este plan es diseñado de tal manera que los recursos internos y externos asignados a la función de auditoría sean adecuados y se usen de manera efectiva (optimizando los recursos existentes).

En vista de la capacidad de inspección y consultoría del comité de auditoría, el plan debe incluir revisión, evaluación del propósito general, de los objetivos y de los recursos disponibles por el plan anual de auditorías de toda la corporación, además las recomendaciones del comité sobre las metas y objetivos de auditoría para la aprobación por parte de la empresa.

6.2.4.2 Función de Monitoreo

El comité de auditoría no puede participar en las funciones contables y de auditoría de la práctica diaria, debido a que ésta tarea es contraria a su objetivo general, sin embargo, los directores de auditoría deben de monitorear las actividades de la empresa basados en jurisdicción.

Entre las principales actividades que el comité debe monitorear se encuentran las siguientes:

- a) La función de la auditoría interna.
- b) La contabilidad interna y los controles administrativos.
- c) Las declaraciones de los reportes financieros
- d) Conflictos de intereses.
- e) Percances corporativos.
- f) Contribuciones corporativas.

6.2.4.3 Función de Reporte

El comité de auditoría debe de reportar directamente al consejo de administración y no al director general, con el objeto de cumplir el principio de independencia de los miembros operativos de la empresa sin importar su jerarquía, la función de reporte está directamente relacionada con las funciones de planeación y monitoreo.

El reporte incluye un resumen de sus observaciones, descubrimientos y recomendaciones, lo más claro y explícito posible, para que puedan aplicarse.

Al desarrollo, el comité debe de centrar su atención en los intereses de la administración los cuales son los siguientes:

- a) Políticas contables y financieras relativas a su proceso.
- b) Reportes de los auditores internos y externos.
- c) Los reportes del dictamen legal respecto a compromisos significativos, contingencias y del cumplimiento gubernamental.
- d) Reportes de investigaciones especiales o de revisiones específicas determinadas por el propio comité.

CAPITULO 7

NUEVAS FUNCIONES DE LA AUDITORÍA INTERNA

En los últimos años ha surgido una nueva tendencia en el desarrollo de las empresas y que ha sido el resultado de los cambios cada vez más rápidos dentro del entorno de la misma. La eficiencia y la calidad vienen a dar la pauta para nuevos cambios en las formas de operar y administrar de las empresas, la auditoría interna participa activamente dentro de ellos, ya que por su conocimiento global en todas las áreas de la organización, lo hace el elemento más idóneo para emprender y dirigir las nuevas funciones que se derivan de la búsqueda de la eficiencia y la calidad.

En este capítulo se realiza un análisis a las nuevas funciones que han adoptado las áreas de auditoría interna en las empresas en la búsqueda de la eficiencia y la calidad, su participación en los grupos formados por las empresas denominados **“Círculos de Calidad”**; donde se describen sus funciones y atributos; en la cultura **“ISO”** así como también en los procesos de **“Reingeniería”** donde se definen los participantes y las etapas en las que está dividido este proceso.

7.1 Círculos de Calidad

Dentro de la organización, el auditor interno participa en diversas actividades como se planteó en los capítulos anteriores, una de ellas es la de coordinar y participar en forma general en los círculos de calidad que establezca la organización.

Los círculos de calidad se definen como un pequeño grupo de empleados que realizan un trabajo igual o similar en un área de trabajo común, y que trabajan para el mismo supervisor, que se reúnen voluntaria y periódicamente, y son entrenados para identificar, seleccionar y analizar problemas y posibilidades de mejora relacionados con su trabajo, recomendar soluciones y presentarlas a la dirección, y, si ésta lo aprueba, llevar a cabo su implantación,

7.1.1 Los Atributos del Círculo de Calidad

- a) La participación en el Círculo de Calidad es voluntaria.
- b) Son grupos pequeños, de 4 a 6 personas en talleres pequeños, de 6 a 10 en talleres medianos y de 8 a 12 en talleres grandes.
- c) Los miembros del Círculo de Calidad realizan el mismo trabajo o trabajos relacionados lógicamente, es decir, suelen formar parte de un equipo que tiene un objetivo en común.

7.1.2 Objetivos Comunes

Los Círculos de Calidad se reúnen periódicamente para analizar y resolver problemas que ellos mismos descubren o que le son propuestos a su jefe, cada Círculo de Calidad tiene un jefe que es responsable del funcionamiento de cada uno de ellos, su coordinación global esta a cargo del auditor interno.

Dicho jefe es, por lo general, un supervisor que recibe formación especial relativa a las actividades del círculo de calidad, la junta de gobierno de la dirección establece los objetivos, política y pautas de las actividades de los círculos de calidad, y sustenta el sistema de los círculos mediante los recursos adecuados y el interés de la dirección.

Todo aquel que participa en un programa de Círculos de Calidad recibe formación o información acorde con el grado de participación que tenga en el sistema.

7.1.3 Propósito de los Círculos de Calidad

El propósito primordial de los círculos de calidad es el de contribuir en general a desarrollar y perfeccionar la empresa, no se trata únicamente de aumentar la cifra de ventas sino de crecer en calidad, innovación, productividad y servicio al cliente, crecer cualitativamente, en definitiva, es la única forma de asentar el futuro de la empresa sobre bases sólidas.

También trata de lograr que el lugar de trabajo sea cómodo y rico en contenido, los círculos aspiran a lograr que el lugar de trabajo sea más apto para el desarrollo de la inteligencia y la creatividad del trabajador, así como el de aprovechar y potenciar al máximo todas las capacidades del individuo.

El factor humano es el activo más importante y decisivo con que cuenta la empresa, su potenciación constante provoca un efecto multiplicador cuyos resultados suelen sobrepasar los cálculos y estimaciones más optimistas.

7.1.4 Principales Actividades de un Círculo de Calidad

Por la importancia que tiene para la promoción de la eficiencia los círculos de calidad desarrollan actividades muy variadas, las cuales están encaminadas a la solución de problemas, fundamentalmente el Círculo es un grupo solucionador de problemas, este proceso se convierte en una secuencia integrada de acciones y empleo de técnicas.

Fundamentalmente el círculo es un grupo solucionador de problemas, el proceso de solución de problemas se convierte en una secuencia integrada de acciones y empleo de técnicas. Para solucionar dichos problemas hay que pasar por varias etapas:

- a) Identificar una lista de posibles problemas a tratar. Se suele emplear la técnica de "brainstorming" para obtener un listado lo

suficientemente amplio que permita dar una visión ajustada del estado actual del área de trabajo.

- b) Seleccionar un problema a resolver. De la lista previamente elaborada el círculo elige un problema que tratará de solucionar; se puede comenzar reduciendo la lista previa llegando a un consenso sobre los problemas más importantes.

La evaluación de los problemas muchas veces requiere que previamente se realice una recogida y análisis de información y el empleo de algunas técnicas como el análisis de Pareto.

- c) Clarificar el problema. Se trata de que todos los miembros comprendan por igual el significado e implicaciones del problema seleccionado. Con tal fin puede ser útil responder a cuál es el problema, y dónde y cuándo se produce.

- d) Identificar y evaluar causas. Hay que atacar al origen de éste; dirigido a eliminar la causa que lo producía. Las posibles causas se organizan en un diagrama causa-efecto. Esta técnica permite ver gráficamente de qué modo y desde qué área del trabajo pueden actuar las posibles causas. Para evaluar la probabilidad de que una de éstas sea la responsable del problema se necesitará información adicional. Toda esta información ayudará al Círculo a llegar a un consenso sobre cuál es la causa más probable del problema.

- e) Identificar y evaluar soluciones. El *Círculo* tratará de confeccionar un listado de soluciones potenciales que, posteriormente, serán evaluadas por el grupo en función de determinados criterios.
- f) Decidir una solución. Con todos los datos disponibles, el *Círculo* inicia una discusión para llegar a un consenso sobre qué solución parece en principio ser mejor que las demás.
- g) Desarrollar un plan de implantación de la solución. Este plan debe explicar cómo será ejecutada la solución elegida.
- h) Presentar el plan a la dirección. Es recomendable incluir un cálculo aproximado de los beneficios que se esperan conseguir con el plan propuesto.
- i) Implantar el plan. Si la dirección aprueba el plan presentado, los miembros del círculo se responsabilizarán de su implantación en su área de trabajo.
- j) Evaluar los resultados de la solución propuesta. Desde su implantación el círculo recoge y analiza información sobre los resultados que el plan de implantación de la solución depara. No se trata de averiguar si a corto plazo la solución funciona, sino que es conveniente realizar un seguimiento a largo plazo de sus efectos.

- k) Optimizar los resultados de la solución. No se trata únicamente de *solucionar problemas*, sino de prever su ocurrencia en zonas que aún no los han sufrido.
- l) Vuelta a identificar una lista de problemas. Con la solución de un problema previo se da paso a un nuevo ciclo de actividades encaminadas hacia el mismo.

Las técnicas principales y básicas que se utilizan en este contexto para la solución de problemas que acontecen a la empresa son:

- a) "Brainstorming" o generación espontánea de ideas. Esta es una técnica donde se procura que los participantes den el máximo número de ideas sobre un tema propuesto, importando no la calidad de las mismas sino su cantidad, y procurando que las ideas sean originales y creativas.
- b) Técnicas de registro de la información, principalmente la hoja de registro ("checksheet") y el muestreo. Este instrumento permite al círculo organizar la información obtenida en un formato que puede ser fácilmente entendido y analizado. En la parte izquierda se anotan los elementos, ítems, características o medidas a observar. La columna siguiente sirve para tabular; esto es, para anotar una marca cada vez que se contraste el fenómeno correspondiente. La última columna se destina a las frecuencias totales de cada ítem.

- c) Muestreo. Sirve para economizar al trabajar con una muestra representativa, en lugar de con toda la población de elementos. Existen dos tipos de muestreo: simple y sistemático.
- d) Técnicas de análisis de la información, donde incluimos las tablas resumen de información, diversos tipos de gráficas (barras, lineales, circulares,...) y el análisis de Pareto. Conseguimos obtener los datos en un formato visualmente atractivo. Este marcado énfasis en lo visual es uno de los principios básicos del Control de Calidad.
- e) Técnicas de análisis de problemas, donde sobresale el diagrama causa-efecto. Este diagrama es una representación gráfica de la relación que existe entre las causas potenciales de un problema o efecto y el problema o efecto mismo. También se suele utilizar el diagrama de las seis palabras que consiste en un método para explorar "lo que el problema es y lo que no es".

7.1.5 Evaluación de la viabilidad de un Programa de Círculos de Calidad

La evaluación de la viabilidad se basa en el supuesto de que "los círculos de calidad no son aptos para cualquier organización" y, por tanto, para reducir el riesgo de fracaso habrá que evaluar la compatibilidad de la organización con los supuestos de la técnica.

Fitzgerald y Murphy proponen un método para evaluar la receptividad de la organización al cambio en base a tres niveles:

- a) Nivel de mantenimiento. Hace referencia al grado de satisfacción de la dirección con la forma en que la organización opera actualmente. Una organización en crisis acepta el cambio en un esfuerzo por encontrar una solución a sus problemas, mientras que la organización que funciona satisfactoriamente es más probable que se resista a los esfuerzos de cambio que implican los Círculos de Calidad.
- b) Nivel sinérgico. Se pretende medir la condición que existe cuando los individuos han encontrado formas de trabajar en armonía. Las actitudes organizacionales positivas y la existencia de grupos de trabajo armoniosos facilitarán el cambio.
- c) Nivel ambiental. Hace referencia a la influencia que ejercen las fuerzas externas a la organización. Cuanto mayores son las presiones ambientales externas, mayor es la probabilidad del cambio.

7.1.6 Puntos focales de los Círculos de Calidad

La calidad se puede considerar como el gran objetivo de los Círculos; los mercados son cada vez más competitivos y los clientes tienen un mayor nivel de

educación y exigencia lo que provoca que la calidad sea una preocupación central para la mayor parte de las empresas.

Otro objetivo es la productividad, los círculos pueden colaborar a incrementar la productividad en un sentido más amplio y en todas las áreas de la empresa. Viene a ser la resultante de una correcta aplicación del conjunto de los recursos de la empresa, un índice fiable de que todos los recursos están bien dirigidos y administrados.

La mejora de los costos se puede considerar como otro foco de atención principal de los círculos, el conocimiento de los costos evita el despilfarro y la mala administración de los recursos. Los Círculos de Calidad pueden colaborar decisivamente a la hora de reducir los costos de todo tipo: administrativos, comerciales, transportes, entre otros.

Considerado por muchos la motivación, como un factor determinante en los objetivos de los círculos ya que gracias a ellos se puede conseguir motivar de una forma constante a los trabajadores, ofreciéndoles oportunidades de participar en los objetivos de la empresa, y de sentirse valorados por el trabajo bien hecho.

Los Círculos de Calidad facilitan la ruptura de los compartimentos estancos, y hacen que sus integrantes conozcan el trabajo de los demás y comprendan mejor sus necesidades y problemas.

7.2 Las Normas ISO

La organización ISO La cual se dedica a desarrollar y promover normas internacionales, reunió a los expertos de calidad del mundo para establecer una serie de requisitos que debe de cumplir cualquier empresa a fin de que pueda ser considerada en todo el mundo como proveedor confiable.

Para lograr productos de calidad se requieren materias primas de calidad y servicios con calidad, por esta razón la comunidad europea exige a sus proveedores de otras partes del mundo que cumplan con las normas ISO 9000.

Las empresas se ven orilladas a cumplir con estas normas, por lo cual entrenan y capacitan a cierto personal para que aprenda aplicar y revisar que las operaciones de la empresa se realicen conforme a las normas ISO. El personal que más se utiliza para estas tareas es el área de auditoría interna, ya que por el amplio conocimiento que tiene de la propia empresa y por su búsqueda incansable de la eficiencia, lo hacen el elemento idóneo para desarrollar estas funciones.

7.2.1 Origen de la cultura ISO

Basado en las primeras normas militares americanas de control de calidad y sus versiones de la OTAN y las normas británicas de aseguramiento de calidad, los países europeos crearon un modelo común que tras existir como normas locales de cada país, fue llevado a un modelo único bajo el nombre de ISO.

ISO es una organización internacional no gubernamental, de carácter técnico que tiene como objetivo elaborar normas internacionales como propósito de mejorar la calidad, la productividad, la comunicación y el comercio.

ISO significa en griego igual tal como sería isométrico o isósceles, por lo que es totalmente erróneo pensar que su significado es como normalmente se conoce (International Standard Organization.) Se le identifica como ISO por que este organismo busca certificar la calidad que ofrece cada proveedor.

A principios de la década de 1980 la International Standard Organization (ISO) inició un arduo trabajo para publicar un sistema normalizado de aseguramiento de la calidad. El ISO fue fundado en 1946 para desarrollar un conjunto de normas para el sector manufacturero, del comercio y la comunicación. Esta organización que se encuentra en Ginebra, esta compuesta por 91 países miembros. Todas las normas elaboradas por el ISO no son obligatorias, excepto cuando los países y las industrias las adoptan y les aumentan requerimientos legales.

El esfuerzo inicial culminó con la creación del Comité Técnico denominado TC-176, y por ultimo con la publicación en el año 1987 de la Serie de Normas genéricamente referidas como ISO 9000. El Comité Técnico TC-176 esta formado por tres comités y varios grupos de trabajo ubicados en Ginebra.

La norma ISO 9000 se concibió inicialmente con el objetivo de armonizar la gran cantidad de normas ya existentes, tanto nacionales como internacionales. El ISO 9000, “se utiliza tanto en situaciones contractuales como no

contractuales” en ambos casos, la organización proveedora desea instalar y mantener un Sistema de Calidad que le permita optimizar su competitividad y producir el producto terminado con la calidad requerida al menor costo.

7.2.2 Definición y clasificación de los ISO's

El ISO, como ya se mencionó, es un modelo de aseguramiento de la calidad, la norma no contempla el aseguramiento del producto, asegura El Sistema de Calidad que genera el producto, y se clasifica de la siguiente manera, tomando solo en cuenta los más importantes.

- a) **ISO - 9000.** Es una guía que se utiliza para definir cual norma aplica (ISO - 9001, ISO – 9002 o ISO – 9003) para buscar la certificación como proveedor confiable. Dependiendo del giro de la empresa.
- b) **ISO – 9001.** Establece los requisitos que debe de cumplir una empresa que diseña, fabrica, instala (entrega) sus productos y brinda sus servicios de postventa a sus clientes.
- c) **ISO – 9002.** Establece los requisitos que debe de cumplir una empresa que fabrica e instala (entrega) productos a sus clientes, no incluyendo la parte de diseño ni el servicio de postventa.

- d) **ISO – 9003.** Establece los requisitos que deben de cumplir las empresas que solamente realizan la inspección, entrega de sus productos.

- e) **ISO – 8402.** Es un glosario de términos, define el aseguramiento de la calidad de la siguiente manera; “Todas las acciones sistemáticamente planificadas en una empresa, necesarias para proveer una adecuada confianza de que los productos o servicios puedan satisfacer determinados requerimientos de calidad”.

7.3 La Reingeniería

La reingeniería es un método mediante el cual se rediseña fundamentalmente los procesos principales del negocio, de principio a fin, empleando toda la tecnología y recursos organizacionales disponibles, orientados por las necesidades y especificaciones del cliente, para alcanzar mejoras espectaculares en medidas críticas y contemporáneas de rendimiento, tales como costos, calidad, servicio y rapidez.

Este es un cambio radical en la forma en la que se visualiza y estructuran los negocios, que, a su vez, dejan de observarse como funciones, divisiones y productos, para ser visualizados en términos de proceso clave.

Para lograrlo, la reingeniería regresa a la esencia del negocio y cuestiona sus principios fundamentales y la forma en que éste opera. La reingeniería

significa una revolución en la forma de administrar la empresas, su éxito se basa en olvidar como se hacían las cosas, para diseñarlas de nuevo.

Se dice que la reingeniería es voltear la pagina anterior e iniciar con una en blanco se olvida de las tareas, divisiones, áreas, estructura y gente de la empresa por donde fluye el proceso y lo observa completo, de principio a fin, desde que se reciben los primeros insumos hasta una salida que, por principio básico, debe tener un valor para el cliente.

La reingeniería comienza desde cero; significa volver al origen sin prejuicios pasados, es borrar todo lo pasado y empezar de nuevo a modelar el camino, también determina primero que debe hacerse y luego cómo debe hacerse, No se da nada por sentado. Se olvida de lo que es y se concentra en lo que debe ser.

7.3.1 Integrantes en el Proceso de Reingeniería

Es de suma importancia escoger el personal de la organización que participar en el proceso de reingeniería, todos ellos deben conocer bien la empresa, así con la capacitación debida para esta tarea. Los procesos no están ahí por la empresa misma, han sido el resultado de *modificaciones* lentas de cómo hacer las cosas.

Para llevar a cabo la reingeniería de procesos se han identificado los siguientes tipos de integrantes.

7.3.1.1 Líder

Es un alto ejecutivo que respalda, autoriza y motiva el esfuerzo total de reingeniería. Debe tener la autoridad suficiente para que persuada a la gente de aceptar los cambios radicales que implica la reingeniería. Sin este líder el proceso de reingeniería queda en buenos propósitos sin llegar a culminarse como se espera.

Debe mantener el objetivo final del proceso, necesita la visión para reinventar la empresa bajo nuevos esquemas competitivos, mantiene comunicados a empleados y directivos de los propósitos a lograr, así como los avances logrados. También designa a quienes serán los dueños de los procesos y asigna la responsabilidad de los avances en el rendimiento.

En la mayoría de las empresas el mando más alto del área de auditoría funge como líder, esto por sus conocimientos en los procesos de la organización, así como por su imparcialidad y objetividad, atributos importantes para el desarrollo de la reingeniería.

7.3.1.2 Dueño o Responsable del Proceso

El gerente de área por lo regular es el responsable de un proceso específico y del esfuerzo de ingeniería correspondiente, en las empresas tradicionales no se piensa en función de procesos, solo se departamentalizan las funciones, con lo que se ponen fronteras organizacionales a los procesos.

Los procesos deben de identificarse lo más pronto posible, asignar un líder y este a los dueños de los procesos. Es importante que los dueños de procesos tengan aceptación de los compañeros con los que van a trabajar, aceptar los procesos de cambio que trae la reingeniería, y su función principal es vigilar y motivar la realización de la reingeniería.

El oficio de los dueños no termina cuándo se completa el proyecto de reingeniería, cuándo se tiene el compromiso de estar orientado a procesos, cada proceso sigue ocupando de un dueño que se responsabilice de su ejecución.

7.3.1.3 Equipo de Reingeniería

Formado por un grupo de individuos dedicados a rediseñar un proceso específico, con capacidad de diagnosticar el proceso actual, supervisar su reingeniería y su ejecución, tienen a su cargado el realizar el trabajo pesado de producir ideas, planes y convertirlos en realidades.

Cabe mencionar que un equipo solo puede trabajar con un proceso a la vez, de tal manera que se debe formar un equipo por cada proceso que se está trabajando.

El equipo debe tener entre 5 y 10 integrantes, máximo, de los cuales una parte debe de conocer el proceso a fondo, pero por poco tiempo para que no lo acepten como algo normal, y otra parte debe ser formada con personal ajeno al

proceso, pudiendo ser gente de fuera de la empresa, que lo pueda cuestionar y proponer alternativas.

7.3.1.4 Comité Directivo

Cuerpo formulador de políticas, compuesto de altos administradores así como el alto mando de auditoría, los cuales desarrollan la estrategia global de la organización y supervisan su progreso, normalmente incluye a los dueños del proceso.

Puede estar o no presente en el proceso, da orden de prioridad, opinan sobre cuestiones que van más allá de los procesos y proyectos en particular.

7.3.2 Las Cinco Etapas de la Reingeniería

La reingeniería está compuesta por varias técnicas administrativas actuales (modelación de procesos, medidas de desempeño, análisis de flujos de trabajo entre otras) producen resultados valiosos, aun cuando no son fines en sí mismas en cuanto a la reingeniería de procesos.

No hay necesidad de investigar ninguna técnica nueva, pues ya se cuenta con suficientes para estos fines, y las que se han escogido producen resultados confiables que se han ganado la aceptación de los sistemas tanto de negocio como de información.

rendimiento de procesos rediseñados, y define los parámetros del proyecto relativos a programación, costo, riesgo y cambio organizacional.

En la etapa de preparación se reúne el equipo de reingeniería, se le capacita y se produce el plan inicial de gestión del cambio.

7.3.2.2 Etapa de Identificación

En esta etapa se desarrolla un modelo de la empresa, orientado al cliente; identifica los procesos estratégicos de valor agregado; correlaciona organizaciones, recursos, volúmenes con procesos específicos y prioridades; recomienda procesos específicos como objetivos del mayor impacto para la reingeniería.

7.3.2.3 Etapa de Visión y solución

Busca oportunidades de avance decisivo en los procesos; los analiza y los estructura como “visiones” de cambio radical.

En esta etapa se divide en dos subetapas casi paralelas, una para desarrollar el diseño “técnico” necesario para implementar las visiones, y la otra el diseño “social” que organiza y estructura los recursos humanos que tendrán a su cargo el proceso rediseñado.

7.3.2.4 Etapa de Transformación

Aquí se realizan las visiones del proceso (y las subvisiones para los períodos de transición), lanzando versiones piloto y de plena producción de los nuevos procesos esto con el objeto de observar detenidamente los cambios posibles dentro de los procesos piloto y así determinar su impacto y conveniencia, cuantificar las mejoras y beneficios y así evaluar la factibilidad de la posible transformación de dichos procesos.

7.3.3 Rol de la Auditoría Interna en la Reingeniería

Las razones por las cuales las empresas efectúan reingeniería son muy sencillas, la de optimización de recursos a través de procesos operativos más eficientes y el flujo de información acorde y oportuna. Estas razones tiene mucho que ver con el papel que desempeña el auditor dentro de la organización ya que forman parte de sus objetivos.

Por lo anterior las empresas incluyen al área de auditoría interna como parte integrante del personal que desarrollará la reingeniería, ya sea con el rol dentro del equipo asignado para tales efectos o como líder del proyecto, esto sumado al amplio conocimiento que tienen de la empresa en sus distintas áreas o procesos.