**CAPITULO II**

**2. AUDITORIA**

**2.1 Concepto**

Existe más de una definición de Auditoria, pero trataremos de agrupar los conceptos más básicos y de procesos para su mejor entendimiento, por lo que a la Auditoria se la define de la siguiente manera:

Una recopilación, acumulación y evaluación de evidencia sobre información de una entidad, para determinar e informar el grado de cumplimiento entre la información y los criterios establecidos.

Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva, las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otras situaciones que tienen una relación directa con las actividades que se desarrollan en una entidad pública o privada. El fin del proceso consiste en determinar el grado de precisión del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

Es un proceso sistemático, esto quiere decir que en toda Auditoria debe existir un conjunto de procedimientos lógicos y organizados que el auditor debe cumplir para la recopilación de la información que necesita para emitir su opinión final. Sin embargo cabe destacar que estos procedimientos varían de acuerdo a las características que reúna cada empresa, pero esto no significa, que el auditor no deba dar cumplimiento a los estándares generales establecidos por la profesión.

También en esta definición se indica que la evidencia se obtiene y evalúa de manera objetiva, esto quiere decir que el auditor debe realizar su trabajo con una actitud de independencia neutral frente a su trabajo.

La evidencia que debe obtener el auditor consiste en una amplia gama de información y datos que lo puedan ayudar a elaborar su informe final. Esta definición no es estricta en cuanto a la naturaleza de la evidencia que se ha revisado, más bien nos indica que el auditor debe usar su criterio profesional para saber cual de toda la evidencia que posee es la apropiada para el trabajo que esta ejecutando, él debe considerar cualquier elemento o dato que le permita realizar una evaluación objetiva y expresar un dictamen profesional.

Los informes a los cuales hace mención la definición, no solo se refiere a las actividades económicas, es decir, informes financieros de la empresa, sino que también al ser una definición general se puede aplicar criterio profesional para poder relacionarlo con otras actividades de interés personal.

La palabra Auditoria viene del latín AUDITORIUS, y de esta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera revisor de cuentas colegiado pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, así como al control de los mismos.

La Auditoria puede definirse como «un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, cuyo fin consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso».

**2.2 Clasificación de las Auditoria**

Las Auditorias pueden clasificarse de las siguientes formas:

De acuerdo con la filiación del auditor, las Auditorias se clasifican:

**2.2.1 Auditoria Externa**

Es el examen o verificación de las transacciones, cuentas, informaciones, o estados financieros, correspondientes a un período, evaluando la conformidad o cumplimiento de las disposiciones legales o internas vigentes en el sistema de control interno contable. Se practica por profesionales facultados, que no son empleados de la organización cuyas afirmaciones o declaraciones auditan.

Además, examina y evalúa la planificación, organización, dirección y control interno administrativo, la economía y eficiencia con que se han empleado los recursos humanos, materiales y financieros, así como el resultado de las operaciones previstas a fin de determinar si se han alcanzado las metas propuestas.

**2.2.2 Auditoria Interna**

La auditoria Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Publica.

Las auditorias internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que ayuden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoria está dirigida por Contadores Públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el Público.

La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el Auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del Público.

 La auditoria interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoria interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección toma las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoria interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

**2.3 Auditoria Administrativa**

Podemos definir a la auditoria administrativa como el examen integral o parcial de una organización con el propósito de precisar su nivel de desempeño y oportunidades de mejora.

“Un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de la empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales”.

**2.3.1 Objetivos de la Auditoria Administrativa**

Entre los objetivos prioritarios para instrumentarla de manera consistente tenemos los siguientes:

* **De control.-** Destinados a orientar los esfuerzos en su aplicación y poder evaluar el comportamiento organizacional en relación con estándares preestablecidos.
* **De productividad.-** Encauzan las acciones para optimizar el aprovechamiento de los recursos de acuerdo con la dinámica administrativa instituida por la organización.
* **De organización.-** Determinan que su curso apoye la definición de la estructura, competencia, funciones y procesos a través del manejo efectivo de la delegación de autoridad y el trabajo en equipo.
* **De servicio.-** Representan la manera en que se puede constatar que la organización está inmersa en un proceso que la vincula cuantitativa y cualitativamente con las expectativas y satisfacción de sus clientes.
* **De calidad.-** Disponen que tienda a elevar los niveles de actuación de la organización en todos sus contenidos y ámbitos, para que produzca bienes y servicios altamente competitivos.
* **De cambio.-** La transforman en un instrumento que hace más permeable y receptiva a la organización
* **De aprendizaje.-** Permiten que se transforme en un mecanismo de aprendizaje institucional para que la organización pueda asimilar sus experiencias y las capitalice para convertirlas en oportunidades de mejora.
* **De toma de decisiones.-** Traducen su puesta en práctica y resultados en un sólido instrumento de soporte al proceso de gestión de la organización.

**2.3.2 Campo de Aplicación**

En cuanto a su campo, la auditoria administrativa puede instrumentarse en todo tipo de organización, sea ésta pública, privada o social.

En el *Sector Público* se emplea en función de la figura jurídica, atribuciones, ámbito de operación, nivel de autoridad, relación de coordinación, sistema de trabajo y líneas generales de estrategia. Con base en esos criterios, las instituciones del sector se clasifican en:

1. Dependencia del Ejecutivo Federal (Secretaría de Estado)  
2. Entidad Paraestatal  
3. Organismos Autónomos  
4. Gobiernos de los Estados (Entidades Federativas)  
5. Comisiones Intersecretariales  
6. Mecanismos Especiales

En el Sector Privado se utiliza tomando en cuenta la figura jurídica, objeto, tipo de estructura, elementos de coordinación y relación comercial de las empresas, sobre la base de las siguientes características:

1. Tamaño de la empresa  
2. Sector de actividad  
3. Naturaleza de sus operaciones

En lo relativo al tamaño, convencionalmente se las clasifica en:

1. Microempresa  
   2. Empresa pequeña  
   3. Empresa mediana  
   4. Empresa grande

**2.4 Auditoria Financiera**

Consiste en una revisión exploratoria y critica de los controles subyacentes y los registros de contabilidad de una empresa realizada por un contador público, cuya conclusión es un dictamen a cerca de la corrección de los estados financieros de la empresa.

Consiste en el examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si éstos reflejan, razonablemente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico – financieras, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a la gestión económico – financiera y el control interno.

**2.5 Auditoria Operacional**

Consiste en el examen y evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planificación, control y uso de los recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades y materias examinadas.

Consiste en la verificación de asuntos y temas específicos, de una parte de las operaciones financieras o administrativas, de determinados hechos o situaciones especiales y responden a una necesidad específica.

Así mismo, comprenden trabajos de investigación, y la auditoria que se realiza con el objetivo de conocer en que medida se han erradicado las deficiencias detectadas con anterioridad. Estos casos comúnmente se identifican como Auditorias Recurrentes o de Seguimiento.

**2.6 Auditoria Fiscal**

Consiste en el examen de las operaciones relacionadas con los tributos al fisco, a los que está obligada la entidad estatal o persona natural o jurídica del sector no estatal, con el objetivo de determinar si se efectúan en la cuantía que corresponda, dentro de los plazos y formas establecidas, y proceder conforme a derecho.

**2.7. Auditoria de Gestión**

La gestión es un proceso de coordinación de los recursos disponibles que se lleva a cabo para establecer y alcanzar objetivos y metas precisos.

La gestión comprende todas las actividades organizacionales que implican:

* El establecimiento de metas y objetivos.
* El análisis de los recursos disponibles.
* La apropiación económica de los mismos.
* La evaluación de su cumplimiento y desempeño institucional.
* Una adecuada operación que garantice el funcionamiento de la organización.

**2.7.1 Concepto**

Es el examen de planes, programas, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma económica y eficiente, y la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso. Los conceptos de Eficacia, Eficiencia y Economía están indisolublemente asociados a esta clase de auditoria.

**2.7.2 Ética**

Se entiende por eficacia el grado de cumplimiento de una meta, la que puede estar expresada en términos de cantidad, calidad, tiempo, costo, etc. Es fundamental por lo tanto que la organización cuente con una planificación detallada, con sistemas de información e instrumentos que permitan conocer en forma confiable y oportuna la situación en un momento determinado y los desvíos respecto a las metas proyectadas. Si esto no existe, difícilmente podrá medirse la eficacia.

**2.7.3. Eficiencia**

Se refiere a la relación entre los bienes o servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos. Una operación eficiente produce el máximo de «producto» para una cantidad dada de «insumos» o requiere del mínimo de «insumos» para una calidad y cantidad de «producto» determinada. El objetivo es incrementar la productividad.

**2.7.4. Economía**

El concepto de economía evalúa silos resultados se están obteniendo a los costos alternativos más balos posibles. Está referido a los términos y condiciones bajo los cuales los entes «adquieren» recursos humanos y materiales. Una operación económica requiere que esos recursos sean obtenibles en la cantidad y calidad adecuada, de manera oportuna y al más bajo costo.

* 1. **Objetivos de la Auditoria de Gestión**

En las Auditorias de Gestión anuales, que abarcan todas las áreas críticas, AGN define como objetivos los siguientes:

* Establecer el grado en que el ente y sus servidores han cumplido adecuadamente los deberes y atribuciones que les han sido asignados.
* Determinar si tales funciones se han ejecutado de manera económica, eficiente y eficaz.
* Determinar silos objetivos y metas propuestas han sido logrados.

* Determinar si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados.
* Proporcionar una base para mejorar la asignación de recursos y la administración de éstos por parte del ente.
* Mejorar la calidad de la información sobre los resultados de la administración del ente que se encuentra a disposición de los formuladores de políticas, legisladores y de la comunidad en general.
* Alentar a la administración de la entidad para que produzca procesos tendientes a brindar información sobre la economía, eficiencia y eficacia, desarrollando metas y objetivos específicos y mensurables.
* Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a operaciones gubernamentales, como así también de los planes, normas y procedimientos establecidos.
* Determinar el grado en que el organismo y sus funcionarios controlan y evalúan la calidad tanto en los servicios que presta como en los bienes adquiridos.
* Auditar y emitir opinión sobre la memoria y los estados contables financieros, como así también sobre el grado de cumplimiento de los planes de acción y presupuesto de las empresas y sociedades del estado.

**2.9. Criterios**

En las Auditorias de Gestión, a diferencia de las Auditorias Contables, no existen normas de aplicación general, tales como las Normas de Auditoria vigentes para la revisión de los estados contables. Se hace necesario en consecuencia definir criterios de auditoria de gestión, es decir normas razonables que permitan comparar y evaluar condiciones existentes.

**2.10 Normas de Auditoria.**

Las normas de auditoria son los requisitos mínimos de calidad, relativas a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

**2.10.1 Objetivo**

Las normas de auditoria de estados financieros tienen como objetivo constituir el marco de actuación que deberá sujetarse el Contador Publico independiente que emita dictámenes (opiniones para efectos ante terceros con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o revelancia suficiente de la información sujeta a examinar.

**2.10.2 Clasificación de las Normas de Auditoria.**

Las normas de auditoria de estados financieros se clasifican de la siguiente forma:

**2.10.2.1 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 auditoria impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoria y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

**Entrenamiento técnico y capacidad profesional.**

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

**Cuidado y diligencia profesionales.**

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

**Independencia.**

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

**2.10.2.2 Normas de Ejecución del Trabajo.**

Al tratar de las normas personales, se señalo que el auditor esta obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que, por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

**Planeación y supervisión**.

El trabajo de auditoria deber ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

**Estudio y evaluación del control interno.**

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

**Obtención de evidencia suficiente y competente.**

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

**2.10.2.3 Normas de Información**

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha 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 operaciones de la empresa. Por ultimo es, principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

**2.11 Bases de opinión sobre estados financieros.**

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

* Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
* Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
* La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

**2.12 Etapas para el desarrollo de la Auditoria**

**2.12.1 Etapa Preliminar.**

**Objetivo:**

La etapa preliminar en una auditoria tiene como objetivo identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevara a cabo un examen de estados financieros.

Esta etapa se inicia, de hecho, desde el momento mismo en que un contador público independiente es llamado por el dueño o representante legal de una entidad para solicitarle sus servicios.

De este modo el contador público establecerá un primer contacto con la entidad a auditar y procederá, en seguida, a efectuar n estudio y evaluación de la organización, de sus sistemas y procedimientos, de su sistema de control interno, del análisis de sus factores clave de operación.

Una vez que los servicios han sido formalmente aceptados y contratados, el contador público procederá a efectuar la planeación definitiva de su auditoria.

En esta etapa se diseñaran las cedulas de auditoria a utilizar durante la revisión, se entregaran a la entidad aquellas que puedan ser llenadas por su personal, se programara la asignación de auditores y las tareas que se les encomendaran. Se elaboraran los programas de auditoria a utilizar.

**Programa de Auditoria:** Durante el desarrollo de la etapa preliminar conveniente que el auditor desarrolle los programas específicos de auditoria que van a ser utilizados durante la revisión; ello a efecto de conectar el conocimiento que hasta ese momento se tiene de la entidad con los elementos técnicos de que se dispondrá para auditarla.

**Informe de sugerencia:** Derivado de todos los estudios, análisis, evaluaciones e investigaciones llevados a cabo por el auditor, durante esta etapa preliminar y la planeación en conjunto de la auditoria, ya debió de haberse hecho un conocimiento de la entidad y de sus debilidades en materia de control y en su operación.

**2.12.2 Etapa Intermedia.**

**Objetivo**

Efectuar pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones dadas por el cliente con el propósito de determinar el grado de confianza que se puede tener en ellos. Iniciar los trabajos de auditoria de resultados de operación y otras a fin de reducir la carga de trabajo en la etapa final.

**Desarrollo:** En esta etapa se efectuaran pruebas que permitan corroborar la calidad del control interno existente en la entidad; pruebas que servirán de base para determinar el alcance del examen a practicar y la oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoria. Se definirá el plan de muestreo a seguir. Es practica común que durante la etapa intermedia de un trabajo de revisión de información financiera, además de los señalado en el párrafo precedente, se inicie en si la auditoria partiendo del examen de las transacciones efectuadas durante los primeros meses de operación.

**Excepción:** No olvidar que un examen intermedio de información financiera se da cuando el contador publico es contratado con oportunidad; es decir, durante el ejercicio que será examinado, como en el ejemplo apuntado al inicio de este capitulo. En aquellos casos en que el contador publico es contratado después de haber concluido el ejercicio fiscal a examinar, y por ende su labor inicia durante el ejercicio siguiente, ya no se dará la oportunidad de un examen intermedio. Se estará ante el caso de una auditoria de estados financieros a practicar en dos etapas: preliminar y final.

**2.12.3 Etapa final.**

**Objetivo:** Concluir con el trabajo de auditoria en su conjunto.

**Desarrollo:** En virtud de que durante la etapa intermedia ya se revisaron algunos meses de transacciones (ingresos, costos y gastos), procede en la etapa final el examen de los meses que quedaron pendientes de revisión.

En esta etapa, y por lo que se refiere a las transacciones del ejercicio en su conjunto, independientemente del examen realizado sobre todas las partidas que integran todo ese universo, procede efectuar pruebas globales de dichas transacciones para cerrar el circulo de la revisión de este aspecto.

**Cierre de Auditoria.**

Discusión de ajustes y reclasificaciones.

Durante el desarrollo de la auditoria el auditor ha determinado la necesidad de que la entidad auditada da efecto a ajustes y reclasificaciones en su contabilidad a efecto de que sus estados financieros reflejen una razonable situación financiera y resultados de operación. Toca al auditor en este momento presentar a la consideración de la administración la propuesta de sus ajustes y reclasificaciones, discutirlos y, una vez aceptados, registrarlos.

**2.13 Procedimientos de la Auditoria.**

**2.13.1 Concepto.**

Las referencias básicas acerca de los procedimientos de auditoria contemplados en este apartado, al igual que las técnicas de auditoria, se refieren a la auditoria de estados financieros, y su uso es aplicable o adaptable a cualquier tipo de auditoria.

Procedimientos de auditoria son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o 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.

**2.13.2 Objetivo.**

Su objetivo es la conjugación de elementos técnicos cuya aplicación servirá de guía u orientación sistemática y ordenada para que el auditor pueda allegarse de elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionaran bases para rendir su informe o emitir su opinión.

**2.13.3 Clasificación.**

Los procedimientos de auditoria se pueden clasificar en dos grandes grupos: los de aplicación general que son recomendables para cualquier tipo de auditoria y entidad en que se practique; y los de aplicación especifica que tendrán que ser diseñados y programados para cada tipo de auditoria y, a su vez, adaptarlos en función de las características de la entidad sujeta a intervención.

**2.14 Control Interno.**

**2.14.1 El control interno por ciclos de operación.**

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que se requiere que "el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va depositar en el; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoria.

Es conveniente señalar, con precisión, los objetivos del control interno, y ejemplificar los ciclos en que se puedan agrupar las operaciones de una empresa. No es ocioso repetir y hacer hincapié que los objetivos básicos del control interno son:

* La protección de los activos de la empresa.
* La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
* La promoción de la eficiencia operativa del negocio.
* Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

**2.14.2 Objetivos Generales de control interno.**

El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros. Por lo tanto, el control interno contable esta diseñado en función de los objetivos, para suministrar seguridad razonable de que todos los controles internos contables pueden considerarse como controles administrativos.

Por otra parte, el plan de organización y los procedimientos y registros establecidos por la gerencia para documentar o ayudar su proceso de toma de decisiones, puede incluir una serie de controles que no existen en el sistema de contabilidad, al menos directamente.

La información operativa de tipo estadístico, registro de acceso a ciertas instalaciones de la empresa o una buena parte de los archivos en un departamento personal, pueden considerarse controles administrativos.

Precisando, se puede señalar como objetivos generales del control interno contable, los que continuación se señalan:

**2.14.3 Objetivos de autorización:** Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.

Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones: Todas las operaciones deben registrarse, para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

**2.14.4 Objetivos de salvaguarda física:** El acceso a los activos solo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración.

**2.14.5 Objetivos de verificación y evaluación:** Los datos registrados relativos a activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar las medidas apropiadas con respecto a las diferencias que existan.

Asimismo, deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.

**2.15 Preparación de la carta de sugerencia a clientes sobre deficiencias del control interno.**

Cuando se descubren deficiencias importantes en el control interno, se debe emitir inmediatamente una notificación dirigida al cliente, lo cual reduce al mínimo la responsabilidad del auditor en el caso de que se descubriese con posterioridad un desfalco de importancia o un serio fraude. Si se dirige al presidente, al gerente general o al contador, se establece un contacto de importancia y se ayuda al logro de un mejor entendimiento y mayor apreciación de los servicios prestados.

Concluido el trabajo final de auditoria, para dejar constancia del avance obtenido y las ventajas logradas con las medidas sugeridas e implantadas en relación con el control interno, es aconsejable propiciar la comunicación escrita en la que se analice el resultado obtenido a través de tales cambios.

**2.15.1 Elementos del control interno.**

Los elementos de control interno pueden agruparse en cuatro categorías:

* Organización.
* Procedimientos.
* Personal.
* Supervisión.

**2.15.2 Normas técnicas de control interno**

Las normas técnicas de control interno constituyen el marco básico aplicable con carácter obligatorio, a los órganos, instituciones, entidades, sociedades y empresas del sector público y sus servidores.

Se entiende por sistema de control interno el conjunto de procesos continuos e interrelacionados realizados por la máxima autoridad, funcionarios y empleados, diseñados para proporcionar seguridad razonable en la consecución de sus objetivos.

El sistema de control interno tiene como finalidad coadyuvar con la Institución en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

1. Lograr eficiencia, efectividad y eficacia de las operaciones

2. Obtener confiabilidad y oportunidad de la información

3. Cumplir con leyes, reglamentos, disposiciones administrativas y otras regulaciones aplicables.

Los componentes orgánicos del sistema de control interno son:

1. Ambiente de Control

2. Valoración ce Riesgos

3. Actividades de Control

4. Información y Comunicación

5. Monitoreo y Supervisión.

**2.15.3 Normas relativas al ambiente de control**

La máxima autoridad, los demás niveles gerenciales y de jefatura deben mantener y demostrar integridad y valores éticos en el cumplimiento de sus deberes y obligaciones así como contribuir con su liderazgo y acciones a promoverlos en la organización, para su cumplimiento por parte de los demás servidores.

Deben realizar las acciones que conduzcan a que todo el personal posea y mantenga el nivel de aptitud e idoneidad que les permita llevar a cabo los deberes asignados y entender la importancia de establecer y llevar a la práctica adecuados controles internos.

Deben desarrollar y mantener un estilo de gestión que le permita administrar un nivel de riesgo, orientado a la medición del desempeño y que promueva una actitud positiva hacia mejores procesos de control.

Deben establecer apropiadas políticas y prácticas de personal, principalmente las que se refieran a contratación, inducción, entrenamiento, evaluación, promoción y acciones disciplinarias.

**2.15.4 Normas relativas a la valoración de riesgos.**

Definir los objetivos y metas institucionales, considerando la visión y misión de la Organización y revisar periódicamente su cumplimiento.

La valoración de los riesgos, como componente del sistema de control interno, debe estar sustentada en un sistema de planificación participativo y de divulgación de los planes, para lograr un compromiso para el cumplimiento de los mismos.

Deben identificar los factores de riesgos relevantes, internos y externos, asociados al logro de los objetivos institucionales.

**2.15.5 Normas relativas a las actividades de control**

Deben documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, las políticas y procedimientos de control que garanticen razonablemente el cumplimiento del sistema de control interno.

Las actividades de control interno deben establecerse de manera integrada a cada proceso institucional.

**2.15.6 Normas relativas a la información y comunicación**

Los sistemas de información que se diseñen e implanten deben ser acordes con los planes estratégicos y los objetivos institucionales, debiendo ajustarse a sus características y necesidades.

Las Instituciones deben diseñar los procesos que le permitan identificar, registrar y recuperar la información, de eventos internos y externos, que requieran.

Para lograr los objetivos de control y una estructura de control interno ordenado y eficaz, las directrices de control interno estipulan normas detalladas referentes a los siguientes elementos:

1. Documentación

2. Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos

3. Autorización y ejecución de las transacciones y hechos

4. División de las tareas,

5. Supervisión, y

6. Acceso a los recursos y responsabilidad ante los mismos.

**2.16 Riesgos**

Es importante en toda organización contar con una herramienta, que garantice la correcta evaluación de los riesgos a los cuales están sometidos los procesos y actividades de una entidad y por medio de procedimientos de control se pueda evaluar el desempeño de la misma.

Si consideramos entonces, que la Auditoria es “un proceso sistemático, practicado por los auditores de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en los actos jurídicos o eventos de carácter técnico, económico, administrativo y otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.” Es aquella encargada de la valoración independiente de sus actividades. Por consiguiente, la Auditoria debe funcionar como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, así como contribuir al cumplimiento de sus objetivos y metas; aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

Es necesario en este sentido tener en cuenta lo siguiente:

* La evaluación de los riesgos inherentes a los diferentes subprocesos de la Auditoria
* La evaluación de las amenazas o causas de los riesgos
* Los controles utilizados para minimizar las amenazas o riesgo.
* La evaluación de los elementos del análisis de riesgos

Generalmente se habla de Riesgo y conceptos de Riesgo en la evolución de los Sistemas de Control Interno, en los cuales se asumen tres tipos de Riesgo:

**2.16.1 Riesgo de Control:** Que es aquel que existe y que se propicia por falta de control de las actividades de la empresa y puede generar deficiencias del Sistema de Control Interno.

**2.16.2 Riesgo de Detección:** Es aquel que se asume por parte de los auditores que en su revisión no detecten deficiencias en el Sistema de Control Interno.

**2.16.3 Riesgo Inherente:** Son aquellos que se presentan inherentes a las características del Sistema de Control Interno.

Sin embargo, los Riesgos están presentes en cualquier sistema o proceso que se ejecute, ya sea en procesos de producción como de servicios, en operaciones financieras y de mercado, por tal razón podemos afirmar que la Auditoria no está exenta de este concepto.

El criterio del auditor en relación con la extensión e intensidad de las pruebas, tanto de cumplimiento como sustantivas, se encuentra asociado al riesgo de que queden sin detectar errores o desviaciones de importancia, en la contabilidad de la empresa y no los llegue a detectar el auditor en sus pruebas de muestreo. El riesgo tiende a minimizarse cuando aumenta la efectividad de los procedimientos de auditoria aplicados.

El propósito de una auditoria a los Estados Financieros no es descubrir fraudes, sin embargo, siempre existe la posibilidad de obtener cifras erróneas como resultado de una acción de mala fe, ya que puede haber operaciones planeadas para ocultar algún hecho delictivo. Entre una gran diversidad de situaciones, es posible mencionar las siguientes:

* Omisión deliberada de registros de transacciones.
* Falsificación de registros y documentos.
* Proporcionar al auditor información falsa.

A continuación se exponen algunas situaciones que pueden indicar la existencia de errores o irregularidades.

1. Cuando el auditor tiene dudas sobre la integridad de los funcionarios de la empresa; si la desconfianza solamente es con relación a la competencia y no con la honradez de los ejecutivos de la compañía, el auditor deberá tener presente que pudiera encontrarse con situaciones de riesgo por errores o irregularidades en la administración.
2. Cuando el auditor detecte que los puestos clave como cajero, contador, administrador o gerente, tienen un alto porcentaje de rotación, existe la posibilidad de que los procedimientos administrativos, incluidos los contables, presenten fallas que pueden dar lugar a errores o irregularidades.
3. El desorden del departamento de contabilidad de una entidad implica informes con retraso, registros de operaciones inadecuados, archivos incompletos, cuentas no conciliadas, etc. Esta situación como es fácil comprender, provoca errores, tal vez realizados de buena fe, o inclusive con actos fraudulentos. La gerencia tiene la obligación de establecer y mantener procedimientos administrativos que permitan un control adecuado de las operaciones.

Dentro de las auditorias se debe verificar la función de elaboración o proceso de datos, donde se deben chequear entre otros los siguientes aspectos:

Existencia de un método para cerciorarse que los datos recibidos para su valoración sean completos, exactos y autorizados.

Emplear procedimientos normalizados para todas las operaciones y examinarlos para asegurarse que tales procedimientos son acatados.

Existencia de un método para asegurar una pronta detección de errores y mal funcionamiento del Sistema de Cómputo.

Deben existir procedimientos normalizados para impedir o advertir errores accidentales, provocados por fallas de operadores o mal funcionamiento de máquinas y programas .

**2.17 Sistemas de Control de Riesgos**

La estructura de Control de Riesgos pudiéramos fundamentarla en dos pilares: los Sistemas Comunes de Gestión y los Servicios de Auditoria Interna, cuyas definiciones, objetivos, características y funciones se exponen a continuación.

Los Sistemas Comunes de Gestión desarrollan las normas internas y su método para la valuación y el control de los riesgos y representan una cultura común en la gestión de los negocios, compartiendo el conocimiento acumulado y fijando criterios y pautas de actuación.

**2.17.1 Objetivos**

1. Identificar posibles riesgos, que aunque están asociados a todo negocio, deben intentar ser atenuados y tomar conciencia de los mismos.
2. Optimizar la gestión diaria, aplicando procedimientos tendentes a la eficiencia financiera, reducción de gastos, homogenización y compatibilidad de sistemas de información y gestión.
3. Fomentar la sinergia y creación de valor de los distintos grupos de negocio trabajando en un entorno colaborador.
4. Reforzar la identidad corporativa, respetando todas las Gerencias, sus valores compartidos.
5. Alcanzar el crecimiento a través del desarrollo estratégico que busque la innovación y nuevas opciones a medio y largo plazo.

Los Sistemas cubren toda la organización en tres niveles:

a) Todos las Unidades de Negocio y áreas de actividad

b) Todos los niveles de responsabilidad

c) Todos los tipos de operaciones.

**2.18 Gestión de riesgos**

**2.18.1 Servicios de Auditoria**

* La identificación de los riesgos relevantes, tanto externos como internos y propios de la organización, a partir de la definición de los dominios o puntos clave de la organización.
* La estimación de la frecuencia con que se presentan los riesgos identificados, así como la valoración de la probable pérdida que ellos puedan ocasionar.
* La determinación de los objetivos específicos de control más convenientes, debidamente articulados con los objetivos globales y sectoriales previstos en la misión de la entidad.

Los auditores internos deben evaluar la cantidad y calidad de las exposiciones al riesgo referidas a la administración, custodia y protección de los recursos disponibles, operaciones y sistemas de información de la organización, teniendo en cuenta la necesidad de garantizar a un nivel razonable los objetivos siguientes:

* Confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional;
* Eficacia y eficiencia de las operaciones;
* Control de los recursos de todo tipo a disposición de la entidad; y
* Cumplimiento de las leyes, reglamentos, políticas y contratos.
* Medición y Evaluación del Riesgo

Al concebir los posibles Riesgos en la ejecución de los diferentes subprocesos de la Auditoria de una organización interna o externa, debe efectuarse la evaluación de los mismos, con el fin de conocer el Impacto, y el tratamiento que este requiere, así como la Probabilidad de Ocurrencia.

Es necesario entonces, luego de conocer los posibles riesgos, tener en cuenta:

a) Probabilidad de ocurrencia del Riesgo

b) Impacto ante la ocurrencia del Riesgo.

Para ello:

Las probabilidades de ocurrencia deberán determinarse en:

a) Poco Frecuente (PF)

b) Moderado (M)

c) Frecuente (F)

Poco Frecuente: cuando el Riesgo ocurre sólo en circunstancias excepcionales.

Moderado: Puede ocurrir en algún momento.

Frecuente: Se espera que ocurra en la mayoría de las circunstancias.

El Impacto ante la ocurrencia sería considerado de:

a) Leve (L)

b) Moderado (M)

c) Grande (G)

Leve: Perjuicios tolerables. Baja pérdida financiera.

Moderado: Requiere de un tratamiento diferenciado: Pérdida financiera media.

Grande: Requiere tratamiento diferenciado. Alta pérdida financiera.

La evaluación del Riesgo sería de:

Aceptable: (Riesgo bajo). Cuando se pueden mantener los controles actuales, siguiendo los procedimientos de rutina.

Moderado: (Riesgo Medio). Se consideran riesgos Aceptables con Medidas de Control. Se deben acometer acciones de reducción de daños y especificar las responsabilidades de su implantación y supervisión.

Inaceptable: (Riesgo Alto). Deben tomarse de inmediato acciones de reducción de Impacto y Probabilidad para atenuar la gravedad del riesgo. Se especificará el responsable y la fecha de revisión sistemática.

Si quisiéramos evaluar el Impacto de los Riesgos en un subproceso, sólo tendríamos que analizar el Diagnóstico efectuado.

A manera de ejemplo, analizaremos el subproceso de Exploración previa diagnosticado en el estudio de caso efectuado, para llegar a él.

* Riesgos de control
* Conocer las características de la entidad.
* Lograr comprender el ambiente de control.
* Comprender el flujo de las operaciones.
* Estudiar Papeles de Trabajo archivados de la auditoria anterior.