

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS EMPRESAS DE
TRANSPORTE TERRESTRE EN GUATEMALA

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

POR

JUAN GILBERTO GARCIA COXAJ

PREVIO A CONFERIRSELE EL TITULO DE

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADEMICO DE

LICENCIADO

Guatemala, febrero de 1.995

UNIVERSIDAD DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
Biblioteca Central

DL
03
T(1427)

MIEMBROS DE LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

DECANO: Lic. Donato Santiago Nonzon Villatoro
SECRETARIO: Licda. Dora Elizabeth Lemus Guevedo
VOCAL 1o: Lic. Jorge Eduardo Soto
VOCAL 2o: Lic. Josué Efraín Aguilar Torres
VOCAL 3o: Lic. Victor Hugo Recinos Salas
VOCAL 4o: P.C. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López
VOCAL 5o: P.C. Fredy Orlando Mendoza López

TRIBUNAL QUE PRACTICO EL
EXAMEN GENERAL PRIVADO

PRESIDENTE: Lic. Rubén Eduardo del Aguila Rafael
SECRETARIO: Lic. Manuel Fernando Morales García
EXAMINADOR: Lic. Juan Fausto Giron Lara
EXAMINADOR: Lic. Jorge Eduardo Soto
EXAMINADOR: Lic. Marco Antonio Ovando Cermeño



Alfonso Orozco V., Chile Monroy & Asoc., S.C.

Talento Profesional

CONTADORES PUBLICOS Y AUDITORES - ECONOMISTAS - ADMINISTRADORES DE EMPRESAS

Guatemala, 19 de julio de 1994.

Señor Decano
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala
Ciudad Universitaria Zona 12
Ciudad.

Señor Decano:

De conformidad con el nombramiento de fecha 16 de febrero de este año, he procedido a asesorar al señor JUAN GILBERTO GARCIA COXAJ en la elaboración de su tesis denominada LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE EN GUATEMALA.

El señor GARCIA COXAJ hace una descripción de los diferentes tipos de auditoría, las funciones, procedimientos, papeles de trabajo, etc., de un departamento de auditoría interna y posteriormente presenta las funciones más importantes de la auditoría interna en las empresas de transporte terrestre.

En mi opinión, considero que el trabajo realizado por el señor JUAN GILBERTO GARCIA COXAJ, llena los requisitos para ser discutido en su examen general público, previo a conferírsele el título de Contador Público y Auditor en el grado de licenciado.

Atentamente,

Lic. Oscar Chile Monroy
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 4049.

Lic. Oscar Chile Monroy
Contador Público y Auditor
Col. 4049



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

Edificio "S-8"
Ciudad Universitaria, Zona 12
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:
GUATEMALA, ONCE DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA
Y CUATRO

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado Oscar Chile Monroy, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE EN GUATEMALA", que para su graduación profesional presentó el estudiante JUAN GILBERTO GARCIA COXAJ, autorizándose su impresión.

"DID Y ENSEÑAD A TODOS"

LICDA. DORA ELIZABETH LEMUS QUEVEDO
SECRETARIO

LIC. DONATO MONZON VILLATORO
DECANO



INDICE GENERAL

PAGINA

INTRODUCCION

CAPITULO I

1	La auditoría	1
1. 1	Generalidades	1
1. 1. 1	Definición	1
1. 1. 2	Tipos de auditoría	3
1. 2	Proceso de auditoría	5
1. 2. 1	Planeación de la auditoría	5
1. 2. 2	Realización del trabajo de campo	7
1. 2. 3	Información acerca de los hallazgos	7

CAPITULO II

2	La auditoría interna	9
2. 1	Generalidades	9
2. 1. 1	Definición	9
2. 1. 2	Objetivos	10
2. 1. 3	Naturaleza y alcance de la auditoría interna	11
2. 2	Organización de la auditoría interna	12
2. 3	Cualidades del personal de auditoría interna	14
2. 4	Estudio y evaluación del control interno	15
2. 4. 1	Definición	15
2. 4. 2	Aspectos a considerar en la evaluación del control interno	18
2. 4. 3	Evaluación del control interno	18
2. 4. 4	Métodos de evaluación del control interno	18
2. 4. 5	Tipos de controles	25
2. 4. 6	Tipos de riesgos	26

CAPITULO III

3	Empresa de transporte terrestre	28
3. 1	Definición	28
3. 2	Clasificación	28
3. 2. 1	Empresas de transporte terrestre individuales	28
3. 2. 2	Empresas de transporte terrestre jurídicas	29
3. 3	Estructura organizacional	30
3. 4	Aspectos legales	34
3. 5	Sistema de contabilidad	35

3. 6	Programas de trabajo	37
3. 6. 1	Concepto	37
3. 6. 2	Finalidades	38
3. 6. 3	Flexibilidad	38
3. 6. 4	Limitación	39
3. 6. 5	Modificaciones	40
3. 6. 6	Custodia	41
3. 7	Técnicas y procedimientos de auditoría	42
3. 7. 1	Técnicas	42
3. 7. 2	Procedimientos	46
3. 7. 3	Evidencia física	48
3. 7. 4	Evidencia documental	49
3. 7. 5	Documentación creada fuera de la empresa	49
3. 7. 6	Documentación creada dentro de la empresa	50
3. 7. 7	Indagación y observación	51
3. 8	Papeles de trabajo	52
3. 8. 1	Función de los papeles de trabajo	52
3. 8. 2	Naturaleza de los papeles de trabajo	53
3. 8. 3	Contenido de los papeles de trabajo	53
3. 8. 4	Técnicas de preparación de los papeles de trabajo	54
3. 8. 5	Propósitos de los papeles de trabajo	55
3. 8. 6	Conclusiones en los papeles de trabajo	56
3. 8. 7	Archivos de los papeles de trabajo	56
3. 8. 8	Control de los papeles de trabajo	58
3. 9	Informes de auditoría	58
3. 9. 1	Propósitos del informe	59
3. 9. 2	Normas generales del informe	62
3. 9. 3	Estructura del informe	62
3. 9. 4	Anexos al informe	66
3. 9. 5	Seguimiento	70
3.10	Funciones de la auditoría interna en una empresa de transporte terrestre de carga	71
3.11	Herramientas y procedimientos en la función de la auditoría interna	90
3.11. 1	Manual de normas y procedimientos	90
3.11. 2	Reglamento de auditoría interna	92
3.11. 3	Plan anual de auditoría interna	93

CAPITULO IV

4	Resultado de la investigación	100
	Conclusiones	105
	Recomendaciones	108
	Bibliografía	

INTRODUCCION

La auditoria interna moderna actua en forma independiente, evaluando las operaciones de la organizacion con el proposito de hacer mas eficaz los controles, como servicio a la junta directiva o consejo de administracion.

Considerando la importancia de la auditoria interna en una empresa de transporte terrestre, en esta tesis se trata el tema LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE EN GUATEMALA, en cuyo estudio se proporcionan lineamientos generales de la funcion de auditoria interna en una empresa de este tipo.

Este trabajo esta basado en la experiencia obtenida en el area obieto de estudio, y en investigaciones y analisis relacionados con el tema.

En el primer capitulo se hace un enfoque general de lo que es en si la auditoria, se presentan las definiciones asi como tambien se indican los diferentes tipos de auditoria, y se hace la descripcion del proceso que debe seguirse para realizar el trabajo.

En el segundo capitulo se describe lo que es la auditoria interna ya en una forma mas especifica. Se indican las generalidades, organizacion, cualidades que debe

tener el personal del departamento, y el estudio y evaluación del control interno.

En el capítulo tercero se trata lo que es una empresa de transporte terrestre. Se hace una definición y clasificación de estas empresas, su estructura organizacional, los aspectos legales que debe considerar, el sistema de contabilidad utilizado, los programas de trabajo, las técnicas y procedimientos de auditoría aplicados, los papeles de trabajo y los informes de auditoría. También se hace un enfoque general del tema principal de esta tesis como lo es la función de la auditoría interna en una empresa de transporte terrestre en Guatemala, en la que se describen las diferentes actividades más importantes que dicho departamento realiza. Así como las herramientas y procedimientos que utiliza la auditoría interna.

En el capítulo cuarto, se presenta el resultado de la investigación, en el cual se concluye que si es necesario el funcionamiento de la auditoría interna en las empresas de transporte terrestre. Seguidamente se presentan las conclusiones y recomendaciones.

Finalmente es mi deseo que este trabajo aporte algún beneficio para las empresas que se dedican a la actividad del transporte terrestre, así como también sirva de referencia para el sector estudiantil interesado en conocer el

funcionamiento de la auditoria interna en una empresa de
transporte terrestre en Guatemala.

CAPITULO I

1 LA AUDITORIA

1.1 GENERALIDADES

1.1.1 DEFINICION:

Existen diversas definiciones sobre auditoría, pero para efectos de este trabajo, la definiremos en un sentido amplio como " un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados. " (1)

Tomando en cuenta cada uno de los elementos de la anterior definición, para profundizar en el contenido de la misma: es conveniente analizar lo siguiente:

- 1).- "Proceso sistemático para obtener y evaluar objetivamente la evidencia". Se puede decir que es una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados con el objeto de examinar las bases para las afirmaciones y juiciosamente evaluar los resultados

1 Kell Walter y Richard E. Ziegler
Auditoría Moderna, página 22

sin prejuicio o propensión a favor o en contra del individuo o entidad que hace las declaraciones.

- 2).- "Las afirmaciones acerca de actos y eventos económicos".
Constituyen el material que se habrá de auditar; en tal sentido, las afirmaciones contienen información incluida en los estados financieros, informes sobre operación interna y declaraciones de impuestos.

- 3).- "El grado de correspondencia entre las afirmaciones y los criterios establecidos". Se refiere al grado de cercanía con el cual las afirmaciones se pueden identificar con las reglas específicas, dictadas por un cuerpo legislativo o bien con principios de contabilidad generalmente aceptados promulgadas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, que en Guatemala es el organismo autorizado para tal efecto.

- 4).- La última parte de la definición, al indicar que "los resultados acerca del grado de correspondencia contra los criterios establecidos deben ser comunicados a los usuarios interesados" se entiende que el contador público y auditor da fuerza o debilita el grado de confianza de las afirmaciones vertidas por otras personas, al elaborar un reporte por escrito en el que se manifiestan los hallazgos obtenidos de una auditoría, el cual puede ser de utilidad para todas las personas

que confían en el informe del auditor. La auditoría también la podemos definir como una investigación crítica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilidad, de aspectos financieros y de operaciones de una organización económica. Una investigación crítica, implica una acumulación ordenada de evidencias. Las conclusiones ciertas implican la interpretación de la evidencia acumulada por el contador público y auditor. Las conclusiones de auditoría deberán ser presentadas, para su mejor uso en un informe escrito.

1.1.2 TIPOS DE AUDITORIA

Existen varios tipos de auditorías de las cuales podemos mencionar las siguientes, haciendo una breve descripción de ellas.

1.1.2.1 AUDITORIA INTERNA

" La auditoría interna es una actividad de evaluación, independiente en una organización destinada a la revisión de operaciones contables financieras y de otro tipo con la finalidad de prestar servicios a la administración. Es un control administrativo que mide y evalúa la efectividad de otros controles. " (2)

2 Paniagua García, Carlos
Tesis "Auditoría interna en una empresa comercial"
Página 4

En el capítulo II se ampliará lo que es la auditoría interna.

1.1.2.2 AUDITORIA EXTERNA

Es aquella cuyo objetivo es determinar la razonabilidad de los estados financieros, expedientes y documentos sujetos a examen. Este tipo de auditorías son realizadas por una persona o firmas independientes, quienes deben ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta acerca de los resultados de la auditoría.

1.1.2.3 AUDITORIA OPERACIONAL

" Es 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. " (3)

1.1.2.4 AUDITORIA FISCAL O TRIBUTARIA

" Es el examen crítico y sistemático que realiza un contador público y auditor, sobre las operaciones y registros contables, que pretenden mediante la aplicación de doctrinas y principios legales de carácter tributario, establecer la

correcta presentación de los estados financieros relacionados con la ley del impuesto sobre la renta, ley del impuesto al valor agregado, ley del impuesto de timbres fiscales y de papel sellado especial para protocolos, así como, otros tributos, para determinar si se está cumpliendo con la observancia de las disposiciones tributarias. " (4)

1.2 PROCESO DE AUDITORIA

El proceso de auditoria está identificado por tres fases diferentes y separadas:

1.2.1 PLANEACION DE LA AUDITORIA

Conforme a la primera norma de auditoría generalmente aceptada, relacionada con el trabajo de campo, señala: El trabajo será planeado de manera adecuada y si fuera necesario los asistentes serán supervisados adecuadamente, la primera fase del proceso de auditoria será la planeación.

Cada una de las auditorias está diseñada de acuerdo a las características específicas de la entidad. Por lo tanto, un punto de partida esencial dentro de la planeación de la auditoria consiste en llegar a comprender perfectamente bien la empresa, la actividad a la cual se dedica y sus políticas

4 Martínez Castellanos, Leonel Reynaldo
 Tesis "Aplicación de la auditoria tributaria en una
 empresa industrial"
 Páginas 2 y 3

y procedimientos contables. Dentro de la auditoría inicial de una empresa, podrá ser necesario un gran esfuerzo para adquirir estos conocimientos, en cualquier cambio, en un trabajo de auditoría recurrente, buscará averiguar cambios habidos durante el año actual.

El segundo paso en esta fase del proceso de auditoría consiste en diseñar programas detallados para los trabajos específicos. Estos programas identifican las tareas individuales (técnicamente se les denomina pruebas de auditoría), que se deberán realizar durante el examen. Luego será necesario determinar la oportunidad o programación del trabajo. El paso final en la planeación consiste en nombrar las personas calificadas al trabajo.

Para poder planear adecuadamente un trabajo de auditoría, el auditor deberá considerar lo siguiente:

- Los asuntos relacionados con el negocio de la entidad.
- Las políticas y procedimientos contables de la entidad.
- Confiar por anticipado en ciertos controles internos.
- Las partidas de los estados financieros que muy probablemente requerirán ser ajustados.
- Las condiciones que puedan requerir ampliaciones y modificaciones de las pruebas de auditoría, incluyendo dentro de estas situaciones la posibilidad de graves errores o irregularidades.
- La naturaleza de los informes que se puedan rendir.

Una vez concluido el trabajo de planeación de la auditoría, el auditor podrá proceder a la ejecución del trabajo.

1.2.2 REALIZACION DEL TRABAJO DE CAMPO

Esta fase del proceso de auditoría consiste primordialmente, en la ejecución de los programas de auditoría. El trabajo de campo involucra dos actividades principales:

- 1.- Realizar un estudio y evaluación del sistema de control interno del cliente.
- 2.- Verificar los saldos de las partidas de los estados financieros.

El otro paso de esta fase del proceso de auditoría, será evaluar la evidencia obtenida para determinar si se tiene una base razonable para expresar una opinión acerca de las cifras; que presentan los estados financieros sujetos a revisión.

1.2.3 INFORMACION ACERCA DE LOS HALLAZGOS

En la última fase del proceso de auditoría, el auditor tiene dos opciones: rendir una opinión o indicar que una opinión, no puede ser externada. Si existiera una base razonable para una opinión, se verá obligado a expresar una

opinion acerca de los estados financieros, utilizando los principios de contabilidad generalmente aceptados como criterio establecido. El auditor reporta sus hallazgos mediante la formulación y expedición de un dictamen e informe de auditoría.

CAPITULO II

2 LA AUDITORIA INTERNA

2.1 GENERALIDADES

2.1.1 DEFINICION:

La auditoria interna en su más amplio sentido, puede ser definida como " una investigación crítica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilidad, de aspectos financieros y de operaciones de una organización económica. Una investigación crítica implica una acumulación ordenada de evidencias. Las conclusiones ciertas implican la interpretación de la evidencia acumulada por el auditor. Las conclusiones de auditoria deberán ser presentadas, para su mejor uso, en un informe escrito. " (5)

La auditoria moderna es una disciplina totalmente diferente de la clásica auditoria de cumplimiento. El auditor interno analiza las actividades y los grupos de cuentas que reflejan resultados de éstas actividades, a fin de evaluar los aspectos de mejoramiento de la ganancia y reducción de costos. La auditoria interna es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización para

5 Bacon, Charles A.
Manual de auditoria interna
Página 33

la revisión de las operaciones como un servicio a la junta directiva, comités, gerencia y otros mandos altos de la organización. Es un control gerencial que funciona midiendo y evaluando la efectividad de los controles, en conclusión se puede decir que es una actividad apreciativa que en forma independiente, se desarrolla dentro de una organización, teniendo por objeto la revisión de las operaciones contables, financieras y otras, como base para servir a la administración en forma consultiva.

2.1.2 OBJETIVOS:

El objetivo de la auditoría interna es asistir a todos los miembros de la administración en el efectivo cumplimiento de sus responsabilidades, suministrándoles análisis, evaluaciones y actividades revisadas. El auditor interno se interesa en todas las fases de la actividad del negocio donde el puede prestar servicio a la administración. Esto implica ir más allá de los registros contables y financieros para obtener un entendimiento completo de las operaciones bajo revisión. El logro de este objetivo global involucra actividades tales como las siguientes:

- 1.- Revisión y evaluación de la solidez, suficiencia y aplicación de los controles contables, financieros y otros controles de operación y la promoción de un efectivo control de costos razonables.

- 2.- Determinación del grado de cumplimiento de las políticas, planes y procedimientos establecidos.
- 3.- Determinación del grado hasta el cual los activos de la compañía están contabilizados y protegidos contra cualquier pérdida.
- 4.- Determinación de la confianza en los datos administrativos desarrollados dentro de la organización.
- 5.- Evaluación de la calidad de ejecución al llevar a cabo las responsabilidades asignadas.
- 6.- Recomendación de mejoras en las operaciones.

2.1.3 NATURALEZA Y ALCANCE DE LA AUDITORIA INTERNA

El departamento de auditoría interna es parte integral de la organización y funciona de acuerdo a las políticas establecidas tanto por la administración de la empresa, como por su junta directiva. La declaración de propósitos, autoridad, responsabilidad (organización) del departamento de auditoría interna, aprobada por la gerencia y aceptada por la junta directiva, debe ser consistente con la práctica profesional. Las políticas estructurales deben de poner en claro los fines del departamento de auditoría interna y especificar el alcance de su trabajo.

La auditoría interna presta ayuda a la administración y junta directiva, ante quienes son responsables de suministrarles información respecto a la suficiencia y

efectividad del sistema de control interno de la organización y la calidad de las funciones desempeñadas. Con la salvedad que el auditor interno no tiene responsabilidad ni autoridad sobre cualesquiera de las actividades que él revise.

El auditor interno deberá tener preparación adecuada, así como experiencia en contabilidad, conocimiento general de la empresa y suficiente interés para obtener, por medio de su trabajo que desarrolle en todas las áreas de la empresa, el conocimiento en detalle, de las actividades realizadas por cada uno de los departamentos auditados y de los jefes a cargo de los mismos. Esto dará la oportunidad, para que el auditor sea reconocido en su avance dentro de la empresa y demuestre ser capaz en el desempeño de su trabajo.

2.2 ORGANIZACION DE LA AUDITORIA INTERNA

La dirección del departamento de auditoría interna está a cargo del auditor interno, que funge como jefe del departamento y es responsable directo ante la administración a la cual elevará los informes con los resultados del trabajo realizado y las recomendaciones derivadas del mismo.

El auditor interno contará con la colaboración del personal necesario que puede estar integrado por auditores, auditores auxiliares y empleados de oficinas.

Por otra parte, el auditor interno, auditores auxiliares, tendrán la autoridad y responsabilidad necesaria para ejecutar en una forma adecuada el programa de trabajo de auditoría interna, para el cumplimiento de este fin el auditor interno debe contar con un cuerpo de personal adecuado no solo en número, sino con capacidad y experiencia en el campo de la auditoría. De esta manera se podrá ejecutar con eficiencia el trabajo de la auditoría interna.

La responsabilidad del auditor interno se circunscribe a ejecutar las funciones que están definidas en el programa de trabajo de auditoría interna estas las realiza observando las normas de auditoría generalmente aceptadas, es por esta razón que estas funciones deben estar definidas con claridad y sin ambigüedades en el programa de auditoría interna, ya que de este programa depende la actuación del auditor interno, así como también el trabajo que realicen sus colaboradores.

La autoridad que ejerce para ejecutar el programa de auditoría, es indirecta sobre los otros departamentos o secciones, ya que su función es asesorar, por consiguiente para que esta autoridad funcione debe contar con el apoyo continuo de la administración tal y como se señaló anteriormente para que la ejecución del programa de auditoría interna sea efectivo.

2.3 CUALIDADES DEL PERSONAL DE AUDITORIA INTERNA

El personal de auditoria interna debe ser altamente calificado. el auditor interno debe ser de preferencia contador público y auditor egresado de alguna de las universidades del país. sus colaboradores deben poseer estudios universitarios avanzados y amplia experiencia en el campo de auditoria.

Aunado a esto, el personal de auditoria interna debe tener un conocimiento amplio de la organización de la empresa. debe estar identificado con los propositos de la misma. esto implica que debe de tener un conocimiento de lo que es en sí el negocio de la empresa, si su función es efectiva se creará una imagen favorable y esta función será respetada por todos los departamentos y secciones de la empresa.

Su roce con el personal debe ser con habilidad, tratando de evitar que su relación con éste llegue a extremos en los cuales ésta sea perjudicial a la empresa, en el sentido de que la confianza que pueda existir, sea pretexto para no colaborar con el personal de auditoria interna, entorpeciendo así su labor. el infundir confianza debe hacerse con tacto, de tal manera que no desvirtúe el buen funcionamiento del departamento de auditoria interna.

Otras cualidades necesarias como complemento a las anteriores, son los buenos modales, vocabulario adecuado, presentación personal adecuada, con la finalidad de infundir confianza no solo al personal de la empresa sino que también a los clientes de la misma, estas cualidades son significativas si se toma en cuenta la posición que ocupa la auditoría interna dentro de la organización de la empresa.

2.4 ESTUDIO Y EVALUACION DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

2.4.1 DEFINICION

" La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr objetivos específicos de la entidad.

Para efectos de una auditoría de estados financieros, la estructura de control interno de una entidad consiste de los siguientes elementos:

- AMBIENTE DE CONTROL
- SISTEMA CONTABLE
- PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

AMBIENTE DE CONTROL:

El ambiente de control representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realizar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicos. Dentro de estos factores incluyen los siguientes:

- La filosofía y forma de operación de la gerencia.
- Estructura organizativa de la entidad.
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera.
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo auditoría interna.
- Políticas y prácticas del personal.
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad. Como por ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.

SISTEMA CONTABLE:

El sistema contable consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifican y registran todas las transacciones.

- Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la clasificación adecuada de las mismas en los estados financieros.
- Registran el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros.
- Determinan el periodo en que las transacciones ocurren, para registrarlas en el periodo contable correspondiente.
- Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

PROCEDIMIENTOS DE CONTROL:

Son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y del sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Por lo general podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- Debita autorización de transacciones y actividades.
- Segregación de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas, y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.

- Medidas de seguridad adecuados sobre el acceso y uso de activos y registros. " (6)

2.4.2 ASPECTOS A CONSIDERAR EN LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- Tamaño de la entidad
- Características de la entidad
- Naturaleza del negocio
- Diversidad y complejidad de sus operaciones
- Métodos empleados para procesar datos
- Requisitos legales

2.4.3 EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

La evaluación del control interno es por medio de la cual se muestra un completo entendimiento de la estructura de control interno. A través de la evaluación podemos determinar cuales son las fortalezas y debilidades de la estructura a ser evaluada.

2.4.4 METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

Los métodos de evaluación del control interno, son los

6 Instituto guatemalteco de contadores publicos y a.
Norma No. 14
Evaluación de la estructura de control interno
Páginas 44 y 45

siguientes:

- Entrevista o narrativa
- Questionarios
- Flujiogramas.

2.4.4.1 ENTREVISTA O NARRATIVA

Consiste en conversaciones con los empleados y funcionarios de la compañía a la que se le evalúa el control interno, tratando de esta forma poder conocer las operaciones y documentos de los procesos de producción, operación o administración de una empresa.

Este método proporciona más libertad al entrevistado de dar a conocer en detalle la actividad de la empresa, que permitan al auditor planificar de mejor manera sus pruebas sustantivas y como consecuencia de ello, hacer mas eficiente el estudio y evaluación del control interno.

En éste proceso el auditor escribe en un papel de trabajo todas las fases de una actividad. El problema con éste método es que cuando los procesos son largos y complejos, pueden desorientar al auditor y dificultar el trabajo. Se presenta un ejemplo del método de entrevista o narrativo:

- Todos los ingresos se registran y se depositan de la misma forma como fueron recibidos todos los días.

- Cuando efectúan pagos, los cheques son prenumerados y las conciliaciones bancarias se hacen mensualmente.
- Las facturas a clientes son prenumeradas y se envían estados de cuenta mensualmente.
- Los estados financieros básicos que efectúan los hacen en forma mensual y acumulada a determinada fecha.

2.4.4.2 CUESTIONARIO

Este método consiste en elaborar una serie de preguntas que permiten obtener información de si existen o si se cumplen controles básicos de una operación específica.

Este método ya no es muy usado debido a que no permite obtener información para el análisis del sistema de control interno en su conjunto y por lo estrecho que son las respuestas (si, no), no permite al entrevistado dar a conocer particularidades de cada empresa y por lo mismo el diseño y el alcance de las pruebas sustantivas, es planificado en la mayoría de casos con error. Se presenta un ejemplo en la página siguiente:

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

EMPRESA: _____ FECHA _____

REFERENCIA: GENERALES

	PREGUNTAS	RESPUESTAS			
		APLICA	SI	NO	OBSERVACIONES
1	Incluye el archivo permanentemente la última gráfica de organización de la empresa?				
2	Se encuentran señaladas razonablemente las obligaciones de funcionarios y empleados?				
3	Se utilizan instructivos en el depto. de contabilidad?				
4	Los auditores internos se guían por un programa escrito?				
5	Todo el personal que tiene puesto de responsabilidad esta convenientemente afianzado?				
6	Llevan a cabo los auditores internos, arqueos por sorpresa?				
7	Se tienen registros de inventarios perpétuos para todo tipo de bienes?				
8	Se tienen registros auxiliares de planta y equipo?				
9	Se encuentran bajo control presupuestal los costos y gastos?				

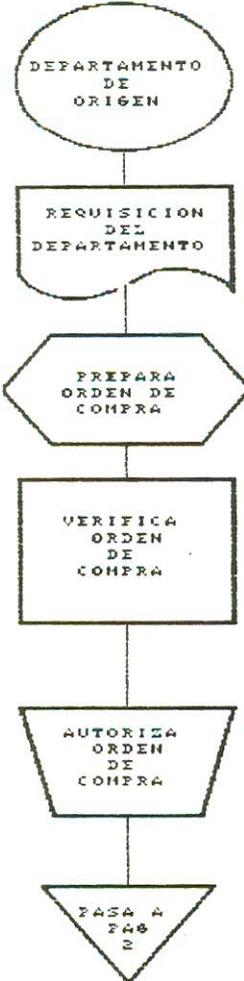
2.4.4.3 FLUJOGRAMA

Al igual que la narrativa, el flujoograma es una descripción de procesos generados por actividades, con la diferencia de que en esta oportunidad la descripción es a través de símbolos, generalmente de la simbología ANSI, que ordenados en procesos, permiten tener una panorámica de el o los procesos que se desarrollan en una actividad, siendo esta última su principal ventaja sobre la narrativa.

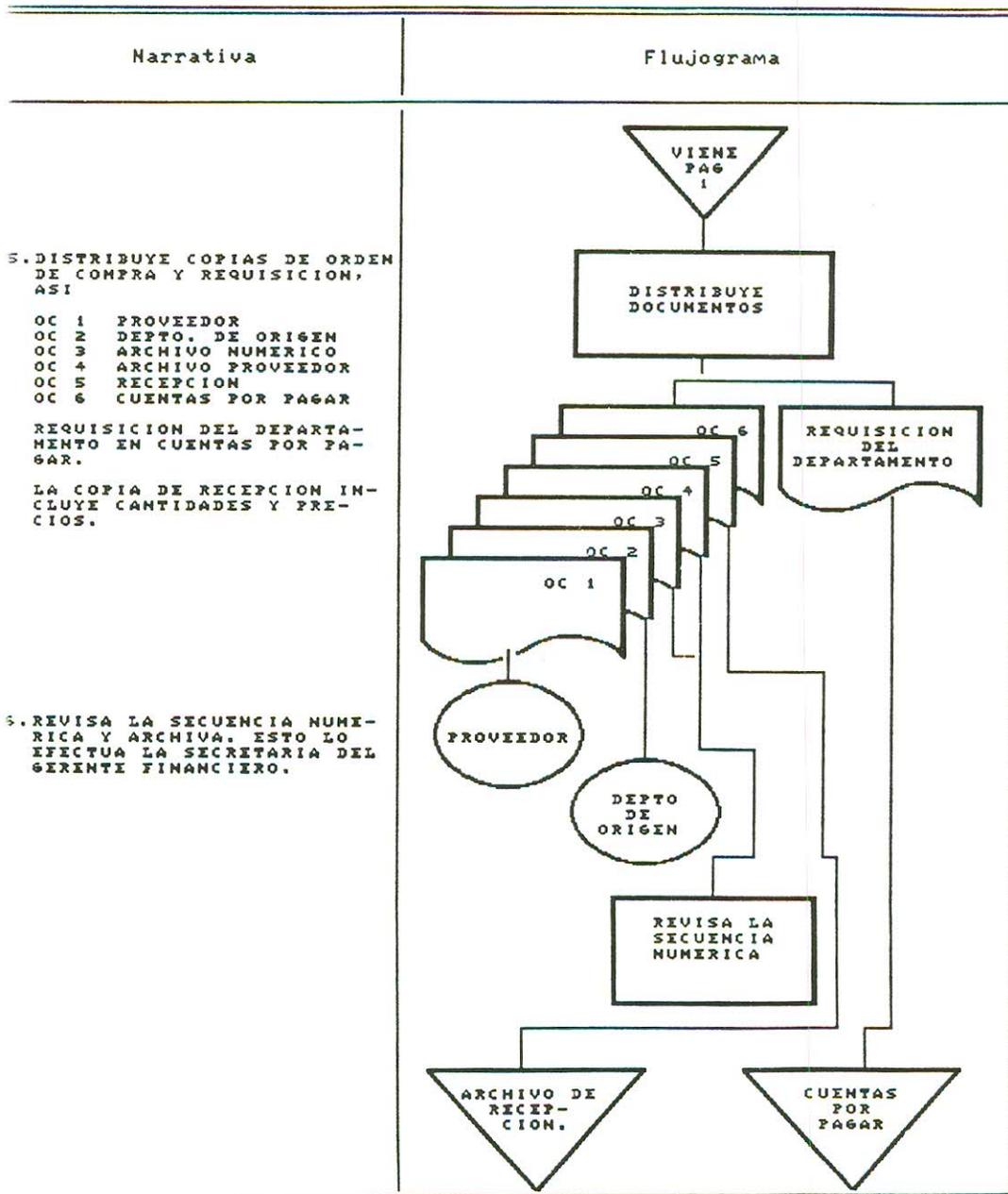
El método de flujoogramación es el más recomendado actualmente ya que permite conocer el proceso sin necesidad de estar leyendo grandes cantidades de texto y deja ver más fácilmente las deficiencias de control interno.

Para una mejor ilustración de los procesos que se llevan a cabo en una actividad, el flujoograma se complementa con narración, que permite no solamente tener una visión general proporcionada por el flujoograma sino, cuando se requiere, poder ir a los detalles que se encuentran en las narrativas, que se escriben en una columna al lado del flujoograma. A continuación se presenta un ejemplo de un procedimiento de compras:

Procedimiento de Compras

Narrativa	Flujograma
<p>1. EL DEPARTAMENTO DE ORIGEN INICIA UNA COMPRA. PREPARANDO UNA REQUISICION. LA REQUISICION ES APROBADA - POR EL JEFE DEL DEPARTAMENTO, QUIEN ESPECIFICA LA CODIFICACION DE LAS CUENTAS. ESTAS REQUISICIONES NO ESTAN PRENUMERADAS. ESTA ACTIVIDAD LA REALIZA EL JEFE DEL DEPARTAMENTO</p> <p>2. AL RECIBIRSE LA REQUISICION, SE PREPARA UNA ORDEN DE COMPRA PRENUMERADA, APROXIMADAMENTE 30,000 POR PERIODO ANUAL, DE ACUERDO CON EL MANUAL DE COMPRAS DE LA EMPRESA. ESTO LO REALIZA EL AUXILIAR DE -- COMPRAS 1.</p> <p>3. COMPROBEA ANOTACIONES EN LA ORDEN DE COMPRA Y VERIFICA CALCULOS MATEMATICOS. LOS PRECIOS SE COMPARAN CON LAS LISTAS DE PRECIOS EN VIGOR, MANEJADAS POR COMPRAS. ESTO LO REALIZA EL AUXILIAR DE -- COMPRAS 2.</p> <p>4. REVISY Y AUTORIZA LA ORDEN DE COMPRA, SI ES UN ARTICULO O UN PROVEEDOR NUEVO, DETERMINA QUE SE HAYAN OBTENIDO PRECIOS COMPETITIVOS. COMPARANDOLOS CON LA LISTA DE PRECIOS. LAS ORDENES DE COMPRA NO APROBADAS SON DEVUELTAS AL DEPARTAMENTO DE ORIGEN PARA ACLARACION O CORRECCION ESTA ACTIVIDAD LA REALIZA EL GERENTE FINANCIERO.</p>	 <pre>graph TD; A((DEPARTAMENTO DE ORIGEN)) --> B[REQUISICION DEL DEPARTAMENTO]; B --> C{{PREPARA ORDEN DE COMPRA}}; C --> D[VERIFICA ORDEN DE COMPRA]; D --> E[/AUTORIZA ORDEN DE COMPRA/]; E --> F[/PASO A PASO 2/];</pre> <p>The flowchart illustrates the purchasing process through a series of six steps connected by a vertical line. Step 1 is an oval labeled 'DEPARTAMENTO DE ORIGEN'. Step 2 is a rounded rectangle labeled 'REQUISICION DEL DEPARTAMENTO'. Step 3 is a hexagon labeled 'PREPARA ORDEN DE COMPRA'. Step 4 is a rectangle labeled 'VERIFICA ORDEN DE COMPRA'. Step 5 is an inverted trapezoid labeled 'AUTORIZA ORDEN DE COMPRA'. Step 6 is an inverted triangle labeled 'PASO A PASO 2'.</p>

Procedimiento de Compras



2.4.5 TIPOS DE CONTROLES

2.4.5.1 PREVENTIVOS

Estos previenen que ocurran errores o irregularidades en los procesos; por excelencia, el principal control preventivo es la firma de revisión, previa autorización de cualquier documento.

Los seguros y fianzas de cualquier índole son controles preventivos, ya que aseguran el patrimonio de las empresas previendo incidentes posteriores.

Los controles preventivos son los más económicos, porque evitan un daño mayor a futuro, con un gasto menor en el presente.

2.4.5.2 DETECTIVOS

Se les conoce también como controles de alarma, porque al detectar un error se activan inmediatamente. Ejemplo: inventarios físicos, conciliaciones bancarias, integraciones de cuenta, etc.

Los costos de implementación de éstos controles son un poco más elevados que los controles preventivos, pero menores a los controles correctivos.

2.4.5.3 CORRECTIVOS

Son los más costosos ya que actúan como última opción cuando ya han ocurrido los errores o irregularidades. Como las consecuencias de un error o irregularidad son incalculables, de la misma forma el anular los efectos que el mismo ocasiona son igualmente elevados.

Deben tomarse en cuenta que aunque existan controles preventivos y detectivos, cuyos costos y conveniencias sean mejores que los controles correctivos, éstos últimos deben existir también dado que un error o una irregularidad pueden filtrarse y deberá contarse con un plan de acción que corrija el error o irregularidad. Este plan de acción es un control correctivo.

2.4.6 TIPOS DE RIESGOS

2.4.6.1 " RIESGO INHERENTE

Representa la susceptibilidad de una aseveración a una declaración incorrecta material, en el supuesto de que no existen procedimientos y políticas de estructura de control interno relacionados.

2.4.6.2 RIESGO DE CONTROL

Es aquel en el que los procedimientos y políticas de la estructura de control interno no pueden evitar ni detectar oportunamente una declaración incorrecta importante.

2.4.6.3 RIESGO DE DETECCION

Es aquel en el que el auditor al planificar y aplicar sus procedimientos no detecte una declaración incorrecta importante en los estados financieros. " (7)

7 Instituto guatemalteco de contadores publicos y a.
Norma No. 14
Evaluación de la estructura de control interno
Páginas 48 y 49

CAPITULO III

3 EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE.

3.1 DEFINICION

Son básicamente empresas que se dedican a prestar el servicio de transporte de carga o de personas, con el objeto de obtener una rentabilidad adecuada, para esto se cuenta con unidades de vehículos que tienen contratada, en algunos casos, una póliza de seguros que cubre los valores y mercaderías en custodia que son transportados.

3.2 CLASIFICACION

Desde el punto de vista de su organización legal, las empresas de transporte terrestre se clasifican de la siguiente manera:

- EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE INDIVIDUALES
- EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE JURIDICAS

3.2.1 EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE INDIVIDUALES

Son empresas que como su nombre lo indica, son los mismos propietarios los que manejan sus empresas, contando con una o varias unidades de transporte, estas por el volumen

de operaciones, se clasifican como formales e informales.

3.2.1.1 EMPRESAS FORMALES

Son aquellas empresas de transporte que legalmente se constituyen, estando reguladas por todas las leyes vigentes en el país.

3.2.1.2 EMPRESAS INFORMALES

Son aquellos pequeños transportistas que se dedican a prestar el servicio de transporte terrestre, no estando así sometidos a las leyes del país, como por ejemplo: los transportistas que hacen fletes, los que hacen mudanzas, etc.

3.2.2 EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE JURIDICAS

Son aquellas empresas, que están constituidas legalmente bajo todas las leyes del país, que se dedican al transporte terrestre en general.

Para efectos de esta tesis enfocaremos la importancia de la auditoria interna aplicada a una empresa de transporte terrestre de carga, con volumen de operaciones consideradas grande, en los que se justifique LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA EN LAS EMPRESAS DE TRANSPORTE TERRESTRE EN GUATEMALA.

3.3 ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

Es importante dentro de una empresa la organización, que es la agrupación de actividades necesarias para llevar a cabo planes, alcanzar las metas, asignando responsabilidades para la realización de las funciones, identificando claramente las líneas de autoridad.

La estructura organizacional de la empresa variará dependiendo de la cantidad de operaciones que efectúa de acuerdo a la clasificación que corresponda. Cualquiera que sea la empresa, debe basarse en tres principios fundamentales que son: La responsabilidad, la segregación de funciones y la delegación de autoridad.

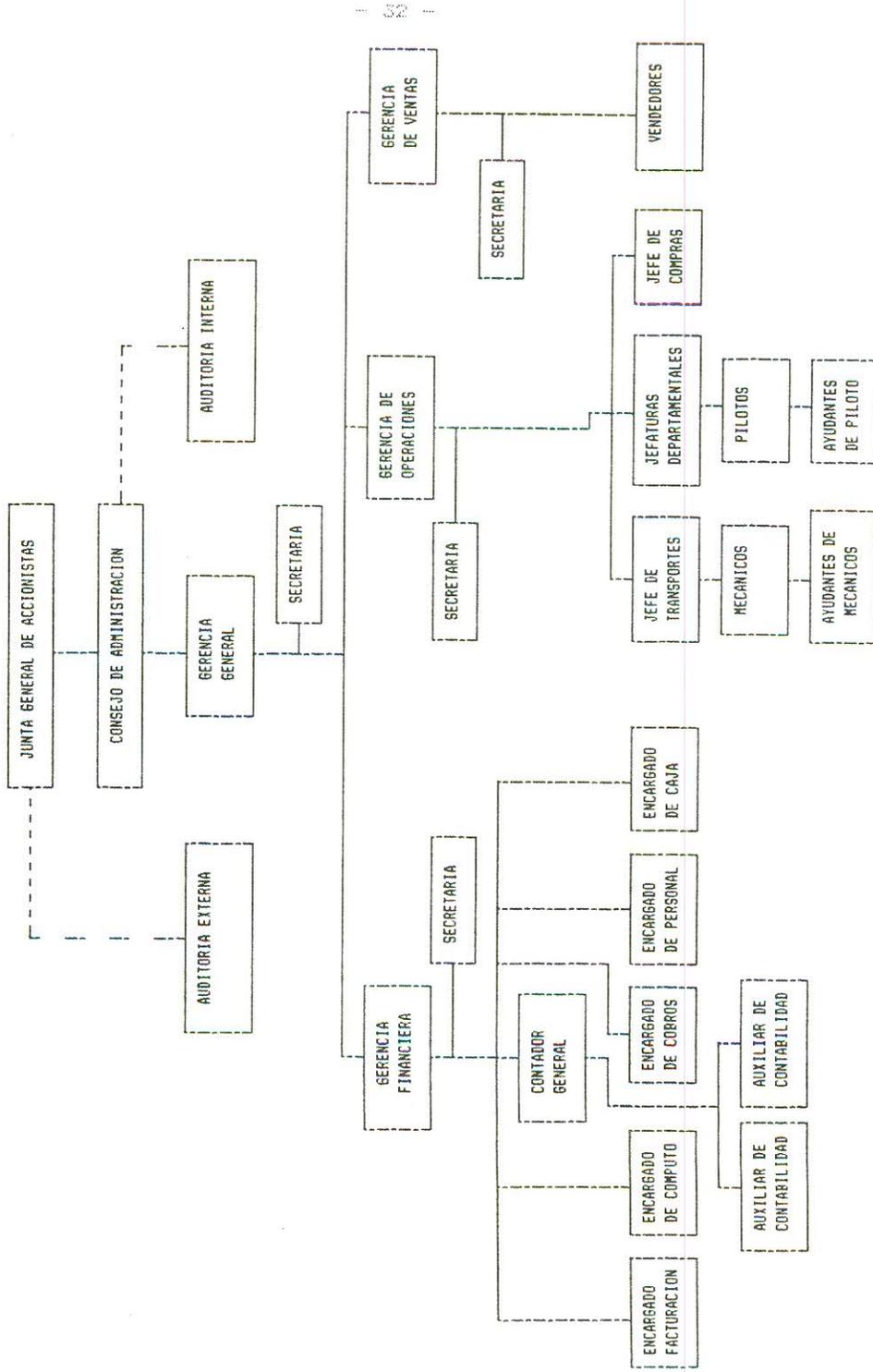
La administración debe asumir la responsabilidad de dirigir las operaciones de la empresa para el logro de sus objetivos y tomar las decisiones adecuadas que conlleven al éxito de la misma. Por otro lado debe de existir una segregación de funciones, donde se definan claramente la independencia de las operaciones de custodia, registro, ejecución, información, etc, lo cual reduce el riesgo que una persona cometa errores o fraudes en el desempeño de su trabajo. Bajo éste principio una misma transacción debe ser ejecutada, revisada por distintas personas.

Dentro de la estructura organizativa debe de considerarse que todas las transacciones y operaciones sean autorizadas por una persona responsable, apropiada y autorizada para ello. La responsabilidad y los límites de autoridad deben estar definidos claramente.

Además de la segregación de funciones y delegación de autoridad y responsabilidad, deben de existir manuales de las políticas y los procedimientos establecidos de los distintos departamentos o áreas, que tienen como objeto que el personal cumpla con dichas políticas o procedimientos, con el propósito de reducir errores y eliminar al máximo el número de órdenes verbales, decisiones apresuradas, duplicidad de operaciones, etc. Estos manuales constituyen herramienta de importancia para la administración ya que ayudan a cumplir los objetivos establecidos.

Con el propósito de ilustrar en mejor forma la estructura organizacional de una empresa de transporte terrestre de carga, a continuación se incluye el organigrama de una compañía existente en el país, con volumen de operaciones grandes; por razones obvias no se menciona el nombre de la empresa.

ORGANIGRAMA DE UNA EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA



Para darle una interpretación correcta al organigrama anterior, se describe lo más importante:

JUNTA GENERAL DE ACCIONISTAS

Es el órgano superior en la empresa, quienes son los propietarios de la misma y definen el curso a seguir de la empresa, aprobando los planes de inversión, financiamiento, servicio, ventas, etc.

CONSEJO DE ADMINISTRACION

Esta formado por socios y no socios (directores, gerentes, auditores), son quienes deben coordinar y dar cumplimiento a los proyectos, presupuestos discutidos y aprobados por la asamblea general y junta general de accionistas, se reúnen cada mes para conocer los problemas y dificultades encontradas y darle solución e informar sobre los objetivos alcanzados.

GERENCIA GENERAL

Es la responsable de la empresa, debe de rendir informes al consejo de administración sobre todas las actividades realizadas, así como solicitar autorizaciones al mismo. Es la que coordina todas las actividades de la empresa.

GERENCIA FINANCIERA

Es la que se encarga de dirigir todas las actividades administrativas, financieras, sustentando los proyectos de inversión, financiamiento y operación.

GERENCIA DE OPERACIONES

Su actividad como su nombre lo indica es la coordinación de operaciones para poder prestar el servicio o la venta, de acuerdo a los convenios establecidos entre el cliente y la gerencia de ventas, coordina las compras para las operaciones de los vehículos, así como también las operaciones a los departamentos.

GERENCIA DE VENTAS

Se encarga del desplazamiento, del servicio prestado o venta, con apoyo de la fuerza de ventas (vendedores), de las políticas de publicidad y promociones.

3.4 ASPECTOS LEGALES

Desde el punto de vista legal, una empresa de transporte terrestre de carga tiene el mismo tratamiento que cualquier otra empresa comercial o industrial, para el efecto debe cumplir con las disposiciones que le son aplicables y que

están contenidas en las siguientes leyes:

- 1.- CODIGO DE COMERCIO (DECRETO 2-70)
- 2.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ISR (DECRETO 26-92 Y
REGLAMENTO ACUERDO GUBERNATIVO 624-92)
- 3.- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO IVA (DECRETO 27-
92 Y REGLAMENTO ACUERDO GUBERNATIVO 508-92)
- 4.- LEY DEL PAPEL SELLADO Y TIMBRES FISCALES (DECRETO 37-
92 Y REGLAMENTO ACUERDO GUBERNATIVO 737-92)
- 5.- CODIGO DE TRABAJO (DECRETO 1441) INCLUYENDO LOS
DECRETOS Y ACUERDOS ADICIONALES SOBRE AGUINALDO,
SALARIOS MINIMOS Y OTRAS DISPOSICIONES RELACIONADAS
CON LOS TRABAJADORES
- 6.- LEY ORGANICA DEL INSTITUTO GUATEMALTECO DE SEGURIDAD
SOCIAL (I.G.S.S.)
- 7.- CODIGO TRIBUTARIO (DECRETO 6-91 DEL CONGRESO DE LA
REPUBLICA)
- 8.- LEY DEL IMPUESTO DE CIRCULACION DE VEHICULOS
(DECRETO 64-87 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA)
- 9.- LEY DE IMPUESTO UNICO SOBRE INMUEBLES
(DECRETO 62-87 DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA)

3.5 SISTEMA DE CONTABILIDAD

Es importante describir que se entiende por sistema.
De manera general, se puede decir que es un conjunto de
operaciones, colección de objetos y procesos que tiene por
objetivo alcanzar una meta, de acuerdo a un plan. Y por

sistema de contabilidad, como " la clasificacion de las cuentas y de los libros de contabilidad, formas y procedimientos que sirven para contabilizar y controlar el activo, pasivo entradas, gastos y los resultados de las transacciones. " (8)

Para el trabajo que nos ocupa, el sistema de contabilidad en una empresa de transporte terrestre de carga es un sistema similar a la de las empresas comerciales e industriales, variando en la nomenclatura contable. En ese sentido debe llevar sus registros por partida doble y cumplir con lo que establece el Código de Comercio, en el que indica que se llevará como mínimo los siguientes libros, sin que por ellos deje de llevar otros auxiliares que se consideren necesarios.

- Libro de Inventarios
- Libro de Diario
- Libro de Mayor
- Libro de Balances

En todas las empresas se emiten normalmente los estados financieros siguientes: estado de resultados y balance general.

En cambio en las empresas donde funciona un departamento de auditoria interna de conformidad con las normas de

8 Kolher, Erick.
Diccionario para Contadores

auditoria generalmente aceptadas (NAGA) y principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA) deben emitirse además de los mencionados los siguientes: Estado de flujo de efectivo, estado de utilidades retenidas y notas a los estados financieros.

3.6 PROGRAMAS DE TRABAJO

3.6.1 DEFINICION

La definición de programa de auditoria interna ha de responder a la recopilación racional, metódica y pormenorizada de practicas comunes de auditoria interna y de la evaluación del control interno, basadas en preceptos oficiales de cumplimiento obligatorio y en procedimientos técnicos generalmente aceptados, aplicables total o parcialmente a todas las empresas.

El programa ha de ser, primordialmente una orientación para el auditor y una guía para la más eficaz realización de su trabajo. Su propósito de ninguna manera será abarcar la totalidad de la labor de dicho funcionario.

Es importante indicar que todo programa de trabajo de auditoria interna debe contar con el decidido respaldo, apoyo y aprobación del consejo de administración o junta directiva de la empresa.

3.6.2 FINALIDADES

El programa tendrá las finalidades siguientes:

- 1).- Facilitar el cumplimiento ordenado de los procedimientos y evaluaciones de naturaleza análoga.
- 2).- Servir de guía con el propósito de evitar, en lo posible, que se incurra en omisiones o repeticiones.
- 3).- Ahorrar tiempo al auditor.

El programa, además, servirá de estímulo a la imaginación del auditor interno con el fin de sugerirle, por analogía, otros procedimientos o evaluaciones que debieren efectuarse.

3.6.3 FLEXIBILIDAD

El programa de trabajo no será aplicado con criterio inflexible. El auditor por consiguiente, estará facultado para hacer uso del mismo con un grado razonable de flexibilidad.

El auditor en todo caso tendrá que justificar en su informe cualquier variación de importancia, de más o de menos, con que hubiere aplicado su programa.

Cualquiera que fuere dicho grado de flexibilidad, su aprobación o impugnación final, de conformidad con las

circunstancias de cada caso. estará sujeta a la aprobación o no aprobación del informe por parte del consejo de administración.

3.6.4 LIMITACION

Cualquier limitación del programa deberá ser suplida por la iniciativa del auditor, así como su imaginación y sentido de la auditoría. El auditor no ha de atenerse rigidamente a la letra del programa como única guía para la realización de su trabajo.

En el desempeño normal de sus actividades el auditor ha de verse precisado a consultar frecuentemente las regulaciones internas sobre procedimientos y política general de la empresa de transporte terrestre. Deberá tener al día sus conocimientos de las leyes, decretos, reglamentos, manuales, actas, circulares y demás disposiciones que rigen el funcionamiento de la empresa, con el fin de hallarse en aptitud de aplicar sus preceptos en forma auxiliar o supletoria de los puntos contenidos en el programa.

Al auditor interno no le será admitida la excusa de que una comprobación o labor determinada no se hallare prevista en el programa, como descargo de una eventual omisión de ésta índole en su trabajo. Si la comprobación o labor omitida fuere de naturaleza tal que, en circunstancias normales

resultare obvio que el auditor, por iniciativa propia, la hubiere llevado a cabo como parte de la auditoría, dicho funcionario será responsable de negligencia profesional y sujeto a sanción por parte del consejo de administración.

Esté previsto o no en el programa, el auditor obligatoriamente ha de informar sobre toda infracción legal, reclamatoria o de otra índole o sobre cualquier irregularidad, error o deficiencia de importancia que existiere en cualquier departamento de la empresa para el que fuere designado siempre que tales casos sean descubiertos por el auditor al realizar su trabajo, y causar el informe de rigor a las autoridades superiores.

3.6.5 MODIFICACIONES

Como instrumento de trabajo dinámico que ha de ser, el programa será susceptible de sufrir modificaciones ocasionales de acuerdo a las necesidades.

El programa tendrá que mantenerse actualizado y al ritmo de los cambios que se produzcan en las leyes, decretos, reglamentos, manuales, actas, circulares y demás disposiciones que rigen el funcionamiento de la empresa.

Toda modificación del programa deberá ser aprobada como sigue.

- 1).- Por el auditor, si la modificación no implica cambio fundamental en la proyección general del programa.
- 2).- Por el consejo de administración, a juicio del primero, si la modificación implica cambio sustancial en el programa.

El auditor será responsable de introducir en los ejemplares del programa que utilice, toda modificación del mismo que hubiera sido debidamente aprobada en la forma dispuesta en el párrafo anterior.

La ignorancia de alguna de las posibles modificaciones del programa no será excusa para su incumplimiento por algún auditor, puesto que el auditor interno estará obligado a conocer oportunamente todas las disposiciones oficiales relativas a su trabajo, así como sus posibles modificaciones.

3.6.6 CUSTODIA

El programa y cualquiera de sus posibles modificaciones serán, sin excepción documentos confidenciales de la exclusiva propiedad de la empresa. Ningún auditor u otro funcionario, en consecuencia, estará autorizado para conservar con carácter personal ningún ejemplar del programa ni de sus modificaciones.

Los programas de trabajo formarán parte de los papeles

de trabajo de cada auditoria.

3.7 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

3.7.1 " TECNICAS

DEFINICION

Son los metodos por los cuales el auditor examina las pruebas o evidencias para fundamentar su dictamen.

El auditor tiene a su alcance cierto número de diferentes técnicas de auditoria. Utiliza una técnica en lugar de otra, segun como desee cumplir su objetivo. Las principales técnicas de auditoria se enumeran a continuación:

EL ANALISIS

Exige la cuidadosa consideración de cada concepto. Su propósito es desdoblar el todo en partes componentes significativas. Esta técnica se utiliza cuando posiblemente el elemento en estudio esté formado en componentes disímiles, de diferente significado e importancia. Puede examinar, por ejemplo, la cuenta de reparaciones para determinar si en ella se incluye algun concepto de capital.

LA CONFIRMACION

Exige al auditor entablar contacto (previa autorización del cliente) con terceros para obtener su acuerdo sobre un saldo declarado por un cliente. Se trata de una técnica necesaria para las cuentas por cobrar. Por ejemplo, el auditor pide a los clientes de la empresa contratante si la cantidad mencionada por dicha empresa en la cuenta por cobrar, está correcta. Por regla general la confirmación se hace por escrito, con instrucciones de que el cliente la remita al auditor y no a la empresa.

LA OBSERVACION

La observación entraña bastante más que el simple acto de mirar: las observaciones del auditor tienen como fin reunir evidencia de auditoría. Esa técnica a menudo se asocia con la auditoría del inventario del cliente para determinar la aparente corrección de su cuenta de inventario. Tal observación exige conocer con anterioridad los métodos que el cliente emplee para levantar su inventario. Con semejantes conocimientos, el auditor puede abarcar todas las fases de la toma de inventarios y formarse una opinión general sobre el cuidado con que se tome el inventario en cuestión. Tal fin lo consigue observando la precisión del personal encargado del conteo, solicitando recuentos en los casos necesarios, y en algunos de ellos encargándose

personalmente del recuento. Este proceso de observación del inventario constituye un factor de peso en la determinación que el auditor haga sobre la razonabilidad de las cantidades representadas por el cliente en su inventario.

LA RECOMPUTACION

Se basa en la repetición selectiva, por el auditor de algunos de los cálculos matemáticos efectuados por el cliente. El determinar la precisión de unos cuantos de los cómputos de la empresa cliente permite al auditor formarse una opinión sobre la calidad de todos los cálculos similares de la institución. La verificación de los cálculos emprendidos para obtener unas pocas de las cifras de gastos por depreciación citadas por la empresa, proporciona al auditor pruebas bastante concretas sobre la precisión e integridad de la cifra general de los gastos por depreciación.

LA EXPLORACION

Se emplea para examinar un cuerpo considerable de pruebas, con el fin de localizar un concepto excepcional. El auditor puede formarse una opinión sobre la razonabilidad de las cifras correspondientes a descuento sobre ventas escudriñando los cobros en relación con los descuentos permitidos. Cualquier concepto de descuento que sea

demasiado elevado en relación con la cantidad cobrada, lo somete a investigación. Esta técnica también se utiliza en los asientos de diario al terminar el año fiscal en curso. Durante un breve periodo, el auditor escudriña los asientos correspondientes a esa fecha, para localizar cualquier posible transacción que se salga de lo habitual. Aunque se exploran todos los asientos sólo reciben atención especial aquellos que parezcan excepcionales, ya sea en monto o en composición.

EL RASTREO

Exige al auditor seguir la trayectoria de un concepto a todo lo largo del sistema de contabilidad de la empresa cliente. Por lo general, el rastreo vincula a un determinado concepto inicial con todas las etapas de procesamiento subsiguientes, a fin de determinar la exactitud y precisión de los procesos de registro. El auditor sigue el rastro de las observaciones registradas en relación con el inventario hasta su origen: los documentos que amparan la compra original, y la parte que a ellos corresponde en los resúmenes de inventario.

LA COMPROBACION

Tiene por objeto la seguridad de que un determinado concepto está fundamentado por evidencias comprobatorias

adecuadas. El auditor que otorga su visto bueno de comprobación a un concepto asentado en los libros de primera entrada, determina primero que dicho concepto está debidamente amparado por los documentos de compra y de acuse de recibo correspondientes. El auditor examinaría esos documentos para comprobar su autenticidad y validez. " (9)

3.7.2 PROCEDIMIENTOS

DEFINICION

Los procedimientos de auditoria se refieren a actos que han de ejecutarse durante el desarrollo del trabajo.

La naturaleza, sustancia e importancia de cualquier procedimiento de auditoria varia según las circunstancias en los cuales se usa y como se usa para alcanzar un objetivo.

Cada auditoria revela circunstancias que requieren diferencias de mayor a menor grado en los procedimientos de auditoria que deben ser empleados, la manera que deben ser usados y el grado hasta el cual deben ser aplicados. Entre las razones para usar diferencias en lo que es necesario hacer, se presentan:

9 Lawrence, Charles
Procedimientos de auditoria
páginas 29, 30, 31 y 32.

- 1.- Existen variaciones significativas en la naturaleza, y alcance de las operaciones de la empresa.
- 2.- El grado de efectividad y confiabilidad del control interno.
- 3.- Los problemas de operaciones y de contabilidad cambian frecuentemente de un año a otro.

Por las razones expuestas anteriormente resulta imposible establecer procedimientos específicos que puedan aplicarse satisfactoriamente en todos los casos.

El objetivo principal de la aplicación de los procedimientos de auditoría, es de obtener evidencia suficiente y competente.

En algunas circunstancias, el grado relativamente alto de seguridad obtenida para la auditoría mediante determinado procedimiento de auditoría, permitirá al auditor omitir la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

Podrá lograrse mejor comprensión de las técnicas o procedimientos de auditoría haciendo una breve consideración de las más importantes tipos de evidencia obtenidos por el auditor.

3.7.3 EVIDENCIA FISICA

La inspección real o la cuenta de ciertos activos es la mejor evidencia de su existencia física. El efectivo en caja se verifica por medio de su arqueo: los documentos por cobrar, valores negociables e inversiones son, igualmente inspeccionados y contados. La existencia de activos fijos tales como automóviles, edificios y equipo de oficina puede comprobarse por una inspección física.

A primera vista podría pensarse que el examen físico de un activo constituiría una verificación concluyente. En resumen, la inspección física de un activo implica la identificación del objeto examinado, la determinación de su cantidad y cuando menos, un esfuerzo para determinar la cantidad o el carácter genuino del artículo. No establece la propiedad, la evidencia física solo es aprovechable en los elementos del activo de los estados financieros. Aun cuando la evidencia física es importante en la verificación de unos activos, generalmente deberá complementarse con otros tipos de evidencia.

Para algunos tipos de activos, tales como cuentas por cobrar o activos fijos intangibles, puede no haber oportunidad de obtener evidencia física.

3.7.4 EVIDENCIA DOCUMENTAL

Para algunos tipos de activos, tales como gastos de organización y otros activos intangibles, por la naturaleza de las cuentas no se puede obtener evidencia física de ellas, sino que únicamente documental, la cual es la evidencia más importante en que basa su confianza el auditor. El valor de un documento como evidencia depende, en parte, del hecho de que hubiese sido creado dentro de la compañía, por ejemplo, un registro auxiliar o provento de una persona ajena a la empresa, como es el caso de la factura de un proveedor, o de una respuesta de un cliente como producto de una confirmación hecha por el auditor.

3.7.5 DOCUMENTACION CREADA FUERA DE LA EMPRESA

Como parte de los procedimientos de auditoría se requiere hacer circularizaciones de confirmación de saldos, la cual lógicamente ocasiona una respuesta del cliente o proveedor según sea el caso. En estos casos la mejor evidencia documental consiste en recibir tales respuestas en direcciones ajenas a la empresa y que sean trasladados directamente al auditor interno sin pasar por otras manos, por ejemplo, en la verificación de cuentas por cobrar, se acostumbra solicitar que los clientes se comuniquen directamente con el auditor para confirmar las cantidades que deben a la compañía. Para asegurar que la respuesta llegue

directamente al auditor es conveniente incluir en la solicitud de confirmaciones un sobre timbrado con la dirección de su residencia u otro lugar que asegure la confidencialidad de la recepción.

3.7.6 DOCUMENTACION CREADA DENTRO DE LA EMPRESA

Sin duda alguna el documento unitario más confiable originado dentro de la empresa, es el cheque pagado. El cheque contiene el endoso de la persona que recibió el pago e impresa la cantidad por la máquina receptora del banco. El auditor podrá confiar en un cheque pagado como evidencia de que un activo fué adquirido a determinado costo, o como prueba de que un pasivo fué liquidado, como evidencia de que se efectuó determinado gasto. En este sentido es importante que todos los cheques que se emitan sean NO NEGOCIABLES, a fin de ayudar a comprobar la veracidad del gasto, desde luego con el soporte de los comprobantes respectivos.

Puede darse el caso, de que el monto del cheque sea elevado mediante una alteración subsecuente a su emisión, sin embargo es posible protegerse contra esta eventualidad usando protectora de cheques, no dejando espacios en blanco y una medida sana también, lo constituye el hecho de dar instrucciones al banco a efecto de que confirme a la empresa el monto del cheque cuando estos sean cobradas directamente a partir de cierta cantidad que la empresa considere

conveniente. Preparar conciliaciones bancarias oportunas nos permite detectar si se han dado irregularidades o alteraciones en el manejo de cheques. Otra medida que debe tomarse para garantizar que los cheques sean mal utilizados es que en los casos de pago a proveedores, acreedores, u otros en los que se pueda determinar que el cheque sea depositado en una institución bancaria: es emitirlos como cheque cruzado, esto para contar con más elementos para cualquier investigación que se hiciera posteriormente.

3.7.7 INDAGACION Y OBSERVACION

En el curso de su trabajo el auditor hará gran número de preguntas a funcionarios y empleados.

Las respuestas que recibe un auditor a estas preguntas, constituyen otro tipo de evidencia. Generalmente, la evidencia verbal no es suficiente por si misma, más bien es útil para descubrir situaciones que requieran investigación o para corroborar otras formas de evidencia, también nos sirve para recibir información acerca de eficacia del control interno o bien deficiencias en el mismo.

3.8 PAPELES DE TRABAJO

3.8.1 FUNCION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son preparados y conservados para documentar todo el trabajo que realice la auditoría interna. Se debe obtener suficiente evidencia adecuada mediante la verificación, inspección, observación, indagación, confirmación, y otros a fin de proporcionar una base razonable, para la opinión, conclusiones y recomendaciones sobre el trabajo que se esté realizando como podría ser expresar la opinión sobre los estados financieros, informe del resultado del examen de una cuenta en particular, la evaluación de un control interno de una área determinada, etc.

Los papeles de trabajo proporcionan evidencia de la aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas, al documentar:

- La planificación y supervisión del trabajo de auditoría.
- La revisión y evaluación del sistema de control interno.
- Los procedimientos de auditoría adoptados.
- La evidencia obtenida.
- Las conclusiones logradas, y
- Las recomendaciones.

3.8.2 NATURALEZA DE LOS PAPELES DE TRABAJO

La cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo de auditoría interna varían para cada trabajo de acuerdo con la naturaleza del mismo y el criterio del auditor. Los factores que afectan la naturaleza de los papeles de trabajo incluye:

- Alcance del trabajo.
- Naturaleza de los estados financieros, anexos y otra información objeto de examen de auditoría.
- Naturaleza y condiciones de los registros contables y sistema de control interno, y
- Naturaleza y condiciones del trabajo a realizar en cualquier área de su competencia.

3.8.3 CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO

El contenido de los papeles de trabajo de auditoría interna, varía dependiendo de las circunstancias de cada actividad. Dentro de los aspectos mínimos se pueden indicar:

- Documentos legales tales como: escritura de constitución, actas, constancias de inscripción ante oficinas estatales a que corresponda, etc.
- Documentación de planificación y supervisión del trabajo (programa).
- Documentos que respaldan la revisión y evaluación del control interno (procedimientos, flujogramas del

sistema, narrativas del sistema y análisis de los mismos).

- Documentos de los procedimientos de auditoria.
- Documentos y pruebas obtenidas y revisadas que apoyan las operaciones realizadas en la empresa.
- Documentación de conclusiones logradas, con respecto a los trabajos realizados.

3.8.4 TECNICAS DE PREPARACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO

3.8.4.1 ENCABEZAMIENTO

Cada papel de trabajo debe ser adecuadamente identificado por su encabezamiento, que debe incluir el nombre de la empresa, una descripción del contenido o propósito de la hoja y la fecha del trabajo.

3.8.4.2 FIRMA Y FECHA

Cada hoja de los papeles de trabajo debe llevar la firma (o iniciales) y ser fechada por el que la preparó. El auditor debe revisar todos los papeles de trabajo preparados por su o sus asistentes, y debe poner sus iniciales en cada página, si fuera una revisión de estados financieros debe indicarse el periodo que está examinando.

3.8.4.3 COMENTARIOS NARRATIVOS Y MARCAS DE COTEJO

Los papeles de trabajo deben de tener un registro claro del alcance del trabajo, las conclusiones a que lleo e indicación de la fuente de la información citada. El uso de sumarios de cifras, descripciones narrativas, conclusiones, recomendaciones y marcas de cotejo son técnicas que generalmente resultan más prácticas para indicar el grado o profundidad del trabajo que se realizó en vez de elaborar detalles voluminosos.

3.8.4.4 CLARIDAD (NITIDEZ)

Es esencial que los papeles de trabajo se escriban en forma legible debido a que ellos son la evidencia del trabajo realizado, por ejemplo al escribir o imprimir nombres debe tenerse cuidado en el sentido de anotarlos correctamente y claramente legibles para que se puedan leer sin ninguna dificultad.

3.8.5 PROPOSITOS DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Los propósitos principales de los papeles de trabajo son para:

- Proveer evidencia del trabajo de auditoria interna.
- Proveer evidencia de que el examen o trabajo fue planificado adecuadamente y que él o los asistentes, si

los hubo, fueron supervisados eficientemente.

- Proveer evidencia de la evaluación del sistema de control interno de la empresa, así como también evidencia del grado de entendimiento del auditor, relacionado con dicho control.
- Proveer evidencia de la naturaleza y alcance de las pruebas de cumplimiento y sustantivas realizadas.
- Proveer soporte para la opinión del auditor.
- Proveer una base para la realización del trabajo de un auditor externo o firma de auditores independientes.

3.8.6 CONCLUSIONES EN LOS PAPELES DE TRABAJO

Hay algunos papeles de trabajo que requieren dejar un resumen del resultado del trabajo que se efectuó mediante la elaboración de conclusiones a las que se llegó.

3.8.7 ARCHIVOS DE PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo de todas las auditorías deben ser archivadas de manera que permitan un acceso fácil a la información contenida en ellos. Generalmente se podrá cumplir con este objetivo utilizando el sistema de índices y los métodos estándar de archivar. Estos métodos uniformes pueden ser debidamente modificados para satisfacer las necesidades específicas de cada auditoría.

Los papeles de trabajo de una auditoria generalmente están compuestos del archivo permanente, el archivo activo, y el archivo de papeles de trabajo detallados. El numero de carpetas o legajos para cada uno de los archivos variara dependiendo de las circunstancias de cada auditoria. Cuando alguno de estos archivos lleva mas de una carpeta, debe establecerse el control de la numeración de carpetas, numerando cada carpeta e indicando el numero total de carpetas (por ejemplo: carpeta No.1 de 5).

3.8.7.1 ARCHIVO PERMANENTE

El objetivo principal de preparar y mantener un archivo permanente es el de tener disponible la información que se necesita en forma continua sin tener que reproducir esa información cada año. Generalmente deberá obtenerse para el archivo permanente copias de la escritura de constitución, escrituras de préstamos, contratos, etc. las copias deberán mantenerse al día indicando cualquier cambio sufrido posterior a la fecha de la copia de auditoria.

3.8.7.2 ARCHIVO ACTIVO

Toda la documentación relacionada con el trabajo que se está realizando debe archivarase utilizando los métodos indicados en la hoja anterior para facilitar su consulta, modificación, y uso, ya que estos tipos de papeles son

utilizados frecuentemente en el ejercicio, cuando se trate de auditoría de estados financieros o de algún examen especial de determinada cuenta.

3.8.8 CONTROL DE LOS PAPELES DE TRABAJO

- Custodia
- Medidas de seguridad.

En virtud de la importancia de toda la documentación recabada en el transcurso del trabajo realizado por la auditoría interna, todos los papeles de trabajo deben ser custodiados de manera especial y tomar medidas de seguridad adecuadas a efecto de que el acceso a los mismos sean restringidos y puedan ser consultados únicamente por personal autorizado.

3.9 INFORMES DE AUDITORIA

Una de las fases más importantes del proceso total de auditoría interna es la relativa a la elaboración y emisión del informe, también llamado reporte de auditoría interna.

Un buen informe depende de la calidad del trabajo realizado de los papeles de trabajo que lo soportan, sin embargo, habrá que reconocer que un buen trabajo de auditoría puede quedar nulificado por un informe pobre. El informe

es. en consecuencia. uno de los aspectos de mayor interes para el auditor interno quien en última instancia es el responsable por la eficiencia del programa total de auditoria interna.

El informe refleja la filosofía básica y los conceptos relativos del enfoque de auditoria aplicado. Este enfoque incluye los objetivos trazados. las estrategias de soporte. las políticas principales. los procedimientos aplicados en el trabajo de auditoria y la calidad de ejecución del auditor. El carácter de éstos componentes básicos determinará el contenido del informe: en adición. la administración de éstos componentes debe tener siempre en mente el proveer el informe final de auditoria. y en consecuencia. estar preparado para ello. La fase del informe proporciona una oportunidad natural de integrar el esfuerzo total de auditoria interna. permitiendo así el poder evaluar de manera integral el esfuerzo realizado.

3.9.1 PROPOSITOS DEL INFORME

Los informes son el medio por el cual personas ajenas al departamento de auditoria interna como por ejemplo: La asamblea de accionistas. junta directiva. consejo de administración: se dan cuenta del trabajo realizado por dicho departamento. así como el beneficio o eficiencia de las diferentes recomendaciones ejecutadas y que la labor

realizada se traduce en hechos tales como: descubrimiento de fraudes. recuperación eficiente de la cartera de clientes. administración eficiente de los inventarios. análisis de las principales variaciones en los estados financieros. manuales y procedimientos implementados. etc.

La periodicidad de los informes dependen de las políticas de cada empresa o de la naturaleza del trabajo realizado ya que pueden ser: mensuales. trimestrales. semestrales. etc.

En consecuencia el informe de auditoría cumple funciones altamente importantes. tanto para el auditor como para la administración. Estas funciones deben ser cuidadosamente consideradas durante el desarrollo de la auditoría y en la determinación de cómo redactar el documento señalado: que incluye entre otras las siguientes:

3.9.1.1 CONCLUSIONES BASADAS EN LA AUDITORIA

Debe resumirse la evidencia obtenida durante la auditoría. mediante la presentación de hallazgos y conclusiones: representando así el resultado final del trabajo de auditoría.

3.9.1.2 REPORTAR CONDICIONES

El informe reporta a la empresa un resumen de las principales áreas que requieren mejoras. En tal sentido el informe puede ser utilizado como una herramienta para que la administración conozca todas sus operaciones y evalúe su ejecución. El informe señala qué áreas deben ser susceptibles de optimizar.

3.9.1.3 MARCO DE REFERENCIA DE LA ACCION ADMINISTRATIVA

Las recomendaciones en el informe representan las soluciones de las conclusiones del auditor y las acciones que deben ser tomadas por la administración. Con base a las recomendaciones el informe también tiene propósitos de referencia, tanto para la revisión de otras áreas de la empresa como dar seguimiento y poder determinar el grado de acciones correctivas adoptadas.

3.9.1.4 ACLARAR PUNTOS DE VISTA DE LA EMPRESA

Una clara posición de la empresa y los comentarios del auditor ayudarán a puntualizar los criterios de la administración y proporcionarán bases para llegar a las decisiones que requieran las circunstancias.

3.9.2 NORMAS GENERALES DEL INFORME

- 1).- Como ya se indicó cada trabajo de auditoría debe concluirse con la emisión de un informe. El informe debe emitirse por escrito y firmarse por la persona responsable.
- 2).- Antes de la elaboración definitiva deben discutirse a un nivel adecuado de la administración las conclusiones y recomendaciones.
- 3).- Deben contemplarse normas relativas a la emisión, discusión y distribución de informes, como mínimo debe tomarse en cuenta lo siguiente:
 - Su estructura;
 - Su contenido;
 - Fechas límite de entrega;
 - Nivel de aprobación, antes de distribución;
 - Su distribución;
 - El seguimiento.

3.9.3 ESTRUCTURA DEL INFORME

3.9.3.1 FECHA DEL INFORME

El informe deberá ser fechado, preferiblemente, en el momento de su entrega. Un aspecto de tipo práctico es que usualmente la fecha de la aprobación final es dada por el auditor general o su delegado, para posteriormente pasarlo a

mecanografía. Bajo adecuados estándares de eficiencia no debe exceder de 5 días, para mecanografía, reproducción, compaginado y empastado, incluyendo la entrega física del informe.

3.9.3.2 DESTINATARIO

Bajo una buena práctica el informe debe ser dirigido al funcionario responsable directo de la actividad que estuvo sujeta a revisión; sin embargo, en algunos casos esa revisión pudo haber sido hecha siguiendo la autorización o instrucción de algún alto directivo de la empresa, en cuyo caso el auditor interno deberá dirigir a éste el informe.

3.9.3.3 PARRAFO DE INTRODUCCION (ALCANCE)

Normalmente es conveniente usar el párrafo introductorio para establecer la naturaleza y alcance de la asignación de auditoría, el periodo cubierto u otro punto de referencia en fecha y el tiempo dedicado al trabajo de campo. En algunos casos suele ser necesario poner uno o dos comentarios adicionales que describan los principales puntos referentes al trabajo de auditoría efectuado, pero cualquier detalle sustancial debe ser evitado en este apartado.

3.9.3.4 PARRAFO DE ANTECEDENTES

También es conveniente tener párrafo que describa la naturaleza general de la actividad operacional cubierta en la revisión. Este es un antecedente de tipo orientador para el lector del informe, y no es necesario que sea completo.

3.9.3.5 RESUMEN DE ASPECTOS PRINCIPALES

Cuando existe un número sustancial de aspectos importantes tratados en el informe, con frecuencia es conveniente incluir una relación de éstos. Ello proporciona al lector un rápido informe acerca de la naturaleza y alcance del contenido del informe, sin entrar a un análisis detallado del mismo.

3.9.3.6 PRESENTACION DE ASPECTOS INDIVIDUALES

El cuerpo del informe puede estar integrado por una serie de secciones que traten individualmente situaciones especiales. La forma recomendada para el tratamiento de cada una de éstas se presenta en la sección de contenido.

3.9.3.7 PARRAFO FINAL Y FIRMA

Debe haber un párrafo de cierre en el que el auditor interno exprese su apreciación acerca de la cooperación y

asistencia recibida durante el curso de la auditoria. Debe haber una frase de "atentamente", "respetuosamente", "a sus apreciables ordenes", etc, y la firma, la cual debe hacerse manuscrita directamente por el auditor interno.

Y por último se recomienda escribir el nombre del auditor interno.

3.9.3.8 DISTRIBUCION

La lista de distribución provee información acerca de los ejecutivos específicos que recibirán una copia del informe de auditoria. Esto es muy importante debido a que los administradores individuales quiarán sus propias responsabilidades al contestar cuestiones que involucran su respectiva área de operación. La lista de distribución debe ser elaborada con gran cuidado. Con el transcurso del tiempo esta distribución tenderá a expandirse, consecuentemente, deberá haber un esfuerzo continuo para mantenerla dentro de límites razonables. Es obvio, y así se debe asumir, que los subordinados directos de las personas mostradas en la lista de distribución tendrán acceso al informe, con el debido reconocimiento a limitaciones de tipo práctico.

3.9.4 ANEXOS DEL INFORME

3.9.4.1 ESTRUCTURA DE LAS NOTAS

Los anexos al informe deben presentarse en una forma ordenada, de tal manera que sea de fácil comprensión para los usuarios. Para lograr ese objetivo debe tomarse en cuenta la siguiente estructura:

- Encabezado
- Hallazgos
- Conclusiones y/o recomendaciones, y
- Comentarios del auditado

A continuación se hace un breve comentario del contenido de cada uno de los incisos anteriores.

- 1).- Encabezado: cada anexo debe identificarse claramente en el encabezado, como por ejemplo: Análisis de antigüedad de saldos de cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 1993.
- 2).- Hallazgos: Aquí se deben describir e interpretar brevemente los principales hallazgos del auditor interno, que lógicamente deben estar relacionados con lo que se identifica en el encabezado del respectivo anexo. Este incluirá las condiciones existentes, estándares particulares que han sido violados y un juicio de las

causales de condiciones insatisfactorias. En otros casos los hallazgos pueden describir soluciones con un gran potencial de mejora. Esta sección puede ser relativamente breve o se puede extender, dependiendo de la importancia de los asuntos tratados. El objetivo será incluir solamente información directa pertinente a la conclusión o recomendación, y será tan breve como sea posible.

3).- Conclusión y/o recomendaciones: la cobertura previa de los hallazgos proveerá las bases para una conclusión o recomendación. La conclusión es usada aquí en un sentido de posición final, hecho importante que no involucra una recomendación. El tipo más sólido de conclusión se presenta cuando el administrador responsable de la actividad auditada está de acuerdo en lo que se le planteó, y aceptó tomar medidas correctivas.

4).- Comentarios del auditado: ésta sección cubre las reacciones del auditado respecto a los hallazgos de auditoría. Cuando existan diferencias de opinión o circunstancias atenuantes, el informe de auditoría incluirá los comentarios del auditado con los puntos de vista del auditor, según sea necesario.

3.9.4.2 REQUERIMIENTOS DE CALIDAD

EXACTITUD

Todo informe de auditoría debe ser exacto en cuanto a hechos, estadísticas y definiciones de problemas. La confianza que se concede a la función de la auditoría interna en su conjunto, está en juego en cada informe, ya que si un informe exagera la magnitud de un problema o deja de revelar una gran discrepancia, podrá perderse la aceptación por parte del consejo de administración o junta directiva.

Toda referencia, comprobación y estadística debe basarse en pruebas concretas. Las afirmaciones deben contener seguridades de que los hechos fueron examinados plenamente y observados por el auditor.

CLARIDAD

Debe estructurarse el informe de manera que transmita las comprobaciones y conclusiones del auditor de manera franca y objetiva. Los informes mal estructurados suelen dejar al lector confuso y hacerle perder interés en el tema.

Por ejemplo, las discusiones prolongadas de cuestiones técnicas resultan casi siempre innecesarias a menos que el informe esté dirigido al jefe de una dependencia técnica.

También se debe tener cuidado de no utilizar muchos términos técnicos rebuscados ya que esto tiende a desorientar al lector.

CONCISIÓN

Deben eliminarse pensamientos, ideas, comprobaciones y párrafos que no ayuden a persuadir el tema central del informe.

Debe tenerse concentración en los principales puntos de preocupación y describirse en forma que el lector comprenda la índole total y las ramificaciones potenciales de la situación.

OPORTUNIDAD

El informe final de auditoría debe estar orientado a la acción, destinado a responder a la necesidad de información corriente que experimenta la administración. Si la situación lo justifica, el auditor podrá distribuir informe sobre la marcha de los trabajos durante el curso de la auditoría. un informe sobre la marcha de los trabajos notifica al departamento operativo sobre la magnitud del problema y le permite empezar de inmediato a corregir las condiciones del problema. Las medidas que adopte la empresa podrían tener como resultado alterar el alcance de la

auditoria.

TONO

El tono debe ser profesional. debe considerarse el efecto que tendrá el informe sobre el personal operativo. De ser posible, no deberá individualizar a personas ni destacar errores de personas. Deberá mantener un tono profesional y transmitir la impresión de que representa la voz de la administración.

3.9.5 SEGUIMIENTO

Deben programarse auditorías de seguimiento para cada reporte emitido por auditoria interna con el objeto de establecer las medidas correctivas adoptadas en relación con las observaciones y recomendaciones emitidas.

Las normas y procedimientos deben considerar:

- 1).- Las fechas y procedimientos para reclamar el plan de acción de la unidad o departamento auditado.
- 2).- Los procedimientos de verificación:
 - Instrucciones emitidas
 - Compromisos adquiridos
 - Pruebas de cumplimiento.
- 3).- Emisión, discusión y distribución de reportes de seguimiento.

3.10 FUNCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA EN UNA EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA

La moderna auditoria es una disciplina totalmente diferente de la clásica auditoria de cumplimiento, muy frecuentemente asociada con un departamento de auditoria interna, tan diferente realmente, que mientras puede ser mencionada por conveniencia de expresion como una disciplina o función, está siendo considerada cada vez mas como un desempeño profesional. Se requiere un enfoque diferente, una manera de pensar diferente y un nivel más alto de instruccion y destreza. Es cierto que esta disciplina abarca la auditoria tradicional en el sentido de que funciona principalmente evaluando los sistemas de control interno y realizando pruebas de las transacciones. Pero el resultado final y el uso al que estas tecnicas se dirigen es diferente.

El moderno auditor interno no analiza simplemente las cuentas de gastos, el analiza las actividades y los grupos de cuentas que reflejan los resultados de estas actividades, a fin de evaluar los aspectos de mejoramiento de la ganancia o reduccion de costos. Asi, el análisis de un departamento de mantenimiento o un departamento de operaciones es bastante diferente del análisis de una cuenta de gastos de mantenimiento.

En la auditoria de un departamento de compras, el

enfoque tradicional puede haber sido efectuar pruebas para asegurar que se obtuvieron las aprobaciones adecuadas, en todas las compras que requieren tales aprobaciones, y que se obtuvo el número requerido de ofertas para las compras grandes en exceso de un monto mínimo estipulado. Ahora el objetivo es más la determinación de si la compañía compra las cantidades adecuadas de mercancía, al tiempo apropiado y si recibe el mejor tiempo disponible consistente con la calidad de la mercancía. Haciendo preguntas de este tipo y ampliando el alcance de la indagación y análisis, la función de auditoría interna domina la atención de los niveles más altos de la gerencia.

Al explorar el significado de función de auditoría interna en su concepto moderno, no debemos pasar por alto el interés tradicional de la auditoría externa en el trabajo del auditor interno. Siempre se ha reconocido que uno de los principales controles internos es un departamento de auditoría interna fuerte y bien organizado y por consiguiente la auditoría externa reconoce la labor efectuada por la auditoría interna, que obviamente deberá tomar en cuenta al efectuar el estudio y evaluación del control interno. Una auditoría efectiva de una empresa grande, por otra parte, usualmente requiere trabajo de auditoría en todo el año. Este puede ser efectuado por profesionales bien preparados ubicados dentro de la empresa en relación de dependencia.

Pero la asociación básica profesional del auditor interno y el auditor externo simplemente subraya la labor ejecutada por un departamento de auditoría interna. en una manera simboliza profesionalismo de la función de la auditoría interna.

Como el tema central de ésta tesis se refiere a la función de auditoría interna en una empresa de transporte terrestre de carga, a continuación se indican las funciones más relevantes. haciendo un breve comentario. en que consisten cada una de dichas funciones.

Es importante señalar que además de las funciones que aquí se indican. existen otras que por la propia naturaleza del trabajo se van dando en el desarrollo del mismo. Los comentarios que se hacen en forma breve y concisa. ya que la intención es la de señalar los aspectos más importantes.

1.- DETERMINACION DE RAZONABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Esto incluye básicamente expresar una opinión sobre las cifras que se presentan en los estados financieros siguientes: estado de resultados. balance general y estado de flujo de efectivo.

ESTADO DE RESULTADOS

A continuación se incluye la estructura del estado de resultados de una empresa de transporte terrestre, aclarando que las cifras que aparecen en el mismo, están a manera de ejemplo:

EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA

ESTADO DE RESULTADOS

DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO X

VENTAS NETAS	1.000.000.00
(-) COSTOS Y GASTOS DE OPERACION	200.000.00

UTILIDAD BRUTA EN OPERACION	800.000.00
(-) GASTOS DE ADMINISTRACION	250.000.00
(-) GASTOS DE VENTAS	150.000.00
(+) GASTOS Y PRODUC. FINANCIEROS	100.000.00

UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO	300.000.00
	=====

En el estado de resultados, la integración de los costos y gastos de operación, las cuentas más utilizadas son las siguientes:

Sueldos y salarios
Prestaciones laborales
Repuestos y accesorios
Aceites y grasas
Combustibles y lubricantes
Seguros y fianzas
Depreciaciones y amortizaciones
Reparaciones y mantenimientos
Viáticos
Varios

Dentro de la cuenta de varios puede clasificarse otros rubros como por ejemplo: papelería y útiles, teléfono, fax y telex etc.

En el programa para la revisión debe analizarse con bastante profundidad los siguientes rubros:

REPUESTOS Y ACCESORIOS

Esta cuenta es una de las más utilizadas por tener relación con los vehículos, ya que estos son cambiados constantemente.

En la revisión, deberá determinarse que dichos repuestos y accesorios se hayan utilizado efectivamente, y de ser posible la identificación del vehículo en que

se haya instalado. Desde luego el criterio de la auditoria interna, debera ser aplicado de conformidad con la importancia relativa. Dentro del programa debe contemplarse para los casos que ameriten, que el repuesto o accesorio reemplazado sea demostrado fehacientemente.

COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES

Esta es otra de las cuentas más utilizadas, ya que los combustibles y lubricantes son imprescindibles para el funcionamiento de los vehículos.

El análisis que debe hacerse seria comparar el consumo reportado en el estado de resultados y el consumo que se ha estimado para cada vehículo. Para determinar el consumo de cada vehículo debe haber un control de kilometraje para todos los vehículos al servicio de la empresa.

SEGUROS Y FIANZAS

Por el hecho de que en éste tipo de empresas los activos fijos mas importantes son los vehículos, debe verificarse que hayan pólizas de seguros y fianzas, que cubran todos los vehículos y todos riesgos: tales como: robo, daños propios, daños a terceros, etc. No debe

descuidarse que también estén cubiertos los otros activos fijos.

DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES

En la aplicación de éste gasto debe tomarse muy en cuenta el principio de contabilidad generalmente aceptado que dice: sustancia antes que forma. en este sentido las depreciaciones deben registrarse de acuerdo a la vida útil razonable que determine la empresa para cada tipo de vehículo y para ello debe tenerse presente el uso que se le dé a los mismos. ya que hay casos en que los vehículos son utilizados las 24 horas del día. en este ejemplo la depreciación se calcula en base a lo que establece la ley del impuesto sobre la renta. (I.S.R.) lógicamente dicho gasto, no será razonable, por lo que debe aplicarse el criterio financiero antes que lo legal.

Al aplicarse un porcentaje mayor a lo que establece la ley del I.S.R. si no se cuenta con una autorización de la Dirección General de Rentas Internas (D.G.R.I.) para poder utilizar otro porcentaje de depreciación, fiscalmente, el excedente al 20% debe de considerarse como un gasto no deducible al impuesto sobre la renta.

REPARACIONES Y MANTENIMIENTOS

Por el uso acelerado de los vehículos, esta cuenta suele ser de un monto considerable, que debe ser verificado según el uso que se le dé a cada vehículo. También debe revisarse que las reparaciones y mantenimientos efectuados, coincidan con el plan anual de mantenimientos preventivos.

Además de lo anterior, debe tenerse presente que los gastos de reparaciones y mantenimientos se incluyan únicamente aquellas que conserven los vehículos en buen estado: es decir, no deben incluirse gastos que constituyan mejoras permanentes que alarguen la vida útil del bien, ya que este último es capitalizable, e incrementa el valor del vehículo y por consiguiente es un gasto no deducible al impuesto sobre la renta.

BALANCE GENERAL O ESTADO DE SITUACION

A continuación se presenta un ejemplo de este estado financiero básico, indicando posteriormente las cuentas que merecen más atención en la revisión.

EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO X
(cifras expresadas en quetzales)

ACTIVO	5000000
CIRCULANTE	2415000
EFFECTIVO EN CAJA	25000
EFFECTIVO EN BANCOS	405000
INVERSIONES TEMPORALES	0
CTAS. Y DOCTOS. POR COBRAR (BRUTO)	975000
ESTIMACION CUENTAS INCOBRABLES (-)	20000
CTAS. Y DOCTOS. POR COBRAR (NETO)	955000
COMPANIAS RELACIONADAS	
OTRAS CUENTAS POR COBRAR	175000
INVENTARIOS	525000
PAGOS ANTICIPADOS	330000
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO (NETO)	2560000
PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO (BRUTO)	3200000
DEPRECIACION ACUMULADA (-)	640000
CARGOS DIFERIDOS (NETO)	0
CARGOS DIFERIDOS (BRUTO)	
AMORTIZACION ACUMULADA (-)	
OTROS ACTIVOS	25000

EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO X
(cifras expresadas en quetzales)

PASIVO	3500000
CIRCULANTE	1350000
CUENTAS Y DOCTOS. POR PAGAR	850000
COMPANIAS RELACIONADAS	150000
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	275000
IMPUESTOS Y RETENCIONES POR PAGAR	75000
DIVIDENDOS POR PAGAR	
PRESTAMOS POR PAGAR	
FIJO	2000000
PRESTAMOS POR PAGAR	2000000
OBLIGACIONES EN CIRCULACION	
PROVISIONES Y OTROS PASIVOS	150000
PATRIMONIO DE LOS ACCIONISTAS	1500000
CAPITAL SOCIAL	500000
APORTACIONES FUT. CAPITALIZACIONES	0
RESERVAS	50000
UTILIDADES RETENIDAS APROPIADAS	
UTILIDADES RETENIDAS	650000
REINVERSION DE UTILIDADES	
PERDIDAS ACUMULADAS (-)	
RESULTADOS DEL EJERCICIO (+) (-)	300000
DIVIDENDOS PAGADOS (-)	
SUMA PASIVO Y PATRIMONIO	5000000

Debe tenerse muy en cuenta los inventarios y los activos fijos, que a continuacion se analiza brevemente cada uno de ellos.

INVENTARIOS

En la mayoria de empresas de transporte terrestre se mantiene un stock adecuado de repuestos y accesorios, combustibles y lubricantes, grasas y aceites, etc.

El trabajo de auditoria interna para este rubro seria de establecer si el control interno en esta area cumple a cabalidad su funcion, ya que por el valor de los mismos y su utilidad son susceptibles de hurto o robo.

Por ser una empresa de transporte, otro rubro importante dentro de los activos es el de inventarios, que esta inteorado por repuestos, combustibles y lubricantes. En éste debe de haber un control interno adecuado para la compra y uso, por utilizarse todos los dias.

ACTIVOS FIJOS

El rubro mas importante de una empresa de transporte terrestre de carga es el de los vehiculos,

por prestar con estos el servicio.

Deben verificarse que sean propiedad de la empresa, que se encuentren debidamente asegurados, que se les de el mantenimiento preventivo adecuado, que utilicen solo los repuestos, combustibles y lubricantes necesarios, y que como ya se indico anteriormente se deprecien financieramente en el tiempo que realmente van a ser utiles, independientemente del porcentaje que indica la ley del impuesto sobre la renta.

ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO

A continuación se presenta un ejemplo de éste estado financiero básico, indicando posteriormente las cuentas que merecen mas atención en la revisión del MISMO.

EMPRESA DE TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA
ESTADO DE FLUJO DE EFECTIVO
AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO X

FLUJO DE EFECTIVO NETO EN LAS ACTIVIDADES DE OPERACION	365000
(+) UTILIDAD NETA	300000
(-) PERDIDA NETA	
(+) PARTIDAS PARA CONCILIAR LA UTILIDAD NETA CON EL EFECTIVO PROVISTO EN ACT. DE OPERACION:	150000
DEPRECIACIONES	150000
AMORTIZACIONES DE INTANGIBLES	
PROVISION CUENTAS INCORRIBLES	
PERDIDA EN VENTA DE ACTIVOS	
(-) GANANCIA EN VTA. DE ACTIVOS	
(+) CAMBIOS EN ACTIVOS Y (-) PASIVOS CIRCULANTES	
(+) DISM. CTAS. POR COBRAR (BRUTO)	150000
DISM. COMPANIAS RELACIONADAS	50000
DISM. OTRAS CUENTAS POR COBRAR	
DISM. INVENTARIOS	50000
DISM. PAGOS ANTICIPADOS	
AUM. CTAS. Y DOCTOS. POR PAGAR	
AUM. COMPANIAS RELACIONADAS	
AUM. OTRAS CUENTAS POR PAGAR	
AUM. IMPTOS. Y RET. POR PAGAR	
AUM. DIVIDENDOS POR PAGAR	
AUM. PROV. Y OTROS PASIVOS	25000
SUB-TOTAL	275000
(-) AUM. CTAS. POR COBRAR (BRUTO)	
AUM. COMPANIAS RELACIONADAS	
AUM. OTRAS CUENTAS POR COBRAR	(35000)
AUM. INVENTARIOS	
AUM. PAGOS ANTICIPADOS	
DISM. CTAS. Y DOCTOS. POR PAGAR	(200000)
DISM. COMPANIAS RELACIONADAS	
DISM. OTRAS CUENTAS POR PAGAR	(75000)
DISM. IMPTOS. Y RET. POR PAGAR	(50000)
DISM. DIVIDENDOS POR PAGAR	
DISM. PROV. Y OTROS PASIVOS	
SUB-TOTAL	(360000)

FLUJO DE EFECTIVO NETO EN
ACTIVIDADES DE INVERSION

(1485000)

- (+) DISM. INVERSIONES TEMPORALES
VENTA PLANTA Y EQUIPO (BRUTO)
- DISM. OTROS ACTIVOS
- (-) AUM. INVERSIONES TEMPORALES
COMPRA PLANTA Y EQ. (BRUTO)
- AUM. CARGOS DIFERIDOS
- AUM. OTROS ACTIVOS

15000

(1500000)

FLUJO DE EFECTIVO NETO EN
ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO

1300000

- (+) AUM. OBLIG. EN CIRCULACION
AUM. PRESTAMOS POR PAGAR
- AUM. CAPITAL SOCIAL
- (-) DISM. OBLIG. EN CIRCULACION
DISM. PRESTAMOS POR PAGAR
- (-) PAGO DE DIVIDENDOS ORDINARIOS

1500000

(200000)

CAMBIO NETO EN EFECTIVO

180000

EFFECTIVO AL INICIO DEL AÑO

250000

EFFECTIVO AL FINAL DEL AÑO

430000

Por la naturaleza de las operaciones, por ser una empresa de transporte terrestre, el análisis más importante, es el determinar como mínimo una vez al año que el endeudamiento corresponda en menos o igual al monto que se ha invertido en activos fijos (vehículos).

2.- DETERMINACION DE GRADO DE CUMPLIMIENTO DE LAS POLITICAS Y PROCEDIMIENTOS ESTABLECIDOS POR LA EMPRESA PARA EL CONTROL INTERNO.

Otra de las funciones de la auditoria interna es el determinar el grado de cumplimiento de las politicas de la empresa, así como los procedimientos establecidos para el control interno: por ejemplo: si la politica de seguros indica que todos los vehiculos deben de asegurarse por el valor de mercado, debe verificarse que no se aseguren por el costo de adquisicion, ya que si ocurre un siniestro la aseguradora contratada unicamente pagara el valor de mercado.

Otro ejemplo seria si el procedimiento de ingresos indica que todos los cobros deben depositarse de la misma forma como fueron recibidos (cheque o efectivo) el mismo dia o el dia hábil siguiente: debe verificarse si se está cumpliendo con el procedimiento o la persona encargada de efectuar los depositos, esta haciendo mal uso del efectivo.

3.- EFECTUAR ANALISIS FINANCIEROS PARA EL MEJORAMIENTO DE LA GANANCIA O REDUCCION DE COSTOS.

Ademas del análisis financiero del estado de resultados y el balance general (cifras históricas), el departamento de auditoria interna debe estar presto para hacer analisis financieros con cifras proyectadas, por ejemplo: al hacer un proyecto para la adquisición de nuevos vehiculos, debe analizarse cual es el volumen de venta por cada vehiculo y que cantidad en quetzales pueden obtener en un cierto periodo (1 año) y compararlo con el costo financiero que representa hacer un préstamo para la adquisición de un vehiculo, los gastos fijos y variables y el margen de ganancia que se quiere obtener para determinar si es rentable o no el proyecto.

Entre los análisis financieros que usualmente realiza auditoria interna está basicamente el de rentabilidad por cada vehiculo, haciendo un desdoble de los gastos fijos y gastos variables, para aprovechar al maximo la productividad o rentabilidad de cada uno de ellos, tomando en cuenta el costo financiero que representa la adquisicion de los mismos (cuando se compran vehiculos, usualmente se recurre a financiamiento externo).

Otro tipo de análisis es el de las existencias que

debe haber en inventarios, tanto de repuestos como de combustibles y lubricantes, para determinar los mínimos y máximos que deben haber para evitar paros no programados de los vehículos a falta de uno de ellos, debe de analizarse también el costo financiero que representa tener inventarios sin movimiento.

En relación al análisis financiero con cifras históricas, básicamente son las que usualmente se conocen, tales como: rotación de inventarios, cuentas por cobrar, liquidez, solidez, etc. en virtud de que estos análisis son ampliamente conocidos, no se consideran necesarios, hacer una descripción de los mismos.

4.- ASESORIA LABORAL Y FISCAL A LA EMPRESA

La auditoría interna podrá asesorar a la empresa en los aspectos laborales como por ejemplo, contratos de trabajo, reclutamiento interno de trabajo, finiquitos laborales, contingencias laborales, etc.

Otro apoyo sería la asesoría referente a la aplicación de las leyes fiscales del país, el jefe de auditoría interna debe ser un contador público y auditor y debe preocuparse por estar debidamente actualizado no solamente en los aspectos contables y financieros, sino

que tambien en lo referente a las leyes fiscales. Una de las labores de estas áreas serian de establecer programas que tiendan a verificar que los comprobantes que reportan los gastos y los ingresos cumplan a cabalidad con los requerimientos fiscales, por ejemplo: debe determinarse que las facturas de ventas emitidas cumplan con llevar el nombre, numero de identificación tributaria (nit) y dirección del cliente, además de la descripción del servicio prestado y la fecha.

Aquí debe prestarse atención que el nit debe ir anotado, ya que la falta del mismo es sancionado con una multa hasta de Q.50.00 por cada una de las facturas que se emitan, esto de conformidad con el artículo 94, numeral 7 del decreto 6-91 que contiene el Código Tributario.

Además de lo anterior, también debe contemplarse la revisión de las declaraciones juradas que se presentan ante la Dirección General de Rentas Internas (D.G.R.I.), en el sentido de verificación de cantidades, nit, nombre y fechas correctas ya que muchas veces por errores mecanográficos ocurren casos en que se consignan el nit incorrecto o cantidades erradas.

Se conoce de un caso en la declaración jurada del impuesto extraordinario del año 1991, que contemplaba

que los contribuyentes debían cancelar por concepto de impuesto único el 1% sobre la renta bruta. esta empresa obtuvo un ingreso bruto de Q.600.000 y el impuesto que pago fué de Q.6.000. El error que se dió en éste caso es que en la declaración jurada por error mecanográfico se declaró Q.6.000.000 de ingresos brutos en lugar de Q.600.000 que era lo correcto. La D.G.R.I. notificó el cobro inmediato de la diferencia que era de Q.54.000. Lo inconveniente en éste asunto fué que la empresa presentara recursos administrativos con los consiguientes costos que el mismo acarrea, simplemente por un error mecanográfico. Se considero conveniente citar el ejemplo anterior para ilustrar en mejor forma la necesidad de un eficiente procedimiento de control en el área de los impuestos.

5.- INFORMAR A MANDOS ALTOS O DIRECTIVOS DE LA EMPRESA

El resultado de las labores realizadas, por el departamento de auditoria interna siempre debe hacerse saber a los mandos altos o directivos de la empresa, a través del respectivo informe. en dicho informe debe indicar las auditorias realizadas, los análisis financieros, el fortalecimiento del control interno existente, asesoria fiscal y grado de cumplimiento del plan de trabajo. así mismo la auditoria interna debe dar las recomendaciones que considere necesarias en

todas las labores que realice.

Además de los puntos indicados anteriormente, el auditor interno debe usar su criterio para incluir otros rubros que considere necesarios, según las circunstancias.

3.11 HERRAMIENTAS Y PROCEDIMIENTOS EN LA FUNCION DE LA AUDITORIA INTERNA

Para que una auditoría interna realice en mejor forma la función para la cual fué creada, es necesario que cuente con las tres herramientas fundamentales siguientes:

- 1.- Manual de normas y procedimientos .
- 2.- Reclamo de auditoría interna
- 3.- Plan anual de auditoría interna

3.11.1 MANUAL DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS

Un manual tiene como objetivo principal, lograr una adecuada comunicación de los mandos altos o directivos de la empresa hacia los mandos ejecutivos y operativos. En tal sentido, un manual en auditoría interna permite que se desarrolle una labor más efectiva en beneficio de la empresa.

La importancia de la utilización de un manual de normas y procedimientos en una auditoría interna, radica en que

permite funcionar en una forma más eficiente.

Un manual de auditoría interna contiene el conjunto de normas relacionadas con la planificación, organización, alcance y naturaleza de la auditoría interna dentro de la empresa, así como los requisitos del personal, el trabajo que ejecuta y la información que reporta. Además, contiene los procedimientos que deben utilizarse para la buena ejecución de su función.

El manual de normas y procedimientos viene a ser entonces, para auditoría interna, el instructivo de trabajo, en el cual están establecidos los diferentes criterios que deben seguirse en el desarrollo de sus diferentes actividades, la forma de organización, las funciones descritas para cada puesto de las diferentes unidades de auditoría interna y los procedimientos a utilizar en su labor propia.

Sin criterios bien establecidos, políticas de acción definidas y un entendimiento claro de lo que es la auditoría, el ejercicio de una función efectiva y eficaz de auditoría interna se torna muy difícil. Tales criterios, políticas y definiciones vienen a ser las bases sobre las cuales, auditoría interna desarrolla sus actividades.

Debe evitarse al máximo que el manual de normas y

procedimientos se convierta en un instrumento estatico y obsoleto, por lo que se requiere de una constante actualización del mismo, por ejemplo, los cambios en la estructura organizacional administrativa u operativa de la empresa, surgimiento de nuevas leyes o de normas de auditoria generalmente aceptadas.

3.11.2 REGLAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

La segunda herramienta de la cual se vale la auditoria interna para ejercer una función eficaz es la existencia de un reglamento de auditoria interna.

El reglamento de auditoria interna es el código que contiene todos los derechos y deberes de la auditoria interna y que regula su organización y su función en base a la estructura organizacional.

Dicho reglamento regula a la auditoria interna en todos sus aspectos, de los cuales, se citan los siguientes:

- 1).- Definición de auditoria, que permita tener un entendimiento claro de su filosofía y función.
- 2).- Indicación de las personas bajo quienes está a cargo la función de auditoria interna. En este punto pueden señalarse los requisitos a cumplir para poder optar al cargo de auditor interno.
- 3).- La forma en que está organizada la auditoria interna y las funciones que la misma ejecuta.

- 4).- Cualidades del personal que labora en la auditoria interna. con el proposito de que el reclutamiento del mismo se efectue en base a estos lineamientos.
- 5).- Alcance de la funcion de auditoria interna. que delimita claramente la función.
- 6).- Obligación de elaborar planes de trabajo.
- 7).- Obligación de elaborar estudios e informes.
- 8).- Indicación del acceso. pleno. libre e irrestricto. tanto del auditor interno como el de todo el personal de auditoria interna si hubiera. a todas las actividades. archivos. propiedad y personal de la empresa.
- 9).- Las relaciones que auditoria interna. como ente fiscalizador. tendrá con otros departamentos.

3.11.3 PLAN ANUAL DE AUDITORIA INTERNA

El plan anual. es tambien considerado como una herramienta para que auditoria interna realice en mejor forma su función. puesto que en el se describen con mayor detalle las actividades que auditoria interna ha decidido realizar en cada periodo anual. Dicho plan debe contener tambien los recursos humanos. materiales y financieros necesarios para la ejecución del mismo.

Su importancia se centra en que el plan anual constituye la guia fundamental y especifica de lo que auditoria interna debe hacer en un corto plazo. No hay lugar a ejecutar una

labor sin orden ni acierto, puesto que la misma ha sido debidamente estudiada y proyectada, atendiendo siempre los objetivos y función de la auditoría interna dentro de la empresa.

El plan anual de auditoría interna contribuye enormemente a la buena administración y máximo aprovechamiento del recurso humano con que cuenta.

Debe procurarse al máximo el estricto cumplimiento del plan anual de auditoría interna, conforme los objetivos previstos, excepto en los casos que realmente justifiquen una desviación. Es importante que periódicamente se efectúe una evaluación sobre el grado de realización de las actividades contenidas en el plan (cada trimestre) así como si las mismas se desarrollaron en las fechas establecidas y utilizando los recursos previstos para tal efecto.

Durante la ejecución del plan, auditoría interna debe informar de los resultados de su trabajo a la junta directiva o consejo de administración, indicando los hallazgos y deficiencias encontradas y las recomendaciones y sugerencias formuladas. Así mismo, dará seguimiento a las acciones que la administración tome con respecto a los informes que auditoría interna ha presentado a la misma.

Al final de cada año es conveniente presentar a la máxima autoridad de la empresa, una memoria de las actividades que auditoría interna realizó durante el año, informando sobre el grado de cumplimiento del plan anual de auditoría interna, los hallazgos y deficiencias encontradas, las recomendaciones y sugerencias formuladas y las acciones tomadas por la administración para la corrección de las deficiencias. Esto le permitirá a la autoridad máxima de la empresa evaluar la efectividad y eficiencia del trabajo realizado por auditoría interna, así como tomar las decisiones que considere convenientes.

En un segundo plano, como una herramienta muy importante se puede considerar el plan de auditoría sobre aquellas actividades que se piensan realizar a mediano y largo plazo.

PROGRAMACION ANUAL DE AUDITORIA INTERNA

1.- TOTAL DE HORAS DEL AÑO

Se determina considerando: el número de personas en el departamento, el tiempo que trabaja la persona en una semana; el número de semanas en el año. ejemplo: 2 personas x 40 horas semanales x 52 semanas es un total de 4160 horas en el año.

2.- HORAS DISPONIBLES EFECTIVAS

Se descuenta lo siguiente: vacaciones, días feriados, entrenamiento anual estimado, consejos de administración, asamblea general de accionistas, etc. siempre es conveniente dejar un margen del 10 al 15 % del tiempo disponible para cualquier eventualidad que requiera suspender temporalmente nuestro plan de trabajo. ejemplos:

TOTAL DE HORAS EN EL AÑO	4160
Vacaciones (15 días)	(120)
Días feriados (8 días)	(64)
Entrenamiento estimado (3 semanas) ...	(120)
Consejos de administración (12 días) .	(96)
Asamblea general de accionistas	(8)
Imprevistos (10% de 4160)	(416)

TOTAL DE HORAS EFECTIVAS DISPONIBLES .	3336
	=====

3.- AREAS DE ENFASIS

De acuerdo a la experiencia se definen las áreas con problema a efecto de considerar en que grado se deben orientar los esfuerzos de estas áreas. (se definen en horas).

4.- PRUEBAS DE RUTINA

Se establecen aquellos tipos de prueba que se caracterizan por una orientacion contable muy marcada y que no reunen las características de una prueba de auditoria. (se definen en horas) ejemplo:
Revisar cheques, conciliar alguna cuenta, etc.

5.- PRUEBAS A REALIZAR EN AUDITORIA

Es un listado de pruebas a realizar en auditoria por area del balance, o si se efectuan por ciclos, indicar el mismo.

6.- PROGRAMACION DE INVENTARIOS

Se determinan tanto las horas de inspeccion física como de revisión de la documentación, así como también del informe.

7.- ALCANCE O GRADO DE COBERTURA DE LAS PRUEBAS

Se establecen el numero de eventos y/o periodo a examinar, con el proposito de establecer el numero de horas estimado por prueba o ciclo segun sea el caso.

8.- FRECUENCIA

Se establece la periodicidad con que la prueba va a ser efectuada en el año.

9.- TRABAJO EN PROCESO

Debe describirse lo mas preciso que se pueda, a efecto de que haya una continuidad en las labores y se establezca un programa congruente de las actividades en el periodo. Por lo general, se omite este aspecto, provocando desde el inicio, un desajuste en el programa ya diseñado, se incluye el ejemplo de un plan anual de auditoria.

	PRUEBA DE AUDITORIA	AREA	HORAS
1	Auditoria de informacion f.	Finanzas	160
2	Auditoria de ctas. x cobrar	Créditos y c.	240
3	Auditoria de caja y bancos	Contabilidad	80
4	Inventarios fisicos	Contabilidad y o.	160
5	Auditoria de ingresos	Créditos, conta.	190
6	Auditoria de ctas. por pagar	Contabilidad	210
7	Auditoria de egresos	Contabilidad y o.	240
8	Auditoria de nóminas	Depto. de p. y c.	80
9	Auditoria de p.e.d.	Depto. de p.e.d.	80
10	Auditoria de operaciones	Operaciones	228

total de horas..... 1668

=====

La variación del plan de trabajo se efectúa cada trimestre (actividades de 1 a 5 en el primer trimestre y de la 6 a la 10 en el segundo trimestre. éstas mismas 10 actividades se realizan los próximos 2 trimestres (pruebas 2 veces al año).

CAPITULO IV

RESULTADO DE LA INVESTIGACION

En las empresas de transporte terrestre grandes, consideradas así por el volumen de operaciones, y de conformidad con lo planteado en esta tesis, si es necesario, el funcionamiento de un departamento de auditoria interna, ya que como se indica en paginas anteriores, dicho departamento le proporciona informacion valiosa a los mandos altos o directivos de la empresa. Dentro de una empresa de transporte es muy importante el análisis de los gastos que se relacionan con la operación de la misma, entre los que podemos mencionar los repuestos y accesorios que se consumen mensualmente, el control de los combustibles y lubricantes, la contratación de los seguros y fianzas, así como las primas de las mismas, el control de las depreciaciones y amortizaciones, las reparaciones y el mantenimiento que se les da a los vehiculos.

Dentro del proceso de auditoria, es importante hacer las tres fases, como la planeacion que debe hacerse de una forma adecuada, la realización del trabajo de campo, que es ejecutar los programas de trabajo y por último el informe: posteriormente debe darse seguimiento al mismo para cumplir con los objetivos planeados.

Las empresas de transporte terrestre grandes, es

conveniente que cuenten con un adecuado control interno para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la empresa, así como también con un ambiente de control, un sistema contable y utilizar procedimientos de control.

Los papeles de trabajo que utiliza la auditoría interna son muy importantes ya que proporcionan evidencia de la aplicación de las normas de auditoría generalmente aceptadas. También se determinó que en las empresas de transporte terrestre, las áreas de énfasis en el balance general, son las siguientes: cuentas por cobrar, inventarios, vehículos, cuentas por pagar sin descuidar las demás áreas, en el estado de resultados las áreas de énfasis son las siguientes: ventas, sueldos y salarios y sus respectivas prestaciones laborales, combustibles y lubricantes, reparaciones y mantenimiento, seguros y fianzas, repuestos y accesorios, depreciaciones y amortizaciones sin descuidar los demás productos y gastos.

Las técnicas y procedimientos de auditoría que se utilizan en las empresas de transporte terrestre, se refieren a los actos que ha de hacerse durante la auditoría, por ejemplo en los inventarios y vehículos deben de efectuarse inventarios físicos como mínimo 2 veces al año, en las cuentas por cobrar y cuentas por pagar debe de efectuarse una circularización de cuentas también como mínimo 2 veces por

año para mantener una cartera de clientes sana y razonable. así como también saber las deudas ciertas a la fecha de la misma.

La estructura organizacional, cualquiera que sea su tamaño debe basarse a los principios fundamentales que son: la responsabilidad, la segregación de funciones y la delegación de autoridad: esto es muy importante previendo siempre el crecimiento anual para estar preparados para los cambios que se requieren.

El informe de auditoría interna en una empresa de este tipo, es lo más importante del proceso de auditoría, refleja la filosofía básica y los conceptos relativos del enfoque de auditoría aplicada. el informe depende de la calidad del trabajo realizado y que soporta: el informe en consecuencia es uno de los aspectos de mayor interés para el auditor interno, quien en última instancia será el responsable por la eficiencia del programa total de auditoría interna.

La función de la auditoría interna en la empresa de transporte terrestre es necesaria, debido a lo descrito anteriormente ya que al no haber auditoría interna: no existirían adecuados controles internos que puedan determinar la razonabilidad de los estados financieros, así como también establecer procedimientos, responsabilidades, y ayudar a la administración en la toma de decisiones, para el buen

funcionamiento de la empresa.

La importancia de una auditoría interna dentro de una empresa de transporte terrestre depende del nivel jerárquico que la junta directiva quiera darle pues puede depender de la misma, del consejo de administración, o gerencia general. Esta ubicación influye en la dependencia mental y la efectividad de los informes presentados, permitiendo el logro de sus objetivos: pero es necesario que dependa de la junta directiva.

La función de la auditoría interna en las empresas de transporte terrestre también depende del responsable del departamento de auditoría interna, ya que éste debe ser contador público y auditor, con experiencia en el campo de la contaduría, conocimientos básicos pero bien cimentados de las leyes fiscales y laborales del país, amplio conocimiento de la empresa y tener identificación con los propósitos de la misma. Si su función es efectiva se creará una imagen favorable y esta función será respetada por todos los gerentes de área o jefes de departamento.

Además el auditor interno debe contar con buenos modales, vocabulario adecuado, presentación personal adecuada, con la finalidad de infundir confianza no solo al personal de la empresa, sino a personas ajenas a la misma: estas cualidades son significativas si se toma en cuenta la

posición que ocupa la auditoría interna, dentro de la organización de la empresa de transporte terrestre.

Como resultado final de este trabajo se puede deducir que la función de la auditoría interna en las empresas de transporte terrestre es sumamente importante, puesto que a través de éste departamento, les permite a los socios obtener información razonable y oportuna, procedimientos adecuados, y un uso debido y correcto de los recursos financieros: que permite a la empresa obtener resultados óptimos en la inversión de sus recursos.

CONCLUSIONES

- 1.- Las causas por las cuales no se han implementado actualmente medidas correctivas en una empresa de transporte terrestre, son por la falta de: sistematización contable, manuales de políticas y procedimientos y una auditoría interna.
- 2.- Para poder desarrollar la auditoría interna en las empresas de transporte terrestre es necesario planificar el trabajo a realizar, a través de programas establecidos de las áreas objeto de análisis y evidenciarlo con los papeles de trabajo. La planificación y desarrollo de la auditoría es posible siempre que exista una auditoría interna que de importancia a las áreas críticas y que cumpla con los objetivos establecidos.
- 3.- Los estados financieros presentan las pérdidas y/o ganancias, por lo que es importante que la auditoría interna verifique, analice, evalúe el mismo: a efecto que la administración y personas ajenas confíen en las cifras mostradas en dichos estados financieros.
- 4.- El trabajo de auditoría interna es eficaz siempre que manifieste oportunamente las debilidades detectadas en

sus informes. y que la administración le dé la importancia debida. tomando en cuenta las recomendaciones y la auditoría interna debe darle el seguimiento correspondiente.

- 5.- La auditoría interna en las empresas de transporte terrestre. debe de influir dentro de su campo de evaluación de controles operacionales, para que su trabajo sea efectivo y tangible.
- 6.- Las áreas de más énfasis que auditoría interna debe hacer en la revisión de estados financieros en las empresas de transporte terrestre son: en gastos, repuestos y accesorios, combustibles y lubricantes, seguros y fianzas, depreciaciones y amortizaciones, reparaciones y mantenimientos, sueldos y salarios y en el balance general; cuentas por cobrar, inventarios vehiculos, y cuentas por pagar.
- 7.- Los informes de los resultados obtenidos de la ejecución de programa de auditoría interna debe ser dirigido a la junta directiva.
- 8.- La jerarquía que ocupe la auditoría interna dentro de la empresa, depende de la importancia que la junta directiva le quiera dar. Dicha ubicación influye en la dependencia mental del auditor y la efectividad de los

informes presentados. permitiendo el logro de los objetivos.

9.- La función del departamento de auditoría interna en una empresa de transporte terrestre es sumamente importante. ya que con ello se optimizan los recursos. y por ende coadyuva a una mayor rentabilidad.

RECOMENDACIONES

- 1.- Es necesario que en las empresas de transporte terrestre que por el volumen de operaciones se considera grande, exista una auditoría interna, como apoyo para la toma de decisiones tanto para la administración como para la junta directiva o el consejo de administración.
- 2.- La auditoría interna, debe verificar, analizar, y evaluar los estados financieros para poder indicar que los mismos son razonables.
- 3.- Para que la función de auditoría interna sea efectiva, la administración de la empresa debe darle seguimiento a las recomendaciones presentadas por auditoría interna para cumplir con los objetivos planeados.
- 4.- Se recomienda que auditoría interna no solo se involucre y conozca el área financiera sino también los controles operacionales.
- 5.- Cuando exista auditoría interna en las empresas de transporte terrestre que dependa directamente de la junta directiva o del consejo de administración, no así de un nivel menor a la gerencia general.

6.- Auditoria interna. en la revisión de los estados financieros en las empresas de transporte terrestre. debe hacer más énfasis en las áreas críticas: como por ejemplo en los gastos: repuestos y accesorios, combustibles y lubricantes, seguros y fianzas, depreciaciones y amortizaciones, reparaciones y mantenimiento, sueldos y salarios: y en el balance general: cuentas por cobrar, inventarios, vehículos y cuentas por pagar.

7.- Es necesario que el jefe de auditoria interna sea un contador público y auditor, con amplia experiencia en las áreas de auditoria, contabilidad, finanzas y con conocimientos básicos de las leyes fiscales y laborales del país.

BIBLIOGRAFIA

Bacon, Charles A.

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA

Utsha, México. 1.979

Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y A.

NORMA DE AUDITORIA No. 14

1.992

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

AUDITORIA OPERACIONAL

México. 1992

Kell Walter y Richard E. Ziedler.

AUDITORIA MODERNA

Compañía Editora Continental. S.A. de C.V. México

1.987

Kolher Erick.

DICCIONARIO PARA CONTADORES

Editorial Hispanoamericana. Mexico 1974

Larwence, Charles

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Mexico 1981

Martinez Castellanos. Leonel Reynaldo

Tesis "Aplicacion de la auditoria tributaria en una
empresa industrial"

Guatemala. 1992

Paniagua Garcia. Carlos

TESIS "AUDITORIA INTERNA EN UNA EMPRESA COMERCIAL"

Guatemala. 1.982