

Cuerpo de Profesores de Enseñanza Secundaria



## Administración de Empresas



16

La auditoría interna. Fundamentos de control interno. Métodos de control y seguimiento de la gestión empresarial. Informe de gestión. La auditoría informática.

## TEMA 16

# LA AUDITORÍA INTERNA. FUNDAMENTOS DE CONTROL INTERNO. MÉTODOS DE CONTROL Y SEGUIMIENTO DE LA GESTIÓN EMPRESARIAL. INFORME DE GESTIÓN. LA AUDITORÍA INFORMÁTICA.

### Índice

0. Introducción .....	3
1. La auditoría interna. Concepto.....	3
1.1. Objetivos de la auditoria interna.....	4
1.2. Ventajas de la auditoria interna. ....	5
1.3. Características. ....	5
1.4. Requisitos del trabajo de auditoría interna .....	5
1.5. Coordinación de las actividades de la auditoria interna con la auditoria externa. .6	6
1.6. Diferencias entre auditoria interna y externa.....	6
2. Fundamentos de control interno.....	8
2.1. Concepto.....	9
2.2. Elementos de control interno.....	10
2.3. Pautas de un buen control interno:.....	11
2.4. Control interno y organigrama .....	11
2.5. Objetivos de control interno. ....	12
2.6. Técnicas de control interno. ....	12
2.7. Estudio y evaluación del sistema de control interno. ....	13

## Bibliografía

---

- Spencer Pickett K.H. *Manual básico de auditoría interna de la teoría a la práctica profesional*. Barcelona. 2007. Editorial Gestión 2000.
- Herrador Alcaide, Teresa Carmen. *Teoría de la auditoría interna*. Madrid. 2012. Ediciones académicas.
- Sánchez Fernández de Valderrama, José Luis. *Introducción a la información contable y a la auditoría*. Pamplona. 2017. Editorial Aranzadi.
- Cañibano Calvo, Leandro. *Curso de auditoría contable*. Madrid. 2010. Editorial Pirámide.
- Cubillo Valverde, Carlos. *Auditoría de cuentas*. Madrid. 2008. Edita el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

## 0. Introducción

---

Cuando nos referimos a la auditoría de cuentas nos identificamos con la auditoría externa que se configura en nuestra legislación como la actividad que, mediante la utilización de determinadas técnicas de revisión tiene por objeto la emisión de un informe acerca de la fiabilidad de los documentos contables auditados, no limitándose, pues, a la mera comprobación de que los saldos que figuran en sus anotaciones contables concuerdan con los ofrecidos en el balance y cuenta de resultados.

Sin embargo, existe una actividad dentro de la empresa, conocida como **auditoría interna** cuyos objetivos, características, responsabilidad, contenido de los trabajos y de los informes son bien diferentes.

Pues bien, al llegar aquí cabe cuestionarnos:

¿Dónde estriba la diferencia entre la auditoría interna y la auditoría externa?

¿Cuáles son los objetivos, características, sus ventajas...?

Todas y cada una de estas preguntas las vamos a responder a lo largo del desarrollo de este tema.

También vamos a explicar el control interno, sus fundamentos, el informe de gestión y como con la aparición de los ordenadores se llega a la auditoría operativa del proceso de datos que hace hincapié en la eficiencia del tratamiento mecanizado de la información.

## 1. La auditoría interna. Concepto

---

La auditoría interna surge con posterioridad a la auditoría externa por la necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la empresa y de hacer más rápida y eficaz la función del auditor.

Por lo tanto, cabe cuestionarnos lo siguiente: ¿qué es?, ¿en qué consiste? Es una actividad independiente que tiene lugar dentro de la empresa y que está encaminada a la revisión de

operaciones contables y de otra naturaleza, con la finalidad de prestar un servicio a la dirección.

Generalmente, la auditoría interna clásica se ha venido ocupando fundamentalmente del sistema de control interno, es decir, del conjunto de medidas, políticas, procedimientos y cualidades del personal de una empresa tendentes a proteger sus activos, asegurar la validez de la información económica financiera promover la eficiencia en las operaciones, minimizar las posibilidades de fraude y estimular y asegurar el cumplimiento de las políticas y directrices emanadas de la dirección.

La necesidad de llevar a cabo una auditoría interna en la empresa se pone de manifiesto, en la medida en que el incremento de volumen, extensión geográfica y complejidad hace imposible el control directo de las operaciones por parte de la dirección. Por lo tanto, podemos preguntarnos: ¿Cuáles son los objetivos de una auditoría interna?

### **1.1. Objetivos de la auditoría interna.**

El objetivo principal es ayudar a la dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándoles análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones, y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas.

Este objetivo se cumple a través de otros más específicos como los siguientes:

- a) Dirigir las investigaciones siguiendo un programa redactado de acuerdo con las políticas y los procedimientos establecidos, y encaminado al cumplimiento de los siguientes puntos:
  - Averiguar el grado en que se están cumpliendo las instrucciones, planes y procedimientos surgidos de la dirección.
  - Determinar si todos los bienes del activo están registrados y protegidos.
  - Revisar y evaluar la estabilidad, suficiencia y aplicación de los controles operativos, contables y financieros.
  - Verificar y evaluar la autenticidad de la información contable.
- b) Realizar investigaciones especiales solicitadas por la dirección.
- c) Preparar informes de auditoría acerca de las irregularidades que pudieran encontrarse como consecuencia de las investigaciones, expresando igualmente las recomendaciones que se juzguen adecuadas.
- d) Vigilar el cumplimiento de las recomendaciones contenidas en los informes emitidos con anterioridad.

Como objetivo complementario, la labor del departamento de auditoría interna facilita y simplifica el trabajo de auditoría externa.

## 1.2. Ventajas de la auditoría interna.

De los objetivos anteriormente vistos, podemos extraer las ventajas de la auditoría interna ¿Cuáles son?: entre otras podemos destacar:

- a) Facilita una ayuda primordial a la dirección al evaluar de forma relativamente independiente los sistemas de organización y administración.
- b) Facilita una evaluación global y objetiva de los problemas de la empresa, que generalmente suelen ser interpretados de una manera parcial por los departamentos afectados.
- c) Pone a disposición de la dirección un profundo conocimiento de las operaciones de la empresa, proporcionado por el trabajo de verificación de datos contables y financieros.
- d) Contribuye eficazmente a evitar las actividades rutinarias y la inercia burocrática que generalmente se desarrollan en las grandes empresas.
- e) Favorece la protección de los intereses y bienes de la empresa frente a terceros.

## 1.3. Características.

La auditoría interna es un staff más que una función ejecutiva. Por consiguiente, el auditor interno no ejerce autoridad directa sobre otras personas de la organización.

Por otra parte, debe tener libertad para revisar y evaluar métodos, planes y procedimientos.

Finalmente, la auditoría interna debe ser responsable ante una persona en la organización, que asegure la consideración y actuación adecuada de acuerdo con las conclusiones o recomendaciones presentadas.

## 1.4. Requisitos del trabajo de auditoría interna

- a) Las revisiones han de ser efectuadas por personas que posean conocimientos técnicos adecuados y capacitación como auditores.
- b) El auditor debe mantener una actitud mental independiente.
- c) Tanto en la realización del examen como en la preparación del informe debe mantenerse el debido rigor profesional.

- d) El trabajo debe planificarse adecuadamente ejerciéndose la debida supervisión por parte del auditor de mayor experiencia.
- e) Debe obtenerse suficiente información como fundamento de trabajo.

### **1.5. Coordinación de las actividades de la auditoria interna con la auditoria externa.**

Esta coordinación puede resultar provechosa debido a que por este medio se obtendrá una mayor eficacia de las labores del auditor interno y de las del externo.

La coordinación del trabajo del auditor interno con el externo debe hacerse de forma cuidadosa para obtener las mayores ventajas para ambos, sin que los resultados lesionen el carácter independiente del auditor externo. A este respecto es conveniente tener en cuenta lo siguiente:

- a) El auditor externo debe asegurarse, por medio de las pruebas de observación que considere necesarias, de la eficacia del trabajo del auditor interno, como base para determinar el grado de confianza que merezca dicho trabajo.
- b) El auditor externo no debe comprometerse haciendo saber por adelantado qué cuentas, actividades o informaciones revisará, ni el alcance de tal revisión.
- c) Tanto el auditor interno como el externo deben conservar su propia identidad sin mezclarla ni aun temporalmente.

### **1.6. Diferencias entre auditoria interna y externa.**

#### **a) Por la posición:**

Auditoría externa:

Los códigos de ética profesional (también las disposiciones legales vigentes) de los institutos de censores de cuentas, prohíben que sus miembros puedan realizar una auditoría externa, en una empresa de la que no sean independientes.

Auditoría interna:

El auditor interno es un empleado de la empresa, dependiente de la misma.

#### **b) Por los objetivos perseguidos:**

Auditoría externa:

1. Expresar una opinión sobre los estados financieros examinados.

2. Sugerir al cliente procedimientos para la mejora y perfeccionamiento de su sistema de control interno.

Auditoría interna:

1. Función de asesoramiento.
2. Función de control.

**c) Por la utilidad:**

Auditoría externa:

1. Utilidad externa: Informe de auditoría.
2. Utilidad interna: Informe de auditoría y carta de recomendaciones.

Auditoría interna:

Tiene únicamente utilidad interna. Va dirigida a la propia empresa.

**d) Por la responsabilidad:**

Auditoría externa:

Al igual que la utilidad, la responsabilidad que se contrae debe cubrir las mismas vertientes, externa e interna.

Auditoría interna:

El auditor interno tiene únicamente responsabilidad interna con la empresa en que presta sus servicios.

**e) Por la sujeción a determinadas normas:**

Auditoría externa:

El auditor o el censor jurado de cuentas están sujetos al cumplimiento de determinadas normas de tipo ético y profesional:

- 1.- El código de ética profesional.
- 2.- Las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- 3.- Normas del correspondiente instituto.

Auditoría interna:

Por contrario, el auditor interno, y debido a que su responsabilidad está limitada únicamente a la empresa, no necesita acatar las normas estrictas que son de necesario cumplimiento para el auditor externo independiente.

**f) Por la periodicidad de su actuación:**



**Auditoría externa:**

Normalmente la auditoría externa de los estados financieros se realiza una vez al año. Es un trabajo discontinuo.

**Auditoría interna:**

El auditor interno, al ser empleado de la compañía, realiza un trabajo de tipo continuo o permanente, durante todo el año.

**g) Por el enfoque de su trabajo:****Auditoría externa:**

El auditor externo revisa y evalúa el sistema de control interno y, de acuerdo con su adecuación, determina el alcance de las pruebas que tendrá que realizar.

Examina básicamente los controles contables, que son los que le interesan en su verificación de los datos e informaciones contenidas en los estados financieros.

Su examen no tiene por objeto descubrir fraudes u otras irregularidades.

**Auditoría interna:**

El auditor interno examina tanto los controles contables como los administrativos, siendo su revisión de carácter mucho más amplio que la del auditor externo.

Debido a la mayor amplitud de su revisión del sistema de control interno y de sus comprobaciones, en su misión entra tanto el descubrimiento como la previsión de los fraudes.

Lógicamente se trata, en los dos casos, de una función de auditoría, es decir, de verificación y control, y en esta función confluyen con frecuencia el auditor externo y el interno.

Por ello, algunos casos prácticos de auditoría exponen situaciones que pueden plantearse a un auditor interno o a uno externo.

---

**2. Fundamentos de control interno.**

---

En la evolución histórica de las empresas ha tenido una remarcada importancia el hecho de que en el pasado los propietarios eran a su vez los directivos encargados de la gestión empresarial.

En tales circunstancias el control era ejercido por los propietarios-directivos, quienes ejecutaban las funciones directivas y supervisaban directa y personalmente el cumplimiento de las normas y directrices establecidas por ellos, tácita o explícitamente. Se producía lo que podríamos llamar el Autocontrol de la función directiva.

A medida que incrementa la complejidad de la empresa se fue imponiendo una división del trabajo que tenía por objeto la especialización de los empleados y sus funciones. Esto exigía una organización que adecuara los medios necesarios a la consecución de los fines deseados.

El crecimiento en el volumen e importe de las operaciones, la mayor dispersión de los activos y, en general, la descentralización de las actividades comerciales e incluso de fabricación han contribuido a un distanciamiento de la dirección en el control de las operaciones.

Todo esto exige la implantación de aquellos controles necesarios para conseguir que las responsabilidades delegadas por los propietarios y directivos se conserven íntimamente unidas a los mismos. De esta forma, pese a la complejidad de la organización empresarial, se pueden mantener y orientar las actuaciones de la empresa en el camino fijado para alcanzar los objetivos propuestos.

Pues bien, la dirección será en consecuencia, la responsable de administrar los activos o inversiones de los accionistas y de proveerles de información financiera adecuada y fiable, la cual en el ejercicio de esas funciones estará expuesta a riesgos muy importantes que mediante un sistema adecuado de control interno permitirá evitar o disminuirlos, proporcionando a la dirección una relativa tranquilidad en el desarrollo de su gestión. Por el contrario, la inexistencia o inadecuación de tal sistema de control interno incrementa los riesgos y complica enormemente la actividad directiva.

## 2.1. Concepto.

¿Qué comprende el control interno?, ¿Cuáles son sus características?

Respondiendo a estas cuestiones podemos decir que:

El control interno comprende el plan de organización, estructura, procedimientos y cualidades de personal de una empresa tendentes a proteger sus activos, asegurar la veracidad de los datos contables, promover la eficiencia de sus operaciones y asegurar el cumplimiento de las políticas y directrices emanadas de la dirección.

Teniendo en cuenta los objetivos mencionados se puede clasificar el control interno en:

a) Contable: Tendente a garantizar la protección de los activos y la validez de la información.

b) Operativo o administrativo: Orientado hacia la promoción de la eficiencia y a asegurar la adhesión a las disposiciones de la gerencia.

Esta clasificación no puede plantearse en términos absolutos pues, en ocasiones, los controles contables y operativos se superponen y confunden.

Sin embargo es evidente que la mayor preocupación existente hoy en día en las empresas se relaciona con el control interno contable, el cual constituye un paso previo al control interno operativo.

## 2.2. Elementos de control interno.

Aunque varían de una empresa a otra, ¿Cuáles pueden ser? Entre otros cabe destacar:

- a) Un plan de organización que proporciona una apropiada distribución funcional de la autoridad y responsabilidad.
- b) Un plan de autorizaciones, registros contables y procedimientos adecuados para proporcionar un buen control contable sobre el activo y el pasivo, los ingresos y los gastos.
- c) Unos procedimientos eficaces con los que llevar a cabo el plan proyectado,
- d) Un personal debidamente instruido sobre sus derechos y obligaciones que han de estar en proporción con sus responsabilidades.

Muchas veces se confunde el sistema contable con el sistema de control interno y, erróneamente se evalúa la bondad del sistema de control interno considerando exclusivamente las cualidades del sistema contable. Sí bien es obvio que una gran parte de los elementos de control interno se refiere al" sistema contable, aquél comprende otros elementos, ajenos a dicho sistema, que son igualmente importantes para evaluar su bondad. Muchas organizaciones modernas pueden funcionar con controles internos débiles, pero dejarán de operar si los sistemas de procesar las transacciones (sistemas contables) fallan. Puede suceder, y de hecho sucede, que muchas entidades tengan sistemas contables muy sofisticados y, sin embargo, tengan escaso o nulo control interno.

En resumen, podemos afirmar que el sistema contable forma parte de los elementos de control interno, pero un buen sistema de control interno no descansa solamente en un sistema contable.

### 2.3. Pautas de un buen control interno:

- a) Independencia de criterios: Para que el auditor interno sea realmente independiente de los elementos objeto de control es necesario que dependa del nivel adecuado dentro de la empresa. Este habrá de ser un nivel alto, pero no necesariamente el más alto posible, porque bajo determinadas circunstancias se logra una mayor eficacia dependiendo de un nivel menor. (por ejemplo, el auditor interno que examina los estados contables mensuales habrá de depender del consejo de administración o de la dirección general, pero no del director administrativo o contable, que es el responsable directo de producir dichos estados.
- b) Definición de objetivos: Es importante definir claramente y con un enfoque realista los objetivos de auditoría interna: si debe limitarse a la auditoría contable o comprender también la auditoría operativa; qué grado de énfasis debe darse a la evaluación del sistema y preparación de recomendaciones para mejorarlo; nivel de profundización en informática, entre otros.
- c) Campo de acción amplio: El campo de acción de la auditoría interna debe incluir a toda la empresa.
- d) Organización y métodos apropiados: Para lograr los objetivos enunciados la función de auditoría interna debe estar adecuadamente organizada. Cuando se justifica un departamento de auditoría interna es necesario usar métodos apropiados de supervisión del trabajo, con una adecuada programación de las tareas, la asignación y supervisión de colaboradores, la preparación y revisión de papeles de trabajo, entre otros.

### 2.4. Control interno y organigrama

Para que se lleve a cabo un buen sistema de control interno tiene que ir íntimamente relacionado con un organigrama de la empresa, con una división de funciones, entonces ¿Qué es lo que debe reflejar el organigrama? Pues la auténtica distribución de responsabilidades y líneas de autoridad, desde el personal responsable de hacer funcionar el sistema de control interno hasta la alta dirección. Las obligaciones de un conjunto de empleados deben estar atribuidas de tal forma que uno o varios de estos empleados, actuando individualmente, comprueben el trabajo de los otros.

Estas distribuciones de tareas pueden evitar irregularidades y falsificaciones contables reduciendo las posibilidades de conclusión.

Es fundamental que toda empresa de algún tamaño tenga una clara y bien planeada organización y que cada uno de sus miembros tenga un conocimiento apropiado de su función.

## 2.5. Objetivos de control interno.

Hasta ahora se han definido los propósitos básicos del control interno, sus elementos y pautas.

Con todos estos aspectos cabe plantearse ahora la siguiente pregunta: ¿Cómo se puede implantar y alcanzar un buen sistema de control interno?:

Definido un objetivo (por ejemplo, lograr un nivel de calidad X para un producto determinado), es necesario instalar un sistema que comprenda las técnicas y procedimientos necesarios para el logro de tal fin (en relación con el ejemplo anterior podrían ser: definición de un proceso productivo determinado, mediciones en los productos obtenidos, entre otros).

Un sistema de control interno debe, por tanto, comprender un conjunto de técnicas necesarias para lograr determinados objetivos de control interno. Cabe, en consecuencia, definir en primer lugar cuáles son dichos objetivos para luego identificar las técnicas necesarias para su consecución.

Partiendo de los objetivos básicos de control interno (salvaguarda de activos y fiabilidad de la información) hemos identificado cinco objetivos de control genéricos aplicables a la totalidad de las organizaciones empresariales, diferenciándolos en dos grandes grupos:

En primer lugar, los cuatro primeros objetivos, denominados objetivos generales, que tratan de la autorización, clasificación, verificación y evaluación y protección física de los activos. El quinto objetivo, considerado como un objetivo operativo de control interno, trata del proceso de las transacciones a través de los sistemas contables.

## 2.6. Técnicas de control interno.

El uso de los objetivos de control es una herramienta de gran utilidad, ya que permite identificar, a nivel de detalle, cuáles son las técnicas necesarias que permiten lograr tal o cual objetivo y, en todo caso, cuál es el riesgo que se corre por no contar con esas técnicas de control.

¿Cómo se clasifican las técnicas de control interno? Básicamente en dos grupos:

- Técnicas de Prevención: Destinadas a proporcionar una seguridad razonable de que únicamente se reconocen y procesan transacciones válidas: Entre otras podemos citar: Autorización de todas las transacciones, doble verificación de los datos introducidos en el ordenador, segregación y rotación de funciones.
- Técnicas de Descubrimiento: Tendentes a proporcionar certeza razonable de que se descubren los errores e irregularidades; Como ejemplos podemos señalar: Control de los lotes en el proceso de las transacciones, Inventarios físicos de las existencias, utilización de documentación prenumerada, auditoría interna, entre otros.

Los ejemplos citados son únicamente ilustrativos de los dos tipos de técnicas de control interno. La lista potencial de técnicas de control podría ser muy amplia.

Las empresas deben establecer racionalmente las técnicas de control interno en función de sus necesidades y objetivos. Indudablemente, sería engorroso e inútilmente costoso que una entidad instalara todas las técnicas que se conocen o pueden imaginarse.

En el establecimiento de los controles internos, como en toda actividad empresarial, deben existir unos objetivos claramente definidos, los cuales deben intentar alcanzarse mediante la utilización de los recursos disponibles, a menudo escasos.

## 2.7. Estudio y evaluación del sistema de control interno.

Hasta ahora hemos visto que es un control interno, como se elabora un buen control interno, pero ¿Cómo sabremos si es o no fiable?

Desde un punto de vista práctico existen dos métodos para determinar el grado de fiabilidad de un sistema de control interno:

- Cuestionario base.
- Representación gráfica o diagrama de flujo.

### a) Cuestionario sobre control interno.

Se pueden definir como cuestionarios de revisión que se utilizan al efectuar el examen de los procedimientos de contabilidad operativos y de control interno con el fin de determinar la extensión de los medios de control en vigor y la protección que existe para los distintos activos y las funciones relacionadas con los mismos.

Normalmente estos cuestionarios no cubren todos los aspectos que pueden presentarse en la práctica y será necesario tener en cuenta, en cada caso, otros aspectos peculiares de la situación de que se trate.

**b) Representación gráfica del sistema.**

Como segundo método de análisis de un ciclo de transacciones, en cuanto a la evaluación de los controles aplicables al mismo, nos serviremos de la representación gráfica de ese ciclo, que nos permitirá realizar un adecuado análisis de los puntos de control que tiene el sistema en sí, así como de los puntos débiles del mismo que nos indican posibles mejoras en el sistema.

¿En qué consiste dicha representación? ¿Cuál va a ser el objeto de la misma? ¿Qué forma va a adoptar? Vamos a intentar dar respuesta a cada una de estas cuestiones:

Se trata de la representación gráfica del flujo de documentos, de las operaciones que se realicen con ellos y de las personas que intervienen en dichas operaciones, considerando la ejecución completa de un ciclo de transacciones.

Esencialmente, la mayor eficacia del diagrama de flujo se demuestra en el caso de ciclos que comprenden un gran volumen de transacciones que son repetitivas en la mayoría de los casos, como suele ser el sistema de ventas en una empresa de productos de consumo o el de nóminas en la generalidad de las empresas. En el caso de operaciones individualizadas, como las compras de bienes de inversión o contratos de venta específicos, la representación gráfica puede no resultar eficaz, aunque entonces la misma peculiaridad de la operación hace que el control de la dirección sobre la misma se encuentre acentuado.

**Tema demo de la especialidad de Administración de Empresas.**

**Esta demostración es un tema incompleto. epOnline**

epOnline