

UNIVERSIDAD DE VALPARAISO

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESCUELA DE AUDITORIA

ANALISIS DE LAS RELACIONES ENTRE LA
AUDITORIA INTERNA Y LA AUDITORIA
EXTERNA

MEMORIA PAR OPTAR AL TITULO
DE CONTADOR AUDITOR

ALUMNA:

Carla Ximena Canave Castro

Profesor Guía:

LEONCIO UERRA COJINA

Profesor Informante:

ALEXIS AHUMADA

Valparaíso - Chile

1993

211

UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

2173

ANALISIS DE LAS RELACIONES ENTRE LA
AUDITORIA INTERNA Y LA AUDITORIA
EXTERNA

MEMORIA PARA OPTAR AL TITULO
DE CONTADOR AUDITOR

Alumna :

CARLA XIMENA CANAVE CASTRO

Profesor Guía :

LEONCIO URRRA COLINA

Profesor Informante :

ALEXIS AHUMADA

VALPARAISO - CHILE

1993

Al terminar una etapa de mucho sacrificio y esfuerzo, quiero dar mis más sinceros agradecimientos y cariño a mis padres y hermanas que con gran dedicación me han apoyado en todo momento y en especial a mi querido primo Leo, los cuales han permitido que todo este trabajo llegue a feliz término.

INDICE

	Pag.
CAPITULO 1	
1. INTRODUCCION	1
CAPITULO 2	
2. AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA.	
2.1 GENERALIDADES	5
2.2 DEFINICION GENERAL DE AUDITORIA	7
2.3 CLASIFICACIONES DE AUDITORIA	
2.3.1 CLASIFICACION SEGUN LA NATURALEZA DEL OBJETO A EVALUAR	15
2.3.2 CLASIFICACION SEGUN LA DEPENDENCIA LABORAL DEL SUJETO	16
2.4 DEFINICIONES DE LAS AUDITORIAS MENCIONADAS	
2.4.1 SEGUN LA NATURALEZA DEL OBJETO	
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	17
AUDITORIA OPERATIVA	18
2.4.2 SEGUN LA DEPENDENCIA DEL SUJETO	
AUDITORIA EXTERNA	19
AUDITORIA INTERNA	21
2.4.3 UN SUPUESTO PREVIO NECESARIO	23
2.5 CUADRO COMPARATIVO ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA	25
2.6 EL CONTROL INTERNO	
2.6.1 SU IMPORTANCIA EN LA RELACION	26
2.6.2 DEFINICION DE CONTROL INTERNO	27
2.6.3 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	28

2.6.4	LOS ELEMENTOS COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO	28
-------	---	----

CAPITULO 3

3. LA RELACION ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

3.1	NECESIDAD DE ESTA RELACION. COMO NACE	30
3.2	LAS NORMAS Y ESTA RELACION LO QUE DICEN LAS NORMAS DE AUDITORIA EXTERNA	33
	LO QUE DICEN LAS NORMAS DE AUDITORIA INTERNA	37
3.3	LA COORDINACION. COMO SE ESTABLECE	49
3.4	LA COOPERACION MUTUA	51
3.5	FORMAS DE COOPERACION	55

CAPITULO 4

4. ANALISIS Y CONCLUSIONES DE ESTA RELACION

4.1	ANALISIS DE LA RELACION	59
4.2	VENTAJAS DE ESTA RELACION VENTAJAS PARA LOS AUDITORES EXTERNOS	61
	VENTAJAS PARA LA UNIDAD DE AUDITORIA INTERNA	62
4.3	IMPORTANCIA DE LA RELACION	63

CAPITULO 5

5.	CONCLUSIONES FINALES	65
----	----------------------	----

BIBLIOGRAFIA	69
---------------------	-----------

CAPITULO 1

INTRODUCCION

Ante la creciente expansión experimentada por las empresas este último tiempo, con el consecuente aumento de sus actividades y operaciones, que muchas veces se ha traducido en la diversificación a otros rubros y la creación de sucursales y filiales y ante la imposibilidad de los administradores de poder distribuir su tiempo en controlar tan variada diversidad de actividades de sus empresas, estos han tomado conciencia de la necesidad de delegar parte de sus funciones de control en una persona profesional altamente calificada que lo asesore, que es el Auditor Interno.

En consecuencia, la actividad profesional del auditor interno se ha visto fuertemente fortalecida este último tiempo, con la creación de cada vez más unidades de Auditoría Interna en las empresas que se han expandido o simplemente han tomado conciencia de la necesidad de contar con una unidad asesora independiente dentro de la organización, que asesore al administrador en la evaluación de los controles y de las operaciones, para así ellos dedicar su tiempo a

la administración.

Pero este aumento de unidades de auditoría interna en las organizaciones da origen a un elemento que no se ha considerado su importancia, que es la relación de éstos con los auditores externos. Si bien este tema se encuentra en las normas de auditoría es poca la información que hay al respecto y no se ha analizado en detalle.

El presente trabajo no pretende hacerlo, pues creo hay personas con más autoridad profesional que deben abordarlo. Esta investigación tiene por objetivo exponer y analizar la poca información que hay al respecto, dando cuando es posible mi opinión personal basada en los conocimientos adquiridos durante el transcurso de mi carrera.

Para este objetivo, en el Capítulo 2 de este trabajo damos un marco conceptual necesario para abordar el tema. Primero decimos el porque de la necesidad de este marco conceptual previo y en qué consiste. Luego, empezamos a describir este marco, dando una breve reseña histórica de la auditoría para proseguir con una definición general de ella como introducción. A continuación entregamos dos tipos de clasificaciones y sus fundamentos. Posteriormente entregamos las definiciones de cuatro auditorías que son las que nos interesan, siguiendo las

clasificaciones entregadas, hacemos un breve análisis de las definiciones. Seguimos con un cuadro comparativo que analiza los elementos de auditoría interna y externa. Terminamos este capítulo con el control interno, su definición, objetivos y elementos y su importancia en la relación.

El Capítulo 3 es uno de los mas importantes, pues en él abordamos la relación entre auditoría interna y externa. Primero analizamos la necesidad de esta relación y como nace, hablando de la necesidad del auditor externo de evaluar el control interno. A continuación citamos y analizamos lo que dicen las Normas de Auditoría tanto de auditoría interna y externa, destacando la importancia de la auditoría interna en la evaluación del control interno que debe hacer el auditor externo. Seguimos analizando la necesidad de coordinar esta relación y como se establece ésta. Posteriormente hablamos de como ésta coordinación se traduce en una cooperación mutua. Terminamos este capítulo analizando las formas de cooperación.

En el Capítulo 4 hacemos un análisis de la relación y sacamos algunas conclusiones. Primero analizamos esta relación entre auditoría interna y externa. Posteriormente concluimos en las ventajas de ella, tanto para la auditoría interna y externa.

Terminamos este capítulo destacando la importancia de ésta.

Finalizamos este trabajo con el Capítulo 5 donde establecemos las conclusiones finales, destacando la importancia de la unidad de auditoría interna, lo importante de la confianza del auditor externo para la unidad de auditoría interna y la importancia de esta última para la empresa y sus consecuentes beneficios.

CAPITULO 2

AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

2.1. GENERALIDADES

El tema del presente trabajo es analizar las "Relaciones entre la Auditoría Interna y Externa", tratando de ubicarnos en la posición del auditor interno, situándonos en su perspectiva dentro de una organización. Pero para ello es necesario ponernos de acuerdo en que entendemos por Auditoría Interna, su definición y concepto, las normas y principios por los cuales se rige su acción profesional, y cuál es su ámbito de acción dentro de la auditoría en general. Para poder establecer esta relación, también debemos saber que es la Auditoría Externa, su concepto y definición, sus normas y principios, su ámbito de acción. Y lo más importante, que tienen de común y cuales son las diferencias de ambas.

Para ello daremos el concepto y las definiciones de aceptación general para cada una de ellas y analizaremos brevemente los elementos de estas definiciones. También las de otros tipos de auditorías que se vinculan o relacionan con ellas, especialmente la Auditoría de Estados Financieros y la Auditoría Operativa.

Debemos saber que las diferencias y similitudes de las dos auditorías se derivan de una clasificación que se fundamenta en la dependencia del sujeto (auditor). El ámbito de acción nos lleva a otra clasificación muy importante que se basa en la naturaleza del objeto a auditar y que creo es necesario analizar para establecer un marco conceptual general.

Pero hay otro punto muy importante para poder entender la relación en estudio, que es Control Interno. Este es un elemento fundamental en esta relación, y por lo tanto debemos también saber que entendemos por control interno y cuales son sus elementos. Para ello daremos una breve mirada a su concepto, definición y elementos.

2.2. DEFINICION GENERAL DE AUDITORIA

Antes de entregar una definición general de Auditoría haremos una breve reseña histórica de ella.

Historia y Desarrollo de la Auditoría

Existe la evidencia de que alguna especie de auditoría se practicó en tiempos remotos. El hecho de que los soberanos exigieran el mantenimiento de las cuentas de su residencia por dos escribanos independientes, pone de manifiesto que fueron tomadas algunas medidas para evitar desfalcos en dichas cuentas. A medida que se desarrolló el comercio, surgió la necesidad de las revisiones independientes para asegurarse de la adecuación y fiabilidad de los registros mantenidos en varias empresas comerciales. La auditoría como profesión fue reconocida por primera vez bajo la ley Británica de Sociedades Anónimas de 1862 y el reconocimiento general tuvo lugar durante el período de mandato de la ley: "Un sistema metódico y normalizado de contabilidad era deseable para una adecuada información y para la prevención del fraude". También reconocía "... una aceptación general de la necesidad de efectuar una revisión independiente de las cuentas de las pequeñas y grandes empresas". Desde

1862 hasta 1905, la profesión de la auditoría creció y floreció en Inglaterra, y se introdujo en los Estados Unidos hacia 1900. En Inglaterra se siguió haciendo hincapié en cuanto a la detección del fraude, pero la auditoría en los Estados Unidos tomó un camino independiente lejos de la detección del fraude como objetivo primordial de la auditoría. En 1912 Montgomery dijo : En los que podrían llamarse los días en los que se formó la auditoría, a los estudiantes se les enseñaban que los objetivos primordiales de ésta eran :

- 1- La detección y prevención del fraude.
- 2- La detección y prevención de errores, sin embargo, en los siguientes hubo un cambio decisivo en la demanda y el servicio, y los propósitos actuales son:

- a) El cerciorarse de la condición financiera actual y de las ganancias de una empresa.

- b) La detección y prevención del fraude, siendo éste un objetivo menor.

Este cambio en el objetivo de la auditoría continuó desarrollándose no sin oposición, hasta aproximadamente 1940. En este tiempo "existía en cierto grado de acuerdo en que el auditor podría y debería no ocuparse primordialmente de la detección del fraude".

El objetivo primordial de una auditoría independiente debe ser la revisión de la posición financiera y de los resultados de operación como se indica en los estados financieros del cliente, de manera que pueda ofrecerse una opinión sobre la adecuación de estas presentaciones a las partes interesadas.

Paralelamente al crecimiento de la auditoría independiente de los Estados Unidos, se desarrollaba la auditoría interna y del Gobierno, lo que entró a formar parte del campo de la auditoría. A medida que los auditores independientes se apercibieron de la importancia de un buen sistema de control interno y su relación con el alcance de las pruebas a efectuar en una auditoría independiente, se mostraron partidarios del crecimiento de los departamentos de auditoría dentro de las organizaciones de los clientes, que se encargarían del desarrollo y mantenimiento de buenos procedimientos del control interno, independientemente del departamento de contabilidad general. Progresivamente, las compañías adoptaron la expansión de las actividades del departamento de auditoría interna hacia áreas que están más allá del alcance de los sistemas contables. En nuestros días, los departamentos de auditoría interna son revisores de todas las fases de las corporaciones, de las que las

operaciones financieras forman parte.

La auditoría gubernamental fue oficialmente reconocida en 1921 cuando el Congreso de los Estados Unidos estableció la Oficina General de Contabilidad.

Esta ley es la que investiga todos los asuntos relativos a los cobros, pagos y aplicación de los fondos públicos. Legislaciones posteriores ampliaron y clarificaron su autoridad auditora, particularmente con respecto a las corporaciones del gobierno, pero la ley de 1921 sentó la base primaria para el amplio alcance de la auditoría yendo más allá de la contabilidad, asuntos financieros y cumplimiento legal.

Después de dar a conocer una breve reseña histórica acerca de la Auditoría debemos situarnos en un punto fundamental.

¿ Qué es la Auditoría ?

Daremos respuesta a esta interrogante citando a modo de ejemplo estas definiciones, en donde los respectivos autores tienen su propio punto de vista acerca de la Auditoría, opiniones que son valederas y respetadas.

- " La Auditoría consiste en el examen objetivo

de la contabilidad acompañado de un dictamen competente acerca de la situación financiera y de los resultados de las operaciones de la negociación del cliente". (Arthur Holmes).

- " Auditoría en un sentido amplio, equivale a examen (o revisión) efectuado por alguien independiente de la elaboración de los elementos objetos del examen.

Cualquier aspecto de la empresa es susceptible de Auditoría, y hay tantas formas de ella como áreas pueden ser objeto de revisión.

El examen efectuado le proporciona al auditor las evidencias para que pueda emitir su informe que resuma su opinión sobre los elementos revisados. Dicho informe constituye en consecuencia, la conclusión del trabajo de Auditoría". (Santiago Lazzatti).

- "Auditar es el proceso de acumular y evaluar evidencia, realizado por una persona independiente y competente acerca de la información cuantificable de, una entidad económica específica, con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información

cuantificable y los criterios establecidos".
(J.A. Cachin).

Como una forma de englobar en una sola definición lo dicho anteriormente por los respectivos autores, podemos decir en términos generales que:

La Auditoría es un proceso crítico y sistemático de evaluación y control al servicio de la empresa, que tiene por objeto emitir una opinión fundada respecto de las diversas materias sometidas a su consideración, apoyándose para tal efecto, en disciplinas tales como Administración, Economía, Finanzas y Contabilidad; como asimismo, en un conjunto de Normas y Principios que regulan su acción y promueven su eficiencia.

De esta definición podemos obtener tres características de la auditoría, que son :

- proceso
- crítico
- sistemático

Es un proceso por que es una actividad consciente que debe cumplir etapas, es decir, tiene un inicio, una ejecución y un final.

Es crítico porque debe contener juicios objetivos e imparciales acerca de la materia sometida a su consideración.

Es sistemático porque comprende un todo coherente, ya sea principios, normas, etc. Y también por cuanto se debe seguir una metodología para alcanzar el fin propuesto.

De esta definición se desprende además que la auditoría es un examen al decir que es un "proceso de evaluación y control", examen que implica un proceso de revisión, es decir, involucra una acción.

También de aquí se desprende que ella tiene un propósito al decir que "tiene por objetivo emitir una opinión".

Además, esta definición establece que la auditoría se debe regir por normas y principios que regulen su acción.

Está implícito en ésta definición la existencia de un sujeto que realiza la evaluación y también la existencia de un objeto que es la "materia sometida" a revisión.

También podemos decir que:

"la Auditoría es un proceso de revisión (la acción) efectuado por la persona del auditor (el sujeto) sobre un algo sometido a su consideración (el objeto) con el objetivo de emitir una opinión sobre ese algo (el propósito)".

Separando esta definición en sus elementos podemos decir que:

La auditoría es una acción	el proceso de revisión
Efectuada por un sujeto	la persona del auditor
Sobre un objeto	el algo (est. finan, operación, proceso)
Con un propósito	emitir una opinión

2.3. CLASIFICACIONES DE AUDITORIA

La Auditoría se interesa en la revisión de la forma en la cual los acontecimientos de los negocios han sido evaluados y comunicados. También está interesada en la revisión de la adecuacidad y confiabilidad de los sistemas de información de gerencia o dirección y de los procedimientos operativos. En resumen, el campo de la auditoría comprende todas las funciones de revisión y obviamente, más de un grupo de profesionales están interesados en auditoría y en la conducción de auditorías.

2.3.1. Clasificación según la Naturaleza del objeto a evaluar

¿ Qué evalúa la Auditoría ?

Esta pregunta nos lleva a una primera clasificación de la auditoría basada en la naturaleza del objeto a evaluar. Esta clasificación es bastante amplia, pero nosotros mencionaremos aquellas auditorías que nos interesan para nuestro trabajo y por lo tanto consideraremos sólo dos de ellas.

- Auditoría de Estados Financieros
- Auditoría Operativa

Esta clasificación establece una diferencia en el objeto a evaluar por cada una :

La Auditoría de Estados Financieros evalúa la razonabilidad de los saldos de los Estados Financieros.

La Auditoría Operativa evalúa la gestión del ente.

2.3.2. Clasificación según dependencia laboral del sujeto

¿ Quién efectúa la Auditoría ?

La auditoría la efectúa la persona independiente que es el auditor. Pero esta independencia esta referida a la actitud objetiva que debe tener el auditor para evaluar, pero puede existir dependencia, la que nos lleva a una segunda clasificación, que se basa en la dependencia laboral del auditor frente al ente a auditar.

- Auditoría Externa

- Auditoría Interna

El Auditor Externo tiene una independencia laboral del ente auditado.

El Auditor Interno tiene dependencia laboral

respecto al ente, lo que no significa que no pueda tener una actitud de independencia de la materia a auditar.

2.4. DEFINICIONES DE LAS AUDITORIAS MENCIONADAS

Primero abordaremos las definiciones de las auditorías de la primera clasificación y posteriormente daremos las definiciones de la segunda clasificación.

2.4.1. Definiciones Según la naturaleza del objeto

AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Para dar esta definición, tomaremos la que se da en la NAGA N°1 emitido por el INCPA, aún cuando hay muchas más, por ser esta dada por el organismo rector de auditoría en Chile.

"La Auditoría de Estados Financieros es el procedimiento seguido por el auditor para cerciorarse de la razonabilidad con que los Estados Financieros presentan las situaciones financieras a una fecha determinada y los resultados del período finalizado en esa fecha, como así mismo de su conformidad con

los principios contables generalmente aceptados y de la uniformidad con que se han aplicado tales principios entre un ejercicio y otro. Con el objeto de expresar una opinión fundada e independiente sobre dichos estados".

AUDITORIA OPERATIVA

Tomaremos la definición dada por el profesor Leoncio Urra extraída de la cátedra de Auditoría Operativa.

"La Auditoría Operativa es una técnica de control, que consiste en el examen crítico y sistemático de todo o parte de una empresa, realizado de acuerdo con el ordenamiento vigente, con el objeto de verificar la Eficiencia, Eficacia y Economicidad de la gestión administrativa en el cumplimiento de los fines que le son propios y en la obtención de las metas programadas".

De las definiciones dadas, se desprende con

claridad las diferencias en cuanto al objetivo, aún cuando puedan aplicar procedimientos y técnicas similares. En el primer caso interesan ciertos Estados en tanto reflejan una óptica financiero contable y un apego a normas de aceptación general, con énfasis en la protección de activos y en la corrección de las cifras. En el segundo caso se busca conocer y mejorar la calidad de la administración desde una perspectiva global, con la intención de colaborar y mejorar la gestión.

2.4.2 Definiciones Según la Dependencia del Sujeto

AUDITORIA EXTERNA

La definición de Auditoría Externa es la misma dada para Estados Financieros, ya que la labor fundamental de los auditores externos es la auditoría de estados financieros, aún cuando pueden realizar otros tipos de exámenes. La auditoría de estados financieros debe ser siempre realizada Auditores Externos para garantizar la independencia de este examen.

En todo caso a modo de ejemplo daremos la definición de Montgomery.

"La Auditoría Externa es un examen

practicado por un auditor independiente que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los P.C.G.A., de estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas".

AUDITORIA INTERNA

Para dar una definición haremos una fusión de las definiciones dadas en la Declaración de Responsabilidades y en las Normas de Auditoría Interna ambas emitidas por el Instituto de Auditores Internos.

Son las mismas, sólo con pequeñas diferencias que solucionaremos complementando ambas definiciones en una sola.

"La Auditoría Interna es una función de evaluación independiente dentro de una organización que examina y califica sus operaciones como un servicio a la misma. Su objetivo es ayudar a los miembros de la organización en la efectiva delegación de sus responsabilidades e incluye la promoción de un control efectivo a un costo razonable. Su alcance abarca el examen y la evaluación de la adecuación y de la efectividad del sistema de control interno de la organización y del eficaz cumplimiento de las responsabilidades asignadas. Para este fin les proporciona análisis, evaluaciones, recomendaciones, sugerencias e información sobre las actividades auditadas".

De las definiciones entregadas se desprenden ciertas diferencias respecto de los elementos y los objetivos que ellos contienen.

La Auditoría Externa tiene como finalidad y responsabilidad examinar y expresar una opinión acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros de cierta organización a una fecha determinada y por un período de tiempo limitado. Su trabajo se basa en acontecimientos pasados y en la exactitud histórica de las operaciones ya sucedidas y registradas.

El objetivo de la Auditoría Interna es principalmente proporcionar una asesoría a los niveles directivos superiores sobre el cumplimiento de las normas de control interno y sobre los procedimientos utilizados para tal efecto, así todos los estudios realizados por ella están orientados a crear sugerencias constructivas y recomendaciones encaminadas a obtener eficiencia y eficacia en la utilización de los recursos de la organización. Utiliza las operaciones pasadas sólo como base para recomendar mejoras, generalmente trabaja con las operaciones de cada día pensando en el futuro de la organización.

2.4.3 Un Supuesto Previo Necesario

De las definiciones dadas anteriormente de los cuatro tipos de auditorías, se desprende que si bien ellas pueden aplicar similares técnicas y procedimientos, tienen diferencias importantes. De las definiciones de Auditoría de Estados Financieros y Auditoría Operativa vimos que ellas tenían claras diferencias. Lo mismo se desprende de las definiciones de Auditoría Externa e Interna, es decir, éstas también tienen claras diferencias y más adelante se muestra un cuadro de ellas.

Pero aquí puede surgir una interrogante que debemos aclarar. ¿ Existe diferencia entre Auditoría de Estados Financieros y Auditoría Externa?, ¿ Hay diferencia entre Auditoría Operativa y Auditoría Interna?. Debemos decir que sí, y de las definiciones entregadas se pueden obtener estas diferencias. La Auditoría Externa tiene diferencias con la Auditoría de Estados Financieros y esta última es parte de las actividades de la primera, pudiendo la Externa extenderse a otros tipos de auditoría, como la Tributaria y también la Operativa. La Auditoría Interna también se diferencia de la Auditoría

Operativa, pues esta última no sólo evalúa las operaciones sino también la gestión administrativa, función que también podría realizar la Auditoría Externa, en cambio la Auditoría Interna nace como una revisión de controles pudiendo abarcar la Auditoría Operativa, que es hacia ella donde tiende en la actualidad.

Para este trabajo haremos un supuesto necesario obviando un poco estas diferencias. Si bien la Auditoría Externa puede realizar otras Auditorías consideraremos que ella hace básicamente Auditoría de Estados Financieros. Y si bien la Auditoría Interna tiene diferencias con Auditoría Operativa consideraremos que la actividad de Auditoría Interna tiene inserta la Auditoría Operativa.

2.5. CUADRO COMPARATIVO ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

Para una mejor comprensión de las diferencias entre la Auditoría Interna y Externa, presentamos a continuación un cuadro de análisis y comparación de los elementos componentes de las definiciones, descrito por E.Fowler Newton.

ELEMENTOS	AUDITORIA EXTERNA	AUDITORIA INTERNA
Sujeto	Auditor Independiente	Auditor Interno, funcionario de la empresa
Acción y objeto habitual	Examen de estados financieros	Examen de la gestión del ente
Propósito habitual	Opinar sobre los estados financieros	Promover mejoras en la gestión del ente
Informe Principal	Dictamen	Recomendaciones para mejorar la gestión
Grado de Independencia	Más amplio	Menos Amplio
Intereses Servidos	La empresa y el público en general	La empresa
Responsabilidad	Profesional, civil y/o penal	Laboral
Número de áreas oper. alcanzadas por el examen durante un período	Mayor	Menor
Intensidad de los trabajos sobre cada área	Generalmente menor	Generalmente mayor
Trabajo	Periódico	Continuo

2.6. EL CONTROL INTERNO

El control interno se ha reconocido desde hace mucho tiempo como fundamental e indispensable en la Auditoría moderna. Este reconocimiento surgió gradualmente en las primeras épocas de la profesión, conforme los auditores fueron descubriendo que en la práctica pocas veces es necesario examinar todas las transacciones para lograr sus objetivos. Recientemente se ha profundizado en el estudio del control interno y su relación con la auditoría en parte como resultado de los avances logrados por los administradores profesionales y por los especialistas en computación electrónica, en la cibernética y en la tecnología del control.

2.6.1 Su Importancia en la Relación

El Control Interno tiene una importancia fundamental en la relación que se establece entre la Auditoría Interna y Externa, por lo tanto, es necesario antes de entrar a analizar esta relación, el que nos detengamos a comprender el concepto de Control Interno, sus elementos y objetivos.

Para la Auditoría Externa la evaluación del

Control Interno es parte de sus normas y es fundamental esta evaluación, para establecer el grado de confianza en los controles en que desea apoyarse para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de sus procedimientos.

Para la Auditoría Interna la evaluación del Control Interno es parte de su objetivo, ya que su examen debe abarcar la evaluación de la adecuación y efectividad del sistema de Control Interno de la organización.

2.6.2 Definición de Control Interno

Tomaremos la definición dada por el INCPA en su NAGA No.1 :

"El Control Interno administrativo contable es el plan de organización y la aplicación de métodos y procedimientos descritos para un ente, cuyo objetivo principal es salvaguardar activos y proveer la confiabilidad y exactitud de la información contenida en los registros contables, como también promover la eficiencia en las operaciones y la adhesión a las políticas, metas y objetivos establecidos por la dirección del ente."

2.6.3. Objetivos del Control Interno

Los objetivos básicos que debe perseguir un sistema de control interno y que se desprenden de la definición dada, son :

- Protección de activos.
- Obtención de información confiable y adecuada.
- Promoción de la eficiencia operativa.
- Estimular la adhesión a las políticas de la dirección.

2.6.4. Los Elementos Componentes del Control Interno

Los elementos componentes básicos de un sistema adecuado de control interno son los siguientes :

- El Plan de Organización que provee una segregación apropiada de las responsabilidades funcionales.
- Un Sistema de Autorizaciones y de Procedimientos de Registro adecuados para proporcionar un control contable razonable sobre el activo, pasivo, ingresos y gastos.

- **Prácticas Adecuadas** que deben seguirse en el desempeño de los trabajos y funciones de cada uno de los departamentos de la organización.

, - **La Calidad del Personal** en relación con sus responsabilidades.

CAPITULO 3

LA RELACION ENTRE AUDITORIA INTERNA Y EXTERNA

3.1. NECESIDAD DE ESTA RELACION. COMO NACE

Esta relación o vínculo de la auditoría interna con la externa, tiene su nacimiento en la existencia de una unidad de auditoría interna en una organización y de la necesidad de que la auditoría externa tome en consideración el trabajo efectuado por ésta para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de su propio trabajo. La Auditoría Externa deberá evaluar dicho trabajo para ver en que medida se puede apoyar en él y también debe ver en que forma la Auditoría Interna lo puede ayudar en su propio trabajo.

Podemos darnos cuenta que existe un elemento común en ambos, que es la **EVALUACION DEL CONTROL INTERNO**. Para la Auditoría Externa es una norma la evaluación del Control Interno ya que esto le permite determinar el alcance de sus procedimientos. Y no hay que olvidar que dentro del campo de acción de la Auditoría Interna se encuentra el examen y evaluación de la adecuación y efectividad del Control Interno, es decir, revisar su eficacia con el propósito de determinar si esta funcionando como se desea.

Si la Auditoría Interna ha evaluado con anterioridad el Control Interno, ¿Porqué es necesario evaluarlo nuevamente?, aún cuando el objetivo haya sido distinto los procedimientos empleados son similares. Además, debemos considerar que la Auditoría Interna realiza otros trabajos en el ámbito financiero contable, como ejemplo el examen de transacciones, la revisión de controles, observación y verificación de inventarios, arqueos de caja, circularización de cuentas bancarias y de cuentas por cobrar a clientes, etc. trabajos que podrían ser de mucha utilidad para los auditores externos.

Si el Auditor Externo no considera el trabajo efectuado por el Auditor Interno, puede llegar a producirse una duplicidad de esfuerzos innecesarios y costos que se podrían evitar si se estableciera una cooperación mutua. Debemos decir que para los Auditores Externos podría reducirse en gran medida el tiempo empleado en su trabajo, si confía en el trabajo realizado por los Auditores Internos. Y para estos últimos, la confianza depositada en su trabajo y la consecuente reducción de tiempo de los Auditores Externos, podría traducirse en una importante reducción de costos para su empresa.

A manera de conclusión, podemos decir que el hecho de que exista una Unidad de Auditoría Interna en

una organización, es lo que da origen a esta relación, la que es necesario coordinar con el fin de evitar la duplicidad de esfuerzos y costos innecesarios. Esto último es lo que hace necesaria esta relación que puede ser muy ventajosa para ambos.

Por esta misma razón es que el auditor externo no puede desestimar el trabajo realizado por la unidad de auditoría interna, por que le quitaría a esta la confianza y credibilidad por parte de la dirección de la empresa, ya que estaría desautorizando el trabajo efectuado por la unidad. Por el contrario el hecho de tomar en consideración su trabajo le estaría dando apoyo en su gestión frente a la dirección.

3.2. LAS NORMAS Y ESTA RELACION

Lo que dicen las Normas de Auditoría Externa

Este vínculo que se establece entre la Auditoría Interna y Externa puede tener un efecto importante en el alcance del examen realizado por el auditor externo.

El Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) analiza y define normas para efectos de esta relación, en el examen de auditoría externa en su declaración SAS (STATEMENT ON AUDITING STANDARDS)

No 9.

El párrafo 1 establece:

"El trabajo de los auditores internos no puede ser sustituido por el trabajo del auditor externo; sin embargo, el auditor externo debe considerar los procedimientos efectuados por el auditor interno para la determinación de la naturaleza, oportunidad y extensión de sus propios procedimientos de auditoría."

Aquí establece que si bien el trabajo no puede ser sustituido o reemplazado, el auditor externo debe tomar en cuenta el trabajo realizado por los auditores

internos.

En los párrafos 2 y 3 se refiere al estudio y evaluación del control interno contable, que realiza el auditor interno y a la consideración que debe hacer de este trabajo, el auditor externo cuando deba efectuar su propia evaluación y estudio del control interno contable como un nivel de control más elevado e independiente.

El párrafo 4 del SAS No 9 señala:

"El auditor externo debe adquirir un entendimiento de la función de auditoría interna, debido a que se relaciona con su estudio y evaluación del control interno contable. El trabajo realizado por los auditores internos puede ser un factor en la determinación de la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos del auditor externo."

Podemos deducir de los párrafos anteriores que el auditor externo debe:

- a.- Adquirir un entendimiento de la función de auditoría interna, por la relación con su estudio y evaluación del control interno.
- b.- Considerar los procedimientos efectuados por los auditores internos.

El SAS No 9 se explaya un poco más en los dos aspectos que debe considerar el auditor externo. Respecto a la competencia y objetividad, los párrafos 6 y 7 señalan lo siguiente:

"Cuando se considere la competencia de los auditores internos, el auditor externo deberá investigar las cualidades del personal de auditoría interna, que incluyen por ejemplo, considerar las prácticas del cliente para la contratación, entrenamiento y supervisión del personal de auditoría interna."

Al hablar de competencia, el auditor externo deberá cerciorarse de que el personal de auditoría interna posee habilidades y competencia especializadas, las cuales se adquieren a través de la combinación de la educación general, del conocimiento técnico obtenido mediante el estudio de cursos formales que concluyan con un examen para calificar aptitudes, así como de la experiencia práctica bajo la supervisión apropiada.

"Cuando se considere la objetividad de los auditores internos, el auditor externo deberá considerar el nivel organizacional al que los

auditores internos informan sobre los resultados de sus trabajos y el nivel organizacional al que ellos informan administrativamente."

El auditor externo debe tomar en cuenta, de que los auditores internos sean justos e imparciales y no debe permitir que prejuicios o tendencias afecten su objetividad.

El nivel dentro de la organización al que los auditores internos informan debe ser el que asegure un campo de actuación adecuado y la adopción de acciones eficaces.

En cuanto a la evaluación del trabajo, el párrafo 8 agrega:

"En la evaluación del trabajo de los auditores internos, el auditor externo deberá examinar, por pruebas selectivas, los documentos que evidencien el trabajo realizado por los auditores internos y deberá considerar factores tales como si el alcance del trabajo es apropiado, los programas son adecuados, los papeles de trabajo documentan adecuadamente el trabajo realizado, las conclusiones alcanzadas son apropiadas a las circunstancias, y cualesquiera de los informes preparados es uniforme con los resultados del trabajo realizado."

Lo que dicen las Normas de Auditoría Interna

Debido a que las Normas de Auditoría Interna han sido poco difundidas nos explayaremos un poco más en este punto, explicando el término en sí para luego darlas a conocer.

Introducción

Adoptar normas profesionales es otro paso importante en el desarrollo de la auditoría interna. Para llevar a cabo esto, el IAI (Instituto de Auditores Internos) formó en 1974, el Comité de Normas y Responsabilidades profesionales. Estas normas, están encaminadas a servir a la totalidad de la profesión en todo tipo de negociaciones, en diferentes niveles gubernamentales y en todas las demás organizaciones en que se encuentren auditores internos.

El término normas significa los criterios por los cuales se evalúan y miden las operaciones de un departamento de auditoría interna.

Ya que la Auditoría Interna debe adaptarse a los continuos cambios que tienen lugar en los negocios y en general en la sociedad, estas normas se modifican cada cierto tiempo para satisfacer las necesidades

cambiantes de los auditores de todas partes.

El término independencia , como es usado en estas normas requiere clarificación. Los Auditores Internos deben ser independientes de las actividades que auditan. Tal independencia le permite ejecutar su trabajo libre y objetivamente. Sin independencia, los anhelados resultados de la auditoría interna no pueden lograrse.

Para el establecimiento de estas Normas se consideraron los siguientes aspectos:

1.- Los miembros del Directorio se han estado apoyando creciente y responsablemente en lo adecuado y efectivo de su sistema organizacional de control interno y la calidad del desempeño.

2.- Los ejecutivos de la empresa están demostrando una gran aceptación de la Auditoría Interna como una forma de proporcionar los análisis objetivos, las estimaciones, las recomendaciones, los consejos y la información sobre el control y el desempeño de la organización.

3.- Los auditores externos están usando los resultados de las auditorías internas para complementar su propio trabajo, cuando los auditores internos han demostrado evidencia satisfactoria de independencia y de lo adecuado de su trabajo profesional de auditoría.

Los propósitos de estas Normas son:

1.- Comunicar una comprensión del papel y las responsabilidades de la Auditoría Interna a todos los niveles empresariales, consejos de directores, corporaciones públicas, auditores externos y a las organizaciones profesionales relacionadas.

2.- Establecer las bases para la dirección y medición del desempeño de la Auditoría Interna.

3.- Perfeccionar la práctica de la Auditoría Interna.

Las Normas abarcan :

- 1.- La independencia del Departamento de Auditoría Interna de las actividades auditadas y la objetividad de los auditores internos.
- 2.- La habilidad del Auditor Interno y el cuidado profesional que debe ejercer.
- 3.- El alcance del trabajo de la Auditoría Interna.
- 4.- El desempeño de las tareas de la Auditoría Interna.
- 5.- La adm. del departamento de Auditoría Interna.

Las Normas y las pautas que las acompañan, emplean tres términos a los cuales se les ha dado una significación específica. Estos son los siguientes:

El término Consejo : incluye Directorios, Comités de auditoría de tales Consejos, jefes de Agencias o Cuerpos Legislativos ante quienes los auditores informan, Cuerpos de Administradores o Depositarios de Organizaciones sin fines de lucro y de cualquiera otra organización.

Los términos Director de Auditoría Interna y Director: identifican la máxima autoridad en el Departamento de Auditoría Interna.

El término Departamento de Auditoría Interna : incluye cualquier actividad o unidad dentro de una organización que ejecute funciones de Auditoría Interna.

Resumen de Normas Generales y Específicas para la práctica profesional de Auditoría Interna.

1.- INDEPENDENCIA. Los Auditores Internos deben ser independientes de las actividades que auditan.

1.1.- Status Organizacional : El Status Organizacional del Departamento de Auditoría Interna debe ser capaz de permitir el cumplimiento de sus responsabilidades de Auditoría.

1.2- Objetividad : es una actitud mental independiente la cual los Auditores Internos deben mantener en el desempeño de sus auditorías. Los Auditores Internos no deben subordinar su juicio sobre materias de auditoría a los de otros.

2.- HABILIDAD PROFESIONAL Los Auditores Internos deben desempeñarse con habilidad y debido cuidado profesional.

El Departamento de Auditoría Interna

2.1.- Personal : El departamento de Auditoría Interna debe asegurar que la habilidad técnica y el nivel educacional de los Auditores Internos sean apropiados para el desempeño de las auditorías.

2.2.- Conocimientos, Habilidades y Disciplinas : El departamento de Auditoría Interna, debe poseer o debería obtener el conocimiento, habilidades y disciplinas requeridas para llevar a cabo sus responsabilidades de auditoría.

2.3.- Supervisión : El departamento de Auditoría Interna debe dar la seguridad de que las Auditorías Internas están debidamente supervisadas.

La supervisión es un proceso continuo que empieza con el planeamiento y termina con la conclusión de la auditoría asignada.

El Auditor Interno

2.4.- Cumplimiento de las Normas de Conducta: Las Auditorías deben cumplir con las Normas profesionales de conducta.

El Código de Etica del Instituto de

Audidores Internos insta a cumplir severos patrones de honestidad, objetividad, diligencia y lealtad, a los cuales los Auditores Internos deben someterse.

2.5.- Conocimientos, Habilidades y Disciplinas esenciales: Los Auditores Internos deben poseer los conocimientos, habilidades y disciplinas esenciales de las Auditorías Internas.

2.6.- Relaciones Humanas y Comunicación: Los Auditores Internos deben ser hábiles en tratar con las personas y en comunicarse efectivamente ya sea en forma escrita u oral para que puedan transmitir clara y efectivamente materias tales como, los objetivos de la auditoría , evaluación, conclusiones y recomendaciones.

2.7.- Educación Continua: Los Auditores Internos deben mantener su competencia técnica a través de una educación continuada, la cual puede obtenerse a través de la asociación y participación en sociedades profesionales, la asistencia a conferencias, seminarios, cursos, programas internos de adiestramiento y la participación en proyectos de investigación.

2.8.- Debido Cuidado Profesional: Los Auditores Internos ejercen un debido cuidado profesional al efectuar trabajos de Auditoría Interna.

3.- FINALIDAD DEL TRABAJO. La finalidad de la Auditoría Interna debe abarcar el examen y evaluación de lo adecuado y efectivo del sistema de Control Interno organizacional y la calidad del desempeño al llevar a cabo las responsabilidades conferidas.

3.1.- Confiabilidad e Integridad de la Información: Los Auditores Internos deben examinar la confiabilidad e integridad de la información financiera y operativa, y los medios usados para identificar, calcular, clasificar y transmitir tal información.

3.2.- Cumplimiento con Políticas, Planes, Procedimientos, Leyes y Reglamentos: Los Auditores Internos deben revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento de tales políticas, planes, procedimientos, reglamentos y leyes los cuales podrían tener un significativo impacto sobre operaciones e informes, y podrían determinar si la organización

las cumple satisfactoriamente.

La gerencia es responsable del establecimiento de los sistemas diseñados para asegurar el cumplimiento con requerimientos tales como políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos pertinentes.

Los Auditores Internos son responsables de determinar si los sistemas son adecuados y efectivos y si las actividades auditadas cumplen con los requerimientos adecuados.

3.3.- Protección o Salvaguarda de Activos : Los Auditores Internos deben revisar la forma en que están protegidos los activos y como es debido, verificar la existencia de tales activos.

3.4.- Uso Eficiente y Económico de Recursos: Los Auditores Internos deben evaluar la economía y eficiencia con que se emplean los recursos.

3.5.- Realización de los Objetivos Establecidos y de las Metas para Operaciones o Programas: Los Auditores Internos deben revisar las operaciones o programas para indagar si los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidos y si las operaciones y programas están siendo llevadas a cabo como estaba planeado.

4.- DESEMPEÑO DEL TRABAJO DEL AUDITOR El trabajo de Auditoría debe incluir:

- Planificación de la Auditoría
- Examen y Evaluación de la Información
- Comunicación de los Resultados
- Seguimiento

4.1.- Planificación de la Auditoría : Los Auditores Internos deben planear cada Auditoría.

4.2.- Examen y Evaluación de la Información : Los Auditores Internos deben recolectar, analizar, interpretar y documentar la información par apoyar el resultado de la Auditoría.

4.3.- Comunicación de los Resultados : Los Auditores Internos deben transmitir los resultados de su trabajo de auditoría.

4.4.- Seguimiento : Los Auditores Internos deben continuar la acción hasta asegurarse de que se tomaron las medidas del caso, basados en los hallazgos informados por la auditoría.

5.- ADMINISTRACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA INTERNA

5.1.- Propósito, Autoridad y Responsabilidad: El

Director de Auditoría Interna debe hacer una declaración de los objetivos, autoridad y responsabilidad del departamento de Auditoría Interna.

Así mismo él es responsable de conseguir la aprobación del gerente y la aceptación del consejo de un documento escrito oficial (estatutos), para el departamento de Auditoría Interna.

5.2.- Planificación : El Director de Auditoría Interna debe establecer planes para llevar a cabo los deberes del Departamento de Auditoría Interna.

5.3.- Políticas y Procedimientos : El Director de Auditoría Interna debe establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos del Departamento de Auditoría Interna.

5.4.- Administración y Desarrollo del Personal : EL Director de Auditoría Interna debe establecer un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos del Departamento de Auditoría Interna.

5.5.- Auditores Externos : El Director de Auditoría Interna debe coordinar los esfuerzos de los auditores internos y externos.

5.6.- Garantía de Calidad : El Director de

Auditoría Interna debe establecer y mantener un programa de garantía de calidad para evaluar las propias operaciones del Departamento de Auditoría Interna.

Sin embargo, en donde las Normas de Auditoría Interna establecen en forma más clara esta relación, es la sección 500 "Administración del Departamento de Auditoría Interna", y como una forma de ser más específico en la subsección 550 "Auditores Externos". Esta subsección dice :

" El director de Auditoría Interna debe coordinar los esfuerzos de Auditoría Interna y Externa.

01.- El trabajo de auditoría interna y externa debe coordinarse para asegurar una cobertura de auditoría adecuada que minimice la duplicidad de esfuerzos.

02.- La coordinación de los esfuerzos de auditoría involucra :

- a) Reuniones periódicas para discutir aspectos de mutuo interés.
- b) Acceso a los programas de auditoría y papeles de trabajo de cada uno.
- c) Intercambio de los informes de auditoría y cartas a gerencia.
- d) Comprensión común de las técnicas de auditoría, métodos y terminología."

3.3. LA COORDINACION : COMO SE ESTABLECE.

Como se señalo con anterioridad, las Normas de Auditoría Interna establecen que el " Director de Auditoría Interna deberá coordinar los esfuerzos conjuntos de Auditoría Interna y Externa."

Al respecto E. Fowler señala, que si bien los objetivos son diferentes, ambas clases de auditorías aplican similares procedimientos sobre los mismos elementos, y que ésta situación implica cierto grado de dilapidación de esfuerzos, que dadas ciertas condiciones podría ser evitadas. Y agrega, " si el auditor interno efectúa su trabajo con un razonable grado de calidad e independencia, es posible para el auditor externo hacer descansar parte de su tarea en dicho trabajo, el que por otra parte integra el sistema de control interno."

Lo expuesto anteriormente, nos permite creer en la necesidad de coordinar ésta cooperación mutua de alguna forma que no está bien definida, y que si bien las normas de auditoría interna expresan claramente que es el director de la unidad, el que debe coordinar esta relación, pero lamentablemente no especifica como tiene que hacerlo. Pero si habla de la realización de reuniones periódicas para discutir aspectos de interés común que deberá coordinar el director.

Haciendo referencia al mismo asunto CH.Bacon dice:

" La oficina coordinará sus funciones con el trabajo de los auditores externos a fin de;

a) Reducir al mínimo cualquier posible duplicación de trabajo.

b) Aprovechar al máximo el conocimiento especializado de las operaciones de la Corporación que han de tener los auditores internos."

Podemos desprender de lo citado anteriormente, que aquí, al igual que en las normas la coordinación debería efectuarla el director de la unidad de auditoría interna. Siendo esto lo más lógico, ya que es él responsable del trabajo de auditoría interna ante niveles jerárquicos superiores de la organización para la cual trabaja y por consecuencia los auditores externos deberían comunicarse con él, ya sea por medio de reuniones periódicas para coordinar la cooperación y posible trabajo conjunto.

Desde mi punto de vista, pienso que si bien el tema de la contratación de los auditores externos, es algo que atañe exclusivamente a la dirección de la empresa, la coordinación del trabajo tanto en la parte de apoyo en la documentación como en el trabajo conjunto de auditoría interna, debe ser coordinado por

el director de la unidad de Auditoría Interna.

El director de la unidad de auditoría interna deberá coordinar la cooperación y trabajo de apoyo con los auditores externos. Esta coordinación podrá establecerse

de la siguiente manera:

- Designar un auditor interno que se vincule directamente y coordine el trabajo con los auditores externos en su representación.
- Mediante la ejecución de reuniones periódicas de coordinación y programación con los auditores externos.

3.4 LA COOPERACION MUTUA

Del nexo existente entre la auditoría interna con la externa y que se hace necesario coordinar, labor que como se dijo anteriormente debe dirigir el director de la unidad de auditoría interna, y que se traduce en una cooperación mutua, que si bien es coordinada se traducirá en un innegable beneficio para ambas funciones y que por supuesto también será ventajosa para la empresa. Pero, para que esta cooperación mutua que se desprende de la relación puede ser efectiva, la auditoría externa deberá validar el trabajo efectuado por la auditoría interna

a través de procedimientos de cumplimiento y sustantivos que forman parte de sus normas, lo cual no debe ser tomado como una subestimación de su trabajo por el auditor interno, ya que es una norma general o personal para cualquier auditor el hecho de evaluar, el trabajo de un colega en el cual desea apoyarse para establecer el grado de confianza.

Al respecto E. Fowler señala :

" la labor del auditor interno no puede considerarse sustituta de la del auditor externo, lo que implica que este debe de todos modos aplicar procedimientos, entre los que específicamente se encuentran :

- a) La lectura de los informes del auditor interno.
- b) La lectura de los papeles de trabajo preparados por el auditor interno.
- c) La coordinación de programas para evitar duplicaciones."

Esta cooperación se dice que es mutua, porque por una parte fortalece la posición de la auditoría interna frente ala dirección de la empresa. Y por la otra, si el trabajo de auditoría se realiza con profesionalismo e independencia, será considerado como

un buen aporte para la auditoría externa y para la empresa.

De los párrafos citados se desprende que esta cooperación debe ser planificada con antelación tanto por los auditores internos como externos .

Basados en lo anteriormente expuesto podemos extraer a lo menos 4 puntos importantes de esta cooperación en la cual el auditor externo puede basar su trabajo:

- 1.- La evaluación del Control Interno realizado por el Auditor Interno.
- 2.- Los papeles de trabajo, informes y recomendaciones emitidos por el Auditor Interno.
- 3.- Cualquier otro trabajo en el área financiero contable realizado por el auditor interno que pueda ser útil a los auditores externos.
- 4.- La participación directa del auditor interno en el trabajo del auditor externo, como es la realización de pruebas sustantivas o de cumplimiento.

Referente a este último punto podemos señalar que se podrían dar dos situaciones para la unidad de auditoría interna :

- a) Facilitar personal a los auditores externos en comisión de servicio, en este caso la responsabilidad

del trabajo realizado por estos, es de los auditores externos.

b) División del trabajo entre los auditores internos y externos en áreas de revisión, por lo que los auditores externos deben tomar las debidas providencias para supervisar el trabajo realizado por los auditores internos.

3.5. FORMAS DE COOPERACION

De la información expuesta podemos desprender que existen variadas formas de concretar esta cooperación. Para lo cual es interesante citar algunas declaraciones al respecto.

E. Fowler menciona varias formas de cooperación de esta relación y dice al respecto :

" Son ejemplos de trabajos en los que la colaboración entre auditores internos y externos puede resultar útil :

- a) La evaluación del sistema de control interno.
- b) La realización de pruebas sobre transacciones repetitivas.
- c) La presencia en inventarios físicos tomados por la sociedad.
- d) La realización de visitas a sucursales."

Charles Bacon también se refiere al tema :

" La labor de coordinación con la auditoría externa comprende, entre otras, las siguientes :

- a) Trabajo conjunto en la verificación del activo fijo y en la toma de inventario físico.
- b) Acuerdo mutuo en cuanto a la proporción o

calificación de los saldos cuya confirmación directa por los prestatarios hubiese de ser solicitada.

c) Conformidad de ambas partes respecto de las fechas de las auditorías, de modo que una misma sucursal no fuere visitada por los auditores internos y externos dentro de un breve espacio de tiempo.

d) Intercambio de informes, observaciones, notas y papeles de trabajo."

Nos podemos dar cuenta que ambas opiniones coinciden en algunos puntos, pero no en todos. Como una forma de aclarar más estos tipos de cooperación, enumeraremos los más importantes, pero separando esta cooperación en dos partes que son claramente diferenciables, aún cuando puedan haber una transposición de ellas.

a) **APOYO DIRECTO** : Es el uso o participación de los auditores internos para que proporcionen ayuda directa en la realización del examen de los auditores externos, tanto en forma conjunta como independiente :

- toma de inventarios físicos
- verificación del activo fijo
- arqueos de caja
- confirmación bancaria de saldos
- circularización de cuentas por cobrar

- **revisión de transacciones**
- **visitas a sucursales**
- **otras pruebas sustantivas o de cumplimiento.**

b) **APOYO INDIRECTO** : Se basa en la confianza en los auditores internos como un nivel más alto de control interno independiente, y que se apoya en la revisión de informes, recomendaciones, papeles de trabajo y procedimientos aplicados por el auditor interno:

- **verificación del activo fijo**
- **toma de inventario físico**
- **evaluación del control interno contable**
- **circularización de cuentas por cobrar**
- **confirmación de saldos bancarios**
- **revisión y examen de transacciones**
- **arqueos de caja**
- **revisión a sucursales.**

En el primer caso el auditor externo deberá programar, planificar y supervisar directamente el trabajo a realizar por el auditor interno. Esto lo puede lograr a través de dos formas: **traspaso de personal y división de trabajo**, no obstante en ambos debe existir supervisión del auditor externo.

En el segundo caso el auditor externo deberá aplicar procedimientos para validar el trabajo del

auditor interno. Aún cuando el trabajo del auditor interno no puede sustituir al trabajo del auditor externo, este le facilitará su labor y el alcance de sus procedimientos será menor si confía en lo realizado por el auditor interno, previa aplicación de procedimientos para validar el trabajo del auditor interno.

CAPITULO 4

ANALISIS Y CONCLUSIONES DE ESTA RELACION

4.1 ANALISIS DE LA RELACION

Las opiniones citadas y comentadas anteriormente, en su mayoría corresponden a visiones entregadas desde el de vista del auditor externo, sin embargo ellas nos permiten formarnos una idea general de como debe ser esta relación y poder deducir de ella varios aspectos que son importantes.

Un departamento de auditoría interna bien organizado y provisto de personal competente y eficiente, podrá ser un elemento muy importante de los sistemas de control a un alto nivel, lo cual permitirá reducir la frecuencia y alcance de los procedimientos de auditoría externa.

Esta relación debe coordinarse y planificarse con antelación. Es decir, la planificación anual de la Auditoría Interna se deberá dirigir hacia la cooperación que se le prestará a la Auditoría Externa, y al mismo tiempo, los Auditores Externos tendrán que considerarla en su propuesta y en la planificación de su trabajo, el que deberá ser coordinado con la Unidad de Auditoría Interna para definir las formas de

cooperación y el trabajo conjunto que se va a realizar.

El hecho de que trabajen conjuntamente Auditores Externos e Internos puede significar el logro de reducciones en los honorarios de los primeros, y evitar duplicación de esfuerzos, ya que deben realizar pruebas similares. Y ya que ambos tienen tanto en común, deben trabajar de acuerdo para suprimir estas duplicaciones, lo que será siempre deseable para el beneficio del costo de la Auditoría Externa, referente a las ventajas de reducir en gran medida las interrupciones y molestias ocasionadas en las operaciones normales de la empresa.

Por otra parte, la confianza depositada por el Auditor Externo en el trabajo desempeñado por el Auditor Interno, se traduce en un reforzamiento de la independencia y en la competencia y objetividad de sus informes y recomendaciones frente al más alto nivel de la empresa.

4.2. VENTAJAS DE ESTA RELACION.

De esta relación se obtienen muchas ventajas, muchas de las cuales ya se han mencionado indirectamente. Por lo tanto a continuación daremos las más importantes ventajas que se pueden obtener de esta cooperación.

... Ventajas para los Auditores Externos.

- Podrán apoyarse en informes, recomendaciones y papeles de trabajo del Auditor Interno.
- Podrán utilizar algunos trabajos en la parte financiero-contable del Auditor Interno que le sean útiles.
- Contarán con el apoyo de personas que conocen la empresa para realizar su trabajo.
- Pueden promover una mayor consideración de las recomendaciones.
- La Auditoría Interna podrá colaborar en la implementación y seguimiento de las observaciones hechas por la Auditoría Externa.
- No será necesario la realización de trabajos tan profundos si ya fueron hechos por el Auditor Interno.

Ventajas para la Unidad de Auditoría Interna.

- Se obtiene una reducción del costo de la Auditoría Externa al disminuir su tiempo de trabajo.
- Se obtiene un intercambio de experiencias de parte de los Auditores Externos por su conocimiento de gran diversidad de empresas.
- Se reducen las interrupciones y molestias en las operaciones normales de la empresa.
- Se evita una duplicidad de esfuerzos innecesarios en procedimientos y tiempo por emplear.
- Se pueden utilizar programas y papeles de trabajo del Auditor Externo que sirvan al Auditor Interno.
- Refuerza la posición de independencia del Auditor Interno frente a la dirección de la empresa, al validar su capacidad, objetividad e integridad.
- Se obtiene un conocimiento de tipo profesional de nuevas técnicas y procedimientos que utiliza el Auditor Externo.
- Tendrán más tiempo para dedicarle a la parte operativa, ya que el Auditor Externo revisa la parte financiero-contable.
- Sus recomendaciones tendrán una mayor acogida por parte de la dirección de la empresa y áreas involucradas por el apoyo de la Auditoría Externa a su trabajo.

4.3 IMPORTANCIA DE LA RELACION.

De las ventajas mencionadas, se pueden extraer en forma clara la gran importancia, que tiene esta relación. Porque dichas ventajas son en definitiva para la empresa, que además de reducir el costo de la auditoría externa, siendo este uno de los puntos fundamentales o claves, porque tiene directa relación con el aspecto monetario, puesto que toda empresa persigue la reducción de sus costos.

La empresa también obtiene, un innegable beneficio no sólo en la parte financiero-contable, sino que también en la operación y gestión administrativa de sus directores y ejecutivos como producto de una buena coordinación de los elementos humanos y técnicos del control de alto nivel externo e interno.

Para la unidad de Auditoría Interna, la mayor importancia radica en el reforzamiento de su posición de independencia frente a la dirección de la empresa y áreas involucradas, y el apoyo indirecto que se dá a su trabajo, informes y recomendaciones, el hecho de tener la confianza de los auditores externos, al validar éstos, su competencia, objetividad e integridad. Para ello los auditores internos deben

realizar su trabajo con profesionalismo e independencia.

También es importante lograr la eliminación de la duplicidad de esfuerzos, utilizando el trabajo realizado por los auditores internos, y también la participación de éstos en el trabajo de los externos, lo que se traduce en una reducción de los costos. Lo importante es que estos acuerdos de cooperación sean tomados previos a la realización del trabajo, incluso dentro del presupuesto de la auditoría externa se debe considerar, la ayuda que prestarán los auditores internos considerando el ahorro en horas-hombre que significa para la empresa dicha colaboración, lo cual se traducirá en un menor costo de la auditoría externa para la empresa contratante.

CAPITULO 5

CONCLUSIONES FINALES

Las actividades del departamento de auditoría interna frecuentemente se duplican con las del auditor externo, y algunas veces son completamente paralelas, pero su objetivo y tareas son diferentes: la función del auditor externo es entender los sistemas de control de la empresa cliente como una base para confiar en ellos y en la información que producen, a fin de poder expresar una opinión de los estados financieros; por su parte la auditoría interna tiene como objetivo entender los sistemas de control de la compañía para ver si siguen las políticas establecidas y si los sistemas funcionan con el máximo de eficiencia y al menor costo posible, y hacer las recomendaciones necesarias.

Las importantes diferencias notadas entre estas dos especialidades de la profesión de Contador Auditor no son un impedimento para la integración del trabajo de ambos, auditor externo e interno, con innegables beneficios para la empresa a la cual prestan sus servicios profesionales. Ya que, el auditor interno y externo tienen tanto en común, deben trabajar de acuerdo para evitar las duplicaciones de esfuerzo, lo

que será siempre deseable tanto en beneficio del costo de la auditoría externa como en beneficio de reducir las interrupciones y molestias en las operaciones normales de la empresa.

Las relaciones entre la auditoría interna y externa nacen en el examen que los auditores externos realizan a los estados financieros de una empresa, ya sea porque los auditores externos confían en los auditores internos como un nivel más alto de control interno independiente, o porque trabajan directamente con los auditores internos que proveen asistencia directa en el examen. Pero por más estrechamente que el auditor externo trabaje con el interno, el trabajo del auditor interno no puede ser sustituido por el trabajo del auditor externo.

Los auditores externos necesitan evaluar el trabajo de la auditoría interna si deciden que el trabajo realizado por ellos les puede servir de apoyo para sus propios procedimientos. Pero la evaluación que el auditor externo hace de la función de auditoría interna para la determinación de la naturaleza, alcance y oportunidad de sus procedimientos de auditoría, es imperativo para dar cumplimiento a las normas y de ningún modo representa un no reconocimiento de la capacidad profesional del auditor interno, profesional que contribuye o puede contribuir

de manera importante en el trabajo del auditor externo.

Una unidad de auditoría interna bien organizada y provista de personal competente que realice su trabajo con profesionalismo, objetividad e independencia, será muy bien considerada por los auditores externos, los cuales confiarán en su trabajo solicitando los informes y papeles de trabajo, y la cooperación para la realización de su propio trabajo.

Todos los esfuerzos conjuntos que realicen para el desarrollo de la profesión del Contador Auditor, representarán importantes pasos para acrecentar las relaciones entre ambas especialidades y la complementación en sus trabajos profesionales.

Esta cooperación mutua puede llevarse a cabo a través del apoyo en los informes y papeles de trabajo del auditor interno, como un apoyo indirecto para la evaluación del control interno, y además, a través del apoyo directo que el auditor interno puede prestar al externo en la realización del examen de los estados financieros. Pero esta cooperación se debe establecer con anticipación, coordinando los planes de ambos en una etapa preliminar. El auditor interno deberá considerar la cooperación que prestará a los externos en la planificación anual de su trabajo. El auditor externo deberá comunicar al interno la cooperación que

necesitará para su examen de los estados financieros y coordinarse con los internos para incluir esta cooperación en su planificación, incluso también debería considerarla en su presupuesto presentado a la empresa cliente, a raíz de la reducción de horas de auditoría, con la consiguiente reducción del costo de la auditoría para la empresa cliente.

- " Manual de Auditoría Interna", Uteha 2ª edición, 1973.
Charles A Bacon.
- " Tratado de Auditoría", tomo I, Ecasa 2ª edición, 1978.
Enrique. Fowler. Newton.
- " Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" (NAGA)
Colegio de Contadores de Chile.
- " Declaración sobre Normas de Auditoría" (SAS)
Instituto Americano de Contadores Públicos.
- " Normas para la práctica profesional de Auditoría Interna",
IAI, N.Y. 1972.
Instituto de Auditores Internos (IAI).
- " Auditoría Operativa"
Leoncio Urrea Colina.
- " Conceptos Generales de Auditoría", Ediciones Macchi, 1981
Santiago Lazzatti.
- " Auditoría Montgomery", Ediciones Limusa, 1986.
Philip L. Defliese, Johnson. Kenneth P, Macleod, Roderick.
- " Auditoría, Principios y Procedimientos", tomo I, Uteha, 1979.
Arthur Holmes.
- " Manual de Auditoría", tomo I, Ediciones Centrum, 1988.
Cashin J.A.
- " Declaración de responsabilidades de la Auditoría Interna"
IAI, N.Y., 1981.
Instituto de Auditores Internos (IAI).