

**AUDITORÍA  
PARA  
ADMINISTRADORES**

*C. ROBERTO ALARIO*

**APLICACION TRIBUTARIA S.A.**

# **APLICACION TRIBUTARIA S.A.**

Viamonte 1546 Piso 2° Of. 200  
(1055) CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES  
Telefax: 4374-5418/6692/8855

E-mail: [info@aplicacion.com.ar](mailto:info@aplicacion.com.ar)  
Web: <http://www.aplicacion.com.ar>

**C. Roberto Alario**

**Auditoría para administradores**

1ª.ed. - Buenos Aires : Aplicación Tributaria S.A., 2009.

352 p. ; 21x15 cm.

ISBN: 978-987-1487-50-9

1. Impuestos I. Título.

CDD 657.45

Fecha de catalogación: 18/03/2009

©COPYRIGHT 2009 BY **APLICACION TRIBUTARIA S.A.**

1ª Edición, Marzo de 2009

I.S.B.N. 978-987-1487-50-9

**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL POR CUALQUIER  
MEDIO, YA FUERE MECÁNICO, ELECTRÓNICO, ETCÉTERA, SIN  
AUTORIZACIÓN ESCRITA DEL AUTOR Y DEL EDITOR**

El presente trabajo ha sido minuciosamente revisado y corregido. No obstante, ni la Editorial ni el autor se hacen responsables, bajo ningún concepto, de ningún tipo de perjuicio que cualquier error y/u omisión puedan ocasionar.

Este libro se terminó de imprimir en Marzo de 2009 en  
**APLICACIÓN TRIBUTARIA S.A.**

Guido Spano 550

Lanús Oeste – Buenos Aires

# PRÓLOGO

---

Ha sido un motivo de distinción y alegría que el profesor Roberto Alario, me honrara solicitándome la redacción del prólogo de su nuevo libro. En primer lugar, porque permite introducir a los estudiantes universitarios de ciencias económicas, en los diferentes matices que tiene la auditoría operativa. En segundo lugar, porque venía estimulándolo a encarar esta obra, que ahora sale a la luz, en el cual logra, con calidad didáctica, volcar el conocimiento de varios años al frente de alumnos en la enseñanza universitaria y su experiencia a nivel profesional. La obra podrá ser aprovechada así, por un importante número de lectores, alumnos de las carreras de contador público y licenciatura en administración, así como los docentes y graduados que ejercen habitualmente la auditoría como actividad profesional.

El profesor Alario, nos explica que la auditoría operativa tiene un objetivo común con el sistema de control interno, siendo aquella la que examina la operatoria de una organización. Un libro clásico de auditoría<sup>1</sup>, expresaba que *“el control interno con el cual el contador público independiente está involucrado puede ser dividido en dos clases: 1) Aquellos diseñados para ofrecer un preciso y adecuado registro y una síntesis de las transacciones financieras autorizadas (control interno contable), y 2) Aquellos diseñados para salvaguardar activos contra los desfalcos y otras irregularidades similares (control interno preventivo)”*. Asimismo, se expresaba que a efectos de realizar un examen de los estados financieros y opinar sobre ellos *“no se espera la investigación y evaluación de un control interno administrativo, como tal”*. Se conside-

---

1 **Norman Lenhart & Philip Defliese**; *“Montgomery’s Auditing”*, The Ronald Press Company, 8th edition, New York, 1957.

raba, entonces, que dicho enfoque representaba una sustancial modificación en los procedimientos tradicionales de auditoría.

Cuanto más debemos tratar el tema hoy, ante los vertiginosos cambios que se vienen produciendo en la sociedad, en pleno auge de la globalización, con las modernas formas de comunicación y tecnología informáticas desarrolladas en el mundo de los negocios, que modifican la habitual actividad social y económica de los individuos y ante las ya recurrentes crisis financieras en todos los países del mundo, incluso en los más desarrollados.

Todos estos cambios, han permitido la proliferación de hechos de corrupción, fraudes y maniobras ilícitas o, al menos, fuera de toda ética, que han requerido modificaciones de los principios y prácticas de auditoría y en las condiciones financieras y económicas que deben desenvolverse las organizaciones, obligando a los estudiosos a replantearse afirmaciones y verdades, que antes nos parecían inamovibles.

La obra del profesor Alario, se inicia con los objetivos, diagnóstico, análisis del ente, la actuación del auditor, la ética profesional, la responsabilidad del auditor y el planeamiento de la auditoría. Trata un tema controvertido, como lo es el analizar las relaciones y diferencias que tiene con el control de gestión, tomando definitivamente distancia de la tradicional auditoría que se limitaba a examinar los estados contables de un ente.

El autor, en el tratamiento de cada capítulo, nos lleva de la mano para conocer aspectos generales y particulares de análisis y verificación de cada tipo de transacción comercial o industrial y los aspectos especiales de una auditoría operativa. Nos introduce en el rol de la auditoría en la función pública, sobre la base de normas de derecho público, el rol de la Auditoría General de la Nación, así como la auditoría de las operaciones computarizadas (PED). Introduce al lector en aspectos nacionales e internacionales, como el tratamiento del Informe COSO, el AICPA y, localmente, del Instituto de Auditores Internos.

Es de esperar que se continúe de manera regular con el desarrollo y estudio de las normas y procedimientos de auditoría, que permitan ser ajustadas según las necesidades que los cambios económicos y sociales requieran.

La lectura por jóvenes estudiantes de trabajos como el presente, estimula a pensar que el futuro profesional estará en buenas manos.

**Juan Carlos Alonso**

Dr. en Ciencias Económicas (U.B.A.)

Director Escuela de Administración

(Univ. Arg. J. F. Kennedy)



# PRESENTACIÓN

---

La presente obra está destinada tanto al estudiante de ciencias de la administración como al profesional en esas ciencias y se refiere a la actividad de la auditoría.

La auditoría comprendida dentro del ámbito de aplicación de las ciencias de la administración es la referida a la verificación de las operaciones llevadas a cabo por las organizaciones y su objetivo es opinar sobre la bondad de los sistemas de control interno.

Tal actividad lleva el nombre de auditoría operativa (u operacional) y tiene una importancia creciente en el actual mundo de los negocios, en que las transacciones se llevan a cabo en tiempo real, a velocidades alucinantes y sin que impongan restricciones las distancias entre las organizaciones intervinientes.

Pese a que las formas de tales transacciones han evolucionado, los tradicionales principios del control son aplicables a esas nuevas modalidades, aún a las operaciones computarizadas. Precisamente para esos casos de procesamiento electrónico de datos también el autor ha previsto un capítulo específico.

El ordenamiento de las distintas partes que componen esta obra sigue un proyecto de programa de estudio de la auditoría operativa, el cual es también un orden lógico para apoyar el trabajo de un auditor interno o externo que se dedique a la revisión de las transacciones de una organización, sea ésta de pequeña, mediana o gran envergadura.

Esta obra consta de dos partes:

- a) En la primera se encuentran los conceptos, las definiciones, las generalidades, las pautas de conducta y los marcos legal y profesional en que se debe encuadrar la actividad.
- b) En la segunda se trata el desarrollo de la tarea, la forma de comunicar sus resultados y cómo proceder ante cada tipo de operación.

Confiamos que, tanto el estudiante como el profesional, encontrarán en esta obra que hoy publicamos una guía para lograr sus objetivos.

**Roberto Alario**

# Sumario Analítico

## PRIMERA PARTE

### ***CAPÍTULO 1***

<b><i>CONCEPTOS</i></b> . . . . .	<b>21</b>
1. CONCEPTO DE AUDITORÍA . . . . .	21
2. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES . . . . .	22
3. AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	24
4. OBJETIVOS . . . . .	24
5. DIAGNÓSTICO . . . . .	25
6. ANÁLISIS DEL ENTE . . . . .	26
7. ACTUACIÓN DEL AUDITOR . . . . .	27
8. ÉTICA PROFESIONAL . . . . .	27
9. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR . . . . .	28
10. PLANEAMIENTO DE AUDITORÍA . . . . .	29
11. PROGRAMA DE AUDITORÍA . . . . .	30
12. CLASES DE AUDITORÍA . . . . .	31
13. ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA . . . . .	33
14. LA AUDITORÍA COMO PROCESO . . . . .	34
15. LA PERSONA DEL AUDITOR . . . . .	34
16. EL COMITÉ DE AUDITORÍA . . . . .	35

### ***CAPÍTULO 2***

<b><i>LAS ORGANIZACIONES.</i></b> . . . . .	<b>37</b>
1. INTRODUCCIÓN . . . . .	37
2. LA ORGANIZACIÓN . . . . .	37
3. LOS ELEMENTOS DE LA ORGANIZACIÓN FORMAL . . . . .	38
4. OBJETIVOS . . . . .	41
5. DEFINICIÓN DE LOS OBJETIVOS . . . . .	42
6. LOS NIVELES DE OBJETIVOS . . . . .	43
7. PLANEAMIENTO . . . . .	43
8. EL PROCESO DEL PLANEAMIENTO . . . . .	46
9. PLANEAMIENTO ESTRATÉGICO . . . . .	46
10. PLANEAMIENTO TÁCTICO . . . . .	47
11. PLANEAMIENTO OPERATIVO . . . . .	47
12. LOS ELEMENTOS DEL PLANEAMIENTO . . . . .	47
13. ESTRATEGIAS . . . . .	51
14. PLANES DE ACCIÓN . . . . .	51
15. OBTENCIÓN DE LA INFORMACIÓN INTERNA Y EXTERNA . . . . .	52
16. LIMITACIONES PREVIAS . . . . .	52
17. ELABORACIÓN DE LOS PRONÓSTICOS . . . . .	53

17.1. Los presupuestos . . . . .	53
17.2. Presupuesto base cero. . . . .	53
18. CONTROL PRESUPUESTARIO . . . . .	54
19. EL DIRIGENTE PROFESIONAL . . . . .	54

### **CAPÍTULO 3**

<b>EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO . . . . .</b>	<b>57</b>
1. CONCEPTO . . . . .	57
2. EL SISTEMA DE CONTROL . . . . .	59
3. OBJETIVOS . . . . .	59
4. SUB-OBJETIVOS . . . . .	61
5. ELEMENTOS . . . . .	63
5.1. Plan de organización . . . . .	64
5.2. Sistema de autorizaciones y procedimientos de registro . . . . .	64
5.3. Prácticas sanas a seguir . . . . .	65
5.4. Grado de calidad del personal . . . . .	65
6. PRINCIPIOS . . . . .	66
7. CARACTERÍSTICAS . . . . .	67
8. NECESIDAD DEL SISTEMA DE CONTROL . . . . .	68
9. LAS FASES Y ACCIONES DEL CONTROL . . . . .	70
10. NIVELES DEL CONTROL INTERNO . . . . .	72
11. EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO . . . . .	73

### **CAPÍTULO 4**

<b>RESPONSABILIDAD . . . . .</b>	<b>75</b>
1. ASPECTOS LEGALES. . . . .	75
2. ÉTICA PROFESIONAL . . . . .	75
3. OTRAS RESPONSABILIDADES . . . . .	86
4. RESPONSABILIDAD CIVIL . . . . .	86
5. RESPONSABILIDAD PENAL. . . . .	89
6. EL CONTRATO DE SERVICIOS PROFESIONALES. . . . .	89
6.1. Concepto . . . . .	89
6.2. Introducción al contrato . . . . .	91
6.3. Objeto. . . . .	91
6.4. Desarrollo de la tarea . . . . .	92
6.5. Obligaciones del cliente . . . . .	93
6.6. Obligaciones del auditor . . . . .	94
6.7. Definición de los honorarios . . . . .	94
6.8. Posibilidad de rescindir el contrato . . . . .	96
6.9. Párrafo final. . . . .	98

### **CAPÍTULO 5**

<b>LA AUDITORÍA OPERATIVA Y EL CONTROL DE GESTIÓN . . . . .</b>	<b>99</b>
1. RELACIÓN ENTRE LA AUDITORÍA OPERATIVA Y EL CONTROL DE GESTIÓN . . . . .	99

2. CONCEPTO DE CONTROL DE GESTIÓN . . . . .	101
3. GESTIÓN . . . . .	101
4. FORMAS DE CONTROLAR LA GESTIÓN . . . . .	102
5. PODER . . . . .	103
6. CONCEPTUALIZACIÓN DEL CONTROL . . . . .	104
7. CONTROL PRESUPUESTARIO . . . . .	104
8. ELEMENTOS APRIORÍSTICOS PARA EL CONTROL DE GESTIÓN . . . . .	105
9. TABLERO DE COMANDO . . . . .	106

## ***CAPÍTULO 6***

<b><i>NORMAS . . . . .</i></b>	<b><i>109</i></b>
1. NECESIDAD DE CONTAR CON NORMAS . . . . .	109
2. LA RESOLUCIÓN TÉCNICA Nº 7 – NORMAS DE AUDITORÍA . . . . .	110
3. RESOLUCIÓN TÉCNICA Nº 7 – AUDITORÍA EN GENERAL . . . . .	111
4. PAPELES DE TRABAJO . . . . .	115
5. EL INFORME . . . . .	116

## ***CAPÍTULO 7***

<b><i>AUDITORÍA INTERNA . . . . .</i></b>	<b><i>117</i></b>
1. INTRODUCCIÓN . . . . .	117
2. DEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA . . . . .	118
3. CÓDIGO DE ÉTICA . . . . .	118
4. NORMAS DE AUDITORÍA INTERNA . . . . .	123
5. EL COMITÉ DE AUDITORÍA . . . . .	163
6. CONCLUSIONES . . . . .	166

## ***CAPÍTULO 8***

<b><i>LA AUDITORÍA EN LA FUNCIÓN PÚBLICA . . . . .</i></b>	<b><i>167</i></b>
1. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES . . . . .	167
2. ADMINISTRACIÓN FINANCIERA ESTATAL . . . . .	169
3. CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL . . . . .	173
4. EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO . . . . .	180
5. EL SISTEMA DE CONTROL EXTERNO . . . . .	189
6. LA INTERVENCIÓN PARLAMENTARIA . . . . .	198
7. LAS HERRAMIENTAS DE LA AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN . . . . .	200
7.1. Manual de auditoría financiera . . . . .	201
7.2. Auditorías de gestión . . . . .	203
7.3. Auditoría legal . . . . .	205
7.3.1. Fases de labor de la auditoría legal . . . . .	207
7.3.2. Fase de confección del programa de la auditoría legal . . . . .	208
7.3.3. Fase de procedimiento de evaluación de cumplimiento . . . . .	208
7.3.4. Fase de análisis y evaluación de las irregularidades detectadas . . . . .	209
7.3.5. Procedimiento ante la detección de irregularidades . . . . .	209

---

## **CAPÍTULO 9**

<b>LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES COMPUTARIZADAS . . . . .</b>	<b>211</b>
1. AUDITORÍA Y PROCESAMIENTO ELECTRÓNICO DE DATOS (PED)	211
2. RIESGO DE AUDITORÍA . . . . .	213
3. IMPACTO DE LA COMPUTACIÓN EN EL SISTEMA DE CONTROL INTERNO . . . . .	214
4. EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO . . . . .	215
5. LA AUDITORÍA EN TORNO A LA COMPUTADORA . . . . .	215
6. LA AUDITORÍA A TRAVÉS DE LA COMPUTADORA . . . . .	216
7. MEDIDAS A ADOPTAR PARA UNA MAYOR PROTECCIÓN . . . . .	217
8. OPORTUNIDAD . . . . .	220
9. PROCEDIMIENTOS GENERALES . . . . .	221
10. EL SECTOR DE PED . . . . .	222
11. UTILIZACIÓN DE PROGRAMAS COMPUTARIZADOS DE AUDITORÍA . . . . .	223

## **SEGUNDA PARTE**

## **CAPÍTULO 10**

<b>ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO . . . . .</b>	<b>227</b>
1. ASPECTOS PREVIOS . . . . .	227
2. RIESGO DE AUDITORÍA . . . . .	228
3. EL ENTORNO DE CONTROL . . . . .	230
4. ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO . . . . .	232
5. MÉTODOS DE RELEVAMIENTO . . . . .	236
6. EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL . . . . .	237
7. CIERRE DE LA EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO . . . . .	238
8. MEDIDAS A APLICAR . . . . .	239
9. DESARROLLO DE LA TAREA . . . . .	240
10. EL INFORME . . . . .	241

## **CAPÍTULO 11**

<b>LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LAS VENTAS Y LOS CRÉDITOS POR VENTAS . . . . .</b>	<b>251</b>
1. SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	251
2. OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	253
2.1. Ventas . . . . .	253
2.1.1. Formularios a utilizar . . . . .	254
2.2. Anticipos de clientes . . . . .	255
2.3. Compromisos de venta . . . . .	255
2.4. Otorgamiento del crédito . . . . .	255
2.5. Cuentas a cobrar . . . . .	256
2.6. Incobrabilidades . . . . .	257
2.7. Comisiones a vendedores . . . . .	257
2.8. Otros resultados financieros . . . . .	257

2.9.	Despacho . . . . .	258
2.10.	Débitos y créditos por devoluciones y errores . . . . .	258
2.11.	Ventas al contado . . . . .	258
2.12.	Reparación de productos defectuosos . . . . .	258
3.	MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	259
3.1.	Manejo restrictivo de las cuentas y la facturación. . . . .	259
3.2.	Autorización de las operaciones. . . . .	260
3.3.	Conciliaciones periódicas de mayores y submayores . . . . .	260
3.4.	Comprobaciones físicas de valores en cartera. . . . .	261
3.5.	Análisis de saldos y antigüedad . . . . .	261
3.6.	Remisión de resúmenes . . . . .	261
3.7.	Existencia de un sector de expedición. . . . .	261
3.8.	Comprobantes . . . . .	262
3.9.	Ingreso de devoluciones. . . . .	262
3.10.	Sistema de registración . . . . .	262
3.11.	Medidas generales. . . . .	263
4.	OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	263
5.	EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	264

## ***CAPÍTULO 12***

### ***LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LAS COMPRAS Y LAS DEUDAS CON PROVEEDORES***

1.	SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	267
2.	OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	268
2.1.	Compra de mercaderías y de materias primas y materiales . . . . .	269
2.1.1.	Formularios a utilizar . . . . .	269
2.2.	Comparación de precios . . . . .	270
2.2.1.	Formularios a utilizar . . . . .	270
2.3.	Compra de bienes de uso, intangibles y otras no programadas, reparaciones y mantenimiento de bienes, etcétera. . . . .	271
2.3.1.	Formularios a utilizar . . . . .	271
2.4.	Otras compras menores . . . . .	271
2.4.1.	Formularios a utilizar . . . . .	272
2.5.	Recepción . . . . .	272
2.5.1.	Formularios a utilizar . . . . .	272
2.6.	Cuentas a pagar provenientes de estas operaciones . . . . .	273
2.6.1.	Formularios a utilizar . . . . .	273
2.7.	Facturas a recibir . . . . .	273
2.8.	Anticipos a proveedores. . . . .	274
2.8.1.	Formularios a utilizar . . . . .	274
2.9.	Otros resultados financieros originados en estas operaciones. . . . .	274
2.9.1.	Formularios a utilizar . . . . .	275
2.10.	Débitos y créditos por devoluciones y errores . . . . .	275
2.11.	Presupuesto de compras . . . . .	275
2.12.	Devolución de bienes . . . . .	276

2.13.	Rotación de personal . . . . .	276
3.	MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	277
3.1.	Manejo restrictivo de los proveedores y de las cuentas . . . . .	277
3.2.	Autorización de las operaciones. . . . .	277
3.3.	Conciliaciones periódicas de mayores y submayores . . . . .	277
3.4.	Seguimiento de las órdenes de compra . . . . .	277
3.5.	Remisión de resúmenes . . . . .	278
3.6.	Comprobantes . . . . .	278
3.7.	Sistema de registraci3n . . . . .	278
3.8.	Medidas generales. . . . .	279
4.	OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	279
5.	EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	280

## **CAPÍTULO 13**

### **LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LA EXISTENCIA DE LOS BIENES DE CAMBIO Y LA PRODUCCIÓN . . . . . 283**

1.	SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	283
2.	OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	285
2.1.	Existencia de bienes para reventa . . . . .	285
2.1.1.	Formularios a utilizar . . . . .	286
2.2.	Existencia de bienes sujetos a transformaci3n . . . . .	286
2.2.1.	Formularios a utilizar . . . . .	286
2.3.	Transferencia interna de tales bienes hasta su puesta en punto de venta . . . . .	287
2.3.1.	Formularios a utilizar . . . . .	287
2.4.	Transformaci3n de tales bienes en costo . . . . .	287
2.4.1.	Formularios a utilizar . . . . .	288
2.5.	Inventarios y sus diferencias . . . . .	288
2.5.1.	Formularios a utilizar . . . . .	289
2.6.	Preparaci3n del inventario. . . . .	289
2.6.1.	Formularios a utilizar . . . . .	291
2.7.	Otros resultados relacionados . . . . .	291
2.8.	Planeamiento y control de la producci3n . . . . .	291
2.8.1.	Formularios a utilizar . . . . .	292
2.9.	Producci3n. . . . .	293
2.10.	Control de calidad de la producci3n. . . . .	294
2.10.1.	Formularios a utilizar . . . . .	295
3.	MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	295
3.1.	Custodia restringida de los bienes. . . . .	295
3.2.	Autorizaci3n de las operaciones. . . . .	295
3.3.	Recuentos e inventarios . . . . .	296
3.4.	Comprobantes . . . . .	296
3.5.	Sistema de registraci3n . . . . .	297
3.6.	Medidas generales. . . . .	297

4. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	298
5. EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	300

## ***CAPÍTULO 14***

### ***LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS***

<b><i>CON FONDOS . . . . .</i></b>	<b><i>301</i></b>
1. SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	301
2. OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	302
2.1. Cobranzas . . . . .	303
2.1.1. Formularios a utilizar . . . . .	303
2.2. Depósito de las cobranzas . . . . .	303
2.2.1. Formularios a utilizar . . . . .	304
2.3. Pagos . . . . .	305
2.4. Formularios a utilizar . . . . .	305
2.5. Otros movimientos bancarios . . . . .	306
2.6. Colocaciones temporarias . . . . .	306
2.6.1. Formularios a utilizar . . . . .	306
2.7. Deudas financieras . . . . .	307
2.7.1. Formularios a utilizar . . . . .	307
2.8. Planificación financiera . . . . .	307
3. MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	308
3.1. Custodia restringida de los valores . . . . .	308
3.2. Autorización de las operaciones . . . . .	308
3.3. Arqueos . . . . .	309
3.4. Cobranzas . . . . .	309
3.5. Pagos . . . . .	309
3.6. Comprobantes . . . . .	310
3.7. Sistema de registración . . . . .	310
3.8. Personal . . . . .	310
3.9. Seguros contra robo y hurto . . . . .	311
3.10. Sistema de registración . . . . .	311
3.11. Medidas generales . . . . .	311
4. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	312
5. EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	313

## ***CAPÍTULO 15***

### ***LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LAS INVERSIONES PERMANENTES, LOS BIENES DE USO Y LOS BIENES INTANGIBLES. . . . .***

<b><i>315</i></b>	<b><i>315</i></b>
1. SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	315
2. OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	316
2.1. Inversiones permanentes . . . . .	316
2.1.1. Participaciones en uniones transitorias y en sociedades por acciones . . . . .	317
2.1.1.1. Formularios a utilizar . . . . .	317

2.1.2. Alquiler de inmuebles o muebles, préstamos a mediano o largo plazo, etcétera . . . . .	318
2.1.2.1. Formularios a utilizar . . . . .	318
2.2. Bienes registrables: su inscripción . . . . .	318
2.3. Adquisición de los bienes de esta unidad . . . . .	319
2.4. Depreciaciones . . . . .	319
2.4.1. Formularios a utilizar . . . . .	319
2.5. Mantenimiento y reparaciones . . . . .	319
2.5.1. Formularios a utilizar . . . . .	320
2.6. Investigación y desarrollo . . . . .	320
2.6.1. Formularios a utilizar . . . . .	321
3. MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	321
3.1. Custodia restringida de los bienes . . . . .	321
3.2. Autorización de operaciones . . . . .	321
3.3. Sistema de registración . . . . .	322
3.4. Inspecciones físicas . . . . .	322
3.5. Comprobantes . . . . .	322
3.6. Sistema de registración . . . . .	322
3.7. Medidas generales . . . . .	323
4. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	323
5. EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	324

## **CAPÍTULO 16**

<b>LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LOS RECURSOS HUMANOS Y LAS LIQUIDACIONES RESPECTIVAS. . . . .</b>	<b>327</b>
1. SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	327
2. OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	327
2.1. El planeamiento de personal. . . . .	328
2.2. Selección y capacitación . . . . .	329
2.3. Documentación básica. . . . .	329
2.4. Información necesaria para preparar las liquidaciones . . . . .	330
2.5. Liquidación de sueldos y jornales . . . . .	330
2.6. Liquidación de comisiones a vendedores y corredores . . . . .	330
2.7. Liquidación de las cargas sociales. . . . .	330
2.8. Control de asistencia, horarios, enfermedades, etcétera. . . . .	330
2.9. Aspectos legales . . . . .	331
3. MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	331
3.1. Condiciones del liquidador . . . . .	331
3.2. Pagos directamente efectuados por el contribuyente . . . . .	331
3.3. Acreditación bancaria al personal de los haberes . . . . .	332
3.4. Manejo restringido de las operaciones . . . . .	332
3.5. Autorización de las operaciones. . . . .	333
3.6. Comprobantes . . . . .	333
3.7. Sistema de registración . . . . .	333
3.8. Medidas generales. . . . .	334

4. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	334
5. EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	335

## ***CAPÍTULO 17***

### ***LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LAS LIQUIDACIONES E IMPUESTOS Y LOS SALDOS IMPOSITIVOS. . . . .***

1. SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	337
2. OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	338
2.1. El planeamiento impositivo . . . . .	338
2.2. Confección de las declaraciones juradas . . . . .	338
2.3. Presentación y pagos . . . . .	339
3. MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	340
3.1. Condiciones del liquidador . . . . .	340
3.2. Pagos directamente efectuados por el contribuyente . . . . .	340
3.3. Manejo restringido de las operaciones . . . . .	340
3.4. Autorización de las operaciones. . . . .	341
3.5. Comprobantes . . . . .	341
3.6. Sistema de registración . . . . .	341
3.7. Medidas generales. . . . .	342
4. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	342
5. EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	343

## ***CAPÍTULO 18***

### ***LA AUDITORÍA DE LAS OPERACIONES RELACIONADAS CON LOS CRÉDITOS Y DEUDAS DIVERSOS Y LAS CONTINGENCIAS . . . . .***

1. SECTORES INVOLUCRADOS . . . . .	345
2. OPERACIONES A EXAMINAR . . . . .	346
2.1. Créditos varios. . . . .	346
2.2. Deudas diversas . . . . .	347
2.3. Contingencias . . . . .	347
3. MEDIDAS DE CONTROL INTERNO . . . . .	349
3.1. Manejo restringido de las operaciones . . . . .	349
3.2. Autorización de las operaciones. . . . .	349
3.3. Comprobantes . . . . .	349
3.4. Asesoría legal . . . . .	349
3.5. No compensación de saldos deudores con acreedores . . . . .	350
3.6. Sistema de registración . . . . .	350
3.7. Medidas generales. . . . .	350
4. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA OPERATIVA . . . . .	350
5. EVIDENCIAS A CONSERVAR . . . . .	352



---

# *Primera Parte*

---



# CAPÍTULO 1

## *Conceptos*

### 1. CONCEPTO DE AUDITORÍA

Para entender qué es la auditoría, es conveniente investigar el origen del término.

El diccionario de la Real Academia Española (vigésimo segunda edición) no acerca mucha ayuda, en sus dos primeras definiciones no habla sobre la actividad a la cual se refiere esta obra y la tercera define a la “*auditoría contable*” (revisión de la contabilidad de una empresa, de una sociedad, etcétera, realizada por un auditor).

Por ende, debemos remitirnos al término “*auditor*” que, para la misma fuente, es “*quien realiza auditorías*”.

Quizá la más antigua aplicación del término auditoría la encontramos en la actividad ejercida por la persona del auditor eclesiástico, juez de apelación en la Rota Romana, consejero del Papa, que juzgaba la verdad o la falsedad de lo que verificaba oyendo a las partes.

Por tal motivo, de la voz latina “*audire*” (oír) deriva el vocablo “*auditor*” (quien oye) y, por ende, la tarea llevada a cabo por éste llevó el nombre de “*auditoría*”.

En la realidad, este funcionario actuaba como juez. Así también actuaba el “*oidor*” (juez en la organización jurídica española).

En nuestros días, el auditor militar ejerce la función de abogar en un proceso dentro del ámbito militar.

La auditoría médica es una actividad que comprueba la conducta derivada del ejercicio de la medicina en lo que atañe a costos de atención profesional, exámenes complementarios y medicamentos prescritos.

La auditoría de sistemas se ocupa de verificar la corrección de la funcionalidad de los diversos sistemas, ya sean productivos, operativos, cibernéticos, u otros.

Desde el punto de vista de las ciencias económicas, la auditoría más difundida es la de estados contables. Esta auditoría se ocupa de efectuar las revisiones necesarias como para poder opinar sobre la razonabilidad de los estados contables

A esta auditoría se refería **Mautz**<sup>1</sup> al escribir que ésta era la “*técnica que comprueba la veracidad de la información contable*”. Hoy no podemos coincidir con el vocablo “*veracidad*”, por cuanto, como se verá oportunamente, nadie está en condiciones de aseverar que un conjunto de estados es totalmente veraz.

## 2. AUDITORÍA DE ESTADOS CONTABLES

Definiremos la auditoría de estados contables como la técnica que evalúa la corrección de las registraciones y la razonabilidad de los estados contables.

Es menester verificar que las registraciones sean correctas, ya que de las registraciones se conforman los estados contables.

---

1 **Mautz, Robert K.**; “*Fundamentos de auditoría*”, Macchi, Buenos Aires, 1970.

La bondad de los estados contables se evaluará en cuanto al grado de razonabilidad que expresen, reconociéndose que no se puede aseverar que un conjunto de estados contenga todo aquello que deba contener y que lo haga con exactitud. Por tales motivos, el auditor expresará su opinión acerca de la “razonabilidad” de su contenido.

Si bien la auditoría de estados contables necesita evaluar previamente el sistema de control interno (veremos en el Capítulo 3 los conceptos relativos a tal sistema) con la finalidad de establecer en qué grado tal sistema le permite confiar en las registraciones a examinar, la evaluación del control interno es la finalidad exclusiva del auditor de las operaciones.

La revisión de las operaciones de una organización con la finalidad de evaluar su operativa, ejecución y control es, sin lugar a dudas, una auditoría de sistemas.

**López Santiso**<sup>2</sup> hablaba de “*sistemas, empresas y administración*”; nosotros reemplazaremos la idea de “*empresa*” por la de “*ente*” (concepto que incluye a las empresas) u “*organización*” (por ente organizado), siendo este elemento más amplio y abarcativo de todas las posibilidades que se nos presentan en la vida profesional.

Siendo un sistema un conjunto de elementos interrelacionados, estudiaremos a la auditoría en función de control, pues su acción se dirige a influenciar al sistema en ese sentido.

A este tipo de auditoría nos vamos a ocupar en la presente obra. Es la auditoría operativa.

---

2 **López Santiso, Horacio**; “*Un nuevo enfoque sobre auditoría y sus normas – Informe 1, Área Auditoría del C.E.C.y T.*”, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, La Plata, 1976.

### 3. AUDITORÍA OPERATIVA

Para **Alario y Guidali**<sup>3</sup> se entiende por auditoría operativa a la técnica que evalúa la eficiencia de un ente en relación a sus metas y recursos.

Esos recursos son humanos y materiales, que serán organizados, utilizados, coordinados y controlados para la consecución de las metas deseadas.

Para **Leonard**<sup>4</sup> la auditoría operativa es un comprensivo y constructivo examen de la estructura organizativa del ente y de sus componentes, de sus planes y políticas, de su control financiero, de sus métodos de operación y del aprovechamiento de sus recursos humanos y físicos.

Para **Lattuca, Mora y otros**<sup>5</sup> la auditoría operativa u operacional ha sido definida como el examen de la gestión de un ente con el propósito de evaluar la eficiencia de sus resultados, con referencia a las metas fijadas, los recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos y los controles establecidos sobre dicha gestión.

Como vemos hay coincidencia en cuanto a la eficiencia como objetivo final de la auditoría operativa, objetivo común con el del sistema de control interno (ver en el Capítulo 3).

### 4. OBJETIVOS

Existiendo diversas clases de auditoría, nos referiremos exclusivamente a aquella relacionada con las ciencias económicas y, dentro de

---

3 **Alario, C. R. y Guidali, José L.**; *“Manual de Auditoría”*, Leuka, 2da. edición, 2004.

4 **Leonard, W. P.**; *“Systems and Procedures”*, Edición V. Lázaro, México, 1959.

5 **Lattuca, Antonio J., Cayetano A. Mora, Florencio Escribano Martínez y otros**; *“Manual de Auditoría, Informe N° 5 del Área Auditoría del C.E.C.y T.”*, F.A.C.P.C.E., 3ra. edición, 1995.

ellas, a la que examina la operativa de una organización, o sea aquella referida a la comprobación sistemática de operaciones económicas, su control y su registro.

Los objetivos de la auditoría operativa serán, por estar dirigida a las operaciones de un ente, el examen del diseño sistemático, de la organización interna, las instrucciones que de ella emanen, su implementación, cumplimiento y control, su registro contable y evaluación de la retroalimentación del mismo, y el informe que sobre ese examen se emita.

Al respecto, asumiremos como “*registro contable*” todo aquello referido a las evidencias conservadas de las operaciones, sea sobre libros rubricados o no, planillas, formularios y comunicaciones, completados a mano o anotaciones computarizadas, ya puedan llegar a formar parte de la contabilidad legal o de la contabilidad gerencial, ya sirvan simplemente de apoyo o de cotejo a cualquiera de ambas.

## 5. DIAGNÓSTICO

No cabe duda de que el cumplimiento de los objetivos de la auditoría operativa nos va a llevar a obtener un diagnóstico del estado organizativo del ente sujeto a examen, de la forma en que lleva a cabo sus operaciones y la forma en que las registra y controla, todo lo cual, plasmado adecuadamente en un informe completo y orgánico, constituye un objeto preciado para la dirección del ente.

Puede ser que las tareas necesarias para obtener ese diagnóstico sean encomendadas a un auditor incorporado al staff del ente, que responda jerárquicamente a la más alta autoridad del mismo y a quien reporte.

Otra posibilidad es que se encomiende el trabajo a un profesional independiente o a un estudio de auditores que presupuesten sus honorarios y, en el momento indicado, visiten a su cliente para llevar a cabo su auditoría.

En el primero de los casos nos encontramos con la figura del auditor interno.

En el otro, se trata de una auditoría externa.

En ambos casos, la actividad realizada será la de la auditoría operativa.

## **6. ANÁLISIS DEL ENTE**

El análisis puede ser realizado por sectores operativos o por secuencia de operaciones encadenadas.

Hay organizaciones que necesitan un diagnóstico sobre la organización de determinado sector, división o departamento y contratan una auditoría para que les informe sobre tal circunstancia (por ejemplo, el funcionamiento del departamento comercial, su organización, el desempeño de los vendedores, la eficiencia de la administración de ventas, la efectividad de las entregas, la estadística de sus operaciones, etcétera).

Otras organizaciones requieren el diagnóstico sobre cierto circuito administrativo, que consta de una serie de operaciones iniciadas en determinado sector y se prolongan a través de otros hasta llegar a su finalización (por ejemplo, el circuito de compras, iniciado en compras, pasando por recepción, control de calidad, almacén de materias primas, contabilidad de costos, cuentas a pagar y tesorería).

Es posible que el diagnóstico sea requerido a causa de haberse producido resultados no deseados, tales como baja en las ventas o quejas de clientes por demoras en la entrega o por reclamos infundados del sector cobranzas.

O sea que la actividad puede ser encauzada por distintos caminos, en ambos casos no se vulneran los objetivos y, cualquiera sea la forma, siempre es el mismo resultado.

En la mayoría de los casos, las entidades buscan ser evaluadas en conjunto, cualquiera sea el sendero que se elija para transitar sus vericuetos organizativos.

## **7. ACTUACIÓN DEL AUDITOR**

El auditor realizará su tarea de la forma en que veremos en la segunda parte de esta obra, que se refiere a la revisión de las operaciones, en forma ordenada, prolija y objetiva, preparando primero su plan de auditoría y cumpliéndolo luego.

Para ello utilizará las herramientas técnicas que estudiaremos, tomando las pruebas que encuentre en los lugares de trabajo donde efectúa su revisión.

Dejará constancia de ese trabajo en su documentación, que formará parte de su legajo de auditoría, convirtiéndose en la evidencia recolectada que le servirá de fundamento a la hora de defender su informe, ya que los responsables involucrados querrán saber cuáles fueron las causas que motivan las críticas.

## **8. ÉTICA PROFESIONAL**

La conducta del auditor debe seguir lineamientos éticos, que pueden ser extraídos de los códigos de ética que rigen las profesiones de los graduados en ciencias económicas.

También encontraremos esos códigos en las instituciones que nuclean a los auditores internos.

La ley que rige la actuación profesional de estos graduados es la Ley N° 20.488, en el ámbito nacional, siendo las leyes jurisdiccionales de tenor similar, y ordena el contralor de la matrícula por parte de los conse-

jos profesionales de ciencias económicas de cada provincia y, por extensión, de la ahora Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Los códigos de ética emanados de cada consejo profesional son similares en cuanto a sus contenidos básicos y pretenden enunciar las normas y principios éticos que deben inspirar la conducta y actividad de los matriculados en esos consejos.

Desarrollaremos este tema en el Capítulo 4, punto 2.

## **9. RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR**

Si bien no se requiere legalmente que la persona que desarrolle actividades de auditoría operativa sea un profesional, contrariamente a los requisitos para ejercer la auditoría de estados contables, el auditor operativo tiene, como todo aquel que emprende cierta actividad, responsabilidad hacia quienes lo contratan, eventualmente hacia todo aquel que pueda llegar a resultar perjudicado por su informe, cualquier tercero que se hubiera fundado en ese informe.

Si el auditor operativo es contratado en relación de dependencia por un organismo (auditor interno), su responsabilidad será laboral, correspondiéndole, en consecuencia, derechos y obligaciones emanadas de la Ley de Contrato de Trabajo.

Sin embargo, existen responsabilidades para el auditor interno que están relacionadas con el Instituto de Auditores Internos de Argentina (I.A.I.A.), ya que este organismo propugna sus normas y su código ético (ver en el Capítulo 7).

Si es contratado en forma independiente (auditor externo), le cabrán responsabilidades civiles. En caso de ser profesional matriculado (por ejemplo, licenciado en administración) está alcanzado por las disposi-

ciones de los códigos profesionales de ética, debiendo atenerse a los lineamientos indicados en el punto anterior.

Al respecto, es conveniente que el auditor externo deje deslindada su responsabilidad en forma fehaciente, esto es suscribiendo, en forma conjunta con quien lo contrata, un contrato de servicios profesionales (ver Capítulo 4).

El tema de responsabilidades será tratado en el Capítulo 4.

## 10. PLANEAMIENTO DE AUDITORÍA

Todo emprendimiento humano necesita ser pensado con antelación, programado y proyectado para su mejor desarrollo, más aún cuando debe ser presupuestado y, de esa manera, poder fijar los honorarios que se cobrarán oportunamente.

En el caso del auditor interno, el hecho de trabajar dentro de una organización en la cual, en algún momento, deberá encargarse de cierta revisión de operaciones o sectores en forma imprevista, no lo libera de diagramar y presentar una planificación en la que constará la tarea a desarrollar, el objeto de su examen y el tiempo y forma en que se llevará a cabo.

Ya sea en caso de auditores internos o externos, esta planificación llegará a convertirse en el “*programa de auditoría*”, esto es la planificación original corregida y finalmente tomada como base para realizar la tarea.

Este programa de auditoría será una de las evidencias de haber dado cumplimiento a la respectiva norma de auditoría, así como servirá para:

- ◆ Asignar tiempos a las tareas (cronograma);

- ◆ Asignar colaboradores a las tareas; y
- ◆ Controlar el cumplimiento de las tareas asignadas.

Como veremos más adelante, la Resolución Técnica N° 7 (II.B1) manda , refiriéndose al auditor:

*“Su tarea debe ser planificada en función de los objetivos de la auditoría.”*

## 11. PROGRAMA DE AUDITORÍA

El programa estará volcado en un cronograma en el que se visualizarán las tareas a ser ejecutadas sobre las distintas operaciones a examinar.

En él se individualizarán:

- ◆ Las personas a ejecutarlas, en caso de que el auditor contara con personal dependiente.
- ◆ El tipo de procedimiento a aplicar.
- ◆ Qué operaciones se examinarán.
- ◆ El sector en el que se trabajará.
- ◆ La muestra sobre la que se actuará.
- ◆ El tiempo a dedicarle, o momentos de inicio y de finalización.

---

## 12. CLASES DE AUDITORÍA

Según su dependencia la auditoría se clasifica en:

- ◆ Interna.
- ◆ Externa.

Como ya hemos visto, la auditoría interna es dependiente del ente que va a examinar, esto es que integrará su plantilla de personal, lo que no invalidará su independencia con respecto al sistema a revisar.

Precisamente esa independencia debe estar explícitamente indicada a través de su ubicación en el organigrama, la que debe ser al máximo nivel posible, esto es a la altura de la jerarquía de la que depende y a quien debe informar.

Existen organizaciones que ubican al auditor interno o al departamento de auditoría interna a la altura del resto de los gerentes. En estos casos es importante que la línea que lo relaciona con su superior inmediato jerárquico ascienda para relacionarse con ese superior en forma inequívoca e independiente.

También las hay que incorporan un auditor interno bajo las órdenes del gerente de administración o cargo equivalente, lo que invalida la independencia con respecto al sistema administrativo.

Es inadmisibles que el auditor interno sea derivado a tareas de línea, lo que suele ocurrir en el caso del párrafo anterior, ya que su superior inmediato puede echar mano de sus servicios para cubrir necesidades en caso de acumulación de tareas o inasistencias de otros empleados.

Trataremos el tema de la auditoría interna en el Capítulo 7.

La auditoría externa es un servicio contratado con un profesional independiente o un estudio de profesionales a efectos de que realicen la auditoría operativa.

En muchas ocasiones, los auditores de estados contables son los mismos encargados de la auditoría operativa, por lo que sus esfuerzos se ven minimizados al conocer a su cliente, utilizar las muestras seleccionadas para auditoría operativa en su tarea de auditoría de estados contables y poder ubicar a su personal de la manera más conveniente a su objetivo final.

En otras, las organizaciones, en general importantes empresas, prefieren separar la auditoría de estados contables de la auditoría operativa, contratando a estos fines a otro estudio profesional. Todo lo cual no invalida la coexistencia de una auditoría externa que, lógicamente, se encargará también de la auditoría operativa.

Como ya hemos visto en los apartados 1 y 2 la otra clasificación de auditoría es en base a su objeto:

- ◆ Operativa.
- ◆ De estados contables.

Siendo la primera aquella cuyo objeto es el examen de las operaciones de un ente y la segunda, aquella cuyo objeto es el examen de los estados contables.

## 13. ELEMENTOS DE LA AUDITORÍA

Los elementos de la auditoría son: el sujeto, el objeto, la acción y el objetivo.

De acuerdo con el tipo de auditoría desarrollada (operativa o de estados contables), los elementos son:

Elementos	De Estados Contables	Operativa
Sujeto	Profesional independiente	No es necesario serlo
Objeto	Los estados contables	La operativa de un ente
Acción	El examen de los estados contables	El examen de la gestión
Objetivo	Opinión sobre la razonabilidad	Diagnóstico y recomendación

Vemos que el sujeto debe ser un profesional (contador público) independiente para opinar sobre estados contables, mientras que esas condiciones no son exigidas legalmente para desarrollar auditoría operativa.

El objeto del examen será el conjunto de los estados contables sometidos a examen en el primer caso, mientras que, para el segundo, el auditor centrará su atención en las transacciones del ente al que le corresponda auditar y las formas en que se controlan.

La acción desarrollada será el examen, para ello se aplicarán todos los procedimientos indicados por las normas, ya sea para auditoría de la información contable del ente emisor o de la gestión operativa que efectúe el ente.

El objetivo a tener en cuenta, o sea el fin principal de toda su acción, será opinar sobre la razonabilidad de los estados contables (en el primero de los casos) o efectuar diagnosis sobre las bondades y fallas de los sistemas, así como recomendar las medidas necesarias para subsanar

esas fallas, promoviendo la eficiencia operativa y la búsqueda de alternativas en el proceso decisorio (en el caso de la auditoría operativa).

## 14. LA AUDITORÍA COMO PROCESO

Como proceso de una actividad, la auditoría se lleva a cabo en tres (3) etapas: planeamiento, ejecución y conclusión.

- a) Planeamiento, que abarca el enfoque y los procedimientos a aplicar, derivando en la confección de un programa (“*Programa de auditoría*”).
- b) Ejecución, que consiste en la recopilación de los elementos de juicio válidos y suficientes para sustentar las conclusiones.
- c) Conclusión, o sea la formación de una opinión a transmitirse mediante el informe (con sugerencias de solución a los problemas detectados, dictamen sobre los estados contables auditados, etcétera).

El desarrollo de una auditoría se verá en la segunda parte de esta obra.

## 15. LA PERSONA DEL AUDITOR

La persona que lleva a cabo la auditoría tiene que ostentar determinadas condiciones:

- ◆ Formación contable.
- ◆ Formación en otras disciplinas afines.
- ◆ Conocimientos de economía (mundial, nacional, sectorial).

- ◆ Condiciones mentales de independencia.
- ◆ Objetividad – imparcialidad.
- ◆ Planificación.

En el caso del auditor operativo no existen requisitos legales a cumplir, aunque es conveniente que quien la ejerza sea un profesional habilitado por los estudios realizados.

En el caso del auditor de estados contables, a las condiciones enunciadas debemos agregar:

- ◆ Título habilitante.
- ◆ Matriculación en el Consejo Profesional correspondiente a la jurisdicción en que actúe.

## 16. EL COMITÉ DE AUDITORÍA

Hay organizaciones que cuentan con un cuerpo especial de contralor interno que actuará jerárquicamente por encima de la auditoría interna, supervisándola.

Este cuerpo es denominado “*Comité de Auditoría*” y su funcionamiento será estudiado en el Capítulo 7.

