

Eduardo Hevia
Auditor General
de la Empresa Nacional
de Electricidad, S. A.
(ENDESA)

UNA NUEVA
CONCEPCION DE
LA AUDITORIA
INTERNA:
LA AUDITORIA
GENERAL
DE ENDESA

EN la actualidad, gran número de empresas cuentan con los servicios de una Auditoría Interna. Basan la creación de esta Unidad en las siguientes razones, entre otras menos destacables:

- No es posible, en empresas grandes, que la dirección disponga de los mecanismos y del tiempo necesarios para llevar a cabo una valoración fundada de todos los controles internos de la empresa, de sus formas operativas y de todas sus deficiencias y puntos débiles.
- La complejidad de las funciones de administración de una gran empresa, la continua aparición de nuevas técnicas y sistemas de gestión y la necesidad de modificar constantemente la estructura funcional de aquélla adaptándola a las exigencias del momento y a los cambiantes objetivos de la Dirección, justifican la existencia de una Auditoría Interna, una de cuyas funciones es precisamente la evaluación del nivel de organización de la empresa y su adecuación a la política general de la Dirección.
- La diversidad de localización geográfica de los centros de producción reclaman una dirección descentralizada de los mismos, lo que presupone el establecimiento de las correspon-

dientes Normas Generales de Funcionamiento y su posterior evaluación y control, así como canalizar la información necesaria para su adecuada aplicación, introduciendo las correcciones convenientes en cada caso.

Pero la existencia de la Auditoría Interna en la empresa no garantiza una concepción correcta de la misma, de acuerdo con las modernas tendencias que se están produciendo en este campo. Según nuestro particular criterio, se precisan para ello cuatro condiciones fundamentales:

- La adscripción de la misma a los más altos niveles de dirección de la empresa que garantice su independencia de criterio y su autonomía.
- Sus atribuciones y funciones, que deben extenderse a todo el campo de actividades de la empresa.
- Una óptica de asesor-consultor, más que de control, que colabore con la dirección para hacer la empresa más eficiente, por medio de la mejora constante de los sistemas y procedimientos de gestión.
- La participación de la Auditoría en el Comité de Dirección de la empresa, actuando su titular como un director más de la misma.

CONCEPTO DE AUDITORÍA INTERNA

La Auditoría Interna así concebida es una función de dirección, es una prolongación de la misma dirección —en cuyo nombre y por cuya delegación actúa— con la finalidad de analizar y apreciar, con vistas a las eventuales acciones correctivas, el control interno de las empresas para garantizar la integridad del patrimonio, la veracidad de la información y el mantenimiento de la eficacia de sus sistemas de gestión. Podríamos generalizar la definición anterior diciendo que la Auditoría Interna es una actividad de control, evaluación y asesoramiento que lleva a cabo personal especializado de la propia empresa y que se extiende a todo tipo de operación que se realice en ella, con independencia de las actuaciones y responsabilidades de los directores y mandos directos de dicha empresa.

FUNCIONES DE LA AUDITORÍA INTERNA

Brevemente indicamos a continuación las funciones que debe realizar una Auditoría Interna tal como la que tratamos de perfilar:

- Análisis permanente de la empresa y de su organización, asegurando una buena gestión, para lo cual formulará a la Dirección cuantas sugerencias e

- indicaciones considere oportunas.
- Comprobar la fiabilidad y bondad del sistema de información de la empresa.
- Controlar el correcto cumplimiento de las políticas, normas e instrucciones de la Dirección.
- Vigilar y revisar los controles establecidos en la empresa, en todos sus campos de actividad, estructuras, sistemas e instalaciones.
- Informar a la Dirección de las irregularidades o anomalías de todo tipo que hayan sido detectadas en la realización de sus informes e investigaciones, recomendando la forma de eliminarlas.
- Evaluar y asegurar que todos los recursos de la empresa, tanto humanos como materiales, son utilizados de la mejor forma para conseguir los mejores resultados.
- Llevar a cabo las auditorías externas de todas las empresas participadas mayoritariamente y tratar de hacerlo en las que la participación sea superior al 25 por 100.
- Dedicar una especialísima atención a las nuevas tendencias y sistemas de gestión, procurando contribuir a crear en la empresa un clima de apertura a los cambios y una mentalidad de cooperación y trabajo en equipo.

- Realizar los informes o trabajos especiales que la Dirección le encargue por su conocimiento global de la empresa.

El cumplimiento de dichas funciones adecuadamente deberá facilitar a la Auditoría la consecución de sus objetivos, entre los que nosotros señalaremos como más importantes:

- Mejorar la gestión de la empresa.
- Conseguir un buen funcionamiento de la organización, de sus sistemas operativos y la adecuada utilización de sus recursos.
- Mantener un eficaz control interno no paralizador, ni burocrático, ni centralizador.
- Asegurar el cumplimiento de las políticas, normas e instrucciones de la Dirección.
- Mantener a la Dirección informada de cuantas excepciones se detecten, proponiendo las acciones correspondientes para subsanarlas.
- Cumplimiento por los distintos órganos y centros de la empresa, de sus recomendaciones y sugerencias, cuando han sido aceptadas por los responsables.
- Preparar y mentalizar para el cambio y para la adaptación de los sistemas innovadores.

DIFERENCIAS ENTRE AUDITORÍA INTERNA Y EXTERNA

La Auditoría Externa se puede definir como un servicio prestado por profesionales cualificados de la Contabilidad que consiste en la realización, según normas y técnicas específicas, de un examen de los estados financieros de una empresa, a fin de expresar su opinión independiente sobre si tales estados financieros presentan adecuadamente la situación económico-financiera de dicha empresa en un momento dado, sus resultados y los cambios en su situación financiera, en un período determinado, de acuerdo con principios contables generalmente aceptados.

La Auditoría Interna se lleva a cabo por personas pertenecientes a la propia plantilla de la empresa, mientras que la Auditoría Externa exige —como condición esencial de la misma y de su credibilidad— que los profesionales que la realizan no pertenezcan a la empresa auditada, es decir, que sean independientes de ella y de sus cuadros directivos.

El objetivo de la Auditoría Externa es expresar una opinión sobre los estados financieros de la empresa auditada referidos a un ejercicio determinado, tal como decíamos anteriormente, mientras que los objetivos de la Auditoría Interna son múltiples y variados, no limitándose al área económico-financiera, sino que examina o debe poder analizar todo

el campo de operaciones y actividades de dicha empresa.

Por último, la realización de los trabajos de Auditoría Externa se desarrolla de acuerdo con normas y procedimientos internacionalmente homologados que no suelen ser sustancialmente alterados o modificados, mientras que los procedimientos de la Auditoría Interna son mucho más flexibles y dependen, en cada caso, de la empresa, de sus dirigentes y de los responsables de la propia Auditoría Interna.

AUDITORÍA INTERNA Y AUDITORÍA DE GESTIÓN

El fin último que caracteriza a la denominada «Auditoría de Gestión» es el de mejorar los métodos y sistemas de gestión del área que se audita para aumentar la eficiencia de la empresa.

La Auditoría de Gestión debe ser la principal función de las auditorías internas que, superando el campo de la actividad contable y financiera, examinan de forma permanente el conjunto de funciones que integran la gestión de la empresa para informar de manera directa a la Dirección, con independencia de los controles establecidos y de las responsabilidades que tienen asignadas sus dirigentes.

La Auditoría de Gestión trata de efectuar un examen total y profundo de la empresa, bien en su con-

junto o referido solamente a una unidad, a una función o actividad determinadas, así como de sus métodos de control, de sus sistemas y de la utilización que se hace de sus recursos materiales y humanos.

Su objetivo es ayudar a la Dirección a conseguir una gestión más eficaz, descubriendo deficiencias o irregularidades y recomendando las medidas más adecuadas en cada caso para alcanzarla, medidas que han de ser viables, oportunas y prácticas en el contexto de objetivos y finalidades de la empresa.

En resumen: La Auditoría de Gestión es el examen independiente y objetivo, realizado por personal especializado en Auditoría y según fines previamente determinados, del conjunto de actividades o funciones de una empresa o de parte de ellas, comprobando el grado de control interno, el nivel de organización existente y la eficacia de los procedimientos y sistemas utilizados en el área auditada, y emitiendo una opinión fundada sobre la misma, así como proponiendo las medidas más convenientes que deberían implantarse para mejorar la eficacia de la empresa.

CÓMO SE HACE AUDITORÍA DE GESTIÓN

La Auditoría Interna, como auxiliar de la gestión directiva, actúa como una prolongación de la Direc-

ción, buscando incrementar y desarrollar la eficiencia de la empresa a través del perfeccionamiento constante de los métodos y procedimientos y del empleo racional de los medios que una organización utiliza para alcanzar sus finalidades u objetivos. A este tipo de auditoría se le llama Auditoría de Gestión u Operativa.

El profesional de la auditoría realiza su actividad como un analista de empresa, con una mentalidad consultora-asesora, utilizando las técnicas de Auditoría para basarse en hechos y elaborar sobre esa evidencia sus propias conclusiones y recomendaciones. Se trata de analizar objetiva, imparcial y profesionalmente aquello que constituye el objeto de la auditoría, proponiendo las acciones que conducen a mejorarlo.

El auditor lo que hace es aplicar los principios de dirección y de economía de la empresa a la realidad que ha detectado en su investigación analítica para que esa realidad funcione mejor a partir de ese momento.

La Auditoría de Gestión utiliza preferentemente la pregunta como instrumento de trabajo, realizando entrevistas personales con los responsables de las unidades, áreas o actividades auditadas en sus centros de trabajo. La información recogida se verifica y se soporta adecuadamente. Tiene como método el análisis y comparación sistemática de datos, el razonamiento lógico y la búsqueda

constante de una forma mejor de hacer las cosas.

Su metodología es la siguiente:

1.º Se determina y delimita el área auditada.

2.º Se fijan los objetivos de la auditoría o fines que se persiguen.

3.º Se establecen los procedimientos de auditoría para alcanzarlos, o sucesivos pasos que habrá que dar para ello.

4.º Se elabora el cuestionario de información en el que se recoge, mediante preguntas básicas, todo aquello que debemos saber para conseguir los objetivos que perseguimos.

5.º Se relacionan en cada fase o procedimiento del punto 3.º, quiénes habrán de ser nuestros interlocutores, en dónde habrá que realizar las entrevistas y qué trámites previos habrá que efectuar en cada caso.

6.º Se hace un calendario de desarrollo del trabajo y se estima un tiempo para la realización de la auditoría:

- Importancia y laboriosidad de la Auditoría.
- Viajes y desplazamientos.
- Número de auditores que participarán.
- Personas a entrevistar.
- Etcétera.

7.º Se efectúa *in situ* el trabajo de auditoría, recogida de información y demás datos, documentación, etcétera.

8.º Se recopila la investigación llevada a cabo y se sintetiza y se coordina, en el supuesto de trabajos de equipo.

9.º Se analiza detenidamente, se detectan los fallos y se señalan las deficiencias observadas, comprobando que todas nuestras apreciaciones están debidamente fundamentadas en hechos concretos y demostrables (consistencia).

10. Se comprueba la consecución de los objetivos fijados.

11. Se formula el dictamen u opinión de auditoría.

12. Se elaboran recomendaciones aportando soluciones alternativas, si procede, teniendo en cuenta que han de ser viables, oportunas y rentables para la empresa y desde luego acordes con los principios y directrices de la política, del estilo y de la cultura de la dirección.

13. Se describe sucintamente el trabajo realizado y se exponen las excepciones encontradas: deficiencias, errores o pequeños fallos que carecen de entidad para hacer una recomendación de cada uno de ellos.

En definitiva, el auditor utiliza las técnicas de análisis y verificación de la auditoría para actuar racionalmente sobre las áreas auditadas. Incluso puede no tener experiencia previa de las mismas, y ello no significa otra cosa que la necesidad de conocer los procedimientos, sistemas y conteni-

do de la realidad que audita y que, en casos de áreas muy especializadas, precisará contar con el asesoramiento del especialista.

VENTAJAS

La primera y fundamental es la de asegurar que cualquiera que sea el tamaño de la empresa y la localización de sus centros de trabajo, la Dirección de la misma, por cuya delegación se lleva a cabo la auditoría, va a tener siempre una información objetiva y documentada sobre las actividades que se realizan, los problemas que se plantean, los errores o deficiencias que se producen y la posible solución a los mismos.

La segunda es que todas las unidades y niveles de la empresa saben que sus actividades serán analizadas por la Auditoría, en definitiva, por la Dirección de la empresa, con independencia de los controles normales establecidos, que en muchos casos se convierten en pura rutina.

Finalmente, la práctica de la Auditoría obliga a replantearse situaciones y hechos, es fuente continua de nuevas ideas o aplicaciones y genera sin duda en el ámbito de la empresa un saludable dinamismo.

LA AUDITORÍA INTERNA DE ENDESA

La Auditoría Interna de ENDESA fue creada en enero de 1976. Se ha

ido desarrollando con el tiempo y actualmente se la denomina «Auditoría General» y cuenta con una plantilla formada por once personas.

Seis licenciados en Ciencias Económicas, uno en Derecho, otro en Ciencias de la Información, un ingeniero naval especializado en Informática, una secretaria y un auxiliar administrativo componen el equipo de Auditoría.

FUNCIONES DE LA AUDITORÍA GENERAL

Las funciones que tiene asignadas la Auditoría General son las siguientes:

- Realizar auditorías de gestión, a métodos, sistemas y procedimientos y a la utilización racional de recursos y medios.
- Investigar el grado de cumplimiento de las normas, instrucciones y procedimientos establecidos por la Dirección de la empresa.
- Verificar la existencia y situación de los activos, así como comprobar las medidas necesarias para proteger su integridad.
- Proponer, a través de la Dirección, las modificaciones, revisiones o adaptaciones de sistemas y procedimientos que se estimen convenientes.
- Mantener un eficaz control interno.

- Informar a la Dirección de cuantas irregularidades, deficiencias o anomalías puedan ser detectadas como resultado de las investigaciones efectuadas, indicando, si proceden, las sugerencias correspondientes.
- Sugerir a la Dirección las medidas más adecuadas en orden a conseguir los anteriores objetivos, formulando las recomendaciones oportunas.
- Realizar la Auditoría Externa de las sociedades filiales o de participación de la empresa.
- Colaborar y coordinar con la Dirección de Auditoría del INI en el desarrollo de las actividades de ésta en relación con la empresa.
- Colaborar con las compañías de Auditoría Externa cuando efectúen auditorías en la empresa o en alguna de sus filiales.

ATRIBUCIONES, RESPONSABILIDAD Y REGLA DE FUNCIONAMIENTO

Las atribuciones, responsabilidad y reglas de funcionamiento de la Auditoría General vienen determinadas en la «Norma Básica de Auditoría», que es de obligado cumplimiento para todo el personal de ENDESA. Detallamos a continuación el contenido de la mencionada norma:

Organización

La Auditoría General figurará en la estructura de ENDESA como un órgano dependiente directamente del Presidente, a quien, juntamente con la Dirección General de la empresa, corresponde el control de la misma. Ningún otro nivel jerárquico tiene sobre ella autoridad, ni en cuanto a los trabajos que lleva a cabo ni sobre el personal adscrito a la misma.

Se entenderá por Dirección General de la empresa al director general técnico y al secretario general.

Las funciones y procedimientos, tanto generales de la Auditoría como específicos de cada uno de sus puestos de trabajo, serán las que se detallan en el Manual de Organización y Procedimientos de la misma.

Comisión de Auditoría

La Comisión Delegada del Comité de Dirección para los asuntos y temas de Auditoría, Comisión de Auditoría abreviadamente, estará formada por los siguientes miembros:

- Presidente.
- Director General Técnico.
- Secretario General.
- Directores centrales.
- Directores de zona.
- Auditor general, actuando como secretario de la Comisión.

La Comisión de Auditoría será convocada por el auditor general y se reunirá, como mínimo, una vez al

trimestre. A dicha reunión se citará solamente a los miembros afectados por los asuntos a tratar.

Las funciones de la Comisión de Auditoría serán las siguientes:

- Orientar y supervisar las actividades de la Auditoría Interna y Externa.
- Proponer la planificación anual presentada por el auditor general para su aprobación por el presidente.
- Estudiar las recomendaciones y sugerencias de Auditoría dirigidas a la Dirección, aprobándolas, modificándolas o rechazándolas, con indicación de las razones que así lo aconsejen o, en su caso, formulando propuestas sobre ellas al Presidente.
- Aprobar las recomendaciones, dirigidas a los directores, que puedan tener repercusión o afectar a otras direcciones o centros de trabajo.
- Asegurar el cumplimiento de los plazos acordados para la implantación de las recomendaciones aceptadas, cuyo seguimiento corresponderá al auditor general.
- Conocer previamente las memorias de actividades para su distribución posterior en la empresa.

De las reuniones de la Comisión, el auditor general levantará las co-

rrespondientes actas, que se distribuirán a todos los miembros del Comité de Dirección.

Atribuciones

En el ejercicio de sus funciones, la Auditoría General ostentará la representación de la alta Dirección y actuará por delegación de ésta, teniendo las siguientes atribuciones:

- Actuar con independencia de criterio y de acción respecto a las demás unidades de la empresa, para el desempeño de su cometido y la elaboración de sus informes.
- Acceder libremente y en cualquier momento a la contabilidad, archivos y documentos de la sociedad, así como a todos las demás fuentes de información de la misma, salvo las excepciones señaladas expresamente por el presidente de la empresa.
- Recabar la colaboración de cualquier empleado de la empresa con el fin de llevar a cabo de la mejor manera posible las funciones que tiene asignadas, siempre a través de la línea jerárquica correspondiente.
- Controlar el cumplimiento de las normas e instrucciones establecidas por la Dirección de la empresa, así como el de las recomendaciones de sus informes que hayan sido aceptadas

por los directores correspondientes.

- Solicitar a los directores de la empresa observaciones y sugerencias para la elaboración del Programa Anual de Auditoría.
- Participar con las compañías de Autoditoría Externa en la realización de las auditorías de ENDESA o empresas del Grupo.

En consecuencia, los auditores, debidamente autorizados por el auditor general, en cumplimiento de su misión, tendrán libre acceso a todas las oficinas e instalaciones de ENDESA y podrán examinar el contenido de todos los libros, registros y documentos, incluso actas del Consejo de Administración, previa solicitud, en este caso, al secretario del Consejo, así como verificar las existencias de bienes, valores y demás activos de la sociedad, salvo las excepciones señaladas expresamente por el presidente de la empresa.

Responsabilidad

La Auditoría General, teniendo la responsabilidad de velar al máximo por los intereses de la empresa, será responsable igualmente de rendir sus informes con la mayor objetividad posible, dentro del más estricto secreto profesional y de conformidad con las Normas de Auditoría generalmente aceptadas.

Planificación de Auditoría

En el mes de enero de cada año, Auditoría distribuirá a primero y segundo nivel de la empresa su planificación anual, así como a la Dirección de Auditoría del INI.

Dicha planificación será establecida por el auditor general a la vista de las indicaciones formuladas al respecto por los directores y, una vez presentada a la Comisión de Auditoría, deberá ser sometida al presidente para su aprobación o modificación definitiva antes del 31 de diciembre de cada año.

Informes y actas de Auditoría *Informes de Auditoría*

Los informes de Auditoría podrán ser:

- Programados.
- No programados.

Los informes programados se basarán en la planificación anual de Auditoría aprobada por la Comisión de Auditoría.

Los informes no programados serán los que, con la previa y específica autorización del presidente al auditor general, se efectúen fuera de los programados, así como los que expresamente ordene la Dirección General de la empresa.

Actas de Auditoría

Dentro del plazo señalado en el informe de Auditoría, el auditor gene-

ral solicitará del director o directores afectados la celebración de la reunión de discusión del informe. Si se trata de directores de zona, el auditor general, o auditor en quien delegue, se desplazará a la misma para celebrar en ella dicha reunión.

Asistirán a la reunión las personas que estime convenientes el director de zona y aquellas otras que el auditor general indique, previa conformidad del director de zona.

El auditor general levantará acta de los acuerdos adoptados y la someterá a la conformidad del director afectado, siendo firmada por ambos. El acta determinará, de común acuerdo entre las partes, un plazo para la implantación de las recomendaciones aceptadas. En caso de no llegarse a un acuerdo, la discusión del informe se elevará a la Comisión de Auditoría que arbitrará sobre las divergencias.

Memoria de Auditoría

Dentro del plazo de dos meses, contados a partir del 31 de diciembre de cada año, el auditor general presentará a la Comisión de Auditoría de la empresa, para su conocimiento y posterior distribución a primero y segundo nivel de la empresa, una memoria de actividades que deberá contener, entre otras, las siguientes informaciones:

- Un resumen de las actividades e informes realizados en el ejercicio al que corresponde la

memoria, expresando los que, estando previstos en la planificación establecida en su día para dicho ejercicio, no fueron realizados.

- Un inventario de las recomendaciones y sugerencias contenidas en los distintos informes de auditoría, haciendo constar por separado:
 - Las aceptadas y su grado de implantación.
 - Las expresamente rechazadas.

Una memoria similar deberá ser presentada para su conocimiento a la Comisión de Auditoría dentro de los treinta días siguientes al 30 de junio de cada año, siendo facultad del auditor general la elaboración de memorias por plazos de tiempo más reducidos, si lo estimara conveniente.

Trabajos que realiza la Auditoría General

Las actividades que desarrolla la Auditoría General vienen resumidas en la Memoria Anual de Auditoría, tal y como hemos reflejado en el apartado anterior. A continuación, relacionamos los trabajos que *con carácter general* desarrolla la Unidad:

- Las auditorías aprobadas por la Dirección General de ENDESA y que figuran en la Planificación Anual de Auditoría. Dicho programa lo establece el audi-

tor general y en él se considerarán las indicaciones formuladas al respecto por los directores.

- Auditorías especiales, no programadas, que se llevan a cabo con la previa y específica autorización de la Dirección General de la empresa al auditor general.
- Colaboración en las actividades de las compañías de Auditoría Externa cuando efectúan auditorías en la empresa o realizan la censura de los estados financieros de ENDESA o de alguna de sus filiales.
- Discusión y seguimiento de las recomendaciones contenidas en los informes de Auditoría.
- Asistencia a todas las reuniones de la Comisión de Coordinación de Normas.
- Elaboración de las memorias y programas de la Unidad.
- Formación permanente de los auditores mediante la asistencia a seminarios y cursos específicos.

La Auditoría General también ha realizado y realiza trabajos de características especiales, como son:

- Iniciar el proceso de normalización de la empresa con la elaboración de la Norma de Normas.
- Lanzamiento, divulgación y primera elaboración de los MOPES (Manual de Organización y Procedimientos de ENDESA).

- Diseño e implantación de la Auditoría Informática en ENDESA.
- Establecimiento del Plan de Cooperación de ENDESA con las empresas proveedoras de carbón en El Bierzo.
- Divulgación y asesoramiento sobre círculos de calidad en todo el ámbito de la empresa.
- Preparar e impartir seminarios y cursillos sobre Auditoría a personal de ENDESA.
- Divulgación de la función de Auditoría en las empresas del Grupo INI y en otras empresas.
- Estudios concretos que se solicitan.

CONCLUSIONES

Las grandes empresas y las medianas, adaptándolas a sus características y tamaño, deben considerar seriamente la conveniencia de crear su Auditoría Interna, pues resultan colaboradores muy útiles en la gestión directiva.

La creación de dichas unidades no debe responder a una moda imperante, sino a un convencimiento real de su utilidad. Ello supone que las direcciones deben conceder a la Auditoría Interna tiempo y apoyos, empleándolas como auxiliares de la función directiva.

Los profesionales formados como auditores internos son escasos y el hecho de trabajar en auditorías ex-

ternas no garantiza por sí mismo ni experiencia ni una concepción clara del papel que la auditoría interna debe jugar en la empresa.

En nuestra opinión, cuando se crea en una empresa la Auditoría Interna con el debido rango y atribuciones, su titular debe ser contratado del exterior, buscando más que un experto, el hombre que posea las aptitudes y cualidades (profesiograma) que deben exigirse a un director de Auditoría Interna:

— Ejecución (actividad, dinamismo y tenacidad).

- Inteligencia (integral, razonamiento).
- Madurez (equilibrio emocional).
- Actitud de pensamiento (flexibilidad mental, reflexivo).
- Responsabilidad
- Capacidad de síntesis.
- Capacidad de análisis.
- Capacidad directiva.
- Capacidad técnica.
- Capacidad para relacionarse con los demás (relaciones humanas).