



90
2/10/85

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA
Y ADMINISTRACION

La Auditoría Operacional como Actividad del Licenciado en Contaduría

T E S I S

Que para obtener el Título de :

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a n :

ELSA M. ESCUTIA FERNANDEZ

HUGO NIETO ORTIZ



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

I N D I C E

	págs.
I N T R O D U C C I O N .	I-II
<u>CAPITULO I</u>	
GENERALIDADES.	1
I.1 Antecedentes	1
I.2 Concepto	11
I.3 Objetivo	14
<u>CAPITULO II</u>	
CONTROL INTERNO.	17
II.1 Concepto	19
II.2 Objetivos	23
II.3 Estudio y Evaluación	32
<u>CAPITULO III</u>	
PLANEACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	45
III.1 Elementos para la planeación	53
III.2 Determinación de Objetivos	57
<u>CAPITULO IV</u>	
DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	61
IV.1 Metodología	62
IV.2 Programas de trabajo	70
IV.3 Ejecución y Supervisión	85
<u>CAPITULO V</u>	
EL INFORME.	90
V.1 Concepto e Importancia	91
V.2 Objetivos y Alcance	93
V.3 Presentación	95
C O N C L U S I O N E S .	101
B I B L I O G R A F I A	105

I N T R O D U C C I O N .

A través de la historia ha existido una creciente evolución, tanto en el hombre, como en los medios en los que se desenvuelve.

En la actualidad, la humanidad ha progresado en tal -- forma, que el desarrollo a pasos agigantados de la tecnolo---gía ha provocado una proliferación y diversificación de Organizaciones. Esto ha traído como consecuencia un aumento en - el volumen de las operaciones, de allí la preocupación de los Administradores y Directivos de requerir nuevas técnicas, -- que les permitan tener un mayor control y conocimiento respecto de la eficiencia en el desarrollo de sus operaciones, que les facilite una adecuada toma de decisiones.

Hoy en día, debido a la competencia de los negocios, es necesario contar con elementos de control adecuados, así como técnicas más efectivas para aumentar la eficiencia y - consecuentemente reducir los costos; con el fin de incrementar la productividad y por tanto obtener utilidades razona--bles.

El licenciado en Contaduría, al prestar servicios proofesionales debe superar sus métodos y procedimientos de revisión al realizar una Auditoría Operacional, de tal forma que con la correcta aplicación de éstos se deriven comentarios -

constructivos, a fin de mejorar la eficiencia operacional de sus clientes.

Por lo tanto, la Auditoría Operacional como actividad del Licenciado en Contaduría, es un elemento importante que auxilia a la administración de las empresas, para que logren una optimización de los recursos con que cuentan (humanos, financieros y materiales).

Por todo lo anteriormente expuesto, tenemos la certeza que el licenciado en Contaduría es el profesional capaz y suficiente para desarrollar la Auditoría Operacional en virtud de su preparación técnica y práctica, complementada con los amplios conocimientos y experiencias, que le permiten familiarizarse con la forma de operar de las empresas, por lo que aseveramos que el Licenciado en Contaduría es la persona idónea para llevar a cabo este servicio.

Cabe mencionar, que en algunos casos el Licenciado en Contaduría se auxilia de otros profesionales, pero solo como complemento de su trabajo, ya que él, es coordinador y supervisor de la Auditoría Operacional, además de que la conclusión final es de su responsabilidad.

LA AUDITORIA OPERACIONAL COMO

ACTIVIDAD DEL LICENCIADO

EN CONTADURIA

C A P I T U L O I

G E N E R A L I D A D E S

I.1 ANTECEDENTES

I.2 CONCEPTO

I.3 OBJETIVO

G E N E R A L I D A D E S .

I.1 ANTECEDENTES

Desde su inicio, la humanidad ha progresado a un ritmo acelerado, y ésto, aunado al desarrollo económico, trajo como consecuencia la formación de gran número de empresas, - tanto comerciales como industriales.

En la actualidad, las empresas han tenido una proli-- feración debido a la influencia del avance tecnológico, en - virtud de ello, han crecido en magnitud y diversificación de sus operaciones, de allí la preocupación de los hombres de - negocios por contar con un adecuado sistema que permita controlar las operaciones en forma eficiente. La adecuada marcha de las empresas depende en gran parte de la eficiencia - operativa, y de no existir ésta se vería afectada en su fun- cionamiento.

Ante este panorama, surge la necesidad de una técni- ca que asegure una adecuada administración, que resuelva o mejore la situación de las empresas, y coadyuve al logro de sus objetivos.

Los antecedentes que a nuestro juicio dieron origen a la Auditoría Operacional son:

a) DESARROLLO DE LOS NEGOCIOS.

Es evidente que el desarrollo de los negocios, tuvo una influencia trascendental en la actividad profesional del Licenciado en Contaduría, ya que el alcance y la magnitud de los negocios, ha llegado a un punto donde su organización estructural se ha vuelto compleja y extensa, de allí que se extendiera la actividad tradicional del Licenciado en Contaduría, ya que se requirió de una técnica, que permitiera a los empresarios y administradores tener un mejor control y una apropiada información respecto a la eficiencia con que funcionan los organismos a su cargo.

La Auditoría Operacional es una técnica que vino a complementar la actividad profesional del Licenciado en Contaduría, pues en su deseo de prestar servicios profesionales íntegros, se vió obligado a mejorar sus métodos de revisión al llevar a cabo una auditoría.

El licenciado en Contaduría en su carácter de Auditor Operacional, debe aplicar técnicas y procedimientos que detecten fallas, determinen sus causas, si es posible cuantificarlas, sugerir la forma posible de corregirlas y posteriormente obedeciendo a ello poder superarlas.

De allí que el servicio que proporciona, es completo y de mayor utilidad para sus clientes, ya que garantiza la

forma conveniente de operar con mayor eficiencia, lo que implica que la productividad se incremente y por ende disminuyan los costos y gastos.

Para efectuar correctamente la Auditoría Operacional, no basta conocer las técnicas relativas a su ejecución, sino que es necesario pensar y analizar en la misma forma en que lo haría el administrador, si realizara dicho trabajo. Por tanto se requiere conocer y comprender la empresa y sus particularidades. Desde luego, el Licenciado en Contaduría deberá contar con cierta experiencia en la forma de como operan las empresas, y hacer análisis completos de cada posible deficiencia, a efecto de precisarla y poder cuantificar sus efectos.

Podemos afirmar, que la Auditoría Operacional trata de satisfacer la necesidad creciente de los empresarios, de contar con mejores elementos de control administrativo en base a la promoción de eficiencia y eficacia en las operaciones que realizan las empresas; además, proporcionan una adecuada información respecto del funcionamiento de las mismas.

Todo ello permite que los empresarios o directivos tengan una visión más clara, del desarrollo que tiene el organismo a su cargo, lo que les facilita una conveniente toma de decisiones y por ende que fructifiquen con la obten--

ción de mayores utilidades, coadyuvando así a lograr el principal objetivo común.

Dada la importancia que tuvo el desarrollo de los negocios, consideramos que fué una de las principales causas -- que originará la Auditoría Operacional. Estimamos que el Licenciado en Contaduría que se relaciona directamente con las empresas, debe esforzarse por brindar servicios satisfactorios y eficientes, encaminados a lograr su progreso.

b) LA AUDITORIA OPERACIONAL COMO EVOLUCION DE LA
AUDITORIA INTERNA.

Para poder entender este precedente de la Auditoría - Operacional, es necesario conocer un concepto de lo que es - la Auditoría Interna, por lo que al respecto el Instituto de Auditores Internos dice lo siguiente: "Es una actividad independiente dentro de la empresa, para la evaluación de la organización y el control, y para la revisión de operaciones, en especial de aquellas que tienen repercusión en la información contable y financiera, como base para proporcionar un servi--cio a la dirección. Es un órgano de control de la administración, que funciona por medio de la evaluación y vigilancia de la efectividad de otros controles".

La Auditoría Interna opera como una supervisión del -- control contable, cuyo único resultado es la manifestación de la corrección o incorrección del registro de las operaciones, es decir la protección de los activos.

De acuerdo con lo anterior, la Auditoría Interna está realizando una revisión parcial, ya que ha omitido examinar - los aspectos administrativos, que son de gran importancia para el adecuado control del desarrollo de las operaciones.

Por lo que el Auditor, tomó una actitud mental distinta en su análisis, que tiende a ser más amplio y completo, -- para que cumpla con su objetivo primordial de mejorar la --

eficiencia de las operaciones sujetas a revisión.

Teniendo como base lo que antecede, podemos decir que el desarrollo natural de la Auditoría Operacional, surgió inicialmente, en la extensión que se hizo de las responsabilidades del Auditor Interno hacia la revisión de operaciones tendientes a promover su eficiencia, expandiendo de esta forma su función de vigilar la protección de los activos de la empresa, que tradicionalmente había caracterizado su labor.

Surgió así, la necesidad de una técnica que juzagara imparcialmente los controles establecidos, y que brindará elementos para poder detectar las deficiencias existentes, y así poder hacer las recomendaciones que permitan mejorar el desarrollo de las operaciones, o bien indicar las sugerencias para corregir, las fallas determinadas. Todo ello implica, un enfoque adicional al examen tradicional del control interno y a la aplicación de los procedimientos de auditoría, tendientes a promover eficiencia no solo en aspectos contables, sino en todas las áreas que se tenga injerencia.

c) LA CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS COMO ORIGEN DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Durante mucho tiempo, la actividad tradicional o servicio clásico del Licenciado en Contaduría se limitó con algunas excepciones, a la dictaminación de Estados Financieros, que estriba en emitir una opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados de una empresa, de acuerdo con normas y principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados en forma consistente.

El Licenciado en Contaduría, al llevar a cabo una Auditoría de Estados Financieros, deberá efectuar un examen del control interno de la empresa, con el fin de fundamentar su confianza en los registros contables, ya que de ellos se obtienen los Estados Financieros de los cuales dará su opinión respecto a la razonabilidad de los mismos.

El Auditor Independiente, al estudiar y evaluar cada uno de los elementos contables establecidos, determina la forma en que operan o el grado de eficiencia de éstos. De acuerdo con el resultado de su análisis, está en posibilidad de poder opinar sobre las deficiencias detectadas, tanto en los sistemas de control interno, como las del contable, ameritando que se elabore la "Carta de Observaciones y Sugerencias", en la cual se indican las recomendaciones para la posible corrección de las fallas observadas, como para aquellos aspectos que se juzgue posible mejorar.

De acuerdo con lo anterior, el Auditor Independiente cumple con la norma de ejecución del trabajo, mencionando en el Boletín E-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, que le impone el deber de efectuar el estudio y - evaluación del control interno.

Como resultado de este trabajo, está facultado para - formular sugerencias constructivas, que coadyuven a mejorar los sistemas examinados, y en consecuencia, aumentar la eficiencia en la operación de la empresa. Todo ello como podemos observar, tiene como fin primordial la protección de -- los bienes de sus clientes, así como la promoción de eficiencia en el desarrollo operativo.

Por tal motivo el Auditor Independiente, además de - emitir una opinión sobre la información financiera, proporciona como producto complementario de su trabajo, una Carta de Observaciones y Sugerencias, en la que indica a los Administradores, las deficiencias existentes dentro de su organismo. La Carta de Observaciones y Sugerencias ha tenido - una acogida favorable por parte de éstos.

El Licenciado en Contaduría ha cambiado su mentalidad, y en su carácter de Auditor Externo combina los dos tipos de servicios, o sea el examen de Estados Financieros y la Auditoría de la Eficiencia Operacional; por lo que se considera a la Carta de Observaciones y Sugerencias como una conse-- cuencia de la Auditoría Operacional.

d) LA AUDITORIA OPERACIONAL COMO DESARROLLO DE LA
TECNICA DE INVESTIGACION DE OPERACIONES.

El desarrollo que tuvo la técnica llamada Investigación de Operaciones, podemos situarlo como precedente de la Auditoría Operacional.

Esta técnica, tuvo su origen en la segunda guerra mundial y se desarrolla en el transcurso de la misma; en esta etapa se enfrentaron al problema que constituía encontrar la forma de utilizar adecuadamente los recursos, tanto humanos, como materiales, de que se disponían en esa época; de allí que los militares realizaran modelos matemáticos, para analizar todas las alternativas posibles respecto de sus decisiones.

Con ello lograron, planear y controlar convenientemente las acciones de la guerra, así como eliminar en lo posible los desperdicios de los recursos con que contaban (materiales y humanos).

En Inglaterra, esta técnica tomó el nombre de Investigación Operacional, dado que sus primeros estudios se realizaron utilizando el radar en las operaciones militares.

Al término de la guerra, la Gran Bretaña enfrentaba nuevos tipos de problemas administrativos, ocasionados principalmente por la nacionalización de la industria, y la ---

necesidad de reconstruir las instalaciones industriales dañadas, que requerían un nuevo enfoque administrativo para su tratamiento. Por lo tanto, la nueva técnica (Investigación Operacional) se trató de implantar en los negocios, mediante una planeación científica de las operaciones a desarrollar y una revisión de las que ya se desarrollaban, así como de los controles ya existentes. Esta nueva técnica - siempre tuvo tendencia a buscar una mayor productividad.

El Licenciado en Contaduría, por la preparación profesional y el conocimiento que tiene respecto de los problemas que afectan a las empresas, dada su experiencia y su relación con los administradores o directivos, está capacitado para desarrollar servicios tendientes a promover la eficiencia en la administración. Por tal motivo, se ha convertido en uno de los colaboradores más eficientes para hacer frente a las necesidades de la administración, de contar con mejores elementos de control.

El Auditor Operacional en su deseo de ser cada vez más útil, deberá superarse para coadyuvar a resolver las dificultades que afrontan las empresas.

Cabe hacer mención, que la Auditoría Operacional no consiste en un trabajo de Investigación de Operaciones, ni que el Licenciado en Contaduría debe convertirse en un experto de esta técnica; sino que la Auditoría Operacional, tuvo sus orígenes en el desarrollo de la técnica de Investigación de Operaciones.

I.2. C O N C E P T O.

El término de Auditoría Operacional, fue usado primeramente por los Auditores Internos, los cuales describían - con este nombre el trabajo que realizaban, de acuerdo a un - objetivo específico, que principalmente era el de perfeccionar las operaciones que eran auditadas.

En los últimos años, se ha notado una cierta tendencia por parte de los auditores internos, de adoptar el término de "Auditoría Operacional", en virtud de que la Auditoría de Estados Financieros. Actualmente, se considera que el Auditor Interno que no realiza actividades como Auditor Operacional, se ha rezagado profesionalmente.

Para poder tener un concepto claro y amplio de lo - que es la Auditoría Operacional, debemos saber lo que se - entiende por una operación. A este respecto el Boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos define a la operación como: "El conjunto de actividades orientadas al logro de un - fin u objetivo particular dentro de la entidad, tales como vender, comprar, cobrar, o producir".

De acuerdo a la Comisión de Auditoría Operacional - del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la Auditoría Operacional se define como:

"El servicio que presta el Licenciado en Contaduría cuando

examinamos ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad".

Existen varios autores que en el campo de la Administración, han hecho estudios sobre la Auditoría Operacional - y así han dado sus respectivos puntos de vista.

A continuación enunciaremos lo que consideramos a nuestro juicio significativo:

ROY A.LINDBERG y THEODORE COHN.

"La Auditoría Operacional es una técnica para evaluar sistemáticamente y regularmente, la efectividad de una función a una unidad, con referencia a normas corporativas e - industriales, utilizando personal especializado en el área - de estudio, con el objeto de asegurar a la administración - que sus objetivos se cumplan, y determinar que condiciones - pueden mejorarse".

Concepto de Auditoría Operacional en el Primer Simpo - sium de Auditoría Operacional.

"La Auditoría Operacional es la revisión de aquellas operaciones de la empresa, con el fin de determinar su eficiencia y eficacia; involucra el análisis, estudio y síntesis de las actividades derivadas de la utilización de los - elementos materiales, humanos y técnicos, aplicados a una - área específica de la empresa".

Analizando las exposiciones anteriores, encontramos - que todos los autores coinciden en definir, que el propósito de la Auditoría Operacional, es coadyuvar con la dirección para lograr una administración eficaz y eficiente y -- consecuentemente obtener sus objetivos con la mayor eficiencia.

La intención de la Auditoría Operacional, es examinar y valorar los métodos y desempeños en todas las áreas; por lo que es una técnica constructiva, para mejorar las operaciones de la empresa.

I.3 O B J E T I V O .

Dentro del campo de acción de la Contaduría Pública, como hemos hecho mención, existen distintas clases de Auditorías, y se caracterizan de acuerdo al enfoque que se les dé, área que se revive, y a la actitud mental que se observe, y no por los métodos que se empleen, ya que las técnicas por aplicar son las mismas.

Por ejemplo, si quisiéramos examinar las áreas de operación de una empresa, para determinar si se tienen los controles adecuados para operar con eficiencia, tendiendo a disminuir los costos para incrementar la productividad y consecuentemente aumentar las utilidades, definitivamente estaremos hablando de Auditoría Operacional.

Con esto queremos decir, que cada una de las Auditorías aunque usan las mismas técnicas y procedimientos para su revisión, tienen distintos objetivos.

El fin que persigue la Auditoría Operacional, es detectar problemas administrativos y proporcionar bases para su posible corrección; prever obstáculos a la eficiencia en el desarrollo de las operaciones; presentar sugerencias para simplificar el trabajo; informar sobre las dificultades al cumplimiento de los planes y la consecución de la óptima productividad.

El objetivo fundamental de la Auditoría Operacional, es el de "proveer a la administración de la empresa de in

formación, que le permita manejar adecuadamente sus operaciones con mayor eficiencia y el menor costo; asistir a todos los miembros de la gerencia en el efectivo descargo de sus responsabilidades, proveyéndolos con análisis objetivos, valuaciones, comentarios y recomendaciones pertinentes, relacionados con las actividades auditadas".

Los objetivos de la Auditoría Operacional, están encaminados a:

- a) Coadyuvar a la obtención de mayores utilidades.
- b) Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la empresa.
- c) Colaborar en el logro de los demás objetivos que persigue la empresa.
- d) Promover la eficiencia operativa, aspectos que en la mayoría de los casos, trae aparejado una disminución en los costos.

Para determinar el objetivo de la Auditoría Operacional, en cada función sujeta a estudio, el auditor deberá realizar previamente, una valuación de la función examinada, - con el objeto de basar las conclusiones a que haya lugar, ya que cada función tiene objetivos particulares.

El Auditor Operacional, al revisar las funciones de una entidad, investiga, analiza y evalúa los hechos, es decir, diagnostica obstáculos en la estructura administrativa y presenta recomendaciones que tienden a eliminarlos.

La Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha mantenido siempre un criterio uniforme sobre este particular, ya que considera que la Auditoría Operacional, debe proponer sugerencias específicas; de otra manera el servicio se vería restringido, pues de no presentar los posibles correctivos, el Auditor Operacional solo sería requerido, por empresas grandes que tienen el potencial suficiente y los especialistas necesarios para encontrar las soluciones a sus problemas.

El interés que mueve a los empresarios al solicitar que el Auditor haga una revisión imparcial de las operaciones que efectúa el organismo a su cargo, no es solo que detecten problemas y deficiencias, sino que exigen del Auditor la presentación de recomendaciones que puedan corregirse.

Por tal motivo, podemos aseverar que el servicio del Auditor Operacional tiende a ser completo y de mayor utilidad para sus clientes, ya que va acorde con los objetivos de éstos.

C A P I T U L O I I

C O N T R O L I N T E R N O

- II.1 C O N C E P T O
- II.2 O B J E T I V O S
- II.3 E S T U D I O Y E V A L U A C I O N

C O N T R O L I N T E R N O

El comerciante que existió en épocas pasadas no tenía problemas en cuanto a la organización y administración de su negocio, debido a que los comercios eran pequeños, y en muchos de los casos, efectuaba por si solo todas las operaciones que se originaban, como la compra, guarda y venta de la mercancía. Por lo tanto, al realizar él mismo sus transacciones, no tenía la necesidad de controlarlas, y si llegaba a resultar algún error, estaba en condiciones de saber de inmediato de donde provenía, a través de una sencilla revisión.

A medida que los negocios fueron creciendo a causa del desarrollo industrial, y ante la multiplicación y diversidad de sus operaciones, como consecuencia, el hombre de negocios, se vio imposibilitado de poder controlarlas por si solo.

De allí que el comerciante, comenzará a delegar funciones a otras personas para alcanzar sus fines particulares, o bien comunes; tuvo entonces la necesidad de verificar, que a quienes ordenaba una actividad la efectuaran, como él la había proyectado. En otras palabras tuvo la necesidad de controlar.

Es lógico suponer que anteriormente, las operaciones que se originaban eran sencillas, y que la simple observan-

cia era suficiente para supervisarlas, siendo sus medidas de control puramente subjetivas. Sin embargo, conforme las operaciones fueron aumentando en complejidad, así como el número de personas a quienes se les encomendaban, fue necesario establecer normas objetivas de control, ya que la persona que ordenaba una labor, no podía observar todas y cada una de ellas, por lo que se requirió modificar los primitivos controles a base de simple observancia.

De lo anterior concluimos, que los controles aumentarán en relación directa a la complejidad de las operaciones y número de personas que intervienen en cada una de ellas.

II.1 CONCEPTO.

La palabra control es un americanismo que indica la acción y efecto de controlar. Controlar es un verbo que significa:

"Examinar y censurar con autoridad suficiente, formando un juicio, aprobando, reprobando o corrigiendo lo que no estuviere en forma o modo debido".

Control, en un sentido amplio, significa procedimiento establecido para verificar o comprobar algo.

Enfocado a las entidades económicas, se afirma que --

existe control, cuando se ejerce vigilancia sobre su patrimonio y sobre aquéllos de quiénes depende su conservación e incremento.

Otra acepción es: La posibilidad de hacer una apreciación al resultado de la acción, es decir poder comparar los resultados obtenidos con los planeados, con el fin de analizar las desviaciones, si las hubiere, efectuando las correcciones procedentes.

Existen varios conceptos del control interno, que a continuación transcribimos:

El Boletín E-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, A.C., define al Control Interno, en su sentido más amplio, como la suma de procedimientos y métodos de coordinación, de los cuales se vale la Administración para lograr sus diversos objetivos.

El Control Interno comprende, el plan de organización y todos los métodos y procedimientos, que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

El Boletín Control Interno, del Comité de Procedi---

mientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores.
Lo define así:

El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas adoptadas en un negocio para salvaguardar sus bienes, verificar la exactitud y seguridad de los datos de contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar la adhesión a la política administrativa prescrita.

Víctor Z. Brink. Nos dice al respecto lo siguiente:

El Control Interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de los cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso, de manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable, la utilidad máxima para su objeto de información protección y control.

Luis V. Manrara Galán lo define como:

Un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, mediante el cual la contabilidad controla, hasta dónde sea posible, las operaciones principales del negocio, y el trabajo de los empleados se complementa en forma tal, que ninguno -

tenga control absoluto sobre alguna operación importante, de modo que no puedan existir fraudes ni errores, a menos que se confabulen dos o más empleados para realizarlos.

Joaquín Gómez Morfín lo define así:

El Control Interno consiste en un plan coordinado --- entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para -- obtener una información segura, proteger adecuadamente los - bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita.

Por lo anterior, podemos concluir que el Control Interno comprende el proceso de organización estructuralmente adecuado, que proporcione una separación apropiada de responsabilidades funcionales, y el conjunto de normas y procedimientos adoptados por una empresa, que tienen por objeto la comprobación automática de sus operaciones para evitar - errores, proteger a las personas y activos, obtención real y oportuna de información contable, y por último, la adhesión a las políticas de la empresa, con el fin de lograr -- las metas fijadas de antemano.

II.2 O B J E T I V O S .

De la definición que da el IMCP, A.C , que citamos -- anteriormente, se desprende que son cuatro los objetivos básicos del Control Interno, que en términos generales son:

1) Información financiera veraz y confiable.

Toda empresa, debe contar con un sistema contable -- adecuado que este apoyado por un control interno eficaz, -- para que proporcione una información útil, correcta y segura, ya que ésta es fundamental para su desarrollo, además - de servir de base para las decisiones que deben de tomarse, así como los planes y programas a seguir.

2) Protección de los activos de la empresa.

La empresa que cuente con un apropiado sistema de - Control Interno, brindará mayor salvaguarda a sus recursos (bienes y derechos). La revisión y la evaluación constante es esencial para el buen funcionamiento de dicho sistema, - por que reducen la posibilidad de error o intentos fraudu-- lentos; por lo cuál el establecer y mantener un control efec-- tivo sobre todos los aspectos vitales de la empresa, es in-- dispensable, a fin de evitar sustracciones, siniestros o si tuaciones semejantes, que traigan como consecuencia el des-- falco de la misma.

3) La promoción de eficiencia en la operación del -
negocio.

Es elemental el elevar la eficiencia en los medios -
operativos, con el fin de mejorar la productividad de las --
empresas a través de reducir o anular en lo posible los error
res y desperdicios innecesarios; además, el promover la efici
ciencia en el desarrollo de las operaciones, da la seguridad
que las actividades que se realizan, se efectúan con el mí-
nimo esfuerzo y al menor costo posible.

4) Adhesión a las políticas prescritas por la admin
nistración de la empresa.

Fomentar y vigilar que todos los departamentos, así
como todos los miembros que forman una empresa, se apeguen
a las decisiones de la administración, en la ejecución de -
sus obligaciones y funciones; sin duda ello permitirá al---
canzar la finalidad planeada, y aún más, se fortalecerá su
estructura organizacional.

Se ha definido que los primeros dos objetivos cu--
bren el aspecto de controles internos contables, y los dos
últimos, se refieren a controles internos administrativos.

Por lo anterior, podemos decir que si en una empresa,

existen sistemas de Control Interno debidamente establecidos, y, consecuentemente, la ejecución de las operaciones esta --- encauzada en forma conveniente, es posible obtener informes -- razonables y oportunos; la empresa se encuentra protegida --- en contra de los fraudes y errores y, además se conoce la -- eficiencia que rinde cada uno de los departamentos.

Solo en estas condiciones es factible obtener un control firme y ejercer una dirección completa y eficaz.

Para que el sistema de Control Interno, tenga total -- éxito en su funcionamiento es necesario que se obtengan simultáneamente los cuatro objetivos mencionados anteriormente, ya que existe una interrelación entre todos ellos; una - seria deficiencia en cualesquiera de ellos, redundará sin -- duda en perjuicio de los demás, y el no lograr ningún objetivo, denotaría la ausencia total o parcial de Control In-- terno.

Elementos.

Los elementos del Control Interno se clasifican en:

- 1.- Organización
- 2.- Procedimientos
- 3.- Personal
- 4.- Supervisión

- Organización.

La organización determina y ordena las actividades necesarias para poner en ejecución un plan y lograr los objetivos, delega autoridad y fija responsabilidades a los individuos que integran los diferentes niveles jerárquicos de la empresa, para lograr en forma conveniente todos sus fines.

Los elementos que intervienen en la organización son:

a) Dirección.

Asume la responsabilidad de instalar y supervisar la comunicación y la política general y las decisiones tomadas en su desarrollo.

b) Coordinación.

Adapta las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogéneo, para que funcionen armónicamente y sin fricciones.

c) División de labores.

Define claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro, con la finalidad de señalar la especialización de labores, evitando que una misma transacción sea manejada, desde su origen hasta su registro por la misma persona.

d) **Asignación de responsabilidades.**

Establece con claridad los nombramientos y jerarquía dentro de la empresa, delega facultades de autoridad congruentes con la responsabilidad asignada.

- **Procedimientos.**

Para que exista el control interno no es suficiente - que se demuestre una apropiada organización, pues es menester que sus principios se lleven a la práctica a través de procedimientos que aseguren la solidez de la organización.

a) **Planeación y sistematización.**

Es esencial la debida planeación de las operaciones - que van a efectuarse en la empresa, para lo cual es necesario que cuente con instructivos sobre las funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades, dichos - instructivos comúnmente toman la forma de manuales de procedimientos y sus objetivos son:

- Cumplimiento del personal con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa.

- Uniformar los procedimientos.

- Reducir errores.

- Eficiente entrenamiento del personal.
- Reducir o eliminar las órdenes verbales y decisiones apresuradas.

b) Registros y formas.

Son instrumentos para implantar procedimientos adecuados que permitan registrar todas las operaciones realizadas por la entidad en forma completa y correcta.

c) Informes.

La información constituye un elemento indispensable, -- para el correcto desarrollo de la empresa, pues existe la - obligación de elaborar estados financieros periódicos para - que los interesados tomen decisiones, ello derivado de la - vigilancia que se ejerce sobre las actividades y personal - que las realiza, originando también que el personal inte- resado posea capacidad y autoridad para analizar, interpre- tar y corregir deficiencias.

- Personal.

El funcionamiento adecuado de un sistema de Control - Interno descansa, no solamente en la solidez de su organi- zación y en que los procedimientos sean correctos, sino -- también en el personal idóneo capaz de cumplir con las acti- vidades diarias en forma eficiente y económica.

Los elementos de personal que intervienen en el Control Interno son cuatro;

a) Entrenamiento.

Mientras se encuentren vigentes los mejores programas de entrenamiento, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos de la empresa, lograr el mayor grado de control interno, permitirá que los empleados identifiquen claramente sus funciones y responsabilidades, así como la reducción de ineficiencia y desperdicio.

b) Eficiencia.

La empresa debe contar con programas adecuados de entrenamiento, que logren que el empleado cumpla con mayor eficiencia sus responsabilidades, eficiencia que dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad.

c) Moralidad.

La moralidad es un elemento clave en la estructura del Control Interno, por lo cuál es indispensable que la empresa cuente con un departamento de selección de personal que fije requisitos de admisión, así como el interés constante por parte de los directivos por saber del comportamiento del personal a su cargo, constituyen en efecto ayu-

das importantes al control. Las fianzas de fidelidad son el complemento indispensable de la moralidad del personal, - cuyo fin es proteger a la empresa contra manejos indebidos.

d) Retribución.

El personal retribuido justamente realiza con entusiasmo los propósitos de la empresa y cumple con la mayor - eficiencia posible su trabajo, además permite que se sientan a gusto y motivados.

- Supervisión.

Se lleva a cabo vigilando constantemente al personal para que desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de la organización.

La vigilancia es de gran importancia en cualquier sistema de Control Interno ya que si carece de ella decae rápidamente y por lo tanto pierde su eficacia.

Es indispensable que la propia empresa mantenga una - adecuada vigilancia del Control Interno, valiéndose al efecto de un departamento de Auditoría Interna o bien, cuando no es posible ni costeable sostener dicho departamento en forma permanente, un buen plan de organización asignará a - algunos funcionarios las atribuciones más importantes de la

Auditoría Interna, para que efectúen revisiones periódicas de los aspectos más importantes del sistema de control de la empresa.

Importancia del control interno.

En la actualidad, un sin número de empresas realizan un gran volumen de operaciones, que para controlarlas eficazmente, la administración necesita de la precisión de numerosos informes y análisis.

La administración es la responsable de salvaguardar los activos de las empresas, prevenir y descubrir errores y fraudes, de allí la importancia de establecer y mantener un sistema adecuado de Control Interno ya que es indispensable para descargar apropiadamente esa responsabilidad.

La protección que proporciona un sistema de Control Interno coordinado con un sistema de contabilidad en forma congruente, es de sin igual importancia. La vigilancia y la supervisión así como la actualización constante, permite a la administración depositar un alto grado de confianza en la veracidad de los datos.

De lo anterior salta a la vista la importancia que tiene el Control Interno, ya que todos los aspectos que in

tegran a la organización requieren de ser controlados, a fin de que los resultados que se obtengan se apeguen considerablemente a la realidad, todo ello permitirá a la Dirección General y de más Jefes de Departamento formarse juicios precisos y por consiguiente tomar decisiones adecuadas, que redundarían en el beneficio del organismo a su cargo.

El Licenciado en Contaduría al realizar el trabajo de auditoría, restringirá el grado del detalle en su examen, si la empresa sujeta a investigación, cuenta con un eficiente Control Interno, y por contra, profundizará en su examen, cuando dicha empresa cuente con un sistema deficiente de Control Interno.

II.3 ESTUDIO Y EVALUACION.

El Licenciado en Contaduría al realizar cualquier trabajo, tendiente a emitir una opinión profesional sobre información financiera, deberá efectuar un estudio y evaluación del Control Interno, a fin de cumplir con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, específicamente las referentes a la ejecución del trabajo.

El Boletín E-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, A.C., nos dice al respecto:

"El Auditor debe efectuar un estudio y evaluación --

adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

El Boletín H-10 de la misma Comisión, nos habla sobre la responsabilidad profesional que tiene el Licenciado en Contaduría, que presta un servicio de examen de estados financieros, al informar a la empresa auditada, sobre las deficiencias observadas durante su estudio y evaluación del Control Interno; así como sugerir las recomendaciones que considere necesario hacer.

Estudiar el Sistema de Control Interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera.

El estudio del Control Interno que debe realizar el Licenciado en Contaduría, es básico para su posterior evaluación; por lo tanto, incluye, además del conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos, un grado razonable de seguridad, de que éstos se están utilizando y de que están operando conforme a lo planeado.

El estudio del Control Interno, comprende dos fases y éstas se refieren a la revisión del sistema y a las pruebas de cumplimiento.

La revisión del sistema de Control Interno, es fundamentalmente, un proceso de obtención de información acerca de la organización y los procedimientos establecidos. Dicho estudio, generalmente se satisface mediante entrevistas con funcionarios y empleados de la empresa auditada, así como el examen de manuales de procedimientos, gráficos de flujo, descripciones de puestos etc.

Las pruebas de cumplimiento son necesarias si se va a confiar en los procedimientos establecidos por la empresa, pues en base a ellos, se va a determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas directas a los saldos de las cuentas de los estados financieros, también llamadas pruebas sustantivas.

Evaluar el Sistema de Control Interno, es determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, así como establecer el alcance del trabajo en relación a las condiciones encontradas.

La evaluación de los controles contables que realiza el Auditor, en relación con cada tipo significativo de -

operaciones y de los activos que le son relativos, debe ser una conclusión respecto a si los procedimientos establecidos y su cumplimiento son satisfactorios con relación al objetivo para el que fueron creados.

Si las pruebas del Auditor no revelan debilidades -- importantes en relación a su propósito, se considera que los procedimientos y su cumplimiento son satisfactorios.

Al estudiar y evaluar los controles internos de la entidad, el Auditor determinará el grado de confiabilidad de éstos, basado en su examen y de acuerdo a su mejor juicio, -- según sus conocimientos y experiencia.

El Licenciado en Contaduría tiene como propósito básico al estudiar y evaluar el Sistema de Control Interno de la empresa auditada, precisar el grado de seguridad que va a depositar en él, y la determinación de la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría -- que ha de aplicar.

Como resultado de este trabajo, está obligado a formular sugerencias constructivas para mejorar los sistemas -- examinados, y en consecuencia, coadyuvar a incrementar la -- eficiencia operacional de la empresa.

Entre las ventajas que se obtienen al examinar el -

Control Interno, podemos señalar las siguientes:

- a) Ahorro de tiempo y de trabajo en la auditoría.
- b) Ahorro de honorarios para la empresa auditada.
- c) Información oportuna para el cliente.
- d) Permite al auditor prestar mayor atención y cuidado a las áreas de la empresa que más lo requieran.
- e) Ayuda al Administrador, haciéndole las recomendaciones so
bre las deficiencias encontradas.

La responsabilidad del Auditor en relación a la revi
sión del Control Interno se puede resumir en:

- a) Cumplir con la norma de auditoría "estudio y evaluación del control interno".
- b) Aplicación de su juicio profesional para determinar la --
eficiencia del control interno.
- c) Que en base a lo anterior, determine el alcance de su ---
examen.
- d) Agotamiento de posibilidades de descubrir casos deshonestos.
- e) Justificación de tiempo y gastos en la ampliación de ---
cualquier aspecto particular de investigación.
- f) Proposición de medidas correctivas al control interno.

Es de suma importancia, que al trazar el programa -

de examen del Control Interno de cualquier empresa, se tenga presente, que la extensión y naturaleza de la Auditoría en general que ha de efectuar el Auditor Independiente, debe basarse en su mejor juicio sobre la efectividad del Sistema de Control Interno.

El Auditor independiente tiene la obligación, así como la necesidad de estudiar y evaluar el Control Interno existente en la empresa, antes de iniciar su examen, para planear y realizar la Auditoría.

Métodos para evaluar el Sistema de Control Interno.

Al realizar el examen del Control Interno y sus conclusiones, el auditor debe dejar evidencia en los papeles de trabajo con el objeto de: (1)

- a) Servir de base en la supervisión del trabajo de los ayudantes.
- b) Facilitar el trabajo de auditorías posteriores.
- c) Comprobar que se cumplió con la Norma de Auditoría.
- d) Fundamentar el alcance y oportunidad de sus pruebas de auditoría.
- e) Comprobar su estudio en caso de acusación o conflictos.

- (1) Boletín E-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP., A. C.

Existen tres métodos principales para registrar el examen del Control Interno en los papeles de trabajo:

- 1) Método descriptivo
- 2) Método de cuestionarios.
- 3) Método gráfico.

El Auditor, de acuerdo con las necesidades propias de la empresa con base a su criterio profesional, elegirá los métodos a seguir; los que podrá combinar en la medida en que lo considere conveniente, a fin de obtener los mejores resultados del examen y dejar las constancias más claras del trabajo realizado.

1) METODO DESCRIPTIVO:

Consiste en describir analíticamente las diversas características del Control Interno, clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados, o registros de contabilidad, que intervienen en el sistema.

Se considera que es conveniente aplicarlo cuando se trate de primeras auditorías, ya que al ir detallando paso a paso el desarrollo de cada operación que se realiza, nos permite identificar plenamente las operaciones de la empresa.

Para que sea útil este método, es conveniente que las

descripciones se dividan por áreas para su fácil localización, además de ser claras y concisas.

Para ilustrar este método, transcribimos como un --- ejemplo la descripción del manejo de operaciones de caja y -- bancos de X empresa:

EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS.

La empresa recibe sus ingresos de efectivo en la si -- guiente forma:

Por cobros directamente en la caja, que para tal efec -- to se expiden notas de venta o recibos debidamente prenumera -- dos, quedándose el Cajero con una copia de ellos para su de -- bido respaldo.

Por cobros foráneos, los cuales se reciben por correo, la correspondencia es abierta por el encargado autorizado de la empresa, quien lista los valores recibidos y contra la -- firma, se los entrega al Cajero.

La cobranza local la recibe el Cajero directamente -- del cobrador, en base a la relación que formuló el Departamen -- to de Cobranzas, la cual es firmada por el cobrador al -- recibir las facturas y contrarecibos. El Cajero firma la -- relación al recibir el importe de las facturas cobradas.

Por cobros efectuados por agentes viajeros; éstos al cobrar una factura, expiden un recibo provisional y envían por correo los cheques.

La mayoría de los ingresos son en cheques a nombre -- de la empresa.

Los ingresos se depositan diariamente en la cuenta -- bancaria de la empresa.

Con base a las fichas de depósito y en la relación - de cobros recibidos, se elabora la póliza de Ingresos; un - empleado del Departamento de Contabilidad se encarga de --- hacer las conciliaciones bancarias mensualmente.

Los egresos en su totalidad, se hacen por medio de - cheques y se expiden nominativos.

Los cheques llevan la firma mancomunada de dos fun-- cionarios independientes.

Todos los cheques van protegidos, a fin de evitar - alteraciones.

Los comprobantes de gastos son debidamente cancela-- dos y se anexan al cheque, para ser revisados para su auto_ rización por los Jefes de Departamento antes de su firma.

Existe en la empresa un Fondo fijo de Caja, el cual se reembolsa mensualmente por medio de cheque a la orden del Cajero; los desembolsos están respaldados por comprobantes y vales de caja chica, debidamente autorizados por los Jefes de Departamento previamente al pago y solo se utilizan para pagos menores.

Los comprobantes y vales de caja se cancelan con un sello de "pagado" al reembolsarse los fondos.

La custodia del Fondo fijo recae en persona distinta al Cajero, designada para tal efecto.

2) METODO DE CUESTIONARIOS.

Consiste en elaborar previamente un listado de preguntas, en que se plantean las cuestiones que usualmente constituyen los aspectos básicos del Control Interno.

El método más usual es el de cuestionarios, pues permite al Auditor cubrir los puntos claves que son necesario estudiar, para obtener un conocimiento teórico del Control Interno.

Un ejemplo del método de cuestionarios puede ser:

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
DOCUMENTOS POR PAGAR

PREGUNTA.

1. La persona o departamento que autoriza finalmente el pago de documentos, es independiente:
 - a) Del departamentos de compra?
 - b) De quien haya solicitado la erogación?
 - c) Del cajero o de quien firma cheques?

2. Se lleva algún registro de documentos por pagar?

3. El registro de documentos por pagar permite:
 - a) Compararlo fácilmente con la cuenta de control?
 - b) Conocer exactamente los intereses por pagar acumulados?
 - c) Determinar los pagos hechos?
 - d) Determinar los pagos de interes?

4. Se necesita cuando menos una firma de un directivo en los documentos por pagar?

5. El Consejo de administración aprueba todo aquel pasivo que no se derive de las operaciones normales de la empresa?

6. Se concilia periódicamente ese registro con la cuenta de control?

7. Se cancelan debidamente los documentos pagados?

8. Se guardan convenientemente los documentos pagados?

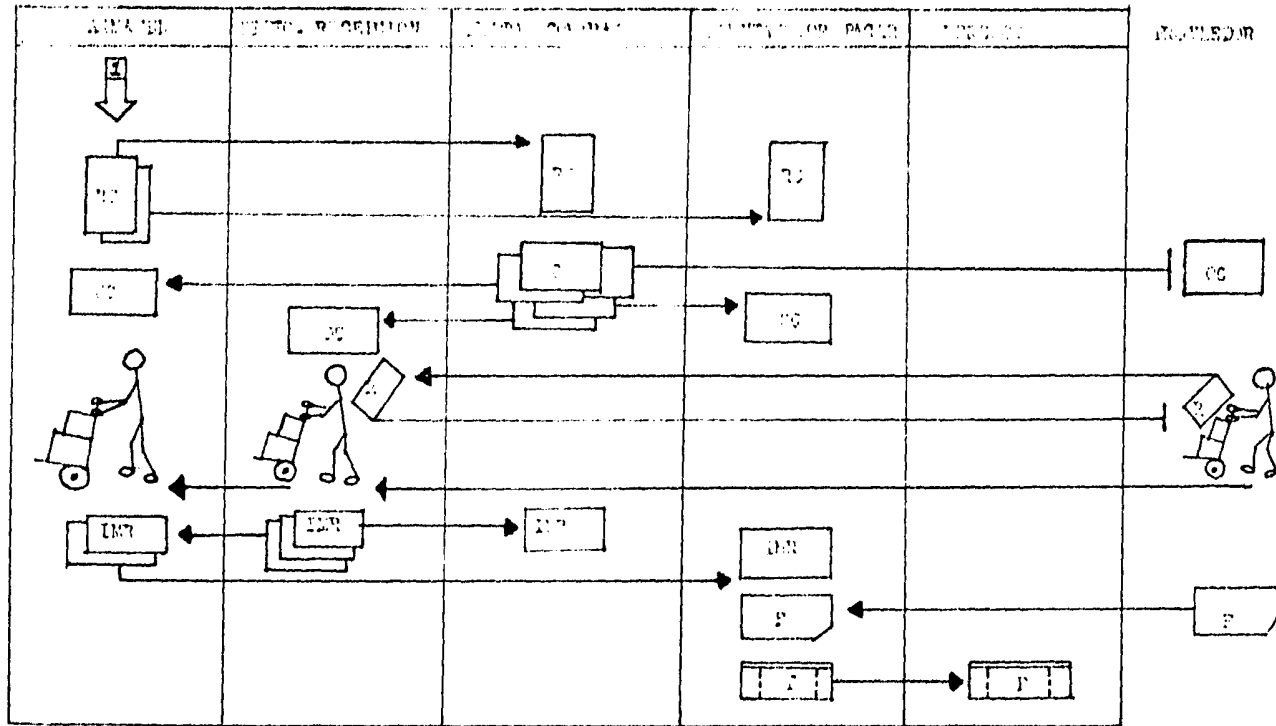
3) METODO GRAFICO.

Este método estriba en presentar objetivamente la organización de la empresa y los procedimientos implantados en sus distintos departamentos o actividades; o bien en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos.

Es importante elaborar a detalle las Gráficas de Organización de la empresa, para mostrar los diferentes cargos de su estructura administrativa, sus relaciones, así como los niveles de autoridad y sus principales funciones; a fin de proporcionar una panorámica del sistema, que permita una mayor comprensión y a la vez facilite la observación de fallas, o detectar deficiencias, en áreas que necesiten mejorar los puntos de control.

Las Gráficas de procedimientos, presentan gráficamente la secuencia de los diferentes pasos de las operaciones, a través de los sistemas en los departamentos operativos.

A manera de ejemplo anexamos una gráfica.



FORMAS

- CC REQUISICION DE COMPRA
- CC ORDEN DE COMPRA
- R REPETICION
- IMR INFORME DE MATERIAL RECIBIDO
- F FACTURA
- F BOLSA.

C A P I T U L O I I I

P L A N E A C I O N D E L A A U D I T O R I A
O P E R A C I O N A L

I I I . 1 E L E M E N T O S P A R A L A P L A N E A C I O N

I I I . 2 D E T E R M I N A C I O N D E O B J E T I V O S

P L A N E A C I O N D E L A
A U D I T O R I A O P E R A C I O N A L

La Auditoría Operacional, al igual que la Auditoría de Estados Financieros, así como otras actividades profesionales, requieren de una planeación adecuada para poder alcanzar totalmente sus objetivos. La planeación del trabajo de la Auditoría Operacional, debe tener características propias, de acuerdo a la naturaleza y condiciones específicas de cada situación localizada en la empresa.

C o n c e p t o.

Existen varias ideas que a continuación transcribiremos, con el propósito de llegar a una conclusión de lo que - debe entenderse por planeación.

La definición que nos proporciona el Diccionario respecto de la palabra PLANEAR, significa "trazar, formar, disponer el plan de una obra, forjar planes".

K o o n t z y O ' D o n n e l l.

Considera que la planeación es la primera fase del proceso administrativo, y consiste fundamentalmente en prever el futuro y con base en ello, plantear cursos alternos de acción; evaluarlos, y así decidir el procedimiento a seguir para alcanzar los objetivos fijados. Por lo tanto, - puede comprender el establecimiento de políticas, procedimientos, programas, presupuestos, costos, pronósticos, etc.

El Boletín E-01 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, A.C. dice: Planear significa hacer planes, es decir, decidir anticipadamente lo que se va a ejecutar; el mismo Boletín nos dice que la planeación implica -- prever cuales procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados, y el personal que debe intervenir en el trabajo.

De lo anterior se desprende la definición de la Planeación de la Auditoría.

La Planeación, es la primera fase del proceso de la Auditoría y consiste en decidir anticipadamente el trabajo a realizar, los procedimientos que se van a emplear, el alcance para cada prueba, la oportunidad de su aplicación y los papeles de trabajo que se prepararán, así como el personal que deberá intervenir en la realización del trabajo.

Por lo tanto, podemos concluir, que la Planeación de la Auditoría es investigar, y de acuerdo al resultado, decidir de una manera anticipada el trabajo a desarrollar, sujeto a la flexibilidad de las contingencias que se presenten y al buen juicio y criterio del Auditor.

El Auditor realizará su trabajo, debiendo aplicar -- sus conocimientos especializados y sujetarse a ciertas Normas y Procedimientos previamente establecidos, que vienen a constituir, por así decirlo, requisitos mínimos obligatorios para llevar a cabo la Auditoría.

Dentro de las Normas de Auditoría generalmente aceptadas referentes a la ejecución del trabajo, tenemos aquella - que nos exige la planeación y supervisión del trabajo a realizar por el Licenciado en Contaduría, tendiente a expresar una opinión profesional (Boletín E-01 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, A.C.). Específicamente señala, que: "el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si intervienen ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada".

La Auditoría tiene un objetivo definido, o sea el de suministrar al Auditor elementos suficientes y confiables -- para emitir su opinión profesional, que realizará mediante técnicas, procedimientos y criterio profesional, adaptándose a las necesidades que se presentan; por tal motivo, el -- trabajo a realizar debe ser planeado adecuadamente.

Lógico es suponer que el trabajo no será realizado -- siempre, por el propio Licenciado en Contaduría; así que se auxilia de ayudantes que desarrollan el trabajo, de acuerdo a sus indicaciones y supervisión. Como beneficio a esto,-- el Licenciado en Contaduría puede avocarse a los asuntos de importancia que merezcan su buen juicio y capacidad profesional, y, por consiguiente, no se elevan los costos del -- servicio de Auditoría.

La Planeación en Auditoría es determinante, ya que -- por medio de ella vamos a tener un punto de partida; resultará más práctico para el Auditor, si previamente ha -----

establecido lineamientos a cumplir en el desarrollo del trabajo, principalmente si ha destinado al personal idóneo para el correcto desarrollo del mismo.

Para una adecuada Planeación de la Auditoría Operacional, es indispensable definir los procedimientos a seguir para su correcta aplicación, es decir, precisar:

¿Qué vamos a hacer?

¿Qué será lo más conveniente?

¿Cómo y cuándo lo vamos a elaborar?

¿Quién lo va a elaborar?.

Sin embargo, debemos tener presente las condiciones y características propias de lo que estamos planeando, así como las limitaciones que pueden presentarse en el desarrollo del trabajo.

Así como la planeación implica el trabajo a desarrollar, lógicamente debe conocerse el tiempo a emplear para el desarrollo del mismo. Debemos considerar que lo planeado inicialmente, está sujeto a modificaciones de acuerdo al desarrollo del propio trabajo.

El enfoque que se le dará a la Planeación del trabajo a desarrollar, dependerá del objetivo que se persiga o bien de un trabajo específico.

Debe tenerse cuidado en la planeación, que aun cuando dos empresas tengan el mismo giro mercantil las características de cada una son propias y diferentes entre sí; por

consiguiente los procedimientos que son aplicables en una, pueden no serlo en la otra.

A través de la investigación, se determina que el -- trabajo de Auditoría puede planearse, no solamente bajo el -- buen juicio y experiencia del Licenciado en Contaduría, sino también puede auxiliarse de otras técnicas o métodos para -- la planeación de su trabajo.

Las técnicas a las que hacemos referencia, son las -- siguientes:

1. Estudio General.

Se puede definir ésta técnica, de acuerdo al enfo-- que del Auditor y llevándola a un plano operativo, -- como: La apreciación que el Auditor hace de la em-- presa, de su estructura administrativa y operativa, de los elementos principales de los métodos y siste-- mas de control establecidos para el adecuado desa-- rrollo de sus operaciones.

2. Análisis.

La acción de analizar implica la descomposición de un todo en sus partes; ésta técnica se puede apli-- car en la Auditoría Operacional, cuando se trate -- de análisis de flujos, de movimientos de operacio-- nes, de análisis de tiempo de desarrollo, etc.

3. Inspección.

Aplicando esta técnica al aspecto operativo, se --

referirá al examen físico de los bienes o documentos que amparen y controlen el desarrollo de las operaciones de la empresa.

4. Confirmación.

Enfocada al aspecto operativo, podría concebirse - cuando se deseara confirmar, por ejemplo, que los - envíos de mercancía a clientes, se realicen en las - condiciones estipuladas en los pedidos hechos por - ellos.

5. Investigación.

Consiste en la obtención de información por parte de funcionarios y empleados de la propia empresa, que puede ser sobre aspectos contables o financieros, - o sobre aspectos administrativos y operacionales.

6. Declaraciones o Certificaciones.

Se dice que es la ratificación por escrito, por parte de los funcionarios de la empresa, de lo obtenido en la investigación.

7. Observación.

Es la técnica por medio de la cual el Auditor se -- cerciora de ciertos hechos y circunstancias, principalmente relativos a la forma como las operaciones se realizan.

8. Cálculo.

Técnica que se aplica para cerciorarse de la co--

rección numérica de partidas específicas. En Auditoría Operacional se utiliza para evaluar, revisar y cerciorarse de los tiempos, cantidades y demás elementos que integran cualquier operación de la empresa.

Las técnicas citadas son aplicables a cualquier tipo de Auditoría; existen otras técnicas especializadas para la Auditoría Operacional, que mencionamos a continuación:

1. Diagramas de flujo de las operaciones.
2. Cuestionarios Operativos.

Diagramas de flujo.

Como ya habíamos aseverado anteriormente, son instrumentos que presentan por medio de gráficas, la secuencia de los distintos pasos de las operaciones a través de los sistemas operativos, son por así decirlo su radiografía. Hemos notado, que algunos autores no aceptan a los diagramas de flujo, como técnicas, sino como medios auxiliares.

Cuestionarios Operativos.

Los cuestionarios operativos son un valioso e indispensable medio para obtener información, lo cual permitirá al Auditor formarse una idea genérica de cómo realizan las operaciones en la empresa.

Cabe hacer mención, que las técnicas señaladas anteriormente, no son las únicas que se pueden emplear, sino que éstas corresponderán al tamaño y circunstancias de la empresa; así como al tipo de especialistas que intervienen--

drán y que, lógicamente, utilizarán las técnicas especializadas que más convengan.

Entre otras, tenemos las siguientes técnicas complementarias:

- Diagramas de organización.
- Gráficas de procesos.
- Gráficas de tiempo hombre-máquina.
- Gráficas de Gantt.
- Estudios de tiempos.
- Investigación de Operaciones, etc.

El Auditor aplicará su criterio profesional, y podrá auxiliarse de las técnicas antes mencionadas. Estas -- constituyen los procedimientos de auditoría, para determinar la extensión o alcance de los mismos, de acuerdo con el grado de eficiencia del Control Interno, número de partidas que forman el universo, número de errores encontrados en el exámen, etc; todo ello constituye, la base de una adecuada planeación.

Es usual, que los procedimientos de auditoría se - listen en forma ordenada y lógica, a lo cual se le ha deno minado "Plan de trabajo". En el se describen, la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos que habrán de utilizarse; además de otros conceptos, como el personal que debe realizar el trabajo, fecha en las que deberá desarrol larse cada fase de la auditoría, observaciones importantes del Control Interno y objetivos de la auditoría.

Los resultados de las pruebas empleadas, las infor- maciones obtenidas, y en general, todo el material recopila- do por el Auditor, se registran en documentos especiales que se han denominado papeles de trabajo.

En vista de que los papeles de trabajo son la fuente principal de información del Auditor, y constituyen el resu- men de su trabajo, la propiedad y su uso son exclusivos del propio Auditor.

III.1 ELEMENTOS PARA LA PLANEACION.

Para determinar por donde empezar, es necesario eva- luar la situación que guarda la empresa en todos sus puntos y desde todos los ángulos; lo que nos permitirá jerarquizar en forma adecuada y razonable, las áreas en las que se debe- rá tomar acción, con base en el grado de gravedad que se - - aprecia en cada una de ellas, en combinación con la urgencia con que la administración de la empresa requiera que se atien- dan.

Para lograr la adecuada jerarquización a que se ha - hecho referencia, se cuenta con los siguientes elementos, -- que ponderados conjuntamente, proporcionan un panorama sólido, objetivo y lógico, que servirá de base para desarrollar los - programas y calendarios de acción; son los que a continuación se describen:

a) Estudio y evaluación del Control Interno.

El sistema de Control Interno, constituye el elemen-

to más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría, ya que dependiendo del grado de su eficacia, se determinará la extensión o alcance de los procedimientos de Auditoría.

b) Entrevistas con el Cliente.

Se llevan a cabo con miras a conocer el criterio hacia la empresa, para determinar el objetivo del trabajo, con el objeto de conocer las condiciones y limitaciones del mismo, analizar el programa a seguir, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente, y todos aquellos puntos que por su naturaleza, ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

c) Visita a las instalaciones y observaciones de las operaciones.

Con el objetivo de familiarizarse con el lugar, conocer la empresa, observar prácticamente la forma en que opera la empresa, ver gráficamente el control de la misma, pláticas informales con algunas personas de cualquier nivel, observar la maquinaria, el equipo y su distribución; el objetivo es conocer las características operativas de la empresa y detectar posibles problemas en los controles o en la realización de las mismas operaciones.

d) Entrevistas con Funcionarios.

Le permiten detectar problemas en la realización de

las operaciones, dar una visión más cercana a las -
deficiencias que se consideren más importantes y de
mayor preocupación; así como, conocer las políticas
y procedimientos establecidos en la empresa.

e) Análisis financiero.

Su objetivo es coadyuvar a interpretar y utilizar -
con mayor eficiencia y seguridad, las cifras presen-
tadas en los estados financieros, proporcionando ba-
ses sólidas y confiables para tomar decisiones. Me-
diante esta técnica, se pueden apreciar los cambios
sufridos por la empresa, derivados de las operacio--
nes que viene realizando en todas sus áreas. Para el
análisis, se aplican métodos simples, tales como: -
razones financieras, porcentajes integrales, análisis
de las cifras, etc.

f) Examen de la documentación.

La finalidad, es coadyuvar a la verificación objeti-
va de la información sujeta a análisis, o bien la -
atención a algunos datos específicos. Lo importante
no es revisar una cantidad enorme de documentos, si
no las conclusiones que se deriven de ello.

g) Análisis de información operativa.

Consiste en el estudio de datos de operación inter-
nos, tales como: Estadísticas de producción, Esta--
dísticas de ventas, rotación de personal, Estadísti-
cas de costos.

h) Volumen de operaciones.

Es un elemento importante que debe ser tomado en consideración por todo Auditor, en el proceso de asignar prioridades a las diferentes áreas, conceptos y operaciones a revisar, ayudándole a jerarquizar con mayor propiedad su plan de trabajo.

No hay limitación para utilizar los métodos de análisis existentes. El Auditor es quien debe decidir cuál -- utilizar, cuándo y cómo. Lo que sí es conveniente destacar, es el hecho, que el uso de estos elementos le proporcionan bases más sólidas y objetivas para decidir convenientemente al planear su labor, otorgando prioridades más atinadas, con mayores probabilidades de éxito.

Después de todo lo anteriormente expuesto, el Auditor cuenta con elementos de juicio que le servirán de base -- para evaluar adecuadamente la situación de la empresa que va a auditar. Acorde con ello, se establecerán las condiciones del servicio, es decir, se fijarán las características, obligaciones y derechos que tanto él, como el cliente, tendrán -- durante la auditoría; se señalará el tipo de auditoría, o -- sea, el campo o área que va a revisar el Auditor, ya que necesita planear su trabajo en base a esa determinación.

Honorarios y tiempo estimados: El tiempo necesario -- para realizar una Auditoría Operacional, varía según la extensión y naturaleza del trabajo a efectuar. Por lo que se -- recomienda tomar en cuenta la clase de trabajo que se va a --

llevar a cabo, para tomar medidas previas de holgura. Así -
pues, el tiempo y el costo de una Auditoría Operacional, se-
rán diferentes en cada caso. Puede ser de una determinada -
área de operación, de un departamento, o de la totalidad de
la empresa.

Las consideraciones anteriores, servirán de base pa-
ra fijar los honorarios, que dependerán también de la necesi-
dad que se tenga de una intervención de especialistas que le
servirán al Auditor.

III.2 DETERMINACION DE OBJETIVOS.

Al realizar la planeación, se deben de tomar en cuen-
ta los siguientes aspectos:

- El objetivo de la Auditoría.
- Los objetivos específicos para cada Departamento.
- Las características de la empresa.
- Las limitaciones que tiene la empresa.
- Llevar a cabo el estudio y evaluación del Control Inter-
no, para determinar la naturaleza, alcance y oportunidad
de los procedimientos de auditoría.
- Qué procedimientos de auditoría deberán aplicarse en ca-
da área de examen, así como la oportunidad y alcance de
los mismos.
- El personal que va a intervenir en la auditoría.

La planeación se llevará a cabo, basada en los obje-
tivos a cumplir en el estudio de cada área o departamento -
de la empresa, a fin de obtener la evidencia suficiente y -

competente, con lo cual el Licenciado en Contaduría fundamentará su informe.

Una vez que se consideran los puntos anteriores, se procede a llevar a cabo la Auditoría. La adecuada elaboración de un plan de trabajo requiere la determinación de los objetivos a alcanzar para realizar la Auditoría Operacional, objetivos que constituyen la base de su desarrollo.

La Auditoría Operacional, por ser una área de mayor especialización en la actividad del Licenciado en Contaduría, debe profundizar en el estudio de la operación en sí. Por lo tanto, los objetivos perseguidos en esta revisión deberán -- ser diferentes a los de otro tipo de auditorías.

Este aspecto es muy importante, pues sin la fijación de objetivos a alcanzar, el trabajo que se desarrolla pierde su finalidad; es decir, se desperdicia, el personal se encuentra desorientado, la investigación se dificulta; por lo que es necesario establecer unas guías de acción que nos ayuden a llevar a cabo la Auditoría.

Por consiguiente, la Auditoría Operacional no puede sustraerse de esta condición y establece como objetivo primordial: La Promoción de la Eficiencia de la Operación, o sea, el mejor uso de los recursos humanos, materiales y --- técnicos, para coadyuvar a la administración de la empresa a lograr la eficiencia y eficacia de operación.

Ahora bien, podemos fijar los objetivos a alcanzar,

de acuerdo con las áreas de estudio que nos cupen. De esta forma, tenemos que entre los objetivos secundarios importantes de que hace uso la Auditoría Operacional, para lograr su objetivo principal, se encuentran los siguientes:

- a) Señalar la carencia o fallas en los controles operativos de la empresa.
- b) Indicar fallas en la determinación y limitación de las responsabilidades funcionales implantadas, que podrían afectar de manera significativa las operaciones.
- c) Sugerir mejoras potenciales de operación.
- d) Destacar áreas en las que sea factible la reducción de costos excesivos.

Todos los anteriores objetivos serán resultado del estudio preliminar acerca de:

- 1) Si existen políticas y procedimientos de control, que originen el funcionamiento adecuado y eficiente de las operaciones de la empresa.
- 2) Si en el funcionamiento de los procedimientos de control y políticas implantados, existen desviaciones, puntos peligrosos, despilfarros y/o uso inadecuado de los recursos.

- 3) Si existen políticas y controles establecidos de acuerdo a la naturaleza y necesidad de la empresa.
- 4) Si están específicamente determinados los resultados -- que espera la empresa en la consecución de las operaciones realizadas en esta área.

Por medio de todos los anteriores objetivos, la Auditoría Operacional tenderá a mejorar la organización; de ahí que se le considere a ésta como una técnica constructiva -- dentro de la empresa.

C A P I T U L O I V

D E S A R R O L L O D E L A A U D I T O R I A O P E R A C I O N A L

IV.1 M E T O D O L O G I A

IV.2 P R O G R A M A S D E T R A B A J O

IV.3 E J E C U C I O N Y S U P E R V I S I O N

DESARROLLO DE LA AUDITORIA
OPERACIONAL

IV.1 METODOLOGIA

Todo auditor, para poder llevar a cabo su trabajo, es necesario que conozca cuales son los pasos a seguir y que elementos son necesarios para ello. En otras palabras, saber cual es la metodología.

Para poder entender que es metodología, debemos definir lo que es un método. Tomando la definición del diccionario, método significa: "modo ordenado de proceder o de hacer una cosa". Entonces, metodología es un conjunto de métodos que se siguen para una investigación.

Dentro de la Auditoría Operacional existe una metodología, la cual debe considerar dos aspectos importantes:

- a) Actitud mental en la metodología.
- b) Revisión de operaciones, y no a la persona o departamento.

- a) Actitud mental en la metodología.

El Auditor Operacional deberá tener una actitud mental, de constante búsqueda en todos los ámbitos de la empresa; de oportunidades de aumentar eficiencia en los controles operaciones y en la realización de las mismas operaciones, con el objeto de incrementar rendimientos o productividad, mediante la reducción de costos y gastos.

La naturaleza de la Auditoría Operacional se identifica fundamentalmente con una actitud de analizar y pensar - como lo harían los administradores de la empresa en caso de que ellos realizaran este trabajo; esto lleva al auditor operacional a identificarse con la mentalidad del empresario, - deberá pensar como ellos lo harían, y preocuparse como si se tratara de algo propio.

b) Revisión de operaciones y no a la persona o departamento.

La intención de la Auditoría Operacional es el estudio, análisis y revisión propiamente de la operación en sí, y no de las personas o áreas involucradas en ellas.

Esta afirmación implica que la revisión que se hace, es de tipo "horizontal" y lleva al reconocimiento que cada operación abarca a varias personas o departamentos, por lo que lleva al auditor en forma horizontal, hacia todas las personas con la operación que se piensa revisar.

En cambio, una revisión específica de las personas o departamentos, sería de tipo "vertical", puesto que se enfocaría a labores y funciones a su cargo, independientemente de las operaciones que incluyeran; además ese enfoque de la Auditoría Operacional permite juzgar las operaciones con objetividad, sin que evalúen las características de las per

sonas que las llevan a cabo; esto no quiere decir que el - - Auditor Operacional debe olvidarse de la capacidad y preparación del personal que ejecute la operación, ya que en ocasiones las causas de ineficiencia pueden estar ligadas directamente con la actuación del personal que la lleva a cabo.

Antes de poder analizar específicamente la metodología que se utiliza para llevar a cabo la Auditoría Operacional, veremos el empleo del método científico, como elemento de la metodología para la obtención de información. Los pasos son los siguientes:

- 1.- Consideración de la información preliminar que sugiere el problema (familiarización).
- 2.- Formulación del problema (panorama general).
- 3.- Observación de hechos referentes al problema (recopilación de la información).
- 4.- Aprovechamiento de conocimientos anteriores (preparación especial y capacidad profesional).
- 5.- Formulación de la hipótesis (estrategia de la investigación).

- 6.- Deducción de las implicaciones de la hipótesis (análisis de la investigación).
- 7.- Conclusiones que confirme o no la hipótesis (afirmación de los hallazgos y presentación del problema - a los afectados).

El uso de este método, permite implantar un sistema de carácter general, que puede aplicarse en diversas situaciones y circunstancias. Sin embargo, debemos tener presente que cualquier intento de establecer una cierta metodología, tiene únicamente carácter de orientación o sugerencia.

A continuación expondremos la metodología que se puede considerar genérica y la cual se puede adaptar a las características del trabajo de que se trate:

a) Familiarización.

Permite conocer la estructura, organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa, de manera general, facilitando la identificación de las operaciones que revistan mayor importancia, según el giro de la empresa, y en las que pudiera existir mayores probabilidades de deficiencia, debido a la complejidad que tuviera.

c) Análisis Financiero.

El análisis financiero nos permite conocer la marcha y situación actual de la empresa, además de que nos puede dar indicios de las áreas en donde puede haber problemas.

Para ello, se requiere hacer comparaciones y análisis, tanto de carácter interno como externo, para poder situar a la empresa en relación con los negocios en general, y en particular con los de su ramo.

d) Análisis de Información Operativa.

Consiste en el estudio de datos de operación internos, tales como estadísticas de producción, rotación de personal, estadísticas de ventas por artículos, por zonas o por responsables, etc., así como la información externa relativa.

e) Entrevista:

Las entrevistas deben hacerse a los jefes de departamento, con el objeto de conocer las personas que tienen a su cargo, en que nivel están colocadas y de quien dependen directamente.

También deben entrevistar a los empleados para conocer en todos sus detalles, la forma en que se desarrollan las actividades que llevan a cabo el personal.

Las entrevistas se deben enfocar a casos concretos y se deben preparar anticipadamente, para determinar que se desea obtener a través de las respuestas.

f) Examen de la Documentación.

Esta etapa tiene la finalidad de verificar los indicios detectados en etapas anteriores, a través de la documentación que representa una prueba de cumplimiento.

g) Diagnóstico Preliminar.

Consiste en la elaboración de un resumen de lo --- apreciado durante el estudio de las operaciones de la empresa, y en el que se plantean los principales indicios de problemas detectados en cada una de las áreas revisadas en la fase preliminar de la Auditoría Operacional.

Este diagnóstico tiene como finalidad, demostrar - a los interesados, porque es necesaria la Auditoría Opera-- cional; y en base a ello, obtener la autorización de estos - para seguir con el trabajo y hacer una programación más a - fondo, para que exista efectividad en la revisión.

h) Selección de Operaciones a Examinar.

Las operaciones a examinar se deben seleccionar, - tomando en cuenta su importancia operativa en la empresa; -- además se deben considerar aquellas que por sus caracterís-

ticas ofrezcan mayores posibilidades de mejoría. La selección de las operaciones a examinar, normalmente la hacen los funcionarios interesados, pero es conveniente que esta se haga conjuntamente entre funcionarios y auditores.

i) Ejecución.

Ya seleccionadas las operaciones a examinar, se procede a efectuar la revisión, utilizando cuestionarios, programas de trabajo, manuales de procedimientos, cuadros estadísticos, y otros papeles de trabajo. El objeto es, que mediante la aplicación de estos instrumentos, se logre la identificación precisa de los problemas encontrados.

Otra parte importante en la ejecución del trabajo, es la elaboración de diagramas de flujo, que son elementos necesarios para detectar deficiencias en los controles operacionales.

j) Resumen de problemas Detectados.

Consiste, en la recapitulación de los principales hallazgos que indiquen una deficiencia en los controles operacionales, o representen la oportunidad para disminuir costos o aumentar eficiencia.

Esta etapa tiene por objeto, el poder cuantificar el efecto de los problemas, precisar sus consecuencias, esta-

blecer las posibles causas de ellos, y en su caso, proponer las medidas correctivas que se considere deben aplicarse.

k) **Discusión previa de los problemas Detectados.**

La discusión previa con los afectados y funcionarios responsables, tiene por objeto evitar errores de interpretación y malos entendidos, y además, aprovechar la experiencia del personal de la empresa que controla las operaciones.

l) **Informe.**

El informe debe enfocar a mostrar objetivamente los problemas detectados, en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos.

El informe debe ser ágil y orientado hacia la acción. Además, siempre que sea factible, debe cuantificarse el efecto de los problemas y de los posibles cambios.

El Boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, establece la metodología general para la Auditoría Operacional, la cual transcribimos a modo enunciativo.

I.- **Familiarización.**

- a) Estudio Ambiental
- b) Estudio de la Gestión Administrativa
- c) Visita a las Instalaciones

II.- Investigación y Análisis.

- a) Entrevista
- b) Evaluación de la Gestión Administrativa
- c) Examen de la Documentación

III.- Diagnóstico.

- a) Fase Creativa
- b) Reverificación de hallazgos
- c) Elaboración del Informe

IV. 2 PROGRAMAS DE TRABAJO.

Para el desarrollo de una adecuada Auditoría Operacional, es necesario que el auditor haya efectuado una planeación apropiada, de acuerdo a las características y giro de la empresa; elaborado para tal efecto el programa de trabajo, el cual deberá constituir un curso de acción a seguir y en el que se deben especificar, los procedimientos que nos servirán durante la revisión de cada una de las áreas sujetas a estudio, las actividades a realizar, así como los objetivos que se persiguen.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define al programa de auditoría de la siguiente manera:

"Es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar".

En tal virtud, los programas de Auditoría Operacional son los lineamientos que se establecen para realizar una revisión ordenada y sistematizada de área u operación de que se trate.

Los programas que se elaboren, deben formularse de tal manera que sean accesibles, para hacer frente a cualquier circunstancia no prevista, la cual exija modificar los programas de trabajo ya establecidos.

Bajo el principio que no es posible diseñar un programa de trabajo rígido, que pueda aplicarse a todo tipo de empresa y circunstancias, se considera que un programa de trabajo deberá contener principalmente, entre otros puntos los siguientes:

- a) Una descripción detallada del trabajo que se realizará durante la revisión de cada operación, señalando los

procedimientos que van aplicarse.

- b) Los objetivos parciales que se desean alcanzar con el programa establecido.
- c) Las características requeridas en el personal que inter-- vendrá en la auditoría.
- d) Control de tiempo empleado en cada fase del programa, para que en lo futuro, se cuenten con estimaciones de tiempo -- para cada operación un tanto más reales.
- e) Características particulares de la empresa.

Los programas de trabajo se pueden clasificar:

1) Programas Generales:

Son los que describen de manera générica, los procedimientos de auditoría que se deben aplicar, comprendiendo -- los objetivos que se persiguen durante el desarrollo del -- trabajo.

2) Programas Analíticos:

Son los que enuncian de manera minuciosa, la forma -- práctica en que serán aplicados los diversos procedimientos de auditoría; generalmente están determinados para uso de -- los ayudantes.

3) Programas Estandar:

Son los que describen los procedimientos de auditoría a seguir, cuando se presentan situaciones análogas en varias empresas. La variación a dichos programas, están en relación a las situaciones especiales de cada uno de las empresas.

4) Programa por Areas:

Como su nombre lo indica, estos se elaboran con el objetivo de programar revisiones individuales en las diferentes áreas que integran la empresa; por ejemplo, se elaboran programas para ventas, compras, producción, etc.

Considerando las características de cada uno de los tipos de programas enunciados anteriormente, nos podemos dar cuenta que el Programa de trabajo que más conviene utilizar en la Auditoría Operacional, es el programa por áreas, ya que en el se podrán analizar en forma individual, cada una de las áreas de operación sujetas a revisión.

En la preparación de un programa de auditoría, se debe tomar en cuenta, que éste no será definitivo, ya que los programas siempre estarán sujetos a modificaciones.

Generalmente, la responsabilidad de preparar el programa de trabajo recae sobre el supervisor y el encargado de la auditoría pues estos son los que efectúan los estu---

dios preliminares de la empresa; es por ésto, que dichas -
personas son las indicadas para elaborar el programa.

A continuación daremos un ejemplo de un programa de
trabajo, el cual para ser más ilustrativo nuestro ejemplo, -
presentamos las actividades que desarrolla el área, los objet
tivos de la revisión y un cuestionario (ya que consideramos-
que es de gran ayuda para el conocimiento de la empresa).

C o n t a b i l i d a d G e n e r a l .

Se dice que la contabilidad es el sistema adoptado - para llevar cuenta y razón de las operaciones de una empresa, por lo que establece las normas y procedimientos para registrar cuantificar, analizar e interpretar, las operaciones -- económicas.

La contabilidad es el área amplia y diversificada de una empresa, que está representada por todo un sistema que - incluye, formas de control, registros, informes, etc., que - se obtienen en la empresa, de las operaciones realizadas en todas sus actividades industriales y comerciales, expresadas en dinero. El departamento de contabilidad no produce ga--- nancias, únicamente sirve para dar a conocer las necesidades de la compañía y sus accionistas, así como de sus acreedores y terceros, con ingerencia en sus asuntos.

Por último, es una obligación para un negocio esta- blecer un sistema contable, de acuerdo con las leyes mercan- tiles e impositivas, con el fin primordial de tener bases de determinación del pago correcto de sus impuestos.

Las actividades principales de un sistema contable son:

1. Establecer un control absoluto sobre cada uno de los -- recursos y obligaciones de la empresa.
2. Registrar en forma clara y precisa todas las operacio-- nes efectuadas por la empresa.
3. Proporcionar en cualquier momento, los datos que nece-- sitan los directivos para la toma de decisiones.
4. Prever con bastante anticipación las probabilidades fu-- turas del negocio.
5. Servir como comprobante y fuente de información ante - terceras personas, de todos aquellos actos de carácter jurídico, en que la contabilidad puede tener fuerza pro batoria conforme la ley.
6. Cerciorarse de observar principios de contabilidad ge-- neralmente aceptado.
7. Cumplir con oportunidad las obligaciones tributarias de la empresa.

Objetivos de la revisión del área.

1. Revisar los controles contables, incluyendo planes de organización existentes, que aseguren la separación de

funciones relativas a la contabilización y presentación de información.

2. Cerciorarse que el departamento de contabilidad presta el servicio a todos los niveles de la administración.
3. Determinar si se obtiene el máximo de utilidad de la -- contabilidad.
4. Cerciorarse que tiene a la persona capacitada en la di-- rección del departamento.
5. Verificar si ha solicitado al auditor independiente, en el curso de su auditoría sobre los estados financieros, evaluar el sistema de contabilidad y sus controles in-- ternos; así como informar después de la conclusión de -- cada auditoría, sobre sus observaciones relacionadas -- con el sistema, la información de procedimientos, o --- cualquier deficiencia del control interno.
6. Comprobar que se han corregido efectivamente las defi-- ciencias reportadas por los auditores independientes, -- y se han considerado sus recomendaciones para mejorar - los sistemas en vigor.
7. Determinar si el registro de las operaciones ha sido - consistente, de acuerdo con los principios de contabi-- lidad.

8. Determinar la autenticidad de los impuestos a cargo de la empresa.
9. Asegurarse que la empresa haya cumplido con las disposiciones de todas aquellas leyes fiscales que le sean aplicables, de acuerdo con la naturaleza de sus operaciones.
10. Verificar las bases de la valuación y consistencia en su aplicación.
11. Revisar que las operaciones relacionadas con las disposiciones fiscales estén debidamente registradas y documentadas.

CUESTIONARIO

1. ¿Se tiene una gráfica de organización del departamento, en la que se defina los responsables de cada operación?
2. ¿Se han establecido los objetivos departamentales?
3. ¿Se encuentran clasificados de acuerdo a su importancia?
4. ¿Se han asignado las responsabilidades para llevar a cabo los objetivos?
5. ¿Se cuenta con la gente necesaria en número y preparación, para cumplir los objetivos?
6. ¿Están por escrito las descripciones de cada puesto?
7. ¿Se evalúa el desempeño del personal con regularidad?
8. ¿Hay oportunidad de ascenso adecuada?
9. ¿Tiene el departamento políticas por escrito?
10. ¿Se cuenta con manuales de procedimientos?
11. ¿Se emplean y se vigila el cumplimiento de dichos ma-

nuales?

12. ¿Quedan completamente separadas las funciones del departamento de contabilidad y las de otro departamento, como son ventas, compras, etc.,
13. ¿Tiene la empresa Contralor?
14. ¿Tiene la empresa un Departamento de Auditoría Interna?
15. ¿Informa el Departamento de Auditoría Interna, al Contralor, sobre las deficiencias detectadas en el departamento de contabilidad?
16. ¿Son adecuados para el negocio los libros de contabilidad?
17. ¿Se mantienen al día?
18. ¿Se elaboran informes internos para la administración, que contengan Estados Financieros y relaciones analíticas de las distintas cuentas? ¿Con que periodicidad?
19. ¿Indican los informes las variaciones en las cifras de las operaciones y su causa?

20. ¿Se entregan a los funcionarios indicados los informes con oportunidad?
21. ¿Cubre las necesidades el sistema de pólizas existentes?
22. ¿Se respaldan documentalmente las pólizas?
23. ¿Se explican eficientemente los conceptos de los registros?
24. ¿Son aprobadas y autorizadas las pólizas, por empleados responsables?
25. ~~¿El sistema contable en general, funciona por medio~~ de: ---
- a) Areas de responsabilidad
 - b) Contabilidad por objetivos

PROGRAMA

1. Obtenga copia de:
 - a) Catálogo de cuentas y sus modificaciones.
 - b) Instructivos y manuales administrativo contables.
 - c) Formas y papelería administrativo-contable.
 - d) Gráficas del sistema contable.
 - e) Organigrama del Departamento.

2. Determinar el grado de control interno contable, y lo apropiado del sistema de contabilidad, preparando en su caso gráficas, en las que se muestren el flujo de las operaciones, las corrientes de movimientos y la rutina contable, las formas registros que se utilizan en las principales actividades o áreas de operación de la Compañía.

3. Determine el grado de avance (en su caso de atraso) de registro en los libros de contabilidad en sus diversos niveles.

4. En su caso, determine las causas del atraso.

5. Investigue y determine si existen:
 - a) Libros, registros auxiliares, formas administra--

tivo contables, duplicados.

- b) Probabilidad de simplificar, condensar o coordinar mejor las actividades o funciones administrativo-contables del personal de la empresa.
 - c) Trabajo en exceso a lo necesario.
6. Liste los principios de contabilidad utilizados por la compañía, y determine las desviaciones con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
 7. Verifique la consistencia y aplicación de los principios de contabilidad.
 8. Verifique si las operaciones financieras están convenientemente clasificadas y registradas en los registros contables.
 9. Verifique si la información contenida en los Estados Financieros e Informes están presentados en una forma precisa y elocuente.
 10. Cerciórese que el trabajo requerido sea llevado a cabo en forma oportuna. En la revisión de las labores que desarrolla el departamento de contabilidad, deberá considerarse los aspectos que sean aplicables en la

revisión de las demás áreas operativas de la empresa, con objeto de evitar la duplicidad de trabajo.

Como quedó expuesto, los programas aún hechos a la medida de las circunstancias, son meramente enunciativos y nunca limitativos, por lo que el desarrollo de la revisión podrá exigir la adición de algunos puntos o supresión.

IV.3 EJECUCION Y SUPERVISION

EJECUCION.

Una vez que han sido definidos los programas de auditoría que van a ser empleados durante la realización del trabajo, se debe promover entre el personal que colabora, el cumplimiento absoluto de los puntos que comprende.

La ejecución de los programas trae aparejada una división de funciones y establecen responsabilidades al personal participante.

Para llevar a cabo la preparación de los programas de trabajo se debe contar con ciertos recursos, y estos pueden utilizarse de la siguiente manera:

- a) Aprovechamiento del estudio y evaluación del control interno, tanto de auditoría interna como externa.
- b) Utilización de la información financiera "como medio" no como fin.
- c) Estudio de los parámetros internos (métodos de medición y comparación, evaluación de la implantación) - - tales como objetivos, políticas, sistemas, procedimientos, métodos, etc; procurando cuantificar en su -

caso la falta de cumplimiento en estos aspectos, para detectar las mejoras que puedan incluirse y las omisiones de controles adecuados.

- d) Estudio de la información externa, para considerar la posición relativa de la empresa, frente a la industria en general, y en particular en la de su ramo.

Es importante indicar el objeto de cada procedimiento, así como en que consiste, la aplicación de que fué objeto, y el alcance que se le dió.

La evidencia del trabajo realizado deberá quedar - plasmado en papeles de trabajo, los cuales constituyen la - prueba física de haber efectuado el trabajo; por consiguiente, representa de una manera objetiva, el exámen sobre la apreciación de los controles operativos.

Los papeles de trabajo deben contener las pruebas de | verificación que se llevaron a cabo, la extensión que se -- le dió a dichas pruebas, que métodos y procedimientos se -- siguieron, y a que conclusión se llegó.

El logro de los objetivos de la revisión de aque -- llas operaciones en las que exista la posibilidad de al -- gunas deficiencias, se alcanzará sólomente, si en el pro --

grama se encuentra claramente expuestos, las fuentes de información a las que se puede recurrir, y la secuencia cronológica y funcional de las operaciones.

En aquellas operaciones que presenten características peculiares y fuera del alcance del programa correspondiente, el personal que se encuentre llevando a cabo la revisión, deberá contar con cierta libertad de criterio, para adaptar el programa a esas características encontradas.

Por otra parte, cuando se haya cumplido con lo asentado en el programa de auditoría, se deberá hacer una evaluación con respecto a si se han alcanzado los objetivos establecidos, para que en su caso, se profundice en la revisión hasta obtener la evidencia suficiente con la cual se fundamente el informe final y las sugerencias que se estimen procedentes, en su caso.

SUPERVISION.

Cuando el auditor, para desarrollar el trabajo de auditoría operacional, se auxilie de personal, deberá tener la precaución de ejercer una supervisión adecuada sobre ese personal, y así tener la seguridad de poder alcanzar los objetivos propuestos.

La supervisión se puede ejercer en todos los niveles de trabajo, quedando a cargo de aquellas personas, que cuya experiencia sobre esta actividad sea bastante amplia.

La supervisión se puede establecer, de acuerdo a las características del personal que interviene en el desarrollo del trabajo, hasta su conclusión; necesitando una mayor supervisión el personal que tenga una menor experiencia.

Es conveniente explicar a los ayudantes, la manera de como realizar el trabajo, los elementos con que cuenta el tiempo estimado, con el objeto de que el asistente tenga plena conciencia de la importancia de su actuación, dentro de la auditoría.

El personal que colabora deberá sentir plena confianza hacia el personal de mayor experiencia, a fin de que recurran a ellos en caso de algún problema, y así evitar entorpecer la dinámica de la auditoría.

La supervisión deberá ser constante en aquellos casos que lo amerite, reduciendo al máximo, el desperdicio de tiempo y esfuerzo, facilitando las correcciones al trabajo oportunamente.

Un resultado satisfactorio y de calidad profesional es posible alcanzarlo, si se ejerce una adecuada supervisión en todos los niveles.

C A P I T U L O V

E L I N F O R M E

V.1 CONCEPTO E IMPORTANCIA

V. 2 OBJETIVO Y ALCANCE

V. 3 PRESENTACION

E L I N F O R M E

V.1 . CONCEPTO E IMPORTANCIA

Toda revisión llevada a cabo, requiere de una información del trabajo que se realizó, hacia las personas interesadas en dicha revisión.

Esta información representa la culminación del trabajo efectuado, y debe contener información objetiva y suficiente, para poder mostrar los resultados obtenidos.

El informe o diagnóstico de la Auditoría Operacional, podemos definirlo, como el producto terminado del trabajo realizado, y frecuentemente, es lo único que conocen los ejecutivos de la entidad, en relación a la labor desarrollada por el Auditor Operacional.

El contenido debe enfocarse a resaltar objetivamente, en su caso, las soluciones a los problemas determinados en relación a:

- La eficiencia operativa de la entidad, y
- Los controles operacionales establecidos, lo cual coincide totalmente con el objetivo central del exámen realizado.

Para que el informe del Auditor Operacional sea eficaz y provechoso para el cliente, los resultados de su auditoría deben comunicarse de manera persuasiva y convincente; de nada serviría aplicar la conciencia de Auditor Operacional, los objetivos y los procedimientos a través de una ---

mentalidad adecuada para detectar fallas de eficiencia y -- productividad, y obtener diagnósticos muy atinados. No tendría ninguna utilidad encontrar deficiencias en los controles establecidos, determinar las verdaderas causas que los motivan y precisar el efecto de la ineficiencia; en fin, sería un desperdicio hacer un examen de eficiencia y productividad, y no informarlo de manera adecuada, a las personas y departamentos involucrados.

En la Auditoría Operacional, no es posible formular un dictamen con la uniformidad con que se presenta en la Auditoría de Estados Financieros, ya que los aspectos sujetos a la Auditoría no están expresados en unidades como sucede en la de Estados Financieros; por lo cual, el Auditor Operacional debe tener la suficiente habilidad y dedicación necesaria, para escribir un informe claro, ordenado, preciso y veraz, sobre los resultados de su Auditoría.

En su informe, el Auditor Operacional va a plasmar el alcance, desarrollo y conclusiones obtenidas, además de ser éste, un resultado tangible del trabajo efectuado.

La importancia que tiene el informe o diagnóstico, no es el informar las fallas o anomalías detectadas, sino las causas que lo motivaron y precisar el efecto de la ineficiencia; debiendo dar a la administración los elementos para que pueda tomar las medidas correctivas a través del personal interno o de sus consultores.

El enfoque que debe darse al informe debe tender a

resaltar objetivamente:

- Las ineficiencias
- sus causas, y
- consecuencias

y siempre el efecto deberá cuantificarse, indicando -- muy claramente el costo de la ineficiencia.

V.2 OBJETIVO Y ALCANCE

El objetivo que tiene el informe de Auditoría Operacional es el presentar a la gerencia los resultados obtenidos en la Auditoría, dentro de una área o departamento operativo, con toda la información necesaria, que le pueda servir como base para evaluar la eficiencia del mismo y así poder tomar las decisiones que procedan.

Sin embargo, el Auditor Operacional no debe limitarse a informar (diagnosticar) las ineficiencias encontradas; esto sería solo el aspecto negativo del trabajo desarrollado; está obligado a sugerir soluciones alternas de los problemas determinados.

Las sugerencias que presente el Auditor Operacional, deben enfocarse a destacar:

- Aumento en la productividad
- Los ahorros que podrían lograrse, o bien
- Los aspectos susceptibles de originar nuevas fuentes de beneficio.

Por lo tanto, la responsabilidad del Auditor Operacional es informar sobre los problemas determinados y sugerir posibles soluciones.

El establecimiento de las medidas correctivas, queda fuera del alcance del trabajo del Auditor Operacional.

La solución de los problemas es responsabilidad directa de la Administración de la empresa, la que podrá recurrir para este objeto al departamento de Sistemas y Procedimientos, Contralor, Asesores Externos, etc.

Para que el informe de Auditoría Operacional cumpla con su objetivo, deberá formularse bajo las siguientes características.

- Que la información obtenida durante el desarrollo en el trabajo ha sido analizada, verificada y evaluada ampliamente.
- Que el examen llevado a cabo incluyó el estudio de los controles operativos en vigor, relacionados con las políticas, procedimientos, planes de operación, estándares de actuación, relacionados con otros departamentos, personal y organización, etc.
- Que se consideraron detalladamente las variaciones favorables en los "costos", que resulten de poner en práctica sus recomendaciones.
- Que se tomó en cuenta el factor humano, que se verá afectado con la implantación de las recomendaciones y sugerencias.

- Presentar su informe con oportunidad, ya que reportar extemporáneamente reduce su beneficio e importancia.

Es importante mostrar los alcances de la revisión, con el objeto de precisar los períodos examinados, para que en esta forma la gerencia capte con mayor facilidad los problemas encontrados y pueda llevar a la práctica las recomendaciones propuestas.

V. 3 PRESENTACION.

La estructura y contenido de un informe de Auditoría Operacional, depende en alto grado de las necesidades, políticas y criterios de cada empresa; ya que el Auditor no debe considerar que la forma de un reporte es fija, sino poder admitir modificaciones; por el contrario, deberá investigar permanentemente los nuevos elementos de comunicación, para lograr sus objetivos, y así evitar que su informe sea sólo un documento más de archivo.

El informe, como toda comunicación escrita, debe sujetarse a todas las reglas básicas que exige una comunicación formal, a las cuales hacemos referencia:

- a) Presentación del problema, clara y objetivamente.
- b) Lenguaje enfocado a lectores (no tecnicismos).
- c) Redacción sencilla y precisa.
- d) Secuencia lógica
- e) Jerarquización de problemas, ordenándolos de acuerdo a su importancia.

- f) Incluir breve explicación, definiendo el alcance del - trabajo realizado.
- g) Presentación física atractiva.

Sin embargo, no hay reglas, ni existe un modelo exacto para su elaboración, pero tentativamente, los elementos - que generalmente lo integran en su estructura, son:

1) Introducción.

En la introducción se describirán breve y claramente el alcance, objetivo y limitaciones del trabajo realizado.

2) Resumen inicial.

Dentro del resumen inicial se resaltan los hallazgos más significativos en el transcurso del trabajo.

3) Descripción de Actividades.

En este punto, se hará una descripción de actividades de las operaciones en las que existan problemas que - afectan a la eficiencia de la operación.

4) Conclusiones, Comentarios y Sugerencias.

Las conclusiones, comentarios y sugerencias, se recomiendan para mejorar la eficiencia, citando casos específicos, previamente cuantificados, los cuales pueden modificar procedimientos o criterios que de lograrse incrementaría la productividad.

5) Apéndice o Anexo.

En el apéndice o anexo se podrán incluir gráficas, diagramas, cuadros comparativos, tendencias, áreas ----

correlativas de acción, datos en general, etc.

Es conveniente que exista una discusión previa con los afectados, ya que este punto, es un trabajo que debe desarrollarse a medida que progresa nuestro examen, y que tiende a:

- a) Aprovechar la experiencia que suele tener el personal de la empresa.
- b) Evitar errores de interpretación por fallas de comunicación.
- c) Hacer participe en la labor creativa, al personal de la empresa, motivándole a intervenir en la superación de las actividades a su cargo.

El resultado e información de la Auditoría Operacional puede presentarse en forma:

- Escrita.- Es el informe que transmite los hechos esenciales de la culminación del trabajo, a través de la expresión escrita.
- Audiovisual.- Es el informe que se da a conocer, por medio de proyecciones, transparencias, películas y láminas.

Sin embargo, es apropiado que el informe escrito sea precedido de una presentación audiovisual, en virtud de que no siempre el lenguaje escrito es el mejor medio para transmitir ideas.

A continuación mencionaremos las ventajas que tiene el informe audiovisual:

- 1) Se presenta a niveles ejecutivos, Consejo de Administración y en alguna junta, en forma condensada, pero objetiva.
- 2) Se puede leerlo y comentarlo.
- 3) Esto permite cambio de impresiones de inmediato.
- 4) Se logra un enfrentamiento directo con los problemas - y áreas afectadas.
- 5) Nos percatamos de las reacciones, en relación al contenidos de nuestro informe.
- 6) Despierta interés en los afectados.
- 7) Se explican y resuelven dudas de inmediato.

A continuación transcribimos algunos principios para formular el informe, según Bradford Cadmus, en su libro "Operational Auditing".

1. Enfatizar los aspectos significativos que mejoren la operación de la entidad, relacionados con los cambios en sistemas y procedimientos, tendientes a la reduc--

ción de costos y gastos.

2. Deben omitirse partidas o hechos pocos significativos que no requieran la atención de los ejecutivos.
3. Limitar el informe al mínimo indispensable.
4. Redactar el informe, libre de tecnicismos.
5. No hacer críticas que no vayan acompañadas de sugestiones constructivas, o que no estén respaldadas por he--chos en aspectos técnicos, en los que el Auditor esté capacitado para hacer una recomendación específica; -- los hallazgos deben ser informados con la sugestion de que sean estudiados con mayor detalle, por expertos calificados, cuando la situación parezca requerir dicha acción.
6. Discutir el informe con todos los responsables que se vean afectados por sus observaciones y recomendaciones.
7. En la medida de lo posible, obtener el acuerdo de los funcionarios afectados por las recomendaciones, y en - su caso, presentarlas como sugestiones conjuntas.
8. Si no se cuenta con la aprobación de los afectados, - cuando menos asegurarse que si hay acuerdo en cuanto-

las circunstancias y hechos que se informan.

Así, los directivos superiores podrán apreciar las posiciones del afectado y del Auditor, y tomar una decisión.

9. Enviar copias del informe final a todos los encargados de departamentos operativos que se vean afectados, así como al funcionario superior responsable del área auditada. (Si se usan resúmenes, que sean lo suficiente--mente amplios, para dar una idea adecuada de los antecedentes y de las razones para la recomendación).
10. No circular material que no contenga el propio infor--me.

C O N C L U S I O N E S

1. Desde los años sesenta, los Licenciados en Contaduría han estado realizando trabajos de exámenes administrativos, cuyo principal objetivo es el de promover la -- eficiencia de la entidad. A este tipo de exámenes se le ha denominado preponderantemente Auditoría Opera-- cional.

La Auditoría Operacional es un procedimiento para proveer medidas y evaluaciones sobre la actuación y eficacia de una unidad funcional; así como para identificar y capitalizar oportunidades para incrementar la utilidad en cada departamento de la entidad.

La Auditoría Operacional tiene características propias, las cuales enunciamos:

- Promueve la eficiencia de operación.
- Estudia y evalúa el sistema de Control Interno.
- Es Auditoría no numérica.
- Se realiza en forma detallada.
- Utiliza los Estados Financieros como medio, no como fin.
- Tiene una metodología propia y exclusiva.
- Tiene objetivos específicos.

2. La observancia y cumplimiento de las Normas de Auditoría permiten al Licenciado en Contaduría, realizar ~ una eficiente investigación.

3. El Licenciado en Contaduría, en su carácter de Auditor Externo, se ve obligado de acuerdo a las Normas de Auditoría, específicamente las relativas a la ejecución del trabajo, a la evaluación del Control Interno existente en la empresa.

4. Como resultado de dicha evaluación, el Auditor hará -- las conclusiones que procedan, derivadas de su evaluación al sistema establecido en la empresa; sirviendo -- éstas de bases sólidas y confiables para definir si se cumple totalmente, parcialmente o no se cumple con los objetivos que se persiguen.

Consecuentemente, el Auditor ejercerá su mejor juicio para determinar el alcance, naturaleza y oportunidad de los procedimientos que empleará en su investigación, -- decisión que redundará, sin duda, en beneficios para -- su cliente al llevar a cabo un servicio eficiente.

5. De los problemas que se abordan en la evaluación de -- este control, nació la necesidad de crear un servicio -- adicional, precisamente para ahondar en los problemas -- detectados, tales como improductividad; pero muchas -- veces nos preguntamos "¿A qué se debe?". De ahí el requerimiento de la Auditoría Operacional, que es el --- servicio complementario que realiza el Licenciado en -- Contaduría, como Auditor Independiente y tiene por -- objeto el examen de los controles administrativos.

6. Al planear adecuadamente el trabajo de auditoría, el Licenciado en Contaduría, a través de allegarse de métodos y técnicas que determinará de acuerdo a su juicio - y experiencia, obtendrá ciertamente resultados satisfactorios.

7. Las entrevistas preliminares, así como el estudio y evaluación del Control Interno, son necesarios para que - el Auditor conozca la estructura de la organización, - inspeccione sus instalaciones, observe sus operaciones; lo cual constituye la base más sólida para establecer - una adecuada planeación.

8. Para poder llevar a cabo la Auditoría Operacional, es necesario conocer que pasos vamos a dar, y que elementos son indispensables para ello. Por lo tanto es -- imprescindible contar con una metodología claramente - definida, que permita sistematizar todos y cada uno de los seguimientos, para llevar a cabo la revisión.
Para que exista un adecuado desarrollo de la Auditoría Operacional, es necesario que el Auditor haya efectuado una planeación apropiada; elaborando para tal efecto, el programa de trabajo, el cual especifica los - procedimientos que se llevarán a cabo, para realizar - una revisión ordenada y sistematizada.

9. Es obligación del Auditor Operacional, el informar a - las personas interesadas, el resultado final de su - - trabajo, ya que es lo único que conocen los funcionaros.

rios de la empresa, de la labor realizada por el Auditor.

Este informe debe mostrar objetivamente los problemas detectados, en relación con la eficiencia operativa y los controles operacionales establecidos. Así mismo, deberá sugerir soluciones posibles, para que así puedan surgir oportunidades, que coadyuven al logro de mejoras en la eficiencia operativa, y en última instancia, en la productividad.

B I B L I O G R A F I A

- C.P. Salvador Obieta López y José Luis Castillo Rodríguez Auditoría de Operaciones- Editorial IEE, S.A. 1982.
- C.P. René Amador- Elementos de Auditoría Financiera y Operacional- Publicaciones Administrativas y Contables, S.A. 1982.
- William P. Leonard- Auditoría Administrativa- Editorial Diana 1981.
- Boletines # 1 y 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 1982.
- C.P. Jorge Lozano Nieva- Auditoría Interna-Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
- Apuntes de Auditoría Administrativa- C.P. y L.A.E. Jorge Alvarez Anguiano-Facultad de Contaduría y Administración U.N.A.M.
- El Control Interno en los Negocios- Joaquín Gómez Morfin Editorial Fondo de Cultura Económica. 1954.
- Control Interno- Comité de Procedimientos de Auditoría - Instituto Norteamericano de Contadores Públicos, traducción del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1975.

- Apuntes de Auditoría III- Prof. Hernández y Lozano- Facultad de Contaduría y Administración U.N.A.M.
- C.P. Israel Osorio Sánchez- Auditoría I- Ediciones Contables y Administrativas, S.A. 1981.
- C.P. Héctor Sánchez S.- Planeación de la Auditoría- Ediciones Contables y Administrativas, S.A. 1984.
- Despacho Roberto Casas Alatríste- Sumario Auditoría Práctica 1979.
- Boletines F-05, E-02, H-10, E-01- Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Ma. Patricia Alamillo de la Rosa, Ma. del Carmen García, Ma. de la Concepción Rosales. (tesis)- Auditoría Operacional- U.N.A.M. 1975.
- Guadalupe Becerril Ortiz, Ma. del Carmen García. (tesis) Auditoría Operacional, un enfoque y Control diferente de información- U.N.A.M. 1978.
- Desp. Anaya Sánchez y Asoc. - Programa de Auditoría.