

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO  
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

# LA AUDITORIA INTERNA Y SU ENFOQUE OPERACIONAL

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE EN OPCION AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

**RAUL MOYA MONTECILLO**

DIRECTOR DEL SEMINARIO

**FELIPE HERNANDEZ ROBLES**



## **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.

# LA AUDITORIA INTERNA Y SU ENFOQUE OPERACIONAL.

## I N D I C E

No. Pag.

INTRODUCCION

1

ANTECEDENTES:

2-4

CAPITULO I

Auditoría Interna

5

I.1) Concepto - Definición

5-7

I.2) Objetivo

7-9

I.3) Ubicación de la Auditoría Interna y -  
la Auditoría Operacional.

9-10

I.4) Relación de la Auditoría Interna y la  
Auditoría Operacional.

11-12

CAPITULO II

Problemática conceptual de la Auditoría Operaci  
cional.

14-16

II.1) Necesidades de Auditoría Operacional.

16-17

II.2) Características de Auditoría Operaciona  
l.

17-20

II.3) Limitaciones de la Auditoría Operaciona  
l.

20-24

II.4) Conceptos, naturaleza y objetivos.

24-28

CAPITULO III

La importancia del control interno en la Audito  
ría Interna y en la Auditoría Operacional.

29

III.1) Control Interno.

29-31

III.2) Organización: Base del Control Interno.

31-35

III.3) Objetivo del Control Interno.

35-37

III.4) Elementos principales del Control Inter  
no.

37-38

CAPITULO IV

Metodología de la Auditoría Operacional.

39

IV.1) Familiarización

39-40

IV.2)	Investigación y Análisis	41
IV.3)	Diagnóstico	41-42
IV.4)	Evaluación	42
IV.5)	Recomendaciones e Informe	43-51

CONCLUSIONES	52-53
--------------	-------

BIBLIOGRAFIA	54
--------------	----

## INTRODUCCION

Las necesidades de información han sido primordiales para el género humano, -  
dado que vive en una sociedad constante de cambios.

Dentro de los diversos tipos de información y dada la naturaleza de cada exi-  
gencia, en el mundo de los negocios el aspecto financiero es de vital impor-  
tancia, tanto para el sector público como para el sector privado.

El area financiera ha sido el campo dónde se ha desarrollado la actividad de\_  
Auditoría Interna y externa, ambas han dado un sello de confiabilidad a los -  
reportes financieros, basandose en la opinión emitida por el Contador Públi-  
co.

Con el crecimiento de los negocios la administración moderna ha requerido de\_  
información basada en realidades no especulativas convirtiendose en una nece-  
sidad primordial para conocer la eficiencia operativa de los departamentos --  
administrativos y productivos con el fin de evitar pérdidas innecesarias y --  
así mismo optimizar resultados.

Dado lo imprescindible que resulta la necesidad de este tipo de información,  
surge la Auditoría Operacional como instrumento de información especializa-  
da, con un contenido de trabajo propio, siendo una técnica diferente a las -  
fuentes tradicionales de información, y aprovechando los beneficios que re-  
porta la Auditoría Operacional, la administración puede emplearla para per-  
feccionar medios, y enfrentar los crecientes riesgos para alcanzar sus obje-  
tivos.

## A N T E C E D E N T E S

La Auditoría es tan antigua como la civilización misma, se empleo en el Antiguo Egipto, en el Imperio Romano y desde luego, en los grandes establecimientos en la edad media.

Las compañías de ferrocarril en Estados Unidos fueron, probablemente las primeras en reconocer la necesidad de la Auditoría Interna y en tomar las medidas necesarias para cubrir dicha necesidad, estableciendo un cuerpo de auditores como medio para controlar operaciones tan dispersas.

A principios del siglo, la Auditoría Interna era una actividad que tenía que ver con la detección de fraudes. Las compañías con negocios en mas de una localidad, encontraron en ella un medio efectivo para controlar y coordinar las operaciones de las distintas divisiones, sucursales y plantas.

En el Accountantis Index, que es el más completo índice sobre literatura contable en existencia, no hay ninguna referencia a la Auditoría Interna anterior a 1923.

Sin embargo en los años treinta y con el establecimiento en Estados Unidos de la Comisión de Valores y Cambios ( Securities and Exchange Comission ), las compañías cuyos valores eran negociados en la Bolsa de Valores, fueron requeridos para rendir informes mucho más completos a los accionistas y el público.

Estos informes deberían ser certificados por un Contador Público Independiente.

En estas grandes compañías, el gran número y la extensión de operaciones, hicieron imposible al Contador Público Independiente, la realización de un examen más detallado por el tiempo limitado para desarrollar su trabajo, dando como resultado: El establecimiento de Departamentos de Auditoría Interna, muchas veces recomendado por el Contador Público Independiente, quién frecuentemente tuvo gran ingerencia en la planeación y guía del programa de Auditoría Interna.

Los programas de Auditoría Interna se expandieron, incluyendo ya la propiedad y corrección de los registros contables, prueba y evaluaciones de los controles contables, y actividades similares.

Aún con el crecimiento en la extensión del trabajo del Auditor Interno, y la consiguiente exigencia de que estos profesionales fueran capaces en teoría y práctica contables, su trabajo era todavía esencialmente de protección.

Durante la mayor parte de su existencia, la Auditoría se ha dirigido hacia la exactitud de los registros de contabilidad y la fidelidad de las actividades reflejadas en ellos, la materia ha evolucionado en años recientes. Hoy en día, responde a la demanda de una información más útil sobre resultados de lo que aparece únicamente en estados financieros. En los últimos años, los analistas financieros, así como los banqueros, manifestaron un repentino aumento en su interés por obtener información adecuada para evaluar tareas gerenciales y administrativas.

La evolución de la Auditoría Interna en su concepto moderno prácticamente se inició a partir de la segunda guerra mundial, como consecuencia de la descentralización de las funciones de la gerencia, el aumento de competencia y abastimiento de costos.

Fue así como en 1941 en Estados Unidos, en Nueva York, se fundó el Instituto Americano de Auditores Internos, cuyos objetivos principales fueron establecer normas de integridad, honorabilidad y firmeza de carácter, proporcionando seguridad a la gerencia, de tal forma que las políticas y procedimientos planteados por esta, cumplan su objetivo: y también proporcionar elementos bien fundamentados que puedan cambiar sustancialmente sus políticas y procedimientos.

Años después, el 10. de abril de 1968, en México se funda el Instituto de - - Auditores Internos de México, A.C., continuando con los ideales establecidos por el Instituto Americano de Auditores Internos.

En conclusión, la Auditoría Interna en su origen fue adoptada por las empresas con el propósito de:

- a) Coordinar y controlar las operaciones de sus divisiones, sucursales y plantas.
- b) Protegerlas en contra de fraudes, pérdidas y errores contables.

## C A P I T U L O I

### I.1 Definición - Conceptos:

Para seguir con el proceso evolutivo de la Auditoría Operacional es necesario analizar algunas definiciones de la Auditoría Interna, que a continuación se presentan:

La definición del Instituto de Auditores Internos de México, A.C., según el - III Simposium Nacional sobre Auditoría Interna dice:

" La Auditoría Interna es la actividad de evaluación independiente en una organización enfocada a la revisión de operaciones contables, financieras y de otro tipo con finalidad de prestar servicios a la administración " (1)

Joaquín Gómez Morfín, en su libro " El Control Interno en los negocios " (2)- la define como:

" La Auditoría Interna, al ser uno de los instrumentos principales de la gerencia, se utiliza para inspeccionar el trabajo del Departamento de Contabilidad, con el objeto de garantizar la corrección en el registro de las transacciones y en la presentación de los informes de carácter financiero, o sea - afirmar los propósitos del control interno, y en otros departamentos para supervisar el apego a las normas y procedimientos establecidos "

(1) - Memoria del III Simposium Nacional sobre Auditoría Interna (Operacional) Editorial IEE. S.A. 1976 P.22

(2) - Idem. Pag. 10

En el " Diccionario para Contadores " de Erick L. Kohler, nos da la siguiente definición sobre Auditoría Interna:

" La actividad de evaluación interna, relativamente independiente, responsable de las operaciones contables, generalmente dentro de una organización, - que sirven a la gerencia como un servicio protector y constructivo, que es - ejecutado como una función " Staff " por los empleados de la compañía, la - cual constituye un elemento importante de Control Interno " (1)

Arthur W. Holmes, dice:

" Auditoría Interna como una revisión llevada a cabo por empleados de la Administración.

El Auditor Interno establece y evalúa los procedimientos financieros y de operación, estudia los registros financieros y los procedimientos contables y de operación, evalúa el sistema de control interno, resume periódicamente los resultados de una investigación continua, formula recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa los resultados de sus descubrimientos a la administración ( Gerente General ó Presidente ó Consejo de Administración ).- La presentación de los informes financieros y de operación a la administración debe hacer resaltar el futuro efecto de los planes y decisiones.

El Auditor Interno no es independiente de la administración, aún cuando la actitud mental del Auditor Interno de una compañía deberá ser de independencia ". (2)

(1) - Erick L. Kohler Diccionario para Contadores  
Editorial UTHA 1974 P.46

(2) - Arthur W. Holmes Principios Básicos de Auditoría  
Editorial CECSA 1968 P.14

De las anteriores exposiciones nos damos cuenta que tienen ideas afines y que el objetivo es el mismo, por ejemplo, se pueden citar algunas como:

- a) La Auditoría Interna debe efectuarse por personal de la empresa misma, aunque cumpliendo con uno de los requisitos personales de la independencia mental ante todo, ya que la dependencia total de la gerencia general se lo atribuye.
- b) Debe hacerse una evaluación del control interno para determinar si las políticas de la gerencia se están cumpliendo.
- c) En la revisión de registros contables y de estados financieros tienen que llevar un " sello " de confiabilidad de que las áreas principales están marchando bien porque de esto depende los objetivos de la sociedad.

Se puede observar que la Auditoría Interna, poco a poco va tomando una amplia aceptación y apoyo por parte de la dirección de las empresas al ampliarse el alcance de ésta a las distintas áreas de operación, al examinarse y evaluarse los controles establecidos sobre los procedimientos, está informada directa y desinteresadamente de cómo las políticas por ella prescritas se están llevando a cabo.

## I.2 Objetivo.

El objetivo general de la Auditoría Interna es auxiliar a los miembros de la administración en el desempeño efectivo de sus responsabilidades, a través --

de proporcionarles, al mínimo costo, análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios sobre las operaciones de la empresa. Lo anterior obliga a la Auditoría Interna a participar en el examen de cualquier fase de la actividad de la empresa, donde pueda ser de utilidad a la administración e implica ir más allá de los registros contables y financieros para obtener un entendimiento completo de las operaciones sujetas a examinar.

El auditor interno, por lo tanto, debe preocuparse de cualquier aspecto relacionado con las operaciones de la empresa que puedan ser de utilidad a la gerencia.

La obtención de este objetivo principal de servicio, abarca actividades como:

- a) Asegurarse que se hayan establecido, difundido y evaluado adecuadamente los objetivos y metas, así como los medios organizacionales y planeación ( planes, políticas, procedimientos, organigramas, descripción de puestos, etc.).
- b) Verificar que se hayan proporcionado los recursos materiales, técnicos y humanos necesarios en cantidad y calidad para la consecución de los objetivos y metas fijadas.
- c) Determinar si se han establecido y funcionan controles operativos apropiados ( reportes, standares, métodos estadísticos, etc. ), para medir con oportunidad el grado de cumplimiento de los objetivos y metas.

- d) Cerciorarse de la veracidad de la contabilidad y otros datos desarrollados dentro de la organización, y que los métodos y sistemas conduzcan a una actividad contable más eficiente, que proporcione los máximos beneficios a través de las fuentes de información, protección y control.

### I.3 Ubicación en el Organigrama.

Con la idea de establecer la ubicación de la Auditoría, de acuerdo a la importancia que merece, es necesario señalar características que prevalecen en la organización.

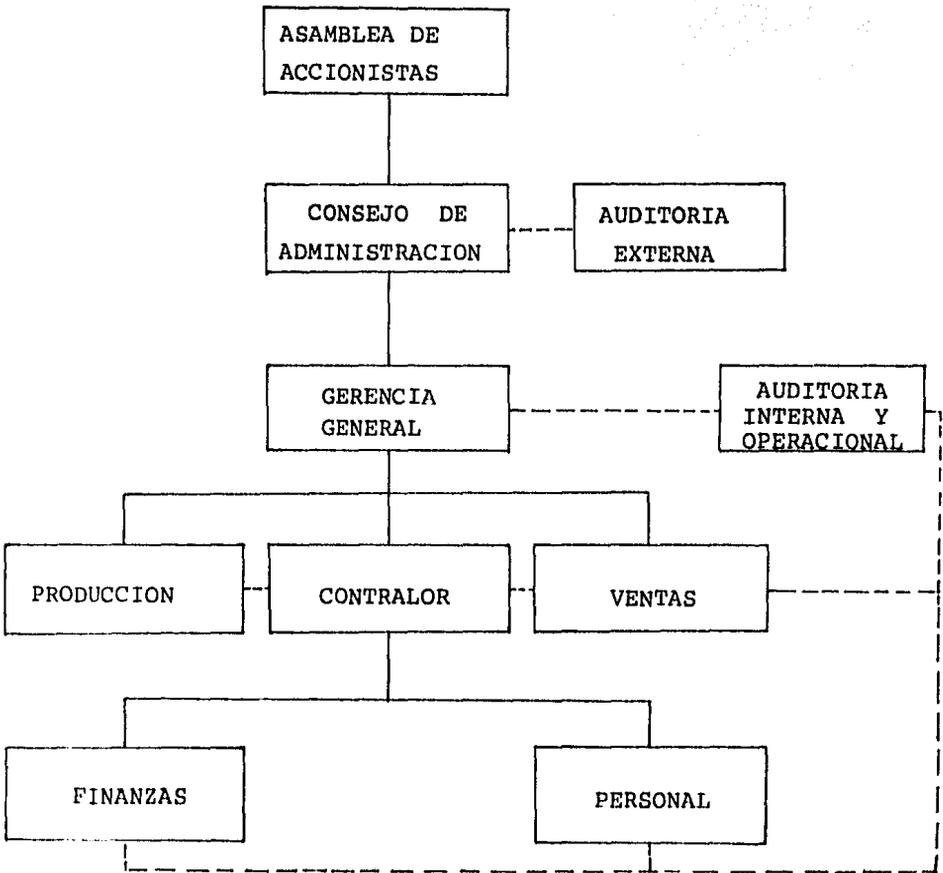
- a) La Auditoría presta servicios de asesoría por lo cual no ejerce autoridad directa sobre los departamentos afectados.
- b) Tiene plena libertad de revisar documentación, que lleve a la confirmación de procedimientos y políticas implementadas en la organización.

Como puede observarse, en cuanto a la Auditoría Externa mantiene la ubicación staff directa al consejo de administración, y por lo que concierne a la Auditoría Interna y Operacional ( según el caso ) tendrán también ubicación staff directa de la gerencia general, por lo que no tiene autoridad lineal sobre -- las áreas que revisa, sino que esta radica en el reconocimiento que de ella -- tengan las áreas revisadas por el beneficio que obtengan de sus recomendaciones. Fig. 1

Cabe hacer notar que el grado de productividad crece con la revisión, dependiendo de esta el crecimiento y desarrollo de las empresas, buscando siempre la relación de conseguir una mayor eficiencia a un menor costo.

Observando el organigrama y pensando en la optimización, esta sería la ubicación del departamento de Auditoría Interna, ya que esto variará de organización en organización, ajustándolo a sus necesidades y criterios del problema a tratar.

FIGURA 1



#### I.4 Relación de la Auditoría Interna con la Auditoría Operacional.

De acuerdo al desarrollo y evolución de la Auditoría en base a la elaboración de programas y procedimientos con el fin de evaluar el control interno, se desarrollan primero para protección de los activos y después, considerando el deseo de tener la confiabilidad en la información contable. Cuando surge la necesidad de optimizar la eficiencia en operación de la empresa, tomando la iniciativa el ejecutivo que formará parte de la función de control nace el Auditor Interno y Operacional.

En la actualidad donde cada vez aumenta el complejo número de operaciones en las empresas ha sido necesario contar con la colaboración de un especialista, de un profesional como lo es el Contador Público desempeñando la actividad de Auditor Interno y/o a su vez Auditor Operacional, sin embargo cualquiera que sea el área seleccionada se verá afectado en su trabajo por la magnitud y tomando en consideración a las características de la empresa en la cual presta sus servicios, donde además ayudará a la administración en la efectiva descarga de responsabilidades, suministrándole análisis, objetivos, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes relativos a las actividades revisadas.

Como se puede observar, los planes de trabajo y los objetivos del Auditor van cambiando paulatinamente, ya que anteriormente sólo tenía que opinar sobre la situación financiera y los resultados de operación de una entidad económica, situación que actualmente se considera incompleta si no tomara en cuenta la forma de operación de la empresa y la susceptibilidad para mejorarla.

Analizando la inquietud en el ambiente profesional de la Auditoría y concretamente entre los elementos que practican la Auditoría Interna en las empresas - privadas y organismos del sector público y paraestatales de nuestro país, ha - generado la necesidad de conocer y practicar, en su caso, la Auditoría Opera-  
cional.

Esto como consecuencia de los requerimientos de las gerencias o direcciones de las empresas, que precisan la mejor información para sus áreas, para contar -- con elementos de juicio que sirvan para tomar decisiones adecuadas, congruen-- tes en condiciones específicas que se basen en realidades no especulativas.

Con respecto a la tendencia de diferenciar en su origen a la Auditoría Interna de la Operacional, contamos con que en la actualidad en nuestro país, la Audi-- toría Operacional es llevada a cabo principalmente por Auditores Externos y -- Auditores Internos, en su mayoría ambos son Contadores Públicos.

En principio la Auditoría Externa y la Interna tienen una diferencia en cuanto a objetivos, áreas y responsabilidades, pero entre Auditoría Interna y Opera-- cional existen diferencias mínimas y se establece una relación más estrecha -- ( Ver cuadro anexo 1 ).

CARACTERISTICAS DE LAS TRES VARIEDADES DE AUDITORIA

ANEXO I

	AUDITORIA DE OPERACIONES	AUDITORIA INDEPENDIENTE (C.P.)	AUDITORIA INTERNA
Objetivo principal	Verificar la ejecución de planes y programas censales para negocios; notificar respecto a problemas que surjan u oportunidades de mejorar	Evaluar la integridad de la información contable	Medir y evaluar la efectividad de los controles
Regulere criterios	SI	SI	SI
Mide con referencia a normas	SI	SI	Principalmente
Medidas empleadas	Normas de la firma o industria	Principios contables generalmente aceptados	Políticas y metas de la compañía; tecnología de control
Basado en resultados observados más que en la opinión	Completamente	Sobre todo	Sobre todo
Emples muestreo	Con frecuencia	Mucho	Con frecuencia
Independencia	SI; la AO no resuelve problemas ni lleva a cabo solución	SI; la independencia en la auditoria es esencial en la auditoria de CP	Parcial; suele resultar en recomendaciones y a menudo el auditor se encuentra con su propio trabajo en sus evaluaciones
Dictamen para agencias externas y administración	No	SI	
Servicio protector y constructivo, evaluación de controles	Principalmente	Mucho	Principalmente
Veras sobre	Todos los aspectos medibles de los negocios	Los activos físicos y financiero, principalmente	La mayoría de los niveles y las operaciones de un negocio
Define problemas y oportunidades de mejoramiento	Exclusivamente	No	Entre otras cosas
Busca posibilidades; la prueba escoge la mejor solución	No	No	A menudo
Interviene en la mejor resolución de problemas	No; tiene insuficiente personal no experto	No; es parte de la responsabilidad	SI; cuando se requiere
Tamaño de organización	Utili solamente en compañías relativamente grandes donde la administración no puede supervisar directamente todas las operaciones	Se desempeña en las compañías de todas las magnitudes, salvo en las más pequeñas	Escasa en compañías con menos de 500 empleados
Tiempo requerido	Corto; generalmente de 2 a 8 semanas hombre	Generalmente poco; la auditoria anual de CP en la mayoría de las situaciones no toma mucho tiempo	Bastante tiempo; se requiere más tiempo que para el procedimiento de la AO cuando se cuenta con la solución de problemas
Se desempeña con regularidad	SI	SI	No siempre
Periodicidad	Una vez cada 6 a 24 meses	Por lo menos anualmente	Según programas establecidas
Conocimientos requeridos	Altimos en la materia auditada; la especialidad principal es en recolección sistemática de información, análisis e interpretación	SI las normas profesionales establecidas por los estados y las organizaciones profesionales reguladoras	SI las especialidades en auditoria son comparables con las de CP; contribuir a la solución de problemas requiere una amplia experiencia.
Perlurba el trabajo	En forma mínimamente sobre todo datos disponibles	Considerablemente; las necesidades de los auditores deben ser satisfechas rápidamente	Bastante sobre todo cuando se aconsejan cambios
Evaluación de funciones no lineales (proyectos únicos sin normas)	No	SI	SI
Comprueba la efectividad de los controles	Entre otras responsabilidades	Comente sobre todo la efectividad de los controles internos	Se concentra en la evaluación de controles
Evalúa directamente al personal	Nunca	Nunca	Según el cometido
Desarrollo de la compañía	Indirectamente; la AO reconoce las oportunidades de mejorar sin indicar cómo explotarlos	No; la finalidad queda limitada al desempeño de la auditoria para dar un dictamen sobre los estados financieros	Si cuando la investigación y solución de problemas se consideran como parte de la función

## C A P I T U L O   I I

### Problemática Conceptual de la Auditoría Operacional.

#### Generalidades

Se habla de la Auditoría Interna como el guardian de todos los demás controles; siendo Auditoría Interna un control, quizá el principal de la administración de la empresa, su misión es ser el vigilante de todos los demás controles y de esa manera se tiene un panorama de lo que pretende el Control Interno.

Sin embargo lo verdaderamente interesante para nosotros es que los Auditores Internos no resultaron ser unos señores fríos, indolentes sin interés en participar activamente en el éxito de la empresa, los Auditores Internos que sintieron deseo, la satisfacción de coadyuvar, de contribuir a que su empresa fuera mejor, no se conformaron con los objetivos de integridad patrimonial e información adecuada, sino que voltearon la cara al tercero de los objetivos del Control Interno y este es la promoción de la eficiencia de operación y esos Auditores Internos fueron entonces, los que abrieron un nuevo horizonte y adoptaron en su actitud, desde el punto de vista de la crítica constructiva de los demás elementos, de las demás funciones y operaciones de la empresa, para buscar la manera en que esos otros órganos de la compañía pudieran cada vez ser más eficientes.

En años recientes la situación ha llegado a un estado donde resulta perfectamente natural pedir a los Auditores Internos que presten sus servicios en for-

mas cada vez más distintas. La economía ha ido creciendo aceleradamente y las empresas se han visto en la necesidad de crecer o diversificar sus actividades. Las compañías que han crecido han precisado organizaciones viables, mediante la descentralización, delegando mayor autoridad y elaborando sistemas aún más refinados.

En este cambio fue inevitable pedir a los Auditores formar parte en la aplicación de los cambios. Por lo tanto se justifica que los Auditores Internos hoy en día generalmente consideren su papel principal como sinónimo de Auditores de Operaciones.

Aunque los Auditores Internos practican de alguna forma Auditoría de operaciones debe considerarse como una actividad independiente, distinta, con finalidades y técnicas propias. No considerando la superación de Auditoría Operacional de las demás formas de Auditoría, sea válida o indeseable, ni en principio ni en la práctica. Pero si existen varias desventajas en la unión entre Auditoría Interna y de Operaciones.

La Auditoría Operacional aparece de pronto y en una forma tan natural que se le toma como una extensión de la Auditoría financiera, y va más allá de las funciones tradicionalmente atribuidas, a la Auditoría; más tarde se refiere a actividades no financieras que quedan expresadas cuantitativamente en los requisitos financieros de la compañía. Básicamente las Auditorías Operacionales se plantean el como y porque se hacen las cosas, y se trata de mediar, evaluar la realidad en comparación con las normas de desempeño o la metodología empleada.

La Auditoría Operacional abarca un plano mucho más amplio que la Auditoría financiera y pasa a otros niveles de complejidad; por lo que precisa la colaboración de los individuos que en ella participan.

Por la espontaneidad presentada, la Auditoría Operacional no trae consigo una definición expresa; por lo que primeramente se tienen que analizar la importancia, la necesidad y otras características propias de ésta a fin de tratar de llegar a un concepto mas acertado.

## II.1 Necesidades de Auditoría Operacional.

La Auditoría Operacional es la respuesta a la incógnita del directivo de empresa de lo que cree y ocurre y lo que realmente esta ocurriendo. Esto representa para el Auditor la oportunidad de aplicar eficazmente la experiencia y capacidad para asesorar a la dirección en el cumplimiento de los instrumentos de Administración, al analizarlos cabe preguntarse si el instrumento en cuestión es realmente necesario. Si no lo es, su existencia ni siquiera puede justificarse.

Al respecto no hay duda alguna: la Auditoría de Operaciones satisface una necesidad. Su origen se remonta a la insuficiencia de las fuentes tradicionales de información para cumplir plenamente los requisitos de directores en muchas estructuras actuales de organización.

Precisamente como lo había mencionado, la Auditoría Operacional toma forma a partir de la necesidad de información de las áreas que están fuera del alcance del gerente responsable, ya que no se encuentran a su alcance y observación --

directa, por lo que resulta imprescindible tener información de las unidades - bajo su control.

El impacto que tiene el concepto de Auditoría de Operaciones radica en la decisión tomada por los gerentes de adoptar la forma creativa y penetrante de operar, necesitan un sistema de alarma para descubrir problemas potencialmente -- destructivos, así como la oportunidad de mejorar. Con esto los hombres de negocios han tenido que perfeccionar medios de control para así poder alcanzar sus objetivos.

Siendo la Auditoría Operacional uno de dichos medios. A través de ella la administración logra optimizar su eficiencia, aunque los volúmenes de operación\_ y otros factores, económicos y administrativos se hayan incrementado.

## II.2 Características de la Auditoría Operacional.

Cuando se practica la Auditoría Operacional se entiende que es un instrumento\_ de información administrativa especializada pero por no tener un concepto claro tiende a confundirse con instrumentos administrativos de otro tipo y es - - cuando se pierden los beneficios esperados.

O bien la Auditoría Operacional tiene un contenido de trabajo propio, es una técnica diferente, entonces no existe justificación alguna de que se efectúen\_ trabajos bajo la terminología de Auditoría Operacional.

Si no se establecen las diferencias con la Auditoría Operacional, poco a poco\_ se le va perdiendo la confianza y finalmente terminaría desacreditada. Todo -- lo contrario a esto al convertir la Auditoría Operacional en una versión arti-

ficiosa de fuentes bien establecidas de información administrativa, la Auditoría Operacional adquiere las mismas deficiencias que los recursos tradicionales y fracasa en su objetivo fundamental, por lo que necesita apoyo y confianza para que marchen bien las cosas y así mismo cumplir con su investigación -- para descubrir las fallas y corregirlas.

Claro que la Auditoría Operacional no puede mandar directamente para corregir los errores, pero si al presentar su informe hará las sugerencias necesarias -- para que la operación siga su continuidad y eficiencia.

La comprensión de las diferencias entre la Auditoría Operacional y las demás -- fuentes de información, será preciso examinar las fuentes tradicionales de información administrativa que a continuación se presentan:

- a) Gerente de la Unidad
- b) Asistentes del personal ejecutivo o asistentes del gerente.
- c) Informes sobre ejecución normal.
- d) Operaciones de los controles.
- e) Los estudios y
- f) Las encuestas

Fuentes tradicionales de información administrativa.

Al analizar cada uno por separado y empleando su total capacidad, se puede obtener la información necesaria para la dirección adecuada de las unidades, entre algunas de estas actividades quedan fuera del alcance de la observación -- directa de sus administradores. Las fallas más comunes de estos recursos de información serían:

1. En una empresa con volumen de operaciones a gran escala, el ejecutivo -- tiene tantas responsabilidades y poco tiempo para reunir información y, -- en forma simultánea resolver problemas. Por otro lado los gerentes se -- encuentran limitados por su experiencia, y los procesos de instrumenta--- ción exigen tanto trabajo que resulta medir adecuadamente la magnitud -- del problema.
2. Las extensiones del gerente.- Asistentes del personal ejecutivo y asis-- tentes. Normalmente se dedican a transmitir información que a su produc-- ción y análisis. Aún cuando se les confiere la función de generadores de información tienen intereses creados y por lo mismo pierden su objetivi-- dad.
3. Los informes de desempeño, los estados de contabilidad y los reportes de Auditoría son históricos. Aún cuando se combinen con extrapolaciones o -- se les de un efecto de actualización no reflejan los problemas especifi-- cos que se desarrollan en el contexto de la unidad.
4. Los controles, cuando operan, si indican la existencia de una falla o -- irregularidad, se refieren a actividades tan concretas que no funcionan\_ como parámetros.
5. Los estudios y las encuestas son excelentes fuentes de información y for-- man parte de los elementos para la toma de decisiones del gerente, pero\_ también tienen su inconveniente ya que estos requieren de personal espe-- cializado que a su vez representa un costo muy alto.

Los trabajos de investigación son tan sofisticados que interfieren las actividades normales. Y cuando estos estudios son llevados a cabo por personal interno que muchas veces es improvisado, lo que pretenden es lograr la aceptación en el entorno general de la unidad.

Estas desventajas se traducen en fallas de conveniencia, costo y oportunidad, las cuales en vez de ayudar constituyen un obstáculo para los gerentes en busca de información.

Por lo que la Auditoría Operacional ha tomado forma para proporcionar esos elementos y cubre las lagunas creadas dentro de los alcances tradicionales de los instrumentos de información.

Otra característica de la Auditoría Operacional consiste en resultados observados. Lo que mas distingue a la Auditoría Operacional de otras formas de Auditoría es su alcance y la variedad de recursos utilizados en forma objetiva para alcanzar los objetivos y definir los problemas señalados. Claro que el criterio forma parte del resultado final. Este solo adquiere su verdadero valor si se han reunido los hechos y comparado con las normas establecidas.

Una característica adicional es que mide los parámetros con los standares y -- normas, únicas como base de comparación. Por esto mismo se dice que una evaluación basada en una opinión personal, que no se obtiene evidencia suficiente de los hechos, no es una Auditoría de Operaciones.

### II.3 Limitaciones de la Auditoría Operacional.

Como todo recurso administrativo, la Auditoría Operacional debe usarse debidamente para obtener buenos resultados. Las limitaciones principales son el tiempo, costo y conocimientos.

El tiempo constituye una limitación importante, porque el directivo precisa de información oportuna del área bajo su responsabilidad para poder actuar con eficiencia, por lo que las Auditorías deben planearse y ejecutarse regularmente para atacar los problemas antes de que tomen más arraigo.

Por otra parte la Auditoría Operacional no debe entorpecer la actividad productiva porque entonces desde este momento estaría perdiendo su importancia y esto no tiene que suceder por lo mismo novedoso que resulta la Auditoría Operacional debe tenerse cuidado al elaborar el programa de trabajo.

Una limitación más, el conocimiento; por más que una persona trate de abarcar todos los ramos de los negocios es imposible y tampoco una compañía puede darse el lujo de tener un cuerpo ejecutivo con un especialista para cada aspecto del negocio sometido a evaluación, claro que la Auditoría Operacional queda en manos expertas para el trabajo de Auditoría, y no en las actividades sometidas a evaluación, dado que el Auditor de Operaciones no está en condiciones de aportar recomendaciones confiables. Esta contradicción de pronto salta a la vista, si se supone que hay que apoyar esta situación las razones para entender esto son un poco difíciles de comprender. Para empezar el Auditor de Operaciones no realiza un estudio intensivo general; se dedica más bien a mostrar actividades. Después cuando se termina la fase de encuesta, debe dedicarse a definir los problemas descubiertos en una forma precisa y significativa, para que la administración pueda asignar prioridades a cada problema el emplear los recursos de la empresa.

En tercer lugar, si quien efectúa la Auditoría Operacional es un Auditor común y corriente, éste carece de los conocimientos necesarios que se requieren para poder emitir información correcta para que la administración pueda confiar en la misma.

Es peculiar oír que la tarea principal del gerente consiste en descubrir los problemas, más no darles solución. De ser cierto esto entonces, según un autor ha escrito sobre el tema: " El objetivo principal de la Auditoría Operacional es el de servir como instrumento de información administrativa, no como medio para resolver problemas ". Este objetivo muchas veces es violado, esto se da por la dependencia que tiene el Auditor Operacional al presentar las fallas -- detectadas, y se le encomienda dar solución a los problemas. Esta actitud desvirtúa el objetivo de la Auditoría Operacional.

Al respecto el Instituto de Auditores Internos ratifica esta actitud cuando comenta lo siguiente: " Los Auditores Internos no deben asumir una actitud objetiva y , por lo tanto, no deben tomar parte en el desarrollo ni en la implantación de procedimientos que queden sujetos a revisión y evaluación posteriores a la Auditoría Interna ", al formular una recomendación para cambios, el Auditor no queda en posición independiente, aunque no tome parte en la instrumentación. No es coincidencia que la palabra " Auditoría " haya quedado definitivamente ligada al instrumento.

La Auditoría de certificación surgió para satisfacer la necesidad de un medio conveniente y eficiente de verificar que el capital contable de una empresa no se ha tocado y que las cosas están como es debido. Es un trabajo de Auditoría llevado al extremo, se podrá emitir un dictamen accesorio indicando que no se -

utiliza el activo con el mejor provecho. Pero las sugerencias en cuanto a la forma de emplear el activo para que produzca más son definitivamente irregulares y fuera de lugar en el trabajo de Auditoría.

Se hace la observación al párrafo anterior para tomarla como ejemplo en que la Auditoría Operacional tiene características afines, como a continuación se mencionan:

Auditoría Operacional

Comprobar e informar  
No recomendar ni ejecutar soluciones

Auditoría de Certificación

Comprobar e informar  
Recomendar pero no ejecutar

Se puede apreciar que el Auditor no siempre puede intervenir en los cambios efectuados. El grado de dependencia de uno; tanto el grado de independencia varía, a diferencia del Auditor Interno nunca goza éste de independencia.

Como había mencionado en algunas ocasiones, el directivo o gerente ordenará que se den recomendaciones o se elaboren planes para los cambios. Esto sucede cuando no se interpreta claramente el papel de Auditoría de Operaciones o también cuando se le mezcla con otras especialidades como sistemas y procedimientos.

Todo lo contrario si se entiende perfectamente el papel de la Auditoría Operacional, no se esperan recomendaciones cuando no se solicitan específicamente, y respecto a esta si la emite debe tener mucho cuidado porque no hay nada tan peligroso en la Auditoría Operacional como una recomendación descuidada.

Es común que en las organizaciones de gran tamaño y dependiendo del volumen de operaciones, se tiene personal especializado como administradores, especialistas y consultores; por lo que este personal representa un costo bastante alto.

También suele suceder que si a este personal no se le aprovecha adecuada y eficientemente pierde toda la utilidad que se pensaba. Y lo que necesita para detectar a este tipo de fallas es de la Auditoría Operacional.

Lo negativo de algunos Auditores Operacionales es su afán de elevar el prestigio, bien sea este personal o de la unidad a su cargo, consideran necesario -- ofrecer soluciones, por lo consiguiente no se está actuando con la objetividad de la Auditoría Operacional.

El Auditor como miembro de la compañía está afectado por esa idea, y quien no lo estaría si quiere que el negocio prospere, pero esto es otra de las limitaciones que plantea en su contexto la Auditoría Operacional.

Estas limitaciones se dan por los hechos que cada negocio adopta, ya que la -- Auditoría Operacional carece de normas para medir la evaluación de funciones; quedando únicamente normas con grados establecidos de objetividad y aceptación para alcanzar conclusiones que intervienen en la formación de criterios de ejecución.

#### II.4 Concepto, Naturaleza y Objetivos de la Auditoría Operacional

Antes de entrar en detalle, para definir la Auditoría Operacional hay que mencionar lo reciente y la necesidad que tiene la administración para hacerse - -

llegar la información rápida y eficientemente.

Dada la novedad que representa la Auditoría Operacional no tiene ese aspecto -- normativo, sino que a la fecha existen únicamente controversias, criterios y -- opiniones que se van unificando para poder darle un enfoque y apoyo a la Audi-- toría Operacional.

De estas opiniones y criterios se trata de intentar definir la Auditoría Opera-- cional y a continuación se presentan:

La Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P., por Auditoría Operacional -- debe entenderse: " El servicio que presta el Contador Público cuando examina -- ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones -- para incrementar la eficiencia operativa de la entidad ".

Roy A. Lindberg y Theodore Cohn, en su obra " Auditoría de Operaciones " men-- ciona: " Auditoría de Operaciones es una actividad de evaluación destinada a -- la revisión y vigilancia sistemática de las operaciones contables, financieras y administrativas, con el fin de cerciorarse de que se desarrollan con óptima\_ eficiencia, al mínimo costo posible ".

Este concepto es quizá uno de los más acertados para definir a la Auditoría -- Operacional porque abarca las necesidades buscadas por los negocios para efec-- tuar una evaluación informal de las operaciones.

Edward F. Horbeck, en su libro Operatin Auditing for Management Control, men-- ciona: " Es un examen amplio y constructivo de la organización de una compañía,

una institución o dependencia gubernamental o de cualquier componente de - - - ellas, como una división o un departamento, de operar y su utilización de recursos humanos y físicos.

Como se puede apreciar son criterios con puntos de vista afines, resumiendo -- estas quedarían más o menos de la siguiente forma:

- a) Básicamente es una extensión de la Auditoría Interna.
- b) Comparativamente es una nueva técnica de control que proporciona a la -- administración métodos de evaluación de los controles de operación y su eficiencia a bajo costo.
- c) Es una revisión de los controles; lo único que queda fuera son los aspectos financieros que no se revisan.
- d) La Auditoría Operacional no existe como tal, solo es cuestión de alcance y enfoque.
- e) Se caracteriza por la actitud mental de Auditor.

#### Naturaleza de la Auditoría Operacional.

El campo de acción y el enfoque de la Auditoría de Operaciones, así como la actitud mental del Auditor que la practica, la hacen diferente de la Auditoría - Financiera.

Mientras la Auditoría Financiera se preocupa por verificar la correcta determinación y registro de las utilidades de la empresa, la Auditoría Operacional se preocupa por incrementar las utilidades de la misma, mientras que la Auditoría Financiera se basa en hechos históricos, la Auditoría Operacional se concreta

en el futuro. Es una herramienta que proporciona a la administración los elementos para medir y evaluar la actuación y eficiencia de una unidad funcional.

La naturaleza de la Auditoría Operacional está estrechamente vinculada y armonizada con los objetivos de la empresa misma. La filosofía de la Auditoría Operacional podría resumirse así:

- a) Conocimiento y familiarización de las operaciones y problemas operativos de la empresa.
- b) Análisis, examen crítico y evaluación de controles para asegurar su correcta adhesión a la estructura operacional.
- c) Recomendación y sugerencia de los métodos de control mas eficientes para asegurar el logro de los objetivos de la utilidad.

#### Objetivos de la Auditoría Operacional.

Es asistir a todos los miembros de la administración en la efectiva descarga - de sus responsabilidades, suministrando los análisis objetivos, evaluaciones, - recomendaciones y comentarios pertinentes acerca de las actividades revisadas, con el fin de aumentar la eficiencia.

La consecución de este objetivo general deberá ser realizado cuando se analice, evalúen los aspectos relacionados con:

- a) Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional.  
Políticas generales de la empresa.
- b) Control departamental de sus operaciones en relación con:  
Procedimientos establecidos  
Relaciones con otros departamentos  
Requirimientos financieros y contables.

Por lo que la función de la Auditoría Operacional se orientará hacia los siguientes propósitos:

- Obtención de mayores utilidades.
- Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la compañía.
- Colaborar en el logro del resto de los objetivos de la compañía.
- Eficiencia con que se realiza la función.

Resumiendo, el objetivo de la Auditoría Operacional es ayudar a la administración de la empresa a aumentar su eficiencia mediante la presentación de recomendaciones tendientes a ese fin.

## C A P I T U L O   I I I

### La importancia del control interno en la Auditoría Interna, Auditoría Opera-- cional.

#### III.1 Control Interno.

Es necesario hacer un recordatorio del control interno para poder ubicarlo en relación con la Auditoría Interna y Auditoría Operacional.

Las definiciones que han venido dando los Auditores peritos en la materia, se han modificado de acuerdo a la época de cada uno y también se han ajustado a las necesidades de las organizaciones, como consecuencia de su desarrollo. -- Inicialmente se le consideró un medio para descubrir fraudes y errores, des---pués como el establecimiento de métodos apropiados para el control y manejo de la contabilidad, así como la división y coordinación de funciones a cargo del personal, evitando que algunos tomaran el control total de las operaciones. Ac---tualmente su concepto es más amplio, como se presenta a continuación.

La siguiente definición que sobre el Control Interno del Instituto Americano -- de Contadores Públicos, nos indica en su boletín que.

" El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y -- procedimientos que en forma coordinada se adapta en un negocio para la protec---ción de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia en las operaciones y la adhesión a las políticas -- prescritas por la dirección " .

Esta definición reconoce que el sistema de control interno va más allá de las funciones que directamente corresponden a los departamentos contables y financieros. Este sistema puede abarcar control presupuestal, control de costo y ya no una información periódica sobre la operación, sino que todo lo contrario, más frecuente y exacta y si requiere algo más profundo sobre la operación hasta un análisis de tiempos y movimientos, este último correspondería a un Departamento de Ingeniería Industrial, ya que es una labor de producción.

De lo anterior se desprende que los objetivos son básicamente tres:

- a) Control Administrativo.- Comprende el plan de organización y todos los métodos coordinados adoptados en el negocio, para promover la eficiencia operacional y la adhesión a las políticas administrativas.
- b) Control Contable.- Se refiere a verificar la veracidad de los registros contables y la confianza en ellos depositada.
- c) Comprobación Interna.- Se refiere a los procedimientos de cualquier tipo, por los cuales protegen los activos contra malos manejos.

La responsabilidad de la dirección del negocio en cuanto a la adopción y sostenimiento del Control Interno es clara, ya que ella es la principal interesada en comparar los objetivos mencionados en la definición citada anteriormente.

La dirección de la empresa tiene ante sí el problema constante de considerar nuevas situaciones internas o externas, que puedan determinar en cualquier momento las modificaciones al Control Interno establecido, de tal manera que - -

esté adecuado a las necesidades requeridas, según las circunstancias. En estos casos la intervención del profesional como Auditor Interno o como Auditor Operacional es el indicado, dependiendo del problema a atacar, considerando que es el personal idóneo para ejecutar esta función, por el conocimiento que tiene del negocio y los cambios operados en el mismo.

### III.2 Organización: Base del Control Interno.

En el complejo mundo de los negocios una adecuada organización es necesaria para lograr los objetivos que la dirección ha fijado como meta y para lo cual -- adopta las políticas y procedimientos.

La Elaboración de un plan de organización en el que se señalan las actividades necesarias para lograr los objetivos del negocio y su correspondiente coordinación, así como el personal encargado de ejecutar responsabilidades y funciones, proporcionan los elementos necesarios para lograr los objetivos predeterminados.

Un plan de organización varía como varían los tipos de empresa, en tamaño, división geográfica de sus operaciones, actividades, etc., sin embargo, un plan de organización simple, flexible y con más claras líneas de autoridad y responsabilidad será más satisfactorio.

El tipo de organización más adecuado a las necesidades modernas, es el de organización funcional evitando los inconvenientes de los tipos lineal y mixto, delega en un especialista las facultades y atribuciones de dirección de una determinada actividad, siendo responsable de los resultados obtenidos en el área a su cargo.

La organización funcional permite el desarrollo de la iniciativa propia de cada especialista, y señala claramente las funciones y responsabilidades del personal, se logra un mejor control y eficiencia de las actividades.

Este tipo de organización también proporciona la debida independencia a los Departamentos de Operación, Custodia, Contabilidad y Auditoría Interna. Las relaciones entre los departamentos deben de ser de colaboración y coordinación de las actividades desarrolladas, sin olvidar el principio de que ningún departamento deberá controlar los registros contables relativos a las operaciones realizadas por ellos mismos.

a) Asignación de Funciones.

Con el objeto de lograr mayor eficiencia posible, las actividades por desarrollarse deben distribuirse adecuadamente en los departamentos correspondientes que conocen perfectamente sus obligaciones y que dentro del departamento están distribuidas en cada uno de los miembros de su personal.

Bajo este principio, la distribución de labores tiene como base el que una misma transacción debe pasar por varias manos independiente entre si.

También este principio impide que los responsables de llevar a cabo determinadas operaciones puedan incluir en su registro o en la forma en que se custodiarían los activos respectivos.

b) Determinación de Responsabilidades.

Las reglas principales relativas a esta sección son:

1. Cada empleado debe saber ante quien es responsable.
2. Cada empleado debe saber de lo que es responsable.
3. Cada empleado tendrá la autoridad correspondiente a sus responsabilidades
4. Cada empleado será responsable ante una sola persona.
5. No deberán ser responsables muchos empleados ante la misma persona.

La determinación de responsabilidades establecerá claramente la jerarquía del personal en la empresa y la delegación de autoridad consecuente con sus responsabilidades. El principio fundamental relativo consiste en que no se efectúe alguna de importancia sin la aprobación de alguien especialmente autorizado -- para ello, el cual hará constar fehacientemente su responsabilidad firmando la documentación correspondiente.

c) Coordinación.

Dentro de la organización, la coordinación armoniza las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa, previene los conflictos referentes a interpretaciones erróneas de las funciones asignadas y de la invasión -- de las mismas, en otras palabras; coordinación consiste en que los distintos niveles de organización reciben las órdenes, de acuerdo a las políticas de la dirección.

d) Dirección.

Asume la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.

Una empresa está organizada cuando sus partes responden a una dirección, al---  
quien que dirige su jerarquía o dependencia.

e) Gráficas de Organización.

En las Gráficas de Organización se señalan las actividades desarrolladas en --  
los departamentos por ellas responsabilizados, señalándose también las relacio\_\_  
nes entre cada uno de los departamentos.

La implantación de esta gráfica es importante, ya que muestra las relaciones -  
entre los distintos departamentos y dan una visión general de como funciona la  
empresa.

f) Manual de Operación.

El Manual de Operación señala la política general de la empresa así como el --  
procedimiento que se debe llevar a cabo para el desarrollo de las operaciones\_\_  
que le son inherentes.

Lo manuales se formulan en vista de que en una empresa ya de regular tamaño es  
imposible que el responsable, de cada área o departamento, de órdenes verbales,  
ya que sin dichos manuales los principios de asignación de funciones y de res-  
ponsabilidades no tendría un apoyo firme.

Las ventajas del uso de los manuales son:

- a) El superior no tiene necesidad de repetir constatemente las órdenes rela\_\_  
tivas a los trabajos.
- b) Sirven para instruir nuevos empleados.
- c) Sirven para evitar o disminuir los errores.

La gráfica de organización puede servir de base para la elaboración de los manuales, pues en estos se hace una descripción de las diferentes secciones mostradas en la gráfica.

La ventaja del uso de manuales y gráficas es de que muestran a los empleados - con ambición, su línea probable de ascensos, en caso de que muestren su eficiencia; fijan la autoridad y responsabilidad del personal, previendo malos entendimientos, además de que para formularlos se necesita efectuar un examen metódico de las condiciones en que está trabajando la compañía.

Se entiende que cuando surjan modificaciones de importancia se revisará y autorizará debidamente por los funcionarios responsables.

### III.3 Objetivo del Control Interno.

Para lograr los objetivos del Control Interno que se mencionan en su propia definición y que son: obtener información financiera correcta y segura, protección adecuada de los activos, promoción de la eficiencia en las operaciones y adhesión a la política de la empresa, es necesario partir de la organización, elemento básico del Control Interno considerando que ésta requiere de una aplicación práctica en las actividades y operaciones del negocio a través de los procedimientos implementados con ese fin.

Si se cuenta con el adecuado plan de organización y su relativa asignación de responsabilidades, así como con los procedimientos correctos, es indispensable, para integrar un adecuado sistema de Control Interno, que el personal encargado de poner en práctica los procedimientos con los cuales se da efecto a la organización, tenga la experiencia y capacidad requeridas para lograr la máxima eficiencia.

Pero, ¿ Se puede confiar plenamente en el personal que pone en práctica los - procedimientos ?

La Dirección como responsable requerirá de una supervisión de las actividades\_ que el personal ejecute para depositar confianza.

Resumiendo lo anterior, quedaría como sigue:

### O b j e t i v o s

- a) Protección                      b) Eficiencia                      c) Información

#### Protección de los Activos.

Este constituye el más claro objetivo del Control Interno, se persigue la prevención de fraudes, con el fin de lograr los propósitos establecidos por la -- empresa.

#### Promoción de Eficiencia en la Operación:

Viene a ser uno de los objetivos clave del Control Interno que más interesa a\_\_ los Directivos, ya que a través de éste evitarán el desperdicio y aumentará su producción punto clave en la existencia del negocio.

Aquí es donde radicalmente nace una nueva mentalidad del profesional por pulir este objetivo dándole el nombre de " Auditoría Operacional ".

#### Obtención de Información Financiera Correcta y Oportuna.

Si en el negocio no existe un adecuado Sistema de Control Interno, no podrá -- obtener la información necesaria, puesto que dicha información sirve para la -- toma de decisiones.

#### III.4 Elementos del Control Interno.

Los elementos del Control Interno son:

- a) Organización
- b) Procedimiento
- c) Personal
- d) Supervisión

a.1) Organización.- Se ha descrito como el " Elemento de la Administración "- que tiene por objeto agrupar e identificar la tarea y trabajo o desarrollar en un negocio a través de definir y delegar la responsabilidad y -- autoridad adecuada a todos los miembros que la integran, establecer una -- cadena de mando y los más apropiados canales de comunicación; todo esto -- estructurado y encaminado hacia los fines planteados por la empresa.

b.1) Procedimiento.- Se define así a los sistemas y procedimientos como las -- instrucciones generales y específicas de las funciones: la asignación y -- los métodos empleados por la empresa para simplificar la operación.

c.1) Personal.- Es quizá el más importante de ellos, ya que del personal de -- depende en gran parte la efectividad que se le de al Sistema de Control -- Interno, porque no basta con una organización sólida y procedimientos --

eficientes, si no se cuenta con personal capacitado para el logro de los objetivos de la empresa.

d.1) Supervisión.- Es necesaria la constante vigilancia de los anteriores elementos del Control Interno, pues cuando estos son descuidados pueden ocasionar que algunas medidas de control resulten inútiles o bien, que haya desviaciones de las políticas prescritas por la dirección.

En conclusión los conceptos presentados en este capítulo reflejan la importancia que reviste el Control Interno en la Auditoría Interna y su nueva forma, - la " Auditoría Operacional ".

## C A P I T U L O   I V

### Metodología de la Auditoría Operacional

#### Enfoque General.

La dificultad que se presenta al establecer que técnicas, sistemas o procedimientos han de utilizarse, cual es la metodología a emplear, todo esto variará según las circunstancias lo ameriten y según las aplicaciones que el Auditor haga de estas herramientas administrativas. El intento por seguir una metodología que nos marque paso a paso que lineamientos son los adecuados; aunque la Auditoría Operacional no es normativa porque se basa principalmente en la actitud mental de búsqueda constante de oportunidades para aumentar la eficiencia, sí se sugiere llevar a cabo la metodología presentada por la Comisión de Auditoría Operacional y que es la siguiente: Familiarización Investigación, Análisis y Diagnóstico.

#### IV.1 Familiarización.

En este punto se pretende conocer a la empresa desde diversos ángulos: sus objetivos, políticas, control interno, organización, planeación de las operaciones y aquellos elementos internos y externos que afecten sustancialmente a la operación. Este conocimiento servirá para detectar sin mucha dificultad que problema entorpecen la operación. A través de diversas formas se puede adquirir la familiarización entre las cuales figuran las siguientes:

a) Visita a las Instalaciones.- En esta etapa inicial se efectuará la revisión

sión física de las instalaciones de la empresa, a través de lo cual el Auditor se percata de la manera en que lleva a cabo el desarrollo de la operación y -- de donde puede existir algún problema relacionado con la eficiencia de la operación.

b) Entrevistas.- Aunque en la Auditoría Operacional el análisis de las operaciones no incluye a las personas que intervienen en ésta, es de gran utilidad entrevistarse con los funcionarios que intervengan directamente e indirectamente para determinar hasta que punto conocen las políticas y objetivos de la operación, y si su desarrollo no se ve afectado.

d) Reglamentación Federal, Estatal y Municipal que rigen las prácticas de manejo de la Operación.- Si es importante contar con el conocimiento sobre esta reglamentación, porque en un determinado momento puede afectar la operación, por ejemplo: si se ha emitido algún impuesto especial y embargan el negocio o parte de este, ya nos está presentando una falla de operación.

e) Información de la forma como la competencia resuelve los problemas de una operación similar.- Al ser una empresa competitiva debe tener estadísticas de empresas afines al ramo, para que en determinado momento que tenga un problema pueda resolverlo de una forma rápida para que no afecte tanto a la operación y quedar fuera del mercado.

f) Estudio de la gestión administrativa.- Respecto al proceso administrativo ( planeación, organización y coordinación ) el Auditor deberá estudiar su aplicación práctica para conocer en general sus características y deficiencias.

## IV.2 Investigación y Análisis

El Auditor Operacional deberá fincar su evaluación en dos puntos muy importantes: la investigación y el análisis, que también le servirán para que la etapa de verificación arroje resultados satisfactorios, ya que deberá analizar la -- información y examinar documentación relativa para evaluar eficiencia y efecti\_ vidad de la operación examinada, por medio de pruebas de detalle diversa índ\_ le utilizadas en forma selectiva a juicio del Auditor por medio de muestreo -- estadístico; es por eso que las investigaciones y estudios tiene una gama muy\_ importante de posibilidades, como por ejemplo: Entrevistas formales, revisión\_ de expedientes, revisión documental, actualización estadística, seguimiento, - comprobación de los hallazgos, etc.

El Auditor deberá cuidar que su investigación sea planeada para que se realice en el menor tiempo posible y obtenga la información más objetiva. Esta caracte\_ rística común a cualquier revisión de eficiencia debe ser especialmente cuida\_ da en vista de la diversidad de criterios existentes para interpretar los re\_ sultados de las medidas tomadas para administrar. Como consecuencia el Auditor debe buscar hechos y evitar distorcionarlos con interpretaciones e inferencias de cualquier naturaleza hasta no tener todos los elementos necesarios para fo\_ rmarse una opinión de conjunto a fin de que el diagnóstico final sea lo más ob\_ jetivo posible.

## IV.3 Diagnóstico.

En el contenido del objetivo principal que persigue la Auditoría Operacional, - a través de la revisión efectuada el Auditor diagnóstica la eficiencia de las\_

Operaciones sobre bases firmes y proponiendo soluciones. Este diagnóstico se presenta en el informe.

Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa se analizan los hallazgos y se señalará la interpretación que se hace de ellos, reportándose -- aquellos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia. El Auditor no debe entrar en detalles de los hallazgos específicos, ya que el Auditor posea -- una actitud mental independiente no participa en la toma de decisiones, por lo tanto únicamente se concreta a localizar la falla y otro cuerpo de consultoría deberá analizarlo, criticarlo e implantar la solución a estos hallazgos.

#### IV.4 Evaluación.

El Auditor Operacional que busca o que tiene por objeto promover la eficiencia de operación y que constantemente vigila y evalúa la operación; así como también el Auditor por tratarse de un trabajo profesional debe autoevaluarse y -- criticarse si su función fue lo suficientemente eficiente, así como lo que surgió o propuso haciéndose las preguntas siguientes a manera de ejemplo:

- Logré que los departamentos mejorarán la eficiencia en su operación?
- Los controles que propuse fueron adecuados y mejoraron los anteriores?
- Logré que con mis sugerencias incrementar al máximo de beneficios con un -- mínimo de costos y gastos?

Y así como estas se puede hacer muchas más evaluando conscientemente su actua-- ción.

#### IV.5 Recomendaciones e Informe.

Como resultado final de toda Auditoría de Operaciones, es un escrito conteniendo la información dirigida a la dirección de la compañía. Por lo que desde el inicio de la Auditoría prácticamente va redactando su informe, pues cada una de las actividades revisadas formarán parte de éste al final. Es como un diario en el cual lleva metódicamente todo bien registrado.

Todo esto si lo hace bien, al final no tendrá ningún problema para armar su informe y también le representa por lo menos estas ventajas:

1. Ayuda a estructurar la Auditoría y desarrollar hipótesis iniciales mediante las cuales establece la meta y la dirección del estudio.
2. El proceso de escribir sus hallazgos y conclusiones obliga al Auditor a ser más preciso en su investigación y, por lo tanto, fomenta el análisis.
3. Al escribir durante el curso de su trabajo el Auditor se evita los difíciles problemas de asimilar de una vez una gran masa de material y de expresar resultados que, de otra manera, se acumularían al final de la asignación.
4. Al redactar su informe durante el trabajo, el Auditor reduce la distorsión de los hechos que se introducen por razones fisiológicas, literarias y lógicas, cuando el informe se prepara después de concluido el estudio.

La recomendación en cuanto a que el informe deba o pueda redactarse desde el principio de la Auditoría, no implica de ninguna manera una condición a la forma ni al contenido. En última instancia el informe ya depende del estilo o forma, lo importante es el contenido, por lo que a su forma depende del carácter de la función de Auditoría de Operaciones y las normas adoptadas para los informes.

Para preparar el informe el Auditor debe tener una consideración fundamental: los informes de Auditoría actúan como consejeros; en la forma de comunicar los resultados, de estructurar los hallazgos, en el tono y la manera de documentar observaciones, la idea dominante es el impacto que pueda tener el informe en la toma de decisiones de la administración. Una vez más se hace notar que la Auditoría Operacional en su informe no está destinada a dictar recomendaciones y no confundir esto con las sugerencias para emprender determinadas acciones.

El Auditor al redactar su informe nunca debe olvidar que quién va a leerlo son terceras personas y este debe ser conciso y preciso de acuerdo a los hechos observados. La primera necesidad proviene del hecho de que la Auditoría de Operaciones se requiere, mucho más que la Auditoría Financiera, interpretar el significado de la información y justificar las conclusiones alcanzadas. También se mencionó una de las características de la Auditoría Operacional no está basada en opinión o juicio personal, por lo mismo al redactar su informe debe evitarse. Claro que en alguna ocasión resultará inevitable dar una opinión, pero debe indicarse su carácter personal.

La segunda necesidad parte de que los lectores del informe tienen intereses. Los términos del informe deben ir de acuerdo a estos intereses. La recomen--

ción más general es que el informe sea claro y escueto, de redacción sencilla. No con esto quiere decir que no se presente la información necesaria, recordando también que servirá para la toma de decisiones; debe ser claro y específico en las observaciones enfocadas a las deficiencias y mejoras que se puedan llevar a cabo.

De manera que las conclusiones presentadas en el informe debe ser necesarias y oportunas, porque en la administración recae la responsabilidad de tomar las medidas necesarias para corregir el sistema y así mismo realzar las oportunidades de abatir costos y mejorar resultados.

El informe es parte final de la Auditoría Operacional, por lo que debe guardarlo confidencialmente, siendo este la justificación de su trabajo, ( claro que el Auditor antes de definirlo lo discute con el personal encargado de la actividad que resulte afectada ), para exponer los principales problemas y oportunidades de mejorar, de manera que la Auditoría y el informe deben suspenderse antes de agotar todos los resultados de problemas y oportunidades. La limitación que presenta el informe de Auditoría Operacional es que no puede ser tan exhaustivo sino que debe concretarse a los hechos, por lo mismo el Auditor se siente obligado a presentar resultados de carácter recomendatorio.

Para tener una idea de los tipos de informe que se puedan presentar ( dependiendo de la exigencia de cada negocio ) y la estructura para llegar a este a dicho informe se presentan los siguientes anexos:

ELABORACION  
DEL  
INFORME

DISCUSION DEL  
BORRADOR CON  
LOS INVOLUCRA  
DOS

INFORME  
DEFINITIVO

DISCUTIR CON LOS INVOLUCRADOS EL BORRADOR DEL INFORME CON EL OBJETO DE OBTENER UN DOBLE PROPÓSITO, EL DE ASEGURARSE DE QUE SEAN HALLAZGOS REALES Y QUE LOS INVOLUCRADOS COINCIDEN CON SU EXISTENCIA PRECISAMENTE EN LA FORMA DE QUE LO DESCRIBE EL BORRADOR.

UN OBJETIVO ADICIONAL DE ESTA DISCUSION ES -- CONVENCER A LOS INVOLUCRADOS A FIN DE QUE SE HAGAN FRENTE COMUN CON EL AUDITOR AL PRESENTAR EL DIAGNOSTICO DEFINITIVO A LA ALTA GERENCIA.

IMPORTANCIA - ES EL PRODUCTO TERMINADO DEL TRABAJO REALIZADO POR EL AUDITOR.

NATURALEZA - POR LA NATURALEZA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

EL INFORME DEBE TENER LA NATURALEZA DE DIAGNOSTICO.

ESTRUCTURA - a) ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO.

b) SITUACIONES QUE AFECTAN DESFAVORABLEMENTE LA EFICIENCIA OPERACIONAL.

c) SUGERENCIAS PARA MEJORAR LA EFICIENCIA.

EVALUACION Y EFECTO DE LOS PROBLEMAS - PRESENTACION EN EL INFORME LOS EFECTOS DE LA INEFICIENCIA EXISTENTE.

RESPONSABILIDAD - INFORMAR LOS PROBLEMAS ENCONTRADOS Y SUGERIR POSIBLES SOLUCIONES.

FORMA - EL RESULTADO DE LA AUDITORIA SE PRESENTA INVARIABLEMENTE POR ESCRITO ES CONVENIENTE UTILIZAR OTROS MEDIOS DE COMUNICACION. ( EJEMP. AUDIOVISUALES ).

TIPO DE INFORME DENTRO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

ADMINISTRATIVOS (NORMALMENTE -- PUEDEN CLASIFICARSE COMO PRELIMINARES).

AL RESPECTO SE CONSIDERA CONVENIENTE MANTENER INFORMADA A LA ADMINISTRACION DE LA ENTIDAD, SOBRE:

- a) LA METODOLOGIA A APLICAR
- a) EL GRADO DE AVANCE DEL TRABAJO

DIAGNOSTICO(S) PRELIMINAR(ES)

COMO FUENTE DE ARRANQUE DEL TRABAJO A REALIZAR

LOS CUALES PUEDEN SER:  
PARCIAL  
DEPARTAMENTAL  
TOTAL

TECNICOS U OPERACIONALES

DIAGNOSTICO FINAL FORMAL Y/O DEFINITIVO.

DEPARTAMENTAL

APOYANDOLO CON MATERIAL AUDIO VISUAL

TOTAL

EN CONEXION AL SEGUIMIENTO

ES CONVENIENTE MANTENER INFORMADA A LA ADMINISTRACION DE LA ENTIDAD -- EN RELACION A LA COORDINACION Y SUPERVISION EN LA ETAPA DE LOS CAMBIOS.

DIAGNOSTICO

UNA VEZ QUE SE ESTUDIO Y EVALUO LA INFRAESTRUCTURA ADMINISTRATIVA, SE PROCEDE A SUMARIZAR LOS HALLAZGOS Y SE SEÑALA LA INTERPRETACION QUE SE HACE DE ELLOS ASI COMO LOS QUE TIENEN MAYOR RELEVANCIA, -- REPORTANDOSE AQUELLOS QUE SEAN INDICIOS DE NOTORIAS FALLAS DE EFICIENCIA.

FASE  
CREATIVA

SUMARIZADOS LOS HALLAZGOS SE PROCEDE A:

- a) ENSAYAR UN MODELO CONCEPTUAL DE LA ESTRATEGIA ADMINISTRATIVA QUE MAS CONVenga A LA EMPRESA PARA LA OPERACION ESTUDIADA DE ACUERDO A LA CIRCUNSTANCIAS QUE LO RODEAN O BIEN COMPARARLOS CON MODELOS YA ESTABLECIDOS.
- b) PRECISAR LA PRIORIDAD QUE DEBE DARSE A LOS ELEMENTOS DEL MODELO ANTERIOR.
- c) CONSIDERAR EL COSTO BENEFICO DEL MODELO DISEÑADO.

ESTE MODELO PUEDE SER TAN SIMPLE COMO LOGRAR UNA PANORAMICA PREVIA DE LOS PROBLEMAS Y SUS SOLUCIONES CONCEPTUALES, ANTES DE --  
PRECISAR LAS SUGERENCIAS DETALLADAS.

REVISION  
DE  
HALLAZGOS

EL MODELO DESARROLLADO EN LA FASE CREATIVA SE SUJETA A UNA -  
NUEVA VERIFICACION PARA SEPARAR CON MAYOR PRECISION LOS HE--  
CHOS DE LAS INTERPRETACIONES Y AVANZAR HACIA EL DIAGNOSTICO\_  
DEFINITIVO COMO SIGUE:

- a) COMPARAR EL ESQUEMA CON EL MODELO VIGENTE Y ASEGURARSE --  
QUE LAS DIFERENCIAS SON IMPORTANTES.
- b) LISTAR LAS EXCEPCIONES ENCONTRADAS EN LA CONFRONTACION Y\_  
COMPARARLAS CON LAS QUE SE HABIAN ENLISTADO AL INICIARSE\_  
LA FASE CREATIVA.
- c) RATIFICAR LA EXISTENCIA DE LOS PROBLEMAS DIAGNOSTICADOS -  
MEDIANTE COMENTARIOS CON LAS PERSONAS DIRECTAMENTE INVOLU  
CRADAS.
- d) ASEGURARSE QUE SE TRATA DE PROBLEMAS CUYA SOLUCION ES FAC  
TIBLE PORQUE EXISTEN TECNICAS DISPONIBLES PARA ELLO.
- e) INTER-RELACIONAR LOS PROBLEMAS ENCONTRADOS CON LOS QUE PU  
DIERON HABER DETECTADO EN OTRAS AREAS Y ASEGURARSE QUE --  
LAS ALTERNATIVAS DE SOLUCION PROPUESTA NO GENERARAN MAYO-  
RES O MAS COMPLEJOS PROBLEMAS O APROBARAN LAS EXISTENTES.

ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL.

NORMALMENTE EL -  
DIAGNOSTICO DEBE  
INCLUIR LOS TRES  
SIGUIENTES ELEMEN-  
TOS.

ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO

SITUACIONES QUE --  
AFECTAN LA EFICIEN-  
CIA DE OPERACION.

SUGERENCIAS

DEFINIR E IDENTIFICAR

OBJETIVOS DEL TRABAJO REALIZADO  
OPERACIONES SUJETAS AL EXAMEN -  
(POR CONTRA, REVELAR LAS EXCLU-  
SIONES) CRITERIO DE PRIORIDAD -  
SEGUIDO, LIMITACIONES, EN SU CA-  
SO (TEORICAMENTE NO DEBE HABER-  
LAS)

PARTICIPACION DE OTROS PROFESIO-  
NALES RESPONSABILIDAD ASUMIDA.

RESUMEN - JERARQUIZADO - DE HA-  
LLAZGOS SIGNIFICATIVOS.  
EFECTO DE LOS MISMOS.  
EN SU CASO, DETALLE DE LOS PRO-  
BLEMAS DETERMINADOS, SUS CAUSAS  
Y EFECTOS.

EN SU CASO, EJEMPLOS:

ES CONVENIENTE INCLUIR LAS SUGE-  
RENCIAS A CONTINUACION DE LAS -  
INEFICIENCIAS DE OPERACION, LAS  
CUALES PUEDEN SER:

ESPECIFICAS. EN CASO QUE  
SE TENGAN ELEMENTOS PARA  
ELLO (CITANDO CASOS)

DE CARACTER GENERAL

CUANTIFICANDO  
EN LO POSIBLE  
LOS RESULTADOS  
PREVISIBLES DE  
UN CAMBIO.

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

- 1.- La Auditoría Interna representa la respuesta a las inquietudes de la administración moderna por encontrar un elemento de vigilancia y al explorar - el ámbito profesional, definitivamente el Contador Público reúne el requisito deseado para que con su oportuna intervención y sugerencias, orienten a los directivos y que estos analicen sus opiniones y de esta forma encaminen sus decisiones en la forma mas acertada al logro de los fines principales de la empresa.
- 2.- La Auditoría Operacional es un término relativamente nuevo utilizado hace algunos años por Auditores Internos progresistas para descubrir el trabajo desarrollado, cuyo objetivo se encaminaba hacia el mejoramiento de las actividades que se auditaban. Es una respuesta a las necesidades de la dirección y una oportunidad para el Auditor Interno de demostrar sus cualidades como profesional, dadas las características de esta nueva herramienta el Auditor refleja su forma de pensar y no utiliza métodos distintos. Ya que mientras la Auditoría Financiera se preocupa por verificar la oportuna y correcta determinación y registro de las utilidades, mientras que la Auditoría Operacional esta enfocada a la optimización de las mismas.
- 3.- Las normas de Auditoría, generalmente aceptadas que son las que rigen el trabajo de Auditoría, consagran el examen del control interno, como uno de los pilares en que se apoya la Auditoría. El examen del control interno no es uno de estos, puesto que el control interno tiene entre sus tres objetivos reconocidos, uno que es precisamente control interno, como medio para

procurar a la empresa de información correcta y segura, otro de los objetivos del control interno es el de brindar una protección patrimonial, esto quiere decir que si se tiene una estructura en la empresa de control interno se logra información confiable, seguridad de los bienes y promoción de la eficiencia en las operaciones.

4.- La Auditoría Operacional es una incognita para la dirección de lo que cree que ocurre y lo que esta ocurriendo. Esto representa para el Auditor la manifestación de su capacidad profesional y experiencia asesorando a la dirección para el amplio cumplimiento de las metas confirmando su seguridad y dominio del área en cuestión y de esta forma transmitir los beneficios, que se derivan de una Auditoría Operacional. Y no desvirtuar su objetivo confundiendo con otras tecnicas usuales.

Por eso es que al practicar una Auditoría Operacional debe mantenerse una actitud expectativa a la hora de hacer alguna sugerencia, recomendación o simplemente la identificación de un problema que pudiera afectar sustancialmente la operación.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.  
Normas y Procedimientos de Auditoría.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.  
Boletín 1 y 2 de la Comisión de Auditoría Operacional.

AUDITORIA INTERNA ( OPERACIONAL ).  
Memoria de II Simposium Nacional sobre Auditoría Interna Operacional.  
Editorial IEE, S.A.  
México, 1977.

III SIMPSIUM NACIONAL SOBRE AUDITORIA INTERNA -  
( OPERACIONAL ).  
Editorial IEE, S.A.  
1976.

AUDITORIA DE OPERACIONES  
Editora Técnica  
México, 1981.

C.P. SALVADOR OBIETA LOPEZ  
C.P. JOSE LUIS CASTILLO RIDRIGUEZ  
Auditoría de Operaciones  
Editorial IEE, S.A.  
México, 1978.

C.P. RENE AMADOR  
Elementos de Auditoría Financiera y Operacional  
Publicaciones Administrativas y Contables, S.A.  
México, 1982.

WILLIAM P. LEONARD  
Auditoría Administrativa  
Evaluación de los Métodos y Eficiencia Administrativos.  
Editorial Diana  
México, 1979.

MARCO AURELIO MUNGUIA ROCHA  
VICENTE ROBLEDA VELAZQUEZ  
Tesis  
UNAM 1983.