UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION

# EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

CONTADOR PUBLICO

PRESENTAN:

MA. JOSEFINA BOYOLI GARCIA
MA. TERESA CADENA GALDOS

MEXICO, 1972

"A nuestros seres queridos que con su cariño, nobleza y confianza nos señalaron el camino a seguir.

A nuestros Maestros, amigos y compañeros, con nuestro agradecimiento por su ayuda y enseñanza que hicieron posible lograr nuestra meta que significará el ascenso a un peldaño más en nuestras vidas y que traerá consigo nuevos ideales y nuevas ansias de superación".

A L  H.  J U R A D O

# I N D I C E

CAPITULO PAGINA

CAPITULO PAGINA

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

No pretendemos en esta introducción, definir ni delimitar con precisión lo que es o vaya a ser la Auditoría Administrativa; sólo deseamos presentar a quien tenga interés en este trabajo, un conjunto de ideas que son un panorama general del tema.

En el primer capítulo analizamos generalidades sobre la Auditoría Administrativa, su concepto, objetivo, posibles áreas de aplicación y causas que la originan.

Más adelante, hacemos un enfoque hacia el desarrollo de una Auditoría Administrativa, que comprende desde el momento mismo en que el cliente solicita el servicio, la contratación de éste, la planeación propiamente dicha de la auditoría, la realización del programa, la obtención de fuentes de información y su evaluación, hasta la culminación de este servicio en un informe que contendrá las sugerencias propuestas a las deficiencias encontradas.

Tratando de conocer la Auditoría Administrativa desde el punto de vista práctico, realizamos una investigación en empresas cotizadas en la Bolsa de Valores y en Despachos de Contadores Públicos, con el objeto de saber realmente el grado de conocimiento que existe acerca de este servicio, la utilización del mismo y la intervención que los Contadores Públicos tienen en este servicio.

Finalmente, tratamos de explicar porqué el Contador Público puede ser uno de los profesionistas más adecuado que ofrezca sus servicios en el campo de la Auditoría Administrativa. Hablamos de la necesidad de la especialización y tratamos de aclarar las posibles confusiones en la interpretación del Código de Etica Profesional, en relación a la prestación del servicio de la Auditoría Administrativa.

El futuro de la Auditoría Administrativa estará aparejado a la profesión del Contador Público

cuando éste, decida capacitarse en el área administrativa; si se logra ésto, el Contador Público proyectará una imagen que lo hará indispensable en la administración de los negocios.

## CAPITULO I - GENERALIDADES

a) CONCEPTO (Definición)

b) OBJETIVO

c) DIFERENCIAS CON OTRAS RAMAS DE LA AUDITORIA:

1.- Contable
2.- Operacional

d) AREAS DE APLICACION:

1.- Función Específica
2.- Departamento
3.- División
4.- Sección
5.- La Empresa

e) FACTORES DE NECESIDAD (Causas que la originan

f) PERSONAL ADECUADO (Supervisión)

La Auditoría Administrativa, es un servicio - relativamente nuevo sobre todo en nuestro país, el cual está encauzado a lograr una mejor coordina--- ción de los factores con que cuenta la empresa y - obtener la eficiencia de trabajo que permitirá un mejor desarrollo de la misma.

La actividad por excelencia del Contador Pú-- blico es y ha sido la Auditoría de Estados Finan-- cieros. Sin embargo, este servicio no llena las - necesidades de información administrativa real que puedan servir a la empresa para su mejoramiento.

No obstante, ésto no significa que la Audito- ría Administrativa trate de eliminar a la Audito-- ría Financiera, sino que ambas se complementan, - tratando de alcanzar un objetivo en común que es - emitir un juicio completo acerca de la administra- ción integral de una empresa, incluyendo así no - sólo el "qué" sino también el "porqué" de los re-- sultados obtenidos.

a) CONCEPTO (DEFINICION)

Es natural que por lo novedoso del tema, los autores que lo han tratado, al darle enfoques y al cances subjetivos conciban a la Auditoría Adminis- trativa de distintas maneras. Es por ésto, que al realizar la investigación con el objeto de definir la Auditoría Administrativa, vimos la necesidad de analizar en forma separada los elementos que for-- man dicho concepto; para lograr así una visión más completa del mismo.

Dentro de los razonamientos principales que - llevan de una manera lógica al concepto de Audito- ría Administrativa, se encuentran los conceptos de "auditoría" y "administración".

Actualmente, la palabra auditoría ha llegado a ser sinónimo de "revisión, comprobación, etc.", que generalmente va encaminada a describir la re- visión de las cifras contenidas en los Estados -

Financieros a fin de emitir un juicio profesional. Montgomery dice: "Auditoría, es el examen sistemático de los libros y registros de un negocio u -- otra organización, con el fin de determinar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas, para poder informar sobre los mismos".

"Auditoría, es el examen o revisión a base de pruebas selectivas, de los Estados Financieros tendientes a determinar si reflejan o presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones del negocio a que se refieren". 1/

Como podemos observar en las definiciones anteriores, la Auditoría Financiera realiza un examen de los libros, registros contables y cifras, - es decir, examina los efectos financieros y económicos de las decisiones administrativas.

Para definir el segundo concepto que es el de Administración, debemos tomar en cuenta los dos períodos históricos de que consta y que son:

1) Empírica o práctica
2) Científica.

Dentro de la administración empírica, no existía un campo organizado de teoría administrativa y cada quien desarrollaba sus propios principios en la forma que creía conveniente.

Así, el Licenciado y Contador Público José A. Fernández Arenas, menciona a la "administración em

---

1/ Casas Alatriste H., Rogerio
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS
Apuntes de clase ENCA. UNAM.
México, D.F. 1969 p. 10

pírica" como "una escuela que acepta como adecuados los procedimientos que han dado buenos resultados en la práctica de los negocios". 2/

Son los trabajos de F.W. Taylor y H. Fayol, los que inician el período de la administración científica, la cual tiene base sólida en los principios de observación, análisis y la experimentación en sus investigaciones.

Con base en la evolución que la administración ha tenido, George R. Terry afirma: "administrar es lograr un objetivo predeterminado mediante el esfuerzo ajeno". 3/

Henry Fayol nos dice que "administrar es prever, organizar, mandar, coordinar y controlar". 4/

Después de analizados los conceptos de administración y auditoría, vemos cómo se complementan ya que si la auditoría nos habla de la razonabilidad de la situación financiera que los Estados Financieros muestran, la administración nos habla de las causas que motivaron esta situación.

Es por ésto que puede decirse que no es posible administrar correctamente sólo con base en los

---

2/ Fernández Arenas, José Antonio
EL PROCESO ADMINISTRATIVO
Editorial Jus, S.A.
México, D.F. 1965 p. 72

3/ George R. Terry
PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION
Editorial Continental, S.A.
México-España-Argentina. 1968 p. 39

4/ Agustín Reyes Ponce
ADMINISTRACION DE EMPRESAS
Editorial Limusa-Wiley, S.A.
México, D.F. 1966 p. 17

registros contables, sino que es necesario utilizar otro instrumento que investigue las causas de dichas decisiones. Este instrumento es lo que conocemos como una de las técnicas de la administración científica que es: la "Auditoría Administrativa".

A continuación daremos algunas definiciones formuladas por los principales estudiosos de la materia, las cuales nos ayudarán a formular una propia que será la base de esta Tesis.

William P. Leonard dice: "la auditoría de la administración, es el examen inteligente y constructivo de la estructura y forma de organización de una compañía o de sus componentes, tales como: divisiones o departamento, planes y políticas, controles financieros, métodos de operación y el empleo que hace de sus disponibilidades humanas y físicas". 5/

William L. Campfield: "Auditoría Administrativa, es el análisis informativo, constructivo y evaluativo que incluye una serie de recomendaciones con respecto a la amplia imagen de los planes, procesos, personas y problemas de una entidad económica". 6/

Neil Churchill y Richard Cyret: "Auditoría Administrativa es aquella que resulta de la manifestación de la opinión de un Contador Público con respecto a la ejecución de la función administrativa.

---

5/ Leonard William P.
LA AUDITORIA DE LA ADMINISTRACION
Trad. Mario Bracamonte C.
Editorial Diana, S.A.
México, D.F. 1969 p. 131

6/ Campfield William L.
TENDENCIAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA, PLANES Y OPERACIONES
Dirección y Control. Febrero, 1968. p. 8

El C.P. y L.A.E. José A. Fernández Arena afirma que "la Auditoría Administrativa es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa, en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución". 7/

El Dr. Fabián Martínez Villegas dice que: "la Auditoría Administrativa es el examen metódico y ordenado de los objetivos de la empresa, de su estructura orgánica y de la utilización y participación del elemento humano a fin de informar sobre el objeto mismo de su examen". 8/

Una vez analizadas estas definiciones, presentamos la que pretende ser nuestra opinión acerca de la Auditoría Administrativa:

"Es el análisis evaluativo y metódico (I) del proceso administrativo (II) de una entidad, para ayudar al más eficiente logro de los objetivos, políticas, sistemas y procedimientos (III) para los que fue creada".

(I) Al señalar análisis evaluativo y metódico, consideramos la separación de un todo en sus partes, con el fin de "evaluar" (importancia o alcance de una cosa) cada una por separado y comprobar si su actuación, es acorde con la actuación del todo. Es un análisis metódico, ya que se determina la manera de efectuar una labor, tomando debidamente en cuenta el objetivo.

---

7/ Fernández Arena, José A.
LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
Editorial Jus, S.A.
México, D.F. 1969 p. 14

8/ Martínez Villegas Fabián
EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
Editorial Insurgentes, S. A.
México, D.F. 1969 p. 48

(II) "Proceso Administrativo o Administración" según el Maestro Agustín Reyes Ponce, es el conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia en las formas de estructurar y manejar un organismo social. Al incluir esta definición estamos considerando que el análisis del proceso administrativo comprende todos los elementos con que cuenta la empresa, tanto materiales como humanos.

(III) "Para ayudar al más efectivo logro de los objetivos, políticas, sistemas y procedimientos para los que fue creada". El Lic. Manuel D. Azaola dice que objetivos son "los fines que se desean alcanzar mediante la actividad coordinada de todos los componentes de una organización".

El C.P. y L.A.E. Antonio Fernández Arena dice: "Toda empresa tiene tres objetivos:

1.- De servicio: beneficiar a los consumidores.
2.- Social: beneficiar a los trabajadores, al gobierno y a la comunidad.
3.- Económico: beneficiar a las inversiones".

Políticas: William H. Newman dice: "son planes generales de acción que guían a los miembros de las empresas en la conducta de sus operaciones".

Manuel D. Azaola dice: "son planes de acción que guían en sus decisiones a los componentes de un organismo, con el fin de orientar uniformemente sus actividades.

Las políticas son las formas en las que la administración decide ir a los objetivos; son la manera en que la administración interpreta los objetivos.

Sistemas: el Diccionario Enciclopédico Salvat: "es el conjunto de cosas que ordenadamente relacionadas entre sí, contribuyen a determinados objetivos".

"Sistema es el conjunto de acciones dirigidas hacia la realización de una política".

Procedimiento: el Diccionario del Lenguaje Filosófico dice: "es el medio técnico de obtener un resultado determinado".

"Procedimiento es la forma en que se realiza una acción determinada, además el conjunto de procedimientos forman un sistema".

b) OBJETIVO

La Auditoría Administrativa es una técnica de control relativamente nueva, que proporciona a la gerencia un método para evaluar la efectividad de la administración y los controles internos.

"El objeto de la Auditoría Administrativa es la revisión y evaluación de una organización, para determinar desperdicios y deficiencias, mejorar métodos y controles; lograr una eficiencia de operaciones y mejor uso de los medios físicos y humanos". 9/

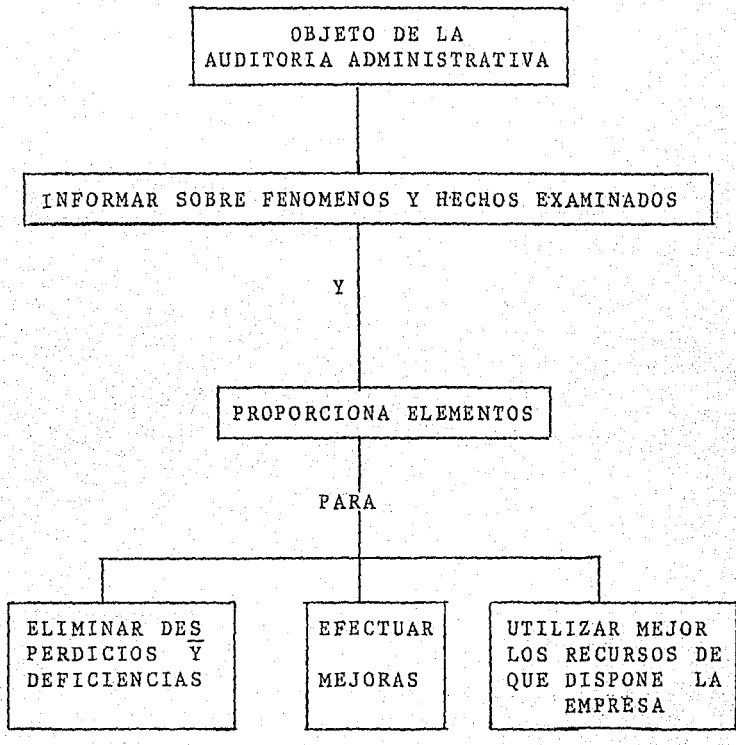
La Auditoría Administrativa nos lleva a la investigación del por qué de los fenómenos que se traducen en los resultados reflejados en los Estados Financieros, es decir, busca la causa y no se limita al efecto producido.

Así, resumiendo: el fin de la Auditoría Administrativa es revisar y evaluar una organización con el objeto de identificar y eliminar deficiencias o irregularidades en cualquiera de las áreas examinadas.

---

9/ EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA
Op. Cit. p. 46

Para complementar el objetivo de la Auditoría Administrativa, a continuación se presenta una -- ejemplificación gráfica del mismo.




Gráfica No. 1

c) DIFERENCIAS CON OTRAS RAMAS DE LA AUDITORIA

El objetivo de estos comentarios, es tratar de identificar posibles diferencias y/o afinidades entre estos tipos de auditoría, cuyo campo de acción está delimitado por el enfoque.

A continuación presentamos un cuadro en el que se señalan las diferencias entre la Auditoría Financiera, la Auditoría Operacional y la Auditoría Administrativa. (Cuadro No. 1)

Una vez señaladas estas diferencias, podemos indicar que aún cuando teóricamente se pueden marcar diferencias entre estas auditorías, prácticamente es imposible, ya que cada una de ellas participa de las propiedades y características de las otras.

Sin embargo, si quisiéramos puntualizar aún más dichas diferencias, podríamos afirmar que se encuentran principalmente en los "medios" y en el "fin".

| | AUDITORIA OPERACIONAL | AUDITORIA ADMINISTRATIVA |
|---|---|---|
| a) MEDIOS | Examina los controles y actividades. | Examina las políticas de la administración. |
| b) FIN | Rinde informe diagnosticando y detectando las fallas sin que esté obligado contractualmente a dar soluciones. | Presentar un juicio imparcial de la administración, tanto presente, pasada y futura; sugiriendo soluciones. |

## DIFERENCIAS CON OTRAS RAMAS DE LA AUDITORIA

| CARACTERISTICA | AUDITORIA FINANCIERA | AUDITORIA OPERACIONAL | AUDITO |
|---|---|---|---|
| 1.- ORIGEN | Es un servicio contratado para un trabajo específico, se deriva del interés del cliente y es requerida legalmente. | Es un servicio adicional no contratado exprofeso y optativo. Se deriva del interés del auditor y cubre áreas que éste considera como problemas o de interés (surge como una extensión de la Aud. Fin.) | Es un tratad vez co bre la juzgad consec del cl |
| 2.- OBJETIVO | Opinar si los Estados Financieros reflejan razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones. | Es evaluar y promover la eficiencia en las operaciones para apoyar a la Gerencia en el logro de los objetivos. | Evalua nistra cabo e |
| 3.- ALCANCE | La situación financiera. | Una operación o función. | Una op tament |
| 4.- PROFUNDIDAD | Debe obtenerse evidencia suficiente y competente. | Es de diagnóstico general, siendo el examen opcional. | Debe s pleta cer la |
| 5.- PUNTO DE PARTIDA | Del conocimiento de la empresa y la evaluación del control interno hacia la contabilidad. | Las operaciones del negocio. | Cualqu tració genera |
| 6.- ORIENTACION | Hacia el estado financiero de los negocios desde un punto de vista restrospectivo. | Hacia el estado operativo de los neg y futuros. | |
| 7.- BASES DE JUICIO | Los principios de contabilidad y las normas y procedimientos de auditoría. | Los elementos de control interno, el método de investigación y el conocimiento general de la organización. | Los pr ción C |
| 8.- PRECISION | Precisión absoluta. | R E L A T I | |
| 9.- INTERESADOS | Principalmente: accionistas, gobierno y público en gral. | Interno: Unicamente para uso de la G mental. | |
| 10.- EJECUTOR | El Contador Público independiente. | El Contador Público auxiliado por otros profesionistas. | El Lic princi blico |
| 11.- FRECUENCIA | Regular, cuando menos anualmente. | Esporádica o Per | |

RIA ADMINISTRATIVA

servicio autónomo contra-
o específicamente; una -
nvenido debe hacerse. Cu-
s áreas que el cliente ha
o necesario examinar y es
uencia de la preocupación
iente.

r la forma en que la Admi
ción se está llevando a -
n un organismo social.

eración o función, depar-
o, área o toda la empresa.

er lo suficientemente com
y exhaustiva para satisfa
necesidad del cliente.

ier etapa de la adminis--
n o la administración en
l.

ocios pasados, presentes

incipios de la Administra
ientífica.

V A

erencia General y Departa

. en Admón. de Empresas -
palmente, el Contador Pú-
y otros profesionistas.

iódica.

Concluyendo, la Auditoría Financiera opina sobre la correcta presentación de la situación financiera y de los resultados de una empresa a través de los Estados Financieros. La Auditoría de Operaciones es el examen de las actividades y controles de una empresa para lograr la mayor productividad de la misma. La Auditoría Administrativa hace una evaluación de la Administración tanto presente, pasada y futura, sugiriendo soluciones y siendo necesario para llevarla a cabo una mayor especialización y su aplicación encuadra a toda la empresa.

d) AREAS DE APLICACION

El área de aplicación de la Auditoría Administrativa, puede ser a una función específica, a un departamento, a una división, a una sección, a un sistema, a un procedimiento, a una operación e incluso a parte de ésta (lo cual implica un gran costo); o puede ser y es de hecho a toda la Empresa.

e) FACTORES DE NECESIDAD

Las anomalías que originan la necesidad de la Auditoría Administrativa, son tan notorias que exigen la actuación inmediata por parte de la Gerencia, dando como resultado que al proponer su eliminación se contribuye a incrementar la eficiencia de la empresa misma.

Entre los síntomas que indican deficiencias tenemos: 10/

1.- Frecuentes disgustos entre el personal.

2.- Cargas excesivas de trabajo en un departamento, sección o puesto.

---

10/ EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
Op. Cit. p. 51,52

3.- Descenso en las ventas totales o por línea de producto.

4.- Excesiva rotación del personal, por despidos o renuncias.

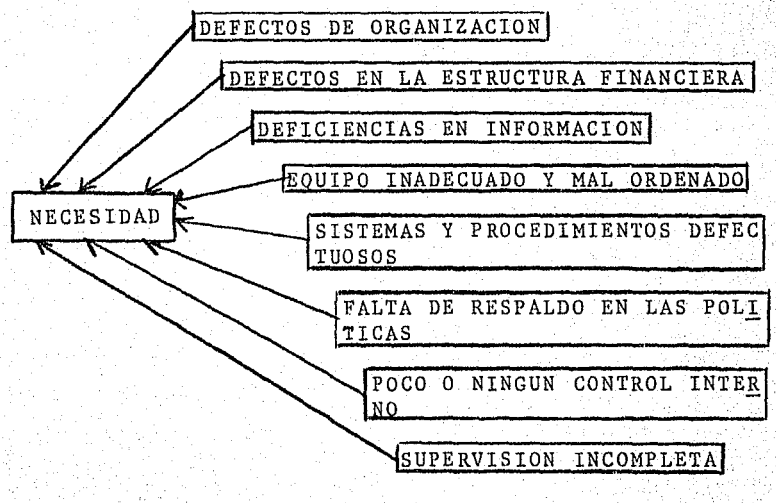
5.- Altos costos de producción.

6.- Excesivo desperdicio de materias primas.

7.- Marcadas variaciones en los presupuestos.

8.- Pérdidas económicas.

Para complementar este aspecto, a continuación presentamos una gráfica de los factores de necesidad.




Gráfica No. 2

f) PERSONAL ADECUADO (SUPERVISION)

Debido al gran campo de acción que abarca la Auditoría Administrativa, el personal adecuado para realizar ésta necesita de la intervención de los diferentes especialistas (economistas, ingenieros, licenciados en administración, contadores públicos, etc.), siempre que las condiciones económicas de la empresa permitan actuar en equipo.

Teniendo en cuenta que todo grupo necesita la coordinación de un responsable, consideramos que el Contador Público es uno de los profesionales más adecuado para realizarla, ya que cuenta con la experiencia y conocimientos que para el caso se requiere.

Esto implica que el Contador Público reúna ciertas cualidades personales en su carácter de Auditor Administrativo, entre las cuales podemos señalar las siguientes:

a) Una mente inquisitiva.
b) Inclinación hacia el análisis.
c) Información creativa.
d) Habilidad para escribir claramente.
e) Experiencia en Auditoría Administrativa o en otra similar como la Financiera.

Además de los anteriores requisitos (preparación académica, cualidades y experiencia), es necesario que el Contador Público tenga un deseo de superación constante, misma que se lograría a través de estudios básicos y complementarios de administración, finanzas, economía, mercadotecnia, relaciones humanas, matemáticas, etc.

## CAPITULO II - DESARROLLO DE UNA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

a) TRABAJOS PREVIOS

1.- Entrevistas Preliminares.
2.- Visitas a Instalaciones.
3.- Aspectos a discutir y definir.

b) CONTRATACION DEL SERVICIO

1.- Tipo de Auditoría.
2.- Honorarios y tiempo estimado.
3.- Condiciones y Limitaciones.
4.- Colaboración del Cliente.

c) PLANEACION DE LA AUDITORIA

1.- Información General de la Empresa.

1.1 Características de la Empresa.
1.2 Funciones y Responsabilidades.
1.3 Diagramas y Manuales de Organización.
1.4 Reglamento de Trabajo.

2.- Planeación de la Auditoría.

2.1 Objetivos.
2.2 Políticas.
2.3 Programas.

d) PROGRAMA

e) FUENTES DE INFORMACION

1.- Archivos y Registros.
2.- Entrevistas, Areas de Trabajo.
3.- Cuestionarios.

f) EVALUACION

g) INFORME

1.- Bases

1.1 Planeación.

1.2 Organización.
1.3 Dirección.
1.4 Control

2.- Contenido

3.- Presentación.

3.1 Preliminares.
3.2 Texto

a) Introducción

b) Deficiencias en la Administra-- ción.

c) Deficiencias en Areas Funcionales.

d) Apreciación de la Empresa.

e) Conclusiones y Recomendaciones.

f) Anexos.

a) TRABAJOS PREVIOS

Dentro de los trabajos previos, se concentran todos aquellos pasos que el auditor tendrá que dar para llegar con el cliente a un posible acuerdo, comprendiendo desde las visitas, entrevistas, pláticas, etc., lográndose así una valoración del trabajo a realizar.

1.- Entrevistas Preliminares

Se refiere a la necesidad de efectuar pláticas con el cliente con el objeto de fijar condiciones básicas del trabajo, esto es, el objetivo, condiciones y limitaciones, tiempo, honorarios, gastos, los elementos que proporcionará la empresa y en general, todo lo que se necesite ser definido antes de la realización del trabajo.

También en estas entrevistas, es necesario señalar a qué persona o personas deberá dirigirse el informe sobre los resultados del trabajo a realizar, debiéndose enviar una carta al cliente donde se haga un resumen del resultado de las entrevistas sostenidas y recabar una carta del cliente donde manifieste estar de acuerdo con las condiciones en que se va a realizar la auditoría (carta convenio).

2.- Visitas a Instalaciones

Es la inspección que el auditor hace a las instalaciones, planta, oficina, etc., en las que la empresa realiza sus operaciones y la observación de la forma como estas operaciones son realizadas.

Estas visitas constituyen el indicador más valioso para el auditor, a efecto de que confirme y modifique la oportunidad con que deben ser realizadas las comprobaciones, en lo que hasta ahora se han venido identificando como visitas preliminares.

En esta forma, el auditor está en posibilidad de aplicar a la ejecución de su trabajo, lo que en las técnicas administrativas se denomina "Administración por Excepción". La Auditoría por Excepción consistirá en dar atención primordial a los problemas o áreas que lo requieren y mediante ella, el cliente sentirá que se le presta efectivamente un servicio.

Las visitas preliminares organizadas y realizadas como se han descrito, asegurarán al auditor la correcta realización de la Auditoría Administrativa y así el cliente a la vez, podrá apreciar mejor los beneficios de una auditoría bien planeada y estará dispuesto a colaborar con su auditor.

Estas visitas son pues, mucho más que la presencia física rutinaria del auditor en las oficinas del cliente, son la clave para la adecuada planeación y ejecución del trabajo de auditoría.

## 3.- Aspectos a Discutir y Definir

Podemos decir que la base para la eficiencia del trabajo, será el contacto con el cliente día con día a fin de estar al tanto de problemas que puedan tener repercusiones sobre la auditoría.

No obstante, existen diversos aspectos que el auditor tendrá que definir, al iniciar la siguiente auditoría como son los siguientes:

a) Investigación con Directivos: Nos podemos dar cuenta de cuáles son las políticas generales de la empresa en producción, ventas, finanzas, etc., abarcándose así, un panorama completo.

b) Inspección de Documentos: Es necesario que el auditor inspeccione los documentos que se relacionan con la situación jurídica de la empresa: escritura constitutiva, de propiedad, reformas, contratos de compra y venta, etc.,

haciendo un resumen de sus papeles de trabajo de los puntos principales.

c) Examen y Análisis de Estados Financieros: Le permite al auditor darse cuenta de las condiciones de los registros, la naturaleza de las operaciones, las características de su constitución financiera, determinando a grandes rasgos la conexión de sus ganancias y el volumen de sus operaciones.

d) Estudio y Evaluación del Control Interno: Es un elemento que servirá al auditor para vigilar que todas las operaciones que se realizan en la Empresa, se apeguen lo más estrictamente posible a los planes o normas preestablecidas.

e) Auditorías Anteriores: El examen de papeles de trabajo de auditorías anteriores, le permiten hacer un bosquejo de las condiciones generales de la Empresa así como deficiencias en las operaciones de la misma, indicándole focos de atención a los que debe darle mayor importancia.

b) CONTRATACION DEL SERVICIO

Después de que el Auditor se ha enterado mediante los trabajos previos, de las condiciones de la Empresa, procede a la contratación del servicio, el cual consiste en fijar las características, obligaciones y derechos que tanto él como el cliente tendrán durante la Auditoría. Así pues, a continuación se presentan algunos de estos aspectos.

1.- Tipo de Auditoría.

Una vez que el cliente ha solicitado nuestros servicios para efectuar una Auditoría Administrativa se procederá a delimitar qué clase de auditoría se va a realizar, es decir, el campo o área que va

a revisar el auditor.

Así pues, el Auditor necesita planear su trabajo, dependiendo esto último de la clase de auditoría a realizar, de las circunstancias particulares de la Empresa, pero conviene tener siempre una base firme a la cual apegarse y que posteriormente veremos como el programa.

2.- Honorarios y Tiempo Estimado.

El tiempo necesario para llevar a cabo una Auditoría Administrativa variará según la extensión y naturaleza del trabajo a realizar. Por ejemplo, si se trata de una Auditoría de un departamento específico podría requerirse unas cuantas semanas; en cambio en una Auditoría de la totalidad de la Empresa podría llevar varios meses e incluso años.

Esto significa que la duración de la Auditoría dependerá del tamaño de la actividad o analizar, ya que puede involucrar el estudio de varias áreas afines a la misma.

Así pues, el tiempo y el costo para una auditoría administrativa serán diferentes en cada trabajo, dependiendo de la naturaleza del mismo, del número de auditores que se destinen a la realización de la tarea (teniendo en cuenta el factor tiempo-costo en honorarios) y si se necesita o no, la intervención de especialistas en un determinado campo, siendo estos últimos una parte del equipo o como Consutor externo.

3.- Condiciones y Limitaciones.

Es necesario que el Auditor y el Cliente comprendan claramente y con la misma extensión la clase de trabajo que se va a realizar, sus limitaciones y las consecuencias de estas limitaciones si es que existen.

Es por ésto, que el Auditor externo deberá definir la naturaleza y el alcance de la Auditoría en los documentos contractuales (carta convenio), para evitar que la gerencia espere de la Auditoría más de lo que ésta pueda proporcionar.

4.- Colaboración del Cliente.

La Auditoría Administrativa es un acto de cooperación entre el Cliente y el Auditor, con el fin de lograr un mejor trabajo.

La colaboración que el Cliente podrá prestar al Auditor, consistirá en lograr la cooperación del personal clave del área que se va a investigar, logrando así una mayor coordinación con el personal de la propia empresa.

c) PLANEACION DE LA AUDITORIA

1.- Información General de la Empresa.

Para poder realizar en forma adecuada la planeación, el Auditor debe tener un conocimiento profundo de la Empresa, mismo que se reflejará en una mayor eficiencia en el logro de su trabajo.

1.1 Características de la Empresa

OPERACIONALES:

Normales u Ordinarias: Las que cumplen con el objetivo de la Empresa: producción, compras, ventas, finanzas, registro, etc.

Marginales: Operaciones habituales que no son el fin principal de la empresa: arrendamiento de parte del inmueble, intereses en inversiones, valores, etc.

Extraordinarias: No normales ni habituales, - ejemplo: venta de activo fijo.

JURIDICAS:

Son los elementos legales que conforman la - personalidad de la Empresa, su relación con el Estado, el régimen de sus propiedades, las condiciones que prevalecen en los diversos tipos de contratos (regalías, asistencia técnica, patentes, etc.), así como las facultades adquiridas a través de la asamblea de Accionistas y del Consejo de Administración.

ORGANIZACION:

Se refieren al sistema de dirección, la división y coordinación de labores y la correlativa - asignación de responsabilidades.

SISTEMA DE CONTROL INTERNO:

Consiste en la revisión del procedimiento o - prácticas establecidas, incluyendo su planeación y sistematización, los registros y formas; y la información para proteger activos y mantener control de pasivos, productos y gastos.

1.2 Funciones y Responsabilidades.

Una de las metas de organización, es determinar con certeza las actividades indispensables para llevar a cabo un plan predeterminado y el grupo de funciones que deben designarse a cada individuo.

Es muy importante que en la contratación del personal se tome en cuenta las cualidades que se - requieren para el desempeño de las funciones y lograr así un correcto cumplimiento de los deberes.

haciéndose notar que los individuos deben ajustarse a las funciones y no hacer funciones para cada individuo.

Resulta muy importante analizar que las funciones, sobre todo las de mayor importancia, estén niveladas y que no haya funciones con demasiada o poca carga. El auditor deberá observar que los puestos de mayor importancia no estén asignados a individuos con poca capacidad y que las personas con habilidad o capacidad estén ocupando funciones secundarias.

## 1.3 Diagramas y Manuales de Organización.

El objeto de diagramas y cuadros es proporcionar elementos útiles al organizador y al administrador con el objeto de ayudarle a visualizar la estructura general de la Empresa. Resulta más sencillo y rápido entender un esquema que toda una explicación. A los diagramas también se les llama "cuadros u organigramas".

Diagrama de Organización: es una forma dibujada que muestra los aspectos más importantes de la estructura, incluyendo canales de supervisión, grado de autoridad, relaciones, etc.

Podemos dividirlos en:

Generales: relativos a toda la empresa.

Complementarios: relativos a una sección, departamento o función específica.

Pueden ser de tres formas: triangulares, horizontales o de izquierda a derecha y circulares.

Los triangulares van formando niveles jerárquicos, lo cual significa que todos los puestos colocados en la misma línea tienen un mismo nivel de autoridad.

En cuanto a los circulares podemos señalar ventajas como la de evitar el término "debajo de", además que las funciones más importantes se muestran convergiendo hacia el centro y las de menor importancia hacia la periferia; mostrando así claramente los niveles dentro de cada círculo.

Para preparar un diagrama, deben de seguirse los siguientes pasos:

1o.- Enlistar las funciones principales.

2o.- Agruparlas en la forma en que se haya decidido trabajar, ya sea por productos, por zonas, etc., o sea, departamentizar.

3o.- Delimitar dentro de cada función las mayores y las menores.

4o.- Dibujar el diagrama de organización para cada agrupación de funciones.

5o.- Hacer el dibujo final y asignar títulos a los diferentes puestos, los cuales reflejarán el grado de autoridad de la persona que lo posee, así como la capacidad y la calificación adecuada.

Para el auditor la utilidad de estos diagramas y manuales es que muestran claramente la relación entre las funciones y el movimiento de autoridad y responsabilidad.

## 1.4 Reglamento de Trabajo.

Se refiere a la colección de reglas que rigen a los trabajadores que forman parte de una empresa.

Comprenderán todo lo referente a las obligaciones y derechos del personal que labora en la misma. Es decir, se tratarán asuntos tales como el horario de trabajo, lugar de pago de los sala--

rios y días señalados para el mismo; sanciones a que se harán acreedores el personal que no cumpla con este reglamento, reglas de higiene y salud, etc.

## 2.- Planeación de la Auditoría.

Las bases de la planeación son precisamente los objetivos, las políticas, programas de actividades de la Empresa.

### 2.1 Objetivos.

Son las metas que debe alcanzar cada una de las áreas de actividad dentro de una empresa.

Podemos decir que el objetivo es sinónimo de finalidad, o sea que representa el fin perseguido por el cual se ejecuta una acción o conjunto de acciones, que darán como resultado la obtención de un provecho, utilidad y/o ventajas.

La definición que da Terry dice: "un objetivo representa lo que se espera alcanzar en el futuro como resultado del proceso administrativo". 11/

La fijación previa de objetivos, evita arbitrariedad en el desarrollo de las actividades y para lograr ésto, deberán darse a conocer a los encargados de la realización de cada una de las metas, de manera que éstas sean aceptadas preferentemente por convicción que por imposición de las mismas.

Estos deben ser claros y precisos, formularse de preferencia por escrito para una mayor comprensión; debe considerarse que la fijación de objeti-

---

11/ PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION.
Op. Cit. p. 194

vos tomará en cuenta que su logro será con el máximo de eficacia y el mínimo de esfuerzo.

Además, los objetivos no deberán ser modificados si no existe una causa justificada.

Existen diversas clasificaciones, nosotros daremos una de las agrupaciones más comunes:

1.- Objetivos Generales.
2.- Objetivos Divisionales.
3.- Objetivos Departamentales.
4.- Objetivos Seccionales.
5.- Objetivos Funcionales o Individuales.

Esta clasificación representa una jerarquización de acuerdo con la importancia de los objetivos. De tal manera que los objetivos individuales deben de estar subordinados a los seccionales y así sucesivamente y todos deben de estar subordinados a los generales.

Terry señala que para llevar a cabo una adecuada evaluación de los objetivos, debemos separarlos en la siguiente forma:

"1.- Objetivos Principales: Es el fin para el cual fue creada la empresa. Ejemplo: la producción de bienes o servicios con volumen adecuado, de la mejor calidad y al menor costo.

2.- Objetivos Colaterales: Contribuyen a lograr los objetivos principales y son consecuencia de los mismos. Por ejemplo: obtener las utilidades adecuadas.

3.- Objetivos Subordinados: Se obtienen casi espontaneamente al desarrollar los colaterales. Por ejemplo: desarrollo de las actividades técnicas para el logro de los objetivos principales". 12/

2.2 Políticas.

Las políticas son normas o reglas generales que determinan el ámbito dentro del cual deben tomarse las decisiones y realizarse los actos que nos llevan a cumplir con los objetivos fijados por la empresa.

"Las normas de acción expresadas en forma verbal, escrita o implícitas que son adoptadas y seguidas por un dirigente, se llaman políticas". 13/

Es muy importante la formulación de las políticas dentro de la empresa, ya que son la guía en la actuación de las personas. La formulación de éstas, tenderá a lograr el cumplimiento de todos los objetivos de la empresa. Para ello será necesario tomar la opinión de las personas que las van a aplicar; asimismo, es muy conveniente que se redacten por escrito, en forma clara y precisa para evitar las malas interpretaciones, lo que repercutirá en eliminar tiempo perdido en preguntas y consultas por parte de quienes las apliquen.

Al revisar las políticas, el Auditor Administrativo, deberá observar que todo objetivo debe tener señaladas las políticas suficientes para obtener su logro.

---

12/ PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION
Op. Cit. p. 194

13/ PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION
Op. Cit. p. 215

Las políticas deben jerarquizarse según el nivel al que se aplicarán y señalándose la subordinación de unas con respecto a otras:

a) Generales: Aquellas que afectan a toda la empresa, y su aplicación es a nivel Dirección.

b) Departamentales: Afectan a un departamento en particular y su aplicación es a nivel Gerencia.

c) Seccionales: Afectan a un grupo sobre sus actividades cotidianas y su aplicación es a nivel de supervisión y jefes de grupo .

## 2.3 Programas

"Los programas son planes. Están constituídos por objetivos, políticas, procedimientos y métodos dispuestos y diseñados de tal manera que suministren cursos de acción para alcanzar una meta o realizar una idea que generalmente es de importancia trascendente". 14/

Su elaboración debe señalarse con precisión el desarrollo de las actividades en función del tiempo y recursos a utilizar.

El desarrollo de un programa trae consigo el establecimiento de bases de supervisión y control, asimismo deberá ser lo más sencillo y flexible posible, para que pueda ser modificado cuando sea necesario.

---

14/ PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION
Op. Cit. p. 151

Los programas deben de partir de lo general a lo particular, es decir, primero debe elaborarse un plan general que abarque toda la empresa y que de ahí partan todos los demás programas. Deberá señalarse el tiempo de duración del mismo e indicarse la participación del personal, supervisión y costo del mismo. Además señalará las actividades a realizar.

d) PROGRAMA

Para formular el programa de Auditoría Administrativa se debe partir de una serie de trabajos preliminares de los cuales ya hablamos anteriormente (propósito de la auditoría, estimación del tiempo que llevará la auditoría, facilidades, condiciones y limitaciones, etc.).

Un programa de Auditoría Administrativa debe señalarse específicamente para cada empresa, de acuerdo con el objeto de la misma y de sus características propias.

Además, el programa de auditoría debe ser lo suficientemente flexible para que puedan hacerse las ampliaciones o variaciones necesarias. Sin embargo, existen condiciones básicas que todo programa debe contener y son las siguientes:

1.- Señalar el objetivo principal de la Auditoría Administrativa.

2.- Indicar los objetivos particulares de cada etapa del trabajo.

3.- Hacer referencia a las limitaciones a que esté sujeta la auditoría.

4.- Señalar las características particulares de la empresa.

Es necesario conocer y definir el objeto del programa de Auditoría Administrativa, ya que el Auditor Administrativo debe entender claramente el

problema que se va a resolver para que así pueda - desarrollar el programa que le servirá de base para efectuar su trabajo.

La preparación del programa, no es otra cosa que enlistar los procedimientos que se van a utilizar durante la revisión. Se determinará el período que va a cubrir el examen de los procedimientos y el alcance de los mismos; para ésto nos puede - ayudar la experiencia en la realización de trabajos anteriores.

También deberá incluirse dentro del programa la designación de las personas que desarrollarán - cada uno de estos procedimientos.

En resumen, por medio del programa se resolverán conceptos como: quién o quiénes participarán - en la auditoría, qué tiempo nos llevará, qué es lo que debemos hacer y porqué.

Como en todo programa, el auditor deberá contar con la colaboración del personal que realizará el trabajo.

A continuación señalaremos los puntos que deberá contener un buen programa indicados por Fabián Martínez Villegas: 15/

1.- Datos generales de la empresa.
2.- Objeto de la Auditoría Administrativa.
3.- Areas específicas que serán objeto de revisión.
4.- Tiempo estimado para la realización del - trabajo.
5.- Descripción de la información que debe obtenerse.
6.- Relación de las fuentes donde se obtendrá la información.

---

15/ EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
Op. Cit. p. 128

7.- Personal necesario y características técnicas de cada uno de sus miembros.
8.- Trabajos específicos que cada persona realizará y tiempo que consumirá.
9.- Facilidades materiales y técnicas de que se podrá disponer.
10.- Con quién o quiénes deberán discutirse los problemas que requieran inmediata atención.
11.- A quién o quiénes se les debe proporcionar informe de los resultados de la Auditoría Administrativa.
12.- Secuencia lógica, cronológica y funcional que deberá seguir la revisión.
13.- Contexto general que guiará la revisión en su aspecto técnico.

e) FUENTES DE INFORMACION.

El siguiente paso después de haber formulado el programa de auditoría, será la obtención de datos específicos los cuales le darán al auditor las bases para fundamentar sus conclusiones sirviendo de pauta para su actuación en el futuro.

Esta información que debe obtener el auditor debe llenar diversos requisitos, entre los cuales están los siguientes: actualizada, digna de confianza, concreta, pertinente, clara, completa y con suficientes detalles.

En suma, podemos decir que la información constituye la materia prima con que cuenta la Auditoría Administrativa y la obtención de mejores resultados en ella dependerá de la calidad de esta información.

Pero si profundizamos un poco más, veremos que el objeto primordial de esta información es establecer la confiabilidad de los hechos, es decir, ver si la administración se ha realizado según los objetivos, políticas, sistemas y procedimientos establecidos. Por ésto es necesario que la obten---

ción de información deberá ser efectuada por el auditor en forma metódica y ordenada.

Las fuentes de información son muchas y muy variadas como: archivos, registros, manuales, métodos, entrevistas, cuestionarios, en fin, todos aquellos datos que nos sirven para nuestro mejor desarrollo del trabajo.

1.- Archivos y Registros.

Tanto en los archivos como en los registros, el auditor podrá obtener valiosa información de documentos, formas, manuales, así como también circulares que se refieren al área analizada.

Estos archivos ayudan en la elaboración de los programas, ya que sirven de introducción para conocer las operaciones del cliente por parte de auditores nuevos, pues presentan la rutina de la negociación. Además, eliminan la formulación de papeles de trabajo, de situaciones que no han variado. Dentro de estos archivos podemos mencionar entre otros los siguientes: diagramas de organización, políticas generales y departamentales de la empresa, escrituras, asignación de responsabilidades, formas de uso, procedimientos generales, contratos, etc.

Para tener más completa la información, el auditor deberá obtener copia de la información documentada que necesite; además deberá obtener juegos de las diferentes formas en uso; por último, enterarse del orden que siguen los trámites de las operaciones, así como los diferentes procedimientos que se siguen para la misma.

2.- Entrevistas, Areas de Trabajo

La inspección física del área o áreas sujetas a revisión y la observación de que se lleven a cabo las rutinas normales en el lugar y tiempo de su

realización, constituirán el material con el que el auditor podrá complementar su estudio.

La obtención de información por este medio, podrá traducirse en el dibujo de gráficas y diagramas con los cuales el auditor tendrá mayor comprensión de la operación analizada.

En las entrevistas, el objeto que el auditor persigue al llevarlas a cabo, es obtener la información suficiente de las personas enteradas de la situación del área examinada y de los problemas que el estudio implica.

Este medio sirve para confirmar y aclarar información obtenida por otros medios y debido a que en esta práctica interviene el factor humano, es muy importante que el auditor sepa llevar a cabo la entrevista, ya que de la forma en que él la conduzca dependerá la información que se obtenga. Así, al efectuar una entrevista el auditor deberá saber de antemano cuál es la información que se desea obtener y para ello deberá formular preguntas concretas, es por ésto que se debe recurrir a la persona indicada y que nos proporcionen la información completa, detalles, etc., sin olvidar tomar en cuenta el permiso conveniente de sus jefes y supervisores.

Será conveniente que al iniciar la entrevista se le haga saber al entrevistado la información que se desea obtener para que la proporcione de la mejor forma: específica y completa. Debe de aceptar sugestiones y opiniones, pero evitar promesas; debe aclarar los puntos dudosos y de ser posible, respaldar sus notas con informes e incluso formas.

Por último, es conveniente que el entrevistado lea su entrevista y firme, además deberá expresársele nuestro reconocimiento por su ayuda y cooperación.

La obtención de información por este medio, es de gran utilidad, ya que el contacto con el per

sonal de la empresa a diversos niveles es muy beneficioso; siendo necesario que el auditor ponga en juego toda su inteligencia, imaginación, tacto, así como también su diplomacia.

3.- Cuestionarios.

Otro de los medios de que se vale la Auditoría Administrativa para obtener información es a base de cuestionarios. Estos sirven como guía para buscar contestación a las interrogantes que surgieron al determinar el área sujeta a revisión.

Estos cuestionarios ya estarán formulados para que induzca al interrogado a proporcionar una respuesta que incluso ya esté previamente valuada.

El tipo de cuestionario a utilizar, dependerá de las necesidades o circunstancias particulares del área que se va a examinar, pero sin embargo, contendrán un formato base que servirá para todos.

Es necesario puntualizar, que el auditor además de hacer uso, como ya dijimos anteriormente, del cuestionario, se complementa con la observación física, entrevistas programadas (información más específica), con recorridos a la fábrica, con informes y estados financieros y otros medios necesarios para obtener información suficiente como sería que el auditor durante su período de revisión debe poner atención en posibles fuentes de datos, ya que cualquier información nueva puede cambiar por completo una anterior estimación.

f) EVALUACION

Una vez obtenidos los datos, es necesario que el auditor los reúna a fin de darles una secuencia con el objeto de captar en un todo la información obtenida.

Al recopilar los datos, el auditor se podrá

dar cuenta si no existen algunos de ellos que se contrapongan y en caso de ser así, investigar cuál o cuáles de ellos son los correctos. También se confirmará con el personal, la corrección de los datos para facilitar el análisis que los convierta en elementos de revisión.

A continuación el Auditor Administrativo utilizará el análisis para eliminar los trabajos innecesarios, teniendo la posibilidad de combinar dos o más trabajos y obtener mejores resultados. También podrá hacer cambios en la secuencia de las operaciones o en el personal, o cambiar de lugar los puestos, sin que ésto afecte los resultados que se intenten obtener.

Además, el auditor buscará la forma de simplificar el trabajo ya sea mejorando el equipo, adiestrando al personal, sustituyendo el trabajo manual por alguna máquina o sustituyendo el personal empleado.

Cada paso deberá comprobarse para tener la certeza de que los pasos siguientes tendrán bases correctas, logrando así una eficiencia en la realización del trabajo.

A continuación el auditor procederá a evaluar los elementos con que cuenta la empresa y que son:

Las políticas y sistemas, que tienden a delinear la acción a seguir.

Los procedimientos y planes, que señalan la forma más eficiente para obtener los resultados más provechosos.

Los programas, que deben comprender no sólo el estudio de los objetivos y la secuencia de las operaciones, sino el tiempo requerido para su realización.

Los recursos materiales, humanos y técnicos, su estado actual y modificaciones que han tenido.

En la evaluación, el auditor podrá encontrarse con problemas por parte del personal como serían entre otros: el no querer aceptar ideas nuevas, por considerar que las ya establecidas son óptimas; oposición por miedo a no poderse adaptar a las nuevas ideas o nuevos planes y que al cambiar éstos sea necesario modificar el personal. También podríamos encontrar una oposición pasiva del personal haciendo mal uso de las resoluciones.

PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo son la evidencia de la labor desarrollada por el auditor, constituyen la historia de lo hecho y son de gran utilidad para consultas posteriores.

Los datos y hechos señalados deberán estar vaciados a los papeles de trabajo en forma ordenada, con el objeto de facilitar el análisis y hacer más objetiva la información. Estos papeles nos ayudarán en la preparación de informes claros, precisos y oportunos.

Lo anterior podrá lograrse mediante las técnicas de auditoría administrativa, de las cuales existe una gran variedad, pero su aplicación dependerá de las particularidades de la empresa analizada. Entre las más comunes están:

1.- Organigramas o diagramas de organización (estructural, funcional, de bloque, de línea y de puesto).

2.- Gráfica de procesos (productos, hombres, flujos, operación, forma, procedimiento).

3.- Gráficas de tiempo Hombre-Máquina.

4.- Gráficas de distribución de formas.

5.- Gráficas de comparación (Gantt, relación, lógica y asesoría).

6.- Estudio de tiempos (trabajador, productos y equipo).

7.- Hojas de datos (entrevistas, estudios de observación y estadística).

8.- Cuestionarios.

9.- Estados Financieros.

10.- Carta de Actividades.

11.- Hojas de trabajo, etc.

g) INFORME

El informe es el último paso de la Auditoría Administrativa, ya que en él culmina el desarrollo del trabajo realizado.

Sin embargo, podemos decir que antes de presentar un informe definitivo, sería conveniente discutir los aspectos más importantes con los ejecutivos, con el fin de comentar aquellos puntos en los que se encontraron deficiencias y darles a conocer las sugerencias o recomendaciones, que en forma clara puntualizaremos; ya que su implantación será responsabilidad absoluta de los directivos.

El informe es un instrumento dinámico en la toma de decisiones. Este deberá contener claramente expresadas las deficiencias que encontramos en el desarrollo de la revisión y las posibles soluciones a seguir.

1.- Bases

Siendo el proceso administrativo la base de la Auditoría Administrativa será necesario que nuestro análisis comprenda las etapas del mismo problema.

1.1 Planeación

Comprenderá la información sobre los objeti--

vos, políticas y programas de una empresa; la forma en que se han llevado a cabo y la proyección que los mismos tendrán en el futuro.

1.2 Organización

Informa del estado positivo o negativo de la estructura orgánica, es decir, de las partes que la componen y de las relaciones de éstas, para determinar si son adecuadas a la realización de los planes.

1.3 Dirección

Informa de la actuación de los dirigentes si dicha actuación ha sido positiva y los resultados que ésta ha obtenido.

1.4 Control

Es el ajuste de las desviaciones que se han presentado en el desarrollo de las operaciones.

2.- Contenido.

Es muy importante señalar en el informe: ¿a quién se le enviará el informe? y ¿cómo rendir el informe?

Respecto al primer punto, es muy importante saber quiénes van a recibir el informe, ya que esa persona o personas van a juzgar su calidad, determinarán si es bueno o malo, adecuado, interesante, útil, etc.; para aceptarlo o rechazarlo.

Respondiendo a la segunda pregunta, el diseño y contenido del informe puede variar de empresa a empresa, dependiendo del tipo de auditoría, deficiencias encontradas y las posibles sugerencias a seguir. Sin embargo, el informe en las empresas -

debe ser breve, claro, valioso y preciso; ya que - los ejecutivos no les gusta leer informes largos y confusos.

Los puntos principales que debe contener un - informe de Auditoría Administrativa para que sea - completo, son:

1.- Propósito y alcance de la auditoría.
2.- Aspectos fundamentales generales.
3.- Aspectos fundamentales departamentales.
4.- Metodología y sus limitaciones.
5.- Problemas discutidos con la supervisión.
6.- Recomendaciones.
7.- Anexos.

3.- Presentación.

La presentación del informe es muy importante, ya que constituye el medio formal de comunicación entre el auditor y el cliente, pues de él dependerá la atención y solución que el cliente dé a los problemas.

Los elementos del informe son los siguientes:

3.1 Preliminares:

a) Portada
b) Indice
c) Prólogo.

3.2 Texto:

a) Introducción: Comprende los siguientes puntos: período, alcance, métodos utilizados; copia de -- cuestionarios a empleados, - personas entrevistadas.

b) Deficiencias en la Administración: En esta parte del informe se señalarán en orden de importancia, las deficiencias en la administración general de la empresa y por ese motivo requieren áreas correctivas.

c) Deficiencias de Areas Funcionales: Aquí señalaremos las deficiencias que afectan cada función en particular.

d) Apreciación de la Empresa: Con base en la información y de acuerdo con la puntuación que les corresponde a los cuestionarios, debemos evaluar, ya sea cuantitativamente o según la importancia que la empresa les da a las distintas áreas.

e) Conclusiones y Recomendaciones: En esta sección se anotan las conclusiones y recomendaciones para corregir las deficiencias existentes.

f) Anexos: En esta sección se incluyen aquellos datos que sirven para ampliar o hacer más clara la información contenida en las secciones anteriores, tales como: gráficas, cuadros, formas, cédulas, etc.

# CAPITULO III - INVESTIGACION PRACTICA DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

a) IMPORTANCIA ACTUAL DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

b) RESULTADOS DE LA ENCUESTA

1.- Empresas.
2.- Despacho.

c) CONCLUSIONES DE LA ENCUESTA

a) IMPORTANCIA ACTUAL DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

El gran desarrollo socio-económico que ha sufrido la humanidad se ha manifestado en la complejidad de los negocios, que también afecta la actividad del Contador Público surgiendo con ésto la necesidad de encontrar nuevas rutas de acción con el objeto de proporcionar al público un servicio completo y efectivo.

Como consecuencia de ese deseo de superación, el Contador Público dirige sus pasos hacia la Auditoría Administrativa que es una actividad en la que deberá enfocar su atención con el fin de proporcionar un servicio más positivo a su cliente que día a día necesita el asesoramiento más completo en el campo administrativo.

Así pues, la Auditoría Administrativa viene a llenar las necesidades requeridas por la administración para poder evaluar la capacidad administrativa en todos los niveles, hacer resaltar las probables oportunidades, eliminar desperdicios o pérdidas innecesarias; valorar la eficacia de los controles, confirmar a la dirección que las políticas y procedimientos de la empresa están siendo cumplidos; revisar los planes y objetivos, así como determinar si la empresa está produciendo los beneficios debidos.

Teniendo en cuenta todos estos beneficios que proporciona la Auditoría Administrativa, nos pareció interesante realizar una encuesta en alguna de las empresas cotizadas en la Bolsa de Valores de la Ciudad de México, con el fin de palpar la realidad acerca del conocimiento que de este servicio se tiene en México.

Al mismo tiempo, esta encuesta se realizó en Despachos de Contadores Públicos con el objeto de conocer la importancia que para ellos representa la realización de este tipo de servicios; el grado de aceptación por parte del público y la proyec---

ción que este servicio tendrá en el futuro del profesional de contaduría pública.

b) RESULTADOS DE LA ENCUESTA.

1.- EMPRESAS

La encuesta fue realizada en 30 empresas. Teniendo éstas un capital de más de $ 5.000,000; los giros fueron principalmente de tipo comercial, industrial y de servicio.

A continuación presentamos un formato del cuestionario que se utilizó para llevar a cabo dicha encuesta.

(Anexo No. 1)

_____ Objetivos, políticas, procedimientos y presupuestos.

_____ Estructura Formal.

_____ Recursos técnicos y humanos.

_____ Evaluación de los ejecutivos.

_____ Control de producción, ventas y Finan-- zas.

8.- Ha quedado satisfecho con el informe de Auditoría Administrativa?

_____

9.- Ha puesto en práctica las recomendaciones?

_____ Sí _____ No

10.- Qué beneficios ha obtenido al poner en práctica las recomendaciones?

_____

11.- Los beneficios que le reportó o está reportando la Auditoría Administrativa, justificaron su costo? _____ Sí _____ No

12.- Qué utilidad tendría para la Empresa, la utilización de la Auditoría Administrativa?

_____

RESULTADOS:

1.- Solamente 12 ejecutivos (40%) conocen el servicio de Auditoría Administrativa y los otros 18 (60%) desconocen este servicio.

2.- A ninguna Empresa le han ofrecido el servicio de Auditoría Administrativa. Los ejecutivos que conocen este servicio lo han utilizado ya sea buscando los profesionales que se lo presten o a través del despacho de Consultores que los asesore.

3.- 7 Empresas (24%) han utilizado el servicio de Auditoría Administrativa porque consideran que la Dirección podrá obtener una administración eficiente en sus funciones.

23 Empresas (76%) no han utilizado este servicio; de las cuales 20 no saben qué beneficios les podría reportar por ser un servicio nuevo y no existir un conocimiento pleno del mismo. Y los 3 restantes, consideran que para su Empresa no es necesario este servicio, ya sea por la automatización de la misma o por ser suficientes las sugerencias de Control Interno de la Auditoría de Estados Financieros.

4.- Las 7 empresas (24%) a quienes les han efectuado la Auditoría Administrativa, han contratado principalmente Contadores Públicos y Licenciados en Administración de Empresas; sin embargo, también mencionan Licenciados en Economía, Licenciados en Derecho y Doctores en Ciencias Administrativas.

5.- Del porcentaje de Empresas, 7 Empresas (24%) que la utilizan, 3 la hacen anualmente, 3 esporádicamente y una continuamente.

6.- Las 7 empresas (24%) que han solicitado Auditoría Administrativa, 4 las han realizado para la empresa en general y 3 para un departamento específico.

7.- Los Auditores Administrativos investigaron en las 7 Empresas (24%):

Objetivos, políticas, presupuestos.
Control de Producción, ventas y finanzas.
Valuación de Ejecutivos.
Estructura Formal.

8.- Las 7 empresas (24%) han quedado conformes con el informe de Auditoría Administrativa.

9.- Las 7 empresas (24%) han puesto en práctica las recomendaciones.

10.- Los beneficios que en concreto obtuvieron las empresas al poner en práctica las recomendaciones fueron las siguientes:

Mejoría total en la Administración.
Reucción de personal.
Eliminación de procedimientos innecesarios.
Disminución de gastos.
Mejoras en el Control Interno.

11.- Las 7 empresas (24%), consideran que los beneficios que les está reportando la Auditoría Administrativa justificaron el costo de la misma.

12.- La mayoría de las empresas coinciden en que sería de gran utilidad la realización de la Auditoría Administrativa, ya que tanto las funciones, responsabilidades y trabajo se encontrarían debidamente distribuídos, es decir, se lograría una administración eficiente de la Empresa.

Al llevar a cabo esta encuesta, los resultados obtenidos en la misma dejan mucho que desear, ya que nos dimos cuenta que en la práctica la Auditoría Administrativa no se conoce ni se le da la importancia que debiera tener. Esto se debe a diversos motivos, entre ellos: la falta de conocimiento de la Auditoría Administrativa y la tenden-

cia, dentro de los ejecutivos, a confundir ésta - con la Auditoría de Estados Financieros. A esto - se suma el desconocimiento de los beneficios que - reportaría a la Empresa este servicio.

2.- DESPACHOS

La encuesta fue realizada en 15 despachos de Contadores Públicos y a continuación presentamos - el formato del cuestionario que se utilizó para - llevar a cabo esta encuesta.

(Anexo No. 2)

## CUESTIONARIO PARA DESPACHOS

FECHA_____

NOMBRE DE LA PERSONA ENTREVISTADA_____

PROFESION_____ PUESTO_____

1.- Efectúan Auditorías Administrativas en las empresas donde prestan servicios de Consultoría?

_____

2.- Con qué frecuencia?

_____

3.- Número de personas que colaboran en el área de Auditoría Administrativa:

_____ Titulados _____ Pasantes

_____ Post Graduados _____ Estudiantes

_____ Otros

4.- Qué profesionales intervienen en la Auditoría Administrativa?

_____

5.- Qué método utiliza para llevar a cabo la Auditoría Administrativa?

_____

6.- Ha quedado el cliente satisfecho con el informe de Auditoría Administrativa?

_____

7.- Existe una petición del cliente para la realización de estas auditorías, o Uds. ofrecen sus servicios?

_____

8.- A qué clase de empresas prestan con mayor frecuencia las Auditorías Administrativas?

_____

CAPITAL:

_____ De $ 100,000.00 a $ 1.000,000.00

_____ De $ 1.000,000.00 a $ 5.000,000.00

_____ De más de $ 5.000,000.00

9.- Qué procedimientos utilizan para fijar sus honorarios?

_____

10.- Cree Ud. que debería existir una disposición de carácter administrativo que exigiera la utilización de las auditorías administrativas en la empresa?

_____

RESULTADOS:

1.- Solamente 3 despachos (20%), efectúan Auditorías Administrativas; los otros 12 (80%) efectúan trabajos de Auditoría de Estados Financieros y de Contabilidad General.

2.- La periodicidad con que se efectúan Auditorías Administrativas es indefinida o periódica.

3.- Generalmente colaboran en esta auditoría, profesionistas titulados, pasantes y un especialista.

4.- Los profesionales que intervienen, son en su mayoría Contadores Públicos, Licenciados en Administración de Empresas y Licenciados en Economía.

5.- Para realizar Auditorías Administrativas elaboran cuestionarios de administración general y de áreas de actividades, utilizándose también en algunos casos el método gráfico para su realización.

6.- Los clientes siempre han quedado conformes con el informe de Auditoría Administrativa.

7.- Los despachos esperan a que los clientes les soliciten los servicios de Auditoría Administrativa.

8.- Las empresas que solicitan que les practiquen Auditorías Administrativas son empresas con un capital de $ 1.000,000.00 y de diferentes giros.

9.- Para determinar honorarios, se toma como base la hora consultor, o sea, el costo de la Auditoría Administrativa multiplicado por tres.

10.- Los despachos que realizan Auditorías Administrativas consideran que debería existir una disposición de carácter administrativo que

obligue a las empresas a utilizar Auditorías Administrativas (Dictamen Administrativo por la Dirección General de Profesiones).

c) CONCLUSIONES DE LA ENCUESTA

A través de esta investigación, pudimos darnos cuenta que la Auditoría Administrativa es un servicio relativamente nuevo y que debido a la poca difusión que se le ha dado, no existe una demanda, o mejor dicho, una aceptación y utilización por parte de las empresas ya que desconocen los posibles beneficios que se pueden alcanzar por medio de la Auditoría Administrativa.

Por otro lado, observamos que en la mayoría de los Despachos de Contadores Públicos no se le da la debida importancia a este servicio, ya que como apuntamos anteriormente, la Auditoría Administrativa es una técnica nueva que requiere de una especialización por parte del profesionista que se dedique a ella.

Esto es importante ya que el terminar la Carrera y obtener el título no es suficiente para prestar este servicio, sino que el conocimiento obtenido a lo largo de nuestra Carrera, aunado a la experiencia y el constante deseo de superación, hacen que el profesionista pueda ampliar su campo de acción. Y aún cuando la Auditoría de Estados Financieros es exclusiva del Contador Público, la Auditoría Administrativa no se contrapone; siendo diferentes e independientes una de la otra, la conjugación de ambas sería ideal ya que proporcionarían a la Empresa información, con el fin de que la administración cumpla efectivamente los objetivos de la Empresa.

## CAPITULO IV - PROYECCION DEL CONTADOR PUBLICO DENTRO DEL CAMPO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

a) CONSULTORIA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS

1.- Concepto (Definición)
2.- Campo o Areas de Aplicación

2.1 Finanzas y Control
2.2 Mercadotecnia
2.3 Producción
2.4 Ventas
2.5 Personal
2.6 Aspectos Generales.

3.- Preparación y Cualidades del Consultor
4.- Forma de Cobro de Honorarios

4.1 Precio Alzado.
4.2 Iguala.
4.3 Tiempo.

b) COMENTARIOS AL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

c) EL CONTADOR PUBLICO COMO AUDITOR ADMINISTRATIVO

Una vez analizada la actividad del Contador Público en la Auditoría Administrativa, desde el punto de vista teórico (Capítulos I y II) y práctico (Capítulo III); es necesario determinar si existen limitaciones de carácter ético o educativo que le impidan desarrollar satisfactoriamente su labor.

Si tomamos como punto de partida que nuestra profesión está en continua evolución, no debemos considerar a la "auditoría" como la única actividad que desarrolle el Contador Público, sino que el desenvolvimiento económico de nuestros días demanda la ampliación de los servicios del Contador Público para que la profesión continúe progresando al ritmo de la economía.

Es por ésto, que en este capítulo hablamos de la consultoría administrativa, que al igual que la Comisión de Consultoría en Administración de Empresas del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. 16/, nos indica: "que la Auditoría Administrativa es una de las áreas de la Administración que cubre el servicio de Consultoría de Empresas".

Teniendo como base el criterio expuesto por el Instituto, analizaremos la Consultoría en Administración de Empresas, ya que con ella el Contador Público tendrá bases suficientes para practicar la Auditoría Administrativa.

Dentro de los puntos importantes que este capítulo incluirá, tenemos:

a) Consultoría en Administración de Empresas.
b) Comentarios al Código de Etica Profesional.
c) El Contador Público como Auditor Administrativo.

---

16/ Comisión de Consultoría en Administración de Empresas.
INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Boletín No. 3 I.M.C.P., A.C.
México, D.F. 1965 p. 27

## a) CONSULTORIA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS

### 1.- Concepto (Definición).

De acuerdo con el Diccionario de la Lengua Española: consulta: acción de consultar - parecer o dictamen que se da acerca de una cosa. Consultar: tratar de discurrir con otros lo que se debe de hacer en un asunto - pedir parecer, dictamen y consejo - someter una duda, caso o asunto a la consideración de otra persona.

Resumiendo, consultor es la persona que da su parecer sobre algún asunto; de donde puede deducirse que consultoría es o consiste en el hecho de expresar el parecer sobre algún asunto.

Las definiciones anteriores, nos pueden servir de base para dar un concepto de lo que es la consultoría Administrativa; siendo complemento necesario, la fijación del concepto de Administración que se mencionó anteriormente (Cap. I, pág. 6 ).

El Boletín No. 3 de la Comisión de Consutoría en Administración de Empresas 17/, nos dice: "la consultoría es la actividad que consiste en opinar después de realizar un estudio técnico-científico, respecto a cualesquiera de las funciones de una empresa, con el propósito de buscar la mejor forma de estructurarla y operarla, teniendo como mira el aumento de la productividad".

Analizando esta definición, podemos decir que la Consultoría en Administración de Empresas, es -

---

17/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA. Op. Cit. p. 15

la opinión que se da sobre cualquiera de los asuntos relacionados con la propia administración de Empresas, pero no basta que se exprese simplemente dicho parecer sino que éste debe estar respaldado con un estudio técnico-científico para lograr mayor eficiencia y productividad.

Eficiencia es la virtud de hacer bien una cosa y productividad es la relación entre los bienes producidos y los recursos invertidos en la producción.

Así entendida la definición, puede decirse que la Consultoría en Administración de Empresas tiene como objetivo la expresión de una opinión sobre los aspectos de investigación, planeación, organización, dirección y control de una empresa, es decir, abarca un campo demasiado vasto que origina la especialización de la persona que se dedique a ella.

Otras definiciones al respecto son: el C.P. Oscar Chávez F. dice: "Es la actividad que consiste en realizar un trabajo para buscar la posibilidad de sugerir cambios u orientar cualesquiera de las funciones de una empresa, con el propósito de mejorar la forma de estructurarla y operarla". 18/

"En Estados Unidos llaman a esta actividad "Management Services", que puede traducirse por Servicios Generenciales o Servicios Administrativos. Es preciso hacer notar que todo servicio que preste cualquier persona y que ayude a los administradores de una empresa, bien como base para tomar una decisión, para efectuar un acto necesario para su función administrativa, constituye un servicio

---

18/ Chávez Flores Oscar.
EXPERIENCIA DEL CONTADOR PUBLICO EN LOS SERVICIOS DE CONSULTORIA.
Finanzas y Contabilidad.
México, Agosto 1968. p. 205

administrativo; y si tal servicio consiste en asesorar o emitir una opinión, se trata de servicios de consultoría". 19/

2.- Campos o Areas de Aplicación.

Los antecedentes de la Consultoría son tan antiguos como la profesión misma. Pero sin embargo, este tipo de asesoría era informal y se llevaba a cabo durante las reuniones en que se discutían los asuntos relacionados con la Auditoría que se estuviera practicando.

Los clientes solicitaban consejos a sus auditores los cuales tenían la indiscutible ventaja de conocer técnicas, métodos y políticas de trabajo para resolver los problemas existentes. Es decir, el Contador Público se inició en este campo en el momento en que el primer cliente de auditoría lo persuadió a darle consejo en los problemas de su empresa.

"Es la consultoría un tema viejo, renovado por la necesidad misma de las exigencias públicas y que ofrece para nosotros esa paradoja, esa contradicción a la que ahora me refiero y que es digna realmente de análisis... la consultoría es un tema viejo, es trabajo que hacíamos nosotros hace tiempo; pero antes lo hacíamos gratis. Puede que en el fondo tuviera razón, trabajos de consultoría desde siempre, con más o menos amplitud; pero eso de que se hacían gratis puede ser broma de un compañero. Lo que pasaba es que no estaba formalizado el trabajo de consultoría, ni estaba orientado

---

19/ Comisión de Consultoría en Administración de Empresas.
EL CONTADOR PUBLICO COMO CONSULTOR EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS.
Boletín No. 1.
México, D.F. 1965. p. 5

en la forma que ahora tiene esta nueva actividad". 20/

A partir de la segunda guerra mundial en la que sobrevino una expansión tremenda en los negocios correlativamente surgió en una forma más o menos general o técnica la consultoría en los negocios. Esto se debió a la gran aceptación que tuvieron las computadoras en los negocios, pues los clientes solicitaban consejos sobre los méritos relativos a las diversas máquinas que estaban en posición de resolver problemas complejos a una gran velocidad, ya que fue necesaria la asesoría de terceras personas enteradas de los avances científicos totalmente desconocidos por las empresas.

Como consecuencia de este gran desarrollo tecnológico se produjo un gran avance en la consultoría. Derivado de este avance surgieron problemas administrativos que demandaban soluciones de gran capacidad técnica, circunstancia que trabajo como consecuencia el que se cobrara una iguala independiente de los servicios normales de auditoría.

El crecimiento económico nos ha obligado a reforzar nuestros servicios profesionales más allá del campo de la contaduría, auditoría e impuestos, siendo el medio para lograrlo la especialización; ya que a través de ella el Contador Público alcanza una proyección profesional que la actualidad exige.

Dentro de las áreas que forman parte de la Consultoría, las más comunes son las siguientes:

2.1 Finanzas y Control.
2.2 Mercadotecnia.

---

20/ Alfonso Ochoa Ravizé
EL CONTADOR PUBLICO Y LA CONSULTORIA
Revista: El Sentido Contable Actual.
Número 232, Diciembre 1968.

2.3 Producción
2.4 Ventas
2.5 Personal
2.6 Aspectos Generales.

Teniendo en cuenta las áreas de la Administración, salta a la vista que el área de Finanzas y Control es la que tiene una relación directa con los conocimientos técnicos de la profesión de la contaduría pública. Es decir, el campo natural de acción del Contador Público puede determinarse siguiendo la opinión de la Comisión de Consultoría que dice: "El Contador Público debe dedicarse en su actividad de consultor básicamente a las áreas de finanzas y control y podrá prestar servicios en los diferentes campos de la Administración limitados sólo por su preparación, capacidad y experiencia". 21/

Lo anterior no quiere decir, en manera alguna que el Contador Público debe limitarse a prestar asistencia únicamente en esta área, sino que dados los conocimientos específicos de su profesión, ese es su campo natural por así decirlo.

No obstante esto, el Contador Público a través de nuevos estudios complementados con la suficiente experiencia, se podrá considerar capacitado para incursionar en nuevas áreas de la Administración.

A continuación haremos un pequeño análisis de las áreas más comunes en las cuales puede desarrollar su actividad el Contador Público.

---

21/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. Págs. 25 y 26.

## 2.1 Finanzas y Control.

Es el más frecuente de los servicios administrativos y comprende las áreas de Contabilidad, Contraloría, Tesorería y Auditoría Interna.

El Contador Público puede prestar asesoramiento al respecto como en los problemas de inversiones (en terrenos, en nuevas plantas, en maquinaria, en materia prima, etc.); solicitud de préstamos, políticas de crédito comercial (planeamiento de los plazos, hasta cuánto puede ascender los créditos de la empresa para su debida recuperación); manejo de fondos y relaciones con los accionistas. El adecuado estudio de las políticas de valuación de inventarios, el análisis de los sistemas de depreciación.

En cuanto al control de inventarios, es uno de los puntos más importantes y que requieren mayor atención a fin de evitar obsolescencia o malos manejos con el objeto de tener la cantidad necesaria y no estar sobrecargado ni carente.

Otro de los servicios administrativos se refiere a la modificación de los sistemas de costos, así como el sistema de control interno que se desee implantar y los registros contables que nos proporcionen datos y la conversión de estos registros a mecánicos y el diseño de Estados Financieros para uso interior de los funcionarios de distinto nivel.

Un aspecto muy importante es el referente a los asuntos legales y fiscales, es decir, el Contador Público será el asesor indispensable en lo que se refiere a tributación fiscal, su pago correcto, justo y oportuno por parte de las empresas.

Entre otros aspectos que cubre esta área está la formulación del "catálogo de cuentas, estudio del punto de equilibrio, estudios técnicos para la emisión de obligaciones hipotecarias, muestreo estadístico aplicable a la Auditoría interna, presu-

puestos, técnicas para cierres rápidos de libros, etc.". 22/

## 2.2 Mercadotecnia.

"A la administración de ventas o arte moderno de vender se le designa ahora con el neologismo de mercadotecnia". 23/

La mercadotecnia incluye normalmente todas las actividades comunes de vender y distribuir. Abarca todos los esfuerzos que se requieren para satisfacer tanto la necesidad del vendedor como los deseos del comprador; es algo tan extenso que abarca hasta cierto punto a casi todas las empresas y concierne a casi toda la gente; por consiguiente es de vital importancia.

En México no tiene la demanda que debiera en comparación con el auge económico y la complejidad creciente que requiere este servicio.

## 2.3 Producción.

Esta actividad abarca generalmente: "control de producción e inventarios, determinación de afluencia adecuada de materiales, determinación de los lotes económicos de producción, estándares, planeación y programación; programas de aplicaciones de investigación de operaciones en computadoras; utilización óptima del equipo". 24/

---

22/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. p. 25

23/ PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION.
Op. Cit. p. 747

24/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. p. 26 y 27

2.4 Ventas.

"Establecimiento para cuotas e incentivos para vendedores, investigación de mercados, investigación para el establecimiento del precio y canales de distribución.

Organización administrativa de los departamentos de ventas; programas de aplicación de investigación de operaciones en computadoras electrónicas" 25/.

2.5 Personal.

"Beneficios adicionales, compensaciones básicas, entrenamiento y desarrollo de ejecutivos, estudios de tiempos y movimientos, evaluación de puestos, incentivos; preparación de manuales para administración de sueldos y salarios; opción a los trabajadores, empleados y funcionarios para adquirir acciones de la empresa". 26/

2.6 Aspectos Generales.

Dentro de esta área quedan comprendidos diversos campos como: "Auditoría Administrativa, apreciación de la estructura existente en la organización, diagnósticos generales, diseño de distemas, formas, registros y reportes; evaluación de equipo de comunicación y oficina; consultoría en administración en forma permanente, etc.". 27/

---

25/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. p. 27

26/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. p. 26

27/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. p. 27

3.- Preparación y Cualidades del Consultor.

El Contador Galaz Hoffman 28/, afirma que: - "los conocimientos necesarios para la consultoría en administración de Empresas pueden obtenerse mediante:

a) La especialización a través del estudio.
b) El entrenamiento técnico y práctico, o sea, sobre la marcha del trabajo".

El Consultor no sólo requiere de una preparación técnica, de una mente clara, precisa y analítica, sino que además y muy especialmente necesita una experiencia práctica en los negocios, ya que - de nada serviría que el consultor como asesor de - la administración, ofreciera magníficas recomendaciones técnicas que fueran irrealizables en la --- práctica o que la solución no fuera la adecuada.

El consultor además de preparación adecuada - deberá poseer una serie de cualidades que serán necesarias para el adecuado desempeño de la función que va a realizar. Entre estas cualidades se pueden señalar las siguientes: integridad, salud y - energía, mentalidad clara y ágil; imaginación, facilidad de expresión, confianza en sí mismo; conocedor de las relaciones humanas, etc.

Se ha hablado mucho de que si el Contador Público es la persona más apropiada para realizar esta clase de trabajo ya que aún cuando se le considera un experto en las actividades financieras como en los sistemas y procedimientos de información y control, existe sin embargo una incertidumbre - respecto a la función de servicios administrativos.

---

28/ Comisión de Consultoría en Administración de Empresas.
CICLO DE CONFERENCIAS SOBRE CONSULTORIA EN ADMINISTRACION.
Boletín No. 4
I.M.C.P., A.C., México, 1965 p. 58

Teniendo en cuenta todas estas opiniones, nos inclinamos a pensar que el Contador Público está obligado a aprender las nuevas técnicas que son necesarias para los negocios actuales y no solamente en el aspecto relativo a las finanzas y control, sino que mediante la preparación y experiencia adecuadas, o sea la especialización, le permitirá proporcionar un servicio profesional a nivel de eficiencia requerida.

El desarrollo de esta actividad posiblemente demande la asociación del contador con otros profesionistas dando origen a cambios en las reglas de ética profesional.

Por todo ésto, podemos afirmar que los contadores públicos que no actualicen sus conocimientos no podrán estar en la posibilidad de satisfacer plenamente las necesidades de sus clientes, obligándolos a buscar otras firmas que presten estos servicios.

4.- Forma de Cobro de Honorarios.

Una de las fases de nuestra profesión que se ha desenvuelto con mayor rapidez y sin lugar a dudas, como parte de nuestra práctica más productiva, es la consultoría administrativa.

Cualquier empresa es susceptible de necesitar los servicios del Contador Público como consultor, ya que en sus clientes de auditoría tiene un gran número de prospectos puesto que conoce sus problemas y necesidades, al mismo tiempo que ellos ya conocen su capacidad profesional.

Podemos clasificar a los clientes en dos grupos:

a) Compañías que ya son clientes del consultor.
b) Compañías que no lo son.

En el 1er. caso, el cliente puede ser por auditoría o consultoría y se facilitará el trabajo - debido al conocimiento tanto de la compañía como - del consultor, puesto que se contará con informes, papeles de trabajo, archivos permanentes, publicaciones de la empresa, etc.

En el 2o. de los casos, es decir, cuando no - es cliente del Contador Público podrán presentarse dos situaciones, esto es, si la compañía tiene o - no auditores externos.

"En la primer situación, es indispensable apegarse a los lineamientos señalados por el código - de ética profesional y comunicarse con los auditores externos para explicarles la situación y ver - si no objetan que su cliente sea atendido por otra firma de contadores. En el segundo caso no se presenta ningún problema ético y lo único que conviene es asegurarse que esa compañía sea un cliente - "deseable" en razón de su buen prestigio en el mundo de los negocios y sus relaciones con el gobierno". 29/

Existen diversos sistemas para el cobro de honorarios dependiendo de la magnitud del despacho, lo cual queda estipulado en la carta propuesta.

## 4.1 Precio Alzado.

Este sistema consiste en señalar los límites inferiores y superiores de los honorarios y lograr así una cierta elasticidad, ya que los honorarios se podrán incrementar o reducir según el costo.

---

29/ Cassaretto Ferrer Carlos J.
METODO A SEGUIR EN LA CONSULTORIA ADMINISTRATIVA PRACTICADA POR CONTADORES PUBLICOS.
Tesis E.B.C.
México, D.F. 1971 p. 11

4.2 Iguala.

Este sistema es una cotización independientemente de la realización del trabajo, ya que se fija una iguala mensual o semanal para el período de entrenamiento del personal y supervisión de la implantación del sistema.

4.3 Tiempo.

Dentro de este sistema se pueden llevar a cabo los siguientes pasos:

"1o.- Determinación del tiempo productivo; es decir, calcular el número de horas productivas durante el año, eliminados días festivos, vacaciones, etc.

2o.- Clasificación del personal de consultoría. A este respecto se considera que la clasificación aceptable en el departamento de consultoría puede ser la de Gerente, Supervisor, Consultor y Analista.

3o.- Cálculo de las cuotas por hora correspondientes. Esto se logra determinando primero el costo por hora del personal, el cual se obtiene dividiendo su sueldo u honorarios y prestaciones entre el número de horas producidas y multiplicados por tres". 30/

Más adelante ese mismo boletín recomienda multiplicar por cuatro el costo, posición también adoptada por el C.P. Oscar Chávez; el cual nos dice que estos honorarios deben ser más altos: porque este trabajo requiere de mayor tiempo de estu-

---

30/ INFORME DE LA SUBCOMISION DE INVESTIGACION DE LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA.
Op. Cit. p. 17 y 18

dio y preparación, estos trabajos no son repetitivos en comparación con los de auditoría; el riesgo de tiempo ocioso es superior; siendo alto el costo de honorarios a los especialistas utilizados en el trabajo, etc.

b) COMENTARIOS AL CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

En este inciso se tratan algunas de las reglas del Código de Etica Profesional adoptado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en 1968 31/, que tiene una relación importante con la actividad del Contador Público como Auditor Administrativo.

Estas reglas son:

"1.02 Este Código normará la conducta del Contador Público..... y le serán aplicables cualquiera que sea la forma que revista su actividad, especialidad que cultive, o la naturaleza de la retribución que resulta por sus servicios..."

De acuerdo con esta regla, el Contador Público que preste los servicios como consultor en Administración de Empresas, debe regirse del Código de Etica mencionado.

"2.01 El Contador Público que actúe en forma independiente acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial..... cuando actúe como consultor de una empresa....."

En este artículo se señala la obligación para el Contador Público independiente de sostener un -

---

31/ Instituto Mexicano de Contadores Públicos,A.C.
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.
México, D.F.
Noviembre de 1968.

criterio libre e imparcial, ya sea que actúe como auditor externo o como Consultor de Empresas. También señala que no hay independencia e imparcialidad en los casos en que su opinión sirve de base a terceros para tomar decisiones y el Contador Público cae dentro de algunas de las condiciones expresamente citadas por este artículo (parentesco cercano, dependencia económica o administrativa, ingerencia o vinculación económica, participación directa o en función de los resultados de la Empresa contratante o del éxito del asunto que se encomiende, sea agente de la Bolsa de Valores o desempeñe un puesto público relacionado con aspectos fiscales, concesiones o permisos de trascendencia).

Se considera que el ejercicio de la Consultoría en Administración de Empresas equivale a asesorar, aconsejar, opinar, sugerir, proponer e inclusive participar en la instalación de sus propuestas, sin llegar a tomar decisiones o a ordenar, pues ésta es la facultad exclusiva de los empresarios y dependientes de los mismos. Esto debe tenerse constantemente presente sobre todo en el aspecto de financiamiento, ya que el contador debe ser objetivo. Al analizar un problema e informar de su resultado, no puede de ninguna manera garantizar que una inversión resultará en una situación determinada o que traerá un beneficio cierto. Sin embargo, podrá tomar aquellas decisiones de "forma o de detalla" que sean necesarias (asesoría en cuanto a la instalación de un sistema de procesamiento de datos, reorganización de sistemas o participación en la revisión o elaboración de programas para el computador), una vez que los empresarios o dirigentes han tomado las decisiones "fundamentales o de fondo" y le otorguen la autoridad necesaria al auditor para responsabilizarlo de la implantación o consecución de sus recomendaciones o propuestas.

"3.11 El Contador Público..... no se hará cargo de un asunto sino cuando tenga capacidad para atenderlo e indicará claramente a sus clientes los alcances

de su trabajo y las limitaciones inherentes".

Esta regla dispone que el Contador Público debe determinar las áreas de la empresa en las cuales se puede aplicar sus conocimientos para llevar a cabo la Auditoría Administrativa, es decir, podrá asesorar a las empresas en múltiples aspectos siempre que tenga la capacidad teórica y experiencia práctica suficientes para desarrollarlos. Asimismo, debe determinar si él o su personal, están suficientemente capacitados para hacer esta revisión, o recurrir a especialistas siendo su actuación en este caso desde el punto de vista de supervisión y coordinación de dichos trabajos.

"3.13 El Contador Público..... se abstendrá de ofrecer sus servicios a clientes o a otro contador público".

"4.06 El Contador Público deberá de abstenerse de cotizar sus servicios profesionales en concurso con otros colegas, retirándose en cuanto tenga conocimiento con la competencia".

"4.11 Es recomendable que cuando un Contador Público sustituya a otro en su trabajo profesional, se dirija a él para darle a conocer las circunstancias en que se hace cargo del cliente".

En las actividades de consultoría en Administración de Empresas, es común los casos de empresarios que llaman a dos o más firmas de consultores a que efectúen una investigación preliminar que les permita conocer el problema, dictar una posible solución e inclusive conocer la carta propuesta de servicios profesionales. Es lógico que estos empresarios seleccionen a la firma de consultores que mejor impresión les haya causado, y se apegue a su conveniencia.

Se considera aceptable que el Contador Públi-

co-Consultor participe en concursos donde se le solicite para trabajos de consultoría, siempre y cuando se trate de empresas serias y no se recurra a procedimientos que vayan en contra de nuestra característica seriedad profesional.

No es posible competir con otros profesionales a base de reducir honorarios o bien en condiciones semejantes, a base de ofrecimientos de trabajos adicionales o mayores servicios. Será necesario un previo conocimiento y consentimiento en la aceptación de trabajos de clientes competidores, cuando se estime se puedan lesionar los intereses de alguno de ellos.

"4.01 El Contador Público sólo podrá asociarse para la práctica profesional en forma que ostente su responsabilidad personal ilimitada. La asociación profesional..... sólo podrá ostentarse como firma de Contadores Públicos cuando tenga como finalidad ejercer en el campo de la Contaduría Pública".

Tratando de afirmar el concepto respecto a este inciso del Código, adoptamos la posición del I.M.C.P., A.C. en la Comisión de Consultoría en Administración de Empresas, cuarta versión: El Contador Público-Consultor y el Código de Etica Profesional, que nos dice:

Será común y posiblemente necesario que el Contador Público-Consultor tenga relación con otros profesionales, técnicos y especialistas tales como: Licenciados en Economía, en Administración de Empresas, en Derecho, Relaciones Industriales, o técnicos y especialistas en Mercados, Publicidad, sistemas y procesamiento de datos, etc. y para lo cual tendrá necesariamente que ampliar su preparación y capacidad teórica así como su experiencia y práctica profesional; teniendo la capacidad para dirigir, supervisar y coordinar la ejecución de los trabajos de Consultoría, asumiendo la responsabilidad profesional ante sus clientes de

dichos trabajos.

Podrá inclusive, asociarse con otros profesionales, pero será la firma o despacho quien sea responsable de los trabajos de consultoría ante terceros y público en general.

Esta comisión al respecto opina que las firmas o despachos formadas por consultores de distintas profesiones (incluyendo Contadores Públicos), podrá usar la descripción "Consultores en Administración" u otra equivalente, pero sólo podrá ostentar la de "Contadores Públicos" cuando exista mayoría de socios de esta profesión dentro de la misma, y en caso contrario, únicamente podrán hacer uso de la primera, pero en ambos casos los contadores públicos-consultores deberán apegarse a las normas de conducta establecidas en el Código de Etica Profesional.

La forma legal para la constitución de una firma de Contadores Públicos-Consultores, será la de Sociedad Civil, o bien, como Persona Física, atendiendo a las características propias de nuestra profesión.

"5.01 Queda prohibida toda publicidad provocada directa o indirectamente, con fines de lucro o autoelogio porque menoscaba la dignidad profesional".

"5.03 Es contrario a la ética profesional ofrecer servicios o solicitar trabajos profesionales por circulares, avisos en los periódicos, u otros medios de publicidad, así como por entrevistas no basadas en previas relaciones personales".

En los artículos 5.04 y 5.05 de este Código, se delimita el tipo de publicidad a que estará sujeto el Contador Público.

Este Código prohibe clara y expresamente la publicidad comercial de que se valen las socieda--

des mercantiles anónimas y permite únicamente la publicidad de tipo institucional o aquella de tipo personal que expresamente ordena y acepta el código citado. Será necesario promover e intensificar la publicidad de tipo institucional con el objeto de que el público conozca los servicios que el Contador Público puede proporcionar en la Consultoría en Administración de Empresas.

Esta comisión considera aceptable que en los folletos o boletines que circulen entre su personal, clientes y personas que directamente los pidan, se incluya información acerca de los servicios que la firma o despacho de consultoría está en aptitud de prestar así como el curriculum vitae de los socios o miembros de la misma.

El prestigio personal tanto desde el punto de vista teórico como práctico basado en la capacidad técnica, en la experiencia profesional, en la moralidad, seriedad y sentido de responsabilidad, así como en las relaciones personales, deben seguir constituyendo la fuente principal de trabajo para el Contador Público Consultor.

## c) EL CONTADOR PUBLICO COMO CONSULTOR ADMINISTRATIVO

A través de este trabajo hemos venido analizando la gran importancia que para las empresas representa la Auditoría Administrativa, pero es necesario analizar si el Contador Público está en posibilidad de desarrollar dicha auditoría y ver la proyección que puede alcanzar en la misma.

Por la gran importancia que tiene esta área de la administración nos inclinamos a pensar que el Contador Público es uno de los profesionales más capacitados para efectuar Auditorías Administrativas, esto es, el Contador Público cuenta con los elementos necesarios para hacer una correcta evaluación de la administración de la empresa y poder lograr que la misma obtenga óptimos resultados.

El Contador Público puede salir de su campo natural e incursionar en otras áreas, él puede lograr que se reconozca el mérito de nuestra profesión, pero nos hacemos la pregunta ¿cómo?. Es tan fácil que podemos resumirlo en una sola palabra: "especialización". Esta especialización es provocada por ese deseo de superación, esa necesidad que el mundo actual nos exige de dar un mejor servicio al cliente y que se logrará mediante estudios específicos en el área administrativa.

Creemos que el Contador Público podrá efectuar auditorías administrativas, ya que su preparación académica incluye el estudio de una carrera profesional, en la cual se estudian materias como finanzas, economía, matemáticas, etc., además de la especialización que lo pondrá al nivel profesional requerido y la experiencia que en la práctica obtenga.

Actualmente en nuestro medio no existen los suficientes consultores que desarrollen trabajos de Auditoría Administrativa, esto se debe quizá a que no se ha preparado personal para ello; sin embargo, estamos convencidos de que esta actividad tiene una proyección formidable y que en un tiempo no muy lejano ocupará un lugar muy importante.

Teniendo ésto en cuenta, la actividad profesional del Contador Público dentro de la Auditoría Administrativa, confirma nuestra idea de que el Contador Público está destinado a horizontes más amplios y no sólo al registro de información histórica.

Con el objeto de fundamentar nuestra opinión acerca de la importancia de la Auditoría Administrativa, a continuación presentamos una parte del discurso sustentado por el Lic. Horacio Flores de la Peña, Secretario del Patrimonio Nacional, titulado: "Sobre la Intervención del Estado en la Economía", que pronunció en la inauguración de los trabajos de la VIII Convención Nacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., el 25

de Octubre de 1971, en la ciudad de Puebla.

"Ustedes saben que todos los principios de la buena administración deben aplicarse en las empresas públicas; debe buscarse eficiencia, productividad y que todas ellas, sin excepción cumplan con el objetivo para el cual fueron creadas. Para los auditores externos, al servicio de nuestra Secretaría, no hay y no debe haber nunca funcionarios intocables, porque más nos sirve quien nos dice la verdad por desagradable que ésta sea que quien la oculta por temor o por interés.

Por ello, me permito exhortarlos para que en el ámbito de las auditorías externas hagan evolucionar su profesión más allá del examen de los aspectos contables y financieros de una empresa, estableciendo normas o procedimientos que les permitan realizar Auditorías de Operación y Administrativas.

La Secretaría del Patrimonio Nacional, confía plenamente en que en todo momento contará con sus opiniones imparciales y su asesoría para hacer de las empresas del Estado el instrumento de desarrollo económico que todos deseamos para consolidar la independencia económica del país y mejorar sustancialmente el nivel de vida de los grupos más atrasados de su población.

Necesitamos saber con precisión cómo funciona cada empresa pública, qué defectos tiene y cómo corregirlos; en forma muy simplificada éste es el gran ámbito de las auditorías externas técnicas y contables. Nuestra responsabilidad es mucho mayor que cuando le servimos a un individuo para cuidar su patrimonio; en nuestras manos está cuidar el patrimonio del pueblo y, frecuentemente, esta acción de vigilancia tiene más enemigos que partidarios, porque sin darnos cuenta, afectamos intereses creados de una gran fuerza, pero debemos tener presente que ninguna fuerza es mayor que la de servir al pueblo y servirle bien".

Analizando las palabras del Lic. Flores de la Peña en las que se pronuncia en favor de las Auditorías Administrativas y de Operación, sacamos en conclusión, el hecho de que la Secretaría del Patrimonio Nacional, desee que los auditores se dediquen a ellas, tiene como fin el logro de trabajos más completos, una mayor eficiencia en la administración; el máximo aprovechamiento de los recursos del Estado y que a su vez se reflejarán en el mejor desarrollo económico del país.

Quisiéramos concluir este trabajo haciendo resaltar la importancia que tiene esta actividad para el Contador Público, ya sea profesionista o estudiante de la carrera, deseando que dirijan su camino hacia los horizontes de la Auditoría Administrativa, que actualmente no están lo suficientemente explotados y que en el futuro proyectarán la imagen perfecta del Contador Público.

> "Nunca hemos pretendido haber alcanzado la cima de nuestro saber ni de nuestro poder y ahora, como antes, estamos dispuestos a reconocer las imperfecciones de nuestros conocimientos, añadir a él nuevos elementos e introducir en nuestros métodos todas aquellas modificaciones que puedan significar progreso".

FREUD.

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



COMERCIO

1.- La Auditoría Administrativa es una evaluación sistemática del proceso administrativo, que proporciona a la Gerencia información acerca de la efectividad con la que se está llevando a cabo la Administración, identifica y elimina deficiencias o irregularidades y sugiere al mismo tiempo soluciones.

2.- La realización de una Auditoría Administrativa se encuentra basada en el programa de trabajo, ya que en él se incluirán elementos como el objeto mismo de la Auditoría Administrativa a realizar, las personas que la van a llevar a cabo, las técnicas y procedimientos a emplear, el alcance de los mismos, el período que va a cubrir y que de lograr llevarlo correctamente a la práctica dará como resultado un informe que se presentará a la Gerencia, en el cual se incluirá la causa de las deficiencias encontradas y al mismo tiempo se propondrán las posibles soluciones.

3.- En la actualidad la Auditoría Administrativa es un servicio relativamente nuevo que no ha sido utilizado por las Empresas, debido a la poca difusión, desconocimiento de este servicio y la tendencia a confundir éste con la Auditoría de Estados Financieros.

Los despachos de Contadores Públicos en nuestros días, no se han dedicado a la prestación de este servicio principalmente porque se requiere de una especialización.

4.- El Contador Público debido a su contacto directo con los problemas de las empresas, está en posibilidad de desarrollar Auditorías Administrativas, pero será necesario que para llevarla a cabo haya tenido la experiencia suficiente y adquiridos las técnicas de la Administración Científica necesarias, o sea, la especialización.

Podemos decir que hasta ahora los Contadores Públicos no se han dedicado a esta actividad preferentemente, pero en el futuro su intervención será necesaria, ya que la imagen que la Auditoría Administrativa presente de él será la más completa.

Podemos decir que hasta ahora los Contadores Públicos no se han dedicado a esta actividad preferentemente, pero en el futuro su intervención será necesaria, ya que la imagen que la Auditoría Administrativa presente de él será la más completa.

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

1.- Azaola D., Manuel
LA REVISION DEL PROCESO ADMINISTRATIVO.
Tesis, U.N.A.M.
México, D.F. 1964

2.- Carey, Jhon L.
EL CONCEPTO DE SERVICIOS ADMINISTRATIVOS PRESTADOS POR CONTADORES PUBLICOS.
Traducción del I.M.C.P., A.C.
Boletín No. 1
Instituto Americano de Contadores Públicos.

3.- Casas Alatriste H., Rogerio
AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.
Apuntes de clase ENCA, UNAM.
México, D.F. 1969

4.- Cassaretto Ferrero, Carlos J.
METODO A SEGUIR EN LA CONSULTORIA ADMINISTRATIVA PRACTICADA POR CONTADORES PUBLICOS.
Tesis, E.B.C.
México, D.F. 1971

5.- Fernández Arena, José Antonio.
LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
Editorial Jus, S. A.
México, D.F. 1965

6.- Fernández Arena, José Antonio.
EL PROCESO ADMINISTRATIVO.
Editorial Jus, S. A.
México, D.F. 1965

7.- Gómez Morfín J.
EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS.
Fondo de Cultura Económica.
México-Buenos Aires. 1956

8.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
CODIGO DE ETICA PROFESIONAL.
México, D.F.
Noviembre de 1968.

9.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.- - Comisión de Consultoría en Administración de Empresas.

Boletín Núm. 1.- "EL CONTADOR PUBLICO COMO - CONSULTOR EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS".
México, D.F., 1965

Boletín Núm. 3.- "INFORME DE LA SUBCOMISION - DE LA INVESTIGACION EN LA PRACTICA EN LA CONSULTORIA".
México, D.F., 1965

Boletín Núm. 4.- "CICLO DE CONFERENCIAS SOBRE CONSULTORIA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS".
México, D.F., 1965

10.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
TECNICAS MODERNAS DE ADMINISTRACION.
Ediciones Monroy Padilla.
México, D.F., 1970

11.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
MANUAL DEL CONTADOR PUBLICO.
TOMO II.
México, D.F. 1969

12.- Laris Casillas, Francisco Javier.
ADMINISTRACION INTEGRAL.
Impresos Offsali-G, S. de R.L.
México, D.F. 1966

13.- Laris Casillas, Francisco Javier.
PRINCIPIOS DE ORGANIZACION ADMINISTRATIVA CONTABLE.
Impresos Offsali-G, S. de R.L.
México, D.F. 1964

14.- Leonard, William P.
LA AUDITORIA DE LA ADMINISTRACION.
Traducción: Mario Bracamontes C.
Editorial Diana, S.A.
México, D.F. 1969

15.- Martínez Villegas, Fabián.
EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
Editorial Insurgentes, S.A.
México, D.F. 1969

16.- Martínez Villegas, Fabián.
EL EJECUTIVO EN LA EMPRESA MODERNA.
Editorial Insurgentes, S.A.
México, D.F. 1966

17.- Reyes Ponce, Agustín.
LA ADMINISTRACION DE LA EMPRESA.
TEORIA Y PRACTICA.
Editorial Limusa-Wiley, S.A.
México, D.F. 1966

18.- Terry, George R.P. hD.
PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION.
Editorial Continental, S.A.
México-España-Argentina. 1968

## R E V I S T A S

1.- Amezcua, Alfredo.
RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR EN FUNCION DE LA PLANEACION FINANCIERA DE LA EMPRESA.
Dirección y Control.
Julio-Agosto, 1965. T. 10

2.- Anaya S., Carlos.
LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
El Sentido Contable Actual No. 232.
Diciembre de 1968.

3.- AUDITORIA DE OPERACIONES.
APLICABILIDAD DE LAS NORMAS Y TECNICAS DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.
Volumen XXXVIII, No. 3.
Finanzas y Contabilidad.
Marzo de 1971.

4.- Camfield, William L.
TENDENCIAS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
PLANES Y OPERACIONES.
Dirección y Control.
Febrero de 1968.

5.- Chávez Flores, Oscar.
EXPERIENCIA DEL CONTADOR PUBLICO EN LOS SERVICIOS DE CONSULTORIA.
Finanzas y Contabilidad.
Agosto 1968.

6.- Macías P., Roberto.
AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
El Sentido Contable Actual No. 179.
Julio de 1964.

7.- Martínez Parente, Juan.
LA INTERVENCION DEL CONTADOR PUBLICO EN LA CONSULTORIA EN ADMINISTRACION.
Dirección y Control.
Noviembre-Diciembre de 1968. Tomo 9.

8.- Ochoa Ravizé Alfonso.
EL CONTADOR PUBLICO Y LA CONSULTORIA.
El Sentido Contable Actual No. 232.
Diciembre 1968.

9.- Shulte, Arthur.
LA COMPATIBILIDAD DE LA AUDITORIA Y LOS SERVICIOS ADMINISTRATIVOS.
Dirección y Control No. 71.
Julio de 1968.