



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO



FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN

## "AUDITORIA OPERACIONAL"

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N :  
MANUEL DE JESUS HERNANDEZ IBARRA  
ENRIQUE VAZQUEZ PEREZ

ASESOR: L.C. JUAN CORTES GUTIERREZ



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

## AUDITORIA OPERACIONAL

### I N D I C E

	Página
Introducción.	1
Capítulo I Generalidades.	3
1.1 Antecedentes de la Auditoría.	4
1.2 Concepto.	5
1.3 Clasificación.	6
1.4 Semejanzas y Diferencias entre Auditoría Financiera, Operacional y Administrativa.	10
Capítulo II La Auditoría.	15
2.1 Normas de Auditoría.	16
2.2 Técnicas y Procedimientos de Auditoría.	24
2.3 Papeles de Trabajo.	28
2.4 Planeación de la Auditoría.	32
2.5 Control Interno.	35
2.6 Dictamen.	41
2.7 Informe.	44
Capítulo III Auditoría Operacional.	48
3.1 Origen.	49
3.2 Concepto.	50
3.3 Ojetivos.	51
3.4 Metodología.	53
3.5 Directrices de Actuación.	62

3.6	Normas.	63
3.7	Técnicas y Procedimientos.	67
3.8	Planeación y Desarrollo.	83
3.9	Control Interno Operacional.	88
3.10	Características y Cualidades que debe reunir el Auditor Operacional.	92
3.11	Revisión de la Operación y no de Personas y/o Departamentos.	97
3.12	Operaciones que pueden revisarse.	97
3.13	Duración de la Auditoría.	98
3.14	Importancia de la Auditoría Operacional.	101
3.15	Ventajas.	103
3.16	Estrategia para lograr el Exito.	105
3.17	Informe.	106
	Caso Práctico.	114
	Conclusiones.	139
	Bibliografía.	141

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

En la época moderna, la actividad empresarial se ha desarrollado - aumentando tanto el número, como la magnitud y el campo de acción de las - empresas de todo tipo, y en consecuencia las operaciones que éstas reali-- zan son cada vez mayores, más importantes y complejas, por lo que resulta imperioso actualmente, contar con los medios que permitan juzgar, si estas operaciones se realizan con la eficiencia debida.

Inicialmente hablamos de la Auditoría desde su origen, concepto, - clasificadón al igual que las semejanzas y diferencias entre la Auditoría Financiera, Operacional y Administrativa.

Posteriormente hacemos comentarios generales y particulares de los Principios de Contabilidad, Normas, Técnicas y Procedimientos de Audito-- ría, etc...

Más adelante se desarrollan el concepto y objetivos, al mismo ---- tiempo dando a conocer un panorama de la Auditoría Operacional en su senti-- do amplio, es decir, como un servicio profesional, asimismo que conozca -- desde su origen, metodología, normas, técnicas y procedimientos, e infor-- me. Además consideramos las necesidades e importancia de aplicar este tipo de Auditoría en las empresas; Persiguiendo aumentar la eficiencia y produg tividad de las operaciones a un menor costo.

Quizas el reto más desafiante para el auditor de hoy y del futuro es la de ofrecer sus servicios profesionales para la solución más efectiva de sus problemas.

El hombre esta sujeto a una ley fundamental, la Ley del Progreso, - consecuentemente debe manifestarse a favor de cualquier progreso verdadero en todos los órdenes.

La respuesta que el Auditor ha dado a este ordenamiento, a través-

de buscar nuevos Sistemas y Técnicas para auxiliar a la empresa, una de --  
ellas es la " Auditoría Operacional ".

**CAPITULO I**  
**GENERALIDADES**

## 1.1 ANTECEDENTES DE LA AUDITORÍA.

Algunos autores opinan que el origen de la auditoría es desconocido, otros mencionan que ésta surgió en los Estados Unidos y que fueron las empresas ferrocarrileras las primeras en contar con esta función, debido a la red tan amplia que tenían en sus operaciones.

Sin embargo se sabe que esta práctica existía ya en civilizaciones tan antiguas como la Egipcia.

En otras organizaciones cuyo ámbito de operaciones se localizaban en más de una localidad, encontraron que esta especialidad era el medio de apoyo adecuado para controlar y coordinar las mismas; encontrándose dentro de éstas, los supermercados, empresas eléctricas, de servicios públicos, etc.

En un principio la labor de auditoría, era ejercida directamente por los propietarios de las organizaciones debido al costo que les representaban estos servicios así como por el reducido número de operaciones que efectuaban. Por lo tanto la actividad de supervisión la desarrollaban ellos mismos sobre todas y cada una de las áreas de la empresa.

A principios del siglo XX, la auditoría estaba conceptuada como una actividad de "Protección" cuya finalidad era la detección y prevención de fraudes. Con el tiempo y gracias a los cambios de mentalidad tanto del propietario como del propio auditor, su campo de acción se fue ampliando y como primer paso, sus revisiones se encaminaban hacia el examen de nóminas, conciliaciones bancarias, comprobación de la exactitud de operaciones en los registros, estados financieros, etc.,. Sin embargo a pesar de este cambio de mentalidad, el desarrollo de la auditoría era paulatino ya que no se dejaba de pensar que las revisiones efectuadas por el auditor eran -

de tipo "Autopsia" (o sea después de los hechos), por lo tanto únicamente le correspondía la protección de los activos en forma indirecta.

Posteriormente en forma gradual los propósitos de la auditoría se fueron ampliando, incluyendo además de los anteriores, verificación de activos fijos, exactitud de los registros contables con su respectiva evaluación etc., a pesar de esta evaluación la auditoría se le seguía considerando como una función de protección al empresario.

Actualmente si bien es cierto que el objetivo principal de la Auditoría no es el detectar fraudes o irregularidades similares, si constituye un elemento muy importante de supervisión y control de las distintas operaciones realizadas por la empresa.

Sin embargo la complejidad cada vez mayor del comercio moderno exigía un alto grado de conocimientos prácticos y de criterios bien fundamentados contribuyendo de esta forma a aumentar el campo de operaciones del auditor, sin embargo la necesidad básica de examinar las transacciones ya realizadas aún persiste.

## 1.2 CONCEPTO DE AUDITORIA.

1.1.A) Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., "Es el examen de los libros de Contabilidad y comprobantes, mediante el empleo sistemizado de normas y procedimientos con el fin de emitir una opinión referente a los Estados Financieros de una empresa o entidad económica, si presentan razonablemente su situación financiera".

1.1.B) El contador público Mendivil Escalante. "Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados fi-

nancieros emanados de ellos.

1.1.C) Diversos Autores. "Es el examen sistemático de libros, registros, procedimientos, políticas, así como la estructura organizacional de una empresa física o moral, llevada a cabo a efecto de comprobar la exactitud o inexactitud de estos elementos para informar y dictaminar sobre el particular.

Como se puede apreciar, en los conceptos anteriores se llega al mismo objetivo; La Auditoría es la revisión o examen sistemático sobre la exactitud e integridad de las cifras que muestran la situación financiera de una empresa.

Por lo que podemos decir que "La Auditoría es la técnica que permite al contador público realizar un examen sistemático de libros, registros contables, así como la estructura organizacional de una persona física o moral, para informar o dictaminar sobre la situación financiera de la empresa.

### 1.3 CLASIFICACION.

La auditoría puede ser clasificada: por su origen, por su periodo y por su aplicación, los cuales mencionaremos brevemente a continuación:

Clasificación de la Auditoría.	Por su Origen.	Interna.
		Externa.
	Por su Período.	Inicial.
Recurrente ó Periódica.		
Por su Aplicación.	Financiera.	
	Operativa.	
	Administrativa.	

## 1 Por su Origen.

### Auditoría Interna.

La naturaleza de la auditoría interna es una actividad evaluadora independientemente dentro de la empresa, enfocándose hacia la revisión de la contabilidad, las finanzas y otras operaciones análogas como base de servicio a la gerencia. Sus funciones son las de medir y evaluar efectividades de los controles establecidos, con el objeto de ayudar a la empresa en el desempeño efectivo de sus responsabilidades, mediante evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes a la actividad auditada.

### Auditoría Externa.

Es la realizada por contadores públicos independientes, que no tienen ingerencia alguna en la administración del negocio de cuyas cuentas examina. Por lo tanto no es funcionario o empleado de la misma, no teniendo dependencia económica de la empresa.

El auditor externo es un tercer intermediario en la relación de la responsabilidad entre el emisor de la información financiera auditada y los usuarios de esa información, su primera responsabilidad es para los usuarios de su trabajo. ( Accionistas, acreedores y gobierno ). Emitiendo como conclusión de su examen una opinión profesional.

## 2 Por su Periodo.

### Inicial.

Como su nombre lo indica es la primer auditoría que se practica a una determinada empresa en la cual el auditor debe considerar los siguientes puntos:

1. Conocer el ejercicio contable y rendimiento de la empresa.

2. Tomar decisiones para proseguir con ella o terminar.
3. Tomar decisiones para optar si la empresa necesita o no inyecciones de capital.

#### Auditorías Periódicas.

Es aquella que se practica en periodos variados dependiendo de la necesidad de la empresa, por lo que es recomendable que por lo menos se practique una auditoría al año.

Puntos que debe considerar el auditor en sus revisiones periódicas:

1. Comparar el periodo contable inmediato anterior con el que se esta revisando.
2. Hacer seguimiento de los ajustes que en la auditoría anterior se hallan determinado.
- 3) Practicar la revisión cada 3 ó 6 meses trayendo como consecuencia sea más rápido la auditoría anual, facilitando la formulación del dictamen ( en caso de ser auditoría externa ).

### 3 Por su Aplicación.

#### Auditoría Financiera.

Es considerada la más antigua; consiste en examinar y comprobar sistemáticamente los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de una persona física o moral para verificar la razonable exactitud aritmética y contable de los mismos, a fin de que el auditor pueda considerarse satisfecho de que los estados financieros reflejan en forma razonable la situación financiera y que fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

#### Auditoría Operacional.

Se refiere a la revisión y evaluación de los controles administrativos y operacionales desarrollados por un negocio sobre actividades diferentes a aquellas, incluidas en las auditorías financieras, independientemente de las personas o departamentos correspondientes, con el objeto de mejorar el desempeño y como consecuencia una mejor productividad de las operaciones de la empresa ó institución de que se trate.

En capítulos siguientes hablaremos con mayor amplitud sobre este tema.

#### Auditoría Administrativa.

La auditoría administrativa surge como consecuencia del avance tecnológico en las estructuras empresariales, con el objeto de realizar una revisión comprensiva y constructiva de una empresa, de una institución, una sección del gobierno, o cualquier parte de un organismo, en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas, físicas y técnicas.

Se lleva a cabo una revisión y consideración de la organización con el fin de precisar:

- Pérdidas y Deficiencias.
- Mejores Métodos.
- Mejores formas de Control.
- Operaciones más eficientes.
- Mejor uso de los recursos físicos y humanos.

" La auditoría Administrativa pretende ayudar y complementar a la administración en determinada área que requieren economías y prácticas mejoradas".

William P. Leonard.

1.4 SEMEJANZAS Y DIFERENCIAS ENTRE AUDITORIA FINANCIERA, OPERACIONAL Y ADMINISTRATIVA.

<u>Bases Comparativas</u>	<u>Operacional</u>	<u>Financiera</u>	<u>Administrativa</u>
1. Propósito de finalidad.	Evaluar y mejorar la aplicación de cada operación.	Expresar una opinión sobre los estados financieros.	Evaluar y mejorar la habilidad de la función administrativa.
2. Función a revisar.	La operación.	La situación financiera.	La administración.
3. Herramientas.	Cuestionarios Administrativos y de control de operaciones, diagramas de flujo y reportes estadísticos.	Las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados.	La técnica de la administración: organización, estudio de tiempo y movimientos, aplicación de cuestionarios, etc..
4. Contratación del trabajo	Servicio a petición de accionistas y/o ejecutivos.	Servicio a petición de accionistas o ejecutivos de acreedo-	Servicio a petición de accionistas y/o ejecutivos

## 5. Enfoque.

Hacia la revisión misma de la operación, independientemente de las personas o departamentos involucrados aunque esto puede ser consecuencia de la revisión de las operaciones.

res y/o inversionistas.

Hacia los estados financieros del negocio desde una situación retrospectiva.

Hacia las áreas que el cliente juzga conveniente revisar.

## 6. Periodo a revisar

Uno o varios años, se puede dar pronóstico para el futuro.

Un año se puede revisar el pasado en situaciones especiales.

Uno o varios años, se puede dar pronóstico para el futuro

## 7. Precisión.

Relativas en cuanto a proyección de las operaciones.

Absoluta en cuanto a números.

Relativa en cuanto a proyección de áreas, departamento, sección etc..

8. Interesados.	Internos:	Externos:	Internos:
	Gerencia	Accionis-	Gerencia.
	Auditoría	tas, públi-	
	Interna.	co, fisco.	
	Externos:	Proveedo-	
	Accionistas,	res, etc..	
	Auditoría Ex-		
	terna.		
9. Frecuencia.	Periddica (según la necesidad).	Periódica, - anual.	Periódica (se- gún la necesi- dad).
10. Antigüedad.	Reciente (50'S).	Larga exis- tencia.	Reciente ---- (10'S).
11. Profundidad del trabajo.	Hasta satisfacer las necesidades que juzgue convenga a la profesión que la efectúe.	La necesaria para apoyar un "dictamen", toda vez que el trabajo ha sido pedido y contratado específicamente.	Hasta satisfacer las necesidades que juzgue conveniente su realizador.
12. Realización.	Potencial.	Real.	Potencial.

## 13. Ejecución.

El contador público, el administrador de empresas (quienes si lo estiman conveniente podrán auxiliarse en algunas etapas de los especialistas que se requiera).

El contador público con experiencia en auditoría.

Ningún profesional en exclusivo. Casi siempre la efectúa un grupo de profesionales con distintas especialidades, coordinados por lo general por un contador público.

## 14. Informes.

Incluye comentarios sobre fallas detectadas en relación con la realización de las operaciones tendiendo a aumentar la eficiencia y eficacia con que se efectúan, haciendo énfasis en la consecuen

Opinión en cuanto a la razonabilidad de los resultados y datos estadísticos, numéricos asentados u obtenidos por la empresa.

Opinión autorizada respecto al grado de eficiencia con que se está administrando.

cia de estas --  
faltas, procu--  
rando cuantifi--  
car y resaltar--  
el efecto de e--  
llas y comentar--  
do las fallas -  
que las provo--  
can. Se dan re--  
comendaciones -  
para orientar -  
a la empresa so--  
bre las posibi--  
lidades que ---  
existen para so--  
lucionar los --  
problemas dete--  
ctados.

Tesis Profesional. " La Auditoría Operacional en las Cuentas y Documentos--  
por Cobrar". IPN. Edición 1986.  
Miguel A. Carbajal Oliveros.

**CAPITULO II**  
**LA AUDITORIA**

## 2.1 NORMAS DE AUDITORIA.

Las normas de auditoria, son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo. ( I.M.C.P.)

- |  |   |
|--|---|
| 2.1.A Normas Personales.               | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Entrenamiento técnico y Capacidad Profesional.</li> <li>2. Cuidado y Diligencia Profesionales.</li> <li>3. Independencia Mental.</li> </ol>   |
| 2.1.B Normas de Ejecución del Trabajo. | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Planeación y Supervisión.</li> <li>2. Estudio y Evaluación del Control Interno.</li> <li>3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.</li> </ol>  |
| 2.1.C Normas de Información.           | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Relación con los Estados Financieros y su Responsabilidad.</li> <li>2. Aplicación de Principios de Contabilidad generalmente aceptados.</li> <li>3. Consistencia en la Aplicación de los Principios de Contabilidad.</li> <li>4. Suficiencia de las Declaraciones Informativas.</li> <li>5. Salvedades.</li> <li>6. Abstención de Opinión.</li> </ol> |

### 2.1.A Normas Personales.

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, un trabajo de este tipo.

#### 1. Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El trabajo de auditoría, debe ser desempeñado por personas que, teniendo Título Profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

#### 2. Cuidado y Diligencia Profesionales.

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

#### 3. Independencia Mental.

El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su Trabajo Profesional.

### 2.1.B Normas de Ejecución del Trabajo.

Son resultantes de la segunda norma personal. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo -- que constituyen la especificación particular, por lo menos el mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

### 1. Planeación y Supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

### 2. Estudio y Evaluación del Control Interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; así mismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

### 3. Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado, que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

#### 2.1.C Normas de Información.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen.

Principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen e información y son las que se exponen a continuación.

1. Aclaración de la relación con Estados o Información Financiera - y Expresión de Opinión.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera; deberá expresar - de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades - que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por - las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una - opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo - con las Normas de Auditoría.

2. Bases de Opinión sobre Estados Financieros.

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar - que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;-
- b) dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;-
- c) la información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

I.M.C.P. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

Durante el desarrollo de la contabilidad, desde sus orígenes, se han destacado ciertas reglas o maneras de registro de las operaciones e in

formación de las mismas, que se han considerado de observancia necesaria - en el ejercicio de la técnica contable: a esas reglas se les conoce con el nombre de principios de contabilidad.

A la fecha, la comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a publicado desde 1969 diversos boletines sobre principios de contabilidad, de los cuales 9 han sido aprobados - oficialmente, por lo que, se consideran de "Aceptación General".

Dicha comisión ha definido una teoría básica de la contabilidad - en la que establece tres conceptos fundamentales:

- I. Los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- II. Las reglas particulares, de valuación y de presentación; y -
- III. Los criterios prudenciales de aplicación de las reglas particulares.

1. De la Entidad.

Los negocios deben ser considerados entidades perfectamente distintas de sus propietarios y sus operaciones deben registrarse atendiendo al efecto que tienen en ellas y no en éstos.

2. De la Realización.

Las operaciones del ente económico deben registrarse cuando se realicen efectivamente. No debe darse efectos contables a los planes o eventos inconclusos en sus formalidades, que por cualquier circunstancia, no puedan considerarse plenamente realizados.

3. Del Periodo Contable.

Las actividades de una empresa son continuas, pero los cambios operados en el patrimonio de los negocios deben conocerse e informarse por pe

ríodos regulares; en México para información a terceros y por disposición de las leyes fiscales el período contable es de un año, pero para propósitos de la administración el período puede reducirse tanto como las necesidades y los recursos lo permitan.

En este punto conviene advertir que al establecerse períodos contables o ejercicios, nace la obligación de cuidar que los ingresos de un ejercicio coincidan con los gastos y costos atribuidos al mismo, independientemente de que se paguen o no en dicho ejercicio el costo que le es relativo debe quedar registrado en ese mismo ejercicio al cual se atribuye la venta. De otra manera: Los ingresos y gastos deben registrarse en el ejercicio al que corresponden.

#### 4. Del Valor Histórico Original.

Los activos deben registrarse al precio efectivamente pagado por ellos, en efectivo o crédito, en la fecha de su adquisición y registro.

Los activos se registran a su precio de compra y las variaciones posteriores que pueden sufrir en dicho valor generalmente no se reflejan contablemente, de este modo las cifras acumuladas que muestran los renglones de los balances no representan valores actuales de realización sino histórico o de adquisición. Este principio está en cierto modo soportado por el principio del negocio en marcha y evita los problemas de registro que pueden suscitar los diferentes conceptos de valor que existen y a los que podría invocar para asignar diferentes valores de registro a los activos.

Se permite, no obstante, que se ajusten las cifras de registro cuando se presenten cambios en el nivel general de precios (devaluaciones) o eventos posteriores.

Los esfuerzos de la profesión han fructificado finalmente en un do--

cumento de extraordinario valor técnico: El boletín B-10, que establece -- las reglas para actualizar y registrar en libros, los valores de los renglones más importantes de los estados financieros básicos, que más se deterioran con el fenómeno de la inflación de índices superiores.

##### 5. Del Negocio en Marcha.

Salvo evidencia en contrario la vida de la empresa se supone indefinida. Por ello se admite la diferición de ciertos ingresos y erogaciones -- y se ignora el valor de realización de los renglones del balance; o sea -- que en contabilidad, los valores actuales de los recursos no son significativos si se presume que éstos son para producir más ingresos en el futuro y no para venderse de inmediato.

##### 6. De la Dualidad Económica.

Tiene el antecedente eminentemente científico de la causa y el efecto, la acción y la reacción, y se define estableciendo la doble representación (primero de registro "Cargos y Abonos", y luego de información "Activo y Pasivo") que deben tener en contabilidad, las operaciones cuantitativas del ente económico.

Para darle una representación formal a este principio, en relación -- con el registro de las operaciones, debe decir: En contabilidad, cada -- asiento contable debe estar constituido por uno o más cargos y créditos pero estructurados de tal suerte que la suma de los importes que afecten las cuentas de cargo, sumen la misma cantidad que la suma de las partidas que afecten las cuentas de crédito.

Durante aproximadamente 40 años ( y pudiera ser más ) a este principio se le conoció como teoría de la partida doble.

#### 7. De la Revelación Suficiente.

Siendo la información el objetivo fundamental de la contabilidad, el cual se cumple a través de los estados financieros; y siendo éstos elementos de decisión para quienes lo utilizan, resulta imprescindible la exigencia de la claridad y la suficiencia en su contenido. La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

En otras palabras, este principio obliga a elaborar estados financieros que incorporen en el cuerpo del mismo o en notas, toda la información que se considere mínima para que una persona interesada en los estados pueda tomar, con todos los elementos indispensables, una decisión justa en relación con dichos estados.

#### 8. De la Importancia Relativa.

Las operaciones de importancia menor no deben ser sujetas rigurosamente al trato que establecen los principios de contabilidad, sino que debe intervenir el criterio y juicio profesional. Esto es, por ejemplo, que aun cuando una engrapadora pudiera ser considerada como activo fijo por su relativa duración y prolongada utilidad, el esfuerzo de controlarla y depreciarla es tan grande en relación con el precio de la misma que no se justifica y puede aplicarse desde un principio a los gastos íntegramente.

Así mismo, en la información misma debe diluirse lo intrascendente en beneficio de lo importante.

#### 9. De la Consistencia.

Este principio señala que cuando existan varias soluciones de registro para operaciones específicas, la solución seleccionada debe aplicarse

sin cambios año con año, para garantizar la comparabilidad de la información relativa.

Como la aplicación de distintas formas de registro a una sola clase de acontecimiento dificultaría la comparación de las cifras contables de un período a otro, se ha decidido que una vez seleccionada una forma de registro, ésta debe observarse sin cambios en los ejercicios subsiguientes.

Este principio es flexible como todos los demás, quizá por ser un principio de conveniencias y puede ser pasado por alto cuando las circunstancias de progreso auténtico establezcan la necesidad de introducir cambios. Este hecho, sin embargo, debe quedar claramente advertido en los estados financieros, indicando los efectos del cambio, en los resultados del período en que se efectúe.

## 2.2 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

### Técnicas

Son métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesarias para poder emitir su opinión profesional.

I.M.C.P. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

#### 1. Estudio General.

Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

#### 2. Análisis.

Clasificación y agrupación de los distintos elementos individua-

les que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y, pueden ser básicamente de dos clases:

- a. Análisis de saldo.- Por medio de compensaciones.
- b. Análisis de movimiento.- Agrupación de saldos conforme a conceptos homogéneos y significativos.

### 3. Inspección.

Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

### 4. Confirmación.

Obtención de una comunicación escrita de una persona independientemente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto informar de una manera válida sobre ella.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor dándole la información que se solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

- a) Positiva.- Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes como sino lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para el activo.
- b) Negativa.- Se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar activo.

c) Indirecta, ciega o en blanco.- No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a instituciones de crédito.

#### 5. Investigación.

Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

#### 6. Declaración.

Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

#### 7. Certificación.

Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.

#### 8. Observación.

Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos.

El auditor se cerciora de la forma como se realizan ciertas operaciones, dándose cuenta de la forma como el personal de la empresa las realiza.

#### 9. Cálculo.

Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas u operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas. ( intereses pagados o cobrados, depreciaciones, etc. ).

### Procedimientos.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el auditor obtiene las bases para fundamentar su opinión.

I.M.C.P. Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría.

#### 1. Extensión o alcance de los procedimientos.

Es la amplitud que se da a los procedimientos, es decir, la intensidad y profundidad con que se aplican prácticamente.

El alcance lo determinan varios elementos pero el más importante es el grado de eficacia del control interno de la empresa. Otros factores que lo determinan: El total de partidas individuales que forma la partida total a examinar, la cantidad de errores localizados al efectuar el examen, etc..

#### 2. Oportunidad de los Procedimientos de Auditoría.

Es la época en que han de aplicarse los procedimientos al estudio de las partidas específicas. Por ejemplo:

La fecha en que se han de arquear los efectivos, la fecha en que se han de solicitar confirmación de adeudo, la fecha en que han de tomar los inventarios de mercancías, etc..

A veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros, a la fecha a que dichos estados se refieren. Muchos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

Se puede decir que finalmente en el examen de las cuentas, el auditor aplica procedimientos comunes a todos ellos tales como:

- a) Comparación de los saldos de la balanza de comprobación contra las tarjetas o el libro mayor.
- b) Comparación de las relaciones de saldos contra los registros auxiliares.
- c) Verificación de sumas y cálculos en las relaciones de saldos.

Debido a que el auditor generalmente no puede obtener el conocimiento necesario para fundamentar su opinión, es necesario examinar los hechos mediante varias técnicas de auditoría, y así poder lograr la información y comprobación necesaria para emitir su opinión profesional.

En conclusión podemos decir que las técnicas de auditoría son -- las herramientas de trabajo del contador público y los procedimientos la -- combinación de esas herramientas para un estudio particular.

### 2.3 PAPELES DE TRABAJO.

#### CONCEPTO.

Los papeles de trabajo de auditoría son el conjunto de documentos, -- memorandum y cédulas diversas, reunidas y/o elaboradas por el auditor en -- la realización de cada una de sus revisiones o de sus trabajos.

Son los papeles de trabajo, el reflejo del trabajo realizado, base -- de la opinión o conclusiones que el auditor emitirá; pero pueden ser tam -- bién fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituye la -- única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesio -- nal de su trabajo.

#### Finalidad.

La finalidad principal de los papeles de trabajo, es la de plasmar -- la información suficiente que le permita obtener la evidencia para funda --

mentar su opinión, así como demostrar que se aplicaron de acuerdo a las -- circunstancias las técnicas más adecuadas.

Otras de las finalidades importantes de los papeles de trabajo son -- las siguientes:

1. Muestran la planeación y el alcance de cada revisión y/o trabajo.
2. Proporcionar la información soporte de los reportes y memorandum de las auditorías efectuadas.
3. Contienen la información que facilita la supervisión y permite -- la revisión del trabajo desarrollado por los auditores.
4. Son fuente de consulta para futuras revisiones.
5. Facilitan la preparación del informe, ya que son la fuente de -- donde emanan las conclusiones de las revisiones.
6. Pueden ser un elemento para juzgar la capacidad de quien realizó el trabajo.

#### Propiedad y Responsabilidad.

Los papeles de trabajo son propiedad exclusiva del auditor pero la -- información contenida en ellos, por ser del cliente es de carácter confi-- dencial y su uso está restringido por el secreto profesional, según los -- lineamientos del Código de Ética Profesional, el cual establece no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias de que se tenga co-- nocimiento en el ejercicio de su profesión ( a menos que lo autorice él -- o los interesados y salvo los informes que obligatoriamente establezcan -- las leyes respectivas).

**CLASIFICACION.**

Se acostumbra clasificar comunmente en:

Por su Uso:

- A) Papeles de uso continuo.
- B) Papeles de uso temporal.

Por su Contenido:

- A) Hoja de trabajo.
- B) Cédulas sumarias y de resumen.
- C) Cédulas de detalle o descriptivas.
- D) Cédulas analíticas o de comprobación.

Por su Uso: Los papeles de trabajo pueden contener información útil para varios ejercicios ( acta constitutiva, contratos a plazos mayores de un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad más o menos permanente a este tipo de papeles se les acostumbra conservar en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios contables.

De la misma manera los papeles de trabajo pueden contener información útil solamente para un ejercicio determinado ( confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor a un año, conciliaciones bancarias, etc.). En este caso, tales papeles se agrupan para integrar el expediente de la auditoría del ejercicio a que se refieran.

Por su Contenido: Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como tanta sea la necesidad del auditor, existen papeles cuyo contenido está más o menos definido y que los hace característicos:

- A) La hoja de trabajo es la cédula que muestra los grupos o rubros que integran los estados financieros.
- B) Las cédulas sumarias muestran las cuentas de mayor que forman un rubro.
- C) Las cédulas de detalle relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera, y .
- D) Las cédulas de comprobación contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

#### ORDENAMIENTO E INDICES.

Para facilitar su localización, los papeles de trabajo se marcan -- con índices claramente la sección del expediente donde deben ser archiva-- dos, y consecuentemente, donde podrán localizarse cuando se le necesite -- posteriormente.

Además, los índices permiten referenciar ( o cruzar ) fácilmente -- las cédulas que por contener datos comunes, al ser verificados en una, --- obviamente están comprobados en la otra.

#### MARCAS.

El objeto del uso de marcas en la auditoría, es el de evitar la --- constante repetición de la descripción de las técnicas y procedimientos de desarrollados en la revisión y este beneficio se optimiza al estandarizar -- las mismas.

Las marcas estándar de auditoría que comunmente se usan son:

- Sumas verificadas ( vertical ) ✓
- Sumas cuadradas ( horizontal ) ✓✓
- Calculos verificados ✓

Documentación original examinada

Cotejado a libro mayor

Cotejado a registro auxiliar

Inspeccionado.

✓  
✓  
⊙  
+

#### 2.4 PLANEACION DE LA AUDITORIA.

La planeación es una de las fases del proceso administrativo y como tal, es en la que se fija el curso alterno a seguir para la realización de los objetivos, se establecen los principios que habrán de orientarlos, la secuencia de operaciones y la determinación del tiempo para su realización.

##### CONCEPTO.

Planear el trabajo de auditoría es, decidir previamente cuáles son los procedimientos de auditoría que se van a emplear, cuál es la extensión que va a darse a esas pruebas, en qué oportunidad se van a aplicar y cuáles son los papeles de trabajo en que van a registrarse sus resultados.

La planeación implica además, cuando es el caso, la designación del personal que debe intervenir en el trabajo.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

##### FASES DE LA PLANEACION.

La planeación de la auditoría tiene tres fases principales.

1a. Investigación de aspectos generales y particulares de la empresa.

sa a examinar.

Comprende el estudio de todas aquellas cosas que hacen distintiva a la empresa que habremos de auditar, para poder con ese conocimiento genérico decidir los aspectos específicos que deberá cubrir la planeación de dicha auditoría.

Cumpliendo con la primera de las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, que señala que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados - de manera apropiada.

#### 2a. Estudio y evaluación del control interno.

Desde el punto de vista técnico ésta es la fase de planeación más importante e implica el conocimiento formal de los métodos y rutinas que la empresa tiene establecidos para su operación y administración.

El estudio y evaluación del control interno constituye la segunda - de las normas de auditoría relacionada a la ejecución del trabajo.

#### 3a. Programación del trabajo de detalle específicamente aplicable.

Es decir formulación del programa de trabajo que indique punto por punto cada uno de los trabajos específicos a realizar para lograr la obtención de evidencia suficiente y competente que apoye las conclusiones - de la revisión, sobre las que se base la opinión final o dictamen.

Cumpliendo de esta manera con la tercer norma relativa a la ejecución del trabajo la cual hace mención a la obtención de evidencia suficiente y competente.

#### PROGRAMA DE TRABAJO.

El programa de trabajo es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en -

el trabajo específico.

El programa de trabajo se formula en papeles en los que generalmente se anotan los siguientes encabezados:

- a) Procedimiento. Para describirlos lo más clara y brevemente posible.
- b) Extensión. Que puede incluirse en la descripción del procedimiento.
- c) Oportunidad. Donde se aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.
- d) Auditor. Donde se asigna el responsable de resolver el punto en particular.
- e) Tiempo Estimado. Donde se anota el tiempo ( en horas ) que se espera tome la ejecución.
- f) Tiempo Real. Para anotar el tiempo realmente empleado.
- g) Variación. Para anotar las desviaciones de los tiempos reales -- respecto de los estimados y hacer las explicaciones pertinentes.
- h) Observaciones. Para aclarar aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar.

Elementos Básicos. Para la formulación del programa de trabajo y -- siempre que ello sea posible se acostumbra utilizar los siguientes elementos básicos:

- a) Boletines de la comisión de normas y procedimientos de auditoría del I.M.C.P.
- b) Papeles de trabajo de la auditoría anterior.
- c) Estudio y evaluación del control interno.
- d) Datos de la investigación de aspectos generales y particulares -- de la empresa.

- e) Estados financieros y sus anexos, de la fecha de la revisión.
- f) Análisis financiero.

Para la adecuada planeación del trabajo se requieren considerar los siguientes principios:

1. Precisión. Los planes no deben elaborarse en forma genérica, sino que deben ser precisos, ya que siempre van a regir acciones concretas y de esta manera se facilita determinar si se han cumplido o no.
2. Flexibilidad. Dentro de la precisión que se contemple en los planes, debe haber flexibilidad para que se puedan adaptar a situaciones que se presenten, no previstas con anterioridad.
3. Unidad. Cada uno de los planes para las diferentes labores debe estar debidamente coordinado con los demás para que parezca un sólo plan general y así evitar duplicidad de trabajo o fricciones entre el personal que lo realiza.

## 2.5 CONTROL INTERNO.

### CONCEPTO.

En el ámbito organizacional, el control interno ha sido reconocido como fundamental e indispensable para efectuar la auditoría. Este reconocimiento surgió con el crecimiento de las empresas y el volumen de las operaciones que casi imposibilitó la revisión obtenida de cada transacción financiera por parte de los auditores. Inicialmente el control interno se le consideró como un medio para descubrir fraudes y errores; posteriormente como el establecimiento de métodos o medidas apropiadas de contabilidad, -

así como la división y coordinación de funciones a cargo del personal. A estas fechas su concepto es más amplio definiendo con claridad los objetivos que persigue.

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

#### OBJETIVOS.

Los objetivos del control interno se pueden resumir en cuatro:

1. Protección de los activos de la empresa, tiene como finalidad evitar los desperdicios, mal uso y otras irregularidades que se pueden presentar, contando para tal fin con los recursos humanos, materiales y técnicos.
2. La obtención de información financiera veraz y confiable. Mediante un sistema de control interno adecuado, la administración obtendrá información veraz, completa y oportuna, que le permitirá tomar decisiones adecuadas.
3. La promoción de eficiencia en la operación del negocio. Incluye la reducción de costos, productividad óptima de todos los recursos y el cumplimiento de las políticas establecidas.
4. Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

#### ELEMENTOS.

Los elementos del control interno pueden agruparse en cuatro clasi-

**ficaciones:****1. Organización.**

Tiene por objeto el agrupar e identificar las tareas y los trabajos a desarrollarse dentro de la empresa, a través de definir y delegar la responsabilidad y autoridad adecuada a todos los miembros que la integran, estableciendo una cadena de mando y los más apropiados canales de comunicación, todo esto estructurado y encaminado hacia la obtención de los objetivos de la empresa en la forma más eficiente y con el mínimo esfuerzo.

- a) Dirección.- Que asuma la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
- b) Coordinación.- Que adapte las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogéneo y armónico; que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a la asignación de autoridad.
- c) División de labores.- Que defina claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro. El principio de división de funciones impide que aquellos de quienes depende la realización de determinada operación, puedan influir en la forma que ha de adoptar su registro o en la posición de los bienes involucrados en la operación.
- d) Asignación de responsabilidades.- Que establezca con claridad -- los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía, y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas.

**2. Procedimientos.**

La existencia del control interno no se demuestra con una adecuada

da organización, sino es necesario que sus principios se apliquen mediante técnicas y procedimientos de control que vayan acordes a los planes que se quieren lograr.

- a) Planeación y Sistematización.- Es deseable encontrar en uso un instructivo general o una serie de instructivos sobre las funciones de dirección y coordinación. Las operaciones deben preverse y sistematizarse para asegurar el cumplimiento.
- b) Registro y Formas.- Para la correcta tramitación de las operaciones se debe contar con un registro completo y correcto de los activos, pasivos, productos, gastos y formas adecuadas.
- c) Informes.- Con el objeto de que la dirección esté en condiciones de tomar decisiones, es indispensable que cuente con información de lo que esta aconteciendo.

### 3. Personal.

Lo efectivo que sea un sistema de control interno, dependerá en gran parte del personal, ya que no sólo basta que se cuente con una organización sólida y procedimientos adecuados para que la empresa logre sus objetivos, es necesario contar con el personal entrenado, el cual comprenderá el juicio personal de cada uno de ellos.

Los empleados deben tomar vacaciones regularmente durante las cuales sus tareas deben ser asumidas por otros. Esto evita el encubrimiento de fraudes y otras irregularidades. La rotación del personal es aconsejable así como también es recomendable que las personas que ocupen puestos de responsabilidad estén afianzadas.

- a) Entrenamiento.- Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal de la empresa.

- b) Eficiencia.- El interés de la empresa por medir y atender la eficiencia supera al personal.
- c) Moralidad.- Es obvio que la moralidad es una de las columnas sobre las que se soporta el control interno.
- d) Retribución.- Es indiscutible que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor para lograr los propósitos de la empresa.

#### 4. Supervisión.

Es necesario la constante vigilancia de los anteriores elementos del control interno, pues cuando estos son descuidados, pueden ocasionar que algunas medidas de control resulten inútiles o bien que haya desviaciones de las políticas prescritas por la dirección.

#### ESTUDIO Y EVALUACION.

##### Estudio.

La responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis del plan de organización, de métodos y registros que producen la información financiera que ha de dictaminar.

El estudio es el examen mismo, la investigación y análisis del control interno existente.

Existen tres métodos para efectuar el estudio del control interno; descriptivo, cuestionarios y gráficos.

1. Método Descriptivo.- Por el cual se relacionan en los papeles de trabajo las diversas características del control interno, clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados.
2. Método de Cuestionarios.- En este método se elabora previamente-

una relación de preguntas que usualmente constituyen los aspectos básicos del control interno. Generalmente estas preguntas se formulan de tal suerte que una respuesta negativa advierta debilidad en el control interno; no obstante, cuando se hace necesario deben incluirse explicaciones más amplias que hagan más eficientes las respuestas.

3. Método Gráfico.- Este método consiste en presentar objetivamente la organización de la empresa y los procedimientos que tiene en vigor.

En la práctica resulta más conveniente el empleo mixto de los tres métodos ya que de este modo se logran resultados más completos y se soportan mejor las conclusiones.

El estudio del control interno que debe realizar el auditor como base para su posterior evaluación, incluye, además del conocimiento de los procedimientos y métodos dos fases del control interno y son:

- 1a. La investigación con los funcionarios y empleados para describirlo, graficarlo o resolver el cuestionario;
- 2a. El estudio real de la operación para ver si efectivamente responde a lo asentado en la investigación anterior.

#### Evaluación y Comprobación.

Una de las funciones de la Auditoría Interna consiste en verificar que los procedimientos implantados en una organización se cumplan en forma adecuada, con el propósito de que el sistema de control interno cumpla con su objetivo. Por lo que es de suma importancia la evaluación que realice el auditor sobre el control interno, considerando que esta evaluación es la impresión que se fija en la mente el auditor respecto de si el control-

interno es bueno o defectuoso, es decir si permite la consecución plena de de sus objetivos o no.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

Para evaluar el control interno establecido, y señalar recomendaciones para mejorarlo, es común que los auditores se auxilien de cuestionarios estándar de control interno.

## 2.6 DICTAMEN.

Dictamen según el concepto etimológico de la enciclopedia Sopena -- (viene del latín dictamen) M. opinión, juicio que se forma o emite sobre -- una cosa.

Dictamen según diccionario enciclopédico UTHER dice ( viene del latín dictamen ) M. opinión, juicio, parecer acerca de una cosa.. Como se podrá observar ambos diccionarios coinciden en el significado de la palabra dictamen y básicamente dicen lo mismo, ya que los dos expresan el concepto que alguien se ha formado un juicio de algo.

### CONCEPTO.

Al concluir el trabajo de revisión de las cifras de los estados financieros, el contador público expresa las conclusiones a que llega respecto de la corrección contable de las mismas en un documento llamado dictamen.

El dictamen del auditor; según el I.M.C.P., es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente.

Como puede observarse en la definición anterior el dictamen debe -- contener:

1. Una breve explicación del trabajo realizado, y
2. Su opinión profesional acerca de los estados financieros examinados en cuanto si presentan de una manera razonable la situación financiera, de la empresa conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

#### TIPOS DE DICTAMEN.

A continuación se presentan las diversas formas en que el auditor puede rendir su dictamen según las circunstancias:

##### 1. Limpio o sin salvedades.

Es decir, cuando el trabajo se efectúa sin limitaciones o salvedades y los resultados obtenidos soportan ampliamente la razonabilidad de las cifras examinadas.

##### 2. Con salvedades o excepciones por:

- a) Desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.
- b) Desviación en la aplicación consistente de los principios de contabilidad.
- c) Limitaciones en el alcance del examen practicado.
- d) Por incertidumbre sobre la solución de problemas importantes en favor o contra la empresa ( contingencias ).

La salvedad es una mancha en los estados financieros y su tamaño -- afecta directamente la opinión o dictamen del contador público. Cuando las salvedades, siendo importantes, no afectan los estados financieros tomados en conjunto, el contador público debe manifestarlas claramente.

Cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad sean de tal modo importantes que afecten el todo de los estados financieros, el contador público puede asumir las siguientes -- posturas.

3. Emitir un dictamen negativo u opinión adversa.

La opinión negativa es la certeza de que los estados financieros examinados no presentan la situación financiera y/o los resultados de las operaciones, se expresara una opinión negativa, listando todas las razones que la justifican y su efecto neto cuantificado.

4. Abstención de opinión.

La abstención de opinión es la imposibilidad profesional de rendir una opinión favorable o desfavorable como resultado del trabajo realizado o sea que el trabajo efectuado y/o los resultados obtenidos no proporcionan elementos de juicio suficiente y competente para emitir una opinión, ya que durante el examen practicado tuvo limitaciones, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera que el -- contador público no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros.

## 2.7 INFORME LARGO.

### CONCEPTO.

" El informe largo incluye análisis o comentarios sobre los estados financieros respecto a su contenido, las variaciones que mostraron en relación con ejercicios anteriores, sus proyecciones al futuro o cualquier otro aspecto interesante de las cuentas, el control interno, las operaciones o la administración."

El informe largo recibe su nombre no por su extensión sino por contener información más amplia y complementaria a los estados financieros básicos y sus notas.

La presentación de la información complementaria dependerá de los requerimientos del cliente del auditor. de preferencia esta información deberá presentarse conjuntamente con el dictamen sobre los estados financieros.

### OBJETIVO DEL INFORME.

El principal objetivo es presentar los resultados obtenidos en la auditoría efectuada, con la información necesaria, que sirva como base para evaluar su importancia y en su caso tomar las decisiones que procedan.

### ALCANCE.

Señalar en forma precisa lo que se reviso y si el examen fue total o parcial.

### CARACTERISTICAS BASICAS DEL INFORME.

- a) Claridad.
- b) Uso de palabras apropiadas.

- c) Puntuación.
- d) Continuidad.
- e) Composición adecuada.

#### CONTENIDO DEL INFORME.

Dirigir una carta al cliente en la que se le ofrece el informe dividido en dos partes incluyéndole un índice compaginado de su contenido.

#### Primera Parte.

- A. Informe corto o dictamen.
- B. Estados financieros básicos.
  - 1. Estado de situación financiera.
  - 2. Estado de resultados.
  - 3. Variaciones en el capital contable.
  - 4. Estado de cambios de situación financiera.

#### Segunda Parte.

- A) Resultados.
  - 1. Comentar los del ejercicio.
  - 2. Comparación con el año o los dos años anteriores.
  - 3. Datos sobre la situación del mercado.
  - 4. Análisis de ventas y sus variaciones.
  - 5. Análisis de costos y sus variaciones.
  - 6. Análisis de gastos de venta y administración, etc..
  - 7. Razones financieras.
- B) Producción.
  - 1. Insertar estado de producción.
  - 2. Comentarios sobre el ejercicio.

3. Comparación con el año anterior.
4. Problemas especiales de compras de materiales, problemas obreros, etc..

C) Estado de Situación Financiera.

1. Comentar el balance actual en porcentajes.
2. Comparaciones con el año anterior.
3. Relaciones financieras.
4. Análisis y explicaciones de las principales cuentas.

D) Estados de cambios de situación financiera.

1. Insertar estado.
2. Explicación de sus principales conceptos.

E) Patrimonio.

1. Variaciones.
2. Dividendos pagados en los últimos años.
3. Valor contable de las acciones.
4. Valor de las acciones en la bolsa.

F) Cuadros estadísticos.

G) Antecedentes de la compañía.

1. Historia y organización.
2. Consejo de administración actual.
3. Modalidades jurídicas más importantes.

En resumen podemos decir:

1. El informe debe permitir al lector conocer y evaluar su labor efectuada.

2. El informe debe provocar interés en el lector.
3. El informe no debe ser abstracto ni tampoco impresionista.
4. Es deseable que el informe, sea leído y discutido en una junta, por todos los elementos involucrados.

## CAPITULO III.

AUDITORIA OPERACIONAL.

### 3.1 ORIGEN.

La Auditoría Operacional tuvo su origen principalmente en los países de Italia, Inglaterra y Estados Unidos de Norteamérica en donde la intervención del Instituto de Auditores Internos fue determinante, apoyándose en la primera mención de la "Auditoría Operacional" hecha por Arthur H. Kent de la Standar Oil Co. Of. California en el año de 1948.

La Auditoría Operacional aparece en forma natural como extensión de la Auditoría Financiera, y va más allá de las funciones generalmente atribuidas a la Auditoría Financiera, ya que no obstante esta no cubría las necesidades de las empresas, se enfocaba al control y registro de las operaciones sin conocer las causas, la razón, el origen o "el porque" de los resultados obtenidos. Para poder corregir los errores y mejorar los resultados de las operaciones.

En nuestro país, la Auditoría Operacional tuvo sus inicios y auge en la década de los 60's. Sin embargo hasta el año de 1972, el Instituto de Contadores Públicos, emite su primer boletín al respecto, reconociendo la necesidad de adecuar y unificar los criterios de los Contadores Públicos Mexicanos, con respecto, a las normas y procedimientos y campo de aplicación de este tipo de Auditoría.

### 3.2 CONCEPTO.

Existen varios conceptos sobre Auditoría Operacional las que encierran una idea más completa y aceptada por la mayoría de los autores están las siguientes.

La Auditoría Operacional es una técnica de control que proporciona a la gerencia un método para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos.

Edwar F. Nobeck

La Auditoría Operacional es la actividad de evaluación de la Contabilidad, Finanzas y otras operaciones, como una base de servicio a la Dirección. Es un control Administrativo que funciona midiendo y evaluando la eficiencia de otros controles.

Instituto de Auditores Internos de Norte América

La Auditoría Operacional es un servicio adicional que presta el Contador Público en carácter de Auditor Externo cuando, coordinadamente con el examen de los Estados Financieros, examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia operativa de su cliente, a través de proponer recomendaciones que considere adecuadas.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.

Los anteriores conceptos nos proporcionan una descripción adecuada de su naturaleza, por lo tanto consideramos que la Auditoría Operacional es:

Una herramienta más en la Auditoría con el objeto de revisar y evaluar constructivamente las operaciones de una Compañía, una institución -

o dependencia gubernamental, con el fin de identificar y eliminar deficiencias e irregularidades existentes en algunas áreas de la empresa, para poder conducir a la empresa hasta un grado óptimo de rendimiento, tanto la eficiencia de los empleados, como una mayor producción y en consecuencia - un mayor rendimiento para los propietarios o accionistas.

### 3.3 OBJETIVOS.

El objetivo fundamental de la Auditoría Operacional será el de -- proveer a la administración de la empresa de información que le ayude a - incrementar la eficiencia del manejo de las operaciones del negocio.

Existen tres niveles en que el Contador Público puede participar - en apoyo a las entidades, a saber:

1. En la emisión de opiniones sobre el estado actual de lo examinado. (Diagnóstico de obstáculos).
2. En la participación para la creación o diseño de sistemas, procedimientos, etc..
3. En la implantación de los cambios e innovaciones.

La consecución de este objetivo general deberá ser realizada cuando se analice, evalúe y recomiende sobre aspectos relacionados con:

- Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional.
- Control departamental de sus operaciones, en relación con:

1. Políticas generales de la empresa.
2. Procedimientos establecidos.
3. Relaciones con otros departamentos.
4. Requerimientos financieros y contables.

Se debe entender, por lo tanto, que los esfuerzos de la Auditoría Operacional se orientarán hacia:

1. Obtención de mayores utilidades.
2. Fortalecer un control sobre el uso de los recursos de la Cía..
3. Colaborar en el logro del resto de los objetivos de la empresa.
4. Eficiencia ( Costo involucrado ) con que se realiza la función.

Podemos decir que la Auditoría Operacional persigue: detectar problemas y proporcionar base para solucionarlos; prever obstáculos a la eficiencia presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e informar - sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que que se mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de - las entidades, en el lograr la óptima productividad.

El auditor debe tomar en consideración los objetivos que persigue la empresa, entre los más importantes tenemos los siguientes:

1. Objetivos Sociales.
2. Objetivos de Servicio.
3. Objetivos Económicos.
4. Objetivos Tecnológicos.

1. Objetivos Sociales.

Es uno de los más recientes, pues, ha surgido como consecuencia de la crisis económica y social que actualmente se vive, no solo nuestro país, sino en todo el mundo, a tal grado que se han elaborado programas de desarrollo económico, y principalmente este objetivo de la empresa, cumple con los del gobierno, pues al mantener y expandir sus operaciones, genera empleos, abatiendo consecuentemente el alto índice de desempleo, y de esta

manera protege los intereses de la comunidad y contribuye desde todos los puntos de vista con la economía y la garantía social de nuestro país.

#### 2. Objetivos de Servicio.

Este objetivo está encaminado a producir artículos de buena calidad, que satisfagan las necesidades de la comunidad consumidora y además con precio accesible.

#### 3. Objetivos Económicos.

El objetivo primordial de cualquier empresa es la obtención de una mayor utilidad.

#### 4. Objetivos Tecnológicos.

Este objetivo es de suma importancia, pues una empresa jamás logrará los objetivos ya mencionados, si no cuenta con la tecnología apropiada, es decir, no podrá generar empleos, ni producir con mejor calidad y a mejor precio, y menos aún logrará utilidades razonables.

### 3.4 METODOLOGIA.

La realización de la Auditoría Operacional en forma ordenada nos permitirá resolver las siguientes interrogantes:

Como ?... cuales son los pasos a dar ... QUE HACER ?... para efectuar la Auditoría Operacional ... QUE ELEMENTOS ?... son necesarios CON QUE INSTRUMENTOS ?...

Normalmente, el significado de la metodología se identifica con un método, un orden jerarquizado y clasificado para hacer las cosas;

Sin embargo en la Auditoría Operacional no es posible darle una metodología en forma estricta, pues en la práctica se abarcan simultáneamente

te varios aspectos. En realidad en cada, caso los procedimientos deben ser determinados principalmente por los objetivos y las circunstancias particulares de la empresa y por el criterio, conocimientos y experiencias del Auditor.

#### DEFINICION.

Según el Boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P.A.C. define la metodología como el "Conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la entidad, tales como vender, comprar, cobrar o producir".

#### FASES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

##### I. Familiarización.

- A) Estudio Ambiental.
- B) Estudio de la Gestión Administrativa.
- C) Visita a las Instalaciones.

##### II. Investigación y Análisis.

- A) Entrevistas.
- B) Evaluación de la Gestión Administrativa.
- C) Examen de la Documentación.

##### III. Diagnóstico.

- A) Fase Creativa.
- B) Reverificación de Hallazgos.
- C) Elaboración del Informe.

### I. Familiarización.

Es una revisión preliminar que consiste en familiarizarse, tanto con las operaciones que se realizan como con las personas que llevan a cabo estas operaciones, esto es con el fin de obtener una información general de todos los aspectos importantes de la empresa lo más rápido posible, tomándose como base identificar las áreas a examinar.

La familiarización se llevará a cabo a través de:

1. Los problemas especiales inherentes al ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que inciden en la administración de la operación que se revisa.

2. La infraestructura específica establecida para hacer frente a la administración de la operación (Planeación, Organización, Dirección y Control), y

3. Los antecedentes respecto a las deficiencias detectadas a través de cartas de sugerencias u otros informes emitidos en el pasado por auditores internos, externos o consultores.

Fuentes en las cuales se puede obtener información para desarrollar el trabajo preliminar.

- Archivo de la unidad de Auditoría Interna.
- Archivo de la empresa sobre la legislación.
- Historia y revistas informativas sobre la empresa o sus programas
- Información presupuestaria enviada al Organismo Central correspondiente.
- Informes enviados por la empresa a niveles más altos del gobierno o a otras empresas.

- Informes sobre la empresa preparados por asesores externos, oficinas centrales y otras dependencias fuera de la empresa.
- Planes de organización.
- Manuales de procedimientos de la empresa.
- Normas, Políticas, Reglamentos o Documentos Administrativos similares.
- Entrevistas con funcionarios administrativos.

A) Estudio Ambiental.

En esta primera fase puede llegarse a obtener información --- orientadora de gran valor que permita al auditor diagnosticar las áreas --- críticas. El grado de profundidad de esta investigación inicial será definido por el criterio del auditor. Los principales aspectos a investigar serán los siguientes.

a) La importancia que tiene la operación que se audita en la empresa y cuáles serían sus repercusiones financieras si se mejorara su eficiencia.

b) Revisión de rotaciones, razones financieras, etc., con el fin de conocer la relación que existe entre la operación que se examina y las demás funciones de la empresa.

c) Estructura de la organización y políticas aplicables a la operación que se revisa.

d) Reglamentos y obligaciones federales, estatales y municipales que rigen las prácticas del manejo de la operación.

e) Obtención de operación referente a la forma como la competencia resuelve ciertos problemas y errores que se presentan o puede presentar una operación similar.

### B) Estudio de la Gestión Administrativa.

Consiste en estudiar el proceso que se sigue para lograr administrar la empresa y así conocer sus características generales y posibles deficiencias. La evaluación de este estudio se hará en detalle en una fase posterior, por lo que este proceso de familiarización le interesa al auditor únicamente para conocer las características esenciales de la misma.

### C) Visitas a las Instalaciones.

Tiene por objeto observar y familiarizarse directamente como se efectúan las operaciones e identificar síntomas de problemas.

Durante el proceso de familiarización el auditor entra en contacto directo con los diversos funcionarios y empleados que manejan directamente la operación y que, mediante entrevistas informales conozcan de ellos tanto características específicas como problemas de la operación misma

Una vez logrado el proceso de familiarización, el auditor estará en posibilidad de estructurar un programa de trabajo, para entrar a la siguiente fase de la metodología.

## II. Investigación y Análisis

El objetivo principal de esta fase consiste en analizar la información que se recopile y examinar la documentación relativa con el fin de evaluar la eficiencia y efectividad de la operación.

Esta fase tiene como propósitos:

1. Identificar las áreas críticas o problemáticas de mayor significación que merezcan un examen más profundo.
2. Permitir el establecimiento del alcance y profundidad de las pruebas aplicadas.

3. Planear y desarrollar las investigaciones que se obtengan en el menor tiempo posible, información objetiva.
4. Permitir la estimación del tiempo requerido para complementar el examen y presentar el informe.

El tipo de investigaciones o estudios que se desarrollen para lograr dicha información puede revestir una gama muy amplia de posibilidades tales como: Entrevistas formales, revisión de expedientes, revisión de documentación, observaciones directas, investigación en las Cámaras y Asociaciones a los que pertenezca la empresa, actualización de estadísticas, seguimientos y comparación de hallazgos, etc..

Cualquiera que sea el caso, el auditor deberá cuidar que sus investigaciones se planeen y desarrollen de tal manera que en el menor tiempo necesario obtenga la información más objetiva posible. Consecuentemente el auditor debe buscar hechos y evitar distorsionarlos con interpretaciones e ingerencias de cualquier naturaleza hasta no tener todos los elementos necesarios para formarse una opinión de conjunto a fin de que el diagnóstico final sea lo más objetivo posible.

Para lograr la objetividad mencionada es recomendable la utilización de técnicas como las que en seguida se explican:

A) Entrevistas.

Las entrevistas formales son una de las técnicas de mayor uso en la Auditoría Operacional, a través de ella se obtiene información directa.

Cuando se utiliza esta herramienta deberá cuidarse:

- Planear las entrevistas para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos.

- Desarrollar cuestionarios y seleccionar las técnicas de encuesta más apropiadas al tipo de evidencia que se desea recopilar determinando el tamaño de la muestra y la oportunidad de la entrevista.

B) Evaluación de la Gestión Administrativa.

Esta fase consiste principalmente en analizar todo el proceso administrativo, con el propósito de conocer su eficiencia y eficacia.

De la Planeación, deberá estudiarse fundamentalmente el grado de efectividad logrado para anticipar problemas y programar actividades -- eficientemente; De la Organización, es la crítica detallada de la estructura de la organización, la clara definición de líneas de autoridad y responsabilidad, la coordinación del o los departamentos encargados de la operación; respecto de la Dirección, interesan al auditor operacional los indicios que hablen de la calidad directiva de los ejecutivos, la efectividad del sistema de información que respalda las decisiones de la dirección y -- la oportunidad de éstas; en cuanto al Control que consiste en la comparación de lo planeado con lo ejecutado, tiene especial interés para el auditor los mecanismos de programación y presupuestación así como su contenido y oportunidad como instrumento de evaluación.

C) Examen de la Documentación.

Su finalidad es verificar la información sujeta a análisis, -- mediante este examen el auditor podrá comprobar físicamente las diferentes documentaciones donde se registran las operaciones, así como también la forma como fluye la información entre los diferentes departamentos.

III. Diagnóstico.

Es la parte final de la revisión y evaluación del control administrativo, en el cual se reportan aquellos hallazgos que sean indicios -- de notorias fallas de eficiencia.

A) Fase Creativa.

Consiste en precisar si los problemas detectados congruentes con la realidad de la empresa.

Sumarizados los hallazgos se procederá como sigue:

- a) Elaborar un modelo apegado a la estrategia administrativa que -- más convenga a la empresa para la operación examinada de acuerdo con las circunstancias que lo rodean, o bien compararlos con los modelos establecidos.
- b) Precisar la prioridad que debe darse a los elementos del modelo anterior.
- c) Considerar el costo-beneficio del modelo diseñado.

B) Reverificación de Hallazgos.

Una vez elaborado el modelo, se someterá a una nueva verificación para separar con mayor precisión los hechos de las interpretaciones y avanzar hacia el diagnóstico definitivo como sigue:

- a) Comparar el esquema con el modelo vigente y asegurarse que -- las diferencias sean importantes.
- b) Listar las excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las que se habían listado al iniciarse la fase -- creativa.
- c) Ratificar la existencia de los problemas diagnosticados me--- diante comentarios con las personas directamente involucra--- das.

- d) Asegurarse que se trata de problemas cuya solución es factible porque existen técnicas disponibles para ello.
- e) Interrelacionar los problemas encontrados con los que pudiera haber detectado en otras áreas y asegurarse que las alternativas de solución propuestas no generarán mayores o más complejos problemas o agravarán los existentes.

C) Elaboración del Informe:

Elaborando el borrador del informe, el auditor deberá proceder a:

- a) Discusión del informe con las personas involucradas.

Con el propósito de asegurarse de que los hallazgos detectados sean reales.

- b) Informe definitivo.

Es el producto del trabajo realizado y terminado, frecuentemente es lo único que conocen los altos funcionarios de la empresa de la labor del auditor.

En los incisos siguientes hablaremos con mayor amplitud sobre este tema.

### 3.5 DIRECTRICES DE ACTUACION.

La Auditoría Operacional no es privativa del Contador Público, ni tiene que ser desarrollada por un Profesional Independiente. Sin embargo el concepto de mantener una actividad objetiva es válido. Esto evitará influencias o presiones por parte de las personas a quien se va a informar o de las personas que tienen a su cargo las operaciones, objeto del examen. En este sentido de la tradicional independencia del Contador Público, como Auditor o Consultor Externo, aunque no es un requisito, si resulta conveniente.

El Contador Público, antes de aceptar su designación como auditor operacional, debe precisar si tiene los conocimientos y la experiencia que requiere el caso particular. Cabe destacar que por la naturaleza de la Auditoría Operacional, el Contador, en ocasiones, trabaja en coordinación con especialistas de otras disciplinas; en estos casos, podrá tomar suya la labor realizada por otros profesionales y aceptar la responsabilidad correspondiente cuando tenga la capacidad de supervisarla. Además, deberá indicar claramente en su informe, que se ha apoyado en el trabajo de otros profesionales.

Por todo lo anterior, debe insistirse en la necesidad de una actitud mental, conocimiento y experiencia adecuadas por parte del Contador Público a fin de que esté en posibilidades de llevar a cabo auditorías operacionales.

Al igual que en cualquier otro trabajo profesional, cuando se delega de su ejecución a colaboradores, el Contador Público tiene la obligación de cerciorarse de su capacidad y experiencia, y debe ejercitar una adecuada supervisión de sus labores.

Es necesario indicar que el Contador Público deberá obtener evidencia suficiente que respalde las opiniones o sugerencias que contenga su informe; dicha evidencia debe quedar debidamente documentada en los papeles de trabajo del auditor operacional.

### 3.6 NORMAS DE AUDITORIA OPERATIVA.

Con la Auditoría Operativa se presenta el mismo problema que con la Auditoría de Estados Financieros tradicional, para delinear procedimientos de actuación problema que ha llevado a decretar las Normas de Auditoría generalmente aceptadas. Por tratarse de una actividad nueva, la Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P., pretende proponer al gremio contable-- un cuerpo mínimo de normas que al ser probadas un tiempo en práctica, permita posteriormente que, una vez discutidas y revisadas, sean "aceptadas -- generalmente".

Las disposiciones mínimas de cumplimiento deseables por parte del-- Contador Público que realice la Auditoría Operativa, se clasificaron genéricamente en tres segmentos como guía del trabajo profesional:

1. Normas o atributos personales.
2. Normas de trabajo.
3. Normas de información.

Teniendo siempre presente el propósito de la Auditoría Operativa,-- que es contribuir a promover la eficiencia y eficacia operativas, el Contador Público, tendrá en cuenta sus necesidades de preparación adicional en la operación que vaya a examinar.

1. Normas o atributos personales.

1.1 El Contador Público que realice la Auditoría Operativa re---

quiere tener entrenamiento, conocimientos y experiencia actualizada en la operación.

1.2 En dado caso de trabajar con la cooperación de otros profesionales especializados, debe cerciorarse que llenen las normas contenidas en el inciso anterior, que le den posibilidades de hacer mejor trabajo de conjunto, que al hacerlo solo. Como ya se mencionó con anterioridad, el Contador Público, debe contar con la capacidad adecuada para ejercer la supervisión de los otros profesionistas y demás personal.

1.3 La independencia mental del Contador Público es necesaria para juzgar los hechos con equidad y hacer las recomendaciones pertinentes.

1.4 La diligencia y el cuidado profesional que se aplican al examen de los estados financieros debe aplicarse a la Auditoría Operativa contratada en forma adicional, pues está involucrada en el mismo grado de confianza profesional que ha depositado el cliente en el Contador Público.

1.5 Son aplicables las reglas del Código de Ética especialmente cuando se vea en la situación de sentir afectada su objetividad o independencia para juzgar situaciones o recomendar cambios que afecten a personas relacionadas con él en cualquier forma.

## 2. Normas de Trabajo.

2.1 Teniendo como origen su examen de control interno, con el objeto de ayudar a buscar el incremento en la eficiencia, puede y debe planear su Auditoría Operativa en la amplitud y --

profundidad que:

a) Le convenza de poder hacer recomendaciones útiles.

b) Haya convenido con el cliente.

2.2 El tiempo que haya de dedicar personalmente al trabajo debe ser suficiente en proporción con el de las otras personas -- que intervengan con él.

2.3 Considerando lo importante que resulta las mejoras de productividad para la eficiencia, su actitud mental debe estar -- constantemente enfocada a la localización de las oportunidades para mejorar eficiencia y eficacia, tales como: simplificación de métodos, disminución de costos, aumentos de valor agregado, mejoría a los rendimientos, desarrollo de sistemas de planeación estratégica, de control directivo y control operativo.

2.4 Todo su trabajo deberá desempeñarlo con la mayor objetividad posible. En vista de que podrá hacer proyecciones futuras -- con todo el riesgo que esto implica, procurará ser claro en la demostración de cálculos, sus procesos, supuestos y posibles efectos de las desviaciones para que el cliente, al tomar las decisiones conozca su grado de riesgo y sepa escoger.

2.5 En cualquier trabajo deben ponderarse los conceptos de corto y largo plazo en un equilibrio adecuado a la posición de la empresa en el entorno económico-político-social.

2.6 Una labor más difícil que se le presenta al auditor en su visión es la de detectar lo que puede hacerse y no se está -- haciendo en la operación auditada y en una actividad o sub--

operación específica.

2.7 La implantación de las recomendaciones que presente en su informe el Contador Público, queda fuera del alcance de la Auditoría Operativa.

### 3. Normas de Información.

3.1 Se presentarán uno o más informes escritos procurando que -- sean tan objetivos como lo fue en el desarrollo del trabajo.

Es recomendable la utilización de gráficas y medios audiovisuales, en ningún caso debe presentarse un dictamen, ya que este está sujeto a discusión con los funcionarios.

3.2 Una situación recomendable para los informes es su rapidez -- para que se tomen decisiones con oportunidad.

3.3 Debe existir una clara relación del informe de Auditoría Operativa con el dictamen de los estados financieros correlativos.

3.4 De ser posible, deben mostrarse los efectos cuantitativos de los cambios propuestos, cuidando que sean el resultado de la objetividad del trabajo que debe lograrse en la Auditoría Operativa.

### 3.7 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS.

#### Técnicas.

Los boletines de normas y procedimientos de Auditoría del I.M.C.P., indican, particularmente en el boletín número 2, las técnicas que deben utilizarse en toda Auditoría de Estados Financieros. Estas técnicas ya tradicionales, se pueden aplicar a cualquier otro tipo de auditoría, incluyendo desde luego a la Auditoría Operacional, como se pretende demostrar a continuación: Las técnicas de referencia ya comentadas en el capítulo 2 son las siguientes:

1. Estudio General.
2. Análisis.
3. Inspección.
4. Confirmación.
5. Investigación.
6. Declaraciones o Certificaciones.
7. Observación.
8. Cálculo.

Las técnicas citadas son ciento por ciento aplicables a cualquier tipo de auditoría y en particular a la Auditoría Operacional.

Ahora bien, para la Auditoría Operacional, existen además otras técnicas especializadas que se mencionan a continuación:

1. El Análisis de Estados Financieros como técnicas de Auditoría.

Es normal que en auditoría se tome mucho en cuenta la importancia relativa de los diferentes conceptos que integran los estados financieros, de ahí podemos tener una base para la extensión de nuestras pruebas a realizar.

Debe tenerse cuidado en la utilización de esta técnica, pues aun cuando dos empresas tengan el mismo giro mercantil, las características de cada una son propias y diferentes entre sí, por consiguiente, los procedimientos que son aplicables en una pueden no serlo en la otra.

Las conclusiones y resultados permitirán planear en forma más adecuada el trabajo a desarrollar reduciendo sus pruebas al mínimo y concentrándose en las áreas propicias, a efecto de opinar respecto a los resultados obtenidos derivados de su examen que afectan las operaciones del área elegida.

Además se puede considerar el análisis de los Estados Financieros como una técnica complementaria en el desarrollo de la auditoría, pudiendo obtener ventajas tales como:

- A) Señalará áreas macro y microeconómicas, en la que deberán aplicarse procedimientos y técnicas especiales de auditoría.
- B) Mostrar problemas importantes que posteriormente serán motivo de discusión, o bien nos llevarán a investigaciones y verificaciones adicionales.
- C) Cuando existan partidas o fluctuaciones de carácter extraordinario ayudará a determinar la extensión y alcance de nuestras pruebas.
- D) Por productos.- En unidades, precios y contribución a la utilidad.
- E) Por canales de distribución.
- F) Por clientes.
- G) Por tipo de consumidor ( mayoristas, detallistas, cautivos ).
- H) Análisis del costo directo de distribución con el precio de venta por líneas de artículos.

Método de Análisis de Estados Fi- nancieros.	Estático o Vertical.	{	De porcentajes integrales.	
			Comparación con presupuesto.	
			Razones.	Simples.
			. Estáticas.	
			. Dinámicas.	Estandar.
			. Estático - Dina micas o Mixtas.	Promedios.
	Dinámico, Horizontal o Histórico.	{	De Aumentos o Dis minuciones.	
De Tendencias.				
Gráfico.				

Por consiguiente, el Análisis de Estados Financieros, nos auxilia - dentro de la auditoría tanto en la planeación como en la ejecución del trabajo.

## 2. Entrevista.

La entrevista en auditoría es una herramienta usada por los auditores para recopilar datos, opiniones e ideas. Generalmente es un vehículo usado por el auditado para decirnos únicamente lo que él quiere que sepamos o las cosas que él cree que queremos oír. La entrevista de auditoría es una parte altamente especializada de una amplia categoría que se identifica como comunicación administrativa.

La comunicación administrativa ha sido definida como "ese intercambio de hechos, puntos de vista e ideas que tiene como consecuencia unidad de intereses, claridad de propósitos e integración de esfuerzo de un -

grupo de individuos organizados para ejecutar una misión específica".

En cualquier auditoría, incluyendo la más convencional, la entrevista ayuda correlacionando práctica y teoría. Por ejemplo, la narración del entrevistado respecto a lo que hace o al flujo de la documentación, -- que tal y como lo señala un procedimiento escrito ?. Sus prácticas, tal y como él las describe, corresponden a los que nos dijeron sus subordinados-- sus compañeros o sus superiores ?.

Cuando nosotros extendemos los aspectos operacionales de nuestra auditoría y nos movemos a través de lo que para nosotros no es tan familiar como las cédulas de trabajo, libros de registro, conteos físicos, --- etc., la entrevista de auditoría asume el mismo gran significado.

La entrevista de auditoría es una manera de interpretar información ( muchas veces incompletas o ausente ). La manera en que se conduce -- la entrevista desde su planeación hasta su registro influye en la recepción de la propia auditoría y en el grado de aceptación o rechazo que ---- otros auditores serán recibidos en visitas subsiguientes.

### 3. Análisis de Sistemas y Procedimientos.

" La función de los sistemas y procedimientos no es responsabilidad de un grupo de personas especialistas en prepararlos, es de todo -- ejecutivo implicado en la propia operación ".

El desarrollo de un sistema es complejo, puesto que se estructura de una serie de procedimientos, que a su vez regulan una estructura de actividades y que se desarrollan mediante una serie de métodos.

A efecto de analizar este complejo enjambre hace falta llevarlo -- a cabo bajo un método científico, es decir, con una metodología que a continuación enunciamos.

**A. Consideraciones básicas:**

- |                          |   |   |
|--------------------------|---|---|
| 1. Que va a hacerse ?    | } | Planeación.<br>Políticas.<br>Metas.   |
| 2. Cuando debe hacerse ? | } | Prioridad.<br>Secuencia.<br>Programación.   |
| 3. Quién ?               | } | Organización.<br>Delegación.<br>División.<br>Coordinación.<br>Relaciones funcionales.                   |
| 4. Como ?                | } | Sistemas y procedimientos, métodos, metas de calidad estándares, publicación, órdenes de trabajo, etc.. |

**5. Disponibilidad de los recursos necesarios con que hacerlo.**

- Adquisición.
- Construcción.
- Mantenimiento.
- Administración de personal.
- Dirección financiera.

**B. Consideración Inmediata.**

Ejecución.

Qué.  
 Cuando.  
 Quién.  
 Cómo.

## C. Consideraciones Posteriores.

= Valoración =

- Qué se ha hecho.
- Qué, tan bien se hizo.
- Debe, continuarse haciendo.
- Cómo podrá mejorarse lo que se ha hecho.

## D. Clases.

Sistemas y Procedimientos.

Fábrica.  
 Taller.  
 Oficina.

Responsabilidad Mínima.

- Reconocer el valor del esfuerzo.
- Exigir que el trabajo se cumpla conforme a los - sistemas y procedimientos establecidos.
- Aprobación del programa amplio.
- Mantener interés continuo.
- Respaldo constante al programa.
- Control de avances del programa.

## E. Nacimiento de los Sistemas y Procedimientos.

Solicitud.

- Todas las áreas de la empresa.
- Todos los niveles.
- Concursos de Sugerencias.
- Cada una para su área, (atención).

#### F. Desarrollo de Sistemas.

- Asignación. del proyecto.
- Conocimiento del problema, Área, personal.
- Planteamiento del estudio.
- Examen preeliminar.
  - \* Diseño
  - \* Separar los factores del problema no soluciones.
- Revisión de definiciones del problema y ajuste del estudio.
  - \* Recopila hechos.
- Entrevistas.
- Examen de documentos.
  - \* Registro de los hechos:
    - Cuadros, gráficas, tablas.
  - \* Análisis de los hechos.
  - \* Desarrollo de la solución.
    - Alternativas.
    - La solución debe realizar los objetivos.
  - \* Escribiendo el procedimiento propuesto.
    - Sencillas de redacción.
    - Claridad.
    - Objetividad.
    - Presentación.

Volumen.

- \* Informe.
- \* Instalación.
- \* Seguimiento.
- \* Mantenimiento.

Si intervenimos durante este proceso en una forma participativa haciendo uso de las características mencionadas en el perfil del auditor, tendremos la oportunidad de ser los protagonistas de una nueva etapa de nuestra especialidad, la "AUDITORIA PREVENTIVA".

#### 4. Diagrama de Flujo.

Es la representación gráfica del sistema de trabajo que se sigue en una determinada área de la empresa, a través de la secuencia lógica de las operaciones, las revisiones, los archivos, los transportes y las demoras, las cuales se realizan con el objeto de analizar los elementos que integran el sistema, el orden que siguen y las relaciones que tienen entre sí.

Los diagramas de flujo pueden ser de dos clases: Horizontales y Verticales.

Su utilización correcta debe reunir varias

##### A. Características:

1. Los procedimientos deben presentarse mostrando el flujo de documentos y eventos en forma ordenada y secuencial.
2. Deben elaborarse a lápiz para facilitar las modificaciones que sea necesario efectuar en las revisiones posteriores, siempre que no sean tan importantes que deba elaborarse --

otro diagrama, en sustitución del original.

3. La utilización de símbolos estándar es recomendable, ya, - que al revisar puede con esto tener un panorama exacto en el flujo de documentación en el cual cada operación ocu--- rre.
4. Las operaciones deben ser mostradas desde su inicio hasta su término.
5. Cada copia de los documentos múltiples debe ser numerada.
6. La disposición de todos los documentos que componen el sistema debe ser indicada (correo, archivo, enviado fuera del sistema, etc.).
7. En algunas ocasiones, copia de documentos con "varias copias" son enviadas a otros departamentos no relacionados - directamente con las funciones contables. En la medida en que dichas copias carezcan de significación contable, basta con indicar su disposición sin que su proceso posterior o subsecuente sea descrito.
8. Todos los documentos involucrados en la operación de un -- sistema deben terminar en:
  - a) Archivo.
  - b) Símbolo Terminal o en
  - c) Un corrector con paso hacia otro diagrama de flujo.
9. La información narrativa debe quedar insertada dentro de - los símbolos.
10. Debe considerarse el hecho de diseñar subsistemas u operaciones de menor importancia con un flujograma separado. Este procedimiento ayuda a entender mejor el diagrama por la

Claridad con que es presentado, dejando en éste sólo las principales operaciones.

**B. Elementos básicos para los Diagramas de Flujo:**

Son tres los elementos básicos de un Diagrama de Flujo:

- a. Símbolos.
- b. Líneas de Flujo y
- c. Areas de responsabilidad o personal.

a. Símbolos.

Se utilizan para representar procedimientos, pasos y funciones predeterminadas. Cualquier imagen o figura puede ser usada como símbolo, si previamente es definida al lector. Existen ciertos símbolos que son de aceptación general y fueron instituidos por el Instituto de Normas de E.U.A., los principales símbolos usados son los siguientes:



Un documento.



Dirección del Flujo del documento.



Archivo permanente de documentos (alfabéticamente "A", numéricamente "N" y por fecha "F").

Archivo temporal de documentos (alfabéticamente "A", numéricamente "N" y por fecha "F").



Documento destruido.



Preparación de un documento.



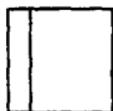
Dirección de la información de flujo  
(sin flujo físico de documento).



Anexo.



Registro.



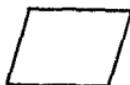
Punto inicial de flujo de documentos.



Símbolo para notas explicativas.



Operación.

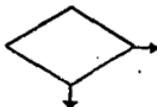


Relación extraídas (información).





Operación auxiliar.



Opción en la secuencia del flujo.



Anexando documentación.



Terminal o fin.

#### b. Líneas de Flujo.

Se emplea para ligar los símbolos y mostrar de esta forma la dirección del flujo, así como para ilustrar la relación existente entre los bloques. Las puntas de flechas se usan para indicar la dirección del flujo, debe cuidarse que se apliquen precisamente para señalar esta situación, salvo en los casos que apunten para abajo o hacia la derecha pueden utilizarse aún no siendo lo convencional ya que contribuyen a aclarar el flujo de la operación.

Existen dos clases de líneas de flujo:



Flujo de documentación.



Flujo de información.

#### c. Areas de responsabilidad o personal.

Es evidente que cuando se va a practicar una revisión a un

departamento operativo, se necesita conocer con detalle y en una forma --- práctica y completa, cuál es el "flujo" de la operación en sí, por qué --- secciones va pasando un producto, qué tipo de información se está generando, en qué departamento (incluso qué personas lo elaboran).

C. Ventajas de los diagramas de flujo.

Los flujogramas presentan varias ventajas en la documentación y entendimiento del sistema de control interno de las empresas, y son las siguientes:

1. La representación del flujo de información en una forma -- gráfica, permite una mayor identificación de las fortale-- zas y debilidades del sistema de control interno.
2. El hecho de evaluar los flujogramas siguiendo la secuencia y distribución de los documentos, permite la seguridad de-- que en su preparación se ha considerado el sistema en su -- totalidad.
3. Brinda la oportunidad de resaltar los procedimientos espe-- cíficos del sistema bajo estudio.
4. Se puede utilizar en cualquier empresa sin importar sus -- operaciones o su tamaño .
5. No se pierde en explicaciones demasiado extensas.
6. La preparación del flujograma impone una disciplina en la-- persona que lo elabora, ya que el mismo no puede ser com-- pletado adecuadamente sin el entendimiento de la lógica -- del sistema.
7. El proceso de obtención y documentación del entendimiento-- del sistema, ayuda a estimular en el auditor, el interés,--

entusiasmo e imaginación.

8. Por su objetividad es de gran ayuda a los revisores y al personal asignado por primera vez a la auditoría.

D. Desventajas de los diagramas de flujo.

Las desventajas que presentan los diagramas de flujo se pueden resumir en las siguientes:

1. La existencia de un cambio en el sistema requiere la modificación del diagrama.
2. El desconocimiento de su empleo ocasiona que no se obtenga la información adecuadamente y algunos elementos importantes queden fuera del sistema que se está estudiando.
3. El que no conoce la técnica de los flujogramas, no puede interpretarlos y por lo tanto no le es posible localizar los puntos débiles del control interno.

La técnica de diagramas de flujo están en consistencia con los principios de auditoría, y se deriva de la reconocida necesidad de un estudio y evaluación apropiadas del control interno.

Otras técnicas de Aplicación en la Auditoría Operacional

1. Diagramas de organización general, departamental y seccional.
2. Diagramas de productos, hombres, flujos, líneas de responsabilidad y distribución de actividades.
3. Diagramas de tiempos y movimientos, de hombres maquinas.
4. Diagramas de disposición de maquinas, equipo, oficinas, pisos y lugares de trabajo.

5. Diagramas comparativos: gráficos.
6. Diagramas combinados: hombres con máquinas y hombres con formas.
7. Diagramas gráficos: lineales, barras y especiales.
8. Otros diagramas: carta de actividades.
9. Estudios de tiempos: trabajadores, productos y máquinas.
10. Películas de movimientos del trabajo.
11. Papeles de trabajo: entrevistas, observaciones y estadísticas.
12. Instrucciones, operaciones y rutas.
13. Muestreo y medición del trabajo.
14. Investigación de operaciones.

## II. PROCEDIMIENTOS.

Los procedimientos deben determinarse fundamentalmente por los objetivos y las circunstancias particulares de la empresa y por el criterio de auditor.

De Aplicación General.

A. De conocimiento general de la empresa.

B. Pruebas selectivas.

C. Auditorías iniciales.

D. Extensión o alcance.

- Grado de eficiencia del control interno.

- Número de partidas del universo

- El número de errores o partidas de examen.

- Análisis financiero y de información operativa.

- Examen de documentación.

E. Oportunidad.

F. Terminación de la auditoría.

De la Aplicación Particular.

1. Efectivo.
2. Inversiones temporales en valores.
3. Cuentas por cobrar.
4. Inventarios, etc.

### 3.6 PLANEACION Y DESARROLLO.

En esencia, planear significa preveer el futuro, anticiparse a los hechos, lo que permite que el individuo se fije metas y propósitos hoy, para el mañana, dando así mayor sentido y razón de ser a sus actos, ya que conoce a dónde quiere llegar y qué quiere lograr.

Cuando las acciones son consecuencia de la inercia de la vida y de las costumbres, el hombre las realiza, sin tener conciencia exacta del sitio al que lo van a conducir.

La acción de planear las actividades permite al individuo fijarse sus metas, delinear los cursos de las acciones a seguir, establecer las reglas del juego, para que en lugar de estar a la defensiva, reaccionando a las circunstancias y eventualidades, haga que las circunstancias y eventualidades se ajusten a su voluntad mediante el establecimiento de un buen plan, que le permita preveer todos los posibles factores y elementos que pudieran incidir en las acciones, fijarse los objetivos que desea alcanzar, establecer las políticas que deban normar las operaciones, y reglamentarlas en sistemas, métodos y procedimientos, que allanen el camino para el buen logro de esos objetivos, colocándolo a la ofensiva, atacando en vez de estar reaccionando.

Anticiparse así a los hechos es evitar sorpresas, que en la mayoría de los casos son desagradables.

La Auditoría Operacional, al igual que cualquier otra actividad, requiere de una buena planeación, que le permita desarrollarse eficientemente y oportunamente en aquellas áreas de la empresa en las que más se necesita.

Cuántas veces nos hemos encontrado frente a la disyuntiva de -----

" qué área reviso primero ?"; " por dónde comenzó ?" y cuántas veces hemos tomado la decisión como consecuencia de "...me imagino que por ahí comienzo ..". es decir, en función de nuestra intuición. En otras ocasiones, lo hacemos en función de nuestra experiencia; quizá en muchas otras acertamos, pero la realidad es que tales métodos carecen de un fundamento objetivo y sólido; surge entonces la pregunta, " existe alguna manera más objetiva consistente y sólida de planear nuestra actividad ?

¿ Si a

Ajustémonos a la fase de planeación del proceso administrativo y -- apliquémoslo a la Auditoría Operacional como sigue:

#### A. Objetivos.

Para definir dónde debe comenzarse es necesario evaluar la situación que guarda la empresa en todos sus puntos y desde todos los ángulos, -- la que nos permitirá jerarquizar en forma más adecuada y razonable las -- áreas en las que se deberá tomar acción, con base en el grado de gravedad -- que se aprecie en cada una de ellas, en combinación con la urgencia con -- que la administración de la empresa requiera que se atiendan. Para lograr -- la adecuada jerarquización a que se ha hecho referencia, se cuenta con los siguientes elementos, que ponderados conjuntamente proporcionan un panorama sólido, objetivo y lógico, que servirá de base para desarrollar los programas y calendarios de acción; esos elementos son:

- a) Análisis e interpretación de la información financiera.
- b) El volumen de las operaciones.
- c) El monto de las operaciones.
- d) Las peticiones expresas de los ejecutivos de las diferentes áreas de la empresa.

a) Análisis e Interpretación de la Información Financiera.

Para lograr hacer más comprensible la manera en que el análisis de la información financiera participa como elementos de planeación de la Auditoría Operacional, conviene mencionar que el objetivo que persigue es coadyuvar a entender y utilizar con mayor eficiencia, precisión y seguridad, las cifras presentadas en los estados financieros, proporcionando bases más sólidas y confiables para tomar decisiones. De lo cual se infiere que mediante esta técnica, se pueden apreciar los cambios experimentados por la empresa, cuyas causas son las operaciones que viene realizando en todas sus áreas, mismas que son el objeto de la Auditoría Operacional.

El análisis de la información financiera ofrece al auditor, no como fin, sino como medio, las siguientes ventajas:

1. Le permite detectar las áreas en donde existen problemas operativos, mediante la localización de los indicadores que se distingan de las tendencias y proporciones que normalmente deberían guardar.
2. Es posible darle prioridades apropiadas a cada proyecto que se pretende llevar a cabo.
3. La faculta para alcanzar intervenciones adecuadas y oportunas en las áreas que más lo requieren, atacando con mayor precisión los problemas encontrados.
4. Le ayuda a incrementar la eficiencia de su departamento y la productividad y efectividad de la empresa.

No se necesitan técnicas de alto nivel para analizar la información financiera para el propósito que se persigue; con la aplicación de métodos simples tales como: razones financieras, porcentajes integrales, porcentajes de crecimiento, análisis de las cifras, es suficiente; claro que

si se usan métodos, tales como comparaciones contra presupuesto, análisis de punto de equilibrio, etc., el panorama que se obtiene será mucho más completo; sin embargo, no en todos los casos resulta recomendable aplicar todas las opciones de análisis, el uso de todas y cada una de las técnicas, o de las diferentes combinaciones de ellas, queda al criterio del auditor.

Lo que sí es indispensable es que se forma una buena imagen de lo que ocurrió, lo que está ocurriendo y lo que la empresa espera que ocurra en el futuro, ponderando indicadores emanados de los estados financieros actuales y de ejercicios anteriores, así como los presupuestos, que comparados entre sí, proporcionen elementos de juicio suficientes y competentes para diagnosticar y asignar prioridades adecuadas.

El momento más adecuado para hacer uso de esta técnica, es la época en que se formulan los planes, programas y calendarios para el siguiente ejercicio, es decir, en que se desarrollan los presupuestos y que coincide con el hecho de que ya se puede contar con información acumulada de varios meses, etc., procediendo a analizar y comparar los crecimientos, las tendencias, la integración de las cifras y demás factores y elementos de los estados financieros del periodo que termina, con las correspondientes a otros periodos, obteniéndose indicadores que muestren el grado de razonabilidad de esos crecimientos, tendencias, integraciones, etc...

#### b) Volumen de Operaciones.

El volumen de operaciones es un factor importante que debe tomarse en cuenta por todo auditor en el proceso de asignar prioridades a las diferentes áreas, conceptos y operaciones a revisar, ayudándole a jerarquizar con mayor propiedad su plan de trabajo.

Para ubicar a cada actividad, función y operación respecto a cantidad, variedad y volumen que representa del universo de actividades, funciones y operaciones de la empresa, es indispensable que haya compenetración de la compañía, del producto, de la naturaleza del giro, de la filosofía de la dirección, etc., con el propósito de precisar en qué tipo de operaciones se corren mayores riesgos.

c) El Monto de las Operaciones.

El monto de las operaciones es otro ángulo que ayuda a la asignación de prioridades en la planeación del trabajo, o sea el valor de las operaciones.

Si cuando nos encontramos en la fase de planeación del trabajo se toma en forma aislada cada factor o elemento, prevalece el riesgo de configurar un calendario de actividades cuyas prioridades no sean las óptimas, mermando la oportunidad de participación en los problemas de la compañía, y desde luego, la productividad de nuestra función.

d) Peticiones Expresas.

Las peticiones expresas de los ejecutivos de la empresa, complementando nuestro plan, se presentan como solicitudes de funcionarios de la compañía para que participemos de una u otra manera en la evaluación de alguna operación. Tales solicitudes resultan muy importantes en la elaboración de nuestro plan de acción, ya que nos ahorran el trabajo de detectar, por otros medios; posibles problemas operativos en esas áreas; nos brindan además la oportunidad de dar un servicio eficiente y oportuno en beneficio de nuestra imagen en la empresa; sin embargo, resulta muy conveniente el tratar de adecuarlos y armonizarlos con nuestros programas, con el objeto de no perder de vista los puntos, áreas y operaciones que, resultado de --

nuestro estudio, hayan merecido altas prioridades.

### 3.9 CONTROL INTERNO OPERACIONAL.

Bien es cierto que durante las últimas cuatro décadas los avances tecnológicos en materia de control interno han trascendido en forma dinámica en las organizaciones. Estas aportaciones sin lugar a duda obedecen por el grado de formalización, dispersión, complejidad y diferenciación -- que las organizaciones han venido sufriendo y aceptando con motivo del crecimiento de sus operaciones. Así mismo podemos apuntar que gracias a los resultados de un buen control interno, han contribuido para que el hombre de empresa se encuentre convencido de que este elemento sea considerado -- como parte medular de la organización, ya que a través de él, se da efecto a la administración y consecuentemente se logran objetivos con mayor eficiencia.

A efecto de cumplir con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, el auditor deberá llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno de la empresa como base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría. El estudio del control interno tiene por objeto conocer como fue elaborado no solamente -- en los planes de la dirección, sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas. (Boletín 3, Comisión de Procedimientos de Auditoría).

Por otra parte, el estudio del control interno, en su concepto más amplio, tiene por objeto salvaguardar a la empresa contra del desperdicio y promover la eficiencia de operación.

En el caso de la Auditoría Financiera el estudio y evaluación del control interno juega un papel importante en el alcance que se le dé al --

examen de Estados Financieros, toda vez que dependiendo de lo bondadoso -- que se juzgue éste, se definirá la amplitud que se le dará a las pruebas - de Auditoría a fin de poder expresar una opinión sobre el rubro que se audite.

Tratándose de la Auditoría Operacional, el auditor tomará en consideración el evaluar el control interno, no solamente el que se está cumpliendo con las políticas prescritas por la dirección, sino que también se juzgará si estas son las más aceptables en las circunstancias a fin de optimizar actividades que tienen su impacto en forma positiva en el haber social.

Al realizar el estudio y evaluación del control interno el Auditor Operacional debe considerar los siguientes puntos:

1. Si los controles departamentales operan efectivamente.
2. Si hay numerosas desviaciones de las políticas y procedimientos establecidos.
3. Si los controles ayudan a la administración en el logro de sus - objetivos operacionales.
4. Si la administración utiliza sus controles a su mejor conveniencia.
5. Si hay una adecuada coordinación y cooperación con departamentos relacionados.
6. Si hay duplicidad en los controles o, por el contrario, determinar si se tiene el conocimiento de los mismos.
7. Si la estructura de las cuentas, registros y reportes, siguen el patrón de la responsabilidad operacional y desde el punto de vista en que la dirección analiza las mismas.

En última instancia, el objeto de la Auditoría Operacional es promp

ver e incrementar la eficiencia en la operación.

Tomando como base que los objetivos del control interno en una entidad, son la protección de los activos del negocio, adherirse a las políticas prescritas por la dirección y obtener información financiera correcta y oportuna, al estar llevando a cabo la Auditoría Operacional, los anteriores objetivos cobran mayor fuerza toda vez que su concepto se torna más -- amplio, ya que se está observando que están cumpliendo actualmente y su -- susceptibilidad para mejorarlo.

Si hablamos de la protección de los activos del negocio, no solamente se pensará en su protección física sino que se hará en función a su eficiencia operativa.

En el caso de la adhesión a las políticas prescritas por la dirección, no solamente se dará una cuenta que éstas se cumplan, sino que se -- determinarán que sean las más eficaces.

En relación a la obtención de información financiera, se evaluarán los medios de que se dispone para obtenerla y su susceptibilidad para mejorarlos.

En cualquier sistema de control interno debe existir un equilibrio entre el costo incurrido y el beneficio recibido. Debido a esta relación -- de costo-beneficio, algunos procedimientos de control se aplican únicamente sobre bases selectivas. Dependiendo de las condiciones, esta medida puede ser o no justificada.

Podemos considerar que en su concepto general, el control interno -- comprende las funciones, de planeación, organización, dirección y control. La Auditoría Operacional es una actividad evaluativa del proceso administrativo, que tiene por objeto proporcionar mediante informes correspondien

tes, opiniones independientes que indiquen la forma, como los administrados han cumplido las funciones bajo su responsabilidad. Tal situación a -- provocado en el auditor, que la función administrativa del control será la medida y corrección del desempeño de las actividades de los subordinados-- para asegurar que los objetivos, y planes de la empresa diseñados para con seguirlos se están llevando a cabo.

#### NECESIDAD DE EVALUAR LOS CONTROLES PARA VERIFICAR SU VIGENCIA.

El establecimiento de controles siempre involucra un cierto grado de incertidumbre en cuanto a los resultados finales.

En todo método de control existen elementos de experimentación, - por lo cual es factible que surjan situaciones inesperadas. Debido a esta incertidumbre la administración ha llegado a la conclusión de que conviene llevar a cabo revisiones periódicas de los diversos controles.

En el momento de ponerse en práctica los sistemas pueden efectiva- mente ser apropiados y funcionar bien, pero al paso del tiempo y debido a- los cambios de importancia, que puede, experimentar el negocio, siempre ha- brá una necesidad de efectuar modificaciones en los mismos. Cualquiera que sea la empresa, los procedimientos y funciones deberán ser sometidos a --- constante revisión, porque las fallas no descubiertas en los procedimien- tos y controles, pueden resultar fuertes pérdidas. Un control adecuado, -- coordinado con las demás actividades, disminuirá los problemas que por lo- común existen en toda administración.

#### NECESIDAD DE AUMENTAR LA EFICIENCIA Y PRODUCTIVIDAD DE LAS OPERA- CIONES DE LA EMPRESA.

El empirismo en el manejo de las empresas cede progresivamente en la medida que se tienen y aplican los nuevos conocimientos y técnicas, pe-

ro la obtención cabal de estos nuevos conocimientos no es sólo cuestión de la PRACTICA, por muy activa que esta sea, sino, también de elementos de -- análisis que no únicamente estén encaminados a conocer que satisfactores -- de la administración se ponen en juego, sino a saber el porqué de su eficacia o de sus fallas, que elementos no han sido usados y cuáles deberían -- utilizarse a fin de lograr una productividad y eficiencia con base en un -- amplio conocimiento del negocio enfocado hacia la SUPERVIVENCIA de la empresa en forma absoluta y a las utilidades en forma RELATIVA.

### 3.10 CARACTERISTICAS Y CUALIDADES QUE DEBE REUNIR EL AUDITOR OPERACIONAL.

#### A) Características.

##### 1. Curiosidad.

El auditor operativo debe estar interesado en su trabajo y -- ser curioso acerca de las operaciones que revisa. Siempre deberá hacerse -- estas preguntas:

Qué se está haciendo ?

Por qué se está haciendo ?

Cómo funciona esto en la compañía ?

Está duplicándose este trabajo ?

Hay una forma mejor o más fácil de lograr esto ?

Se necesita verdaderamente esto ?

Parece esto una operación eficiente ?

##### 2. Persistencia.

Continuar en lo mismo hasta estar satisfecho de que ha comprendido perfectamente la situación. Hará pruebas y checará hasta estar --

convencido de que las cosas se hacen en la forma en que se le explicó.

### 3. Ser constructivo.

Considerar que si algo no está bien hecho, es más por error - que por malicia. Interesarse en ver cómo evitar la repetición de errores - en lugar de ver quién fue el responsable de ellos. Un error debe ser considerado como una guía para futuras mejoras.

### 4. Tener sentido práctico de los negocios.

Debe ver las situaciones desde un punto de vista amplio, sobre si dejan utilidad y de si la operación es eficiente. No debe dejarse - llevar por ideas dogmáticas, o si de que es bueno o malo. Cada situación - es evaluada por separado, por sus propios méritos; cuando se evalúa una -- operación determinada debe tenerse en cuenta la relación que guarda con -- otras operaciones y el negocio como un todo.

### 5. Cooperación.

Debe sentirse como un compañero y no como un rival de aquellos a quienes audita. Su objetivo debe ser ayudarlos más no criticarlos. - Trabaja con ellos, los consulta, y revisa sus recomendaciones con ellos. - Su interés es mejorar las operaciones y debe estar más satisfecho de haber logrado mejoramiento en la operación, que de recibir el reconocimiento de haberlo logrado.

### B) Cualidades.

Cuales deberán ser los conocimientos y experiencias que debe tener el auditor operacional, para poder desenvolverse en áreas tan variadas como son: producción, ventas, publicidad, finanzas, mercadotecnia, etc.? - Debe ser un experto en cada una de estas áreas ?.

Generalmente encontramos en los diferentes niveles de la empre--

sa, gerentes que expresarán su escepticismo con respecto a que si el auditor realmente está calificado para expresar su opinión, sobre si un departamento está siendo operado eficaz y correctamente, y eso será natural ya que tradicionalmente la gerencia ha tenido la imagen del auditor dentro de un marco de un "Checa libros". Antes no les preocupaba pero ahora sí, puesto que buscan hechos, y de repente ahí está el auditor examinando los dominios del gerente, haciéndole preguntas acerca de sus funciones, las cuales se consideraban como un territorio sagrado.

Sin embargo, Cuál es la posición del auditor ?, es importante -- recordar que la actividad básica del auditor no está fundamentada en el -- juicio o la opinión que se puede tener de la competencia técnica de un ambiente operativo de los adecuados sistemas de control administrativo, el -- logro de los objetivos y resultados esperados o previstos, el costo y la -- eficiencia con que se logran esos resultados.

Podemos decir que el auditor debe ser un generalizador con conocimientos profundos de la administración, así como de las áreas de actividad y funciones que desarrolla la empresa en que trabaja. Por lo tanto, él no pretenderá ser un experto en las áreas que audita, el usará el personal de operación y a los elementos de administración, para obtener sus informaciones.

El auditor deberá ser un experto en auditoría, ya que es el aspecto del negocio en que realmente debe estar interesado. Por lo tanto diríamos que las aptitudes que debe poseer el auditor operacional serán las siguientes:

1. Conocimiento de la empresa.
2. Actitud mental orientada hacia las utilidades (pensar como gerente).

3. Creativo: Capacidad para desarrollar y comunicar ideas.
4. Generador de motivación: Capacidad para vender ideas.
5. Capacidad autocrítica.
6. Sensibilidad y diplomacia.
7. Ser objetivo.
8. Estudioso con espíritu de investigación.

Como puede observarse, todas las características señaladas son importantes y se complementan, pero, el conocimiento de la empresa en toda la extensión de la palabra, resulta un elemento totalmente relevante, pues mediante ese conocimiento general, el auditor se coloca en una posición importantísima, ya que puede visualizar, no solamente los efectos de una "falla" en el mismo departamento que se originó, sino también las repercusiones en las relaciones con otros departamentos y sus respectivas consecuencias. Así por ejemplo, el inventario excedido de materias primas, no solamente puede afectar la operación del inventario (falta de espacio, errores en las rotaciones de materiales, necesidad de almacenaje, exceso en gastos adicionales, necesidad de mayor personal, etc.), sino además incluir a --- otros, tales como tesorería, con el consiguiente pago de intereses en el caso de que se haya requerido financiamiento especial, mercadotecnia (Posible interferencia en el caso de lanzamiento de nuevos productos que necesiten otro tipo de materiales). En este caso el auditor podría interrelacionar efectos y comprender lo que pasó.

Su objetivo primario deberá ser, terminar la revisión del departamento en cuestión y comunicar lo que está pasando, a efecto de iniciar otra revisión o revisiones para encontrar la causa (falta de comunicación interdepartamental, falta de programas o planes coordinados, etc.).

**DESEO DEL AUDITOR DE SER MAS UTIL.**

El boletín número 28 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. señala que EL CONTADOR PUBLICO QUE PRESTA UN SERVICIO DE ESTADOS FINANCIEROS, TIENE LA RESPONSABILIDAD PROFESIONAL ADICIONAL DE INFORMAR A LA EMPRESA QUE CONTRATA SUS SERVICIOS SOBRE LA SITUACION QUE GUARDA EL CONTROL INTERNO EXAMINADO POR EL, CON MOTIVO DE SU AUDITORIA.

La carta de recomendaciones este "subproducto" de la auditoría de estados financieros (el producto, es el dictamen), ha adquirido tal importancia, y el señalamiento de tal obligación por parte del Contador Público, que efectue una Auditoría de estados financieros tiene como fundamento la utilidad que presta a la administración de la empresa.

Se observó que a medida que el auditor se familiarizaba con su empresa, su conocimiento trascendía de los controles internos contables, llegando a tener conocimientos abundantes sobre las demás fases de la administración ( Planeación, Organización, Dirección ), lo que le permitía a la vez, tener mayor evidencia sobre las cifras que muestran los estados financieros y estar en posibilidad de emitir recomendaciones para promover la "Eficiencia de Operación" en áreas distintas a la contable.

Ante tal situación, y en la necesidad de ser más útil a su cliente, nació la AUDITORIA OPERATIVA como una extensión de la Auditoría de estados financieros.

En la actualidad, dicho servicio, se considera una necesidad para los negocios; ya que el Contador Público en su carácter de crítico externo está en posibilidad de dar valiosas sugerencias para promover la eficiencia de operación.

Ante tales circunstancias y en el marco de un mercado cada vez más competitivo, se hace necesario mayor grado de eficiencia, de ahí que -

el auditor externo deba dar un mejor servicio a su cliente.

### 3.11 REVISIÓN DE LA OPERACIÓN Y NO DE PERSONAS Y/O DEPARTAMENTOS.

La intención de la Auditoría Operacional es la revisión en sí de la operación independientemente de las personas y/o departamentos involucrados.

Esta afirmación implica que la revisión que se hace es de tipo horizontal y lleva al reconocimiento de que cada operación abarca a varias operaciones y/o departamentos y lleva al auditor en forma horizontal a todos ellos. En cambio, una revisión específica de las personas y/o departamentos sería de tipo vertical, puesto que se enfocaría a las labores y funciones a su cargo, independientemente de las operaciones que se incluyeran.

Además, ese enfoque de la Auditoría Operacional permite juzgar las operaciones con objetividad, sin que se evalúen las características de las personas que las efectúan; también facilita informar sobre los hechos detectados sin necesidad de " echarle la culpa a alguien ".

Esto no quiere decir que el auditor debe olvidarse completamente -- del nivel de preparación y capacidad del personal que ejecuta la operación, pues en ocasiones las causas de la falta de eficiencia pueden estar ligadas directamente con la actuación del personal. Lo que se pretende, es que no se tenga como objetivo central juzgar a las personas aunque esto -- puede ser una consecuencia en la revisión de las operaciones.

### 3.12 OPERACIONES QUE PUEDEN REVISARSE.

Enunciativamente, las principales operaciones que pueden revisarse son las siguientes:

- Compras
- Producción
- Ventas
- Cobranzas
- Crédito
- Contabilidad
- Personal
- Finanzas
- Inventarios
- Distribución
- Desperdicios
- Control de Calidad
- Publicidad
- Activos Fijos
- Inversiones Permanentes
- Impuestos
- Sistema de Contabilidad
- Presupuestos
- Sistema de Información
- Auditoría Interna

En cada una de ellas lo importante es fijar el concepto y el alcance de la operación en sí, y utilizar la actitud mental del auditor operacional, aprovechando los recursos que se tengan al alcance.

### 3.13 DURACION DE LA AUDITORIA.

Los criterios para determinar la extensión y el alcance de un trabajo

jo de Auditoría de Operaciones aún no han sido estandarizados, de manera - que el trabajo de Auditoría debe determinarse en cada caso mediante un análisis cuidadoso de la Auditoría en cuestión. El análisis debe tomar en consideración los riesgos principales asociados con actividades de la unidad o función sobre la cual se práctica la Auditoría. Los "riesgos", en este caso, se refieren tanto a la cantidad de dinero sujeto al control de la -- unidad o función que se examina como a la posibilidad de pérdidas o ganancias.

Existen, por lo menos, cuatro factores que afectan el alcance de -- una Auditoría:

1. El concepto de Auditoría. El trabajo dependerá mucho de lo que - se espere del auditor. Si su responsabilidad consiste en hallar y definir únicamente oportunidades importantes de mejorar, el -- trabajo tendrá una duración de X días, pero si debe informar minuciosamente de todas las oportunidades de mejorar, el trabajo - puede durar de 2X a 3X días.
2. La urgencia del trabajo. Una compañía con un programa de Auditoría continuo no necesita un esfuerzo urgente ni una Auditoría ex tensa. Un equipo de Auditoría experimentado puede cubrir mucho - más terreno por unidad de tiempo que uno sin experiencia, y una Auditoría precedida por auditorías anteriores de la misma unidad o actividad lleva mucho menos tiempo que una Auditoría inicial.
3. Los recursos disponibles. Si la compañía posee un número adecuado de auditores capacitados, puede hacer auditorías más amplias que si hubiera pocos auditores.
4. La índole de los negocios de la compañía. La compañía que sola--

mente distribuye tiene menos variedad de actividades que una dedicada además a la manufactura; en una compañía dedicada a producir a largo plazo se plantean requisitos diferentes de los de una de tamaño similar con cambios constantes en operaciones de producción.

Definitivamente existen dos factores relacionados con los puntos mencionados (que las auditorías no deben ser entorpecedoras y deben ser de bajo costo) cuya influencia sobre el alcance de la Auditoría es vital. La Auditoría que pase de 60 días-hombre corre el riesgo de volverse perturbadora para el trabajo o excesivamente costosa, o ambas cosas.

Por lo menos, dos razones restringen el alcance de una Auditoría.-- Primero, la mente del auditor puede concentrarse mejor sobre problemas significativos. En segundo lugar, cuando más amplia sea la Auditoría, tanto mayor será el número de auditores. Al aumentar los auditores, el problema de administrar el trabajo de Auditoría y comunicar datos y hallazgos se agrava considerablemente. Una forma para mantener el tamaño óptimo de una Auditoría, consiste en poner límites al elemento más lento y laborioso: recabar y evaluar datos. Se puede suponer que dicha porción del trabajo de Auditoría Operacional, en la forma en que la realizan los auditores experimentados, requiere alrededor de dos terceras partes del tiempo total. Esto no quiere decir, naturalmente, que la investigación de problemas importantes y oportunidades de mejorar deba reducirse, sino que cada auditor debe acostumbrarse a que su investigación se concentre al máximo en asuntos significativos. La Auditoría Operacional es un instrumento inadecuado para estudiar los problemas menores presentes en todas las unidades organizativas y actividades comerciales.

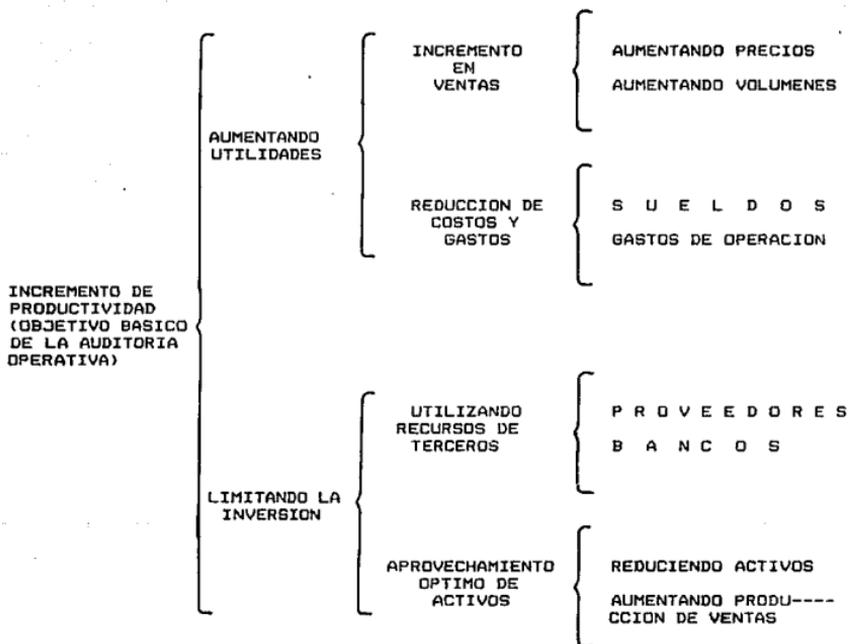
### 3.14 IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Una vez fijado el concepto relativo se concluye que la Auditoría -- Operacional aún cuando se alimenta de ciertas técnicas de Auditoría de Estados Financieros, y de otras analítico-operativas, su área de acción va más allá de los aspectos contables o financieros, ya que involucra elementos humanos, materiales y técnicos, como factores integrantes del flujo de operaciones; es un control de controles que sirve como fuente de alimentación a la Auditoría Administrativa, en virtud de su ubicación en la fase -- dinámica del proceso administrativo, materiales y técnicos.

Se preocupa porque sus alimentos de control alcancen el máximo nivel de eficiencia; por lo general obtiene mayores ventajas y para ser efectivos, los controles deben llevar a la acción práctica, basada en los descubrimientos obtenidos del procedimiento de control. Cualquier diferencia entre lo previamente planeado y lo ejercido realmente, amerita un estudio, un análisis detallado de las causas determinantes con el objeto de obtener un remedio inmediato y adecuado; por otra parte el trabajo intrínseco, no resuelve nada por sí solo, sino que amerita la atención de un profesional que domine su actitud.

De esta conjugación de elementos, encaminados a la obtención de un mejor control y consecuentemente una mejor operación, se desprende la importancia de la Auditoría Operacional, como se puede apreciar en el siguiente cuadro:

## DESGLOSE DE LOS FACTORES QUE AFECTAN A LA PRODUCTIVIDAD (1).



(1) La Productividad en las Empresas.  
 "Instituto Mexicano de Contadores Publicos A. C.  
 1971.

Indudablemente que para cumplir con la adecuada utilización de estos factores deberá existir, el plan, la regla, el estandar, el modelo, el ideal, el presupuesto, el manual, el registro, el documento, en otras palabras el control.

Consecuentemente, al correlacionarse íntimamente la Auditoría Operacional con el control, ésta adquiere la importancia y la categoría de una actitud indispensable para la consecución de los planes, ya que detecta la violación, la variación, en síntesis, la distancia para lograr la meta.

### 3.15 Ventajas.

Pretende apreciar si las operaciones se realizan con eficiencia y se obtiene la máxima productividad. Evalúa si las decisiones, las ejecuciones y los actos están encaminados a alcanzar los objetivos con eficiencia. Enunciare algunas ventajas de estas herramientas de la administración.

El crecimiento de las negociaciones requiere que todas las áreas de la empresa conserven el ritmo de la marcha del negocio. Determinar qué tareas entorpecen la marcha del negocio o se apartan de la tendencia y frenan la realización de los planes y objetivos. Proporcionar los medios para multiplicar el rendimiento de los esfuerzos, acrecentar el rendimiento personal y evitar el desperdicio de esfuerzos. Construir un medio para informar en qué grado se llevan a cabo las operaciones de conformidad con: los Planes, Políticas, Objetivos, Procedimientos, etc.

La Empresa requiere de un método de investigación que pueda detectar oportunamente cualquier posible causa de deficiencia.

La Auditoría Operacional, pretende ser:

Un método aplicable a cualquier tipo de Empresa y a cualquier ni-

vel u operación. Un método sistemático, que previene el examen casual y -- subjetivo, permite la exploración más amplia de procedimientos analíticos. Un método racional de investigación de la causa de las desviaciones de los planes y objetivos.

"Es necesaria una continúa verificación y un control cuidadoso pa -- ra asegurarse de que las prácticas y programas de la negociación alcancen los resultados para los que se crearon y siguen manteniendo".

(C.P. Roberto Macias Pineda).

La Auditoría Operacional, es un control para evaluar la eficien -- cia de los controles establecidos, califica el grado de adecuación del con -- trol respecto a su naturaleza preventiva.

La Auditoría Operacional pretende:

Ubicar los problemas y analizar sus causas. Valorar su reperc -- sión en los resultados. Condensar el asunto acerca del cual haya de formar se un juicio. Reducir las conjeturas y precisar los datos. Proporcionar -- elementos para que la Gerencia afirme su criterio al tomar decisiones. Me -- dir el curso de los problemas y perseguir su aniquilación. Utilizar el co -- nocimiento que tiene el auditor de la Organización para obtener conclusio -- nes en un tiempo breve y sin interferir demasiado en las operaciones.

El crecimiento de los negocios vuelve complejos a los organismos, se agudiza el problema de la comunicación, se hace necesaria una mayor de -- legación de autoridad y se busca la descentralización como solución:

La Auditoría Operacional pretende:

Procurar la comunicación entre departamentos y establecer las re -- laciones de los problemas. Apreciar la eficiencia de la dirección de la em -- presa y la responsabilidad en los resultados. Analizar la información y -- sus variaciones con las cifras estimadas.

La Auditoría Operacional contribuye al mejoramiento personal.

Procura el auto desenvolvimiento. Procura la demostración de la capacidad ejecutiva, proporciona sentido de la participación y de satisfacción con el trabajo, es un incentivo al esfuerzo individual. Permite a los demás conocer qué tal lo está haciendo. Proporciona perspectivas en el acto de juzgar a los subordinados. Provoca en el auditor un cambio de mentalidad hacia el cliente o la Empresa.

### 3.16 ESTRATEGIA PARA LOGRAR EL EXITO.

Lo importante en la Auditoría Operacional independientemente de la forma de hacerla, es alcanzar el éxito y brindar un servicio que sea de utilidad para la administración.

Algunas sugerencias al respecto que pueden interpretarse como una posible estrategia son:

- a) Lograr una preparación adecuada y mentalidad adicional.
- b) Tomar una actitud positiva tendiente a mejorar eficiencia y eficacia en los controles operacionales y en la realización de las operaciones para lograr ahorros y aumentar productividad.
- c) Obtener el apoyo de la administración.
- d) Demostrar con hechos que la Auditoría Operacional es un servicio útil.
- e) Seleccionar las áreas en las que se tengan mayores oportunidades de alcanzar el éxito.
- f) Informar a los interesados objetivamente, en su idioma, oportunamente.

### 3.17 INFORME.

#### A) Importancia y Concepto.

El informe sobre Auditoría Operacional es el producto terminado del trabajo realizado y frecuentemente es lo único que conocen los altos funcionarios de la Empresa de la labor del auditor.

Su contenido debe enfocarse a mostrar objetivamente, en su caso, los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la Empresa y con los controles operacionales establecidos, lo que coincide fundamentalmente con la finalidad del examen realizado. Este enfoque permitirá así mismo, que de la solución dada a dichos problemas, surjan oportunidades que coadyuven al logro de mejoras en la eficiencia operativa y en última instancia, en la productividad.

Para que la Auditoría Operacional sea útil a la Empresa, el informe debe ser ágil y orientado hacia la acción. Además, siempre que sea posible, debe cuantificarse el efecto de los problemas existentes y de los posibles cambios.

#### B) Naturaleza.

Por las características de la Auditoría Operacional, el informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasman los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia operacional y el efecto y las consecuencias de los problemas detectados.

Congruentemente con la afirmación anterior debe precisarse que no es posible que como resultado final del trabajo se presente una opinión fundamentada tipo dictamen sobre estados financieros, sobre el grado de eficiencia existente en la Empresa.

El informe o diagnóstico de Auditoría Operacional no tiene la --

finalidad de emitir un dictamen, ni es posible darle tal alcance.

Por otra parte, también debe quedar claro que el informe de la Auditoría Operacional es distinto al producto terminado de un proyecto de consultoría en administración pues en este último, el resultado final implica necesariamente proporcionar sugerencias específicas, el diseño de las formas, procedimientos y sistemas necesarios, la instalación de ellos y posteriores visitas de supervisión; todo ello con el propósito de que las ideas presentadas funcionen a plenitud y aporten los beneficios deseados.

En algunos casos, el informe de Auditoría Operacional puede ser el inicio de un trabajo de consultoría en administración a cargo de consultores Externos e Internos

#### C) Estructura.

El contenido básico del informe normalmente debe incluir los tres elementos siguientes:

- a) Alcance y limitaciones del trabajo;
- b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional;
- c) Sugerencias para mejorar la eficiencia.

A continuación se dan algunas orientaciones en relación con cada uno de estos elementos:

- a) Alcance y limitaciones del trabajo.

Esta sección debe ser breve y en ella deben identificarse los objetivos del trabajo realizado; las operaciones sujetas a examen (así como las que se excluyen cuando pudiera existir alguna confusión); el criterio de prioridades establecido; la contratación específica, en su caso; --

las limitaciones; la participación de otros profesionales si la hubo, y la responsabilidad asumida sobre las labores que hayan realizado;

- b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional.

En esta parte del informe es conveniente presentar un resumen jerarquizado en el que resalten los hallazgos más significativos y se destaque el efecto de ellos, referenciado a una descripción más extensa en la que se proporcionen mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias, etc.;

- c) Sugerencias para mejorar la eficiencia.

Es conveniente que las sugerencias se incluyan inmediatamente después de que se señalaron las situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia de operación. Dichas sugerencias podrán ser específicas en los casos en que se tengan elementos para ello; en otras ocasiones las recomendaciones tendrán un carácter general.

Estas recomendaciones deben estar enfocadas a que se mejore la eficiencia citando casos específicos en los cuales puedan modificarse los procedimientos o criterios, cuantificando en lo posible los resultados previsibles de un cambio.

- D) Evaluación y efecto de los problemas.

El enfoque que conviene dar al informe debe tender a resaltar objetivamente siempre que sea posible el efecto cuantificado que provocan las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias.

Conviene presentar muy claramente a los administradores de las empresas el efecto de la ineficiencia existente (cuánto les cuesta o dejan de ganar), a fin de motivar la toma de las medidas correctivas conducentes.

En efecto y consecuencias de los problemas a que se hace referencia, pueden corresponder a una pérdida; en tanto que las sugerencias que se presenten deben estar orientadas a un aumento de productividad, ahorros que podrían lograrse o bien otros aspectos susceptibles de provocar nuevas fuentes de utilidades.

Generalmente el mencionar en el informe la causa de la ineficiencia, proporciona las bases para los cambios que deban efectuarse para eliminarla.

#### E) Responsabilidad.

La responsabilidad del auditor operacional consiste en informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones. La implantación de las medidas necesarias para solucionar los problemas detectados, en términos generales, queda fuera del alcance del trabajo de Auditoría Operacional, incluso en aquellos casos en que el auditor haya presentado recomendaciones específicas.

La solución de los problemas es responsabilidad directa de la empresa, la que podrá recurrir a consultores externos para ese objetivo.

#### F) Forma.

Los hallazgos de la Auditoría Operacional pueden irse comunicando en el curso del examen o a su término; esto dependerá en gran parte de la trascendencia de los problemas detectados y de la urgencia de que se apliquen las medidas correctivas. Una observación de menor importancia puede no ameritar su inclusión en una comunicación formal, bastará hacerla del conocimiento del funcionario responsable del área para que éste proceda a tomar las medidas necesarias. Cuando se detecte un problema grave que

requiera de una solución urgente, será necesario informarlo de inmediato - sin esperar el término de la Auditoría.

Es importante que el resultado de la Auditoría Operacional se -- presente invariablemente por escrito. Adicionalmente otros medios de comunicación pueden resultar convenientes.

Para que el informe de Auditoría Operacional cumpla con su cometido, el auditor deberá pensar en la persona a quien se dirige en su preparación, posición dentro de la organización, etc., y de acuerdo a las circunstancias, decidir la forma en que debe presentarse. Lo que hay que recordar es que debe ser tan versátil como sea necesario para lograr una adecuada comunicación.

El auditor debe dar especial consideración a la conveniencia de utilizar recursos audiovisuales, tales como pizarrones, láminas, proyecciones, etc.. El tipo de presentación y los equipos a utilizar deben de escogerse tomando en consideración cuál va a ser el auditorio, el área de que se dispone, el tiempo con que se cuenta, costo, etc..

Debe recordarse que una presentación audiovisual siempre debe -- complementarse con un informe escrito.

El informe audiovisual tiene varias ventajas, entre las cuales -- están las siguientes:

- Se centra la atención.
- Se obliga a leerlo.
- Se logra un cambio de impresiones automático.
- El auditor se percata de las reacciones.
- Invita a la inmediata solución de los problemas.
- Puede llevarse borrador escrito que luego se modifica si procede.

**G) Recomendaciones prácticas para elaborar el informe.**

Además de los conceptos anteriores, a continuación se presentan algunas recomendaciones prácticas para elaborar el informe:

- Definir cuál es el propósito del informe (final, parcial, de detalle, de panorama).
- A quién se dirige.
- Qué le interesa al o a los lectores (no decir lo que ya se conoce) uso de síntesis (permite tener una idea general sin leer el informe).
- Necesidad de seccionar y utilizar índices (así se puede ir, a la sección o información de respaldo que interese).
- Utilización de subtítulos (fijar ideas, ayudan a memorizar).

Los comentarios deben jerarquizarse (inconscientemente siempre se considera que lo primero es lo más importante).

Sólo en casos de excepción deben describirse procedimientos de examen.

Las tendencias y las cifras relativas pueden ser mejores que las estáticas y los números absolutos.

Siempre que sea conveniente deben usarse cifras cerradas en miles, cientos, etc..

Un decálogo para preparar un buen informe de Auditoría Operacional es el siguiente:

1. Enfatizar los aspectos significativos que mejoren la operación del negocio. Cualquier ejecutivo estará interesado en cambios de procedimientos que resulten en reducción de costos. No estará igualmente interesado en controles protectivos.

2. Omitir partidas o hechos poco significativos que no requieran la atención de los ejecutivos.
3. Limitar el informe al mínimo indispensable.
4. No esperar que el funcionario conozca tecnicismos. Escribir el informe en el lenguaje que él está acostumbrado a usar.
5. No hacer críticas que no vayan acompañadas de sugerencias constructivas o que no estén respaldadas por hechos. En aspectos técnicos, en los que el auditor esté capacitado para hacer una recomendación específica, los hallazgos deben ser informados con la sugerencia de que se sean estudiados con mayor detalle por expertos calificados cuando la situación parezca requerir dicha acción.
6. Discutir el informe con todos los responsables que se vean afectados por sus observaciones y recomendaciones.
7. En la medida de lo posible, obtener el acuerdo de los funcionarios afectados por las recomendaciones, y en su caso, presentarlas como sugerencias conjuntas.
8. Si no se cuenta con la aprobación de los afectados, cuando menos asegurarse que si hay acuerdo a las circunstancias y hechos que se informan. Así los directivos superiores podrán ver la posición del afectado y la del auditor y tomar una decisión (acción).
9. Enviar copias (o síntesis) del informe final a todos los encargados de departamentos operativos que se vean afectados, así como al funcionario superior responsable de la operación auditada. (si se usan sumarios, debe tenerse cuidado que sean lo suficientemente amplios para dar una idea adecuada de los

antecedentes y de las razones para la recomendación).

10. No circular material que no contenga el propio informe.

**CASO PRACTICO**  
**CONTROL DE INVENTARIOS**

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

## CARACTERISTICAS DE LA EMPRESA

Razón Social: Bebidas y Jugos de Calidad, S.A. de C.V.

Ubicación: Calzada Vallejo # 1040  
México, D.F.

Actividad: Producción y Distribución de Jugos y Néctares.

La empresa BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V., contrató los servicios especializados del Despacho de Contadores Públicos Hernández y - Vázquez, A.C., con el fin de realizar una Auditoría Operacional en el área de Distribución y Tráfico, ya que actualmente existen las siguientes deficiencias:

- 1.- Falta de información correcta y oportuna.
- 2.- Continuos faltantes y/o sobrantes, sin explicación adecuada sobre los mismos.
- 3.- Falta de coordinación entre las diversas áreas relacionadas con el manejo de existencias.

Por lo anterior la Dirección General requirió la intervención de dicho Despacho, con el fin de solucionar los problemas existentes.

Finalidad.

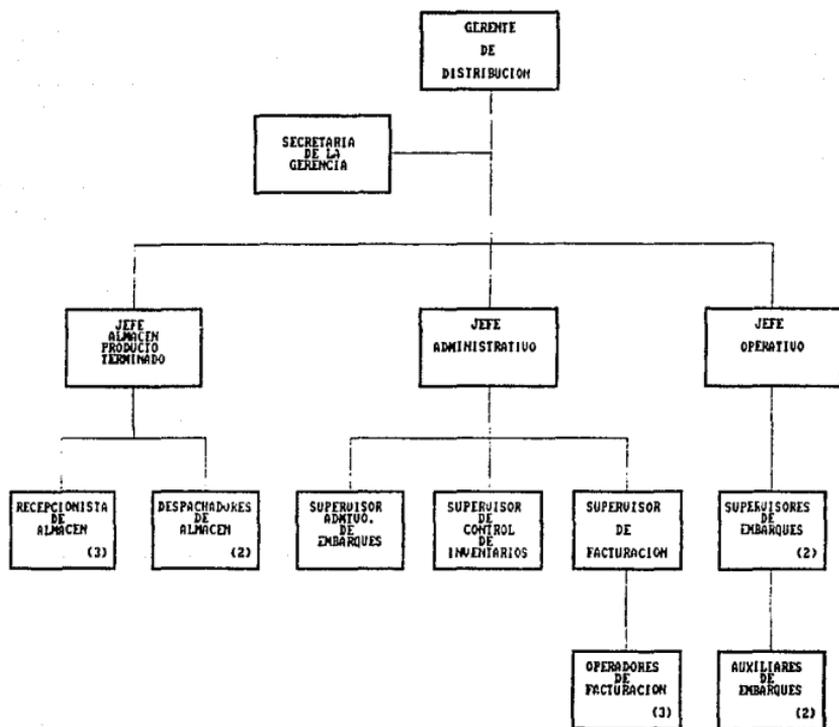
Aplicar el enfoque operacional para identificar las situaciones conflictivas, comprobarlas, seguir medidas correctivas necesarias y aplicables al control de inventarios.

Objetivo.

Revisar las actividades, objetivos, políticas y procedimientos - que integran el concepto de esta función en la empresa, para determinar - se se cuenta con los dispositivos necesarios que permitan actuar con efi-

ciencia, con el propósito de mejorar ésta y en consecuencia, alcanzar la mayor productividad posible a un menor costo que el actual.

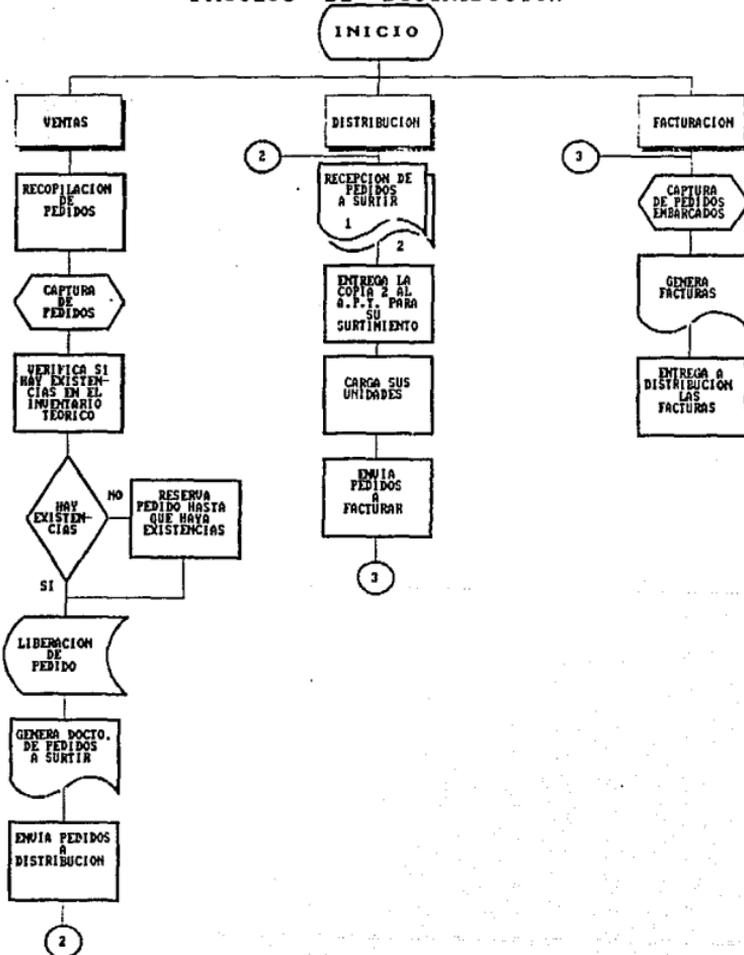
# ORGANIGRAMA DE LA GERENCIA DE DISTRIBUCION 117



\* ( ) NUMERO DE PERSONAS

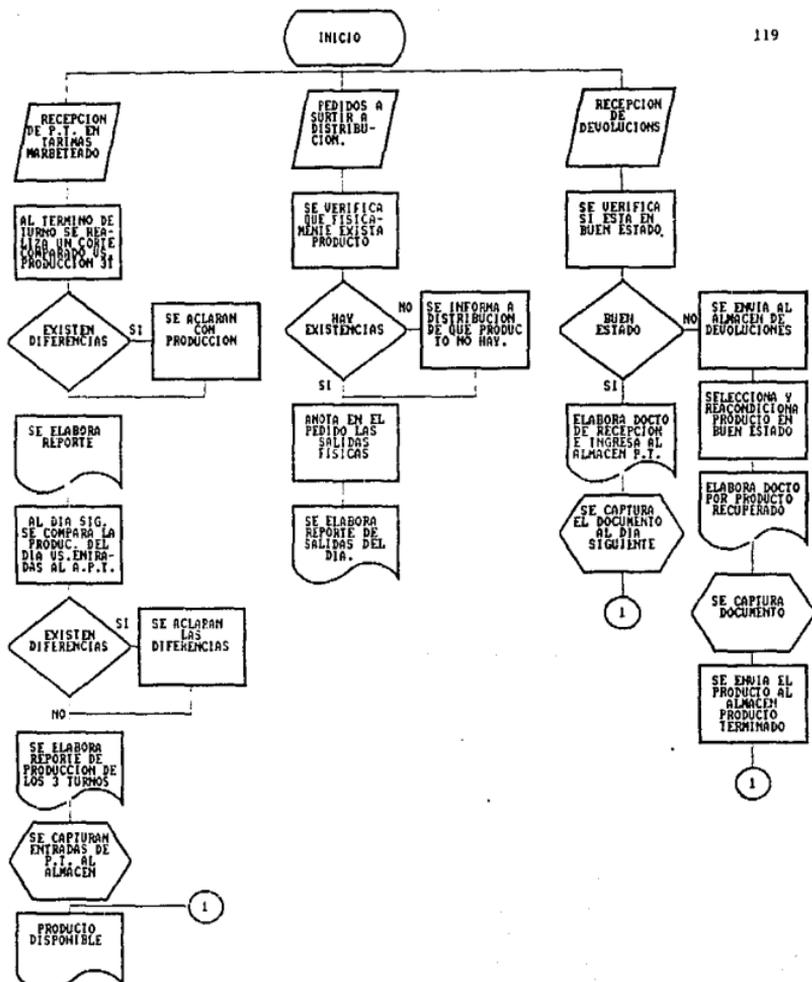
# PROCESO DE DISTRIBUCION

118



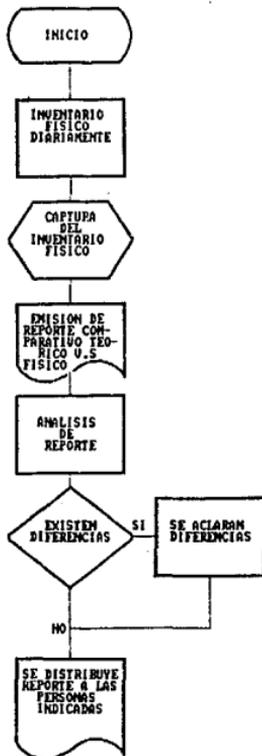
# ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO

119



A.P.T. -- ALMACEN DE PRODUCTO TERMINADO

## CONTROL DE INVENTARIOS



BERIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

AUDITORIA OPERACIONAL DE LA GERENCIA DE DISTRIBUCION Y TRAFICO

PLAN Y CONTROL DE LOS TRABAJOS

TRABAJO ASIGNADO . ENERO . FEBRERO . MARZO . ABRIL . MAYO . JUNIO .

GRUPO I

Estudio General. . . . .

Revisión de la Ope-  
ración. . . . .

Preparación de Informe. . . . .

Presentación del Infor-  
me. . . . .

TRABAJO ASIGNADO . ENERO . FEBRERO . MARZO . ABRIL . MAYO . JUNIO .

GRUPO II

Control Interno . . . . .

Organización y Proce-  
dimientos. . . . .

Personal. . . . .

Preparación de Informe. . . . .

Presentación del Infor-  
me. . . . .

PERSONAL

GRUPO I. E. VAZQUEZ Y P. ROJAS

GRUPO II. M. HERNANDEZ Y J. PEREZ

TIEMPO ESTIMADO

DEL 01-01-92 AL 30-06-92

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.  
AUDITORIA OPERACIONAL DE LA GERENCIA DE DISTRIBUCION Y TRAFICO  
EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- 1.- ¿Están las operaciones de Recepción de Producto Terminado separadas --  
de otras funciones?
- R= Si lo están ya que únicamente se dedican a la Recepción de Producto --  
Terminado.
- 2.- ¿Están perfectamente definidos los puntos o áreas de Recibo?
- R= En el caso de Recepción por Producción, si lo está, pero en Recepción--  
por devoluciones de Clientes no está definido el lugar.
- 3.- ¿Está el área de Recepción debidamente protegida para el buen control--  
de Productos Terminados?
- R= Existe una separación de maya de alambre entre Producción y Almacén de  
Producto Terminado, pero cuando éste está saturado de producto, tiene--  
que hacer uso de otras áreas, pudiendo quedar fuera de control.
- 4.- ¿Están Pre-numeradas las formas de Recepción de Producto Terminado? --
- R= En el caso de Recepción por Producción si lo están (Marbetes), pero no  
se utilizan los folios consecutivamente; en el caso de Recepción por --  
Devoluciones las formas de Recepción se utilizan consecutivamente, pe--  
ro la entrada puede ser al Almacén de Producto Terminado y/o Devolu---  
ciones, dependiendo de las condiciones del producto.
- 5.- ¿Son registrados todos los documentos de entradas y salidas del Alma--  
cén de Producto Terminado?
- R= Si lo son, aunque no oportunamente.
- 6.- ¿En el caso de salidas por Distribución son firmados los documentos --  
por la persona que los recibe?
- R= No son firmados.

7.- ¿Son conciliadas las entradas y salidas físicas contra lo registrado en el Inventario Teórico?

R= No son conciliadas en forma diaria, si no hasta que existen diferencias entre los Inventarios Teóricos contra los Físicos.

8.- ¿Existe una adecuada rotación de Inventarios?

R= Como las Recepciones de productos no son acomodadas en el Almacén por claves de Producción, sí llega a existir resagos de producto.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

CONTROL DE INVENTARIOS

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
1. Estudio General					
1.1. Determinar el grado de cumplimiento por parte de la empresa y de su personal, con los objetivos y políticas -- existentes sobre el -- control de inventarios.	Gpo. I	Enero'92	100%	Se realizaron entrevistas con los Directivos de la empresa, con el fin de ver los objetivos y políticas establecidos por los mismos.	No se cumplen los objetivos fijados.
1.2. Obtener y evaluar la organización de los diversos departamentos que - en forma directa están relacionados con el control de los inventarios.			100%	Análisis de los programas de los diversos departamentos relacionados con el control de inventarios.	Existe una buena estructura dentro de la gerencia.
2. Estudio y Evaluación del Control Interno.	Gpo. II	Enero'92	100%	Se utilizaron cuestionarios para la evaluación del control interno.	Satisfactorias.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

C O N T R O L D E I N V E N T A R I O S

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANACE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
3. Organización y Procedimientos.					
3.1 Obtener y evaluar los manuales y procedimientos de los departamentos relacionados con el control de inventarios.	Gpo. I y II	Febrero a Abril	100%	Análisis y evaluación de los manuales y procedimientos establecidos en el área.	Satisfactorios, pero no han sido revisadas desde hace dos años.
3.2 Observar si se tiene una adecuada coordinación de funciones que permita desarrollar con eficiencia los trabajos.			100%	Verificación física de como se realizan las operaciones.	Existen funciones asignadas al personal, pero se carece de una buena comunicación.
3.3. Obtener o elaborar un diagrama de flujo relacionando los departamentos involucrados en el control de inventarios.			100%	Elaboración del diagrama de flujo de la operación.	Cumplido

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

CONTROL DE INVENTARIOS

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
3.4 Obtención de una copia de las formas utilizadas en el control de inventarios.			100%	Recopilación de documentación.	Cumplido.
3.5 Hacer pruebas selectivas de las operaciones, para determinar si en la práctica se respetan los procedimientos establecidos al respecto.			100%	Verificación física de como se realizan las operaciones.	No son respetadas al 100%.
3.6. Observar si las formas utilizadas para el manejo de las existencias, están preenumeradas y si al utilizarse, son debidamente firmadas por la persona o funcionario que efectuó la operación, el que la revisó y el que la ordenó.			100%	Inspección física de los consecutivos de las formas utilizadas, verificando que reunan los requisitos establecidos.	Existen formas preenumeradas, las cuales no siempre son firmadas por el personal involucrado en la operación.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

C O N T R O L D E I N V E N T A R I O S

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
3.7. Observar si se llevan a efecto los siguientes - procedimientos:			100%		
a) Personal que interviene en la toma de inventarios físicos.				Presenciar la toma de inventarios físicos.	Se tiene definido al personal asignado.
b) Quiénes participan en la aclaración de las diferencias resultantes entre físicos y libros.				Observación de los cierres de mes.	Jefe Admvo. Jefe de Almacén y Depto. de Costos.
c) Periodicidad con que se efectúa el recuento.				Observación de la operacion.	Mensualmente en un 100%
d) Por ciento que representa el recuento, en relación con el importe total de las existencias.				Presenciar la toma de inventarios físicos.	100% mensualmente.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

CONTROL DE INVENTARIOS

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANJE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
3.8 Sí, el Depto. de Control de Calidad, revisa las salidas de Producción, así como también las devoluciones de clientes para evaluar la procedencia de éstas.			100%	Presenciar en que momento se realiza la revisión de la producción y de las devoluciones.	Normalmente se revisa cuando el producto se encuentra en el Almacén de Producto Terminado.
3.9 Sí, las salidas del Depto. de Producción, corresponden a una entrada del Depto. de Almacén de Producto Terminado.			100%	Conciliación de entradas y salidas entre ambos departamentos.	Existen diferencias en ocasiones.
3.10 Sí, todos los movimientos de las existencias son debidamente registrados en el sistema ( I.B.M. )			100%	Conciliación de los reportes emitidos por el sistema v.s. los elaborados manualmente.	Ocasionalmente se cometen errores, los cuales se corrigen aunque no oportunamente.

NECIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

CONTROL DE INVENTARIOS

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISIO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
3.11 Revisión documental selectiva de las operaciones - registradas tanto de entradas como salidas del Almacén de Producto Terminado.			100%	Cconciliación de las entradas y salidas - reportadas v.s. contra los inventarios físicos.	Satisfactorias.
3.12 Juzgar el procedimiento - seguido, para efectuar los inventarios físicos mensuales considerando los siguientes aspectos:			100%		
a) Mediante que procedimiento se controla la anotación - de los recuentos, es decir, hojas impresas, marbetes, etc.				Presenciar la toma de inventarios físicos.	Hojas impresas

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

CONTROL DE INVENTARIOS

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
b) Quiénes intervienen en el corta de formas utilizadas para el registro de los movimientos de existencia.				Presenciar la toma de inventarios físicos.	Personal del Almacén y del Depto. de Costos.
c) Está dividido el inventario por zonas según la presentación del producto.				Observación del orden y acomodo del Almacén de Producto Terminado.	Un 80% está acomodado de acuerdo a su presentación.
d) Se toma en consideración que no haya movimiento de entradas y/o salidas del producto al momento de realizar el inventario físico o en su caso cómo se controlan éstas.				Presenciar la toma de inventarios físicos y conciliaciones de entradas y salidas del Almacén de Producto Terminado.	Se realizan los días que no hay producción.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

CONTROL DE INVENTARIOS

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
e) En qué forma se efectúa el inventario, si es individualmente o por grupos, y cómo se verifican los recuentos.				Presenciar la toma de inventarios físicos.	Por grupos y se realizan dos conteos, los cuales son comparados.
f) En qué momento se investigan y aclaran las diferencias correspondientes y ver que persona efectúa esto.				Seguimiento al trabajo realizado posterior al inventario físico.	Dos o tres días después del inventario son aclaradas en un 60% por el personal del Almacén.
g) Quién aprueba las diferencias entre el inventario físico v.s. teórico.				Revisión de los cálculos realizados, y certificación de las personas autorizadas para la aprobación de las diferencias.	Jefe Administrativo, Jefe de Almacén y Departamento de Costos.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

C O N T R O L D E I N V E N T A R I O S

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
3.13 Investigar si se utilizan las ventajas de la Computación Electrónica, verificando que estén de acuerdo a los requerimientos del área.			100%	Entrevistas con el Departamento de Computo, verificando que el sistema establecido reúne los requisitos necesarios de la operación.	Se cuenta con un sistema adecuado a la operación.
4. Personal					
4.1 Observar si se cuenta con algún programa de Adiestramiento y Capacitación al personal y si éste corresponde a las características del puesto.	Gpo. I	Abril '92	100%	Entrevistas con el Departamento de Recursos Humanos y con el personal que labora en la Empresa.	No existe ninguna capacitación constante al personal, ni reúne las características del puesto.
4.2 Estudiar si existe demasiada rotación de personal y las causas de las mismas.			100%	Análisis de las contrataciones y bajas del personal y causas que lo originaron.	50% de rotación del personal originado principalmente por los sueldos.

BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

PROGRAMA DE TRABAJO

C O N T R O L D E I N V E N T A R I O S

<u>PROCEDIMIENTO</u>	<u>REVISO</u>	<u>FECHA</u>	<u>ALCANCE</u>	<u>TRABAJO REALIZADO</u>	<u>CONCLUSIONES</u>
4.3. Determinar que tipo de relaciones existe --- entre el personal del - área.			100%	Entrevistas con el personal del área.	No existe una buena - relación de trabajo, por lo que se carece de una buena comuni- cación.

CONTADORES PUBLICOS, HERNANDEZ Y VAZQUEZ, A.C.

6 de Julio de 1992.

Sr. Lic. Ernesto Salazar Rico.  
Director General de la Compañía,  
"BEBIDAS Y JUGOS DE CALIDAD, S.A. DE C.V.

Adjunto a la presente, nos permitimos enviar a usted una recopilación de nuestras observaciones respecto a situaciones y operaciones detectadas en la revisión del control ejercido por la empresa sobre sus inventarios y que, en nuestra opinión, son susceptibles de mejorarse o modificarse con el propósito fundamental de reforzar el control que sobre ese aspecto se tiene establecido a la fecha y también de incrementar la eficiencia en el manejo de las existencias.

Algunas de estas observaciones ya fueron informadas y comentadas en su oportunidad con las áreas correspondientes.

Esperamos que los comentarios expuestos tengan la utilidad que pretendemos, y como siempre, nos reiteramos a sus órdenes para cualquier aclaración al contenido del presente informe.

A t e n t a m e n t e .

-----  
L.C. Enrique Vázquez Pérez.

## C O N T E N I D O

- 1.- ADHESION A LAS POLITICAS Y PROCEDIMIENTOS.
- 2.- INGRESO DE PRODUCTO TERMINADO AL ALMACEN.
- 3.- EGRESO DE PRODUCTO TERMINADO AL ALMACEN.
- 4.- RECEPCION DE DEVOLUCIONES.
- 5.- ROTACION DE PERSONAL.

## CONTADORES PUBLICOS, HERNANDEZ Y VAZQUEZ, A.C.

6 de Julio de 1972.

## 1.- ADHESION A LAS POLITICAS Y PROCEDIMIENTOS.

Al desarrollar nuestra revisión de Políticas y Procedimientos establecidos en la empresa relacionados con el control de sus inventarios pudimos observar que no se cumplen, ya que son desconocidas por el 50% del personal que labora en el departamento, originando situaciones que afectan -- desfavorablemente la eficiencia operacional tales como:

- a) Responsabilidades asignadas.
- b) Desconocimiento de los objetivos a cumplir.
- c) Como realizar el trabajo.

Sugerencias para mejorar la Eficiencia.

- a) Actualización de Políticas y Procedimientos.
- b) Inducción al personal de cuales son los objetivos a cumplir.
- c) Revisión constante de los superiores del cumplimiento de las Políticas y Procedimientos de sus subordinados.

## 2.- INGRESO DE PRODUCTO TERMINADO AL ALMACEN.

Hemos observado que no existe un control adecuado de las entradas -- al Almacen de Producto Terminado, ya que aunque se utilizan marbetes, no -- son usados en forma consecutiva.

Los ingresos del día son registrados hasta el día siguiente.

También se observó que el departamento de "Control de Calidad" verifica la producción uno o dos días después de haber ingresado al Almacen.

Lo anterior trae como consecuencia lo siguiente:

- a) Problemas para identificar las diferencias de entradas ya que -- únicamente se cuenta con los marbetes sin realizar un corte de --

folios por turno.

- b) Tener producto disponible físicamente del cual no se puede disponer sino hasta el día siguiente.
- c) Que una vez ingresado el producto al Almacén, tenga ser regresado a Producción o reservado, originando que salgan pedidos por productos que no se pueden disponer.

Sugerencias para mejorar la Eficiencia.

- a) Utilizar en forma consecutiva los marbetes, realizar cortes de folios al término de cada turno y conciliar con Producción sus salidas con las entradas al Almacén.
- b) Registrar las entradas al Almacén al término de cada turno.
- c) Que el departamento de Control de Calidad verifique la producción antes de ingresar al Almacén.

### 3.- EGRESO DE PRODUCTO TERMINADO AL ALMACÉN.

Al realizar nuestras pruebas selectivas de las salidas del Almacén observamos que no se recaba la firma de recibido de Distribución, originando los siguientes problemas:

- a) De existir diferencia entre lo cargado y las salidas de Almacén no existen firmas responsivas de la operación.

Sugerencias para mejorar la Eficiencia.

- a) Es conveniente que existan firmas de entregado y recibido del producto para que de esta manera delimitar responsabilidades entre el Almacén y Distribución.

### 4.- RECEPCION DE DEVOLUCIONES.

No existe un lugar o persona definida para la Recepción de Devoluciones, ya que como pudimos observar son recibidas por el Almacén de Devoluciones, Distribución y Almacén de Producto Terminado, originando los si-

siguientes problemas:

- a) ¿A que persona responsabilizar de la Recepción?
  - b) Registrar y dar entrada oportunamente al Almacén de Producto Terminado las devoluciones en buen estado.
- Sugerencias para mejorar la Eficiencia.
- a) Asignar un lugar y persona para la Recepción de Devoluciones.

5.- ROTACION DE PERSONAL.

Observamos que existe un Rotación de Personal de un 50% anual principalmente en los puestos de Recepción y Egresos del Almacén de Producto Terminado, originado principalmente por los sueldos, además de que pudimos verificar que un 40% del personal de la Gerencia no cuenta con las características necesarias para el puesto, originando los problemas siguientes:

- a) Pérdida de tiempo en capacitar al personal.
- b) Mayor problema de entendimiento para el cumplimiento de los objetivos.
- c) Mayor probabilidad de errores.

Sugerencias para mejorar la Eficiencia.

- a) Análisis de sueldos actuales en el mercado y/o empresas con similar operación.
- b) Elaboración de escalafones y sueldos.
- c) Reacomodo y restauración del personal capacitado para el puesto.

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

## 1. De su Importancia.

La Auditoría Operacional nace como extensión de la Financiera --- enfocándose a las causas, la razón, el origen o el "por que" de los resultados obtenidos, ya que involucra elementos humanos, materiales y técnicos, como factores integrantes del flujo de operaciones. Siendo una fuente de alimentación a la administración de la empresa encaminada a la obtención de un mejor control y consecuentemente una mejor operación minimizando costos de operación y obteniendo una máxima productividad a menor costo.

## 2. De su Característica.

Podemos decir que el Auditor Operacional debe tener conocimiento de la empresa en toda la extensión de la palabra para poder desenvolverse en áreas tan variadas como son: producción, ventas, publicidad, finanzas, mercadotecnia, etc., por lo que deberá apoyarse en el personal de operación y elementos administrativos, pues mediante ese conocimiento general, se coloca en una posición importantísima, ya que puede visualizar, no solamente los efectos de una falla en el mismo departamento que se originó, sino también las repercusiones en las relaciones con otros departamentos y sus respectivas consecuencias.

## 3. De sus Normas e Instrumentos.

Por ser una actividad nueva las normas mínimas aprobadas que debe reunir el Auditor Operacional son las mismas que en la Auditoría Financiera.

En lo que respecta a la Técnicas y Procedimientos que son aplica-

bles en cualquier tipo de auditoría las cuales dependen de la preparación y experiencia del auditor para la elección correcta de acuerdo a la operación que revisa. La Auditoría Operacional cuenta con una técnica muy importante llamada "Diagrama de Flujo" la cual muestra en forma gráfica la forma en que opera la empresa, pudiendo detectar de esta manera fallas en la operación.

#### 4. Del Informe.

Al igual que en cualquier tipo de Auditoría la conclusión del trabajo realizado queda escrito en el informe, el cual debe mostrar en forma objetiva los problemas detectados en relación la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos además de cuantificar el efecto de los problemas existentes y de los posibles cambios.

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

Normas y Procedimientos de Auditoría. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Editorial División Editorial. Octubre de 1981.

Elementos de Auditoría. Mendivil Escalante. Editorial Ecasa. Junio de 1985.

Auditoría III. C.P. Menoc Regalado Hernández. Editorial Sola, S.A.

El Contador Público y la Auditoría Administrativa. C.P. Fabián Martínez -- Villegas. Editorial Pac. 1985.

Auditoría Operacional. Tapia Ayala. Editorial Ecasa. 1987.

Auditoría de Operaciones. C.P. Salvador Obieta L. y José Luis Castillo R.- Editorial Pac. Julio de 1982.

Esquema Básico de la Auditoría Operacional. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Julio de 1982.

Metodología de la Auditoría Operacional. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Abril de 1983.

Elementos de Auditoría Financiera y Operacional. C.P. René Amador. Editorial Pac. Septiembre de 1982.

Auditoría Interna Operacional. Memoria del II y III Simposium Nacional sobre Auditoría Operacional. Editorial IEE, S.A. 1974 y 1976.

Auditoría de Operaciones. Roy A. Lindberg y Theodole Cohn. Editorial Técnica, S.A. 1975.

**Otros Apuntes y/o cursos.**

**Curso de Auditoría Operacional.** Instituto de Auditores Internos de México, A.C. Expositor C.P. Juan Francisco Gallegos.

**Estudio del Desarrollo de la Auditoría Operacional.** Tesis Profesional. --- José Luis Moreno Figueroa. I.N.P.-ESCA. 1981.

**La Auditoría Operacional y su Relación con las Principales Áreas de la Empresa.** Tesis Profesional. Norma Rocío Herrero Flores. Escuela Bancaria y Comercial. 1982.

**Auditoría Operativa.** Tesis Profesional. Antonio Sánchez Vera. I.P.N.-ESCA. Septiembre 1981.

**Auditoría Operacional.** Tesis Profesional. Irma E. Corona Samudio y Martha F. Preciado Hernández. Universidad Tecnológica de México. 1983.