

2
24

UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA
Y ADMINISTRACION

**LA AUDITORIA OPERACIONAL
COMO OPCION DE COMPLEMENTO
DE LA AUDITORIA
A LOS ESTADOS FINANCIEROS.**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
PRESENTA
ENRIQUE ALEGRE CHAVEZ.

PROFESOR DEL SEMINARIO
CONTADOR PUBLICO FRANCISCO TORRES GUILLEN

MEXICO, D.F., 1992





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.

Contenido

| | |
|--|----|
| Metodología de la investigación | 5 |
| Preámbulo | 8 |
| Generalidades | |
| Reseña histórica de la contaduría y la auditoría | 11 |
| Código de ética profesional | 13 |
| La auditoría a los estados financieros | 19 |
| Normas de auditoría generalmente aceptadas | 21 |
| Evidencia suficiente y competente | 27 |
| Planeación de la auditoría | 33 |
| Programa de trabajo | 35 |
| Técnicas de auditoría | 37 |
| Control interno | 40 |
| Auditoría operacional | 46 |
| Metodología para desarrollar una auditoría operacional | 48 |
| Elementos necesarios para la realización de una auditoría operacional | 54 |
| La función de la auditoría operacional | 57 |
| Características de una auditoría operacional | 59 |
| Limitaciones de una auditoría operacional | 60 |
| Evaluación de sistemas de control en la realización de una auditoría operacional | 62 |
| Principales áreas de análisis de la auditoría operacional | 65 |
| Dirección de la entidad | 67 |
| Planificación | 70 |
| Sistemas de control | 76 |
| Sistemas de organización | 79 |
| Sistemas de información financiera | 82 |
| Expansión, investigación y renovación | 84 |

| | |
|--|-----|
| Recursos humanos | 87 |
| Operaciones de oficina | 90 |
| Area de producción (en entidades manufactureras) | 92 |
| Sistema de distribución y entregas | 96 |
| Mercadotecnia y ventas | 97 |
| Departamento de crédito y cobranzas | 105 |
| Procesamiento electrónico de datos (P.E.D.) | 107 |
| Departamento de compras | 108 |
| El informe derivado de la auditoría operacional | 109 |
| <hr/> | |
| Conclusiones generales | 112 |
| <hr/> | |
| Bibliografía utilizada | 114 |
| <hr/> | |

Metodología de la investigación

Para llevar a cabo el desarrollo del presente trabajo, es necesario aplicar un método, para que a través de su aplicación y seguimiento se llegue a cumplir satisfactoriamente con el objetivo que se persigue.

Tradicionalmente la etapas del proceso de investigación son las siguientes:

- Seleccionar el tema
- Recopilar información
- Clasificar y ordenar los datos recabados
- Analizar y evaluar e interpretar la información
- Redacción y preparación del borrador
- Revisión del contenido y corrección de estilo
- Presentación final del trabajo

En la elaboración del presente trabajo se piensa utilizar todos los elementos anteriormente descritos aunque con cierta flexibilidad en lo concerniente a su aplicación y orden, adecuándolos a las necesidades que surjan en el desarrollo de la investigación. Razón por la cual se describen brevemente a continuación.

Seleccionar el tema
Para seleccionar el tema se requiere entre otras cosas:

Interés, por parte de la persona que va a desarrollar la investigación.

Tener ciertos conocimientos acerca del tema, que permitan analizar la forma de estudiarlo y elegir adecuadamente los métodos y técnicas de investigación a emplear.

Que sea factible el obtener la información necesaria para el desarrollo de la investigación.

Determinar junto con la elección del tema, los objetivos que se pretenden cumplir.

Recopilar información

La información es la base para el desarrollo de una investigación, por lo tanto al efectuar el trabajo se debe procurar consultar diversas fuentes a fin de obtener una gama amplia de puntos de vista buscando también que la información y las fuentes de las cuales proceden sean serias y confiables.

Las fuentes que se pueden utilizar en el desarrollo del presente trabajo son básicamente de índole documental, tales como:

Libros

Revistas

Boletines

Apuntes tomados en clase

Auxiliándose de experiencias personales, asistencia a pláticas, Conferencias y demás elementos que cooperen con conocimientos acerca del tema a tratar.

Clasificar y ordenar los datos recabados

Esta etapa es importante porque se puede incurrir en errores o en problemas en el desarrollo de una investigación si no se depura la información, seleccionando solamente la que sea necesaria para el desarrollo del tema que se pretende investigar.

Por otra parte, el orden permite aprovechar al máximo las posibilidades de explotación adecuada de la información obtenida.

Analizar, evaluar e interpretar la información

El análisis de la información ya depurada, permite someterla a una segunda revisión, lo cual permite interpretar dicha información, sometiéndola a una evaluación posteriormen-

te a fin de determinar la calidad de la información que se va a utilizar en la investigación.

Redacción y preparación del borrador

Al preparar el borrador se debe pensar en incluir los diversos temas, relacionados con el tema principal, que en un momento dado apoyan la aportación de quien sustenta y elabora el trabajo.

De cualquier manera el borrador debe ser elaborado con una presentación clara y legible para que pueda ser supervisado el desarrollo del trabajo por el asesor del mismo.

Revisión del contenido.

Como se comenta en el párrafo anterior el trabajo debe ser revisado por el asesor a fin de que determine las modificaciones necesarias en cuanto a temas, orden en el desarrollo de los mismos y en lo que respecta al contenido.

Corrección de estilo

Es la labor de revisión y determinación de posibles faltas de ortografía que a través de efectuar las correcciones necesarias, otorgan al trabajo mayor facilidad de comprensión y calidad ortográfica.

Presentación final del trabajo

Posterior a los puntos mencionados anteriormente, se puede proceder a elaborar el trabajo, el cual podrá ser enviado para su reproducción quedando así concluido el trabajo de investigación.

Preámbulo

La búsqueda de eficiencia debe ser en la actualidad una preocupación constante de los empresarios y administradores de las entidades, ya que a una operación óptima corresponde un desarrollo constante y la superación en casi todos los aspectos y resultados deseables.

Día a día, el medio en el que nos desenvolvemos integrado por las entidades exigen además de una estructura, adecuada que contenga los controles que proporciona el control interno, la realización de una auditoría operacional.

Una auditoría a los estados financieros proporciona al empresario la seguridad de que a través de la revisión de su documentación libros y registros, y de los ajustes y reclasificaciones necesarios se obtiene una contabilidad apegada a los principios contables emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. y por ende adecuada a los requerimientos de las autoridades fiscales, lo cual se traduce en tranquilidad y confianza para el consejo de administración y los propietarios o accionistas de la entidad.

Si bien el aspecto mencionado en el párrafo anterior es de vital importancia dentro de la vida de una entidad, dentro del ámbito de la legalidad, también reviste una notable importancia el aspecto operativo y el mantenimiento necesario para mejorar los sistemas a través de la realización de una auditoría operacional.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de su comisión de auditoría operacional ha trabajado desde los años setentas para establecer lineamientos acerca de las auditorías operacionales.

En la actualidad contamos con diez boletines que ha emitido dicha comisión.

El boletín número uno emitido en el año de 1972 se denominó "La auditoría operacional coordinada con el examen de los estados financieros" hoy en día este boletín número uno se denomina "Esquema básico de la auditoría operacional"

El boletín número 2 se publica en 1975 y se llama metodología de la Auditoría operacional.

Así la Comisión de Auditoría Operacional después de haber emitido estos dos boletines que contienen terminología, secuencia metodológica y técnicas de aplicación emite los siguientes boletines:

Boletín número tres. Auditoría operacional de compras.

Boletín número cuatro. Auditoría operacional de ventas.

Boletín número cinco. Auditoría operacional de cobranzas.

Boletín número seis. Auditoría operacional de la administración de recursos humanos.

Boletín número siete. Auditoría operacional de centro de proceso electrónico de datos.

Boletín número ocho. Auditoría operacional de administración de inventarios.

Boletín número diez. Auditoría operacional de los sistemas administrativos de información.

Tal como se incluye en el cuerpo de los boletines se aclara el hecho de que la Comisión de Auditoría Operacional no es una comisión normativa, por lo tanto sus boletines no son de observancia obligatoria, pero por unificación y por alinearse a un orden adecuado se recomienda a los contadores públi-

cos la observancia de los puntos tratados en dichos boletines.

Quizás con los requerimientos actuales de los negocios y entidades llegue a tomar mayor importancia la auditoría operacional y la comisión así como sus boletines lleguen a considerarse normativos, así como también puede llegar a emitir cuántos boletines más sean necesarios para adecuarse a las necesidades actuales y estar siempre a la vanguardia en lo que a este tipo de auditoría concierne.

Reseña histórica de la contaduría y la auditoría

Desde siempre, el ser humano ha tenido la necesidad de efectuar transacciones, en un principio a través del trueque y posteriormente mediante la utilización de unidades monetarias, nace así el comercio y con el comercio nacen las utilidades, y al existir actividad económica las autoridades y los gobiernos de los distintos pueblos cobran tributos e impuestos.

Se dice que las primeras operaciones contables, tuvieron lugar en el antiguo Egipto, ya que fue creado un complicado sistema apoyado en una estructura organizacional que permitía llevar a cabo la recaudación de impuestos para el faraón, auxiliándose inclusive por una especie de peritos en agricultura llamados agrimensores, ya que el tributo también se pagaba en especie.

También se utilizaba en Italia, lugar de donde procede Luca Paciola quien es denominado el padre de la contabilidad, ya que él fue el primero en publicar un tratado de contabilidad, además de ser el autor de la teoría de la partida doble publicando su obra en el año 1494.

La auditoría por su parte tiene sus orígenes en el siglo XVI en Inglaterra cuando el rey Enrique VIII solicita un informe acerca de las finanzas y la operación del hospital Bartolomé.

Ya en el año 1774 el rey de Piemonte establece las bases para que solamente ejerzan funciones de contador público los profesionales autorizados.

Alrededor del año 1805, Napoleón Bonaparte exige que las personas que quieran ejercer la profesión contable deberán pasar un examen, después de haber trabajado un buen periodo de tiempo con un profesionista autorizado.

Así las cosas, la contaduría sigue evolucionando y en la época de la revolución industrial se utilizan aún más los servicios profesionales de los contadores públicos.

Tanto en Europa como en Estados Unidos va tomando importancia la actividad contable y alrededor del año 1900 en los Estados Unidos se exige la certificación por contador público, de los estados financieros de las entidades que quisieran cotizar en bolsa.

Surgen las agrupaciones de contadores, buscando unificar criterios, respecto a la materia y diversos tópicos contables, buscando así servir mejor a quienes contratan servicios contables profesionales y enaltecer la profesión, en Estados Unidos, el Instituto Americano de Contadores Públicos y en México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. precedido por otros nombres tal como Instituto de Contadores Públicos Titulados de México, pero sigue siendo la misma institución y sobre todo persigue los mismos fines.

La contaduría y la auditoría siguen evolucionando en nuestros días y luchan por mantenerse a la vanguardia procurando satisfacer adecuadamente las necesidades que presenten las entidades a las cuales presta sus servicios a través de los contadores públicos.

“Renovarse o morir” es el lema que se adapta perfectamente a la profesión contable, dado el caso que es una profesión dotada de un gran dinamismo en la actualidad y en el mundo, tan sólo en México, día a día se presentan cambios que exigen la intervención de diversos profesionistas y entre ellos los contadores, pues la legislación en materia fiscal, laboral, aduanal, mercantil entre otras deben preocupar a los profesionistas que buscan desempeñar su trabajo con eficiencia, pues además de ser quizás el único instrumento para evolucionar y ser mejor cada día, queda el placer del deber cumplido.

Código de ética profesional

Es importante y necesario que exista en toda profesión cierta normatividad con el propósito de regular y dotar de principios a quienes desempeñen un determinado trabajo, y tal es el caso del contador público y su código de ética profesional, siendo este documento una especie de reglamento que mediante su conocimiento y acatamiento de sus disposiciones evita al contador público el incurrir en faltas de carácter legal o simplemente en faltas a las buenas costumbres para con sus colegas o personas que tratan con él en el desempeño de su profesión.

Ya conociendo los propósitos y la utilidad del código de ética profesional del contador público, veamos cómo está estructurado.

Primeramente, el código de ética profesional se basa en doce postulados que son quienes dan origen a los artículos, estos postulados se agrupan en cuatro rubros que son:

La definición del alcance del código.

Las normas que conforman la responsabilidad del profesional frente a la sociedad.

Las normas que amparan las relaciones de trabajo y de servicios profesionales.

La responsabilidad hacia la propia profesión.

¿Cuáles artículos se refieren a la independencia de criterio del contador público.?

2.21 Se considera que no hay independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando el contador público:

a) Sea conyuge, pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitaciones de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente, que tenga intervención importante en la administración del propio cliente.

b) Sea, haya sido en el ejercicio social que dictamina o en relación al cual se le pide su opinión, o tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económica o administrativamente, cualquiera que sea la forma como se le designe y se le retribuyen sus servicios, en el caso de comisario, se considera que subsiste la independencia e imparcialidad.

c) Tenga, haya tenido en el ejercicio social que dictamine o en relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna relación al cual se le pide su opinión, o pretenda tener alguna injerencia o vinculación económica en la empresa, en un grado tal que pueda afectarse su libertad de criterio.

d) Reciba en cualquier circunstancia o motivo, participación directa sobre los resultados del asunto que se le recomendó de la empresa que contrató, sus servicios profesionales, exprese su opinión, sobre estados financieros en circunstancias en las cuales su emolumento dependa del éxito de cualquier transacción.

e) Sea agente de bolsa de valores en ejercicio.

f) Desempeñe un puesto público en una oficina que tenga ingerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales, fijación de impuestos y otorgamiento de exenciones, concesiones o permisos de trascendencia y decisiones sobre nombramientos de contadores públicos para prestar servicios a dependencias o empresas estatales.

g) Perciba de un solo cliente, durante más de dos años consecutivos, más del 40% de sus ingresos u otra proporción que siendo menor, sea de tal manera importante frente al total de sus ingresos, que le impida mantener su independencia.

¿Cuáles artículos se refieren a la cotización de honorarios?

I.14 El monto de la retribución económica que perciba el contador público ha de estar de acuerdo con la importancia de las labores a desarrollar, el tiempo que a esa labor se destine y el grado de especialización requerido.

I.15 Una parte de la retribución económica que perciba el contador público podrá fijarse en relación a los resultados que se obtengan con su intervención, siempre y cuando la determinación de dichos resultados no quede a cargo del propio profesional. Este método de cálculo de honorarios no deberá usarse cuando el contador público actúe como auditor independiente.

¿Cuáles artículos se refieren a la expresión de la opinión?

I.06 Las opiniones, informes y documentos que presente el contador público deberán contener la expresión de su juicio fundado en elementos objetivos, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error y tomando en cuenta las declaraciones oficiales del instituto.

2.21 (Ya enunciado anteriormente en el primer cuestionamiento, son las restricciones a la independencia de criterio del contador público en los casos que señala el artículo).

2.01 El contador público expresará su opinión en los asuntos que se le hayan encomendado, teniendo en cuenta los lineamientos expresados en este código y una vez que haya dado cumplimiento a las normas profesionales emiti-

das por el propio instituto, que sean aplicables para la realización de este trabajo.

a) Indicar qué debe leerse en relación con otra información que sí cumple con los términos de esta regla, o

b) señalar claramente que no se ha dado cumplimiento a esta regla y la forma en que ello limita su opinión profesional.

¿ Cuáles artículos se refieren a la integridad del contador público?

1.OI Los contadores públicos tienen la ineludible obligación de regir su conducta de acuerdo con las reglas contenidas en este código, las cuales deberán considerarse mínimas pues se reconoce la existencia de otras normas de carácter legal y moral cuyo espíritu amplía el de las presentes.

1:II El contador público no deberá utilizar sus conocimientos profesionales en tareas que no cumplan con la moral.

3.OI El contador público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

¿ Cuáles artículos se refieren al secreto profesional?

1.IO El contador público podrá consultar o cambiar impresiones con otros colegas en cuestiones de criterio o de doctrina, pero nunca deberá proporcionar datos que identifiquen a las personas o negocios de que se trate, a menos que sea con consentimiento del interesado.

4.O4 El contador público en la exposición de su cátedra podrá referirse a casos reales o concretos de los negocios,

pero se abstendrá de proporcionar información que identifique a personas, empresas o instituciones relacionadas con dichos casos, salvo excepciones en que los casos sean del dominio público o se cuente con autorización expresa para el efecto.

¿Cuáles artículos se refieren a su entrenamiento técnico?

1.08 El contador público no deberá aceptar tareas para las que no esté capacitado.

3.05 Es obligatorio para el contador público mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las áreas de su ejercicio profesional y participar en la difusión de dichos conocimientos a otros miembros de la profesión.

Conclusión

Es importante la observación de las normas de conducta del código de ética profesional, ya que a través de una manera correcta y honesta de desarrollar el trabajo del contador público se pueden obtener aparte de una adecuada retribución, principalmente un buen sabor de boca de saber que estamos llevando a cabo lo que tanto nos ha costado en horas y días de estudio y desvelo, que es esta noble profesión.

Un desarrollo correcto, o mejor dicho un buen desempeño de nuestra profesión es un cúmulo de satisfacciones que muy difícilmente se puede igualar.

Así mismo, podemos caer en la reflexión de que si nuestro código de ética en un determinado momento nos llega a exigir demasiado, no es otra la causa mas que es muy importante lo que hacemos en las diversas ramas de la contaduría, razón por la cual el profesionista ya formado debe reunir ciertos requisitos de calidad para merecer su

**título y más aún para merecer ser llamado contador público,
o licenciado en contaduría, gracias al buen desempeño de
nuestra profesión.**

FUENTE: CODIGO DE ETICA PROFESIONAL I.M.C.P.

La auditoría a los estados financieros

Conceptos

Existen diversos conceptos de auditoría a los estados financieros, entre ellos:

Es un examen de principios con el alcance de normas.
C.P. Manuel Garrido Espinoza.

La auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes con actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

(American accounting association)

Es el examen sistemático que realiza el contador público en los libros, registros y transacciones de una entidad económica con el fin de emitir un dictamen.

C.P. Alberto Francisco Fuentes Miranda.

De los conceptos anteriores podemos deducir que:

La auditoría a los estados financieros es el examen que realiza el contador público en la documentación y en la estructura organizacional de una entidad con el propósito de emitir una opinión a través de su dictamen.

Objetivos de la auditoría a los estados financieros.

Primordialmente la auditoría a los estados financieros busca realizar los ajustes y reclasificaciones necesarios para

obtener una contabilidad apegada a los principios de contabilidad generalmente aceptados y por lo consiguiente, que cumplan y se apeguen a las disposiciones legales y fiscales, con esto se cumple adecuadamente con el fin social que deben cumplir todas las entidades, que es dar un servicio o abastecer productos de calidad, constituir fuentes de empleo, obtener utilidades, pagar impuestos contribuyendo con el gasto público, claro está que los empresarios quieren defender sus ganancias por ser estas el fruto de trabajo o el esfuerzo que cuesta obtenerlas, y se puede dentro del régimen legal hacer uso de las deducciones autorizadas por las disposiciones legales vigentes en el ejercicio del cual se trate, y aunque ya estamos hablando de otro servicio que puede prestar la contaduría que es la planeación fiscal adecuada, se encuentra íntimamente ligada con una situación fiscal saludable, la cual es necesaria para el desarrollo y evolución de todas las entidades.

Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas

La labor del contador público particularmente en las auditorías es muy compleja, razón por la cual tuvieron origen una serie de normas que rigen precisamente esta rama de la contaduría, recibiendo el nombre de:

Normas de auditoría Generalmente Aceptadas.

Dichas normas se clasifican en tres grupos que son;

Las relativas a la personalidad del auditor.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Cuidado y diligencias profesionales.

Independencia mental.

Las relativas a la ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión.

estudio y evaluación del control interno.

Obtención de evidencias suficientes y competentes.

Las relativas al informe y al dictamen.

Aclaración de relación con estados financieros y responsabilidad del auditor.

Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptadas.

Consistencia en su aplicación y suficiencia en las declaraciones informativas.

A continuación, ya en el desarrollo del trabajo ampliaremos en su momento los conceptos anteriormente enunciados con la finalidad principal de analizarlos y entenderlos mejor.

Normas personales

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

Entrenamiento técnico implica por una parte la educación formal, facilidad de trato con clientes y compañeros de trabajo, así como un esfuerzo constante para mantenerse actualizado en todos los aspectos relativos a su trabajo.

Capacidad profesional;

El contador público debe contar con experiencias adquiridas a través de la práctica profesional trabajando en despachos profesionales, dirigido por otros contadores que posean experiencias en casos reales y prácticos.

Cuidado y diligencias profesionales.

Esta norma, en particular trata de la necesidad de una verdadera dedicación, cuidado y esmero en la labor del auditoría así como ser ordenado y metódico.

Independencia mental.

La norma de independencia mental implica una serie de reglamentos y disposiciones contenidas en el código de ética profesional de los contadores públicos con la finalidad de evitar la falta de imparcialidad, esta norma se puede ampliar consultando dicho código en su postulado dos y mas concretamente en su artículo 2.21

Normas relativas a la ejecución el trabajo

Planeación y supervisión.

Planeación adecuada.

La planeación adecuada implica familiarización con la empresa en la cual se va a realizar el trabajo del auditor, así como el conocimiento de las disposiciones legales y una serie de datos importantes que tienen algo que ver con la entidad a revisar.

Por otra parte, el auditor se debe basar parcialmente en la revisión de datos históricos y de ejercicios pasados de la entidad que está siendo auditada.

Así, también se recomienda documentar la planeación y la elaboración de un programa de auditoría, el cual se debe apegar lo mejor posible a las condiciones de la entidad a examinar.

Supervisión.

La supervisión tal y como su nombre lo dice es la función de revisar el trabajo de los subordinados, así como la forma en que desempeñen el mismo pues la responsabilidad del auditor que dictamina es muy importante y muy extensa, razón por la cual el profesional debe ser exigente y vigilar que se cumplan los programas de trabajo y que en general la auditoría en su conjunto marche sobre ruedas. Podríamos decir que estructurar y planear una auditoría es como montar toda una organización compleja sobre la entidad a revisar.

Estudio y evaluación del control interno.

Este punto es muy importante en la auditoría, pues el control interno después de estudiarse y calificarlo nos permite tener confianza en que el sistema que estamos revisando está bien establecido.

Conocer bien el control interno nos permite seleccionar y determinar el alcance de los procedimientos de auditoría a utilizar en el desempeño del trabajo.

Evaluar el control interno nos permite señalar al cliente los errores que pudiera tener y hacerle sugerencias para que pueda corregirlos.

Obtención de evidencia suficiente y competente.

Para que una evidencia reúna las características de suficiencia y competencia se debe obtener a través de; inspecciones, observaciones, investigaciones y confirmaciones.

La suficiencia de la evidencia es la reunión de los datos necesarios para fundamentar un juicio.

La competencia de una evidencia requiere de las características de validez y relevancia.

Se podría decir que las evidencias son datos que son necesarios para poder desempeñar y desarrollar adecuadamente una auditoría, de allí que las evidencias o datos acerca de errores u omisiones deban reunir ciertas características, pues si se va a criticar o en caso acusar a quien cometa errores u omisiones voluntarias, debemos estar bien seguros y bien fundamentados de que los hechos que estamos comprobando deben ser veraces.

Normas relativas al informe y al dictamen

Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.

El contador público que se desempeña como auditor debe llevar a cabo pruebas o exámenes de cumplimiento en el aspecto de verificar en su momento, si los principios de contabilidad generalmente aceptados se están aplicando en la entidad a la cual él está efectuando una revisión.

Así mismo, es de importancia relevante que el auditor también revise que su informe se base en dichos principios, así como también cumpla o apoye un trabajo que haya cumplido con las normas y procedimientos de auditoría a fin de que su trabajo se apoye en bases sólidas para perseguir la máxima perfección y con finalidad en su dictamen.

Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados es de mucha importancia, ya que los cambios financieros deben sucederse porque realmente existen y no porque se han aplicado diversos principios que han provocando dichas variaciones o cambios.

En caso de que se haga inevitable el cambiar algunos de los principios aplicados se debe hacer mención a esta situación en el informe o dictamen del auditor, si está de acuerdo con este cambio o si cree que no era necesario; esta opinión se da en el párrafo de consistencia en su dictamen.

Suficiencia en la información.

El auditor, al emitir su dictamen debe tomar en cuenta que la información que está produciendo debe contener los datos necesarios para que el usuario pueda interpretar fácilmente lo que los estados financieros, o en su caso el dictamen trata de decirnos.

Por otra parte, la información presentada debe reunir ciertos requisitos mínimos de calidad y orden que se obtienen mediante clasificaciones, títulos y terminología adecuada que se traduce en estados financieros útiles y con buena presentación que dan una buena imagen del profesionista que los preparó, así como confianza en su opinión y en su formación profesional.

Evidencia suficiente y competente

Introducción:

La evidencia suficiente y competente entra y forma parte del grupo de normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo de auditoría, y su importancia radica en que es la base para tener elementos entre otros que apoyen y fundamenten la opinión del auditor acerca de la exactitud contable y operacional en su caso de la empresa examinada.

La evidencia suficiente y competente debe incluirse en los papeles de trabajo del auditor, ya que la falta de ésta, en los papeles de trabajo se podría comparar como un juicio sin fiscal, lo cual nos da a entender que la evidencia es parte de los componentes modulares de los papeles de trabajo y de la auditoría por ende.

Por otra parte, se agrega a la palabra evidencia las características suficiente y competente, lo cual nos indica que la evidencia debe reunir los requisitos de cantidad y calidad necesaria respectivamente para poder operar en forma efectiva en el desarrollo de la labor de auditoría.

Conceptos de evidencia suficiente y competente.

Es la tercer norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo y se constituye por el conjunto de hechos, transacciones y operaciones que el auditor investiga aplicando las técnicas y procedimientos de auditoría, además de guiarse por los criterios de importancia relativa y riesgo probable y de su amplio criterio y profesionalismo, ya que un error de importancia en el proceso de recopilación y evaluación de la evidencia podría acarrear una serie de errores en la fundamentación del juicio, para al final emitir el dictamen, la evidencia se deberá plasmar en los papeles de trabajo.

Al hablar de evidencia suficiente se expresa la cantidad y se requiere que la cantidad de evidencia reúna la cualidad de suficiencia, ésta es que la evidencia se reúna por una prueba o por varias pruebas que concurren, y al obtener la cantidad indispensable y necesaria para fundamentar y comprobar que el auditor tiene los elementos para emitir su opinión y defender su criterio.

Al hablar de evidencia competente se expresa la necesidad de que la evidencia contenga las características cualitativas así como requisitos para que la evidencia sea considerada como tal, para que se pueda decir que cumple con la característica de competencia entre otros requisitos debe cumplir y referirse a hechos, circunstancias y criterios que tengan relevancia e injerencia dentro de lo examinado así como contar con la certeza que las pruebas aplicadas para su obtención son válidas, apropiadas y reúnen sus requisitos mínimos de calidad para ser consideradas pruebas efectivas.

Clasificación de la evidencia, suficiente y competente.

La clasificación de la evidencia ha sido manejada en el libro filosofía de la auditoría de los autores Mautz y Hussein a Sharaf y según ellos se clasifica en tres grupos que son:

Evidencia natural.

Evidencia creada.

Evidencia derivada de una argumentación racional.

A continuación mencionaremos los elementos en los cuales se basan para efectuar esta clasificación;

Evidencia natural.

Es la clase de evidencia que existe alrededor de nosotros y que requiere de técnicas y procedimientos de auditoría para su obtención pero que no requiere de gran esfuerzo mental para comprender que existe.

Evidencia creada.

Es más complicada de obtener que la evidencia natural ya que se requiere de una actitud mental más elaborada y se crea mediante procedimientos científicos realizando experimentos los cuales se basan en las pruebas de auditoría.

Evidencia derivada de una argumentación racional.

Esta clasificación de la evidencia es la que requiere la observación de hechos lógicos que son verdaderos y que nos ayudan a llegar a una conclusión.

O sea que la conclusión al análisis es la forma de obtener la evidencia clasificada dentro de este grupo.

Técnicas de recopilación de la evidencia suficiente y competente.

La recopilación de evidencia suficiente y competente es uno de los puntos claves en la realización de un trabajo de auditoría y en gran parte es uno de los importantes factores que determina el éxito de una auditoría, ya que análogamente con cualquier investigación del tipo que sea, si existen faltas o deficiencias en la obtención de la información y datos, estas fallas subsistirán en el procesamiento de los datos, así como en la presentación del informe con la conclusión.

La razón anteriormente expuesta entre otras justifica que para la recopilación de la evidencia suficiente y competente deban intervenir técnicas y procedimientos tales como:

- Inspección.
- Observación.
- Confirmación.
- Investigación.
- Cálculo.
- Análisis.
- Estudio general.
- Arqueo.
- Pruebas de transacciones.
- Revisiones.

Interrelaciones.
Comprobaciones.
Etcétera.

El conjunto de técnicas y procedimientos anteriormente enunciados de alguna u otra manera tienen algo que ver con la recopilación de la evidencia suficiente y competente.

Fuentes externas; son las fuentes de la evidencia que nos proporcionan datos apoyados en documentación que nace fuera de la empresa.

Las fuentes **internas** pueden ser:

Libros
Registros
Auxiliares
Informes
Estados financieros

Documentación en general producida o que hace dentro de la empresa como vales, pólizas, facturas, reportes, etcétera.

Las fuentes **externas** pueden ser:

Facturas recibidas
Recibos
Estados de cuenta
Confirmaciones

y documentos en general que nacen fuera de la empresa, pero que de una u otra forma tienen injerencia dentro de la empresa a la cual estamos examinando.

Los objetivos de la evidencia suficiente y competente.

Los objetivos de la evidencia suficiente y competente pueden ser muchos y varios, a continuación mencionaremos algunos de ellos;

Formar un juicio que sirva para fundamentar una opinión.

Constituir una prueba plasmada en los papeles de trabajo en caso de controversia o problemas legales.

Servir como elemento básico e importante en el desarrollo del trabajo de auditoría y con sus atributos de suficiencia en cantidad y competencia en calidad sirvan para marcar y resaltar los errores y omisiones posibles así como fundamentar adecuadamente los errores u omisiones que salen a la luz en un trabajo de auditoría.

Fuentes de la evidencia suficiente y competente.

La evidencia es resultado de la aplicación de pruebas a una porción de universo de la muestra y el universo de la muestra esta constituido por hechos y transacciones que se originan dentro de la entidad y por otra parte por hechos y transacciones que tienen su origen en la parte externa de la entidad, razón por la cual las fuentes de obtención de la evidencia suficiente y competente se divide básicamente en dos:

Fuentes internas; Que como anteriormente dijimos son las que se obtienen al revisar las operaciones que nacen en el interior de la empresa examinada.

Importancia de la evidencia suficiente y competente.

La importancia de la evidencia suficiente y competente radica en que es uno de los puntos principales de apoyo para que el auditor llegue a fundamentar su opinión para posteriormente emitir un juicio y mediante este y otros aspectos relevantes y una serie de procedimientos, pueda llegar a realizar informes y dictámenes con las características de profesionalismo, veracidad, oportunidad confiables, e inclu-

so que se pueda llegar al grado de que en caso de controversia sea revisado un trabajo de auditoría, y este trabajo haya sido efectuado basándose en evidencias tan claras que no dejen dudas acerca del profesionalismo y honorabilidad del auditor.

Lo anterior, entre otros aspectos, nos da una idea de la gran importancia que rodea a la obtención de evidencia suficiente y competente y por que se insiste tanto en que debe quedar plasmada en los papeles de trabajo que comprueban y fundamentan la labor del auditor.

La magnitud de la importancia que poseen los papeles de trabajo es comparable y similar a la importancia que tiene la evidencia suficiente y competente así como el hecho de que quede registrada con claridad, objetividad y con orden en los papeles de trabajo.

Planeación de la auditoría

La función de planeares aplicable a la actividad de auditoría a realizar por un contador público o licenciado en contaduría.

Al efectuar la planeación de una auditoría se debe preveer ante todo, cuáles son los objetivos a alcanzar y las metas a cumplir.

Una planeación adecuada de la auditoría a los estados financieros debe incluir a través de un programa de auditoría, cuáles y qué tipo de procedimientos se van a aplicar, y en qué tiempo y oportunidad se van a llevar a cabo, además se puede incluir un proyecto de el personal que va a intervenir en la misma.

Si bien es cierto que una auditoría es una actividad que por su naturaleza dinámica y cambiante va requiriendo de adecuaciones al plan de trabajo en un momento dado, es importante el establecimientos del programa de trabajo, para considerarlo como una base importante dentro de la realización del trabajo mismo.

Una planeación adecuada de una auditoría debe comprender la obtención de información previa a la realización del trabajo de auditoría y ésto se logra a través de el llenado de un formato de cuestionario preliminar, el cual solicita información necesaria para poder determinar el enfoque de la auditoría, así como el alcance que se va a dar a los procedimientos aplicables a cada caso particular.

Entre otros datos, al auditor le interesa:

Conocer la magnitud de las operaciones que realiza la entidad sujeta a revisión.

Conocer las instalaciones de la entidad, así como la naturaleza de sus operaciones, su potencial económico, la

estructura organizacional, sus características jurídicas, su personalidad jurídica, sus proyectos de expansión, conocer los gravámenes o la posible existencia de ellos, libros y registros, así como saber si se encuentran actualizados, si es la primera vez que se someterá a una auditoría o si es una auditoría subsecuente, estudiar y evaluar su sistema de información financiera a través del conocimiento de su catálogo de cuentas y de su carta de organización, sus declaraciones fiscales, informes a otras entidades gubernamentales, sus estados financieros, su catálogo e instructivo de formatos utilizables en la operación de la entidad. Sus principales fuentes de ingreso, así como sus principales conceptos de gastos y erogaciones a realizar para que sea posible su funcionamiento.

Programa de trabajo

El programa de trabajo es una relación escrita y ordenada de los procedimientos de auditoría, extensión y oportunidad de éstos a aplicar en el trabajo específico.

Formato: El programa de trabajo se formula un documento que contiene en su encabezado los siguientes conceptos:

Procedimiento: Descripción lo más claramente posible y breve de la tarea a efectuar.

Oportunidad: Este punto aclara la época o fecha en que debe efectuarse el trabajo específico.

Auditor: Es esta parte del formato se asigna al responsable de resolver un punto en particular.

Observaciones: Aquí se aclaran aspectos especiales en relación con el trabajo o la cuenta a revisar.

Existen dos clases de programas de trabajo:

Programas de trabajo estandar.

Programas de trabajo específicos.

Programas de trabajo específicos.

Se formulan de acuerdo con las características específicas de la empresa a la cual se va a aplicar.

Programas de trabajo estandar.

Se formulan aprovechando las características más generales de las cuentas que se conservan iguales en las distintas

características típicas, lo cual las hace fácilmente aplicables a cualquier industria o empresa.

Oportunidad: Usualmente el trabajo de auditoría se realiza en dos épocas bien definidas.

Los últimos meses del ejercicio social a examinar (auditoría preliminar) y los días inmediatos siguientes al cierre de dichos ejercicios (auditoría final) el programa de trabajo debe diseñarse de tal manera que señale claramente la parte de las actividades a efectuarse en un u otra época.

Ventajas de establecer programas de trabajo.

Planear la auditoría es obligación del contador público, pues esta labor es una norma de auditoría.

Permite visualizar el trabajo total y concluir sobre el tiempo probable de ejecución, así como la fecha de entrega del dictamen.

Muestra el trabajo realizado y por realizar.

Evita duplicidad de labores.

Evita titubeos, ya que señala claramente la acción concreta a desarrollar.

Permite distribuir el trabajo y coordinarlo.

En general da seguridad al mostrar por escrito lo que se ha de hacer.

Técnicas de auditoría

Las técnicas de auditoría son los métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el contador público para obtener las evidencias del trabajo de auditoría.

Las técnicas de auditoría se aplican a:

Libros y registros contables.
Operaciones y transacciones.
Estados financieros y declaraciones fiscales.
Inventarios, activos y pasivos.
Archivos, contratos, escrituras.

El objetivo primordial de la aplicación adecuada de las técnicas de auditoría es el de obtener la evidencia suficiente y competente para sustentar la opinión del contador público o del licenciado en contaduría, acerca de la razonabilidad de los estados financieros preparados por la administración de la entidad sujeta a revisión.

Dicha opinión está contenida en el dictamen, documento que también es uno de los puntos a tratar en este trabajo.

Las técnicas de auditoría son:

Cálculo, estudio general, confirmación, observación, declaración, inspección, certificación, investigación y análisis.

Explicados a continuación.

Cálculo:

Es la comprobación aritmética de las cifras que aparecen en los estados financieros y declaraciones fiscales de una entidad.

El cálculo se hace por la razón de que el auditor no puede dar por hecho el supuesto de que los cálculos aritméticos están correctamente hechos, hasta que obtenga la certeza a

través de la realización de las operaciones nuevamente, esto con la finalidad de que no exista error, que en algunos casos puede ser involuntario o en otro voluntario.

Estudio General:

Es necesario estudiar las cifras y rubros de los estados financieros con la finalidad de determinar, qué es lo que se va a auditar y cuál va a ser el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría que se van a emplear, es recomendable el empleo de las razones financieras para el desarrollo del estudio general, pero siempre tomando en cuenta que cada entidad posee distintas características de estructura y funcionamiento, razón por la cual no se puede tipificar un modelo de estructura financiera para todas las entidades.

Confirmación.

Es el escrito que contiene información acerca de la naturaleza y el monto de las operaciones de la empresa auditada, con las empresas a quienes compra o vende o realiza cualquier otro tipo de transacción.

La confirmación se hace al iniciar la auditoría, y se desarrolla solicitando por escrito la información de las operaciones realizadas entre la entidad auditada y sus clientes o proveedores principalmente, esto es con la finalidad de comprobar que coincidan las operaciones realizadas y registradas en la contabilidad de las dos partes.

Observación:

Es el conocer, auxiliándose de los sentidos, el medio que rodea a la entidad, su operación, su estructura, sus activos, sus pasivos, la cuenta de las operaciones y demás aspectos relevantes a juicio del auditor, con la finalidad de relacionarlas con las cifras contenidas en la documentación de la entidad.

Declaración.

Es el obtener por escrito la información relativa a los hechos y transacciones, así como operaciones de la entidad auditada.

Esto es con la finalidad de obtener evidencia acerca de las operaciones y que posteriormente no sean alteradas, razón por la cual se recomienda que las declaraciones sobre los hechos, transacciones y operaciones que llaman la atención del auditor, sean firmadas por el autor de dichas declaraciones.

Inspección:

Es la función de revisión e investigación a través de la toma de inventarios o realización de arqueos, con la finalidad de que el auditor pueda constatar la existencia o inexistencia de activo, efectivo o documentación.

Certificación:

Es la obtención de información similar a la declaración pero, con la diferencia de que esta última debe ser efectuada por un profesional, tal como un notario, u otro profesional que tenga la capacidad suficiente para certificar un hecho o la cantidad y calidad de materiales de alto costo en la toma de inventarios, como sería un certificado químico.

Investigación:

Es el obtener información acerca de las operaciones realizadas y registradas por una entidad económica. Acudiendo a las diversas fuentes que seleccione el auditor a través de aplicar su criterio y determinar qué hechos han despertado su inquietud.

La investigación es un trabajo delicado y minucioso que requiere de la dedicación y el buen juicio y experiencia del auditor que la realiza.

Análisis:

Analizar es separar un todo en las partes que lo integran para poder estudiarlo adecuadamente.

El análisis es derivado de la observación y se utiliza para determinar el enfoque y extensión del trabajo de auditoría.

Control interno

Concepto.

Plan de organización que junto con métodos y procedimientos se implanta en una entidad para proteger sus activos, obtener información, promover la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas de la entidad.

El control interno es la parte medular de una estructura administrativa adecuada y como tal se encuentra integrado por diversos elementos estos son:

Organización.

Procedimientos.

Personal.

Supervisión.

Estos cuatro elementos se componen a su vez por sub elementos que a continuación aparecen.

Organización.

Dirección, coordinación, división adecuada de labores, asignación de responsabilidades.

Procedimientos.

Planeación, sistematización, registros, formas, informes.

Personal.

Entrenamiento, eficiencia, moralidad, retribución.

El control interno debe estudiarse y evaluarse para dar cumplimiento a la norma de auditoría que lo indica.

Conocer los controles implantados en la entidad.

Determinar qué bienes, operaciones u obligaciones se escapan del sistema establecido, ya que en esas áreas pueden existir omisiones o errores.

A través del estudio y evaluación de los controles establecidos el auditor determina la confianza hacia la información financiera, y determina también el alcance y el enfoque de la auditoría.

Métodos a utilizar en el estudio y evaluación del sistema de control interno.

Cuestionario.

Es una relación de preguntas que tiene la finalidad de obtener mediante su aplicación, la información necesaria para conocer diversos aspectos de los controles y procedimientos de la entidad, la elaboración de los cuestionarios es a criterio y juicio del auditor y debe realizar las preguntas enfocadas a proporcionar los datos que necesite o le indiquen.

Gráfico.

Es a través de la elaboración de diagramas de flujo de las estructuras, sistemas y procedimientos de control sometidos a estudio y evaluación.

Descriptivo.

Es la narración por escrito de la estructura, controles, sistemas y procedimientos, así como las características de los sistemas de control interno.

Este último método es mejor que la aplicación de los cuestionarios en algunos casos, pues el cuestionario da únicamente la información contenida en las preguntas y el descriptivo permite en forma abierta obtener un poco más información.

Principios de control interno contable.

Para que un sistema de control interno sirva para cumplir sus objetivos, se requiere que cumpla con principios que aparecen a continuación, así como una breve explicación de cada uno de ellos.

Los principios de control interno contable son:

- Separación de funciones.
- Procedimientos de autorización.
- Procedimientos de documentación.
- Registro y procedimientos contables.
- Controles físicos.
- Verificación interna independiente.

Separación de funciones.

Este principio consiste en asignar responsabilidades sobre una transacción de manera que secuencialmente, una actividad efectuada por un empleado sea supervisada en su continuación por el empleado que continúe con dicha operación.

La separación de funciones es básica dentro de un sistema de control interno contable y debe prever y evitar errores o irregularidades en las operaciones que se requiera.

Por lo regular en casi todas las operaciones se puede implementar una combinación estratégica de separación de funciones de tal manera que impidan cualquier posibilidad de algún hecho que afecte de manera negativa a la entidad.

Procedimientos de autorización.

Los procedimientos de autorización son también una parte importante dentro de los principios de control interno contable pues es necesario que por cierto tipo de operaciones a efectuar dentro de la entidad, el hecho de que sean autorizadas por alguna persona de la administración facultada para tomar decisiones acerca de dicha operación.

La autorización puede comprender el hacer la operación en cuestión, por otra parte las autorizaciones pueden ser específicas y generales, las primeras requieren de una toma de decisiones del funcionario facultado para aprobar o no alguna operación. Las autorizaciones generales comprenden las operaciones triviales que se efectúan de manera constante en la entidad, pero que por su naturaleza requieren ser sometidas a aprobación por el funcionario asignado para tal efecto.

Procedimientos de documentación.

La documentación es esencial en un sistema de control interno contable, dado el hecho de que es en la documentación donde se plasma la evidencia de las operaciones realizadas en una entidad, además de que en la documentación se puede consultar o revisar; la fecha, el monto de la transacción, las cantidades operadas, el folio o secuencia numérica, el nombre de la persona que efectúa la operación y de quien la autoriza en su caso, además, a través de el examen de dicha documentación nos podemos dar cuenta de si se cumple con las políticas establecidas por la administración de la entidad para el tipo de operaciones que se realiza en la documentación en cuestión.

Registros y procedimientos contables.

Este principio versa sobre la elaboración y preparación y registro de las operaciones y transacciones realizadas por la entidad, buscando que el registro de las operaciones sea

adecuado y oportuno para poder emitir la información financiera necesaria para tomar decisiones.

Es recomendable y necesario para dar cumplimiento a este principio de control interno, la utilización de un catálogo de cuentas con la finalidad de clasificar adecuadamente las transacciones y dar cumplimiento al principio contable de consistencia. Entre otros.

Controles físicos.

Consiste en salvaguardar a través del establecimiento de diversos sistemas de control, los activos de la compañía, así como la documentación importante de ésta y/o los registros contables, la información financiera u otro tipo de información que se considera relevante y confidencial, para estos efectos la entidad puede asignar áreas determinadas dentro de la misma para tales efectos o bien puede recurrir a almacenes de depósito o a bóvedas de seguridad contratadas con una institución bancaria.

Verificación interna independiente.

Como su nombre lo indica este principio consiste en la supervisión de las operaciones, es recomendable que este tipo de revisiones sea efectuada por personal que no tenga relación continua con los demás empleados de la empresa, en el caso de errores u omisiones triviales se le podrá comunicar al empleado que los cometió a fin de corregirlos, sólo en caso de problemas relevantes se le deberá informar a la dirección de la empresa.

El control interno y la auditoría de operaciones

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de su boletín número cinco nos dice que:

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

La auditoría de operaciones es el examen a los sistemas procedimientos y métodos establecidos con la finalidad de promover la eficiencia en la operación al mínimo costo posible, de ahí podemos determinar, que el sistema de control interno es el campo acción en el cual se va a desarrollar la auditoría operacional.

Entonces, la auditoría operacional es un examen al sistema de control interno, y pretende encontrar, la falta de controles o bien el exceso de éstos, los controles que no se adecúan a las necesidades de la entidad o los controles que sí están bien establecidos, pero que se pueden mejorar para optimizar la operación de la entidad.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice su concepto de auditoría operacional en su boletín número uno

“Es el servicio que presta el C.P. cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad”.¹

¹ Boletines de Auditoría Operacional Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Auditoría operacional

Conceptos.

El boletín número uno de la comisión de auditoría operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice que por Auditoría Operacional debe entenderse:

El servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad.

El contador público Gabriel Sánchez Curiel nos dice en su libro Auditoría Operacional que:

"La auditoría operacional es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativas a través de proponer las recomendaciones que consideren necesarias." ²

El contador público Juan Ramón Santillana González en su libro Conoce las Auditorías nos dice que Auditoría Operacional es:

La promoción de eficiencia de operación.

Por su parte el contador público Salvador Obieta López y el contador público José Luis Castillo Rodríguez en su libro Auditoría de Operaciones nos dicen que la auditoría de operaciones es:

"Una actividad de evaluación, destinada a la revisión y vigilancia sistemática de las operaciones contables, financieras y administrativas, a fin de cerciorarse de que

² Sánchez Curiel Gabriel "Auditoría Operacional".

se desarrollan con óptima eficiencia, al mínimo costo posible."³

Roy a Lindbergh y T.H. Cohn en su libro Auditoría de operaciones nos dicen que la auditoría de operaciones es:

"Una técnica para evaluar sistemáticamente y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan y para determinar qué condiciones pueden mejorar."⁴

De los conceptos anteriores se pueden deducir que la auditoría operacional es:

El examen sistemático que se realiza en las distintas áreas operativas de una entidad a fin de obtener una serie de observaciones y sugerencias buscando las modificaciones necesarias para optimizar la operación global en pro de la entidad misma.

³Obieta López Salvador, Castillo Rodríguez Jose Luis.
"Auditoría de operaciones".

⁴Roy A. Lindberg y Th. Cohn. "Auditoría de Operaciones"

Metodología de la auditoría operacional I.M.C.P.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos nos dice en su boletín número dos que la metodología adecuada para llevar a cabo el desarrollo de una auditoría operacional se divide en tres pasos, éstos son:

- Familiarización.
- Investigación y Análisis.
- Diagnóstico.

Familiarización

El auditor debe familiarizarse con la operación u operaciones que revisará dentro de la empresa a través del estudio de:

- Los problemas especiales.
- La infraestructura específica establecida para hacer frente a la administración de la operación (planeación, organización, dirección y control).
- Los antecedentes respecto de deficiencias detectadas a través de revisiones anteriores.

Algunos lineamientos que auxilian al auditor para lograr con éxito la etapa de familiarización son:

- Estudio ambiental
- Estudio de la gestión administrativa.
- Visita a las instalaciones.

Estudio ambiental

Dentro del estudio ambiental los puntos a investigar son entre otros:

La importancia que para la empresa representa la operación que se audita.

Indicadores tales como razones financieras.

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

Reglamentación y legislación que se aplican a la operación que se revisa.

De ser posible obtener información acerca de cómo la competencia resuelve problemas de naturaleza similar.

En general el estudio ambiental no está limitado a los puntos anteriores, sino que el éxito en la realización de éste depende definitivamente del talento del auditor para no desviarse del objetivo a alcanzar dentro del estudio ambiental, así como de su sagacidad para poder obtener de las fuentes apropiadas la información necesaria, como punto de partida del trabajo de auditoría operacional.

Estudio de la gestión administrativa.

Respecto a la planeación, organización, dirección y control, el auditor deberá estudiar su aplicación, sus características, aciertos, errores y deficiencias en un nivel superficial, ya que solamente se trata de captar las características esenciales del sistema, tomando en cuenta que se trata solamente de un proceso de familiarización y de que posteriormente se profundizará más en el análisis de dicho sistema.

Visita a las instalaciones.

La observación directa es una parte importante en la familiarización del sistema a revisar, dado el caso de que es importante conocer, palpar y vivir las distintas operaciones

que son sujetas de la auditoría operacional para poder posteriormente delegar y supervisar adecuadamente la realización de la misma.

A través de la familiarización, el auditor obtiene los conocimientos necesarios acerca de el sistema, los métodos y los procedimientos, estos conocimientos son indispensables para poder desarrollar los programas de auditoría, los cuales constituyen uno de los pilares o las bases en las cuales descansa el desarrollo exitoso de una auditoría operacional.

Investigación y análisis

Es la segunda fase de la metodología para desarrollar una auditoría operacional y consiste en analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar la eficiencia y la efectividad de la operación en cuestión.

En esta fase es conveniente la utilización de estadísticas, pero es recomendable que sean verificadas antes de ser aceptadas como información útil y veraz.

El auditor debe tener en mente la obtención de un diagnóstico objetivo y acertado, y para lograr este resultado es recomendable la utilización de las técnicas de investigación y análisis que a continuación se mencionan.

Entrevistas.

Evaluación de la gestión administrativa.

Examen de la documentación.

Entrevistas.

La realización de entrevista es un medio importante para la obtención de información acerca de el sistema, los métodos y los procedimientos que funcionan en la entidad sujeta a examen, las entrevistas deben ser planeadas y desarrolladas de manera que a través de la aplicación de éstas se obtenga la información necesaria acerca de la operación que se investiga.

Evaluación de la gestión administrativa.

En cuanto a la evaluación de la gestión administrativa al auditor le debe interesar evaluar y analizar:

De la planeación.

El grado de efectividad logrado para anticipar problemas y programar actividades eficientemente.

De la organización.

La estructura organizacional, en lo que respecta a líneas de autoridad, de responsabilidad, coordinación de operación e interrelaciones de los distintos departamentos que integran a la entidad.

De la dirección.

La calidad de la información que apoya la toma de decisiones, así como la calidad directiva de los ejecutivos.

De el control.

Una comparación de lo planeado con lo desarrollado efectivamente.

Examen de la documentación.

Revisar la documentación a fin de comprobar la autenticidad de los datos contenidos en ella, además de que un punto muy importante de la documentación es que refleja de manera clara y precisa si se están llevando a cabo las operaciones con apego a las normas y políticas establecidas por la dirección de la entidad examinada.

Diagnóstico.

El diagnóstico es la tercera fase en la metodología para desarrollar una auditoría operacional, para establecer un diagnóstico acertado se requiere tomar en cuenta los aspectos relevantes, obtenidos en la fase de investigación y análisis

El método para establecer un diagnóstico se divide en tres fases, éstas son:

Fase creativa.
Reverificación de hallazgos.
Elaboración del informe.

Fase creativa.

En esta fase se debe precisar que los problemas detectados a través de la revisión son congruentes con la realidad de la empresa.

Reverificación de hallazgos.

La reverificación de hallazgos es importante, pues permite al auditor sujetar a una verificación adicional los problemas detectados mediante entrevistas, ratificando su existencia con el personal relacionado con dichos problemas.

También incluye interrelacionar los problemas detectados que tengan conexión con los problemas de otras áreas, evaluar si es factible una solución y también si la aplicación de la solución, no ocasionará problemas adicionales dentro de la misma área o de alguna otra perteneciente a la entidad.

Elaboración del informe.

Posterior a la fase creativa y a la reverificación de hallazgos el auditor debe proceder a elaborar un borrador del informe que contiene los resultados de la realización de la auditoría operacional, dicho borrador del informe debe ser sometido a una discusión con el personal involucrado a fin de asegurarse de que se trata de hallazgos reales, después de esta discusión, el auditor debe elaborar el informe definitivo, el cual deberá ser preparado de acuerdo con ciertas reglas y requisitos de calidad, pues este informe es el resultado del trabajo realizado y será el material que se entrega a la dirección de la entidad.

Elementos necesarios para desarrollar la auditoría operacional

Para el desarrollo exitoso de una auditoría operacional se requieren entre otros, los elementos que mencionaremos a continuación.

Apoyo de la dirección de la entidad.

Es un punto sumamente importante el apoyo hacia el grupo de auditoría operacional, dado el caso que necesariamente se requiere la cooperación del personal que en un momento dado no coopera adecuadamente si no recibe un aviso por parte de su jefe inmediato acerca del trabajo que se esta efectuando, de la misma manera a veces se requiere entrevistar a funcionarios de alto o medio mando dentro de la organización y se requiere que se les solicite cooperación para la labor que implica el desarrollo de una auditoría operacional.

Explotar adecuadamente las fuentes de información.

Como se mencionaba anteriormente la auditoría operacional debe tener en gran parte una influencia notable de la creatividad del auditor, quien debe coordinarse tanto él como su grupo para agotar la mayor posibilidad de fuentes de información que considere necesaria por el fin que se persigue.

Las fuentes de información utilizadas pueden ser:

Documentación.

Entrevistas con personal del área a examinar.

Observación directa.

Manuales de operación.

Manuales de organización.

Organigramas.

Y los elementos que a su juicio considere, le puedan aportar algo útil para el desarrollo de su labor.

El criterio del auditor. es un elemento valiosos en el desarrollo de la auditoría operacional, pues influye determinadamente en el enfoque que se le dará a la revisión.

La creatividad del auditor. es también un punto necesario que va a influir en la elaboración de los programas de auditoría, y dentro del desarrollo de la revisión, pues va a superar los obstáculos que en un momento dado encuentre, tomando vías alternas que le permitan llegar al cumplimiento decoroso de su labor.

La utilización de la metodología adecuada. es un elemento básico para realizar con éxito la revisión, pues sin un orden adecuado es casi imposible realizar este tipo de auditorías

La preparación del auditor y de su grupo de trabajo, reviste gran importancia en la calidad del resultado final.

Plasmar los hallazgos y las observaciones en papeles de trabajo es una actividad necesaria en la realización de una auditoría operacional pues un buen auditor no deja todo en su memoria, y debe registrar la evidencia obtenida en cédulas de auditoría.

Tener la clara definición del servicio que está solicitando el cliente, para dirigir el enfoque de la auditoría hacia la satisfacción de los requerimientos del usuario.

Observancia de las normas de auditoría aplicables a este tipo de examen.

Principales áreas donde se aplica la auditoría operacional.

La auditoría operacional no puede actuar de manera aislada en una o unas cuantas áreas pertenecientes a la entidad

sobre la cual trabaja, sino que debe efectuar su examen en las actividades que tengan mayor relevancia y en ocasiones una sola actividad se desarrolla en varios departamentos o áreas de la entidad.

Asimismo al efectuar su examen debe revisar las operaciones cuyo impacto financiero presente o que se prevea a futuro sea beneficioso para la entidad o bien se puedan prevenir riesgos, contingencias o pérdidas.

Las principales áreas donde se aplica la auditoría operacional son:

Dirección de la entidad.

Planificación.

Sistemas de control.

Sistemas de organización.

Sistemas de información financiera.

Expansión, investigación y renovación.

Recursos humanos.

Operaciones de oficina.

Area de producción (entidades manufacturas).

Sistemas de distribución y entregas.

Mercadotecnia y ventas.

Además de las anteriores existen muchas áreas más, dependiendo de la entidad de que se trate y el giro mercantil o industrial al cual pertenezca.

La función de la auditoría operacional

La auditoría operacional es una actividad que se considera necesaria para dar cumplimiento a los fines que persigue todo tipo de entidad, que es lograr una operación óptima al mínimo costo posible.

Los autores Linbergh y Cohnn en su libro Auditoría de Operaciones nos dicen.

“La auditoría operacional debe considerarse como una actitud, una manera de abordar el trabajo, de analizar y de pensar no como una categoría distinta caracterizada por programas y técnicas especiales. Existe un concepto erróneo bastante común entre algunos auditores internos, según el cual hay una distinción definida entre la auditoría operacional y la auditoría financiera tradicional. Los auditores buscan manuales especiales con explicaciones de cómo hacer auditorías operacionales, cuando lo único necesario, en realidad es un cambio en su estilo de planteamiento y análisis”.⁵

La auditoría operacional desarrolla su función:

Evaluando el cumplimiento de políticas y procedimientos.

Revisando el sistema de compras.

Revisando las condiciones de trabajo y las normas de seguridad.

Revisando los procesos de producción.

Evaluando en general los sistemas, procesos, métodos y procedimientos de las operaciones más importantes de la entidad que se está revisando.

La auditoría de operaciones es un auxiliar de la dirección de la entidad y evidente satisface una necesidad de informa-

⁵ Linbergh y cohnn. "Auditoría de Operaciones".

ción útil para la dirección de la empresa que contrata este servicio, se justifica así la existencia de la auditoría de operaciones, porque cada instrumento administrativo debe someterse a una evaluación que nos indique su justificación y utilidad.

El desarrollo de una auditoría operacional no solamente cubre los posibles riesgos y contingencias presentes sino que cubre también la prevención de eventualidades futuras a corto mediano y largo plazo.

Actualmente, los directivos de una entidad no cuentan con el tiempo necesario para conocer, evaluar y obtener una opinión acerca de los sistemas con que cuenta la entidad en la cual desarrollan su actividad, quizás por la excesiva carga de trabajo que regularmente tienen, o porque les interesa más desahogar adecuadamente los asuntos que para ellos tienen mayor urgencia de ser resueltos, o por el efecto administrativo llamado ceguera de taller, que quiere decir que cuando una persona esta en su lugar de trabajo muchas horas al día, no es competente para opinar acerca del lugar donde desempeña su labor, pues se encuentra impregnada del sistema y no ve más allá de sus ocupaciones, ésto a la larga justifica la contratación de especialistas en el desarrollo de una auditoría operacional.

Es recomendable que el personal que realiza la auditoría operacional, sea ajeno a la entidad, aunque algunos autores sugieren que dicha auditoría sea realizada por el departamento de auditoría interna, es importante una opinión de alguien que no pertenece a la entidad, pues puede manejar la posible problemática desde otro punto de vista o bien, enfocar el examen de una manera un poco más objetiva desarrollando nuevas ideas en la revisión.

Características de la auditoría operacional

Es un instrumento útil para conocer deficiencias en la entidad.

Identifica y define con precisión los problemas.

Se auxilia de la observación de resultados obtenidos.

Es una revisión basada en una opinión personal.

Recaba información acerca de los hechos y compara los resultados con las normas o estándares preestablecidos, los cuales son las únicas bases de comparación de unidades y tiempo.

Coadyuva en la optimización y eficiencia en la combinación de los diversos recursos que utiliza la organización para lograr la consecución de sus planes, fines y objetivos.

Debe ser desarrollada por persona competente para esto y debe efectuarse con seguimiento de una metodología adecuada para cada caso específico.

Debe ser orientada y encauzada hacia el cubrimiento de las necesidades a satisfacer por la persona que contrata este servicio.

Además de analizar el panorama presente, debe enfocarse en la medida de lo posible a prevenir hechos o eventualidades en lo futuro.

Las normas utilizadas como parámetro provienen principalmente de la compañía en la cual se efectúa el examen y de la competencia o empresas y ramo industrial análogo a la entidad sujeta a revisión.

Limitaciones de la auditoría operacional

Las limitaciones principales en el desarrollo o de una auditoría operacional son el costo, los conocimientos y el tiempo.

El costo

El costo de una auditoría operacional se puede considerar una limitación, si el tiempo empleado en desarrollarla es excesivo por no contar con los conocimientos necesarios acerca del funcionamiento del sistema, los métodos y los procedimientos aplicables a la operación de la entidad examinada o por falta de conocimiento de algún otro aspecto relevante para poder fundamentar el punto de vista del auditor.

La razón anteriormente expuesta se puede minimizar en gran parte dando seguimiento a la metodología, sin brincarse ningún paso. Pues en especial la familiarización con la entidad es la base para el desarrollo exitoso de una auditoría operacional.

Los conocimientos

Los conocimientos constituyen una limitación más de la auditoría operacional, pero como se menciona en el párrafo anterior a través de una adecuada familiarización con la entidad se reduce notablemente la limitación de conocimientos para que el auditor pueda fundar su opinión. Esto es consecuencia lógica de que el personal que desarrolla la auditoría operacional es especialista en la realización de la misma auditoría, pero no es especialista en el sistema que revisa.

El tiempo

Realizar una auditoría operacional no debe ser un hecho a través de un proceso tedioso y largo, la revisión se debe efectuar sin entorpecer la productividad y las labores normales en la vida de la entidad.

La auditoría operacional debe ser efectuada regularmente, según las necesidades del usuario y las características de la entidad, para con esto reportar la posición del área examinada y el gerente o encargado de dicha área pueda actuar sobre los errores, problemas o posibles contingencias a fin de evitarlos o impedir que crezcan o se vayan arraigando, lo cual posteriormente va en detrimento de la buena operación de la entidad.

Exposición de motivos por los cuales se sugiere que la auditoría operacional solamente informe y no se extienda a proponer soluciones.

El auditor de operaciones no realiza un estudio intensivo, ya que se dedica a analizar actividades pero con base en un muestreo, lo cual lo limita en cierta forma.

El auditor se puede responsabilizar acerca de los hallazgos derivados de la auditoría en cuanto a su autenticidad, pero responsabilizarse acerca de la implantación de soluciones y sus resultados a futuro implica una responsabilidad demasiado seria y riesgosa.

La auditoría operacional es un auxiliar importante para la administración de la entidad ya que evalúa con efectividad, la calidad de operación de la empresa, pero no debe verse como el mejor recurso a utilizar para resolver los problemas, ya que en un momento dado esto requiere de un trabajo adicional y especial que se puede proporcionar a través de un trabajo de consultoría.

Evaluación de sistemas de control en la realización de una auditoría operacional

La evaluación de los sistemas de control establecidos en una entidad económica es una labor obligada en el desarrollo de la auditoría operacional, ya que de ahí deriva la opinión del auditor acerca de la utilidad del sistema, y nos da la oportunidad de conocer las fuerzas y debilidades de dicho sistema, así como prever algunas posibilidades de modificaciones y adecuaciones a fin de convertirlo en un sistema más efectivo.

Para efectuar con éxito la evaluación de los sistemas de control es necesario auxiliarse de los estándares universales de control, estos son lineamientos básicos que versan sobre los requisitos mínimos a cumplir en un sistema de control y se encuentran agrupados según los ciclos de transacciones de las entidades.

Ciclo financiero y de tesorería.

Inversiones

Las inversiones deben estar registradas a nombre de la entidad.

Antes de realizar una inversión se debe contar con la debida autorización por parte del personal habilitado para tal caso.

Las inversiones, ya sean en mercancías o en valores o recursos deben asegurarse a fin de lograr su salvaguarda, evitando pérdidas totales en caso de alguna sustracción, pérdida, robo o alguna eventualidad distinta a las señaladas.

Préstamos

Los préstamos o deudas de la entidad deben estar respaldadas por la autorización del funcionario indicado y facultado para hacerlo.

Ciclo de egresos.

Compras

A través de un sistema adecuado se debe buscar:

Que se efectúe un sondeo previo a la adquisición de las mercancías o bienes de mayor consumo a fin de localizar al proveedor idóneo en los aspectos de:

Obtención de buen precio.

Obtención de un producto de calidad.

Obtención de condiciones de pago adecuadas a las conveniencias de la entidad.

Implementar el sistema más completo posible para:

Controlar adecuadamente las entradas y salidas de mercancía, así como complementarlo con sistemas de salvaguarda de las mismas mercancías cuando se encuentren en almacenamiento y buscar que las condiciones de almacenamiento sean las adecuadas para proteger los bienes de posibles filtraciones de agua, exposición al sol, o cualquier otro fenómeno o eventualidad de ocasionara pérdida parcial de su valor o la inutilización total para su venta o para su uso.

Controlar los pagos efectuados a proveedores adecuadamente, con la finalidad de evitar pagos duplicados, o desorden en las cuentas por pagar.

Nóminas

Se debe verificar que todos los empleados tengan contratos vigentes así como que en las condiciones laborales y en la

remuneración que se les paga se tenga estricto apego a los lineamientos establecidos en la legislación laboral vigente en el momento actual, así como un sistema que garantice la adecuación de dichos puntos en cuanto se llegasen a modificar las leyes y reglamentos aplicables a cada caso específico.

Principales áreas de análisis de la auditoría operacional

La auditoría operacional no puede actuar de manera aislada en uno o unos cuantos departamentos u operaciones dentro de una entidad sino que debe efectuar su examen en las operaciones que tengan mayor relevancia, cuyo impacto en la situación financiera de la entidad ya sea presente o que se prevea a futuro sea analizado con los elementos obtenidos a través de una revisión a fondo y que incluya la correcta interrelación de las operaciones o la relación de un departamento o una o más áreas de la entidad para realizar la misma operación en sus distintas fases.

Las áreas de análisis de la auditoría operacional, pueden ser todas y cada una de las distintas áreas que integran a cada entidad en particular, pero de manera general; a continuación se mencionarán algunas de las principales áreas de análisis de la auditoría operacional, es decir el campo de acción acerca del cual efectuará su labor el auditor operacional.

Entre otras, estas áreas son:

Dirección de la entidad.

Planificación.

Sistemas de control.

Sistemas de organización.

Sistemas de información financiera.

Expansión, investigación y renovación.

Departamento de recursos humanos.

Operaciones de oficina.

Area de producción.

Sistemas de distribución y entrega.

Mercadotecnia y ventas.

Departamento de crédito y cobranzas.

Procesamiento electrónico de datos.

Departamento de compras.

Dirección de la entidad

La dirección de una entidad es el punto más alto en la estructura organizacional y de ahí depende definitivamente el éxito en el desempeño de la misma, así como su proyección hacia el futuro, y el avance que vaya logrando en relación con sus principales competidores.

La dirección de una entidad cuenta con elementos básicos, los cuales deben coordinar adecuadamente para que a través de su aplicación adecuada y oportuna coadyuven en el cumplimiento de los objetivos para los cuales ha sido creada.

Estos elementos son entre otros

- Recursos humanos
- Recursos materiales
- Organización
- Objetivos
- Información
- Sistemas
- Controles
- Evaluación

Recursos humanos

Se constituyen por el personal que con la capacitación adecuada, se encuentre en el puesto y al nivel que le corresponda para que pueda rendir con eficiencia y afronte las responsabilidades que le sean asignadas adecuadamente.

Recursos materiales

Están Integrados por las instalaciones, maquinaria y equipo, materias primas, recursos financieros y todo tipo de bien tangible, que mediante una adecuada coordinación y apro-

vechamiento en su utilización e interactuando en combinación con los demás elementos necesarios, logra la consecución de los objetivos de la entidad.

Organización

Es la estructura adecuada que finca responsabilidades y asigna funciones para el adecuado desarrollo de las actividades de la entidad.

Objetivos

Es el establecimiento del lugar al cual se quiere llegar, y es la motivación idónea para conocer el rumbo a tomar, así como las estrategias a seguir para el cumplimiento exitoso de las metas a alcanzar.

Información

La información oportuna y confiable es un elemento vital para la toma de decisiones y consiste en el conjunto de datos relevantes y necesarios para obtener un panorama que permita tomar la acción adecuada.

La razón anterior nos justifica la importancia de un sistema de información adecuado a las necesidades de la entidad.

Sistemas

Es la descripción de las políticas, reglas, lineamientos, normatividad, reglamentos, que a través de una difusión adecuada y constante actualización logran a través de una comprensión y aceptación común, la uniformidad en la realización de las operaciones.

Controles

Es la estructura integrada por los sistemas que buscan proteger los recursos, los planes y los objetivos que logran

alcanzar desarrollo y crecimiento, además de asegurar la supervivencia de la entidad, evitando fugas, o incompetencia que lesiona a las organizaciones.

Evaluación

Es la medición constante de las operaciones, así como el desempeño del personal, para poder detectar el nivel óptimo o deficiente de operación de la entidad.

contra lo que se pudiera pensar tradicionalmente, la dirección de una entidad debe operar con el mínimo costo posible para que no constituya una pesada carga en la economía de la entidad misma.

Por lo tanto, el auditor debe evaluar cuidadosamente para aceptar la justificación de la existencia de las diferentes áreas operativas de la dirección de una entidad.

Planificación

Lindberg y Cohnn en su libro auditoría de operaciones definen la planificación de la siguiente manera:

"La planificación significa, comprometerse a la acción sobre bases ordenadas, realistas y sistemáticas; es una selección razonada de cursos de acción."⁶

Ventajas que otorga la planificación adecuada.

Facilita el control.

Define la acción.

Reduce considerablemente los riesgos.

coadyuva en la coordinación.

Permite a la entidad la oportunidad de una crecimiento planeado.

Por lo regular en las entidades nos encontramos con el problema de que pretenden los funcionarios a través de la planificación obtener beneficios propios, anteponiendo sus intereses en vez de pensar primero en la entidad, esa es la justificación de la intervención de la auditoría operacional en la planificación de la entidad entre otros puntos.

Puntos necesarios para lograr una planificación estratégica.

Conocimiento de los aspectos principales de la entidad tales como lugar que ocupa en el mercado, oportunidades de expansión, lo más apegadas a la realidad, evaluación de los recursos con los que cuenta, y si su coordinación y aplicación es la más adecuada.

⁶Lindberg y Cohnn "Auditoría de operaciones".

Tener conciencia de que no todos los riesgos o contingencias son o van a ser eliminados, ya que existen contingencias que aún con un plan previo para evitarlas, suceden en ocasiones.

Aprovechar la experiencia como una herramienta de trabajo, inclusive utilizar experiencias de otras entidades o de otras personas, siempre y cuando sean aplicables a la entidad examinada.

Estar concientes plenamente de que al evaluar un plan debe cumplir y coadyuvar a los objetivos de la entidad, además de hacer un breve estudio de factibilidad.

Elementos necesarios para desarrollar la planificación.

Lidbergh y Cohnn en su libro *Auditoría de Operaciones* definen a los ingredientes de la planificación dividiéndolos en seis grupos que son:

- Financieros.
- De producción.
- De mercadotecnia
- De personal.
- De instalaciones y equipo.
- De administración y desarrollo.

A continuación mencionando algunos de sus elementos.

Financieros.

- Volumen de ventas.
- Tendencias de las ventas.
- Utilidad bruta.
- Utilidad neta.
- Utilidad de ventas.
- Punto de equilibrio.
- Beneficio sobre la inversión.
- Inventarios y su rotación.

Costo unitario de ventas.
Cuentas por cobrar y su rotación.
Rotación de efectivo.

De producción.

Costos por unidad.
Variaciones en costos.
Costos estándar.
Evaluación de producción atrasada (en su caso)
Costos de materia prima.
Costos de sueldos y salarios
Costos indirectos.
Costos de embarque.
Desempeño de mano de obra.

De mercadotecnia.

Tendencias económicas.
Volumen de ventas.
Conocimiento de productos de la competencia.
Conocimiento de prácticas de la competencia.
Tener precios competitivos.
Buen control de calidad.
Lanzamiento de nuevos productos que satisfagan la demanda de los consumidores.
Establecimiento y determinación de costo de ventas por vendedor.
Costos de distribución.
Publicidad y promoción, así como sus costos.
Estudios de sondeo de mercados nuevos.

De personal.

Magnitud de la fuerza de trabajo.
Apego a la legislación laboral vigente.
Clasificación de la fuerza de trabajo por las características convenientes.

Establecer requisitos mínimos para contratación.
Establecimiento y determinación de costos de selección,
reclutamiento y adiestramiento del personal.
Establecimiento de la relación entre el número de ejecutivos
y fuerza de trabajo.

De instalaciones y equipo.

Costo de adquisición.
Area de ocupación.
Area total de utilización.
Espacio por persona.
Costo de construcción y mantenimiento.
Depreciaciones.
Valor en libros.
Utilización de la maquinaria.
Capacidad de la maquinaria.
Edad de las instalaciones y del equipo.

De administración y desarrollo.

Costo total de administración.
Razón del costo de administración en proporción a las
ventas.
Razón de la fuerza administrativa la fuerza de producción.
Estudio y evaluación para implantar innovaciones.
Costo de comunicación.
Imagen corporativa.
Costos y tendencias de los mismos en investigaciones y
desarrollo.

**Al revisar la planificación el auditor debe tomar en
cuenta los objetivos de la compañía.**

**Sugerencias para desarrollar una buena planifica-
ción.**

Al planificar no se debe pensar en simplemente adaptarse a
las tendencias futuras.

La planificación moldea el futuro otorgándole con esta forma. Una buena planificación proviene de la adecuada conjugación de ideas y metas.

Al planificar se debe pensar siempre positivamente.

Al planificar se debe evaluar cuidadosamente el costo beneficio de la aplicación de dicho plan, así como su compatibilidad con las objetivos de la entidad.

El plan debe pretender alcanzar resultados específicos a través de su aplicación, ya que al obtener resultados positivos se justifica la existencia de la planificación.

El plan debe tener programas de tiempo a fin de que se pueda en un momento dado definir fechas que permitan llevar un seguimiento adecuado de los resultados alcanzados con la aplicación de dichos planes.

Una planificación adecuada, asigna responsabilidades, pretendiendo así lograr alcanzar los objetivos, siendo este un buen método para obtener buenos resultados.

Al planificar se debe buscar con creatividad la innovación buscando nuevos caminos y alternativas de progreso para la entidad, aprovechando las oportunidades que nos brinda un adecuado examen de fortalezas para aprovecharlas y de debilidades para disminuirlas o erradicarlas.

Obstáculos a la planificación.

Es muy dado el caso de que a la planificación no se le considera de importancia para los altos mandos de una entidad, y por lo tanto, padece de desinterés.

El nivel de participación de los ejecutivos por lo general no es muy abundante, debido a sus múltiples ocupaciones, pero como no se le da la importancia que tiene, tampoco se puede disfrutar de los beneficios que otorga un planificación adecuada.

En ocasiones al ser desarrollada una planificación, se realiza está, pensando en un nivel de dirección, y no pensando en el nivel en el cual va a operar, no siendo adecuada para quienes deben llevar a cabo el plan.

El futuro, puede ser en un momento dado un útil instrumento para la planificación, pero también se puede tornar en un grave obstáculo porque no se puede prever siempre con la precisión deseada lo que va a suceder.

El costo de la planificación, puede ser en un momento dado un obstáculo para el desarrollo o implementación de la misma. porque en ocasiones los resultados alcanzados medidos en su impacto económico no justifica el gasto realizado en la implantación de la planificación

Sistemas de control

Concepto de control

"El control es el exámen de los resultados. Controlar es asegurarse de que, en todo momento, todas las operaciones se llevan a cabo de acuerdo con el plan adoptado, con las órdenes impartidas y los principios establecidos. El control compara, examina, critica. Tiende a estimular la planeación, a simplificar y reforzar la organización, a incrementar la eficacia de mando y a facilitar la coordinación."⁷

El hecho de lograr la consecución de objetivos y la satisfacción de sus necesidades es para las entidades el resultado de aplicar sistemas de control adecuados en su estructura de operación.

Dentro de la auditoría operacional los controles son instrumentos que sirven para asegurarse de que los planes se lleven efectivamente a cabo.

Se habla del control, sustentando que el control es similar a lo que sería la sal, y siendo la entidad la comida, en sentido figurado demasiada sal en la comida la hace inapropiada para ser agradable al gusto, la hace perder la función que tiene y no le permite satisfacer la necesidad para la cual fue preparada, de igual manera, si a la entidad le implementamos controles de manera excesiva, pierde su funcionalidad, pierde la posibilidad de desarrollarse de una manera adecuada. Ya que los controles establecidos en exceso pueden llegar a provocar en la entidad, pérdidas mucho mayores que las que se producirían si no existiesen estos controles.

⁷Lindberg y Cohnn "Auditoría de operaciones".

Para establecer controles de manera adecuada se requiere pensar de manera positiva, ya que los controles que cansan y que reprimen las labores de los empleados de la negociación, entorpecen su actuación, en detrimento del negocio.

Características deseables en los controles

Los controles sólo deben consumir la energía necesaria para que puedan garantizar que las actividades sean desarrolladas de la manera en que han sido previstas o programadas.

Los controles pueden modificarse a medida que se modifiquen las necesidades que deben cubrir.

De la misma manera cuando la actividad supervisada por un control ya no se efectúe, el control debe dejar de operar.

Para establecer un control, previamente se debe justificar su existencia a través de saber qué necesidades va a satisfacer.

Los controles deben ser susceptibles de ser evaluados para poder conocer su eficiencia y rentabilidad.

Solamente deben establecerse los controles necesarios a fin de que sean respetados, un control debe cumplir con el requisito de obligatoriedad y por otra parte debe ser respetado por el personal que deba sujetarse a él.

Debe existir una coordinación y relación adecuada entre los planes y los controles, ya que es un hecho que un plan sin la implementación adecuada de controles no es viable.

No es característica forzosa para implementar un control, que éste sea aparatoso o complicado, por esta razón es deseable que un control sea desarrollado a través de un mecanismo sencillo pero funcional.

Los controles deben ser rentables. Y su rentabilidad se puede analizar a través de conocer la importancia de las desviaciones o errores que se pretenda atacar.

La estructuración de un control es más sencilla, cuando actúa sobre una desviación comprobada.

Por lo general, sería muy complicado e inoperable tratar de controlar toda la línea de un proceso, entonces la estrategia adecuada en el establecimiento de controles, consiste en controlar los puntos en las operaciones en cuanto presenten alguna modificación.

El control debe ser compatible con el funcionamiento de la entidad, pues el funcionamiento del control no debe crear conflictos en la operación de la misma.

Para que un control pueda operar adecuadamente se deben establecer las normas a cumplir.

La rentabilidad de un control debe medirse en términos monetarios y cuantificarse, auxiliándose con estimaciones y con estadísticas a fin de conocer si la desviación es menos costosa que la implementación del control.

Evaluar el impacto que el control pueda ocasionar en el personal, ya que cuando el personal es obligado a llevar controles de manera excesiva o que afecte a su productividad, le resulta cansado, excesivo o inadecuado, va en detrimento de la entidad.

Sistemas de organización

La organización es un recurso administrativo que permite a través de la implementación adecuada de su estructura, lograr la consecución de los objetivos principales de la entidad.

"Una organización es un medio por el cual los recursos se pueden acumular, mezclar, integrar, coordinar, y motivar para lograr el objetivo deseado."

La organización debe:

Definir claramente las funciones

Clasificar adecuadamente las funciones

Coordinar las funciones

Interrelacionar las funciones

Definir claramente las funciones implica identificarlas claramente. La función de planeación se refleja definitivamente en la estructura de la organización, en este caso la organización adecuada implica que cada operación de la empresa coopere para lograr el cumplimiento de sus objetivos.

Clasificar adecuadamente las funciones quiere decir, que a través de un minucioso análisis se defina la colocación de la función dentro de la estructura organizacional.

Coordinar e interrelacionar las funciones pretende que a través de una coordinación apropiada se facilite la relación entre los distintos departamentos o áreas operativas de la entidad.

*Lindberg y Cohnn "Auditoría de operaciones".

Principios de aplicación general en organización

La estructura organizativa se debe hacer compatible con los objetivos de la entidad.

Debe existir una desviación mínima entre la organización proyectada y la organización real.

Se debe estructurar, tomando en cuenta una línea de mando definida claramente, así como prever la asignación de responsabilidades en los distintos niveles de la organización.

Se debe contar con un perfil de requerimientos mínimos para la persona que deba ocupar cada uno de los puestos incluidos en la estructura organizacional.

La actividad de dirección se debe centrar en una sola persona y en algunos casos es necesario asignar suplente, el cual debe informar al director principal de los acontecimientos relevantes o las decisiones tomadas en su ausencia.

Se deben separar por lógica las funciones de ejecución de las de revisión o supervisión.

Se deben implementar el número necesario de formatos para que en un momento dado exista evidencia y registro de las operaciones realizadas, identificando al personal que las realiza o autoriza.

Una estructura organizacional debe ser flexible para que pueda ser ajustada a las necesidades que se vayan presentando o a las modificaciones exteriores o internas que afecten a la entidad tanto negativa como positivamente según sea el caso particular.

En una estructura organizacional se deben incluir los controles necesarios a fin de que la operación de la misma sea segura y persiga la eficiencia deseable.

Elementos necesarios a tomar en cuenta para desarrollar o revisar una estructura organizacional.

Naturaleza de la entidad.

Características del mercado.

Características de los productos.

Rotación de inventarios.

Recursos a utilizar (humanos, materiales, financieros).

Magnitud de operaciones.

Objetivos, estrategias, planes a futuro.

Legislación vigente aplicable al giro, así como sus tendencias.

Sistemas de información financiera.

Conocimiento de la estructura o estructuras de la competencia.

Características esenciales y deseables en una organización

Optimiza sus recursos, además de conjugarlos con eficiencia para que otorguen rentabilidad y productividad a los accionistas.

Permite la explotación adecuada del talento y capacidad de los funcionarios y empleados, asignándoles la función indicada según sus características tales como nivel de estudios, experiencia, etc.

A través de la estructura organizacional permitir que el personal crezca junto con la entidad, otorgando oportunidades de superación y ascensos a quienes demuestren interés y desempeñen su trabajo de manera efectiva y beneficiosa para la organización o entidad económica.

Sistemas de información financiera

La auditoría operacional puede revisar los métodos y procedimientos que se desarrollan en los sistemas de información financiera sin que con esto se considere que se invada el terreno de acción de la auditoría a los estados financieros, pues la revisión que va a efectuar la auditoría operacional es únicamente al sistema y no va directamente enfocada a la revisión de la documentación.

El sistema de información financiera es el medio a través del cual se va a preparar la información que será utilizada para la toma de decisiones de la dirección de la entidad, razón por la cual es sumamente importante llevar a cabo la revisión de los distintos métodos y procedimientos utilizados para tal efecto.

Un sistema de información financiera que se considere efectivo y útil en los resultados que presenta a la dirección de la entidad debe cubrir algunos requisitos indispensables en lo que a sus informes respecta, algunos de estos requisitos son:

Oportunidad
Calidad
Cantidad

Oportunidad

Se considera un requisito irrenunciable para lograr la obtención de la información financiera y para su buena utilización, pues una información que llegue tarde, pierde gran parte o en ocasiones toda la utilidad que podría haber tenido si hubiera llegado a tiempo.

Calidad

La calidad es un requisito más de la información financiera pues es ahí donde se refleja el profesionalismo del personal que la elabora y la efectividad del sistema utilizado para la preparación de la información.

Cantidad

Este requisito pide la cantidad necesaria de información, pues en lo que a información se refiere, no debe de estar incompleta, ni debe ser tan abundante que contenga datos que no utilicen, lo cual la hace brumosa y difícil de entender o analizar por parte del usuario.

Productos terminados de un sistema de información

Un sistema de información puede producir información financiera o puede producir otro tipo de información útil para el desarrollo de las actividades de la entidad, entre estos informes se encuentran los que a continuación se mencionan.

Estado de posición financiera

Estado de resultados

Estado de origen y aplicación de recursos

Estado de posición monetaria

Expansión, investigación y renovación

Con la finalidad de estar a la vanguardia y no caer en los riesgos de la obsolescencia, las entidades económicas deben ocuparse de realizar las investigaciones necesarias para poder manejar adecuadamente su expansión y su renovación.

La **expansión** tiene mucho que ver con la planificación, tema tratado anteriormente, pero también tienen una relación estrecha con la investigación, pues si se antepone la investigación se puede obtener datos e información para asegurar en gran medida el éxito de la expansión proyectada.

Para poder implementar un plan de expansión con éxito, se requiere entre otros, tomar en cuenta los siguientes aspectos.

Observación del panorama interno y externo de la entidad económica.

Conocimiento de los recursos con los que se cuenta para tal efecto.

Conocimiento de las perspectivas a futuro, tales como posibilidades de otorgamiento de algún tipo de crédito o financiamiento.

Estudiar en la medida de lo posible las contingencias que se pudieran producir a futuro y que afecten a los intereses de la entidad.

Tomar como referencia algunos aspectos de la competencia o de entidades análogas a la entidad propia.

Coordinar adecuadamente los planes de expansión para que vayan encaminados a el cumplimiento de los objetivos primordiales de la entidad económica.

Desarrollar un plan de expansión realista y factible de ser alcanzado a fin de evitar frustraciones por intentar un desarrollo superior a la capacidad de la entidad.

Investigación

La investigación es un renglón importante en la vida de las entidades que desean conocer el panorama en el cual se desarrollan sus productos, es además un importante indicador acerca de cuándo se debe cambiar alguna característica o renovar totalmente sus productos.

La auditoría operacional interviene en la investigación al evaluar mediante un estudio de viabilidad y de rentabilidad, si conviene implantar o bien sostener gastos de investigación, ya sea un servicio contratado por la entidad o un departamento operativo dentro de la misma.

Renovación

La renovación es un reto en las entidades económicas, inclusive una conocida frase nos dice renovarse o morir, y tiene la razón en cierta forma, pues tratándose de una organización se tiene la obligación de lograr cambios productivos en su estructura, en su volumen de operaciones, en el lugar que ocupa en el mercado en relación con su competencia, en sus técnicas de mercadeo, distribución y ventas y muchas otras áreas medulares para su óptima operación.

La renovación es necesaria y justifica su existencia por el simple hecho de que día a día las entidades y el mundo que las rodea, cambia constantemente en diversos aspectos tales como, económicos, jurídicos, laborales, mercantiles, métodos de comercialización y muchos aspectos más, que

influyen directa e indirectamente en las entidades, lo anteriormente expuesto no permite que la vida de las entidades sea estática, pero no se debe cambiar por cambiar únicamente, sino que los cambios a efectuarse deben estar respaldados por estudios que permitan, si no asegurar el éxito en la aplicación de las innovaciones, sí evitar que estos cambios afecten negativamente a la entidad en forma total o en algunas de sus áreas operativas.

Recursos humanos

Los recursos humanos constituyen sin duda alguna una de las áreas más difíciles al realizar un examen para efectos de una auditoría operacional, pues no es un departamento o área de operación que se estime o se pueda medir sólo cuantitativamente sino que el aspecto medular en la revisión de dicha área es cualitativamente.

Actualmente, las entidades que buscan progresar en sus aspectos más importantes se ocupan en gran parte por sus recursos materiales y los recursos financieros no es factible una buena operación sin la intervención de los recursos humanos, mejor dicho no es posible ninguna operación de la entidad sin contar con recursos humanos.

En gran parte, el éxito de una entidad radica en la calidad y la capacidad de su personal por una parte y por otra parte es vital la estrategia con que se emplean, esto abarca desde la selección del personal, así como el puesto que se les va a asignar, el cual debe ser acorde a sus características profesionales, tales como grado o nivel de estudios, experiencia y demás características de la personalidad derivadas de los exámenes y estudios realizados previos a la contratación del personal.

La intervención de la auditoría operacional dentro del área de recursos humanos, además de la evaluación acerca de la correcta y estratégica utilización de todos los empleados y de la efectividad con la que desempeñan sus labores, o de la rentabilidad de un departamento de recursos humanos dentro de una entidad, puede complementarse con la revisión del sistema de contratación, en los aspectos jurídicos, vigilando que las condiciones de trabajo a partir de la contratación se apeguen a la legislación vigente y aplicable en cada caso, pues el aspecto de personal es sumamente

delicado y en un descuido puede provocar serias dificultades a la entidad.

Operaciones más comunes en un departamento de personal

Los objetivos y metas de una entidad se pueden convertir en los objetivos del personal, a través de un esfuerzo enfocado a el establecimiento de un ambiente de trabajo adecuado y grato que permita el desarrollo de las dos partes.

El implementar el ambiente de trabajo adecuado, mencionado en el párrafo anterior y la búsqueda de la eficiencia y aprovechamiento de la fuerza y talentos del personal, son dos de las principales funciones que se le atribuyen a un departamento de personal.

Pero desarrolla muchas otras cosas más, entre otras que a continuación se mencionan.

- Selección de personal
- Reclutamiento de aspirantes
- Entrevistas y exámenes
- Verificación de datos asentados en las solicitudes
- Canalización a examen médico
- Vigilancia de las condiciones de trabajo
- Implementación de evaluación de desempeño
- Implementación de sistemas de estímulos e incentivos
- Preparación y adiestramiento
- Implementación y vigilancia de sistemas de seguridad industrial
- Prestaciones, seguros, cajas de ahorro, fondos para jubilaciones
- Esparcimiento, actividades deportivas, y culturales
- Otorgamiento de becas y cursos de capacitación
- Implementación de reglamento interior de trabajo
- Análisis de puestos y estadísticas
- Valuación de puestos
- Establecimiento de requisitos mínimos para contratación

La auditoría operacional y los recursos humanos

La auditoría operacional en el área de recursos humanos es una labor que se debe realizar pensando básicamente en el aspecto social, ya que la eficiencia con la que se desempeña el departamento de recursos humanos se refleja en el ambiente de trabajo. Y es a través de entrevistas como el auditor conocerá, si el personal se encuentra a gusto con el sistema de trabajo, si el medio es adecuado, si siente que le respetan sus derechos laborales, si su trabajo es apreciado y revisado en sus resultados, y en general algunas preguntas estratégicamente estructuradas, le podrán mostrar al auditor un panorama bastante elocuente de el nivel al cual se encuentra el departamento de recursos humanos y los propios recursos.

Por otra parte, el criterio del auditor al evaluar los resultados de la aplicación de cuestionarios, es un factor importante, pues en las entidades siempre existen por un lado, la gente conformista y por el otro la gente que no se conforma con las prestaciones, estímulos e incentivos que les puede ofrecer la entidad, o que a pesar de que exita un ambiente de trabajo adecuado presentan inconformidad.

Un punto muy importante es la verificación de que se cumpla con la legislación vigente y los requisitos que solicitan las distintas dependencias que tienen injerencia sobre los recursos humanos tales como La Secretaría del Trabajo y Previsión Social, La Secretaría de Salud, El Instituto Mexicano del Seguro Social, El Instituto del Fondo para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT) y muchas más dependencias que intervienen dependiendo de las características del giro de la entidad en la que se desarrolla la auditoría operacional.

Operaciones de oficina

Ninguna entidad en la actualidad, por sencilla que sea su estructura queda exenta de la necesidad de efectuar operaciones de oficina y de tener un área y una parte del personal dedicado para tal efecto.

La complejidad en la legislación actual, repercute definitivamente en un incremento del presupuesto que se destina a las operaciones de oficina en las entidades, y estas operaciones, papeleo y tramitaje que nos marcan las disposiciones fiscales, laborales, y de otras índoles.

Es necesario para el desarrollo armónico de las entidades mantenerse a la vanguardia y a la expectativa de los cambios que ocurren en el medio en el cual se desenvuelven, que en algunas ocasiones simplifica las operaciones, pero que en otras complica dichas operaciones.

La intervención de la auditoría operacional en las operaciones de oficina es la de evaluar las funciones que se desempeñan y posteriormente calificarlas con la finalidad de determinar si son realmente necesarias o conocer cuáles se pueden eliminar, modificar o inclusive implementar, de manera que no se pierda calidad en el establecimiento de controles, ni se descuiden los aspectos que dan cumplimiento a las disposiciones legales aplicables a la entidad y a su operación.

Por otra parte, la auditoría operacional al ser desarrollada en el área de las operaciones de oficina debe tomar en cuenta los siguientes aspectos entre otros:

Observar si el personal de oficinas está ocupando su tiempo.

Observar si su ocupación se justifica con alguna función necesaria para el desarrollo de las actividades de la entidad.

También debe observar si el espacio y las instalaciones son las adecuadas a las necesidades de operación de la entidad, ya que se ha demostrado que el personal de oficinas; mejora en su productividad notablemente cuando:

- Existe amplitud para el desarrollo de sus labores.
- La iluminación es suficiente.
- Los insumos en papelería y artículos de escritorio son los adecuados
- El tráfico entre los escritorios debe ser reducido al mínimo posible, pues el paso continuo de la gente distrae a los demás empleados que se encuentran laborando.

Se debe analizar también si cada puesto directivo justifica la existencia de varias secretarias o únicamente se encuentran ahí para dar importancia o jerarquía a un puesto.

Otro punto importante es el mantenimiento de archivos en la entidad, ya que muchos de los documentos que se archivan no siempre son necesarios o su importancia no siempre justifica el hecho de invertir tiempo en el mantenimiento, implantación o actualización de cierta documentación.

El uso de formatos es también de vital importancia dentro de las funciones de oficina y es un renglón que el auditor debe revisar buscando la eliminación de los formatos que no sean muy necesarios para el desempeño de las labores y el funcionamiento de los controles establecidos en la entidad.

Area de producción

El área de producción de una entidad económica es de vital importancia y de la misma manera constituye un adecuado campo de trabajo para el desarrollo de una auditoría operacional.

Básicamente el área de producción se divide en:

Recursos humanos. (Incluye a el personal que aporta la mano de obra y a el personal de supervisión)

Recursos materiales. (maquinaria e insumos para la producción)

Recursos humanos

Para el auditor operacional uno de los indicadores principales de la labor de supervisión desempeñada de manera deficiente es el desaprovechamiento o la ociosidad de quienes desarrollan y constituyen la mano de obra, así como el uso insuficiente de las máquinas con que se cuenta.

Dentro de los recursos humanos existen ciertas condiciones entre otras para optimizar el desempeño de la mano de obra y por lo consiguiente elevar la productividad, éstas son:

Contar con los elementos necesarios, tales como el lugar de trabajo, en su caso la herramienta y la materia prima o demas insumos del a producción.

Buena disposición por parte del empleado que renta su mano de obra.

Cada trabajador debe contar con los conocimientos necesarios para desempeñar la labor asignada.

Además, en algunos casos se requiere de experiencia para efectuar procesos de producción delicados.

El trabajador necesita conocer la importancia de la labor que desempeña para que asuma una responsabilidad y además para que sepa lo que se espera de él, remunerando su actividad moralmente.

El auditor debe evaluar cada alternativa de ocupación personal a fin de poder medir en dinero, el impacto que produce en un momento dado para la entidad la contratación de personal eventual, ya que erróneamente los empresarios creen que de esa manera pueden ahorrar alguna cantidad de dinero, sin tomar en cuenta el costo real de un aprendizaje en tiempo desperdiciado y en algunos casos en productos terminados faltos de calidad, inconclusos o con daños.

Otros indicadores de problemas en el área de producción, por parte de la administración o quien organiza el trabajo son cuando se detectan sabotajes a la producción, o cuando se producen huelgas, u otro tipo de contingencias derivadas de esta complicada área operacional de las entidades.

Un síntoma más es la utilización de tiempos extra no planeados o no justificables, el desperdicio excesivo de materia prima, un deficiente nivel de productividad, excesiva rotación de personal.

Las entidades deben poner cuidado especial al contratar al personal que va a desarrollar la producción a través de su mano de obra y de el personal que va a supervisar el desempeño de la misma.

Deben también establecer sistemas de incentivos en la medida de lo posible, además de seleccionar, adiestrar, supervisar, y remunerar de manera apropiada al personal.

Recursos materiales

Los recursos materiales necesarios para la producción son básicamente:

Maquinaria y herramientas

Materia prima

Lugar para trabajar

Y demás insumos necesarios para la producción

Debe existir en el área de producción un equilibrio apropiado entre:

La magnitud de la producción

La cantidad de materia prima almacenada

Los pedidos y ventas efectuadas

La cantidad del almacén de producto terminado

Las expectativas de ventas y de demanda

Maquinaria y herramientas

La competencia y el hecho de que cada vez se requieren productos con un costo de producción menor, ocasionan la necesaria inversión en maquinaria para la producción, así las cosas para invertir en maquinaria se requiere evaluar en el aspecto cuantitativo y cualitativo las distintas alternativas de adquisición y modernización en su caso además de tomar en cuenta que la mayoría de la maquinaria requiere de dispositivos adicionales para adaptarse a las condiciones de operación de la entidad, así como las condiciones y características del producto que se va a elaborar.

Materia prima

La materia prima reviste también su importancia en dos aspectos principales.

Que el suministro sea suficiente para evitar detenciones en el proceso de producción.

Que la calidad de la materia prima, cumpla con los requisitos mínimos para ser utilizada en los procesos, no olvidando que a mayor calidad de materia prima el producto terminado tendrá mejor presentación y funcionalidad obteniendo por ende mayor índice de calidad.

Lugar para trabajar

Este aspecto es sencillo en su concepto, pero es muy necesario para el departamento de producción el hecho de que el lugar, espacio físico e instalaciones, así como el acomodo de las distintas áreas de producción destinados a los distintos procesos, sean los adecuados para otorgar funcionalidad, seguridad y bienestar a el área de trabajo.

Demás insumos necesarios para la producción

Los insumos para la producción que no constituyen la materia prima básica deben también ser atendidos en cuanto a que exista en el almacén la cantidad adecuada para evitar detenciones o contingencias en los procesos de producción.

Sistemas de distribución y entregas

Las funciones de distribución y entregas de mercancías son funciones que se realizan fuera de la entidad, pero se debe tomar en cuenta que si existen serias deficiencias en la entrega de productos se viene abajo la labor que desempeña la otra parte de la entidad, tal como la fuerza de ventas que se ve seriamente afectada, en caso de descontento de los clientes con la forma en que les entregan las mercancías.

La intervención de la auditoría operacional en el sistema de distribución de mercancías y entrega de las mismas, puede ser llevada a cabo a través de la realización de entrevistas con los clientes más importantes de la entidad y seleccionar al azar a los demás clientes para conocer su opinión del departamento de entregas de la entidad examinada.

Las principales deficiencias en un sistema de distribución y entregas son las que a continuación se mencionan.

Entrega de pedidos incompletos a pesar de contar con existencias.

Entrega de pedidos fuera del horario de recepción de mercancías del cliente.

Entrega de mercancías maltratadas durante su transportación.

Falta de cortesía por parte del personal asignado.

Retrasos en las entregas por falta de coordinación adecuada.

Falta de programas de entregas y rutas.

Toda aquella contingencia que puede preverse y que va en detrimento de la opinión del cliente hacia la entidad y su seriedad.

Mercadotecnia y ventas

El departamento de ventas de una entidad económica reviste gran importancia, ya que a través de su operación, capta los recursos monetarios para repetir el ciclo de producción en la elaboración de nuevos productos, las ventas por lo tanto, requieren el apoyo de una gama de técnicas aplicables en diversos factores que coordinados adecuadamente logran un buen desempeño de la fuerza de ventas de las entidades económicas.

Algunos de los instrumentos que utiliza el auditor de operaciones para evaluar el departamento de ventas son las entrevistas con clientes y la investigación que desarrolla dentro de dicho departamento en su estructura, en sus funciones y en su relación con los demás departamentos que tienen contacto con esta área.

Las funciones del departamento de mercadotecnia y ventas son entre otras:

Investigación de mercados.

Análisis de ventas.

Análisis de productos.

Administración de ventas.

Presupuestos de ventas.

Servicios al cliente.

Servicio técnico de asesoría y reparaciones (en su caso.)

Elaboración de proyectos e innovaciones.

Análisis, evaluación y contratación de publicidad.

Investigación de mercados.

La investigación de mercados comprende entre otras las siguientes actividades:

Recabar información acerca de los principales clientes existentes.

Recabar información para la obtención de clientes posibles.

Conocer a la competencia, sus productos y su sistema de ventas.

Por lo regular, las entidades no necesitan salir a buscar los datos acerca de los clientes, pues en sus libros y en los registros de las operaciones, se encuentra un buen banco de datos para tal efecto. Por lo tanto, la base para desarrollar la investigación de mercados consiste primeramente en ordenar la información existente para conocer cuál es la información que se requiere en un momento dado y planificar cuáles son los métodos y los caminos a tomar para lograr su obtención.

Recabar información para la obtención de clientes posibles.

Para obtener información útil que puede servir para promover los productos o los servicios que presta la compañía a nuevos posibles clientes, si se requiere de fuentes externas a la entidad, estas fuentes pueden ser la realización de un sondeo valiéndose del directorio telefónico para ponerse en contacto con empresas que puedan, en un momento dado convertirse en clientes.

Existen muchos métodos más para establecer contacto y para recabar información de posibles clientes, pero como no es el objetivo principal el detallarlos sólo se incluye un método.

Conocer a la competencia, sus productos y su sistema de ventas.

Este punto implica una tarea de investigación, ya que a través del conocimiento de la competencia, es posible darse cuenta del medio en el cual se va a desarrollar la comercialización de la entidad y el conocimiento de las posibilidades que existen, ya sea de ingresar, o de crecer en la preferencia de los clientes.

El conocimiento de los productos de la competencia nos auxilia en el aspecto de que nos vemos obligados a realizar, cuando sea necesario, algunas modificaciones e innovaciones en nuestros productos para que satisfagan las necesidades de los consumidores y para que el público se incline a consumir los productos que elabora o distribuye la entidad.

El hecho de conocer a la competencia, no debe considerarse como una tarea de espionaje industrial, se debe conocer a la competencia para conocer las tendencias e innovaciones que efectúan en sus productos, para conocer sus patentes y no incurrir accidentalmente en conflictos legales, por desconocimiento de dichos factores.

El conocer a la competencia en sus productos y en su sistema de ventas, no implica copiarlo, únicamente nos sirve como parámetro o como indicador, acerca de que lo que podemos mejorar en la entidad, conocer a la competencia implica en ocasiones la elaboración de cuestionarios estratégicamente aplicados a los consumidores para conocer la opinión que tiene el público acerca de la propia entidad y de los productos sean bienes o servicios que produce, además de que es un buen auxiliar para determinar con un buen grado de certeza cuál es la posición de la entidad en lo que respecta a sus fuerzas y a sus debilidades.

Análisis de ventas.

El análisis de ventas se efectúa a través de la obtención y procesamiento de información relacionada con dicha área, y se realiza para conocer los puntos de ventas de la entidad.

El análisis de ventas ofrece el conocimiento de aspectos relevantes que tienen mucho que ver con el buen funcionamiento de esta área de la entidad económica y proporciona los elementos necesarios para apoyar la revisión que se efectúa a través de la auditoría operacional.

Algunos aspectos que toca el análisis de ventas son: entre otros:

Número de visitas del agente de ventas en un lapso de tiempo determinado.

Distribución geográfica por zonas de clientes y de volumen de ventas.

Evaluación del costo de ventas.

Estudio breve acerca de las características principales de los consumidores.

Análisis de productos.

El análisis de productos opera igual que el análisis de ventas, compartiendo sus finalidades, y complementándose uno con otro y los principales puntos que toca para cumplir con sus funciones son entre otros:

Especificaciones y características de cada producto.

Información acerca de los costos de producción, de almacenamiento, de distribución y de ventas.

Ubicar cada producto en el lugar específico del mercado en el cual se desenvuelve

Estudiar la línea de producción para conocer en qué fase se puede realizar alguna modificación que repercuta positivamente en el costo, o en la calidad y presentación del producto.

Administración de ventas.

La administración de ventas comprende básicamente los puntos que a continuación se detallan:

Conocimiento del producto por parte del vendedor.

Adiestramiento y capacitación de técnicas de ventas al personal.

Preparación del material para efectuar ventas tal como: Tarjetas de visita, formatos para pedidos, formatos para control y estadísticas, records de compras, muestrarios, catálogos.

Asignación cuidadosa y estratégica del personal en las distintas zonas de ventas.

Análisis del desempeño de la fuerza de ventas.

Analizar las técnicas de mercadotecnia que se utilizan para poder realizar las modificaciones y ajustes necesarios a fin de optimizar el funcionamiento de el área de ventas.

Reclutamiento de el personal que se va a constituir en fuerza de ventas.

Determinar el volumen de personal que se requiere y asignación estratégica del mismo.

Implementar o actualizar el plan de incentivos y remuneraciones a través de comisiones.

Presupuestos de ventas.

El presupuesto de ventas es un estudio cuya importancia trasciende a las demás áreas de la entidad, porque es en cierta forma la base para el desarrollo de los demás presu-

puestos, pues es a través de las ventas es como la entidad obtiene recursos para su propia operación y sostenimiento.

Los pronósticos se deben apoyar en datos precisos y lo más apegado a la realidad para que sean de utilidad, de lo contrario manejando información errónea o falsa se convierte en obstáculos administrativos

La razón anteriormente expuesta justifica la revisión por parte del auditor operacional, de los presupuestos de ventas, al efectuar su examen, el auditor debe comprobar la factibilidad de dicho presupuesto, evaluando si toma en cuenta todos los aspectos tanto internos como externos a la entidad económica que puedan modificarlo en un momento dado y estudiando sus ventajas y desventajas.

Servicios al cliente.

El área de servicios al cliente es el área de la cual depende en ocasiones el hecho de que un cliente inconforme, borre la mala imagen que le ha dejado el realizar alguna compra con la entidad.

Es un área estratégica en la cual se debe colocar personal capacitado para resolver cualquier eventualidad que se suscite y en gran parte depende de este departamento, el que un cliente regrese satisfecho a efectuar nuevas compras.

Por lo regular, además de contingencias el área de servicios al cliente atiende casos especiales, tales como:

Expedición de notas de mostrador o facturas a petición del cliente.

Efectuar cambios de mercancías.

Canalizar productos defectuosos al proveedor para su reparación.

Efectuar devoluciones en efectivo por cobros de más.

Otorgar instructivos a los clientes que adquieran los productos que requieran de éstos.

Convenir y negociar con el cliente para que no se vaya disgustando o insatisfecho, por falta de un servicio adecuado.

Servicio técnico de asesoría y reparaciones.

Cuando la entidad es manufacturera, para dar cumplimiento a un requisito de ley ciertos productos deben tener garantía, y para hacer válida su garantía, deben contar con un centro de reparaciones, el cual para brindar un mejor servicio debe complementar sus funciones con asesoría técnica al cliente acerca de la buena utilización del producto que adquiere.

La intervención básica de la auditoría operacional en estos dos departamentos es la de evaluar la operación de dicho departamento a través de la aplicación de cuestionarios a el público que acuda a dichas áreas.

Elaboración de proyectos e innovaciones.

El área de mercadotecnia y ventas debe ser un área en la cual se efectúen constantes cambios, para mejorar e incrementar el volumen de ventas, por lo tanto requiere de creatividad por parte de el gerente de dicha área, debe establecer estratégicamente proyectos de descuentos o promociones especiales que consigan incrementar el volumen de ventas de la entidad, además de lograr un flujo continuo de mercancías a través de una rotación de inventarios adecuada que no permita la existencia de productos rezagados que a la larga se deterioran ocasionando pérdidas para la entidad. El auditor debe observar estos aspectos para incluirlos en su reporte.

Análisis, evaluación y contratación de publicidad.

Previo evaluación y análisis, el departamento de mercadotecnia debe contratar las formas de publicidad que más

convengan a la entidad para difundir sus servicios y sus productos a fin de incrementar el volumen de ventas.

La labor del auditor en este renglón es realizar un breve estudio acerca de la viabilidad de las alternativas de publicidad escogidas y de conocer si el público al cual se dirige la publicidad es el indicado, según el medio por el cual se realice y el horario del mismo

Otro aspecto importante es el costo de la publicidad, el cual debe ser previamente autorizado como desembolso por el departamento de finanzas de la entidad.

convengan a la entidad para difundir sus servicios y sus productos a fin de incrementar el volumen de ventas.

La labor del auditor en este renglón es realizar un breve estudio acerca de la viabilidad de las alternativas de publicidad escogidas y de conocer si el público al cual se dirige la publicidad es el indicado, según el medio por el cual se realice y el horario del mismo

Otro aspecto importante es el costo de la publicidad, el cual debe ser previamente autorizado como desembolso por el departamento de finanzas de la entidad.

Departamento de crédito y cobranzas

Si bien vender es una de las funciones que permiten a las entidades económicas recuperar la inversión realizada en la fabricación o en la adquisición de mercancías, es un hecho real que por su naturaleza, por su monto o por las condiciones existentes en el mercado, en la mayoría de las ocasiones se hace necesario el realizar operaciones a crédito, éstas operaciones se controlan a través del departamento de crédito y cobranzas que entre sus funciones cuenta:

La autorización y expedición de créditos a los clientes.

El control efectivo sobre las cuentas por cobrar.

Seguimiento y logro de cobranzas difíciles.

Autorización y expedición de créditos a los clientes.

La autorización de un crédito a un cliente es una tarea de análisis y de investigación y verificación de los datos que puedan servir para la plena identificación de quienes serán nuestros deudores. Se debe tomar en cuenta, primeramente si el cliente cuenta con la capacidad de endeudamiento para manejar su crédito, para tal efecto el departamento de crédito y cobranzas le debe asignar un límite de crédito, que permita al cliente la adquisición de mercancías y a la entidad que otorga el crédito seguridad acerca de la capacidad de pago del cliente.

El auditor operacional, debe revisar a través de su examen, un conjunto de aspectos que aseguren que se realizó un análisis adecuado a través de un manual de procedimientos para el otorgamiento de créditos, el cual debe contemplar un análisis financiero, una relación patrimonial, la designación de un aval, o cualquier otro tipo de información que fundamente o justifique el otorgamiento del crédito y la fijación de el límite del mismo.

Control efectivo sobre las cuentas por cobrar.

Un control efectivo, se consigue a través de la aplicación e implementación adecuada de un sistema de control, para efectos de cuentas por cobrar, el auditor operacional debe analizar y evaluar el sistema vigente en la entidad y a través de los resultados obtenidos, puede proponer modificaciones que incrementen los controles establecidos y conseguir así la garantía de que todas las cuentas por cobrar serán pagadas a la entidad, lo anterior es lógico y es básico, pero se menciona porque sí se dan casos en los cuales a consecuencia de un control deficiente se traspapelan los documentos o se extravían, y se le pierde la pista a esa cuenta pendiente de ser liquidada, que por lo consiguiente es un hecho que va en detrimento de la entidad.

Seguimiento y logro de cobranzas difíciles.

El seguimiento de cobranzas difíciles es una actividad de la cual no se salvan la mayoría de las entidades, porque a pesar de que el cliente, en el momento en el cual se le otorgó el crédito se encontrará en los supuestos de ser sujeto de crédito, en ocasiones su estructura o sus condiciones se modifican y al no localizarlo para efectuar el cobro en su domicilio, se torna la cuenta en un documento de difícil cobro, o también puede ser un cobro difícil el que se efectúa en una entidad en quiebra o en liquidación, o por otra parte puede existir una actitud de dolo o mala fe por parte del deudor, en estos casos es conveniente que el departamento de crédito y cobranzas se encargue de la fase inicial para lograr el cobro de la deuda pendiente, ya en caso de haber agotado las posibilidades de cobro, es recomendable acudir a solicitar los servicios de agencias o despachos jurídicos especializados en cobros difíciles, pero lo más indicado es que la entidad antes de otorgar el crédito lleve a cabo el análisis e investigación que se menciona anteriormente.

Procesamiento electrónico de datos

El auditor operacional se puede auxiliar de un sistema de computación para desarrollar algunas partes de su trabajo, o bien al revisar una entidad económica debe llegar a el departamento de información electrónica y computación y en caso de que no esté suficientemente familiarizado con el equipo, podrá solicitar la ayuda de un profesional que le explique la estructura del sistema y le permita eliminar el obstáculo que constituye el desconocimiento del sistema de procesamiento electrónico de datos.

La computación cobra importancia día a día y la obligación de los profesionistas es estar a la vanguardia de los cambios que se viven dentro del medio en el cual se desarrollan y trabajan, pero cuando se habla de innovaciones y formación accesoria, que no se incluye plenamente dentro de su formación profesional, pero que se utiliza en buena proporción, es conveniente la preparación por parte de el auditor operacional en este caso, para que pueda realizar sus actividades por sí mismo o bien que pueda asimilar con mayor seguridad la información que en este caso le pueda proporcionar un ingeniero en computación, un programador o un licenciado en informática.

El área de procesamiento electrónico de datos, no sólo está integrado por máquinas, también tiene su estructura organizacional y sistemas establecidos alrededor de las máquinas, tales sistemas pueden ser revisados por el auditor operacional sin mayor complicación, pues su forma de análisis y de evaluación es similar a la de las demás áreas operativas de la entidad económica.

Departamento de compras

En relación con el departamento de compras de una entidad económica se debe considerar como una función sujeta de revisión para efectos de una auditoría operacional, su misión fundamental:

Obtener los insumos necesarios para el funcionamiento de la entidad, tanto mercancías como materias primas o cualquier tipo de bien o servicio que se requiera de entidades externas a la entidad económica sujeta a revisión.

Básicamente la intervención del auditor operacional en este renglón de las entidades es la de verificar que exista y funcione adecuadamente un sistema de compras que garantice que las compras son realizadas a través de cotizaciones de precios, y comparación de las condiciones y plazos de entrega y de pagos, además de que se tenga certeza de que los insumos que se están adquiriendo sean realmente necesarios y se justifique debidamente su compra, así como las condiciones del producto y sus características y calidad para que sean utilizados en la entidad.

El auditor debe establecer un programa de trabajo adecuado que permita efectuar con éxito la revisión que se pretende, apoyándose en los puntos anteriormente expuestos entre otros.

Este departamento en particular tiene una serie de problemas cuando las personas responsables de las adquisiciones se desvían de sus objetivos principales hacia la entidad y dan preferencia a sus intereses personales al realizar adquisiciones, lo cual sin duda alguna va en deterioro de la propia entidad, este aspecto lo debe considerar el auditor operacional al efectuar su revisión sobre todo en entidades gubernamentales.

El informe derivado de la auditoría operacional

Después de que el auditor ha revisado y analizado adecuadamente la información contenida en sus papeles de trabajo y de que ha comprobado que la información contenida en éstos es veraz, los papeles de trabajo deben cumplir ciertos requisitos, tales como estar revisados, aprobados y rubricados por el gerente de la auditoría.

El auditor procede a efectuar la clasificación de los hallazgos y determina cuáles revisten mayor complejidad o importancia en cuanto a su impacto, ya sea presente o futuro financieramente en la entidad.

Posteriormente, debe pensar en comunicar a la entidad a través de los medios adecuados y oportunos las conclusiones finales de el trabajo de auditoría operacional y esto lo va a conseguir a través del informe derivado de la auditoría operacional.

Primeramente debe trabajar sobre un borrador del informe, buscando siempre el plasmar la esencia del contenido de sus papeles de trabajo.

El borrador del informe es la base para efectuar la mecanografía del mismo, razón por la cual debe estar redactado en forma objetiva, clara y sin errores, tomando en cuenta que este informe va a ser presentado ante la dirección de la entidad que contrata y que va a reflejar la calidad del trabajo efectuado, así como el nivel de preparación y capacidad profesional de el auditor y su equipo de trabajo.

Existen distintas formas y modalidades a seguir para la preparación del informe, razón por la cual se debe elegir la que se utilizará, tomando en cuenta las opciones de

estructurarlo y que sea adecuado a las necesidades del usuario de dicho informe.

Estructura del informe

Como se comentó anteriormente existen diversas formas y modalidades para estructurar un informe derivado de una auditoría operacional. A continuación se presenta un modelo de éstos.

Carátula

En general la carátula debe ser breve y objetiva, pero debe satisfacer los requerimientos básicos de información adecuados al usuario o bien puede contener los elementos que tenga a bien incluir el auditor variando según la firma que lo patrocina, o el equipo de personal del auditor que la realiza.

Por lo regular contienen:

La denominación o razón social de la entidad examinada.

Incluir los nombres de los departamentos revisados o bien los ciclos de transacciones examinados.

Indicar qué tipo de informe es y que es derivado de una auditoría operacional.

Incluir la fecha terminación de la revisión.

En algunos casos se incluye el membrete con el nombre de la firma de contadores que llevó a cabo la revisión.

Dictamen o diagnóstico.

Es una parte medular del informe de auditoría pues contiene la conclusión y la panorámica de los hallazgos obtenidos

y está integrado por Los siguientes elementos:

Nombres del destinatario.

Párrafo de alcance.

Párrafo intermedio.

Párrafo de opinión.

Firma del auditor.

Destinatario

Usualmente el destinatario es la persona que contrató el servicio y es integrante de la dirección de la empresa.

Párrafo de alcance

El párrafo de alcance incluye una descripción acerca del propósito de la revisión, el nombre de los sistemas o áreas que fueron revisados y el periodo o fecha en que fue efectuada la revisión.

Párrafo intermedio

Es un resumen de los hallazgos que incluyen los problemas u observaciones de carácter trascendental para la entidad.

Párrafo de opinión

Incluye el punto de vista del auditor acerca de los sistemas que se han examinado. De hecho es una parte importante, pues revela el diagnóstico acerca de la calidad de la estructura, y sistemas establecidos en la entidad.

Firma del auditor

La finalidad de incluir la firma del auditor es la de identificar quién realizó el informe, quién asume la responsabilidad de que la información contenida es veraz y se apega a la realidad de la entidad examinada.

Conclusiones generales

En la actualidad se hace necesaria la realización de auditorías a los estados financieros, por lo menos cada cierre de ejercicio, dadas las múltiples modificaciones que sufren el conjunto de leyes, reglamentos y disposiciones fiscales, esto justifica la intervención de los servicios profesionales que presta el contador público o el licenciado en contaduría, ya que con una adecuada revisión, la administración de la entidad económica, puede tener la tranquilidad de que en caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales, no tendrá problemas de importancia.

La combinación de la auditoría a los estados financieros y la auditoría operacional, permite al auditor un conocimiento más profundo de la operación de la entidad, además de proporcionarle los elementos necesarios para evaluar la razonabilidad de la información contenida en los estados financieros, comparándola con diversos aspectos organizacionales y con el volumen de operaciones que realiza la entidad sometida a revisión.

La realización de una auditoría operacional, permite a la entidad optimizar su funcionamiento, además de proporcionar a la dirección a través del informe derivado de dicha revisión, puntos de información importante que le permitan evaluar alternativas de cambios que a través de su aplicación, inyecten a la entidad los elementos necesarios para que su operación sea desarrollada con mayores oportunidades de buen funcionamiento y expansión a futuro.

Por otra parte, la realización de una auditoría operacional se debe considerar necesaria, ya que persigue el mejoramiento de la estructura organizacional y sus sistemas, para conseguir los fines que persiga la entidad, pensando siempre en optimizar su operación y en conseguir economía de operación en la medida de lo posible, sin perder calidad en el desarrollo de sus actividades. Al desarrollar la auditoría

debe pensar en que sus observaciones se dirijan a cambios enfocados a producir un impacto financiero positivo en la entidad, tales como:

Incrementar el volumen de operaciones.

Disminuir o abatir totalmente, costos de operación en sistemas que no sean necesarios ni rentables.

Incrementar las utilidades de la entidad como consecuencia de el hecho de tomar medias acertadas al realizar cambios, apoyándose en la información obtenida.

Mejorar la calidad de los sistemas de control, a través de un adecuado análisis, evaluación y acción sobre las observaciones

Al tener un mejor sistema de control, ya existe un buen grado de avance como base para la realización de una auditoría a los estados financieros.

Es tarea de los profesionales de la contaduría, el promover el desarrollo de las auditorías operacionales en las entidades, lo cual beneficia:

A la entidad en cuanto a su imagen y desarrollo.

A los accionistas, con la obtención de mayores utilidades.

A los trabajadores, con superación, personal, laboral y económica.

A el país, con mejoramiento del aparato productivo.

A los auditores operacionales, con la satisfacción del deber cumplido.

Lo anterior nos permite recomendar la realización de auditorías operacionales en las entidades, con la seguridad de que el costo que implica es una inversión rentable, ya que es recuperable a través de la gran ayuda que constituye para la administración de la entidad.

Bibliografía

Alvarez Anguiano Jorge.
Apuntes de Auditoría Administrativa.
Editado por F.C.A. U.N.A.M.
Impreso en México.

Amado Rene.
Elementos de auditoría financiera y operacional.
México.

Boletines sobre auditoría operacional.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
México.

Brink Víctor Z. y Witt Herbert.
Auditoría interna Moderna. (Evaluación de operaciones y
controles)
Ediciones contables y administrativas.
México

Espinosa Reyes Fernando/Paniagua Víctor.
Auditoría integral.
Editado por F.C.A. U.N.A.M.
Impreso en México.

Frank P. Walker.
Manual para la auditoría de pequeñas y medianas empresas.
Editorial E.C.A.S.A.
Impresos en México

Kohler Eric L.
Auditoría.
Editorial Diana.
Impreso en México.