

107
2Es.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

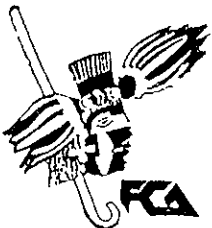
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

AUDITORIA OPERACIONAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION
C O N T A B L E
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A .
MARIA DEL CARMEN PALOMARES MORENO

ASESOR DEL SEMINARIO:

C.P. ALFONSO OCHOA PEREZ DUARTE.



MEXICO, D. F.

260333

1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



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 esta 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.

AGRADECIMIENTOS:

A mis padres y hermanos:

Doy gracias a Dios por tenerlos junto a mí. Gracias por dar a mi vida un sentido para seguir siempre adelante, por guiar mis pasos por caminos de enseñanza y sabiduría, por la dicha de compartir con ustedes penas y alegrías. Porque me han enseñado que para cumplir un deseo no basta solo soñar, hay que luchar.

A ti Mamá porque siempre creíste que lo lograría, por compartir conmigo la alegría de vivir, por la confianza y el apoyo que siempre me haz brindado. A ti Papá porque tus palabras son motivo para luchar y seguir siempre adelante, por creer en mí, por la dicha de *saberte junto a mí*.

A Ise por sus palabras, por su sonrisa, por su alegría, por ser mi mejor amiga y por la confianza que ha depositado en mí. A Pedro por su paciencia, por sus consejos, por la alegría, por todo lo que juntos hemos compartido. A Vicky por el apoyo recibido y su confianza. A Pedrito, porque al saber de tu existencia llenaste mi vida de ilusión y de esperanza.

A mis amigas Ara, Gaby, Mary y Jovita por sus palabras de aliento en el momento más oportuno. A mis amigos Rodolfo y Jaime, porque cuento con ustedes en todo momento ¡Gracias por su amistad!

Al C. P. Alfonso Ochoa Pérez Duarte por su apoyo incondicional durante el desarrollo de este trabajo, por su comprensión. Gracias por tener para mí siempre una sonrisa.

María del Carmen Palomares Moreno.

INDICE GENERAL

| | |
|---|-----|
| INDICE | 3 |
| INTRODUCCION | 5 |
| | |
| I. La Auditoría. | |
| I.1 Surgimiento de la Auditoría | 10 |
| I.2. Concepto y clasificación..... | 14 |
| | |
| II. El Proceso Administrativo. | |
| II.1. Concepto e importancia del proceso administrativo..... | 45 |
| II.2. Fases del proceso administrativo..... | 47 |
| II.3. El Proceso Administrativo y su relación con la Auditoría Operacional... | 55 |
| | |
| III. Auditoría Operacional. | |
| III.1. Concepto y objetivo..... | 63 |
| III.2. Importancia dentro de las organizaciones..... | 72 |
| III.3. Metodología de la auditoría operacional | 81 |
| III.4. Estándares Profesionales de Auditoría Operacional..... | 106 |
| II.5. Procedimientos y técnicas de Auditoría..... | 117 |
| III 6. Estudio y Evaluación del Control Interno.. | 124 |

IV. Caso Práctico de Auditoría Operacional.

| | |
|-----------------------------------|------------|
| III.1. Familiarización..... | 133 |
| III.2. Investigación y análisis.. | 140 |
| III.3. Diagnóstico..... | 221 |
| Conclusiones.. | 225 |
| Bibliografía.. | 229 |

INTRODUCCION

La auditoria es la rama de la contaduría que verifica los libros, registros, cuentas, comprobantes, métodos y procedimientos de una entidad con el objeto de comprobar su exactitud. Por lo tanto, la auditoría, sin importar de que tipo sea es sinónimo de verificación y evaluación.

La actual situación del país ha puesto de manifiesto que las entidades requieren cada día de profesionales mejor preparados y capacitados para hacer frente a problemas de diversa índole. Las entidades requieren de personas que puedan analizar situaciones, detectar problemas que debiliten su estructura en cualquier punto y después de un breve estudio, proponer soluciones factibles que la lleven a un mejoramiento tanto operacional como económico. De ahí la idea de llevar a cabo una breve investigación sobre la Auditoría Operacional.

Si analizamos y revisamos brevemente los acontecimientos o hechos económicos que ocurren en el medio social podemos decir que se resumen en dos grandes grupos:

- 1) Aquellos que no involucran cambios inmediatos en las finanzas de una entidad, como son fluctuaciones en precios de mercancías que no son básicas para el desempeño de su giro principal, expansión de nuevos negocios distintos a su giro ó actividad que esta desempeña, etc. y,
- 2) Aquellos que si modifican su estructura financiera, como por ejemplo: compra de materias primas, pago de remuneraciones a su personal, cobro de clientes, adquisición de equipos nuevos, etc.

Es en este segundo grupo donde podemos ubicar nuestro objeto de estudio, la Auditoría Operacional.

En los últimos años se ha dado un fuerte impulso al trabajo de auditoría y con ello han surgido diversos y muy variados conceptos y clasificaciones, así se presentan conceptos como auditoría operacional, auditoría de estados financieros, auditoría integral, etc.; cada una de ellas con objetivos particulares, campos de aplicación específicos e incluso su propia metodología.

El propósito fundamental de la auditoría operacional radica en prestar un mejor servicio a la administración, proporcionándole comentarios que lleven a mejorar la eficiencia y la eficacia de las operaciones de la entidad.

La Auditoría Operacional es un gran reto a la capacidad y calidad profesional del Licenciado en Contaduría, pues su ejecución exige introducirse en otras disciplinas como son: análisis de sistemas, ingeniería industrial (para revisar costos y producción), mercadotecnia (para revisar ventas), relaciones industriales (para revisar la administración de recursos humanos), etc. lo anterior deja ver claramente la importancia e interés que la materia deja a ésta profesión

Al desarrollar éste trabajo de investigación considero necesario llevar a cabo una breve descripción sobre los antecedentes de la auditoria en general, así como una conceptualización y definición de los diferentes tipos de auditoría que existen (Capítulo I) a fin de poder ubicar claramente el objeto de estudio.

Una vez que conocemos la ubicación de nuestro objeto de estudio y que tenemos una breve idea del concepto de auditoría operacional y el papel que juega en una organización, conviene analizar uno de los elementos con los que se relaciona profundamente, la administración y el proceso administrativo. Será en el segundo

capítulo de este trabajo donde se llevará a cabo una descripción del concepto de administración, del proceso administrativo y su importancia en cualquier organización. También se analizará brevemente en que manera el auditor operacional puede apoyarse en estos elementos para llevar a cabo su trabajo de investigación y análisis y el papel de servicio que la auditoría operacional tiene para la administración de un negocio.

Habiendo establecido un panorama general de la auditoría y ubicando la relación que la administración y el proceso administrativo tienen con ésta, es posible entrar en la descripción de las principales características así como la metodología para llevar a cabo el trabajo de auditoría operacional (capítulo III). Aquí se analizará el concepto y los objetivos principales de un trabajo de auditoría operacional y la importancia que ésta tiene en cualquier tipo de organización.

Es factible encontrar que en los diferentes tipos de auditoría que se conocen, siempre hay una serie de tareas comunes a desarrollarse, mientras que en auditoría de estados financieros se establecen las normas de auditoría como los requisitos mínimos de calidad para desempeñar el trabajo, en auditoría operacional se establecen una serie de Estándares Profesionales que regulan y orientan el trabajo de auditoría. Además de eso se presentan una serie de procedimientos y técnicas de auditoría aplicables a las operaciones de una entidad; el estudio y evaluación del control interno, sus objetivos e importancia. En éste capítulo se llevará a cabo una breve descripción de éstos conceptos y sus características.

Finalmente, conviene llevar a cabo la aplicación de conceptos estudiados a la realidad, a fin de entender claramente la importancia del trabajo de auditoría operacional. Este trabajo se realizará a uno de los procedimientos que se llevan a cabo en el área de compras de una compañía dedicada a revender muebles, línea

blanca, electrónica, y enseres menores, que para el caso práctico se denominará "Compañía Tradicional, S.A. de C.V."

Finalmente se hará un resumen de las conclusiones a las que se ha llegado al culminar el trabajo de investigación, destacando los puntos que se consideren de mayor importancia.

CAPITULO I

LA AUDITORIA

I. LA AUDITORIA

I.1. SURGIMIENTO DE LA AUDITORIA

A. Historia de la auditoría.

Las organizaciones alcanzan sus metas mediante la utilización de recursos humanos y económicos provenientes de individuos o grupos; en la antigüedad era común que estos individuos se hallarían bastante distanciados de las operaciones internas de las organizaciones. Por ésta razón surgió la necesidad de presentar informes administrativos acerca de sus propios recursos de administración - fuente, cantidad, ubicación, acumulación -.

En la actualidad, una de las funciones principales de la profesión del Licenciado en Contaduría es emitir informes independientes y calificados acerca de las operaciones de las organizaciones, con base en un análisis de la información objetiva a los datos informados. A éste análisis se le denomina auditoría.

La auditoría es casi tan antigua como la civilización misma. Se empleaba en el antiguo Egipto, en el Imperio Romano y, desde luego, en los grandes establecimientos mercantiles de la edad Media.

El origen exacto del surgimiento de la auditoría es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias pudientes establecidas en Inglaterra recurrían a los servicios de auditores para asegurarse de que no había fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes. Aunque el origen de la función de auditoría es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente siglo.

El origen de la función de auditoría en Norteamérica es, sin duda Británico. La contaduría como profesión fue introducida en este continente en la segunda mitad del siglo XIX.

En el Reino Unido, en aquel entonces, las corporaciones públicas se constituían bajo una ley nacional conocida como la Ley de Empresas, a la cual debían someterse todas las empresas públicas. Cuando la auditoría fue exportada a los Estados Unidos, los contadores de este país adoptaron el modelo británico de información. Sin embargo, mientras que a las empresas públicas del Reino Unido se les exigía la ejecución de auditorías, a las empresas norteamericanas no se les exigía dicho requisito. Antes bien, los requerimientos de auditorías, se derivaban de otras instituciones o por disposiciones de la Comisión de Valores y Bolsa, y del reconocimiento generalizado de la utilidad de un auditor independiente en los estados financieros.

La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de auditorías, condujo en el siglo XIX a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprendían desde auditorías de balance general hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación.

Los auditores generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios más que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre los manejos administrativos eran poco frecuentes, en cambio, a los directores de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no había habido fraudes ni errores.

Hacia 1900, cuando la Revolución Industrial tenía casi 50 años y las empresas industriales habían alcanzado un crecimiento notable; había un mayor número de accionistas distantes, los cuales empezaron a recibir informes de auditores. La

mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores.

La contaduría se desarrolló rápidamente en América después de la Primera Guerra Mundial. Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores estaban ya tan extendidas, que en 1917 el Tribunal Federal de Reserva publicó en el Boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores (que se convertiría en el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1957) estableciendo una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en los Estados Unidos, fue el primero de los que sería emitidos por la colectividad profesional americana en el presente siglo.

Los resultados de éste primer intento no fueron satisfactorios ya que muchos contadores formulaban los informes de auditoría más sencillos de lo que se había recomendado, y otros presentaban un informe en el cual listaban todos los procedimientos que habían seguido, dejando al criterio de quien los leyera si esos procedimientos eran adecuados o se había omitido algunos de importancia.

Durante gran parte de este siglo los contadores públicos elaboraron sus informes siguiendo muy pocas orientaciones formales. Sin embargo, la profesión desarrollo rápidamente un lenguaje común de información a través del Instituto Americano de Contadores Públicos. Dicho lenguaje se halla tan extendido en la actualidad que el informe en una auditoría ya no representa un problema de escritura; es un proceso de decisión.

En México, en el año de 1939, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos Titulados de México, actualmente Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) editó un folleto denominado "La certificación de balance para fines de inscripción y cotización de valores" poco después, el mismo Instituto publicó una traducción del

folleto emitido en esa época por el Instituto Americano de Contadores Públicos, al cual denominó "Ampliación de los procedimientos de auditoría" y de acuerdo con el pensamiento dominante de aquella época, en los folletos de referencia se ponía un énfasis particular en los procedimientos adicionales que se recomendaban a la profesión relativos al envío de circulares para la confirmación de cuentas por cobrar y a la observación de la toma física del inventario.

La función de auditoría se desarrolla en un medio complejo de interrelaciones entre las organizaciones estatales y profesionales y los auditores independientes y firmas de contadores públicos. Esta estructura, que ha evolucionado en los últimos 150 años, se desarrolló en sus inicios siguiendo los lineamientos británicos, en la actualidad, es decididamente americana. Las delicadas relaciones auditor-cliente-público, tal como se dan en la práctica moderna de la auditoría, son resultado de esta estructura.

En la actualidad, hay tantas organizaciones que existe un enorme conjunto de instituciones cuya función es coordinar y supervisar sus actividades. Ellas pueden llamarse organizaciones de segundo orden. Las principales organizaciones de este tipo y que son las que conciernen a la profesión de contaduría pública, son las dependencias estatales y las asociaciones profesionales.

Durante muchos años las disposiciones gubernamentales han ejercido una gran influencia sobre el desarrollo de la profesión de contaduría. La influencia de las dependencias estatales en el desempeño profesional de los contadores públicos se deriva de su poder para prescribir prácticas de contabilidad para las organizaciones que ellas regulan. Algunas veces, estas dependencias piden a los contadores públicos información sobre el cumplimiento de las disposiciones reglamentarias por parte de una organización.

Los servicios de auditoría que presta la profesión de contaduría pública y la reglamentación de los auditores independientes están influidos por una conjunción especial de actividades privadas y estatales.

Parte de la demanda de auditorías se deriva de los requerimientos de auditoría de estados financieros anuales de las corporaciones cuyos valores se ofrecen en venta pública, según lo estipulado en las leyes de valores bursátiles. También hay una demanda privada de auditorías independientes de los estados financieros de empresas pequeñas o privadas. Sin embargo, el Estado ejerce una influencia decisiva sobre cualquier práctica de auditoría a través de los requerimientos de auditorías a las organizaciones.

Uno de los elementos más importantes en la reglamentación de cualquier profesión es el de las medidas para disciplinar su práctica y sancionar el desempeño irregular. Los auditores independientes están sometidos a una disciplina tanto privada como gubernamental. Los litigios, las acciones de las dependencias, así como las acciones promovidas por la misma profesión a través de sus asociaciones contribuyen a la imposición de severas sanciones por conducta incorrecta.

I.2. CONCEPTO Y CLASIFICACION

A. Concepto

Los campos comunes de la auditoría a través de la historia han consistido en examinar, verificar e informar. La auditoría se ha convertido en un factor clave para dirigir y controlar toda clase de organizaciones con aspectos financieros y económicos. La auditoría por tanto, no es una subdivisión de la contabilidad, puesto que la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los

negocios. Por lo tanto la auditoría es complementaria de la contabilidad. La auditoría, no mide ni informa acerca de datos financieros de los negocios (función que corresponde a la contabilidad), revisa e informa acerca de la corrección o incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración. La auditoría entonces, constituye la parte crítica de la actividad contable.

Existen numerosos conceptos y clasificaciones desarrollados por los contadores públicos en relación con la auditoría. Ocasionalmente surgen confusiones que se acentúan porque se carece de una terminología universalmente aceptada y de uso uniforme. Entre las definiciones más comunes de auditoría encontramos las siguientes:

El Comité de terminología del Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA) expresó en 1953, en su boletín número 1 sobre terminología contable, que el significado más general de auditoría era: "un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados, de estados financieros preparados por una empresa o por una entidad para su presentación al público o a otras partes interesadas." (1)

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos al respecto define a la auditoría como "...el examen crítico y sistemático de las actividades operacionales, financieras y/o administrativas que permiten proporcionar evidencia al auditor para emitir su opinión hacia los usuarios de la información financiera sobre la razonabilidad de esta."(2)

(1) DEFLIESE Philip, Johnson Kennet y Macleod Roderick, "Auditoría Montgomery Vol I" Ediciones Ciencia y Técnica, S.A. México, 1986 pp 31-32

(2) Idem 1

El autor Gabriel Sánchez Curiel define a la auditoría como "... una actividad profesional que consiste en el examen crítico y constructivo de eventos individuales o colectivos, con objeto de emitir una opinión respecto a ellos y promover la implantación de acciones correctivas que se consideren necesarias para mejorar su ejecución." (3)

De las definiciones anteriores se desprende que los objetivos inmediatos de una auditoría son el asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y/o de la eficiencia de las operaciones y rendir una opinión sobre estos puntos. Los objetivos a largo plazo son el de servir como una guía para las decisiones futuras de la administración respecto a asuntos financieros, tales como pronósticos, control, análisis e información. Estos objetivos tienen como propósito el mejoramiento de la actuación. Una auditoría no debe visualizarse tan solo como un resumen de lo acontecido en el pasado, sino que debe servir de base para orientar a la administración en cuanto a la dirección de un negocio.

B. Clasificación.

Aunque, durante la mayor parte de su existencia la auditoría se ha dirigido hacia la exactitud de los registros de contabilidad y la fidelidad de las actividades reflejadas en ellos, la materia ha evolucionado en años recientes. Hoy en día responde a la demanda de una información más útil sobre resultados de la que aparece únicamente en estados financieros; su enfoque actual es el de dar servicio a la administración en todas sus áreas.

Es necesario mencionar las distintas formas de practicar la auditoría para poder enfocar el lugar en el que se encuentra el objetivo principal de éste trabajo de investigación.

(3) SANCHEZ Curiel, Gabriel, "Auditoría Operacional" ECASA 1993 4ta reimpresión, México 1993. pp.7-8

Partiendo de la idea básica de que una auditoría es un proceso de revisión, con el objeto de hacer una evaluación y brindar una opinión profesional, se puede afirmar que el término es muy general, y sobre todo aplicable a diversas áreas, teniendo además múltiples objetivos.

Las auditorías en general, pueden tener diversos atributos específicos de acuerdo a los cuales tendrán ciertas características que harán a una distinta de la otra. Los atributos específicos que darán a cada auditoría su singularidad pueden ser, entre otros, el quién la práctica, el objetivo que se persigue, el objeto sujeto a revisión, el alcance, el enfoque, la periodicidad, el usuario final, procedimientos y técnicas, etc.

Para efectos del presente trabajo clasificaremos la auditoría desde el punto de vista de quién la ejecuta, así mismo se llevará a cabo la descripción de diversos tipos de auditoría tomando como base principal el objetivo que con cada tipo de examen se persigue. Conviene entonces, estudiar el cuadro sinóptico que a continuación se presenta:

| | De acuerdo a quién la ejecuta puede ser: | De acuerdo a su objetivo puede ser: |
|------------------|---|--|
| | | Operacional |
| | | Administrativa |
| | | Financiera |
| | Interna | Fiscal |
| | | Integral |
| | | Técnica |
| AUDITORIA | Externa | Resultado de programas |
| | | De legalidad |
| | | Integral |
| | Gubernamental | Parcial |
| | | A unidades |
| | | A programas |
| | | De actividades |

Con base en lo anterior vemos que tomando como base quién ejecuta la auditoría, existen tres tipos básicos, los cuales se describen a continuación.

1. AUDITORIA INTERNA. “Es una función independiente de evaluación establecida dentro de una organización para examinar y evaluar sus actividades como un servicio a la misma organización.”(4)

El término “interna” se aplica para dejar perfectamente claro que es una actividad llevada a cabo por la misma organización, empleando su propio personal. De ésta manera su acción se diferencia de la realizada por contadores públicos externos u otros terceros que no forman parte directa de la organización.

(4) BRINK Victor Z. y Witt Herbert “Auditoría Interna Moderna” Edit ECASA; 5ta reimpresión, México 1994, pp. 1-7.

El término "independiente" es característica de que el trabajo de auditoría se desarrolla con plena libertad; sin restricciones que puedan limitar significativamente el alcance de la revisión o el reporte de hallazgos y conclusiones de auditoría.

El término "evaluación" confirma los elementos que sirvieron de base para que el auditor haya llegado a sus conclusiones.

El término "establecida" confirma el hecho de la creación definitiva de la función de auditoría interna por parte de la misma organización.

Los términos "examinar y evaluar" describen la acción de la función de auditoría interna. Los hallazgos, determinados en una primera etapa de su trabajo requieren, en segundo orden de un juicio evaluatorio.

El término "servicio" indica que el producto final de la auditoría interna tiende hacia la asistencia, el apoyo o la ayuda.

Finalmente, el término "a la misma organización", confirma que el alcance del trabajo de auditoría es hacia toda la organización; incluyendo a su personal, consejo de administración y accionistas.

La función de auditoría interna dentro de una compañía esta diseñada para cumplir con las necesidades de cada organización en particular, y esta conformada de acuerdo con la comprensión que tenga su administración del papel del auditor interno. Los auditores internos pueden dedicar su atención a problemas administrativos y operacionales, los cuales se encuentran por lo general fuera del área de trabajo de los auditores externos.

En estricta teoría la función de auditoría interna se presenta cuando cualquier persona se ocupa de revisar algo que ella misma hizo. En este punto, esta misma

persona se pregunta que tan bien lo ha hecho y, tal vez evaluará la posibilidad de como hacerlo mejor si lo tuviera que hacer otra vez. Cuando una segunda persona, se involucra en ésta acción, la función se expande y se incluye la revisión de las actividades de segunda persona. En los negocios pequeños, el dueño o el gerente revisarán lo que están haciendo sus empleados. Aquí la función de auditoría interna se está llevando a cabo como una actividad básica de la administración.

Sin embargo, como las operaciones en los negocios tienden a crecer en volumen y complejidad, no es práctico para el dueño o para la alta dirección tener un contacto más estrecho sobre las diferentes operaciones, para revisar que se estén llevando a cabo satisfactoriamente y con un alto grado de efectividad. En este momento, se tendrá que crear un sistema de supervisión que tratará de extender su vigilancia a través de ese sistema en virtud de que le es cada vez más difícil asegurarse que sus negocios están funcionando correctamente.

Las operaciones en todo tipo de organización se han incrementado progresivamente, tanto en volumen como en complejidad; los problemas administrativos que en consecuencia se han creado presionan cada vez más a la alta dirección. Los ejecutivos han pensado en la necesidad de encontrar nuevos caminos para hacer frente a estas presiones. La evolución es natural; por consiguiente la dirección ha contemplado la posibilidad de utilizar los servicios de la auditoría interna.

La auditoría interna es una función consultiva. El auditor interno crea y evalúa procedimientos financieros y de operación, revisa los registros financieros y contables y los procedimientos de operación, evalúa el sistema de control interno existente, resume periódicamente los resultados de una investigación continua, hace recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos. Al rendir información financiera y de operación a la administración deberá dar un particular énfasis a los efectos futuros

de los planes y decisiones. El auditor interno no es independiente de la administración, aún cuando su actitud mental dentro de una compañía deberá ser la de independencia. Este tipo de auditoría va más enfocada a realizar juicios evaluatorios sobre todas las actividades de la organización, y su producto final es un servicio, es decir, la asistencia, el apoyo o la ayuda a la misma organización.

2. AUDITORIA EXTERNA. "Es el examen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas, con la finalidad de opinar (emitir un dictamen) sobre la razonabilidad de la información financiera." (5)

La auditoría externa, también conocida como auditoría independiente, es realizada por un Contador Público que cumpla con los requisitos establecidos por las autoridades profesionales y hacendarias. "Es el examen crítico y sistemático de la exactitud, integridad y autenticidad de los estados financieros, hechos históricos y documentos que permitan emitir una opinión profesional e imparcial a una fecha determinada." (6)

Para Miguel Angel Dávila Gúzman, "la auditoría externa tiene como propósito fundamental el de emitir una opinión profesional sobre la razonabilidad o no de los estados financieros de un ente económico, y el verificar que estos se hayan elaborado aplicando y observando los principios de contabilidad generalmente aceptados." (7)

(5) HOLMES Arthur y OVERMYER Wayne; "Principios básicos de Auditoría" Edit. Continental, S A de C.V. 16a reimpresión, México 1989.

(6) WILLINGHAM, John, "Auditoría conceptos y métodos" Mc Graw Hill, México 1990.

(7) DAVILA Guzmán Miguel Angel, "Auditoría comprehensiva, un moderno concepto en la auditoría gubernamental" IMCP, A C. México 1991 P. 74

De lo anterior se resume que una auditoría externa es aquella que es llevada a cabo por una persona independiente o una firma de contadores públicos, el auditor externo no es un empleado del cliente. Su relación con la administración no es otra distinta a una relación profesional.

Los objetivos inmediatos de una auditoría externa independiente son:

(1) juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto, y

(2) rendir una opinión profesional e independiente respecto a la situación financiera y resultados de operación de la empresa auditada.

La auditoría externa se justifica ya que por lo general para los usuarios de la información financiera (propietarios, acreedores y terceros) la opinión de un profesional ajeno e independiente a la entidad, es más útil y confiable para la toma de decisiones.

En virtud de que los estados financieros constituyen un instrumento utilizado por la administración de una empresa para dar a conocer información de carácter económico sobre la entidad, nace la conveniencia de que un profesional independiente revise su contenido, a través de una auditoría, para determinar su grado de confiabilidad.

Dado que los resultados de una auditoría externa, generalmente trascienden no sólo con quien contrata directamente este servicio, sino ante el público en general, el auditor externo debe basar su trabajo tanto en el empleo de un juicio maduro y la aplicación de una técnica especializada, como en la observancia de determinados

lineamientos que permitan que su actuación pueda reunir requisitos mínimos de calidad profesional.

Conviene hacer ahora un análisis de las diferencias que existen entre estos dos tipos de auditorías, para ello a continuación se presenta un cuadro comparativo de sus características.

| | AUDITORIA EXTERNA | AUDITORIA INTERNA |
|---------------------------|--|---|
| Objetivo | * Verifica independientemente la información contenida en los estados financieros para emitir su opinión para la toma de decisiones de la gerencia. | * Investiga y evalúa las actividades contables, financieras, y de operación de la compañía, para apoyar a la dirección en una eficiente administración. |
| ¿Quién la realiza? | * Personal ajeno a la organización, celebrando un contrato de prestación de servicios y disfrutando de independencia mental para expresar su juicio en un dictamen imparcial. | * Un empleado de la misma organización, sujeto a las ordenes del patrón. Forma parte del departamento de Auditoría Interna de la propia organización. |
| ¿Cómo se realiza? | * Basándose en las técnicas y procedimientos de auditoría, así como las normas de auditoría generalmente aceptadas. * Requiere un estudio sobre el cumplimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados. | * Con base en los Estándares Profesionales de la Auditoría Interna. * Toma en cuenta las políticas, procedimientos, objetivos y metas de la compañía para verificar su cumplimiento. |

| | AUDITORIA EXTERNA | AUDITORIA INTERNA |
|---|--|--|
| ¿Cuál es su enfoque básico? | * Estudio y evaluación del control interno para determinar el alcance de revisión de los diferentes rubros que integran los estados financieros. | * Estudio y evaluación de los aspectos operativos (sistemas y procedimientos) y su efecto financiero. |
| Metodología | * Planeación * Ejecución y evaluación * Conclusión | * Familiarización * Verificación * Análisis * Evaluación * Informe * Seguimiento |
| ¿Para qué se realiza? | * Para expresar una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, basándose en resultados observados. | * Para hacer una evaluación de toda la organización, detectar deficiencias de control interno y promover la eficiencia |
| Versa sobre | * El estudio, análisis e interpretación de los estados financieros y su representatividad. | * El estudio, análisis y evaluación de las operaciones que se llevan a cabo en la entidad. |
| ¿Interviene en la resolución de problemas? | * No; no es parte de la responsabilidad. | * Sí; cuando se requiere. |

| | AUDITORIA EXTERNA | AUDITORIA INTERNA |
|--|---|--|
| Tiempo requerido | * Generalmente poco; la auditoría externa se lleva a cabo periódicamente y en la mayoría de las situaciones no toma mucho tiempo. | * Bastante tiempo; la auditoría interna requiere una constante evaluación de operaciones y emite recomendaciones para corregir desviaciones. |
| ¿Promueve la posibilidad de desarrollo de la compañía? | * No; la finalidad queda limitada al desempeño de la auditoría para dar un dictamen sobre los estados financieros. | * Sí; cuando la investigación y solución de los problemas se consideran como parte de la función de auditoría. |
| ¿Perturba el trabajo? | * Sí; las necesidades de los auditores deben ser satisfechas rápidamente. | * Bastante; sobre todo cuando se aconsejan cambios. |
| Resultado Final | * Dictamen. | * Informe |
| ¿Quiénes utilizan la información emitida en el resultado final? | * La utilizan diversos usuarios tales como: accionistas, gobierno, inversionistas, etc. | * Básicamente es una herramienta para la administración de la organización. |

FUENTE: LINDBERG Roy A y COHN Theodore, "Auditoría de Operaciones" Editora Técnica, S.A. 1a reimpresión, México 1981

3. AUDITORIA GUBERNAMENTAL. Es la revisión de las operaciones efectuadas por entidades o dependencias de la Administración Pública Federal, para examinar su funcionamiento y actividades; con ella se evalúan el control, distribución y

aplicación del presupuesto, así como la vigilancia del cumplimiento de los objetivos y metas y la adhesión a las disposiciones legales aplicables a ello.

En su momento la desaparecida Secretaría de Programación y Presupuesto definía a la auditoría gubernamental como: "El examen de las operaciones, cualesquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si los recursos han sido administrados de manera eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables".(8)

Para Miguel Angel Dávila Gúzman, una auditoría gubernamental es un examen que proporciona una evaluación objetiva y constructiva del grado en que:

- * los recursos financieros, humanos y materiales son manejados con la debida economía, eficiencia y eficacia; y
- * las relaciones de rendición de cuentas son razonablemente cumplidas.

Los términos economía, eficiencia y eficacia son empleados de la siguiente manera:

Economía. Se refiere a los términos y condiciones bajo los cuales el gobierno adquiere recursos humanos, materiales y financieros. Una operación económica implica que se adquieran dichos recursos en cantidad y calidad adecuados al costo más bajo.

Eficiencia. Se refiere a la relación entre bienes y servicios producidos y los recursos

(8) DAVILA Guzmán Miguel Angel, "Auditoría comprehensiva, un moderno concepto en la auditoría gubernamental" IMCP, A C México 1991 P 74

utilizados para producirlos. Una operación eficiente es aquella que produce el máximo de bienes y/o servicios por una cantidad dada de recursos aplicados ó tienen un mínimo de recursos aplicados por una cantidad y calidad dada de bienes y/o servicios proporcionados.

Eficacia. Tiene que ver con el grado en que un programa alcanza sus objetivos u otros efectos planeados.(9)

La auditoría gubernamental nació y se ha desarrollado como una necesidad más de vigilar el ejercicio de la actividad pública por medio de órganos de control expresa y formalmente establecidos para tal efecto. Se ejerce en dos vertientes fundamentales: 1) a través de grupos de auditoría o de control (internos) integrados a la organización, para vigilar o controlar y normados por un órgano supremo de control y, 2) directamente por este órgano de control mismo que es creado y facultado por los cuerpos legislativos correspondientes para cumplir con esta función.

La diferencia de éste tipo de auditoría en relación con las demás (exceptuando la auditoría fiscal) es que se ejerce al amparo, respeto y apego a las disposiciones jurídicas - o marco legal - aplicables a las entidades públicas susceptibles de ser vigiladas por este medio y a la investidura que este mismo marco otorga y faculta a los órganos de control y vigilancia para el ejercicio de su función.

La auditoría gubernamental es un concepto basado en dos principios fundamentales de la administración pública.

El primer principio es que los negocios públicos deber ser conducidos de tal manera

(9) Idem 8.

que se haga el mejor uso posible de los fondos públicos. Los funcionarios responsables de disponer de dichos fondos deben asegurarse de que sus decisiones son legales y éticas, así como que dichas decisiones resulten en servicios públicos económicos, eficientes y efectivos.

El segundo principio es que las personas que tienen a su cargo los negocios públicos deben rendir cuentas sobre la manera en que manejaron los recursos confiados a ellos. Este principio de rendición de cuentas se aplica a la totalidad del sector público, desde los representantes electos quienes rinden a la sociedad, hasta los funcionarios públicos, quienes rinden a los representantes electos. En todos los niveles existe la obligación de demostrar que se están siguiendo prácticas administrativas adecuadas.

En diferentes documentos y eventos se han expresado diversos criterios y acepciones para denominar a las revisiones específicas que se hacen de las operaciones del gobierno, manejando términos como auditorías administrativas, presupuestales, técnicas, legales, de eficiencia, operacionales, de sistemas, etc.; sin embargo, no siempre se concibe de igual forma el contenido y alcance que tiene cada una de ellas, por lo que es necesario establecer una convención de los términos que se manejan en la auditoría gubernamental y lo que debe entenderse por cada uno de ellos. Para este efecto se establecen los siguientes tipos de auditoría:

Auditoría Financiera. Es aquella que comprende el examen de las transacciones, operaciones y registros financieros con objeto de determinar si la información financiera que se produce es confiable, oportuna y útil.

Auditoría Operacional. Este tipo de auditoría comprende el examen de la eficiencia obtenida en la asignación y utilización de los recursos financieros, humanos y

materiales, mediante el análisis de la estructura organizacional, los sistemas de operación y los sistemas de información, con el objeto de hacer sugerencias para mejorar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de las operaciones.

Auditoría Administrativa. Acción utilizada para verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo instaurados a seguir en las entidades que conforman el sector gubernamental.

Auditoría de resultado de programas. Esta auditoría analiza la eficacia y congruencia alcanzada en el logro de los objetivos y metas establecidos en relación con el avance del ejercicio presupuestal. El análisis de la eficacia se obtendrá revisando que efectivamente se alcanzaron las metas establecidos en el tiempo, lugar, cantidad y calidad requeridos. La congruencia se determinará al examinar la relación lógica que exista entre el logro de las metas y objetivos de los programas y el avance del ejercicio presupuestal.

Auditoría de legalidad. Este tipo de auditoría tiene como finalidad revisar si la dependencia o entidad, en el desarrollo de sus actividades, ha observado el cumplimiento de disposiciones legales que le sean aplicables (leyes, reglamentos, decretos, circulares, etc.).

Por su contexto la auditoría gubernamental se clasifica en:

Auditoría integral. Cuando en una sola revisión concurren los cinco tipos de auditoría mencionados anteriormente (financiera, operacional, administrativa, de resultado de programas y de legalidad).

Auditoría parcial. Será aquella en la que se practique un solo tipo de auditoría.

Por su aplicación, la auditoría gubernamental puede realizarse a diferentes niveles, en atención al objetivo y objetivos que se persiguen en la revisión, pudiendo practicarse auditorías a unidades, programas o actividades.

Auditoría a unidades. Se entenderá por unidad, aquella área que tiene asignado un programa o conjunto de programas encaminados al logro de determinados objetivos y metas de la dependencia o entidad. El alcance de la revisión comprenderá la totalidad de los programas bajo la responsabilidad de la unidad auditada.

Auditoría a programas. Comprende la revisión del conjunto de funciones y actividades que integran un programa específico asignado a una o varias unidades. En éste caso se revisará aquel programa, subprograma, proyecto, etc., que esté establecido en la estructura programática del presupuesto, excluyéndose los otros que pudieran estar bajo la responsabilidad de la misma unidad.

Auditoría de actividades. El alcance que comprende éste nivel de auditoría, está circunscrito a la revisión de aquellos aspectos que se identifiquen con el objetivo específico a examinar y que sean diferentes a unidades o programas.

Analizamos ya las características de la clasificación de la auditoría de acuerdo a quién la lleva a cabo, pasaremos ahora a dar una breve explicación de cada tipo de auditoría de acuerdo al objetivo que cada una persigue, poniendo especial énfasis en aquellas que se llevan a cabo en forma individual y señalando simplemente los conceptos de aquellas que forman parte integrante de la auditoría gubernamental.

La auditoría de acuerdo al objetivo que persigue se clasifica en:

A) AUDITORIA 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 eficacia operativas a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias." (10)

El término de auditoría operacional es ampliamente utilizado para describir el alcance de la función de auditoría interna en casi todos los aspectos de las operaciones de una compañía. La auditoría operacional está sobre todo orientada hacia el futuro y las mejoras que se pueden hacer; es una extensión de la administración para determinar qué tan bien está funcionando un departamento en relación con los objetivos establecidos.

En auditoría operacional se estudia como se relaciona cada función con la operación general, no para descubrir violaciones de políticas de poca importancia, sino para ayudar a otros a comprender la política y cumplir con los objetivos de la actividad. En auditoría operacional no se recomienda un procedimiento sólo porque sea bueno en teoría sino porque reducirá los costos o los riesgos en una operación importante y material del negocio. La auditoría operacional debe de investigar de manera continua si en cada departamento sujeto a revisión se usan buenas técnicas de administración y negocios. Pero más importante es la respuesta a la pregunta: "¿se pueden mejorar estos procedimientos?" Las características, importancia y metodología se analizará detalladamente en el capítulo III.

B) AUDITORIA ADMINISTRATIVA. "Es el examen crítico y constructivo que se realiza con el fin de verificar, evaluar y promover el cumplimiento y apego a los factores o elementos del proceso administrativo y sugerir acciones concretas para mejorarlo." (11)

(10) COOK, J. W. "Auditoría" Edit. Mc. Graw Hill, 3a. edición México 1989

(11) SANTILLANA González José Ramón, "Conoce las auditorías" ECASA, México 1992, 1ra. reimpresión, pp 217-233

Gabriel Sánchez Curiel define a la auditoría administrativa como "...el examen efectuado sobre las etapas que integran el proceso administrativo de una entidad económica, a fin de opinar sobre la calidad de su realización y sugerir acciones concretas para mejorarlo" (12)

En consecuencia, el campo de aplicación de la auditoría administrativa lo constituyen las fases del proceso administrativo; puede abarcar todas las fases en su conjunto, o bien, sólo algunas de sus etapas. La auditoría administrativa constituye una oportunidad para mostrar qué es lo que un negocio está logrando. A través de ella es posible enterarse de lo que se está logrando con respecto a las políticas y programas.

Metodología de la auditoría administrativa.

Los pasos a seguir para llevar a cabo un trabajo de auditoría administrativa son:

Primero: El auditor administrativo deberá identificarse y/o llevar a cabo un estudio general de la entidad que será objeto de auditoría.

Segundo: Efectuar un análisis específico de la función que estará sujeta a auditoría cubriendo además, en esta etapa, el estudio y evaluación del control interno.

Tercero: Conocer, en estricta teoría, los factores o elementos del proceso administrativo ideales a seguir en la función sujeta a auditoría.

Cuarto: Esta fase, concretamente, es de combinación: lo actual con lo ideal o lo que debe ser.

(12) SANCHEZ Curiel, Gabriel, "Auditoría Operacional" ECASA 1993 4ta reimpresión, México 1993 pp 7-8

Quinto: Formulación, discusión previa y presentación del informe de auditoría administrativa.

Sexto: Dar seguimiento a los hallazgos y recomendaciones presentados por el auditor administrativo para cerciorarse que su trabajo tuvo un resultado o beneficio positivo.

C) AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS. Es el examen crítico, sistemático y selectivo que realiza un profesional de la contaduría pública independiente de los libros, registros y documentos de una entidad económica, apoyándose en normas, técnicas y procedimientos de auditoría, con la finalidad de emitir una opinión sobre la razonabilidad de la información financiera a una fecha determinada.

Es el examen de los estados financieros preparados por la administración de una entidad económica, con el objeto de opinar respecto a si la información que incluyen está preparada de acuerdo con los principios de contabilidad aplicables a las características de sus transacciones

La auditoría de estados financieros sólo puede llevarla a cabo un contador público, y al tomar la responsabilidad de opinar sobre los estados financieros, tanto él como sus ayudantes, deben de tener un criterio independiente que les permita efectuar su trabajo en forma imparcial.

La auditoría de estados financieros ha sido y es, sin lugar a dudas, una de las áreas de actuación del contador público que mayor impulso ha recibido tanto de organizaciones educativas como de instituciones profesionales e investigadores particulares.

“La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes” (13)

El practicante de la auditoría de estados financieros deberá tener siempre a la mano como requisito indispensable para su ejercicio, los boletines en materia de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y los boletines de Normas y Procedimientos de Auditoría emitidos por la referida organización profesional; ya que son disposiciones reconocidas y aceptadas por la profesión organizada en torno al Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

El resultado final del trabajo del auditor de estados financieros es el dictamen, documento en el cual emite su opinión profesional e independiente. Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tienen la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de:

1. La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
2. Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos elementos y fenómenos.
3. Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

(13) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, Normas y Procedimientos de Auditoría, Editorial IMCP, México 1992

Para la obtención de los elementos de juicio suficientes, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo, con la oportunidad y alcance que juzgue necesario en cada caso.

Estos tres pronunciamientos reflejan el orden lógico como se realiza el trabajo del auditor, poniendo particular énfasis en que el objetivo del mismo es emitir una opinión sobre la razonabilidad con que los estados financieros presentan la situación financiera y que no se pretende como objetivo el descubrimiento de fraudes, la corrección de los sistemas contables de la empresa, la actualización de la contabilidad, corregir deficiencias del control interno, etc. También recuerdan que el auditor no debe emitir su opinión si no reúne todos los elementos de juicio necesarios para ello, los que se obtienen a través de los procedimientos de auditoría y que deberán adaptarse a las circunstancias en cuanto a alcance y oportunidad.

D) AUDITORIA FISCAL. Es aquel derecho que ejerce la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, contemplado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para comprobar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Su objetivo fundamental consiste en "verificar el correcto y oportuno pago de los diferentes impuestos y obligaciones fiscales de los contribuyentes desde el punto de vista fisco: Secretaría de Hacienda y Crédito Público, direcciones o tesorerías de hacienda estatales y tesorerías municipales. En ésta auditoría recaen también por analogía, las revisiones que llevan a cabo organismos o autoridades con facultades de imponer gravámenes a los contribuyentes, como son, el Instituto Mexicano del Seguro Social e Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores"(14)

(14) SANTILLANA González José Ramón, "Conoce las auditorías" ECASA, México 1992, 1ra. reimpresión, pp. 217-233

La filosofía de la fiscalización se puede resumir en cuatro acciones básicas y progresivas que encubren la auditoría fiscal, a saber:

1. Buscar que todos los contribuyentes estén bajo control; es decir, que los obligados a registrarse como tales lo hagan. El objetivo, es, por lo tanto, ampliar el universo de contribuyentes registrando a todos los que deban aportar al gasto público.
2. Las acciones de fiscalización en ésta segunda etapa se encaminarán a contar con adecuados controles para impulsar a todos los contribuyentes registrados a que den el primer paso hacia el cumplimiento voluntario: presentar las declaraciones en el tiempo y forma que las leyes establezcan.
3. En esta etapa se buscará que los contribuyentes que ya estén cumpliendo con la presentación de sus declaraciones, incluyan en ellas información cada vez más fidedigna. En otras palabras, se pretende que no eludan el cumplimiento mediante la presentación de declaraciones con cifras y datos no apegados a la realidad.
- 4 Esta última fase de fiscalización es la referente a la recuperación o cobro de adeudos de los contribuyentes que ya hayan declarado y lo han hecho fielmente, pero que, sin embargo, no han cubierto los adeudos determinados.

De las anteriores acciones que comprende la filosofía de la fiscalización se desprenden dos actividades fundamentales: La primera relativa a la captación e integración de la base obligada a contribuir al gasto público, así como la gestión de cobranza que se ejerce por medio de las oficinas designadas para tal efecto y que están en estrecho contacto con el universo de contribuyentes. La segunda correspondiente a la comprobación de la fidelidad de la información contenida en las declaraciones presentadas, que constituyen la esencia del proceso fiscalizador.

De las definiciones anteriores podemos decir que cualquier tipo de auditoría tiene varias características en común:

1. Toda auditoría efectúa mediciones referidas a normas predeterminadas y aplicables.
2. Toda auditoría tiene carácter deductivo y, por lo tanto, son disciplinas en las cuales se requiere juicio.
3. Aunque el proceso de formular juicios se asemeja en metodología al de la ciencia, en auditoría las conclusiones alcanzadas se basan en muestras más pequeñas.
4. La independencia es imperativa en todos los ramos de la auditoría; y el auditor aunque posea buenas aptitudes en la actividad que investiga y evalúa, debe llegar a sus conclusiones como si no tuviera más capacidad que la de seguir fielmente un programa fijado.

Cualquier clase de auditoría, solo tendrá sentido y podrá ser comprendida en forma ordenada si se considera que su propósito fundamental es permitir que el auditor entienda la empresa o compañía sujeta a revisión, con la profundidad y el detalle necesarios para expresar una opinión como experto.

E) AUDITORIA INTEGRAL. En el año de 1989 surge en México un nuevo instrumento en la Administración Pública Federal, cuyo propósito fundamental radica en proporcionar los elementos que hagan más eficientes, eficaces y productivas las labores de dicha entidad; este nuevo instrumento es la Auditoría Integral, definida como “ El estudio crítico propositivo para conocer y evaluar la eficiencia, eficacia y economía en el cumplimiento de los objetivos de una dependencia o entidad del

gobierno (Federal o Estatal) y hacer proposiciones para mejorar las referidas eficiencia, eficacia y economía en sus funciones y actividades para el logro de dichos objetivos" (15)

La auditoría integral, en la actualidad cuenta con un amplio campo de aplicación en las entidades del estado, pues al aplicarse en todos los niveles de la entidad se constituye como un elemento de evaluación de la forma en que dichas instituciones administran sus recursos materiales y financieros.

Las bases de análisis para la aplicación de una auditoría integral son:

- 1) Examinar que los recursos se están usando adecuadamente.
- 2) Examinar y verificar que en el desarrollo de actividades se estén cumpliendo las metas, objetivos y programas establecidos en la organización.
- 3) Examinar que todas las operaciones que así lo requieran, se realizan con estricto apego a las disposiciones legales establecidas.

Con el examen crítico y constructivo de los tres elementos anteriores será posible que la auditoría integral se constituya como una herramienta preventiva y detectora de errores y/o anomalías, identificará oportunamente cualquier desviación o incumplimiento a los planes y programas establecidos, proporcionando a su vez recomendaciones para mejorar y corregir los errores detectados, promoviendo un incremento en la eficiencia de las actividades desarrolladas, de esta manera, quedan definidas sus características principales.

(15) Secretaría de la Contraloría del estado de México, Gobierno del Estado de México, "Control Gubernamental. Auditoría Integral: Estudio Integral Propositivo" Año 1 No 3

El objetivo particular que se persigue con la aplicación de una auditoría integral es el de evaluar hasta que grado las entidades están cumpliendo el objetivo social para el que fueron creadas, para lograrlo la auditoría integral deberá evaluar:

1º Si los recursos humanos, financieros y físicos se están administrando económica, eficaz y eficientemente.

2º Si se están acatando las disposiciones legales y reglamentarias internas y externas.

Metodología de la auditoría integral.

La auditoría integral al estar constituida como un instrumento que evalúa las operaciones en todos los niveles de una organización, no ofrece una metodología rígida, sino que cuenta con un grado de flexibilidad que le permite adecuarse a las características de cada una de las áreas que esta revisando y a las características de la propia organización. Al igual que otros tipos de auditorías, puede utilizar datos de auditoría anteriores con el fin de determinar aquellas áreas y/u operaciones que requieran especial atención.

La auditoría integral deberá de tener un enfoque hacia el futuro pues el informe que emite deberá detectar problemas y ofrecer recomendaciones que permitan mejorar los niveles de eficiencia, eficacia y economía en la administración de recursos, por tanto el profesional que la realice deberá ubicarse en una posición mental de ser el responsable de la toma de decisiones en el más alto nivel de la organización a fin de que sus recomendaciones cumplan el objetivo.

Toda auditoría integral requiere antes que nada llevar a cabo una planeación general previa, en donde el auditor deberá familiarizarse con las características generales de la entidad auditada, esto es, el objetivo social que persigue, su relación con otras entidades, las operaciones principales; con esto el auditor contará con un marco de referencia que le proporcionará comprensión y conocimiento general de la entidad, así como la identificación de los aspectos de importancia potencial.

Para la Secretaría de la Contraloría General de la Federación (SECOGEF) la auditoría Integral se apega a la siguiente metodología:

1.- PLAN NACIONAL DE DESARROLLO, OBJETIVOS SECTORIALES Y DE LA ENTIDAD. En esta fase el auditor deberá familiarizarse con los objetivos establecidos para la entidad en el Plan Nacional de Desarrollo, así como los objetivos y metas establecidos por la propia organización. Adicional a esto se familiarizara con las principales operaciones de la entidad, esto con el objeto de establecer los lineamientos generales de la investigación y detectar aquellas áreas que requieran atención inmediata

2.- RECOPIACION Y ANALISIS DE LA INFORMACION. El auditor deberá de allegarse de toda la información que le permita evaluar hasta que grado las operaciones se están desarrollando conforme a lo planeado y en que grado puede afectar la desviación a cualquiera de los procedimientos establecidos, para ello debe de allegarse de la información a través de distintos medios tales como: manuales de operaciones, programas rectores, presupuestos por programas, estados financieros, informes de la administración, etc.

3 - IDENTIFICACION DE ASUNTOS DE MAYOR IMPORTANCIA. En esta etapa es necesario que el auditor integral independientemente del área u operación que este investigando, lleve a cabo un estudio de las condiciones ambientales de la entidad,

tanto internas como externas a fin de conocer hasta que grado otros factores pueden influir en el pleno desarrollo de operaciones de la entidad.

4.- ENTREVISTAS CON LOS DIRECTIVOS DE LA ENTIDAD. Con el desempeño de las etapas anteriores el auditor integral tendrá una visión general de la organización y es por tanto necesario llevar a cabo entrevistas con los directivos de la entidad a fin de reafirmar lo que hasta el momento conoce o corregir las posibles desviaciones que hallan surgido. Las entrevistas no son limitativas en ésta etapa de la auditoría, sino que deben ser llevadas a cabo cuando el auditor lo considere conveniente.

5.- AMBIENTE DE CONTROL INTERNO GENERAL. Como hemos visto, uno de los aspectos fundamentales en cualquier trabajo de auditoría es el estudio y evaluación del control interno, y la auditoría integral no es la excepción. Una vez que el auditor integral conoce los principales aspectos generales de la organización conviene llevar a cabo una evaluación del sistema de control interno con el fin de conocer e identificar las principales fuerzas y debilidades en los sistemas implantados en la organización.

6.- IDENTIFICACION Y EVALUACION DE FUERZAS Y DEBILIDADES DE LA DEPENDENCIA O ENTIDAD. En esta etapa el auditor integral deberá evaluar los aspectos tanto favorables como desfavorables con que cuenta la entidad para el desempeño de sus operaciones y el logro de los objetivos. Con lo anterior estará en posibilidad de identificar los puntos débiles y prestarles mayor atención a fin de proponer la mejor solución para el incremento de la eficiencia, eficacia y economía de la entidad.

7.- PREPARACION DEL DIAGNOSTICO PRELIMINAR. Una vez que el auditor integral ha evaluado las debilidades de la entidad, esta en posibilidades de definir claramente un programa específico de auditoría orientado particularmente a analizar

las causas de las desviaciones y problemas detectados, para posteriormente estar en posibilidad de emitir las mejores recomendaciones

8.- PROPUESTA ESPECIFICA DE LA AUDITORIA INTEGRAL. Una vez que se han cumplido los elementos anteriores el auditor integral esta en posibilidad de elaborar un documento que agrupe los trabajos a desarrollar, integrado por los siguientes elementos:

- Objetivos
- Alcance y limitaciones
- Identificación de problemas
- Trabajos a desarrollar
- Informes a elaborar

Finalmente podemos concluir que las bases que sustentan el ejercicio de la auditoría integral descansan en las siguientes consideraciones y criterios:

Primero: Todo buen auditor, sabe y reconoce que el pilar más sólido en que sustenta su actuación, y que debe vigilar es el control interno

Segundo: Independientemente, del tipo de auditoría, existen ciertas bases de estudio, análisis y conocimiento que cada auditor debe tener de la entidad a auditar, es decir, cada uno de ellos debe recorrer el mismo camino para identificarse con la entidad, así como para conocer la función sujeta a auditoría y las condiciones ideales (financieras, operacionales y administrativas) que deben prevalecer y que sirven de base para efectuar sus comparaciones y llegar a conclusiones.

Tercero: No existe una línea perfectamente definida que indique en una revisión de auditoría dónde inicia y dónde termina la auditoría operacional, la auditoría

financiera, la auditoría de programas, la auditoría administrativa, la auditoría técnica, etc.

Cuarto: Los resultados de operación de una entidad se deben consignar en los estados financieros. Una de las fases de revisión de la auditoría de estados financieros implica la revisión de las transacciones y operaciones (las que generan ingresos o costos y gastos) y que son registradas en las cuentas llamadas de resultados. Pero, para “operar” se debió contar con políticas o disposiciones administrativas que normaron estas operaciones.

F) AUDITORIA TECNICA. Este tipo de auditoría comprende la revisión de operaciones que, por su grado de especialización, requieren la intervención de un experto profesional en su campo, donde el contador público no está capacitado para opinar y evaluar los aspectos técnicos que se analizan.

En este caso, el contador público llevará a cabo la coordinación del trabajo de auditoría, y será él mismo quien establezca el mecanismo que habrá de seguirse para llevar a cabo el trabajo de investigación y análisis.

CAPITULO II

EL PROCESO ADMINISTRATIVO

II. EL PROCESO ADMINISTRATIVO

II.1. CONCEPTO E IMPORTANCIA DEL PROCESO ADMINISTRATIVO

La administración ha existido desde los inicios de la humanidad, siempre se desarrolla en grupos y se entiende como la coordinación del esfuerzo humano para alcanzar un objetivo o meta determinada.

Nacen los primeros vestigios de la administración en la imposición de la voluntad de un solo individuo, al absorber todas las actividades necesarias para manejar su propio negocio; con los inconvenientes que ello trae consigo, pues éste tipo de administración implica el establecimiento de normas basadas en sus prejuicios y peculiaridades, así como la experiencia personal o familiar en tal diligencia.

Sin embargo los negocios que giran alrededor de una sola persona, sólo pueden tener resultados razonablemente positivos, mientras que las actividades que deban controlarse no sean numerosas. Conforme las empresas crecen, se hace necesario delegar responsabilidades y funciones, de tal suerte que el control de operaciones se efectúe a través de un orden perfectamente establecido, y no sujeto exclusivamente al libre albedrío de un ser humano.

José Antonio Fernández Arena establece que "... la administración es una ciencia social que persigue la satisfacción de objetivos institucionales por medio de una estructura y a través de un esfuerzo humano coordinado" (16)

Por su parte Frederick Taylor estableció que "... el propósito de la administración debería consistir en asegurar el máximo de prosperidad para cada trabajador."(17)

(16) FERNANDEZ Arena José Antonio "El proceso Administrativo" Editorial Diana 2ª edición México 1991.

(17) CHIAVENATO, "Introducción a la teoría general de la administración" Mc Graw Hill México 1989. 2ª edición

George Terry define a la administración como "...un proceso distintivo que consiste en planear, organizar, ejecutar y controlar; desempeñado para determinar y lograr objetivos manifestados mediante el uso de seres humanos y otros recursos".(18)

Finalmente Agustín Reyes Ponce declara que la administración "... es el conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia en las formas de estructurar y manejar un organismo social". (19)

De las definiciones anteriores conviene destacar los siguientes puntos:

- I. La administración involucra específicamente la coordinación del esfuerzo humano.
- II. La administración persigue la satisfacción de objetivos institucionales:
 - a) Objetivo de servicio: satisfacción de las necesidades de los consumidores, ofreciendo buenos productos o servicios en condiciones apropiadas.
 - b) Objetivo social: protección de los intereses económicos personales y sociales de los empleados y obreros de la empresa, del gobierno y de la comunidad, logrando la satisfacción de estos grupos por medio de buenas relaciones humanas, así como de adecuadas relaciones públicas.
 - c) Objetivo económico: protección de los intereses económicos de la empresa, de sus acreedores y de sus accionistas, logrando la satisfacción de estos grupos por medio de la generación de riqueza.

(18) BALLESTEROS Inda Nicolas y HERNANDEZ y Rodríguez Sergio, "Fundamentos de Administración", Mc Graw Hill, México 1995, pp 121-123

(19) Idem 18

III. El logro de objetivos se consigue a través de una estructura formal o proceso lógico (planeación, organización, dirección, coordinación y control).

IV. Involucra el esfuerzo humano para lograr la máxima efectividad y eficiencia.

Las necesidades actuales requieren de una administración que garantice el uso óptimo de los recursos humanos y materiales. No debe establecerse confusión con otras disciplinas, que tienen su propio contenido, pero coadyuvan a los fines de la administración.

II.2. FASES DEL PROCESO ADMINISTRATIVO

Al estudiar la administración, bajo el enfoque de un proceso, éste puede analizarse y describirse en sus partes fundamentales, en la práctica se ejecutan en forma simultánea, en mayor o menor grado todas las funciones que comprenden el proceso administrativo, para efectos del presente estudio, cada parte del proceso se explica por separado para su mejor comprensión y análisis de la relación con el tema principal.

La aplicación del proceso administrativo es universal, puesto que es identificable en todo tipo de organismos sociales, sin importar el sistema económico en que se desenvuelvan, y abarca todos los niveles jerárquicos de aquéllos, sin ser solo responsabilidad de los principales administradores

El concepto del proceso administrativo es básicamente estático por naturaleza y todo se mantiene constante excepto los elementos relacionados con el mismo. Las funciones que forman el proceso administrativo han sentado las base para la administración científica y la enseñanza especializada. Tal especialización es un

proceso indudable y ello indica que la administración ha dado un gran paso hacia adelante y que ahora hay conocimientos adecuados para un buen comienzo.

Mientras que para algunos autores el proceso administrativo solo consta de tres pasos, para otros se requieren hasta seis acciones secuenciales que hacen posible el quehacer administrativo. Por ello conviene analizar algunos.

Fayol concibe que las fases del proceso administrativo son:

1. Planeación.
2. Organización.
3. Dirección.
4. Coordinación.
5. Control. (20)

Por su parte George R. Terry establece que el proceso administrativo se lleva a cabo en las siguientes fases:

- 1 Planeación
2. Organización.
- 3 Ejecución.
4. Control. (21)

Agustín Reyes Ponce establece que las fases que lo integran son:

1. Previsión.
2. Planeación.
3. Organización.
4. Integración.
5. Dirección.
6. Control. (22)

(20) Idem 18

(21) FERNANDEZ Arena José Antonio "El proceso Administrativo" Editorial Diana 2ª edición México 1991

(22) Idem 21

Finalmente, José Antonio Fernández Arena, establece que las fases del proceso administrativo son:

1. Planeación
- 2 Organización.
- 3 Control. (23)

De la diversidad de modelos de proceso administrativo que existen, se puede resumir que son cinco fases en las que la mayoría de los autores coinciden, y serán estas las que servirán para llevar a cabo una breve explicación. En este caso, las fases que integran el proceso administrativo son:

1. Planeación.
2. Organización.
- 3 Integración.
4. Dirección.
5. Control

1. Planeación.

Es el acto de examinar el futuro. Consiste en establecer anticipadamente los objetivos, políticas, reglas, procedimientos, programas, presupuestos y estrategias de un organismo social.

Planear implica proyectar en forma consciente la acción futura, por tanto, es un proceso intelectual que requiere tiempo, atención y dedicación suficiente para establecer los resultado que se esperan y la forma en que se pretende lograrlos

A pesar de que la planeación se orienta hacia el futuro, siempre es necesario tener

(23) Idem 21

en cuenta el análisis de hechos e informaciones relevantes del presente y pasado, para elegir entre diversas alternativas el curso de acción.

Actualmente, el interés y la necesidad de planear se derivan del hecho de que todo organismo social opera en un medio que constantemente está experimentando cambios tecnológicos, económicos, políticos, sociales y culturales, a los que debe adaptarse; hay organizaciones que obtienen provecho de esos cambios y otras que sucumben por no considerar debidamente su influencia al planear.

La planeación no pretende, ni puede eliminar todos los riesgos; sólo influye para evitar situaciones en que se corran riesgos indebidos. Múltiples investigaciones han demostrado que la planeación formal es un factor de éxito en la eficiencia y prosperidad de las organizaciones.

La necesidad de planear no sólo es función característica de los administradores de alto nivel, sino que involucra a todos aquellos que involucran un puesto directivo; por mínimo que sea su nivel jerárquico, surge la necesidad de planear las actividades que les hayan sido encomendadas

La planeación sirve de base a las siguientes funciones que integran el proceso administrativo: organización, integración, dirección y control. Su amplitud está constituida por diversos tipos de planes, que se clasifican según sus características y aplicación en: objetivos, políticas, reglas, procedimientos, programas, presupuestos y estrategias.

2. Organización.

La organización agrupa y ordena las actividades necesarias para lograr los objetivos, creando unidades administrativas, asignando funciones, autoridad, responsabilidad y

jerarquías; estableciendo además las relaciones de coordinación que entre dichas unidades debe existir para hacer óptima la cooperación humana.

Consiste en formular una estructura (normas más o menos sólidas de una cosa), dual (material y humana) que conforme la organización.

En 1938 Lyndall Urwick señaló diez principios fundamentales que han sido considerados como guías para establecer una adecuada organización. Los principios señalan que:

1. La estructura de la organización debe facilitar la contribución de las personas para el logro de los objetivos.
2. La asignación de actividades, mediante la división del trabajo, debe conducir a la especialización de los individuos.
3. La coordinación de personas y actividades es un propósito básico de toda organización.
4. Deben establecerse líneas claras de autoridad para cada uno de los ejecutivos.
5. La definición de cada puesto, su jerarquía, autoridad, responsabilidad y relaciones, deben quedar establecidas por escrito y ser comunicadas a todos los miembros del grupo.
6. La responsabilidad de cada jefe es absoluta, en lo que respecta a la actuación de sus subordinados.

7. Toda autoridad debe tener una responsabilidad correspondiente al nivel que se le confiere.

8. En cuanto a la capacidad de control, ninguna persona de nivel superior debe supervisar a más de cinco subordinados directos, y en los niveles más bajos, el número debe estar entre ocho y doce subordinados.

9. Es fundamental que exista proporción de autoridad y de responsabilidad en las distintas unidades que forman el organismo

10. Todo organismos social requiere de una constante revisión de su funcionamiento y estructura.

3. Integración.

Consiste en seleccionar y obtener los recursos financieros, materiales, técnicos y humanos considerados como necesarios para el adecuado funcionamiento de un organismo social.

La función de integración consiste en dotar al organismo social de los diversos recursos que requiere para su eficiente desempeño. Al planear y organizar deben tenerse en cuenta los recursos financieros, materiales, técnicos y humanos con que podrá contarse, por consiguiente la integración se encuentra estrechamente relacionada con la planeación y la organización.

Históricamente, todo organismo social ha tenido que adaptar su estrategia administrativa a las condiciones económicas, tecnológicas, legales, políticas y culturales prevalecientes en su época, es decir, la administración tiene que adaptarse al proceso evolutivo que se genera en otros campos.

Para lograr sus objetivos, todo organismo social se apoya en una serie de recursos o elementos que lo constituyen en su conjunto; estos recursos, al administrarse adecuadamente, le permitirán cumplir con los objetivos para los que fue creado.

La integración de los diversos recursos es una actividad que destaca con mayor grado al iniciar las operaciones de un organismo social; posteriormente se convierte en función permanente durante la existencia del mismo, puesto que de manera constante se necesitará dotar al organismo de los recursos financieros, materiales, técnicos y humanos que requiera. Será función de los administradores adquirir, mantener y utilizar estos recursos de la manera más eficiente, por tanto, es común decir que administrar consiste en lograr el óptimo manejo de los recursos con que cuenta un organismo social.

4. Dirección.

Es la acción e influencia interpersonal del administrador para lograr que sus subordinados obtengan los objetivos encomendados mediante la toma de decisiones, la motivación, la comunicación y coordinación de esfuerzos. Es esta una etapa de mando que hace funcionar los planes y la organización.

La función de dirección implica conducir los esfuerzos de las personas para ejecutar los planes y lograr los objetivos de un organismo social.

La dirección es la parte central de la administración, puesto que por su conducto se logran los resultados que finalmente servirán para evaluar al administrador; poco efecto tendrán técnicas complicadas de planeación, organización y control, si la labor de dirección es deficiente. La dirección es la parte más práctica y real, ya que trata directamente con las personas, y éstas son quienes finalmente influyen en el éxito o fracaso del organismo social. Autoridad, motivación, comunicación, coordinación y toma de decisiones, son elementos claves en la dirección.

5. Control.

Es la etapa en la que se debe verificar el resultado con el plan original. Es a partir de éste análisis donde se puede llegar a replantear la gestión administrativa.

El control es la última etapa del proceso administrativo, pero está estrechamente relacionada con la de planeación, a la cual sirve de retroalimentación para futuros planes. Su función consiste en establecer sistemas para medir y corregir las ejecuciones de los integrantes del organismo social, con el fin de asegurar que los objetivos fijados se vayan logrando; por tanto, mientras más claros, completos y ordenados sean los planes, más se facilitará la función de control. Los factores sobre los cuales puede controlarse toda actividad son: cantidad, calidad, tiempo y costo. El control se utiliza básicamente en funciones específicas para:

- * conocer lo que realmente se está logrando
- * evaluar el desempeño de los integrantes
- * detectar fallas o errores
- * corregir las desviaciones
- * modificar planes
- * mejorar la coordinación
- * establecer un mejor sistema de comunicación
- * predecir problemas y/o soluciones, etc.

El proceso de control sigue cuatro pasos básicos, a saber:

1. Establecimiento de normas o estándares de ejecución. Consiste en fijar las unidades de medida que sirven como puntos de referencia y que están basadas en los objetivos.

2. Medición de lo que se ha hecho. Es la valoración de las actividades y los resultados que se pretende controlar; la información que surja debe ser actual, correcta y oportuna, para que sea aprovechada e interpretada de la mejor forma, y permita obtener conclusiones con respecto a los logros presentes y los deseados, tal y como esta determinado en los estándares.

3. Comparación de lo hecho con lo establecido e investigación de las diferencias, si las hay. El control implica una comparación entre los resultados y el estándar previamente establecido. Cuando se presentan desviaciones desfavorables, será necesario adoptar las acciones correctivas apropiadas que encaucen hacia los resultados pretendidos; un sistema de control debe hacer posible detectar prontamente las desviaciones para corregirlas a tiempo.

4. Corrección de las desviaciones aplicando acciones correctivas. El valor tangible del control esta en la aplicación de las acciones correctivas necesarias para ajustarse a los estándares. (24)

II.3. EL PROCESO ADMINISTRATIVO Y SU RELACION CON LA AUDITORIA OPERACIONAL

Desde hace ya mucho tiempo se ha considerado la misión de control del auditor interno y operativo como un servicio a la administración. Inicialmente el enfoque se limitaba y orientaba hacia cubrir las necesidades de la dirección, sin embargo, se ha presentado a través de los años una tendencia ascendente, además adecuada, en que el nivel de protección de esos servicios se expanda hacia el efectivo uso de los recursos.

Es por completo claro que muchos de los que apoyan el criterio de que se expandan

(24) BARAJAS Medina Jorge, "Curso introductorio a la administración", 2da edición, Trillas, México 1994 pp 71-111

los servicios de auditoría buscan que se les cubran sus necesidades particulares, mismas que están en relación directa con la naturaleza de las actividades en que están involucradas. No obstante lo anterior debe imperar la verdad de que la eficiencia requerida por la administración debe ser hacia todas las áreas de la organización. Además, debido a los cambios constantes del medio externo y a las nuevas herramientas al alcance de los administradores, la función de administración se torna cada vez más compleja. La combinación de todos estos factores obliga a que sea cada vez más importante que el auditor operativo asista a los administradores de la manera más práctica posible.

Por lo anterior, el auditor operativo requiere comprender los objetivos de la administración, como ayudar a identificar y resolver los problemas, y como buscar el logro de los objetivos.

Otra de las razones por la que los auditores operativos requieren comprender la teoría y la práctica de una buena administración es porque, ellos en si mismos, como directores o como supervisores requieren ser administradores de su propia actividad. De esta manera, en lo individual, deben desarrollar sus propios objetivos y utilizar prácticas administrativas para alcanzar esos objetivos, trabajar por medio del personal a su cargo y otros recursos encomendados, justo igual como lo hacen los administradores.

Un auditor operacional, no puede ser un asesor de administradores si no puede, a sí mismo, administrar sus propias operaciones. Existe, de hecho la necesidad de que debe ser un modelo que pueda ser observado e imitado por otras personas.

Una efectiva auditoria operacional está involucrada en una sana comprensión de las necesidades administrativas y en trabajar con los administradores para atender sus requerimientos. Esta comprensión esta directamente relacionada con la capacidad

básica para servir a la administración, además de ser un elemento esencial para que se de credibilidad a la auditoría. Bajo éste orden de ideas, los receptores de servicios de la auditoría operacional estarán siempre atentos a las recomendaciones y los comentarios de ésta; solo bajo éste esquema los administradores y los auditores operacionales alcanzarán eficiencia en todas las áreas operacionales y promoverán al máximo el bienestar para la organización.

Un aspecto importante del trabajo de un auditor operacional es la evaluación de las operaciones encaminadas hacia el cumplimiento de los objetivos de la administración. es obvio que estos objetivos deben estar claramente definidos, bien documentados, y ser difundidos de modo apropiado.

Se deben definir las metas a largo plazo de la compañía para establecer la dirección general de la misma. Sobre la base de estas metas, consideradas como pautas a largo plazo, la administración debe desarrollar objetivos a corto plazo. Debe ponerlos por escrito, de fácil comprensión, y distribuirlos a todo el personal autorizado. Sus términos deben ser suficientemente específicos para que el auditor determine si se están logrando los objetivos. Por lo general se debe establecer un período para alcanzar cada objetivo y poder medir el progreso.

Mientras los objetivos son los resultados que espera lograr la administración, los planes, políticas, procedimientos y estrategias son los pasos detallados necesarios para alcanzar los objetivos. Los planes, procedimientos y estrategias forman el programa detallado de acción de como la organización intenta cumplir con un objetivo específico. Como tales, deben concordar con el ambiente de donde opera la compañía y reconocer sus recursos financieros, físicos y humanos que se encuentran disponibles para cada tarea específica. Se deben diseñar controles administrativos y operacionales para asegurar a la administración que se

implementan los planes de acuerdo con los procedimientos señalados, y que están diseñados con efectividad y eficiencia como pautas.

Para que un auditor realice adecuadamente su trabajo de auditoría operacional debe comprender perfectamente las metas que tienen la administración para la compañía y los objetivos establecidos. Aunque por lo general los auditores operacionales no se oponen a las metas y objetivos establecidos por la administración, definitivamente tienen la obligación de investigar los planes y procedimientos respecto a si son apropiados para el ambiente en particular. Con una orientación hacia las recomendaciones para planes futuros, los auditores operacionales no deben concentrarse en las debilidades de los procedimientos actuales, sino hacer recomendaciones importantes para acciones futuras. Hasta el grado en que puedan hacer aportaciones positivas encaminadas a ayudar al personal administrativo de todos los niveles a cumplir mejor con sus trabajos, los auditores están desempeñándose como asesores profesionales de la alta administración o como *integrantes básicos del propio equipo de administración.*

Si tomamos en cuenta que cada una de las fases del proceso administrativo requiere un análisis y revisión por parte del auditor operacional conviene establecer cuales son los puntos que deben ser tomados en cuenta:

1. Durante la fase de planeación, la empresa establece objetivos, políticas, procedimientos, programas, presupuestos y estrategias, el auditor operacional, durante su trabajo debe de conocer claramente cada una de ellas y hasta que grado de cumplen o dejan de cumplir las mismas, con ello estará en posibilidades de establecer en que medida repercute la no aplicación de las mismas en el adecuado desempeño de una operación.

2. En la fase de organización el auditor requiere revisar las líneas de autoridad y de responsabilidad, así como la relación que existe entre todos las áreas o departamentos que intervienen en el desarrollo de una operación a fin de evaluar que cada uno de ellos cumpla adecuadamente con las responsabilidades y actividades señaladas en ésta fases.

3. La integración involucra la selección y obtención oportuna de recursos (financieros, materiales, técnicos y humanos) necesarios para llevar a cabo las operaciones de la entidad. El auditor operacional en éste caso habrá de llevar un estudio y análisis para evaluar si los recursos con que se cuentan en cada departamento o área a auditar satisfacen los requerimientos mínimos en tiempo y calidad, así mismo evaluará si los recursos financieros son suficientes y si el personal que lleva a cabo las operaciones de cada área o departamento tienen la capacidad y preparación necesaria para poder desempeñar el trabajo que se le ha encomendado.

4. En lo referente a la dirección, el auditor debe empaparse de las características tanto del personal directivo como de la oportunidad en el cumplimiento de objetivos establecidos, la adecuada y oportuna toma de decisiones, evaluara también si existe una adecuada comunicación entre jefes y subordinados y si la falta de comunicación repercute directamente en el cumplimiento de la operación. Así mismos deberá evaluar la efectividad del sistema de información que respalda las decisiones.

5 Finalmente en la etapa de control el auditor lleva a cabo una comparación de toda la información recabada contra todo los planes, programas, actividades, etc., establecidos por la entidad, todo ello con la finalidad de evaluar las causas que originan desviaciones, así como sus efectos monetarios para la entidad.

El cumplimiento de la función básica del servicio del auditor operacional hacia la administración se inicia con la comprensión de los problemas y necesidades de la misma, en este momento se establece un corriente de sociedad entre los auditores operacionales y los administradores a todos los niveles de la organización. Esta relación se extiende hacia ayudar a la administración en el logro de sus metas y objetivos dentro de lo máximo posible a través del informe que se rinde al final de una auditoría operacional. Tal relación de sociedad se puede lograr de diversas formas, dentro de las que desataca como principal un sólido programa que contemple lo siguiente:

- a) Habilidad para proveer servicios básicos de protección, al mismo tiempo que se coadyuva con la administración para determinar aquellas mejoras deseables ; más aún las aportaciones con un sentido protector con frecuencia proveen importantes fundamentos para soportar comentarios constructivos.
- b) Estar continuamente alerta de no involucrarse en responsabilidades operacionales para estar así en condiciones de identificar, evaluar y soportar comentarios de positivo interés para la organización.
- c) Capacidad para introducirse de manera persuasiva con directivos de todos niveles. Esta es una combinación del conocimiento de las operaciones, más la apariencia, presentación y conducta personal del auditor.
- d) El auditor debe evitar caer en la tentación de aprovecharse indebidamente de su posición ante los directivos y el demás personal donde audita. Tales acciones generarán resistencia de los auditados, misma que eventualmente podría llegar a bloquear cualquier tipo de relación positiva.

e) Tener el control como enfoque estratégico en el análisis y revisión de áreas operativas. En virtud de que la experiencia técnica de los auditados normalmente siempre será superior, el enfoque de control proveerá una mayor y aceptable justificación de la asistencia ofrecida por los auditores.

f) El respeto, en todo tiempo, durante el proceso de ayuda a los administradores en su responsabilidad por los resultados de operación independientemente de que las recomendaciones de los auditores operativos tienen sus propios méritos, siempre deberán ser juzgadas por aquellos que guardan responsabilidades operativas.

g) La combinación de los objetivos de asistencia, a cualquier nivel de auditados, con la necesidad de considerar estos mismos objetivos dentro del panorama total de beneficios a la organización en su conjunto. En este intento se neutraliza todo posible conflicto que se haya presentado. (25)

El potencial de servicios a la organización a través de ayuda a la administración, a cualquier nivel, será el principal objetivo de auditores operacionales profesionales. Es ese potencial el que justifica todo esfuerzo posible por parte del auditor interno para ver el trabajo de la administración a través de los ojos de los administradores y prestar así todo el apoyo de que sea capaz para alcanzar los máximos logros de los mismos administradores

Los problemas de la administración son muy complejos y están cambiando continuamente debido a factores tanto internos como externos . Esto significa que al incrementarse las necesidades de la administración, la asistencia de los auditores operativos será, en la mayoría de los casos, bienvenida cuando ha quedado demostrada la habilidad y credibilidad de estos profesionales.. En resumen, los auditores operativos requerirán estar en alerta continua para prestar ayuda a través de la aceptación y aplicación de sus recomendaciones por parte de la dirección

25) BRINK Victor Z y WITT Herbert, "Auditoría Interna Moderna" ECASA, México 1995; 5ta reimpresión, pp 51-65

CAPITULO III

AUDITORIA OPERACIONAL

III. AUDITORIA OPERACIONAL

III.1. CONCEPTO Y OBJETIVO

A. Concepto.

Las oportunidades para que un auditor interno ampliara el alcance de un examen más allá de las actividades financieras y contables de una compañía fueron reconocidas en las primeras etapas del desarrollo de la auditoría interna. La auditoría interna solía relacionarse en primer lugar con los asuntos contables y financieros, pero también podía atender asuntos de una naturaleza operacional. Así pues, la determinación del grado hasta el cual se seguían las políticas y procedimientos de la compañía, la evaluación de estas políticas y procedimientos relativos a lo adecuado de su diseño para lograr las metas de la administración, y la evaluación de la calidad del desempeño de los empleados al aplicar estas políticas y procedimientos se convirtió en un aspecto importante del trabajo de los auditores internos.

Ya contando con una perspectiva o enfoque operacional, se tuvieron las bases para un efectivo trabajo de auditoría interna operacional. La ventaja principal del enfoque operacional del auditor interno es que ve las operaciones de la organización a través de los ojos del director o en la delegación individual de responsabilidades que descansa en cada funcionario que depende de él; y así, provee todos los elementos posibles para que la administración tenga el apoyo que requiere, al igual que las bases en que apoyar sus decisiones. Este es el enfoque que aporta el auditor interno a la administración, el cual cubre y condiciona apropiadamente todos sus esfuerzos como profesional y sirve de punto de partida para poder definir claramente la auditoría operacional.

Salvador Obieta Pérez define a la auditoría operacional como "... una actividad de evaluación, destinada a la revisión y vigilancia sistemática de las operaciones contables, financieras y administrativas, a fin de cerciorarse de que se desarrollan con óptima eficiencia, al mínimo costo posible". (26)

Roy A. Lindberg infiere que "...la auditoría operacional es una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas o industriales, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar que condiciones pueden mejorar." (27)

Por su parte, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos determina 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." (28)

Gabriel Sánchez Curiel define a la auditoría operacional como "...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 se consideren necesarias." (29)

De los conceptos mencionados anteriormente podemos destacar:

1. "La auditoría operacional es un examen de flujo de transacciones, que debe orientarse hacia los aspectos administrativos de los métodos y procedimientos que

(26) OBIETA, López Salvador y CASTILLO Rodríguez José Luis, "Auditoría de Operaciones" Editorial PAC, México 1991 pp 19-20

(27) ROY A. Lindberg y COHN Theodoro, "Auditoría de Operaciones" Editora Técnica, 1ª Reimpresión, México 1981 p 11

(28) IMCP "Auditoría Operacional" 3ª reimpresión, México 1993.

(29) SANCHEZ Curiel Gabriel "Auditoría Operacional" Editorial ECASA, 4ta reimpresión, México 1993, pp 11-13

integran un sistema. Además, es un examen que analiza eventos técnicos y su efecto monetario en las finanzas de la entidad.

2. La auditoría operacional debe tener siempre un enfoque constructivo; su objetivo primordial debe ser incrementar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de las operaciones. Cuando se lleva a cabo un examen de este tipo no debe perderse de vista que la responsabilidad principal es detectar todo aquello que pueda eliminarse, combinarse, transferirse, corregirse o modificarse en la estructura de un sistema.

3. Al constituirse como un examen que permite detectar deficiencias y ofrecer recomendaciones, no debe olvidarse que el auditor o sus colaboradores no deben intervenir en el diseño detallado de los cambios que requiere un sistema o sus procedimientos; tampoco debe intervenir en la implantación de controles que configuran la estructura de dichos procedimientos, pues su papel termina cuando lleva a cabo su informe y proporciona todas las recomendaciones que considera pertinentes para corregir deficiencias. El trabajo de auditoría operacional involucra por lo tanto, una mentalidad de búsqueda constante de oportunidades para mejorar; el trabajo de implantación de correcciones corresponde propiamente al trabajo de consultoría administrativa.

4. La auditoría operacional es una técnica de control que proporciona métodos de evaluación de la eficiencia de los procedimientos de operación y controles internos; se distingue como una acción consciente y sistemática que toma normas aceptables como punto de comparación.

5. La meta fundamental de la auditoría operacional es promover la eficiencia en el desarrollo de cada una de las operaciones, produciendo como consecuencia una disminución en sus costos, que se traducen en ahorros.

6. La auditoría operacional se concentra en el futuro, es una herramienta que provee a la administración de una empresa de elementos para medir y evaluar la actuación y eficiencia de una unidad funcional.” (30)

B. Objetivos y alcance de una auditoría operacional.

Una auditoría operacional involucra una revisión sistemática de las actividades de una organización o un determinado segmento de la misma, con relación a objetivos específicos. Dentro de una auditoría operacional se espera que el auditor realice una observación objetiva y un análisis completo de las operaciones en cuestión. Aún cuando el alcance de la auditoría podrá abarcar a toda la organización, es bastante común limitarla a solo algunas divisiones o departamentos.

Los objetivos de la auditoría operacional podrán variar desde un problema importante que requiere acción correctiva, como podría ser un ausentismo exagerado o una producción defectuosa, dentro del departamento de producción, hasta mejorar la eficiencia operativa general, el criterio establecido podrá ser más subjetivo dentro de una auditoría operacional que en otros tipos de auditoría

Los objetivos principales que se persiguen al llevar a cabo un auditoría operacional serán:

- A) Evaluar el desempeño en las operaciones a fin de detectar deficiencias.
- B) Identificar oportunidades para mejorar.
- C) Presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades en que se practique.

D) Proveer a la administración de la empresa de información que le permita manejar en forma adecuada sus operaciones con mayor eficiencia a menores costos.

E) Promover la eficiencia con la que se realizan las operaciones, y vigilar el apego a las políticas de la organización, ambos aspectos, en la mayoría de los casos traen aparejados una disminución en los costos.

Un profesional en contaduría puede participar de diferentes maneras en apoyo a las organizaciones a las que presta sus servicios, básicamente se le ubica en tres niveles diferentes, a saber:

Primero: En la emisión de opiniones sobre el estado actual de lo examinado. (Diagnóstico de desviaciones y deficiencias).

Segundo: En la participación para la emisión de recomendaciones para la creación o diseño de sistemas, procedimientos, etc., que permitan mejorar las deficiencias detectadas.

Tercero: En la implantación de los cambios e innovaciones, después de haber concluido su trabajo de detección de problemas.

El licenciado en contaduría, como auditor operacional, se ubica en el segundo nivel de apoyo a la organización, dado que el trabajo de auditoría operacional persigue: detectar problemas y proporcionar bases para solucionarlos; prever obstáculos a la eficiencia; presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e informar sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que se mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

El auditor operacional, al revisar las funciones de una entidad, investiga, analiza y evalúa los hechos, es decir, diagnostica obstáculos y presenta recomendaciones que tiendan a eliminarlos.

Algunos autores afirman que la auditoría operacional no debe presentar recomendaciones, que sólo debe conjuntar hechos, ayudar a la administración a evaluar desempeños y determinar que tipo de investigaciones deben hacerse para lograr avances, el diseño de las recomendaciones es, en opinión de tales autores responsabilidad de los encargados de áreas o especialistas en las actividades sometidas a evaluación.

La Comisión de Auditoría Operacional del IMCP considera que la auditoría operacional debe proponer recomendaciones específicas (en los casos que se tengan elementos para ello) y de no ser así, pudieran tener un carácter general; pero en todos los casos deberán presentarse sugerencias para mejorar la eficiencia. De otra manera, el servicio se vería restringido, pues sin presentar recomendaciones generales, éste sólo sería requerido por grandes entidades que tienen el potencial suficiente y los especialistas necesarios para encontrar las soluciones. En nuestro medio la tendencia es que la administración requiere no sólo se le presenten los hechos comparados contra estándares, sino que exigen del auditor la presentación de recomendaciones. Así, el servicio de la auditoría operacional es más útil y más acorde a nuestra realidad. (31)

C. Aplicación de la auditoría operacional.

En relación con los elementos del proceso administrativo que deben ser tomados en cuenta en un examen de auditoría operacional, la revisión debe ser integral,

(31) IMCP "Auditoría Operacional" 3ª reimpresión, México 1993

abarcando todos los pasos de dicho proceso (planeación, organización, dirección y control) y no debe restringirse solamente al control.

Aunque no pueden establecerse reglas fijas que determinen cuando debe practicarse la auditoría operacional, sí se pueden mencionar aquellas que habitualmente los administradores de entidades, los auditores internos y los consultores, han determinado como más frecuentes:

1. Para aportar recomendaciones que resuelven un problema conocido.
2. cuando se tienen indicadores de ineficiencia pero se desconocen las razones, y
3. para contar con un respaldo para la prevención de ineficiencias o para el sano crecimiento de las entidades.

La auditoría operacional puede realizarse en cualquier época y con cualquier frecuencia; lo recomendable es que se practique periódicamente, a fin de que rinda sus mejores frutos. Así, puede prepararse un programa cíclico de revisiones, en el cual un área sea revisada cuando menos cada dos años, manteniéndose un examen permanente de aquellas operaciones que requieran especial atención del monto de los recursos invertidos en ellas o por su criticidad. (32)

D. Posición Orgánica.

La actividad principal de un departamento de auditoría interna debe ser la auditoría operacional o de flujo de transacciones. En ella se localizan los beneficios que espera la dirección de una empresa para justificar los costos que dicho departamento ocasiona.

(32) Idem 31.

La estructura organizacional de un departamento de auditoría interna presenta diferentes características en el sector empresarial mexicano. Asimismo, la ubicación de los auditores internos en el organigrama general de una entidad es muy variable.

Los auditores operacionales deben estar ubicados en la estructura orgánica de la compañía, de modo tal que puedan realizar sin restricciones los exámenes sobre todos los aspectos de las operaciones de la compañía. La sección de *Estándares para la práctica Profesional de la Auditoría Interna* sobre la independencia afirma "... los auditores internos deben estar bajo la responsabilidad de una persona de la organización que tenga la suficiente autoridad para asegurar el amplio alcance de sus auditorías y tomar medidas con base en sus recomendaciones". (33)

En empresas cuyo potencial económico es importante, el departamento de auditoría interna reporta el resultado de sus actividades a la dirección general; existen algunos casos en que el equipo de auditores internos emite sus informes al consejo de administración o a una asamblea de directores.

Los organismos colegiados como el Instituto Mexicano de Auditores Internos han comenzado a difundir la conveniencia de que las empresas constituyan comités de auditoría, integrados por los ejecutivos de más alto rango bajo la coordinación de un experto que, desde luego, debe ser el auditor interno.

Los comités de auditoría interna se basan en la consideración de que esta actividad debe ser multidisciplinaria e interdisciplinaria, a fin de que la empresa obtenga mayores beneficios y acciones correctivas más realistas, derivadas de la participación de todo su personal.

Cuando los auditores informan directamente al presidente, al comité de auditoría del

(33) BRINK Z Víctor, y WITT Herbert, "Auditoría Interna Moderna" ECASA, 5ta Reimpresión, México 1994, Apéndice C.

consejo de administración, o al propio consejo de directores, se reafirma su independencia, y por tanto se colocan en una posición donde pueden revisar, evaluar e informar sobre las operaciones de la alta administración. Una posible limitación en la presentación de informes a éste nivel es que las personas en las posiciones más altas quizás no estén familiarizadas con las operaciones rutinarias de la compañía para evaluar los hallazgos y las recomendaciones de los auditores, y puede ser que no se encuentren en posibilidad de poner en práctica con rapidez los cambios necesarios.

Una alternativa para dichos problemas es que los auditores pueden estar bajo la responsabilidad del vicepresidente financiero o contralor. Normalmente, la persona en ésta posición está lo bastante alejada en la línea de operaciones para ser objetiva al tomar en cuenta los hallazgos y recomendaciones, pero al mismo tiempo conoce bien los objetivos, planes, procedimientos y controles establecidos por la alta administración.

Los auditores operacionales entonces, deben de tener la suficiente independencia dentro de la organización de la empresa para no comprometer sus objetivos de auditoría. La administración puede hacer mucho para establecer ésta actitud de independencia, permitiendo a los auditores amplia libertad para seleccionar las operaciones en particular que someterán a estudio, y también informando a los responsables de las operaciones bajo auditoría, que la investigación cuenta con todo su apoyo.

III.2. IMPORTANCIA DENTRO DE LAS ORGANIZACIONES

A. Auditoría interna y auditoría operacional.

Tradicionalmente el auditor interno a sido identificado con la contabilidad y aspectos de tipo financiero; algunos expertos en éstas áreas han llegado a ser considerados esenciales para la organización. La cobertura de éstas materias ha servido también para proporcionar la oportunidad de expansión hacia otras áreas operativas dado que los registros contables, directa o indirectamente, reflejan todas las actividades operacionales. La revisión de los estados financieros ha sido puerta de acceso hacia otras funciones. Esta extensión de la auditoría interna a la auditoría operacional ha sido más ventajosa, no obstante que existan dudas respecto a la relación entre ambas técnicas.

La organización, ciertamente necesita, que se cubran las áreas contables y financieras, hecho que inevitablemente lleva hacia las operaciones; en consecuencia el auditor interno requiere introducirse en éstas áreas en beneficio de su propia actividad. Cabe señalar también que hay auditores internos que sienten que una relación constante con la auditoría interna puede entorpecer los esfuerzos para demostrar adecuadamente el potencial de la auditoría operacional; aun cuando también otros auditores internos se inclinan a que el trabajo de la auditoría interna debe cubrir ambas áreas no obstante que se traten por separado.

Haciendo un balance de lo anterior, es razonable concluir que hay una liga muy estrecha entre las llamadas área financieras y las no financieras y es deseable reconocer que ésta relación es altamente benéfica; al mismo tiempo, no hay razón para que los esfuerzos del auditor interno no puedan ser aprovechados en diferentes enfoques con objeto de cubrir de manera más efectiva las necesidades de la administración en todas sus áreas operativas. Es de creerse, en consecuencia que

tanto la auditoría operacional como la auditoría financiera pueden encontrar su más completa expresión dentro del campo de la auditoría interna moderna.

B. La auditoría operacional y su relación con otras actividades de la empresa.

Una base fundamental para comprender la naturaleza de la auditoría interna operacional es el análisis de la relación que ésta guarda con otras actividades de la empresa. En primer lugar, el trabajo de auditoría operacional requiere ser independiente de las operaciones rutinarias de una empresa; prueba de ello es que si cualquier trabajo de revisión total o parcial fuera suspendido en un momento dado, no afecta en absoluto la marcha normal de las operaciones del negocio.

Un segundo aspecto de la importancia de ésta relación, es que el auditor operacional es un elemento de nivel staff y, en consecuencia no debe ocupar el papel y responsabilidades de otros empleados. De esta manera la línea de mando o supervisión es responsable directa de sus acciones y de ninguna manera podrá descansar en el auditor operacional.

El campo de actuación del auditor operacional, esta específicamente relacionado como una función de asesoría y detección de deficiencias, cuando el auditor operacional se adjudica responsabilidades que no le competen, esta función esta siendo debilitada y el valor de su trabajo y actuación se ve sensiblemente disminuido, ya que, de esta manera sus recomendaciones y sugerencias entran a un nivel informativo sin que se involucre específicamente a determinado ejecutivo como responsable de acciones concretas; además de que éstas deben ser determinadas por el nivel de asesoría correspondiente, apoyada en la solidez y persuasión de los mismos elementos y recomendaciones que aporte el auditor.

Un último aspecto es el relativo al inevitable traslape de la auditoría operacional con otras muchas actividades de cualquier organización. En principio, todo el personal de una empresa está comprometido a realizar su trabajo con efectividad, procurando el máximo bienestar de ella en todas sus áreas. Esta filosofía va incrementándose de acuerdo a la escala organizacional, incluyendo las área staff. De esta manera, el grupo de análisis financiero, el grupo de investigación y desarrollo o cualquier otro grupo staff están mucho más obligados por ser los analistas y asesores en aspectos operacionales.

Entonces, el papel del auditor operacional al proporcionar servicio y asesoría es que él es el único que está completamente desligado del binomio: componentes de operación y actividad staff (finanzas, mercadotecnia, producción, etc.); además puede visualizar diferentes problemas desde un punto de vista independiente en términos de control general. Abundando, los conocimientos que tiene el auditor en aspectos de control financiero le proporcionan mayores elementos para cubrir cualquier área operativa.

C. Aspectos generales de la auditoría operacional.

La auditoría operacional tomo forma a partir de necesidades de gerentes responsables de áreas fuera de su observación directa, para quienes resulta imprescindible poseer información objetiva y completa acerca de lo que ocurre en las unidades bajo su control.

La esencia del concepto de la auditoría operacional consiste en que, si los gerentes desean operar en forma penetrante y creativa, necesitan algún tipo de sistema de alarma para descubrir problemas potencialmente destructivos, así como oportunidades de mejorar.

Una vez que se comprende que la auditoría de operaciones además de ser un *instrumento de información administrativa* especializada, es una herramienta que permite detectar problemas y proponer sugerencias y recomendaciones para mejorar la eficiencia de las operaciones, se evidencia que los problemas que acosan su práctica en la actualidad se originan principalmente en la tendencia a confundirla con instrumentos administrativos tradicionales y a emplearla de esa manera. Al convertir la auditoría operacional en una versión artificiosa de fuentes bien establecidas de información administrativa, la materia adquiere las mismas deficiencias que los recursos tradicionales y se pierde de vista uno de sus objetivos fundamentales, consistente en crear confianza en la buena marcha de las cosas o en descubrir problemas y proporcionar alternativas de mejora sobre la base de una investigación eficaz y continua.

La auditoría operacional representa un instrumento de verificación y señalamiento de problemas. Se relaciona con los procesos de solucionar problemas y proponer soluciones para mejorar la eficiencia en las operaciones. Una de sus características principales consiste en cimentarse en resultados observados; una evaluación basada en una opinión personal, que no se evidencia en los hechos, no es una auditoría operacional.

Otra característica más de la auditoría operacional consiste en medir en relación con normas o estándares, las únicas bases aceptables de comparación de unidades y períodos de tiempo. Además proporciona elementos de juicio suficientes para determinar el costo de esas desviaciones a las normas establecidas, y de que manera esos costos afectan directamente las utilidades de la organización que se revisa. Sin normas, una auditoría queda reducida a un conjunto de opiniones que varían de un examinado a otro.

Las normas más valiosas de la auditoría operacional provienen principalmente de dos fuentes: la compañía y el ramo industrial al que pertenece. Para conocer las normas de la compañía, la auditoría operacional depende mucho de la documentación de la unidad estudiada. Las medidas de ejecución se pueden hallar mediante (1) objetivos, metas y planes; (2) presupuestos; (3) registros de ejecución anterior y; (4) políticas, procedimientos y demás. Para las normas de la industria la auditoría operacional toma como base el cuerpo común de conocimientos, de prácticas comerciales bien cimentadas, así como estadísticas de la industria proporcionadas por sociedades profesionales, asociaciones industriales y comerciales, así como fuentes gubernamentales.

Existen dos clases de normas: referidas a objetos y referidas a actividades. Las normas de la primera clase tienden a ser precisas y bien definidas, por que en general hablan de cualidades de las cosas; las de la segunda clase tienden a ser imprecisas y amorfas, porque casi siempre tratan de acciones de personas, de ahí que las normas mediante las cuales se evalúan actividades de compañías requieran considerable relatividad de juicio y experiencia práctica. La auditoría operacional equivale a evaluar y una evaluación no puede ser objetiva ni digna de confianza si no esta referida a normas.

La auditoría operacional responde a la necesidad de un instrumento para medir la ejecución, de costo relativamente bajo, sin efectos perturbadores y capaz de reconocer problemas antes de que maduren y adquieran proporciones incontrolables.

D. Limitaciones de la auditoría operacional.

Las limitaciones principales de la auditoría operacional son:

- a) El tiempo, porque el gerente precisa saber oportunamente el estado de las cosas en el área bajo su responsabilidad para poder actuar con eficiencia. Las auditorías

deben realizarse regularmente, con frecuencia suficiente para atacar los problemas antes de que crezcan o se arraiguen. Las actividades de la auditoría operacional no deben entorpecer la productividad ni el buen ánimo general. Para que la auditoría operacional se efectúe regular, oportuna y cómodamente no debe de ser un proceso largo y fastidioso.

b) El conocimiento, puesto que ninguna persona es experta en todos los ramos de los negocios, ni tampoco puede permitirse una compañía un personal ejecutivo con un especialista para cada aspecto del negocio sometido a evaluación. La auditoría operacional queda en manos de personas especializadas en el trabajo de auditoría, no en las actividades sometidas a evaluación. La auditoría operacional es un instrumento para detectar deficiencias graves y situaciones susceptibles de mejorar, para poder emitir sugerencias y recomendaciones necesarias para promover la eficiencia en las operaciones. El auditor operacional entonces, analizará y comprobará únicamente las deficiencias y evaluará las oportunidades de mejorar significativas en términos monetarios y de eficiencia, proporcionando las recomendaciones que resulten pertinentes.

E. Características de un auditor operacional.

Si el auditor operacional, quiere actuar con efectividad en el desarrollo de sus actividades, necesariamente debe de tener cierta capacidad profesional. Esto trae la consideración de muy diversas y muy importantes calificaciones técnicas y personales. "Dentro de las capacidades técnicas están involucradas un gran número de consideraciones, las cuales deberán responder a las siguientes preguntas:

1. ¿Qué calificaciones técnicas básicas se requieren? Las calificaciones técnicas básicas del auditor interno operacional se refieren tanto a los conocimientos adquiridos en centros de enseñanza de calidad y prestigio, como a la experiencia

que previamente se haya adquirido en actividades en que pueda intervenir en el futuro; las actividades más comunes pueden variar dependiendo de la organización en turno, es preferible haber estado en situaciones donde hayan estado involucradas un gran número de personas y donde haya habido problemas de administración, dirección y control.

2. ¿Qué grado de calificación técnica especializada se requiere? En la revisión de muchas actividades operacionales será de gran ayuda contar con expertos especialistas en el área a auditar. Dependiendo de la organización, la necesidad de especialistas puede variar en diversos grados; la respuesta a ésta situación puede ser el buscar a estos especialistas dentro del mismo personal actual, reclutarlo y desarrollarlo; sin embargo, existen ciertas limitaciones de tipo práctico".(34)

En primer lugar es impráctico que el personal con determinadas habilidades técnicas pueda ser utilizado por períodos o etapas que sean constantes; lo mejor será buscar un balance entre personal que tenga unas habilidades y personal que tenga otras. En segundo lugar, a cierto nivel de capacidad técnica, aparece el cuestionamiento de que tal vez sea más benéfico para la organización asignar en forma permanente a este elemento para que atienda los aspectos operativos de su competencia

Mientras que las calificaciones técnicas son un fundamento importante para el nivel de efectividad del auditor interno, las calificaciones personales de cada individuo tal vez juegan un papel más importante en ésta actividad. Existen numerosos atributos que se consideran deseables y que a su vez se complican por el hecho de que la identificación y evaluación de estas calificaciones personales son meramente subjetivos. "Entre las calificaciones personales más importantes se encuentran:

(34) Idem 33.

1. Imparcialidad e integridad. La clase de responsabilidad que se le puede encomendar al auditor interno está primeramente condicionada al buen juicio con el que pueda responder razonablemente.
2. Dedicación e interés por la organización. Es lo relativo a si el auditor interno esta lo suficientemente motivado en el sentido de que trabaja para una buena organización. El auditor debe demostrar que esta inyectando un interés personal por el bienestar de la organización.
3. Posición profesional. Se considera como la neutralidad necesaria para no ser ni demasiado frío ni excesivamente amigable con el personal auditado.
4. Empatía. Se describe como la habilidad para proyectarse a sí mismo y para comprender lo que las otras personas sienten. Involucra cortesía y consideración para lo que se pueda decir y hacer y que afecta a otras personas.
5. Consistencia. Las personas con las que tiene contacto el auditor tienden a hacer especulaciones sobre cual debe de ser el papel de este profesional. En todos los casos el papel que juega el auditor debe ser estable y consistente. Se requiere construir un sentimiento de confianza ante los ojos de toda la gente con quien se tiene relación.
6. Curiosidad. El auditor debe comprobar todas las explicaciones que recibe; no debe darse por satisfecho con generalidades o con explicaciones vagas de las que ignore importantes consideraciones.
7. Actitud de alerta. El auditor debe poner atención a todas las posibles fuentes de información, las cuales debe tener siempre en consideración.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

8. Persistencia. El auditor no debe darse por vencido fácilmente cuando es bloqueado en una etapa del camino para obtener información o para la posible solución de problemas que requieren una respuesta.

9. Habilidad para formarse sólidos juicios. Todo ser humano es acosado por factores en conflicto de toda naturaleza, asimismo, se enfrenta a situaciones de tipo individual. El juicio es la habilidad para sopesar tranquilamente estos factores en conflicto, incluyendo el impacto en todas sus dimensiones, y llegar a firmes y adecuadas soluciones. El requerimiento aquí no es llegar a juicios perfectos, pero si cuando menos que estén dentro de un límite de lo correcto procurando eliminar al máximo el error.

10. Integridad. Es la habilidad que se requiere para que otros confíen en los hallazgos y conclusiones del auditor, esta confianza incluye creer en la competencia profesional y en la honestidad e imparcialidad con que el resultado ha sido presentado.

11. Independencia. Es la capacidad para no comprometerse de manera indebida a causa de las pretensiones que se reciben. La independencia se construye con coraje y con integridad³⁵. (35)

(35) Ídem 33.

III.3. METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

A. Consideraciones preliminares

Una vez que se entiende el objetivo de la auditoría operacional y que se posee la capacidad necesaria para ejercerla, es indispensable contar con una actitud mental de búsqueda constante de oportunidades para aumentar la eficiencia en los controles operacionales y en la realización misma de las operaciones.

El contar con una metodología definida que permita sistematizar todos y cada uno de los pasos de la revisión, conlleva a la formulación de conclusiones valederas, en el menor tiempo posible. José Ramón Santillana, en su libro conoce las auditorías, señala que "...antes de entrar a la metodología para el ejercicio de la auditoría operacional, es importante tomar en cuenta algunas consideraciones básicas:

Primera: La auditoría operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental el prestar un mejor servicio a la administración, proporcionándole los comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones.

Segunda: En el enfoque de trabajo de la auditoría operacional, las operaciones que realiza una empresa deben considerarse de manera integral, independientemente de que en la mayoría de los casos la ejecución de una operación en particular esté asignada a varios departamentos, oficinas secciones o dependencias.

Tercera: Aunque el enfoque de la auditoría operacional establece el estudio de las operaciones directamente, y no del personal que las realiza, la investigación deberá determinar si el personal encargado de las operaciones tiene capacidad para ejecutarlas.

Cuarta: Por la naturaleza de la auditoría operacional, el contador, en ocasiones, trabaja en coordinación con especialistas de otras disciplinas; en estos casos, podrá tomar como suya la labor realizada por otros profesionales y aceptar la responsabilidad correspondiente cuando tenga la capacidad de supervisarla. Además, deberá indicar claramente en su informe, que se ha apoyado en el trabajo de otros profesionales.

Quinta: El auditor operacional, dada la naturaleza de su trabajo, deberá obtener evidencia suficiente que respalde las opiniones o sugerencias que contenga su informe; dicha evidencia debe quedar debidamente documentada en sus papeles de trabajo". (36)

En auditoría operacional se define a una operación como el conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la empresa, tales como comprar, vender, producir, etc. Desde el punto de vista operativo la vida de una empresa, es un flujo constante de operaciones o transacciones que modifican los recursos que constituyen sus finanzas. A su vez, los propietarios, los trabajadores, los acreedores y terceros en general con intereses en la entidad, necesitan información sobre lo que ocurre con ella como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo. Con tal propósito, las operaciones deben clasificarse homogéneamente.

Surgen así los ciclos de operación, constituidos por transacciones de naturaleza semejante que, con el concurso de procedimientos y sistemas, producen información accesible y útil para tomar decisiones.

(36) SANTILLANA González José Ramón, "Conoce las auditorías" ECASA, México 1992, 1ra. reimpresión, pp. 217-233

Para la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría los ciclos de operación de las entidades son los siguientes:

1. Ciclo de ingresos. Se halla integrado por los sistemas para el control de las ventas de mercancías o servicios, el embarque de los productos terminados, el uso por parte de los clientes, de los servicios que presta la empresa, la administración de la cartera y la recepción del efectivo y su depósito en cuentas bancarias. Incluye todas aquellas funciones que se llevan a cabo en una organización para cambiar por efectivo, con los clientes, sus productos o servicios.
2. Ciclo de compras. Incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para la adquisición de bienes, mercancías y servicios. El pago de las adquisiciones anteriores y la clasificación, resumen e información de lo que se adquirió y lo que se pago. Este ciclo incluye la adquisición y pago de inventarios, activos fijos, servicios externos, suministros y abastecimientos.
3. Ciclo de producción o transformación. Comprende los sistemas que se relacionan con la determinación de los costos de manufactura, la administración y valuación de inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, la determinación del costo de producción de los artículos vendidos, el control, registro y custodia de las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipos, incluyendo la depreciación correspondiente.
4. Ciclo de nóminas. Este ciclo involucra las funciones que se requieren llevar a cabo para la contratación, utilización y pago al personal necesario para desarrollar las actividades de la empresa. Incluye las funciones típicas de reclutamiento y selección de personal, contratación de personal, relaciones laborales, informes de asistencia, promoción y evaluación de personal, registro, información y control de nóminas, etc.

5. Ciclo financiero o de tesorería. Comprende los sistemas para el control de las operaciones que se relacionan con inversiones en valores y partes sociales de otras entidades, concesión de créditos a clientes y a otros terceros, autorización, documentación y registro de préstamos distintos a los obtenidos de proveedores, autorización de transacciones que implican aumentos o disminuciones de capital social, autorización y pago de dividendos. Las funciones de este ciclo se inician con el reconocimiento de las necesidades de efectivo, continúan con la distribución del efectivo disponible a las operaciones productivas y otros usos, y terminan con la devolución del efectivo a los accionistas y acreedores.

Gabriel Sánchez Curiel al hablar sobre los ciclos de operación típicos de las entidades, considera que además de los anteriores existe un llamado ciclo de información relacionado con "...el sistema de contabilidad general, el sistema de contabilidad de costos, los procedimientos para estructurar la información que contienen los estados financieros y los resultados de las operaciones llevadas a cabo en la organización."(37)

Este ciclo está íntimamente ligado a la auditoría operacional, ya que la información que se genera provee los elementos necesarios para llevar a cabo un adecuado análisis de las operaciones de la entidad.

De acuerdo con lo anterior, la auditoría operacional se efectúa en cualquiera de los ciclos de transacciones comentados y, por consiguiente, sobre uno o varios sistemas implementados para el control y el procesamiento de las operaciones.

(37) SANCHEZ Curiel Gabriel "Auditoría Operacional" Editorial ECASA, 4ta. reimpresión, México 1993, pp 11-13

B. Areas a auditar

El área seleccionada para llevar a cabo la auditoría operacional se basa normalmente en una actividad, un sistema o una función dentro del negocio. En algunas organizaciones los auditores internos tienen autoridad para seleccionar el área operacional que se auditará sin tener que esperar la solicitud de la administración. El auditor toma la iniciativa para escoger las áreas, puesto que tiene la responsabilidad de auditar todas las operaciones en todas las ubicaciones.

Al seleccionar el área que se auditará, el auditor toma en cuenta muchos factores, y debe dar prioridad especial a las operaciones que representen grandes desembolsos o inversiones. También deben de tener una prioridad bastante alta las compañías recién adquiridas o las divisiones de creación reciente.

Otro factor que influye sobre la selección del área a revisar es el tiempo transcurrido desde la última auditoría. Además, el auditor, debe intentar poner un equilibrio entre las operaciones de producción y administración que audite. Con frecuencia, al auditar una operación en particular se descubren asuntos o problemas de otras operaciones, y éstas a su vez se convierten en áreas para auditorías futuras.

C. Metodología

Existen en nuestro medio, un sinnúmero de metodologías para llevar a cabo la auditoría operacional, Gabriel Sánchez Curiel en su libro de Auditoría Operacional establece que "la auditoría operacional se lleva a cabo de acuerdo con las siguientes etapas:

1. Levantamiento de la información.
2. Elaboración de cédulas.

3. Verificación de sistemas.
4. Evaluación de sistemas.
5. Diagnóstico o informe.
6. Implantación de sugerencias y seguimiento". (38)

A su vez J. W. Coa considera que los pasos típicos de las fases de una auditoría operacional son:

1. Selección del área operacional a auditar.
2. Preparaciones previas.
3. Encuesta inicial.
4. Programa de auditoría.
5. Investigación y análisis.
6. Evaluación y recomendaciones
7. Informe final". (39)

Por su parte Salvador Obieta y José Luis Castillo establecen que los pasos a seguir por un auditor operacional son:

1. Familiarización.
2. Verificación.
3. Evaluación.
4. Recomendaciones.
5. Informe o reporte". (40)

Finalmente, el IMCP en su boletín alusivo al tema, señala que la auditoría operacional tiene un carácter genérico y deberá adecuarse a las situaciones

(38) Idem 37

(39) COA J. W y WINKLE G M. "Auditoría" Mc Graw Hill 3ra. Edición p. 404

(40) OBIETA López Salvador y CASTILLO Rodríguez José Luis. "Auditoría de Operaciones" Edit. PAC pp 43-44

específicas que se encuentran en el desarrollo de la revisión, y su metodología se simplifica en tres pasos fundamentales:

1. Familiarización.
2. Investigación y análisis.
3. Diagnóstico. (41)

De las metodologías anteriores se puede resumir que todas se ven englobadas finalmente en la metodología que establece el IMCP, y es esta la que servirá de base para llevar a cabo la descripción de nuestro tema.

I. FAMILIARIZACION.

Antes de entrar de lleno a la primera fase de la metodología de la auditoría operacional, es necesario hacer un breve resumen de los términos más comunes en la misma, a fin de que no existan confusiones o distorsiones.

Un sistema es el conjunto de procedimientos que se refieren a actividades relacionadas entre si, dentro del marco de una entidad económica en marcha; un sistema es el medio para convertir las políticas gerenciales en acciones específicas.

Los procedimientos son normas de actuación previamente establecidas que marcan la secuencia en que se deben llevar a cabo las operaciones; los procedimientos definen el ¿QUE HACER?, ¿QUIEN?, ¿DONDE?, y ¿CUANDO?. Estas interrogantes son esenciales para el auditor.

(41) IMCP "Auditoría Operacional" 3ª reimpresión, México 1993.

Los métodos son un conjunto de instrucciones detalladas que definen la forma en que se debe llevar a cabo una operación; los métodos son un complemento de los procedimientos y definen el ¿COMO HACERLO?.

En la etapa de familiarización el auditor debe obtener información detallada respecto a las características del flujo de transacciones en el área funcional sujeta a examen. Esto implica conocer previamente la estructura de la empresa, con el fin de identificar los ciclos de operación en que se localizan los sistemas, procedimientos y los métodos a que el auditor se enfrentara. El auditor debe familiarizarse con los objetivos generales de la administración para la operación bajo estudio y conocer la manera como el personal del área operacional intenta alcanzar estos objetivos, qué procedimientos se siguen, qué controles existen, y que problemas se plantean. El auditor debe conocer la estructura orgánica dentro del área, asignación de tareas, flujo de trabajo y naturaleza y oportunidad de los informes.

Durante ésta primera etapa, el auditor debe de llevar a cabo un estudio exhaustivo para familiarizarse con la operación y/u operaciones que revisará dentro del contexto de la empresa que está auditando a través del estudio de:

- 1) Los problemas especiales inherentes al ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que inciden en el desarrollo de la operación que se revisa.
- 2) La infraestructura específica establecida para hacer frente al proceso de la operación (planeación, organización, dirección y control), y
- 3) Los antecedentes respecto de deficiencias detectadas a través de cartas de sugerencias y otros informes emitidos en el pasado por auditores internos, externos o consultores

Durante esta primera etapa el auditor debe tratar de allegarse de toda la información que le permita diagnosticar áreas críticas. En este proceso, el auditor debe aprender a escuchar, exhortar al jefe operativo del departamento a que le informe respecto de sus planes y problemas. Debe recalcar sobre lo que está siendo controlado y no sobre los controles mismos. Los principales aspectos a investigar son:

- a) La importancia que para la empresa represente la operación que se audita, medida de acuerdo a las repercusiones financieras que se tendrían si se mejorara su eficiencia.
- b) Indicadores tales como rotaciones, razones financieras, etc.
- c) Estructura de la organización (cuáles son las líneas de autoridad y responsabilidad y la relación con otros departamentos).
- d) Revisión de políticas y procedimientos aplicables a la operación que se revisa (qué es lo que tienen que hacer los empleados, cómo deben hacerlo, quiénes son los responsables, a quién se informa, etc.,) cuáles son los estándares para el desarrollo del trabajo. Si no existieran políticas y procedimientos escritos el auditor deberá aprender del responsable del área los estándares que controlan las actividades que se están revisando.
- e) Estándares para medir desempeños y los resultados (cómo supervisan los jefes de departamento, cómo miden los resultados)
- f) Habrá que estudiar si los reportes que se emiten describen efectivamente el desarrollo de las operaciones, si son rápidos, claros, concisos y completos; para ello será necesario que el auditor visite el departamento operativo y entreviste a los responsables.

g) Reglamentación federal, estatal y municipal que tengan las prácticas de manejo de la operación.

h) Información de la forma como la competencia resuelve los problemas de una operación similar.

Una vez realizado el proceso de familiarización, el auditor operacional estará en posibilidad de estructurar un programa de trabajo lo suficientemente detallado para entrar a la siguiente fase de la metodología, de una manera ordenada, estando así en posibilidad de delegar parte de las investigaciones y de supervisar parte de su realización

La preparación del programa de auditoría debe de estar constituida por procedimientos de revisión cuya estructura debe de considerar las características de las operaciones en las áreas sujetas a examen. Las siguientes consideraciones deben estar presentes cuando se lleve a cabo la preparación de los programas de auditoría.

1 Los programas deben guardar congruencia con los objetivos de auditoría para el área funcional sujeta a estudio. Antes de iniciar una revisión, el auditor debe conocer las metas que se pretenden alcanzar como resultado del trabajo efectuado; las mismas, permitirán el desarrollo metódico del examen.

2. En auditoría operacional los programas de trabajo constituyen el recurso más importante para llegar al diagnóstico sobre la calidad de los sistemas; por ello el cuidado y diligencia profesional deben caracterizar cada uno de los pasos del auditor en su preparación, y siempre, sin excepciones, basándose en la información obtenida durante las entrevistas y las observaciones de campo.

3. Los programas de auditoría deben seguir el mismo orden que los procedimientos y sistemas sujetos a verificación, con el fin de que el auditor pueda examinar el conjunto y no sólo partes aisladas de ellos. Los procedimientos de auditoría deben abarcar desde el primer paso en que surja un sistema hasta el último evento u operación en que el propio sistema termina, contemplando además la secuencia de las operaciones conforme ellas se lleven a cabo. Las revisiones llevadas a cabo en un punto intermedio de los procedimientos impiden evaluar la correcta secuencia en el desarrollo de las operaciones.

4. Los programas de auditoría operacional deben ser claros y precisos en su redacción; constituyen papeles de trabajo de referencia permanente y, en consecuencia, deben prepararse de acuerdo con los lineamientos mínimos de calidad y las normas para la elaboración de las cédulas de auditoría: los papeles de trabajo deben de ser autosuficientes, de tal manera que cualquier ayudante pueda entender de inmediato la secuencia en que la revisión debe llevarse a cabo.

II. Investigación y análisis.

El objetivo de ésta segunda fase de la metodología es analizar la información y examinar la documentación relativa para evaluar la eficiencia y efectividad de la operación en cuestión. En esta fase de su trabajo el auditor operativo, enfocará su acción hacia conocer el grado en que las operaciones y sus correspondientes controles están de acuerdo con las descripciones orales y escritas y el manejo departamental que se le ha transmitido.

Es en esta fase donde se realizan pruebas de detalle de muy diversa índole, utilizando especialmente pruebas selectivas a juicio del auditor o por medio del muestreo estadístico. El tipo de investigaciones o estudios que se desarrollen para lograr ésta información puede revestir una gama muy amplia de posibilidades tales

como: entrevistas formales, revisión de expedientes, revisión de documentación, observaciones directas, investigación en las Cámaras y Asociaciones a las que pertenezca la empresa, actualización de estadísticas, seguimiento y comparación de hallazgos, etc.

El auditor debe cuidar que sus investigaciones se planeen y desarrollen de tal manera que en el menor tiempo necesario obtenga la información más objetiva posible. Consecuentemente el auditor debe buscar hechos y evitar distorsionarlos con interpretaciones e inferencias de cualquier naturaleza.

Durante ésta etapa de investigación y análisis el auditor puede recurrir a cuestionarios con el personal involucrado en el área auditada a fin de obtener de ellos la forma en que se desarrollan las operaciones, escuchando sus opiniones sobre aspectos que ellos consideren que afecten la efectividad, eficiencia y resultados de la operación.

Es muy común que el auditor operacional para entender mejor el proceso de las operaciones elabore flujogramas, que son diagramas pictóricos de las operaciones. Al estudiar un flujograma, el auditor buscará deficiencias y falta de control, por ejemplo, operaciones repetidas, formas y operaciones innecesarias, y falta de autorizaciones

En ésta fase, el objetivo del auditor es aprender en qué grado las operaciones actuales y controles, son similares a las descripciones proporcionadas por los gerentes de departamento. Para tal efecto, será necesario recopilar información y revisar documentos para cerciorarse de:

* Si la estructura de la organización y asignación de responsabilidades son las indicadas en el plano de control.

- * Si los procedimientos establecidos se llevan a cabo.
- * Si existe coordinación con otros departamentos.
- * Si los registros y reportes de operación son reales y significativos.
- * Si los estándares de funcionamiento sirven para la apreciación de los resultados de la operación.

Una vez que el auditor ya está familiarizado debidamente y ha verificado la información recibida, procede, con auxilio de las técnicas del caso, a evaluar las situaciones encontradas a efecto de determinar si existe algún problema, y en su caso, la magnitud y consecuencias del mismo.

La finalidad de la obtención de evidencia es contar con una base objetiva para evaluar los criterios de comportamiento previamente señalados. Mientras obtiene evidencia el auditor debe estar alerta a las desviaciones respecto a las políticas de la empresa y a los indicios de comportamiento ineficaz o deficiente. El auditor operacional deberá aprender a distinguir entre las desviaciones insignificantes y las que son significativas. Las desviaciones podrán ser o no corregibles; pero lo que interesa fundamentalmente al auditor es el posible efecto en la empresa en el caso de que las desviaciones continúen en el futuro.

Las entrevistas formales son una de las técnicas de mayor uso en la auditoría operacional, toda vez que a través de ellas se obtiene la información de primera mano respecto de la operación. En todos los casos, las entrevistas deben celebrarse, en primera instancia, con el ejecutivo de más alta jerarquía a cuyo cargo esté el área funcional sujeta a estudio. Las entrevistas con funcionarios y empleados de menor jerarquía serán necesarias a medida que la investigación involucre más detalles de

los procedimientos en vigor. Durante la entrevistas, un recurso de trabajo indispensable para el auditor son las interrogantes ¿Qué? ¿Para qué? ¿Dónde? ¿Cuándo? ¿Quién? ¿Cómo? ¿Cuánto?

Cuando se utiliza ésta técnica deberá cuidarse:

1. Planear las entrevistas para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos.
2. Desarrollar cuestionarios y seleccionar las técnicas de encuesta más apropiadas al tipo de evidencia que se desea recopilar determinando el tamaño de la muestra y la oportunidad de la entrevista.
3. Efectuar entrevistas con el personal ejecutivo que administra las principales actividades, así como el personal de línea, asegurándose de haber obtenido una opinión veraz y significativa de lo que ocurre en la operación.

Otra técnica muy común en la etapa de análisis es el examen de la documentación; cuya finalidad es coadyuvar a la verificación objetiva de la información sujeta a análisis o bien la obtención de algunos datos específicos. Durante el desarrollo de las entrevistas, el auditor debe obtener ejemplares de toda la documentación interna que se utiliza para dar dinámica a los métodos y los procedimientos: Solicitudes de crédito, pedidos, facturas, pólizas contabilizadoras, remisiones, reportes de cobranza, etc. De cada uno de estos formularios deberá averiguar y anotar nombre, objeto del formulario, departamento que lo prepara, bases para su preparación, persona o personas que lo revisan, persona o personas que lo autorizan, número de ejemplares y su distribución departamental, utilización de cada ejemplar en su lugar de destino, reflejo contable.

El auditor prepara papeles de trabajo que contienen los detalles relativos a los métodos y procedimientos vigentes en el área sujeta a examen. Esta etapa de la auditoría operacional depende de manera sustancial del profesionalismo con que el auditor actuó durante las entrevistas y las observaciones de campo. Sólo es posible elaborar cédulas de auditoría si se posee toda la información referente al sistema revisado.

Las opciones respecto al tipo de papeles de trabajo son:

1. Cédulas descriptivas. Contienen narraciones de los procedimientos en la secuencia en que éstos se llevan a cabo dentro del contexto de un sistema. Las descripciones narrativas son recomendables para sistemas sencillos y que no presentan una combinación compleja de procedimientos y métodos; aunque no son muy utilizadas, cabe señalar que las descripciones pueden resultar muy útiles para la elaboración de manuales de organización y de instructivos para difundir las características de los procedimientos entre el personal de la empresa.

2 Gráficas de flujo. Contienen esquemas secuenciados sobre las características de un sistema; facilitan la comprensión inmediata de los procedimientos y métodos en vigor y permiten al lector conocer de manera objetiva e integral el ciclo de transacciones sujeto a examen.

Cualquiera de las opciones señaladas debe llevarse a cabo de acuerdo con las consideraciones siguientes:

a. Deben ser planeadas mental y materialmente en forma adecuada antes de proceder a su formulación.

- b. Deben ser autosuficientes, de tal manera que en su sola lectura la persona que consulte o estudie la cédula de auditoría pueda llegar a conclusiones sin necesidad de que el autor tenga que explicar su contenido.
- c. Deben ser claras y legibles; es decir, de redacción limpia y objetiva, exenta de tachaduras o manchas de cualquier naturaleza.
- d. Las cédulas descriptivas y gráficas de flujo constituyen la única base confiable para elaborar programas de auditoría; por ello deben formularse con un alto grado de precisión y profesionalismo.
- e. Los papeles de trabajo o cédulas de auditoría son confidenciales y, por tanto, pueden mostrarse a terceros solo mediante autorización de la dirección de la empresa.
- f. Las cédulas de auditoría son propiedad del auditor por lo que el responsable de su custodia y su conservación es exclusivamente él.
- g. Son el enlace entre los informes con sugerencias y los sistemas de la empresa que han sido motivo de estudio y evaluación.
- h. Manifiestan la calidad del trabajo y la eficiencia desarrollada por el auditor
- i. Sirven de base primordial para la promoción del personal técnico en el departamento de auditoría interna.

El auditor debe de analizar y evaluar si los problemas detectados son congruentes con la realidad de la empresa. Una vez que conjunta todos los hallazgos encontrados deberá proceder de la siguiente forma:

- a) Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más convenga a la empresa para la operación estudiada de acuerdo con las circunstancias que le rodean, o bien, compararlos con modelos ya establecidos;
- b) precisar la prioridad que debe darse a los elementos del modelo anterior;
- c) considerar el costo-beneficio del modelo diseñado, lo cual puede lograrse a través de una panorámica previa de los problemas y sus soluciones conceptuales, antes de precisar las sugerencias detalladas.

Una vez que el auditor llevo a cabo el diseño de un modelo costo-beneficio es importante sujetarlo a una nueva verificación, para separar con mayor precisión los hechos de las interpretaciones y avanzar hacia el diagnostico definitivo como sigue:

- a) Comparar el esquema con el modelo vigente y asegurarse que las diferencias son importantes;
- b) listar las excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las que se habían listado al iniciarse la fase creativa;
- c) ratificar la existencia de los problemas diagnosticados mediante comentarios con las personas directamente involucradas;
- d) asegurarse que se trata de problemas cuya solución es factible porque existen técnicas disponibles para ello;

e) interrelacionar los problemas encontrados con los que pudieran haber detectado en otras áreas y asegurarse que las alternativas de solución propuestas no generarán mayores o más complejos problemas o agravarán los existentes.

Elaborado el borrador del informe el auditor deberá discutirlo con los involucrados, a fin de asegurarse que los hallazgos encontrados son reales y que los involucrados coinciden con su existencia precisamente en la forma en que se describe en el borrador. Un objetivo adicional de la discusión es convencer a los involucrados a fin de que hagan frente común con el auditor al presentar el diagnóstico definitivo a la alta gerencia.

D. Informe de auditoría operacional.

Una vez que el auditor anotó en sus papeles de trabajo todas las deficiencias que a su juicio existen en los sistemas, debe efectuar un examen crítico sobre cada observación y cada sugerencia. Es útil la lectura de puntos de vista estructurados varios días o semanas antes, pues frecuentemente las apreciaciones de última hora sirven para depurar los enfoques y criterios de los primeros días de la auditoría, cuando el conocimiento del área o de la empresa era aún superficial.

Este examen debe incluir un estudio integral de cada observación con los papeles de trabajo en que se apoyan los comentarios, la descripción de los problemas y las sugerencias derivadas del criterio del auditor, es necesario enfatizar que no deben admitirse observaciones y sugerencias que no estén respaldadas por evidencia suficiente y competente en cédulas de auditoría.

En adición a las consideraciones anteriores, es importante señalar que existen algunos puntos muy concretos que deben quedar satisfechos antes de que se emita el informe derivado de la auditoría operacional; estos puntos son:

- 1 Todos los papeles de trabajo deben estar revisados y firmados por el gerente ó el supervisor de auditoría. Esta es una norma de carácter universal que no puede dejar de aplicarse bajo ninguna circunstancia.
- 2 En consecuencia, tanto el auditor en jefe como sus ayudantes deben tener un conocimiento profundo de los métodos, procedimientos y sistemas que se han examinado en la empresa.
3. Tanto el auditor en jefe como sus ayudantes deben estar convencidos de la autenticidad de cada observación incluida en los papeles de trabajo. El auditor debe estar consciente de que se enfrentará a la resistencia al cambio por parte de los empleados de la empresa; esta resistencia podrá vencerse sólo si se tiene un conocimiento amplio de las áreas auditadas y un conocimiento absoluto de que los problemas son auténticos.
4. El auditor debe clasificar los problemas detectados de acuerdo con su importancia, a la luz del impacto presente y futuro sobre los recursos de la entidad. Los problemas de poca trascendencia no van a soslayarse u ocultarse a la entidad, pero su tratamiento será distinto en relación con situaciones trascendentes para la organización.
5. Los papeles de auditoría deben incluir no solo descripciones de problemas, sino sugerencias útiles, claras y objetivas para corregirlos.
6. El auditor y sus ayudantes deben discutir, analizar y evaluar cada una de las sugerencias para corregir los problemas detectados. Las recomendaciones deben reflejar el criterio profesional de todo un equipo de trabajo en el que se conjuguen las

vivencias de quienes llevan a cabo la revisión el campo y el criterio y madurez del responsable de la planeación y supervisión de la auditoría.

7 Es más importante estar convencido de que las sugerencias de auditoría están bien estructuradas y serán de utilidad, que el convencimiento respecto a las fallas o deficiencias en los sistemas.

8 En los papeles de trabajo es esencial que las sugerencias de auditoría sean.

a. Factibles: es decir, susceptibles de llevarse a la práctica y no sólo quimeras obtenidas de manuales que nunca se han puesto en operación.

b Accesibles: Esto es, al alcance de la empresa desde el punto de vista de su capacidad económica.

c. Objetivas e integrales: Es decir, congruentes con la estructura del área en la que se van a implantar y con la estructura de otras áreas que se relacionen con ésta.

En resumen, antes de proceder al inicio del informe, el auditor y sus ayudantes deben trabajar sobre los papeles que contienen las descripciones de los sistemas, el señalamiento de las fallas y el detalle de las sugerencias; a fin de agotar todas las posibilidades existentes respecto a todo aquello que pueda eliminarse, combinarse, transferirse, cambiarse o corregirse.

Cubiertas las anteriores recomendaciones, el auditor queda en posibilidades de preparar su informe.

La elaboración del informe de la auditoría operacional es esencial para el logro de sus objetivos. Si los hallazgos de los auditores no se comunican a la entidad por

medios correctos y oportunos, todo el trabajo efectuado en las etapas anteriores se reducirá a un conjunto de actividades estériles sin beneficios para la empresa.

Para que las observaciones y sugerencias de auditoría puedan comunicarse a la entidad de manera correcta y oportuna, es necesario llevar las tareas de ésta última fase conforme a los siguientes pasos:

a. *Discusión de las observaciones y sugerencias.* Una vez que los papeles de trabajo han sido revisados y aprobados por el gerente o el supervisor de auditoría, se tiene la certeza de que las observaciones y sugerencias representan los puntos de vista definitivos en torno a los problemas localizados dentro de los sistemas y procedimientos en vigor. Procede, a continuación solicitar a los gerentes y a los directores de las áreas involucradas en la auditoría, la celebración de una junta para comentar las recomendaciones del auditor, llegar a conclusiones respecto a ellas y establecer de manera conjunta las acciones necesarias para su implantación dentro de la estructura de la entidad.

Hay que tomar en consideración que la mayoría de las ocasiones, los gerentes y directores solicitan que el auditor demuestre la autenticidad de las fallas que se reportan; por ello, el legajo de cédulas de auditoría debe estar escrupulosamente completo y ordenado tanto para la localización inmediata de los papeles requeridos como para la clara y rápida lectura de sus datos por el personal del cliente o de la empresa.

b. *Recopilación de respuestas a las observaciones y sugerencias.* Con relación a las observaciones y sugerencias que los ejecutivos acepten durante la reunión a que se hace referencia en el punto anterior es importante que el auditor logre que los ejecutivos de las áreas involucradas establezcan y se comprometan a lograr fechas o plazos en los que las recomendaciones aceptadas quedarán cumplidas en forma

integral y es necesario que el auditor las anote claramente en los papeles de trabajo. Con base en éstas fechas el auditor deberá preparar en su oportunidad un programa para verificar la implementación de sus sugerencias.

Respecto a las sugerencias cuyo cumplimiento requiera de la intervención de especialistas internos o externos, los directores y gerentes deben establecer fechas tentativas para obtener las autorizaciones de los funcionarios en quienes recaiga esta responsabilidad. En este tipo de recomendaciones ocurre con frecuencia que la implementación se difiere indefinidamente a causa de que los trabajos quedan sujetos a la participación de otras áreas que no participaron en la discusión de los hallazgos de auditoría.

Es importante señalar que con relativa frecuencia algunas sugerencias de auditoría son rechazadas por la empresa; cualquiera que sea la razón por la que los directores o gerentes rechazan las recomendaciones del auditor, también es indispensable que las respuestas se transcriban literalmente en los papeles de trabajo. El gerente de auditoría deberá tomar la precaución de que dichas respuestas incluyan los datos necesarios para interpretar claramente las razones por las que las sugerencias fueron rechazadas o diferidas en su aplicación por el personal involucrado.

Es importante dejar bien establecido que tanto las recomendaciones de auditoría rechazadas por la empresa con el texto íntegro de las respuestas que incluyen dichos rechazos, debe formar parte del reporte de auditoría operacional.

c. Elaboración del borrador del informe de auditoría. Una vez que se han discutido con la empresa las observaciones y sugerencias y que el auditor ha recopilado en sus papeles de trabajo las respuestas que los ejecutivos han dado, procede la preparación del informe de auditoría operacional.

Dicho borrador debe ser redactado por el gerente o supervisor de auditoría con base en los papeles de trabajo que incluyen la descripción de los problemas, las recomendaciones para corregirlos y los comentarios de la empresa.

El borrador del informe constituye la versión final de los hallazgos derivados de la auditoría operacional; es la base para el trabajo de mecanografía y, en consecuencia, su redacción debe ser clara, objetiva y sin ninguna clase de errores.

Cuando los contadores públicos hablan de la elaboración de cualquier tipo de reportes hacen siempre hincapié en que de toda la labor llevada a cabo, son los informes los únicos documentos que sin lugar a dudas conocerá el cliente y, por ello, enfatizan la importancia de ejercer un control muy escrupuloso sobre la calidad de su contenido

El informe sobre auditoría operacional es el producto terminado del trabajo realizado y como ya se menciona, es lo único que conocen los altos funcionarios de la empresa de la labor del auditor. Su finalidad es mostrar objetivamente los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operacionales establecidos.

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

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

En algunos casos, el informe de auditoría operacional puede ser el inicio de un trabajo de consultoría en administración a cargo de consultores externos o internos.

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

a) Alcance y limitaciones del trabajo. Aquí habrán de identificarse los objetivos del trabajo realizado; las operaciones sujetas a examen (así como las que se excluyen cuando pudiera existir alguna confusión); el criterio de prioridades establecido; la contratación específica en su caso; las limitaciones; la participación de otros profesionales si la hubo, y la responsabilidad asumida sobre las labores que hayan realizado.

b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional. Es necesario presentar un resumen jerarquizado en el que resalten los hallazgos más significativos y se destaque el efecto de ellos, referenciado a una descripción más extensa en la que se proporcionen mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias.

c) Sugerencias para mejorar la eficiencia. Estas deberán incluirse inmediatamente después de que se señalaron las situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia de operación. Las recomendaciones deben estar enfocadas a que se mejore la eficiencia citando casos específicos en los cuales puedan modificarse los procedimientos o criterios, cuantificando en lo posible los resultados previsibles de un cambio.

III.4. ESTANDARES PROFESIONALES DE AUDITORIA OPERACIONAL

En cualquier profesión es necesario contar con una serie de requerimientos que permitan identificar como están definidas las áreas de servicio a la sociedad, de preparación especial de los profesionales que la ejercen y su habilidad para prestar estos servicios, así como los procedimientos a través de los cuales estos profesionales se deben disciplinar. Por esta razón El Instituto de Auditores Internos (EUA) ha desarrollado una serie de estándares que regulan la práctica profesional de la auditoría operacional, útiles tanto a los profesionales que la practican como a la sociedad a la que sirven.

Los estándares profesionales se definen como "los criterios por medio de los cuales son examinadas y evaluadas las operaciones de un departamento de auditoría interna." (42)

Los estándares proporcionan a los auditores operacionales un elemento que sirve para medir el nivel y calidad de sus actividades y permiten que las personas que requieren los servicios de estos profesionales cuenten con un elemento para medir lo que pueden esperar y recibir de un servicio de auditoría operacional.

Los estándares profesionales de auditoría operacional se clasifican en cinco rubros, a saber:

1. Independencia.
2. Capacidad profesional.
3. Alcance de trabajo.
- 4 Ejecución del trabajo de auditoría.
5. Administración del departamento de auditoría interna.(43)

(42) BRINKZ Victor, y WITT Herbert, "Auditoría Interna Moderna" ECASA, 5ta. Reimpresión, México 1994

(43) Idem 42

1. INDEPENDENCIA.

Se refiere a que el auditor interno ejerza su trabajo en forma independiente y libremente, para encontrarse en posibilidad de rendir un juicio objetivo, lo cual constituye un requisito indispensable en cualquier trabajo de auditoría. La independencia se logra a través de dos elementos:

1.1. Posición organizacional. La posición organizacional que se le da a un departamento de auditoría interna deberá ser lo suficientemente relevante a fin de que sea posible llevar a cabo las actividades necesarias para cumplir sus responsabilidades.

El resultado del trabajo de auditoría operacional deberá informarse directamente al Consejo de Administración, pues deberá contar con su apoyo para obtener la cooperación de las áreas auditadas y con ello llevar a cabo su trabajo libre de cualquier interferencia. Así mismo, deberá contar con la suficiente autoridad que le permita promover independencia y asegurar una amplia cobertura en el trabajo, adecuadas consideraciones a los reportes de auditoría y apropiadas acciones a las recomendaciones emitidas.

1.2 Objetividad. Se define como una actitud de independencia mental por parte de los auditores operacionales, especificando que no deberán subordinar su juicio al de otros en materia de auditoría. La objetividad requiere que el auditor desarrolle sus actividades con la confianza plena en el resultado de su trabajo, sin crear compromisos respecto a la calidad de lo auditado.

Como uno de los requisitos esenciales para asegurar la objetividad se establece que los resultados del trabajo de auditoría deberán ser minuciosamente revisados antes de que el informe correspondiente se elabore y se entregue.

2. CAPACIDAD PROFESIONAL.

A través de este estándar se establecen los requerimientos de calidad, cuidado profesional y calidad esenciales en la ejecución de todo trabajo de auditoría interna. Estos requerimientos son indispensables tanto para el departamento de auditoría interna como para el auditor operacional en lo individual, puesto que cada uno desarrolla su propia función y tiene oportunidades para demostrar sus propias capacidades.

En este estándar se establece además que es responsabilidad del departamento de auditoría interna la asignación en cada auditoría de aquellas personas que cuenten con los conocimientos, habilidades y disciplinas necesarios para conducir la auditoría con el debido cuidado y diligencia profesionales.

La capacidad profesional, en el departamento de auditoría interna abarca los siguientes elementos:

2.1 Personal. Es responsabilidad del departamento de auditoría interna asegurarse de que su personal cuenta con la suficiente capacidad técnica y los antecedentes educacionales adecuados para desarrollar eficientemente su trabajo. Con ello proporcionara a la organización la seguridad necesaria para confiar en los resultados del trabajo ejecutado.

2.2. Conocimientos, habilidades y disciplinas. Además de la responsabilidad del departamento de auditoría interna de contar con personal capacitado para el desarrollo de las actividades se establece como requisito indispensable que el departamento debe poseer u obtener los conocimientos, habilidades y disciplinas necesarias para hacer frente a sus responsabilidades.

Este estándar establece que los miembros del departamento de auditoría interna deberán de poseer una serie de conocimientos específicos y comunes para el desarrollo de sus actividades, dentro de los cuales se incluye la capacidad en la aplicación de los estándares, técnicas y procedimientos de auditoría.

Además de los elementos anteriores es recomendable que los auditores internos estén familiarizados con otras disciplinas relacionadas con su trabajo tales como, administración, contabilidad, economía, finanzas, estadística, procesamiento electrónico de la información, impuestos, leyes, etc., sin que esto constituya un requerimiento indispensable para cada auditor.

2.3. Supervisión. Se refiere a revisar que el trabajo de auditoría se desarrolle correcta y eficientemente, involucra una revisión desde el momento mismo de la planeación hasta la etapa de conclusión de la auditoría.

La supervisión del trabajo del personal asignado a la auditoría es necesaria para que los que trabajan en todos los niveles del examen comprendan los objetivos generales del mismo y los procedimientos necesarios para lograrlos. Se debe poner en conocimiento del personal de auditoría mucha de la información obtenida durante la etapa de planeación relacionada con posibles problemas contables y de revisión, y la oportunidad con que deben aplicarse los procedimientos de auditoría.

En esta fase se requiere dar a conocer los objetivos de auditoría a cubrir, vigilando el cumplimiento del programa de auditoría, considerando que si se presenta alguna desviación, ésta deberá estar debidamente justificada y autorizada; incluye además el soporte con papeles de trabajo de todas los hallazgos y conclusiones a los que se halla llegado en el trabajo. Con lo anterior será posible asegurar la veracidad, objetividad, claridad y oportunidad del informe de auditoría

Los siguientes elementos hacen referencia a la capacidad profesional de cada auditor en lo individual.

2.4 Cumplimiento con estándares de conducta. Se refiere específicamente a los estándares de conducta que regulan el trabajo del auditor operacional en lo relativo a la honestidad, objetividad, diligencia y lealtad que deben observar en el desempeño de sus actividades.

2.5 Conocimientos, habilidades y disciplinas. Se refiere a los capacidad individual de cada auditor, dado que es fundamental que el departamento de auditoría interna reciba la seguridad de que puede confiar en su personal sobre la base única del entrenamiento técnico y la capacidad profesional.

La preparación formal avanzada de un auditor no debe consistir exclusivamente en materias contables, ni siquiera quedar limitada a los temas de administración de negocios, debe incluir un grado suficiente de preparación general que permita al auditor desempeñarse como miembro activo de la sociedad y debe estar en posibilidades de aplicar las habilidades aprendidas en otros trabajos haciendo las modificaciones que le dicte su criterio profesional

2.6 Relaciones humanas y comunicación. Se hace énfasis en la habilidad que debe tener el auditor operacional para tratar a las personas y comunicarse con ellas. Dado que el trabajo de auditoría operacional requiere una constante convivencia con el personal de la organización su eficiencia dependerá directamente del grado de influencia y trato que aplique con el personal del que requerirá información y otro tipo de asistencia que pueda resultar indispensable.

Es destacable también la importancia de tener habilidad en la comunicación oral y escrita, aplicada hacia todos los individuos o grupos que se ven involucrados y/o afectados por el esfuerzo total de auditoría.

2.7 Educación continua. Establece la necesidad de mantener la competencia técnica a través de una educación continua, pues es evidente que en este cambiante mundo la actualización en materia de estándares, procedimientos y técnicas es la única manera como un auditor profesional puede evitar caer en la falta de actualización profesional y avance tecnológico.

2.8 Debido cuidado profesional. Ninguna profesión puede adoptar un grupo de normas que sean lo suficientemente detalladas como para describir por completo todas las acciones que se exigen a sus integrantes o todos los actos que se les prohíbe. Al tener debido cuidado los auditores operacionales deben intentar resolver todos los asuntos pendientes y dudosos relativamente importantes para la auditoría. En el ejercicio del debido cuidado los auditores no solo deben poseer el conocimiento y el entrenamiento necesario para llevar a cabo las auditorías, sino que también deben utilizar la habilidad apropiada al efectuar su trabajo.

El auditor debe hacer un esfuerzo para adquirir cualquier conocimiento de que pueda disponer que pueda afectar la realización del examen o la expresión de su opinión; debe tomar en cuenta cualquier situación que aumente el riesgo de errores o falsas informaciones en sus actividades, y considerar el riesgo al planear el examen de auditoría.

El ejercicio del debido cuidado y diligencia profesionales requiere que los auditores cumplan con lo que se les exige en todas las demás normas. En esta norma se considera que el auditor debe planear de manera apropiada la auditoría, examinar suficiente evidencia, preparar cuidadosamente los papeles de trabajo, evaluar los

procedimientos aplicados y elaborar meticulosamente el informe que contiene su opinión

3. ALCANCE DEL TRABAJO.

Establece los elementos que habrán de cubrirse al efectuar un trabajo de auditoría operacional e identifica dos aspectos generales: el examen y evaluación de la adecuación y eficiencia del sistema de control interno de la organización y la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas. Los elementos que integran el alcance del trabajo son:

3.1 Confiabilidad e integridad de la información. Establece que durante el desarrollo de la auditoría operacional los auditores deberán enfocarse básicamente a la revisión de la confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional, incluyéndose una revisión de los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar esta información.

3.2 Cumplimiento con políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentaciones. Con esto será cubierto el objetivo de control interno referente a la adhesión a políticas y procedimientos establecidos por la organización, representa un aspecto de protección al evitar que se incurra en costos innecesarios a causa de incumplimientos incluyendo además la investigación para mejorar controles y hacer referencia a los altos niveles de cumplimiento.

3.3 Salvaguarda de activos. Con este elemento quedará cubierto otro de los objetivos de control interno, donde se reconocen dos enfoques de auditoría. El primero es la revisión de activos valiéndose de los medios empleados para salvaguarda; el segundo es la inspección física de la existencia de dichos activos.

3.4 Economía y eficiencia en el uso de los recursos. Se establece que es responsabilidad del auditor evaluar que los estándares de operación hayan sido establecidos cumpliendo lineamientos de economía y eficiencia en el uso de los recursos.

3.5 Cumplimiento de objetivos y metas establecidas para las operaciones o programas. El auditor operacional deberá llevar a cabo una revisión de los planes y programas establecidos cerciorándose de que estos se enfocan al cumplimiento de objetivos y metas establecidos por la organización, al mismo tiempo verificara que las actividades desarrolladas en la organización se lleven a cabo conforme a lo planeado.

4. EJECUCION DEL TRABAJO DE AUDITORIA.

Establece las fases para la ejecución del trabajo de auditoría, señalando que deberá incluir la planeación del trabajo, el examen y evaluación de la información, la comunicación de resultados y el seguimiento

4.1 Planeación de la auditoría. Establece que el trabajo de auditoría deberá incluir el establecimiento de los objetivos que se persiguen y el alcance del trabajo a desarrollar. Requiere además la determinación de los recursos necesarios para llevarla a cabo, lo anterior se logra a través del desarrollo de un programa de auditoría en el que se incluirá un estudio general a efecto de familiarizarse con las actividades y controles a auditar, identificando las áreas que requieran mayor atención de auditoría.

4.2 Examen y evaluación de la información. Se hace referencia al hecho de que las conclusiones y resultados obtenidos en el trabajo de auditoría deberán estar debidamente fundamentados y respaldados. Señala que en primer lugar, la

información debe ser analizada e interpretada para que sirva de base en el desarrollo de los hallazgos de auditoría y posteriormente en la presentación de conclusiones y recomendaciones relativas. Es necesario el asegurar que se cuente con adecuada información de respaldo a efectos de soportar las conclusiones de auditoría.

4.3 Comunicación de resultados. Este estándar confirma la responsabilidad del auditor interno por reportar los resultados de su trabajo a aquellos miembros de la organización que cuentan con la autoridad suficiente para tomar las acciones que hagan posible los beneficios potenciales aplicables a la organización.

Así mismo, se confirma la necesidad de elaborar un reporte escrito después de haber discutido las conclusiones y recomendaciones; dicho reporte deberá de ser claro, objetivo, conciso, constructivo y oportuno.

4.4 Seguimiento. Establece la posibilidad de que el auditor operacional de seguimiento a las operaciones, a través de auditorías posteriores, a efecto de cerciorarse que se tomarán las acciones apropiadas sobre los hallazgos reportados en el informe de auditoría

5. ADMINISTRACION DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

Establece que es responsabilidad del director de auditoría verificar que el trabajo desarrollado cumpla con los propósitos generales y las responsabilidades aprobadas por la administración y aceptadas por el consejo de administración, además deberá cerciorarse que el trabajo del departamento de auditoría es consistente con los Estándares para la Práctica Profesional de la Auditoría Operacional

Los elementos que se requieren para ejercer una adecuada administración del departamento de auditoría interna son:

5.1 Propósito, autoridad y responsabilidad. Establece que el departamento de auditoría deberá contar con un manual escrito formal que contenga las funciones y responsabilidades del personal del departamento, el alcance del trabajo de los auditores, los objetivos que se persiguen con el trabajo de auditoría y los servicios que presta a la organización en lo referente al económico y eficiente uso de los recursos y al cumplimiento de los objetivos y metas establecidas para las operaciones o programas. Dicho manual deberá ser previamente aprobado por la administración y aceptado por el consejo de administración

5.2 Planeación. La planeación es básica para alcanzar resultados efectivos en cualquier organización; consecuentemente, es de esperarse que el director de auditoría establezca planes para llevar a cabo las responsabilidades del departamento. Dichos planes deberán ser consistentes con el manual del departamento de auditoría y con las metas de la organización.

El proceso de planeación involucra :

1. Establecer metas que puedan cumplirse de acuerdo con planes de operación y presupuestos específicos, y en lo posible, que puedan ser medibles
2. Establecimiento de un esquema de trabajo de auditoría que detalle las actividades a realizar, las fechas en que deberán ejecutarse, quiénes deberán ejecutarlas, tiempo estimado para llevarlas a cabo. El esquema de trabajo deberá ser lo suficientemente flexible para cumplir demandas no programadas de servicios del departamento de auditoría interna.

3. Planeación del personal y presupuesto financiero.

4. Elaboración periódica de reportes de actividades a la administración y al consejo de administración a fin de informar sobre los logros alcanzados en relación con las metas del departamento y el esquema de trabajo de auditoría.

5.3 Políticas y procedimientos. Establece la importancia de contar con políticas y procedimientos escritos, para orientar al personal de auditoría; dichas políticas y procedimientos deberán ser adecuados al tamaño y estructura del departamento de auditoría y a la complejidad de su trabajo.

5.4 Administración y desarrollo del personal. Los resultados de la gestión administrativa se alcanzan a través de sus recursos humanos. El director de auditoría, al igual que cualquier otro ejecutivo debe cumplir con sus objetivos a través de su personal; por tanto deberá elaborar un programa para seleccionar y desarrollar los recursos humanos del departamento de auditoría interna. El programa deberá proveer una descripción escrita de las actividades por cada nivel o categoría de auditor; selección de auditores con base en sus calificaciones y competencia; oportunidades de entrenamiento y educación continua para cada auditor; evaluación, por lo menos una vez al año; del desarrollo de cada auditor y una orientación a los auditores internos respecto a su crecimiento y desarrollo profesional.

5.5 Auditores externos. Aquí se establece la responsabilidad del director de auditoría de coordinar sus esfuerzos con los de los auditores externos, a efectos de asegurar una adecuada cobertura de auditoría y minimizar así la duplicación de esfuerzos.

La coordinación de esfuerzos de auditoría incluye: reuniones periódicas para discutir asuntos de interés recíproco; acceso a mutuos programas de auditoría y papeles de trabajo; intercambio de reportes de auditoría y papeles de trabajo y comprensión común de técnicas de auditoría, métodos y terminologías.

5.6 Control de calidad. Es indispensable el establecimiento y mantenimiento de un programa de control de calidad que evalúe la eficiencia de las operaciones de éste departamento.

Para asegurar la calidad el programa deberá incluir:

1. Supervisión continua para asegurar el cumplimiento con estándares profesionales de auditoría, políticas departamentales, manual del departamento de auditoría y programas de auditoría.
2. Revisiones periódicas internas con objeto de evaluar la calidad del trabajo desarrollado.
3. Revisiones externas al departamento de auditoría interna con el fin de evaluar la calidad de las operaciones. Dichas revisiones deberán ser efectuadas por personas calificadas e independientes a la organización y que no tengan ningún conflicto de intereses.

III.5. PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE AUDITORIA

Mientras que las normas de auditoría son las guías para controlar la calidad del examen y la del informe, los procedimientos de auditoría describen el conjunto de técnicas aplicadas para realizar la auditoría.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP define a las técnicas de auditoría como "... los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional" (44)

Las técnicas de auditoría desde el punto de vista operacional pueden resumirse de la siguiente manera:

A) *Estudio general.* Es la apreciación y juicio de las características generales de la empresa, las cuentas o las operaciones, a través de sus elementos más significativos para concluir si se ha de profundizar en su estudio y la forma en que ha de hacerse.

Al aplicar el principio de cambiar el enfoque del auditor y aplicar este criterio a un plano operativo, se podría definir la técnica como la apreciación que el auditor hace del perfil de la empresa, de su estructura administrativa y operativa y de los elementos principales de los métodos y sistemas de control establecidos para el buen desarrollo de las operaciones. El auditor puede valerse de esta técnica durante la fase de familiarización, pues a través de ella le será posible conocer la forma en que se llevan a cabo las operaciones, los departamentos y/o personas que intervienen en el desarrollo de cada operación, el control y conocimiento que las personas involucradas tienen sobre cada operación, etc.

B) *Análisis.* Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas o significativas.

(44) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, Normas y Procedimientos de Auditoría, Editorial IMCP, México 1992.

El análisis desde el punto de vista de la auditoría de estados financieros, generalmente se aplica para conocer como se integran determinadas cuentas o rubros de los estados financieros; el análisis se puede aplicar a la auditoría de operaciones cuando se habla de análisis de flujos, de movimientos de operaciones, de análisis de puestos, de análisis de tiempo de desarrollo, de operaciones, etc.

Los procedimientos de auditoría generalmente aceptados se describen en términos generales de tal manera que tienen que ser adaptados de manera específica al caso de cada auditoría y se seleccionan para ese trabajo de acuerdo con el criterio profesional de cada auditor.

Con esta técnica el auditor operacional esta en posibilidades de evaluar la forma en que se llevan a cabo las operaciones, comparándola con la forma en que la organización a determinado que deben llevarse a cabo, para detectar las posibles desviaciones o variaciones al procedimiento original, y evaluar hasta que grado estas desviaciones son o no significativas.

C) Inspección. Es la verificación física de las cosas materiales en que se tradujeron las operaciones. Se aplica al estudio de las cuentas cuyos saldos tienen una representación material. Aplicando este criterio al aspecto operativo, se refiere al examen físico de los bienes o documentos que amparen y controlen el desarrollo de las operaciones normales del negocio. El auditor operacional debe cerciorarse que todas las operaciones que así lo requieran estén plenamente respaldadas con la documentación necesaria, pues esta dará la pauta para detectar cualquier posible desviación al procedimiento. Por ejemplo, en una auditoría operacional al área de compras, el auditor deberá verificar que todas las ordenes de compras estén debidamente autorizadas, pues cualquier adquisición sin previa autorización de la dirección podría prestarse a malas interpretaciones o malos manejos.

D) Confirmación Es la ratificación por parte de una persona ajena a la empresa, de la autenticidad de un saldo, hecho u operación en la que participo y por la cual esta en condiciones de informar válidamente sobre ella. Este criterio, enfocado al aspecto operativo, podría concebirse cuando se deseará confirmar que las operaciones de la entidad se llevan a cabo de acuerdo con lo estipulado en sus convenios y/o políticas. El auditor operacional podría confirmar con los proveedores sobre los plazos que se estipulan en las facturas, el plazo para la entrega de mercancía, los lugares para la entrega, así como los saldos de proveedores, a efecto de determinar si se han aplicado correctamente todas las notas de crédito por devoluciones o bonificaciones.

E) Investigación. Es la recopilación de información mediante pláticas con los funcionarios y empleados de la empresa. Generalmente se aplica al estudio del control interno en su fase inicial y de las operaciones que no aparecen muy claras en los registros. Desde el punto de vista operativo consiste en la obtención de información por parte de funcionarios y empleados de la propia empresa, de la forma en que se llevan a cabo las operaciones. Esta es una de las herramientas más útiles en la auditoría operacional pues es a través de ella como el auditor operacional obtienen la mayor parte de su información. Al tratar directamente con los involucrados en cada operación estará en posibilidades de obtener más eficientemente las desviaciones o errores que pudieran presentarse.

F) Declaraciones o certificaciones. Es la formalización de la técnica de investigación, cuando, por su importancia resulta conveniente que las afirmaciones recibidas deban quedar escritas. Por lo tanto, desde el punto de vista operacional es la ratificación por escrito de las declaraciones hechas por los funcionarios y empleados; esta técnica puede ser reafirmada a través de las entrevistas directas con el personal involucrado en las operaciones

G) *Observación*. Es una manera de inspección, menos formal, y se aplica generalmente a operaciones para verificar como se realiza en la práctica.

H) *Cálculo*. Es la verificación de la corrección aritmética de aquellas cuentas y operaciones que se determinan fundamentalmente por cálculos sobre bases precisas. Desde el punto de vista de la auditoría operacional, se refiere a evaluar, revisar y cerciorarse de los tiempos, cantidades y demás elementos que integran cualquier operación del negocio. Puede también aplicarse para determinar el costo que involucran las desviaciones a los procedimientos originales.

La combinación en la práctica de dos o más técnicas de auditoría da origen a los denominados procedimientos de auditoría. La conjugación en la práctica de dos o más procedimientos de auditoría deriva en programas de auditoría.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, al respecto señala que los procedimientos de auditoría "... son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión" (45)

Los procedimientos de auditoría tienen como finalidad probar la validez y confiabilidad de los datos de los estados financieros. Con frecuencia se llevan a cabo a base de pruebas, lo que quiere decir que un procedimiento dado se aplica a una parte de lo que se esta examinando, pero no a todo

(45) Idem 44

Todos los procedimientos de auditoría están orientados a uno o más de los siguientes propósitos:

1. Confirmación de que el auditor entiende los sistemas y procedimientos del cliente.
2. Obtención de evidencia de que los controles están funcionando, para así tener confianza en la información fundamental.
3. Validación de un hecho o una declaración.
4. Corroboración de la relación entre cuentas.

Hay muchas descripciones de los procedimientos de auditoría, sin que necesariamente uno sea mejor que otro, salvo que haga más fácil y precisa la comunicación entre auditores y con personas ajenas a la profesión, o ayude a entender el propósito de cada uno de los procedimientos, y cuándo y cómo hacerlos, o cuándo y cómo modificarlos para adaptarlos a condiciones cambiantes.

Considerando los propósitos hacia los cuales están orientados los procedimientos de auditoría, se establece que éstos se basan fundamentalmente en la obtención de dos tipos de pruebas:

1. Las pruebas de cumplimiento, cuyo propósito radica en proporcionar una seguridad razonable de que los procedimientos de control se están aplicando como se han diseñado; y
2. Las pruebas de sustancia, cuyo propósito fundamental es obtener evidencia acerca de la validez y de la corrección contable del registro de las operaciones y de los saldos, o en caso contrario de errores o irregularidades en ello.

Las pruebas de sustancia brindan medios ajenos al sistema de contabilidad con los cuales el auditor puede asegurarse razonablemente de que la información que emana del sistema es válida. Estas pruebas abarcan dos clases de procedimientos de auditoría: "pruebas del detalle del registro de operaciones y saldos, y revisión analítica de relaciones y tendencias significativas y la consecuente investigación de actividades anormales u operaciones cuestionables".

Los procedimientos de auditoría se clasifican de ésta manera para su discusión y conceptualización. Toda revisión del registro de operaciones contribuye, en cierta medida, a las pruebas de funcionamiento y con frecuencia también a la validación y el análisis. Cada prueba de auditoría puede integrar una parte mayor o menor del conjunto total de evidencia.

Según lo anterior, cada una de las categorías de pruebas cumple con uno de los propósitos de los procedimientos expuestos con anterioridad:

La revisión del registro de operaciones, confirma la comprensión del auditor de los sistemas y controles establecidos para las diferentes cuentas.

Las pruebas de funcionamiento, proporcionan evidencia de que los controles están funcionando debidamente.

Los procedimientos de validación comprueban la efectividad y veracidad de los saldos que presentan las diferentes cuentas.

Las revisiones analíticas corroboran las relaciones entre las cuentas.

III.6. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El control interno se ha reconocido desde hace mucho tiempo como fundamental e indispensable en la auditoría moderna, este reconocimiento surgió gradualmente en las primeras épocas de la profesión, conforme los auditores fueron descubriendo que en la práctica pocas veces es necesario examinar todas las transacciones para lograr sus objetivos.

El control interno "...comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración." (46)

Del concepto anterior se definen tres clases de control interno, según sus objetivos, a saber:

1. Control interno administrativo u operacional. Incluye el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinados, adoptados dentro de la empresa para promover la eficiencia operacional y provocar la adhesión a las políticas gerenciales establecidas. En sentido muy amplio, la principal responsabilidad de la dirección de una empresa es operarla con el fin de lograr las mayores utilidades posibles o, si se trata de una organización no lucrativa, hacer el mejor uso posible de los recursos disponibles

Para lograr estos objetivos, la gerencia debe desarrollar políticas que promuevan la eficiencia en todas las actividades de la empresa, tales como la compra, producción,

(46) Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, Normas y Procedimientos de Auditoría, Boletín E-02, Editorial IMCP, México 1992

distribución e investigación. También debe implantarlas a través de una adecuada selección, entrenamiento y compensación del personal, informándole de los medios para realizarlas y vigilando su ejecución a través de supervisión y controles operativos.

Los controles operacionales se distinguen de los otros dos tipos de control interno por su propósito fundamental que es operativo y porque generalmente se ejercen por departamentos de operación, más que por los financieros y contables. Algunas veces pueden estar integrados con datos contables o pueden servir para más de un fin. Para el auditor operacional, este tipo de controles serán los de mayor importancia pues debe de opinar sobre su calidad y funcionamiento.

2. El control interno contable. Verifica la corrección y confiabilidad de los datos contables o, en forma más precisa, incluye todos los controles diseñados para lograr un registro y resumen adecuados de las operaciones financieras autorizadas. La implantación y mantenimiento de estos controles corresponde claramente al departamento de contabilidad. El auditor operativo deberá poner un especial énfasis en este tipo de controles pues estos le permitirán analizar la confiabilidad en los registros contables y al mismo tiempo deberá estudiar si algunas fallas de controles contables se compensan con buenos controles operacionales, por verificaciones físicas o por una estricta supervisión general.

3. La verificación interna. Comprende los procedimientos contables o los controles físicos, estadísticos o de otra clase, diseñados para salvaguardar los activos contra desfalcos, y otras irregularidades similares o contra otras pérdidas evitables. Algunas formas de verificación interna de carácter físico son normalmente responsabilidad de los departamentos operativos. El departamento de contabilidad es normalmente responsable de la instalación y mantenimiento de aquellos sistemas de verificación interna que pueden lograrse a través de los procedimientos contables o mediante

una apropiada segregación de las labores contables y corresponderá al auditor operativo evaluar la efectividad de los sistemas establecidos.

A. Logro de los objetivos de control interno.

Después de haber analizado las diferentes clases de control interno, conviene dejar sentado que los objetivos fundamentales que persigue son:

- a) Salvaguarda física de los activos de la organización.
- b) Obtención de información financiera correcta, veraz y oportuna.
- c) Eficiencia en las operaciones.
- d) Adhesión a las normas y políticas prescritas por la dirección.

Los controles son fundamentales para toda organización, no son una invención de los contadores ni de los auditores para facilitarse la vida. Hasta en la actividad más sencilla alguien debe controlar las herramientas y los materiales y debe controlar lo que hace cada quién y quién le debe a quién y cuánto. Conforme crece una organización aumenta la necesidad de usar procedimientos formales de control y asegurarse de que las labores de los empleados sean uniformes y consistentes.

En la práctica, los objetivos del control administrativo, del control contable y de la verificación interna pueden lograrse de muy distintas formas. En algunos casos los tres pueden lograrse con el mismo procedimiento; en otros cada uno puede requerir un procedimiento por separado.

La salvaguarda de los bienes y la confiabilidad de los registros son necesarios para la buena marcha de cualquier empresa, grande o pequeña. Actualmente se ha mecanizado mucho la labor de registro mediante máquinas contabilizadoras, equipo tabulador y computadoras, lo que ha permitido sistematizar los controles. Al diseñar

sistemas con equipos más complejos se establecen rutinas de autoverificación y detección de errores, rutinas que son también aplicables a sistemas simples o manuales. Se pueden identificar unos cuantos elementos fundamentales que deben estar presentes, de una forma u otra, en cada operación y así describir unos cuantos pasos para lograr los objetivos de control, independientemente del tipo de flujo de cada operación o de lo complicado de la tecnología para procesarla.

Cada operación debe pasar por ciertos pasos, debe ser autorizada, iniciada, ejecutada y registrada; cualquier sistema implantado en la organización para efectos de control interno contable y de la verificación interna debe de asegurar razonablemente:

1. Que solo se autoricen, inicien, ejecuten y registren operaciones legítimas y apropiadas.
2. Que todas las transacciones autorizadas se inicien, se ejecuten y se registren como fueron planeadas.
3. Que los errores en la ejecución o registro de las operaciones sean detectados lo más pronto posible.

De lo anterior se deduce que todo control se resume en el último de los objetivos señalados, ya que el procesamiento de una operación no autorizada o la falta de proceso de una autorizada, puede considerarse como error. Sin embargo, la evaluación del control interno contable y de la verificación interna se facilita separándolos y prestando atención a los dos tipos de errores. Aún cuando el control interno tiene como fin prevenir y dificultar operaciones no autorizadas y errores, debe planearse reconociendo que es imposible la prevención absoluta de los mismos. Es necesario en consecuencia, intentar contar con los medios suficientes para obtener

una razonable seguridad de que ambos tipos de errores serán detectados si es que ocurren y cuando ocurran, lo que normalmente se logra con el establecimiento de una serie de puntos de control dentro del sistema. Como los controles tienen un costo en tiempo y dinero, la gerencia debe juzgar si un mayor control o seguridad justifica su costo sin perder de vista que el exceso de control o sobrecontroles, pocas veces tiene consecuencias graves; en cambio, la falta de control con frecuencia ocasiona serios problemas.

B. El control interno y la auditoría operacional.

Si consideramos que la auditoría operacional persigue como fin principal el promover la eficiencia en operación al mínimo costo posible; y por otra parte, el control interno tiene como objetivos el cumplimiento de los planes y políticas establecidas por la administración, así como la promoción de la eficiencia del personal y la eficacia en la operación, se observa que existe una gran afinidad entre ambos conceptos, donde se infiere que el control interno es el campo de acción de la auditoría operacional, misma que actúa sobre los sistemas de control establecidos, desde su origen hasta su fin, identificando las causas y los efectos que producen en el desenvolvimiento de las actividades y funciones de la empresa.

Como consecuencia, el auditor operacional deberá tener el conocimiento de todas las formas de control establecidas en la empresa. Deberá estar familiarizado con los elementos de control como base para su estudio, de los departamentos operativos y todo aquello que los controles pretenden dirigir o gobernar. De ésta manera estará en posibilidades de identificar situaciones donde puedan existir exceso de controles, ausencia de controles, controles inadecuados, controles satisfactorios y controles posibles de mejorar.

Como muchas compañías hoy en día tienen un control interno efectivo, los auditores piensan o esperan que lo van a encontrar como cosa natural, sin embargo deben estar siempre alertas a la posibilidad de que no sea así. Una de las formas más fáciles y comunes de que se exceda el presupuesto de la auditoría y se "venga el tiempo encima" es el desprecio por parte del auditor de las debilidades del control interno o de su descubrimiento tardío.

Hay muchos casos en que los controles operacionales afectan la confiabilidad de los datos contables directa o indirectamente. Los auditores operacionales deben estar hoy más calificados, por preparación y experiencia para entender los asuntos y preocupaciones más amplias de la gerencia y de los controles administrativos y deben en consecuencia poder aplicar éste entendimiento al trabajo de auditoría operacional.

El auditor para respaldar los comentarios sobre su trabajo requiere evidencia primaria y evidencia corroboradora. No se puede obtener una seguridad razonable confiando exclusivamente en cualquiera de éstos dos tipos de evidencia. No obstante, entre los extremos de confiar solo en uno u otra; hay toda una gama de posiciones; mientras mejor sea la eficiencia primaria, se requerirá menos evidencia corroborativa y viceversa. El control interno determina el grado de confiabilidad de la evidencia primaria. Sin embargo, ni aún el óptimo control interno brindará una seguridad completa.

Las debilidades de control interno no necesariamente resultan en evidencia primaria errónea, pero si dan lugar a que esa evidencia sea dudosa; la ausencia de alguna medida o forma de control no hace que el control sea pobre o malo, sino simplemente débil.

De lo anterior se deriva que la evaluación del control interno por parte del auditor establece el primer término de la "ecuación de auditoría", esto es: la medida en que se puede confiar en la evidencia primaria. El valor de éste término determinará entonces el valor que debe dársele al otro término, esto es, que cantidad de evidencia corroboradora se necesita. Esto implica que un adecuado estudio y evaluación del control interno existente es la base para la determinación del alcance de las pruebas y procedimientos de auditoría.

Para asegurarse de que las operaciones de una entidad se procesan correctamente, es necesario contar con sistemas adecuados y con personal competente y honesto que los maneje. En segundo lugar, las operaciones deben documentarse adecuadamente

Para hacer posible el control de las operaciones, se han identificado algunas condiciones básicas, así como algunas clases de medidas o mecanismos de control aplicables, su utilización deberá ser acorde las características de las circunstancias y los procedimientos que se analicen. Las condiciones básicas a que se hace referencia son:

1. La existencia de sistemas. Para el control de cualquier operación es fundamental un plan sistemático. Mientras más explícitamente se defina una operación, más fácil será llevarla a cabo en forma confiable y controlada. Idealmente todo el personal que intervenga en una operación debería saber exactamente lo que debe hacer y lo que no debe hacer en cualquier caso, incluso ante operaciones anormales, no autorizadas, incompletas o erróneas. Sin sistema el control es imposible o, en el mejor de los casos, infinitamente más difícil y el problema de descontrol más grande. En consecuencia, el sistema mismo es probablemente el control fundamental y mientras más efectivo sea, más efectivos serán otros controles alrededor de la operación.

2. Personal competente para la operación de los sistemas. Los sistemas y los procedimientos de control serán inútiles si el personal asignado para ejercerlos no lo hace consciente y consistentemente. Cada persona deberá tener el nivel de competencia adecuado para la labor que se le asigna, y suficiente integridad para sentirse responsable de su realización.

3. Documentación en que consten las operaciones y lo que se hace con ellas. El registro de las operaciones o datos persigue y cumple con muchos propósitos u objetivos institucionales: comunicación, análisis, contabilización y control. Muchos datos financieros sirven para varios propósitos organizacionales o institucionales simultáneamente. La adecuada descripción permite una correcta contabilización y ayuda a prevenir errores en el procesamiento y registro, y es básica para la comunicación.

El proceso de documentar las operaciones es inherente y está también implícito en todo sistema. No obstante, se trata separadamente como otra condición de control, porque representa un pre-requisito esencial para un adecuado control. Obviamente no es posible ejercer un adecuado control sobre las operaciones si no se tiene una completa y adecuada descripción de ellas, su autorización y los pasos que implican.

CAPITULO IV

CASO PRACTICO DE AUDITORIA OPERACIONAL

IV. CASO PRACTICO DE AUDITORIA OPERACIONAL

III.1 FAMILIARIZACION

La auditoría operacional, fue definida en su momento como "...una actividad enfocada a revisar los aspectos administrativos de una organización, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de una entidad".

(47)

Por lo tanto, su campo de aplicación, tiene una gran gama de posibilidades en todos los niveles de una entidad, como consecuencia requiere que el profesional encargado de llevarla a cabo cuente con una preparación y experiencia previa de las operaciones que va a revisar.

Una vez que se llevo a cabo la descripción de las características y elementos necesarios para desarrollar un trabajo de auditoría operacional, es conveniente ponerlos en práctica a través de un breve estudio.

El caso práctico de auditoría operacional se llevará a cabo en el área de compras de "Compañía Tradicional, S. A. de C. V." Dicha compañía tiene como función primordial revender muebles, línea blanca, electrónica, y enseres menores.

Compañía Tradicional, S.A. de C.V. es una cadena de 110 tiendas establecidas en la República Mexicana. 99 de éstas tiendas se orientan a la reventa de muebles, línea blanca, electrónica y enseres menores, a éste tipo de tiendas se les denomina "tiendas tradicionales". Por otra parte existen 11 tiendas denominadas "tiendas departamentales", las cuales además de ofrecer los productos que normalmente ofrecen las tiendas tradicionales, cuentan con departamentos destinados a la venta

(47) IMCP "Auditoría Operacional" 3ª reimpresión, México 1993

de ropa para dama, caballero, niños, juguetería, perfumería, zapatería, blancos y deportes. Se tienen además 4 Almacenadoras encargadas de la recepción y control de artículos comprados para posteriormente distribuirlos a las tiendas para su exhibición y venta.

La operación de compras incluye todas aquellas actividades que se desarrollan dentro de la empresa para adquirir los recursos necesarios que contribuyan al logro de los objetivos de la entidad.

Las principales funciones desarrolladas por el departamento de compras son:

- a) Aplicación y vigilancia de objetivos y políticas.
- b) Elaborar un plan general de compras para programar las adquisiciones de acuerdo con las necesidades de la entidad.
- c) Coordinar los recursos humanos, materiales y técnicos que integran la operación de compras.
- d) Obtención y actualización de cotizaciones de proveedores, condiciones de compra y precios de los diferentes artículos que adquiere la empresa; manteniendo una información histórica de los mismos.
- e) Recibir y tramitar requisiciones y solicitudes para la adquisición de artículos y servicios que otros departamentos de la empresa requieran, verificando que se cumplan los requisitos establecidos por la empresa.
- f) Evaluar las diversas posibilidades y alternativas en la adquisición de artículos.

g) Seleccionar al mejor proveedor.

h) Verificar que todos los pedidos se surtan de acuerdo con las condiciones establecidas en cada requisición.

i) Llevar a cabo las reclamaciones y aclaraciones que resulten pertinentes en el caso de aquellos artículos que no se surtan de acuerdo con el pedido.

j) Aplicar las políticas establecidas por la entidad relativas al pago de proveedores considerando las condiciones de Tesorería de la empresa para aprovechar al máximo las posibilidades de negociación de las compras.

k) Coordinar sus actividades con otras áreas relacionadas, como son, ventas, almacenes, control de calidad, tesorería, central de pagos, publicidad y display (decoración y exhibición de las mercancías en tienda).

l) Llevar a cabo estudios de mercado sobre la competencia y sobre la misma compañía a fin de comparar la aceptación de los productos que la propia compañía ofrece, así como la calidad del servicio que se está dando.

De lo anterior se desprende que el objetivo primordial que se persigue con la auditoría operacional de compras a "Compañía Tradicional, S.A. de C.V." es examinar las actividades que la integran con el propósito de mejorar los controles operativos y la eficiencia en el desarrollo de las actividades.

En "Compañía Tradicional, S.A. de C.V." la importancia del área de compras es conocer la rotación de los productos a fin de discontinuar los que resulten obsoletos y de incrementar en combinación con ventas, los artículos de mayor rotación o sustituir con nuevos productos sus líneas de ventas.

En esta etapa de familiarización el auditor debe de indagar sobre las principales actividades que se desarrollan en el área de compras, cerciorarse de existan procedimientos que indiquen la forma en que se deben de llevar a cabo las operaciones, evaluar los recursos tanto físicos, materiales y humanos con que cuenta el área auditada para llevar a cabo sus operaciones, así como la coordinación adecuada de estos recursos. De ahí se establece que el trabajo de auditoría requiere de planeación, dirección y control adecuados a fin de dejar perfectamente definidas las acciones que habrán de seguirse para allegarse de la información que permita alcanzar el objetivo establecido al inicio de la misma. Ese curso de acción a seguirse deberá constar por escrito a fin de dejar evidencia del trabajo a desarrollar y quedará explícito en el programa de auditoría que se establecerá.

Con el programa de auditoría, se tendrá una guía que permitirá coordinar adecuadamente el trabajo de investigación y la obtención de la información suficiente para respaldar el informe.

El programa de trabajo aplicado en el área de compras de Compañía Tradicional, S A. de C.V. se presenta a continuación.

“COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL AL AREA DE COMPRAS

| No. | PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA | HECHO POR | OBSERVACIONES |
|-----|--|---|---|
| 1 | Recopilación de la información relativa a: a) Organigrama general de la compañía para ubicar la posición organizacional del área a auditar. b) Organigrama del área a ser auditada. c) Políticas relativas a las operaciones. d) Políticas relativas a registros contables. e) Descripción de funciones. f) Flujogramas de operaciones | | |
| 2 | Aplicación del cuestionario de control interno, en base a pruebas selectivas, para verificar que están siendo observados los procedimientos indicados. | _____ | _____ |
| 3 | Revisar si existe archivo permanente de proveedores verificando: a) Autorización del proveedor por parte de la dirección de compras. b) Fecha de última actualización. c) Cotizaciones. d) Condiciones de pago. e) Condiciones de embarque. f) Apoyo publicitario. | _____ _____ _____ _____ _____ | _____ _____ _____ _____ _____ |
| 4 | Revisar que los convenios con nuevos proveedores son firmados y autorizados por la dirección de compras. | _____ | _____ |
| 5 | Revisar si existen acuerdos con proveedores para rebajas en promociones. | _____ | _____ |
| 6 | Revisar si existe un plan general de compras verificando las condiciones de acuerdo a las cuales se programan las adquisiciones. | _____ | _____ |

"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL AL AREA DE COMPRAS

| No. | PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA | HECHO POR | OBSERVACIONES |
|-----|--|------------------|------------------|
| 7 | Realizar el siguiente trabajo: a) Comparación de facturas con ordenes de compra hechas a los proveedores, en relación a cantidades de artículos y precios de costo. b) Comparación de facturas y pedidos con registros de recepción de mercancías. c) Examinar que las facturas hayan sido aprobadas por el funcionario autorizado antes de su pago, y debidamente canceladas en el momento de su pago. d) Verificación de los cálculos y sumas de las facturas de compra. | | |
| 8 | Verificar si existen compras en el extranjero y revisar : a) Pedimento de importación respectivo. b) Comprobantes por fletes y cuentas aduanales. c) Condiciones de entrega. e) Condiciones de pago. | | |
| 9 | Revisar si existen mercancías en consignación verificando: a) Condiciones de contrato. b) Control y condiciones establecidas para su venta. | | |
| 10 | Revisar si existen bonificaciones sobre compras verificando: a) Notas de crédito. b) Aplicación de las notas de crédito en facturas futuras. | | |
| 11 | Revisión si existen devoluciones sobre compras verificando: a) Que la devolución haya sido aprobada por el funcionario autorizado. b) Condiciones de los artículos devueltos. | | |

"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL AL AREA DE COMPRAS

| No. | PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA | HECHO POR | OBSERVACIONES |
|-----|---|-----------|---------------|
| 11 | c) Responsabilidad de la compañía. d) Observaciones que presenten los proveedores. | | |
| 12 | Preparar una conciliación mensual de las compras del ejercicio y conciliar el total con libros. | | |
| 13 | Revisión de la aplicación contable de las facturas, verificando que se están cumpliendo las políticas de contabilidad en lo relativo a la creación de pasivos. | | |
| 14 | Revisión de la aplicación contable de las devoluciones y bonificaciones sobre compras para comprobar que se están cumpliendo las políticas de contabilidad. | | |
| 15 | Revisión de los cargos hechos a compras para verificar que se ha hecho un corte adecuado | | |
| 16 | Verificar si existen compras que no reúnan requisitos fiscales, de ser así, elaborar cédula de rechazos fiscales indicando la causa del rechazo | | |
| 17 | Revisión de la rotación de inventarios verificando que los niveles que se mantienen son adecuados para asegurar la existencia de mercancías en la calidad, cantidad y oportunidad necesarias. | | |
| 18 | Revisar que en todas las ordenes de compra que se elaboren se respeten los máximos y mínimos de mercancías a adquirir establecidos por la compañía. | | |
| 19 | Revisar que la mercancía exhibida forma parte del inventario. | | |
| 20 | Revisar si se llevan a cabo estudios de mercado para evaluar los precios de la competencia. | | |

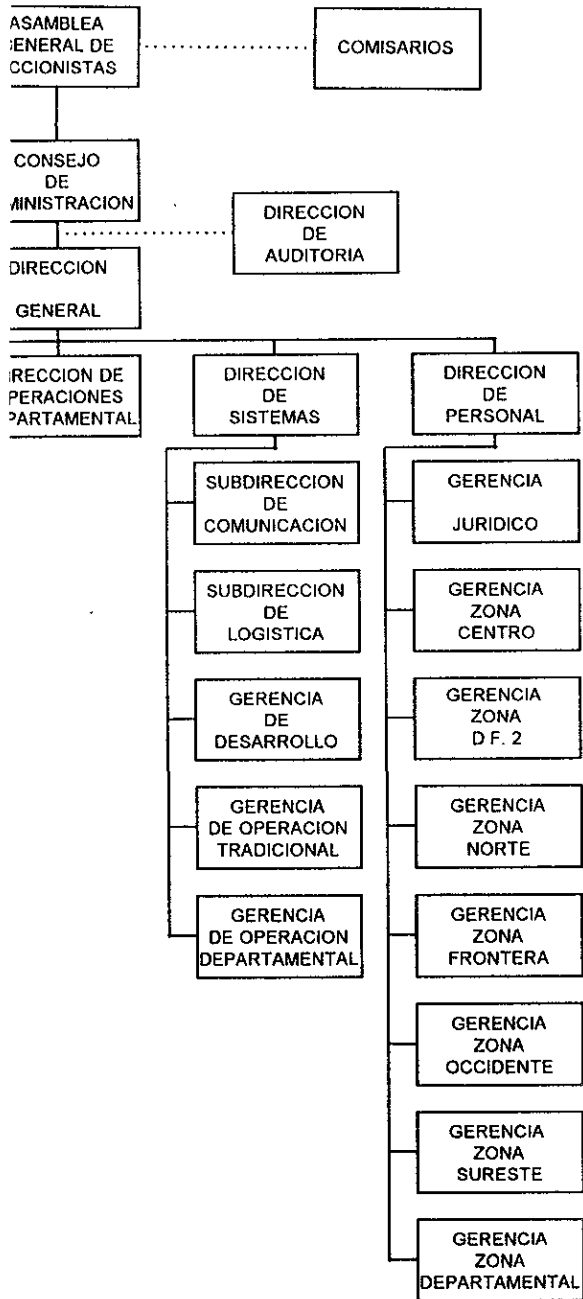
"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL AL AREA DE COMPRAS

| No. | PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA | HECHO POR | OBSERVACIONES |
|-----|--|-----------|---------------|
| 21 | Elaborar una cédula de diversos artículos y comparar precios con la competencia. | | |
| 22 | Obtener la información relativa al margen de utilidad de los proveedores líderes para ver como se beneficia la compañía. | | |
| 23 | Revisar que los cambios de precio, descuentos y/o rebajas en las mercancías sean autorizados por el personal responsable. | | |
| 24 | Agregar cualquier procedimiento de auditoría que se considere necesario en vista de las circunstancias. Como puede ser revisar y evaluar los resurtidos; las condiciones que se deben reunir para las cotizaciones de proveedores, etc. | | |

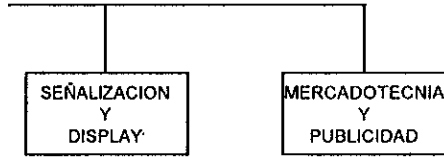
IV.2 INVESTIGACION Y ANALISIS

Una vez que conocemos la operación general del área de compras y que sabemos cuáles son las políticas de la entidad que rigen esta actividad, conviene ubicar el nivel organizacional del área objeto de estudio, a fin de identificar cuales son las líneas de autoridad que rigen la operación. Los organigramas de la entidad son un elemento muy importante en el trabajo de auditoría, pues a través de ellos será posible identificar a quien se deben reportar los resultados de la operación y evaluar si estas líneas se están respetando. Por tanto el siguiente paso en nuestro trabajo de auditoría operacional es llevar a cabo la recopilación de la información relativa a los organigramas tanto de la compañía como del área de compras, a fin de conocer su ubicación dentro de la organización, los mismos se describen en los cuadros 1 y 2 respectivamente.



DE C.V.”

MERCADOTECNIA



DESCRIPCION DEL CUADRO No. 1 "ORGANIGRAMA GENERAL."

ASAMBLEA GENERAL DE ACCIONISTAS: Se constituye por los socios y fundadores de la organización, representa el órgano supremo de la entidad y son ellos los encargados de acordar y ratificar todos los actos y operaciones de la misma; sus resoluciones son cumplidas por el Consejo de Administración.

COMISARIOS: Es el órgano encargado de vigilar que las operaciones que se llevan a cabo en la entidad se realicen cumpliendo las obligaciones que la ley y los estatutos del acta constitutiva de la sociedad impongan. Estos podrán auxiliarse y apoyarse en el trabajo del personal que actúe bajo su dirección y dependencia.

CONSEJO DE ADMINISTRACION: Es el órgano establecido para proporcionar asesoría a la dirección general en problemas que se presenten en el transcurso normal de las operaciones de la organización; el consejo de administración instruye a la dirección sobre los resultados que los accionistas de la entidad esperan obtener. Son el intermediario entre los accionistas y la dirección general.

DIRECCION GENERAL: Supervisión de las actividades a nivel cadena; administración de los recursos humanos, técnicos, materiales y financieros de las diferentes áreas de la entidad; supervisión del cumplimiento de las normas, políticas y procedimientos; evaluación, análisis e interpretación de resultados para la toma de decisiones; ejecución de las decisiones tomadas por el consejo de administración en las diferentes asambleas que se realizan.

DIRECCION DE AUDITORIA: El objetivo fundamental de la dirección de auditoría interna es establecerse como una herramienta de control organizacional cuya función consiste en medir y evaluar la eficiencia de otros controles; pretende ayudar a los responsables de las diferentes funciones en el logro de resultados más efectivos por

medio de la evaluación de los controles existentes y proporcionándoles elementos que les ayuden en la mejora de los mismos.

DIRECCION DE MERCADOTECNIA: En Compañía Tradicional las actividades coordinadas por la dirección de mercadotecnia se enfocan a satisfacer de la manera más efectiva y económica posible las necesidades del público al que sirve con las expectativas de obtener los mejores rendimientos. . La función se inicia desde el momento mismo en que se reconoce la necesidad del consumidor; las políticas programas y procedimientos que se desarrollar llevan inmersos estos objetivos fundamentales.

DIRECCION DE FINANZAS: Esta dirección tiene bajo su responsabilidad la liquidez financiera, la administración de los recursos de capital y la coordinación e integración del esfuerzo total de la organización por un máximo de rentabilidad.

DIRECCION DE CREDITO: Esta dirección es responsable de coordinar el trabajo relacionado con la cartera de clientes, se encarga de la verificación y otorgamiento de crédito a clientes, así como la recuperación de carteras vencidas, en el mínimo tiempo posible y al menor costo posible para la organización.

DIRECCION DE OPERACIONES TRADICIONAL: Es el área responsable de coordinar las actividades administrativas; control, emisión, análisis e interpretación de la información financiera; coordinación y supervisión de los centros de distribución de mercancía; de las tiendas denominadas "tradicionales".

DIRECCION DE OPERACIONES DEPARTAMENTAL: Esta área de encarga de supervisar el control, emisión, análisis e interpretación de la información financiera; coordinación y supervisión de las labores administrativas; coordinación y supervisión de la distribución de mercancías en las tiendas denominadas "departamentales".

DIRECCION DE SISTEMAS: El trabajo de este departamento consiste en adquirir, controlar, supervisar y dar mantenimiento a las redes de computo y comunicación de la cadena de tiendas y corporativos de toda la compañía.

DIRECCION DE PERSONAL: La dirección de personal tiene a sus cargo la responsabilidad de asistir a la administración en el desarrollo de la función de personal o del manejo de gente. Involucra la manera más efectiva de integrar a la gente con las necesidades de trabajo.

DESCRIPCION DEL CUADRO No. 2 "ORGANIGRAMA DE LA DIRECCION DE MERCADOTECNIA."

COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL: En éste departamento se llevan a cabo todas las actividades que involucran la negociación, adquisición y distribución de mercancías para venta en tiendas tradicionales.

COMPRAS BIG TICKETS DEPARTAMENTAL: Involucra todas las actividades relacionadas con la negociación, adquisición y distribución de mercancías de línea blanca, electrónica, muebles, cocinas y electrodomésticos que van a ser vendidos en las tiendas departamentales.

COMPRAS SOFT LINE DEPARTAMENTAL: Esta área es la encargada de desarrollar las actividades necesarias para negociar, adquirir y distribuir la mercancía para venta en los departamentos de caballeros, damas, niños, zapatería, perfumería y blancos de las tiendas departamentales.

SEÑALIZACION Y DISPLAY: Es el departamento encargado de coordinar la forma en que ha de ser distribuida la mercancía en tiendas para su exhibición y venta.

MERCADOTECNIA Y PUBLICIDAD: Se encarga de desarrollar las campañas y promociones necesarias para ofrecer la mercancía al público en general.

Un aspecto fundamental en cualquier trabajo de auditoría lo constituye el estudio y evaluación del control interno, definido como el plan de organización y todos aquellos procedimientos que se requieren para salvaguardar los bienes; adherirse a las políticas de la organización; proporcionar información razonable, oportuna y confiable; y promover la eficiencia operacional. Con base en su estudio el auditor determinara la confianza que debe dar al sistema y obtendrá elementos necesarios para seleccionar los aspectos a examinar y las áreas relevantes que requieren especial atención por parte del auditor.

La forma en que el auditor se allegará de esos elementos necesarios es a través de la aplicación de un cuestionario que permita evaluar las características del control interno establecido en el área de compras de Compañía Tradicional. Para obtener los elementos de juicio suficientes para la selección de las operaciones que requieren especial atención, el auditor debe realizar una serie de preguntas específicamente orientadas a conocer la operación en general. El cuestionario de control interno permite identificar deficiencias en los controles, por ello es muy importante que el auditor operacional ponga especial atención en aquellas respuestas que indiquen una falla o desviación a los procedimientos que el a estudiado en la etapa de familiarización. El cuestionario de control interno elaborado para "Compañía Tradicional" se resume a continuación:

“COMPañA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE COMPRAS.

| PREGUNTA | N/A | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|-----|----|----|---------------|
| 1. Las funciones de compras ¿están separadas de las de contabilidad, recepción y embarque de mercancías y pago de las mismas? | | | | |
| 2. ¿Cuenta el área con un plan general de compras para programar sus adquisiciones? | | | | |
| 3. ¿Existe un control apropiado para compras futuras? | | | | |
| 4. ¿Se requiere una autorización para llevar a cabo todas las compras? | | | | |
| 5. ¿El departamento de compras recibe información permanente del desplazamiento de productos? | | | | |
| 6. ¿Existen mercancías de lento desplazamiento? | | | | |
| 7. ¿Las requisiciones de compras se encuentran numeradas progresivamente? | | | | |
| 8. ¿Se elaboran reportes escritos de todas las mercancías recibidas? | | | | |
| 9. Si existe un control de reportes escritos, ¿estos llevan una numeración consecutiva? | | | | |
| 10. ¿El responsable de la recepción de mercancías cuenta con un informe de recepción para saber que cantidad y tipo de artículos deben ser entregados? | | | | |
| 11. ¿El responsable de la recepción de mercancías cuenta con un plazo para recibir un determinado lote de artículos? | | | | |
| 12. ¿Se toman todas las medidas necesarias para asegurarse que el responsable de la recepción de mercancías hace un recuento de las mismas al recibirlas? | | | | |

"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE COMPRAS.

| PREGUNTA | N/A | SI | NO | OBSERVACIONES |
|--|-----|----|----|---------------|
| 13. ¿Existe algún procedimiento para asegurarse que se hacen reclamaciones por todos los faltantes o artículos que se reciben deteriorados? | | | | |
| 14. El proceso de devolución de mercancías ¿Se inicia en el lugar de recepción de las mismas? | | | | |
| 15. ¿Se preparan avisos de embarque para dichas devoluciones? | | | | |
| 16. ¿Estos avisos de embarque quedan junto con las notas de crédito al proveedor? | | | | |
| 17. ¿Recibe el departamento de contabilidad una copia de la orden de compra? | | | | |
| 18. ¿El departamento de contabilidad se basa en las ordenes de compra para conciliar sus movimientos? | | | | |
| 19. El departamento de contabilidad verifica las facturas contra: a.- las órdenes de compra? b - los avisos de entrada? c.- los informes de inspección? | | | | |
| 20. ¿El departamento de contabilidad recibe una copia del informe de recepción de la mercancía? | | | | |
| 21. ¿El departamento de contabilidad guarda la copia del informe de recepción junto con la factura del proveedor? | | | | |
| 22. ¿Los prorrateos de las mercancías que se compran y se envían posteriormente a tiendas son hechos por empleados responsables? | | | | |
| 23. La distribución de los gastos se hace o se revisa en el departamento de contabilidad por una persona competente? | | | | |

“COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PARA EL AREA DE COMPRAS.

| PREGUNTA | N/A | SI | NO | OBSERVACIONES |
|---|-----|----|----|---------------|
| 24. ¿Existe un funcionario responsable que revise las facturas y la corrección de los cálculos aritméticos? | | | | |
| 25. Se han establecido responsabilidades para la verificación de facturas, en los aspectos de: a.- ¿Precios? b.- ¿Cálculos? c.- ¿Cargos por fletes? | | | | |
| 26. ¿Son revisados los comprobantes de compras y de gastos por un funcionario responsable, con el fin de cerciorarse que los documentos comprobatorios están completos y que se han cumplido con los requisitos establecidos? | | | | |
| 27. ¿Las cuentas de gastos de agentes aduanales y los fletes se identifican con sus respectivos embarques? | | | | |
| 28. ¿Las facturas de publicidad se revisan periódicamente, comprobándolas con los anuncios publicitarios? | | | | |
| 29. ¿Existen procedimientos suficientes para recuperar: a.- Fletes pagados por la compañía por la mercancía que venía con el flete a cargo del proveedor? b.- Fletes pagados anticipadamente por cuenta de clientes? | | | | |
| 30. ¿Existen procedimientos que aseguren que las facturas se pagan en su fecha de vencimiento o antes, de tal manera que la compañía pueda beneficiarse por descuentos por pronto pago? | | | | |
| 31. ¿Se pasan las facturas y sus comprobantes junto con el cheque de pago a la persona que va a firmarlo? | | | | |

| | | | | |
|--|--|--|--|--|
| 32. ¿Se cancelan las facturas para evitar su doble pago? | | | | |
| 33. ¿La relación de cuentas por pagar se obtiene cuando menos una vez al mes y se confronta con el libro mayor? | | | | |
| 34. ¿Se preparan estados de cuenta de los principales proveedores y se les envían a fin de obtener la confirmación de saldos? | | | | |
| 35. ¿Los estados de cuenta mensuales recibidos de los proveedores, son conciliados con el registro de cuentas por pagar? | | | | |
| 36. ¿Los anticipos a proveedores se consideran como cuentas por cobrar? | | | | |
| 37. ¿Las devoluciones hechas a proveedores se controlan de modo tal que se asegura que la cuenta de proveedores se ha cargado con el importe de dichas devoluciones? | | | | |

Habiendo conocido las áreas principales de la organización y las actividades que cada una lleva a cabo conviene revisar las políticas establecidas por la administración en lo referente al área de compras, pues son estas las que nos darán la pauta para evaluar hasta que punto los procedimientos establecidos están orientados al logro de los objetivos del área de mercadotecnia. En lo que respecta a este punto la compañía cuenta con la siguiente información:

Para "Compañía Tradicional, S.A. de C.V." la compra es aquel acto mercantil por el cual una persona de la organización adquiere bienes y/o servicios a cambio de una suma de dinero. Los diferentes tipos de compra se clasifican en:

1. Locales. Son aquellas compras que se realizan en la localidad donde se encuentra establecida la empresa.

2. **Nacionales.** Son aquellas compras que se realizan en cualquier lugar de la República, exceptuando la localidad en donde se encuentra ubicada la empresa.

3. **Extranjeras.** Son las que se efectúan con proveedores extranjeros y para cuya realización se cuenta con organismos o instituciones que facilitan los trámites y pagos como son: Agencias Aduanales, Instituto Mexicano de Comercio Exterior, Bancos Corresponsales, etc.

El documento que más comúnmente se utiliza en compras es la llamada orden de compra o pedido, definida como el documento en el cual se registra el artículo a pedir con las condiciones convenidas con los proveedores. Debiendo llenar todos los espacios necesarios para tener una mejor claridad de la mercancía que se está comprando.

El objetivo primordial que se persigue en el área de compras es obtener la mercancía para comercialización cuando y donde se necesite, con la calidad deseada y el costo más adecuado. Los objetivos específicos son los siguientes:

1.- Abastecer a la empresa de las mercancías a efecto de que desarrolle eficientemente sus operaciones y surtir oportunamente a las bodegas y tiendas en forma continúa y oportuna para cumplir con el plan de ventas establecido.

2.- Comprar para la empresa las mercancías al costo final más bajo posible.

3.- Mantener debidamente ubicada la función de compras dentro de la empresa para dar y recibir información adecuada y oportuna para su buen desarrollo.

4.- Mantener actualizada la función de compras de la empresa conservando las condiciones y cambios en el mercado general, así como conocimiento de la competencia.

5.- Mantener óptimas relaciones con todos los proveedores.

6.- Mejorar los sistemas de registro, localización y control de las mercancías que se compran así como el de los proveedores que las surten.

Las políticas establecidas por la compañía para la compra de mercancías son:

1.- Todas las compras de mercancías deberán efectuarse directamente por el área de compras, con la papelería oficial correspondiente.

2.- Todas las ordenes de compras de mercancías deberán ser autorizadas por el Director de Compras o en su caso la persona que asuma las funciones en ausencia del mismo.

3.- El área de compras se encargará de elaborar el programa de compras de acuerdo a los pronósticos y programas de ventas.

4.- El personal del área de compras deberá conocer los márgenes de utilidad establecidos entre el costo de adquisición y precio de venta respecto a cada tipo de mercancía.

5 - El área de compras una vez que han sido estipuladas las cantidades de las mercancías requeridas evaluará por lo menos tres cotizaciones de proveedores de los artículos que desea comprar.

6.- Todas las especificaciones del pedido deberán respetarse y en caso de alguna modificación, ésta deberá formalizarse por escrito con una orden complementaria, la cual deberá estar autorizada por el área de compras.

7.- Entregas: La falta de cumplimiento en el plazo de entregas, así como el cambio de calidad requerida o empaque inapropiado, será motivo suficiente para dar por cancelados los pedidos.

8.- Cualquier deterioro o gasto ocasionado por la cancelación de pedidos quedará a cargo del proveedor.

9.- Todas las mercancías recibidas deberán estar amparadas por una orden de compra sujeta a inspección y aprobación por parte de la compañía.

10.- No se aceptarán cargos ni mercancías que no estén específicamente autorizadas en la orden de compra.

11 - Toda la mercancía recibida deberá ser registrada en el sistema de inventarios y deberá crearse la cuenta por pagar correspondiente; para ello se requiere que el sistema contable se encuentre en línea con el sistema de inventarios.

12.- Todas las mercancías deberán ser entregadas en las almacenadoras de la compañía de acuerdo a lo que se estipule en el pedido.

13.- Es función del área de compras el control que se lleva del pedido, desde el momento de su colocación hasta la recepción de la mercancía en bodega.

14.- El área de compras al momento de hacer adquisiciones deberá tener en consideración los plazos de garantía, así como los centros de servicio y venta de

refacciones que eviten la pérdida de clientes por el descontento generado por la falta de servicio o por los desperfectos o fallas en los artículos adquiridos.

15.- Los pagos por mercancías se harán según lo especificado en el pedido, mediante la entrega a revisión de las facturas acompañada por la orden de pedido correspondientes y de acuerdo con las políticas establecidas por Central de Pagos.

En lo que respecta a el registro contable de las operaciones de compras, estas están divididas en dos rubros:

1º Compras Nacionales. Tiene como objetivo particular contar con un control y registro exacto de los movimientos de mercancía que se generan en cada uno de los diferentes centros de costo por compras nacionales. Las políticas establecidas se resumen de la siguiente manera:

- 1.- El método de registro de las adquisiciones es el de inventarios perpetuos y la valuación es a través de costos promedios.
- 2.- Las compras de mercancías nacionales son autorizadas exclusivamente por el área de compras.
- 3.- Toda mercancía que sea recibida en el almacén y/o tiendas y que sea registrada contablemente, debe estar respaldada por la documentación correspondiente (orden de compra, factura del proveedor).
- 4.- Todas las compras nacionales deberán ser registradas dentro del sistema de inventarios.

5.- Las devoluciones a proveedores son autorizadas y negociadas exclusivamente por el área de compras.

6.- Es responsabilidad del departamento de contabilidad llevar un registro correcto del IVA y todos los datos adicionales por concepto de compras nacionales.

7 - Es responsabilidad de la Gerencia de Inventarios verificar que todos los registros contables que origine la póliza mensual de inventarios sean los mismos que están registrados en el sistema contable Corporativo.

8.- Es responsabilidad de la Gerencia de Inventarios elaborar una conciliación mensual de compras contra cuentas por pagar (proveedores) y su depuración.

9.- Toda entrada de mercancía se promediará al inventario existente por artículo, valuándola al precio de costo que indique la factura del proveedor sin considerar el IVA.

10.- Al llegar cualquier mercancía a las almacenadoras deberá validarse con el pedido de la mercancía, verificando que este debidamente autorizado por el área de compras.

2º Compras de importación. Su objetivo primordial es tener el control y registro exacto de los movimientos de mercancía que se generan en cada uno de los centros de costos, por conceptos de compras de importación.

Las políticas establecidas para el registro contable de éstas operaciones son:

1.- El registro de entradas de mercancías por compras de importación deberá hacerse al tipo de cambio que esté plasmado en el pedimento de importación.

2.- La Gerencia de Inventarios será responsable de llevar un registro detallado de todas las compras de importación para efectos de conciliación contra pagos a proveedor.

3.- Es responsabilidad de la Gerencia de inventarios registrar las diferencias en tipo de cambio por las compras de importación.

4.- Corresponde a la Gerencia de Inventarios verificar que todos los registros contables que origine la póliza de inventarios sean los mismos que estén registrados dentro del sistema contable Corporativo.

COMPRAS INTERNAS.

POLITICAS.

1.- Todas las compras de activos fijos, productos y servicios internos, que se realicen en Compañía Tradicional, S.A de C.V. serán canalizadas a través del departamento de compras internas, el cual deberá realizar la orden de compra, soportando la requisición de la compra y las cotizaciones realizadas.

2 - Todos los requerimientos de Activos Fijos, Productos y/o servicios deberán ser elaborados con los formatos AFA001 (Requerimiento de activo fijo y/o servicio) y AFA002 (Requerimiento de proveeduría)

3.- Ningún departamento tiene la autoridad para comprometer a la empresa de una manera económica o moral con algún proveedor, siendo ésta función exclusiva del departamento de compras internas.

4.- Toda comunicación verbal o por escrito con proveedores, de parte del personal de otras áreas debe ser por conducto de compras internas. En caso de que dicho personal necesite mantener correspondencia técnica, se deberá de entregar copia de la misma al departamento de compras internas.

5.- Los requerimientos de compras deberán ser respaldados por análisis específicos, y en su caso muestras, que sean necesarias para determinar las condiciones sobre las que el departamento de compras deberá efectuar la compra, considerando que de existir catálogos, números de productos o de partes, etc. estos deberán ser proporcionados con objeto de evitar confusiones que puedan originar compras equivocadas.

6.- No se tramitará ningún requerimiento de compra que, a juicio del departamento de compras internas llegue con información incompleta. Deberá regresarse inmediatamente al usuario.

7 - El departamento de compras internas deberá gestionar en todos los casos descuentos por pronto pago, descuentos especiales, de acuerdo al volumen de compras; debiendo colocar el pedido con el proveedor que reúna las mejores condiciones de precio, calidad, fecha de entrega, etc.

8.- El departamento de compras internas deberá conformar un núcleo de proveedores aprobados, que ofrezcan a la empresa absoluta garantía de seriedad, capacidad técnica y financiera, así como puntualidad, a fin de reducir la posibilidad de tener que mantener existencias para evitar imprevistos.

9.- A fin de que los proveedores sean aprobados como tales, deberá hacerse una selección basándose en aspectos tales como:

A) Calidad.

- B) Precio.
- C) Tiempo de entrega.
- D) Tiempo de constitución.
- E) Ética profesional y relaciones comerciales, etc.

Corroborándose estos datos, dentro de lo posible con clientes, proveedores, bancos, visitas a sus plantas, etc.

10.- El departamento de compras internas, deberá mantener una iniciativa permanente hasta donde sea posible para detectar cualquier cambio o modificación que se realice en el mercado y que pueda representar beneficios para la compañía.

11.- Con objeto de poder cubrir situaciones de emergencia y mejorar las condiciones de compra, así como en los artículos cuyo volumen lo justifique, se buscará tener tres o más proveedores.

12.- Por cada compra normal, deberán efectuarse cuando menos 3 cotizaciones.

13.- Todas las cotizaciones por escrito que se soliciten a cualquier proveedor, deberán dirigirse a nombre del gerente de compras.

14.- No se permitirá que ningún proveedor altere sus precios a ordenes de compra previamente firmadas. Cualquier modificación será discutida y aprobada por el Gerente de Compras Internas, o en su caso, por la Dirección Corporativa de Administración.

15.- En ningún caso podrá el departamento de compras internas entregar cheques a un proveedor; los pagos se canalizarán por caja cuando sean menores a \$500.00 y al Departamento de Central de Pagos (Cuentas por Pagar) cuando el importe sea superior.

16.- Los descuentos y beneficios en dinero y/o especie obtenidos en alguna compra, serán para la empresa.

17.- Las compras de activos fijos, productos y/o servicios se llevarán a cabo mediante la autorización del formato establecido, de acuerdo a las normas que rigen al respecto.

18 - Las compras de papelería, artículos de oficina y materiales de limpieza estarán bajo el control de ésta misma Gerencia.

19.- Compras Internas, al formular la orden de compra, deberá mencionar el número de identificación del proveedor, su nombre correcto (distribuidor o representante), así como el nombre de quién recibirá la mercancía con objeto de evitar confusiones al momento de recibir los productos y efectuar los pagos.

20.- El departamento de compras internas deberá generar una orden de compra y mantener una relación permanente de firmas autorizadas por la Dirección General para las compras de activos fijos.

21.- Queda prohibido realizar contratos de exclusividad con proveedores de activos fijos y productos, salvo especificación de la Dirección de Administración.

22.- No se deberán admitir entregas que carezcan de las ordenes de compra.

23.- El usuario solicitante al recibir el activo fijo, producto y/o servicio requerido, deberá firmar y sellar aceptando que se entrego de acuerdo con los requerimientos del mismo; conservando una copia de la documentación que ampare la mercancía o servicio recibido.

SERVICIOS.

- 1.- El Gerente Jurídico deberá revisar en forma conjunta con el Gerente de Compras Internas todos aquellos contratos de servicios que se originen en la Compañía Tradicional con algún proveedor.
- 2.- Cualquier activo fijo, producto o servicio requerido con un valor mayor a \$100,000.00 requiere la convocatoria de un concurso, este monto podrá ser mayor o menor, si el subdirector de Administración lo considera necesario.
- 3.- Para la adquisición de servicios a través de contratos, el usuario solicitante deberá hacer llegar con 60 días de anticipación, la requisición de servicio debidamente autorizada por su Director de área, junto con las bases de adquisición de servicio.
- 4.- Cualquier modificación al precio, servicio, vigencia, etc., de un contrato de servicios, debe ser realizado a través de un convenio modificatorio generado por el departamento de compras internas.
- 5.- Las cláusulas estándar de los contratos de servicios, deben ser aprobadas por el Gerente de Jurídico.
- 6.- En trabajos superiores a \$ 50,000.00 siempre se requerirá fianza de garantía por la totalidad del servicio contratado y solo se cancelará por autorización escrita del Director Corporativo de Administración.
- 7.- En caso de que se contraten servicios por importes que superen el monto de \$ 10,000.00 se deberá elaborar contrato por la prestación de servicios.

8.- Deberá existir en todos los casos de contratación de servicios, una fianza de garantía por el 100% de los trabajos efectuados (incluyendo IVA); para garantizar el trabajo efectuado, con una vigencia de un año a partir de la recepción de los trabajos y sólo podrá cancelarse con la autorización de Compañía Tradicional, S.A. de C.V.

Durante la etapa de familiarización es de suma importancia que el auditor conozca las operaciones que deben llevar a cabo los compradores de división para adquirir las mercancías que la compañía requiera para hacer frente a sus ventas. Dado que Compañía Tradicional es una gran cadena de tiendas tradicionales y departamentales, las compras de mercancías están divididas de acuerdo al tipo de tienda al cual se le va a surtir la mercancía.

La compra de mercancías se lleva a cabo en tres departamentos, a saber:

Compras Big Tickets Tradicional. En esta área se realizan las compras de mercancía para todas las tiendas tradicionales.

Compras Big Tickets Departamental: En donde se realizan las compras de mercancía de línea blanca, electrónica, muebles, cocinas y electrodomésticos que habrán de venderse en las tiendas denominadas departamentales.

Compras Soft Line Departamental: En donde se compran todas las mercancías para los departamentos de damas, caballeros, niños, blancos, perfumería, etc. y en general todos aquellos con los que no cuentan las tiendas tradicionales.

Una vez que se conocen las políticas del área de compras se debe continuar con el estudio de las principales operaciones que se llevan a cabo. Para efectos de este trabajo de investigación se describe la operación de compras de mercancía Big

Tickets para tiendas tradicionales sin dejar de mencionar que es el mismo procedimiento para las tiendas departamentales. En primer plano se describe por escrito el procedimiento establecido por la organización para la adquisición de mercancías, posteriormente se presenta el flujograma de la operación; acompañado de los flujogramas del procedimiento de compras de mercancías que llevan a cabo 4 de las 5 divisiones que integran el departamento de compras big tickets tradicional.

"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."

DEPARTAMENTO: COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL.

PROCEDIMIENTO: COMPRAS DE MERCANCIA.

| No. | PROCEDIMIENTO | RESPONSABLE |
|-----|---|-----------------------|
| 1 | INICIO DE PROCEDIMIENTO Verifica la existencia de mercancías y evalúa la necesidad de adquisición de acuerdo con los máximos y mínimos establecidos por el área de compras. | Comprador de División |
| 2 | ¿Es necesaria la adquisición de nuevas mercancías? NO: FIN DE PROCEDIMIENTO. | Comprador de División |
| 3 | SI: Verifica en el archivo permanente de proveedores si existe alguno que pueda surtir la mercancía que se requiere a través de un resurtido. | Comprador de División |
| 4 | ¿La mercancía puede ser adquirida por resurtido? SI: Continúa en operación 7. | Comprador de División |
| 5 | NO: Solicita cotización de mercancías de al menos 3 proveedores diferentes. | Comprador de División |

“COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”

DEPARTAMENTO: COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL.

PROCEDIMIENTO: COMPRAS DE MERCANCIA.

| No. | PROCEDIMIENTO | RESPONSABLE |
|-----|--|-----------------------|
| 6 | Evalúa las cotizaciones y selecciona al proveedor que ofrezca las mejores condiciones de compra para la compañía. | Comprador de División |
| 7 | SI: Elabora orden de compra en original y copia (0/1) especificando las características y cantidad de mercancías solicitadas, así como condiciones de entrega. | Comprador de División |
| 8 | Envía orden de compra (0/1) a la Dirección de compras para su autorización. | Comprador de División |
| 9 | Recibe orden de compra (0/1) y revisa que cumpla con los requisitos para ser autorizada. | Dirección de Compras |
| 10 | La orden de compra ¿cumple con los requisitos necesarios para su autorización? SI: Continúa en operación 14. | Dirección de Compras |
| 11 | NO: Regresa al comprador de división la orden de compra (0/1), especificando las razones por las que fue devuelta. | Comprador de División |
| 12 | Recibe orden de compra (0/1) rechazada y evalúa las razones para su devolución. | Comprador de División |
| 13 | Recaba la información que haga falta para cumplir con los requisitos para la autorización de la orden de compra. Conecta con operación 7. | Comprador de División |
| 14 | SI: Firma autorización de la orden de compra (0/1) y envía al comprador de División. | Dirección de compras |

"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."

DEPARTAMENTO: COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL.

PROCEDIMIENTO: COMPRAS DE MERCANCIA.

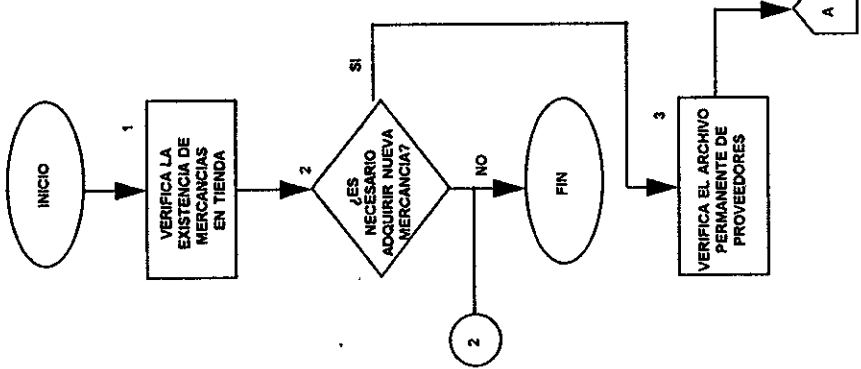
| No. | PROCEDIMIENTO | RESPONSABLE |
|-----|---|-----------------------|
| 15 | Recibe orden de compra autorizada (0/1) para proceder a la adquisición de mercancías. | Comprador de División |
| 16 | De manera simultánea envía original de orden de compra a proveedor y copia a la Almacenadora a fin de que este enterada de la mercancía que va a recibir. | Comprador de División |
| 17 | Recibe orden de compra, surte pedido y envía mercancía a la almacenadora. | Proveedor |
| 17 | Recibe orden de compra y toma nota de mercancía a recibir, cantidad y fecha. | Almacenadora |
| 18 | Recibe mercancía, orden de compra original y factura de proveedor. | Almacenadora |
| 19 | Revisa que toda la mercancía cumpla con las condiciones estipuladas en la orden de compra | Almacenadora |
| 20 | ¿La mercancía recibida reúne las condiciones estipuladas en la orden de compra, en cuanto a calidad, cantidad, precio y fecha de entrega? | Almacenadora |
| 21 | NO: Procede a la devolución de mercancía al proveedor. Conecta con fin. | Almacenadora |
| 22 | SI: Acepta la mercancía, firma y sella de conformidad. | Almacenadora |
| 23 | Registra entrada de mercancía en el Sistema de Inventarios de la compañía. | Almacenadora |
| 24 | Envía factura de proveedor a Central de Pagos, a fin de que se programe su liquidación. | Almacenadora |

"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."**DEPARTAMENTO: COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL.****PROCEDIMIENTO: COMPRAS DE MERCANCIA.**

| No. | PROCEDIMIENTO | RESPONSABLE |
|------------|--|--------------------|
| 25 | Envía mercancía a tienda y registra en el Sistema de Inventarios de la compañía. | Almacenadora |
| 26 | Recibe mercancía enviada por Almacenadora y acomoda para su exhibición. Conecta con fin. | Tienda |

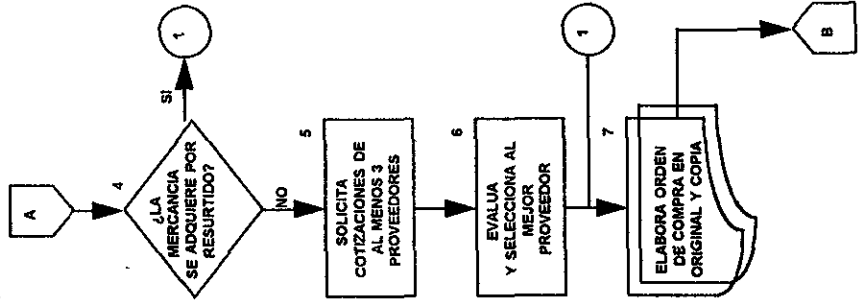
"COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V."
DEPARTAMENTO DE COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

COMPRADOR DE DIVISION



“COMPañIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”
DEPARTAMENTO DE COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

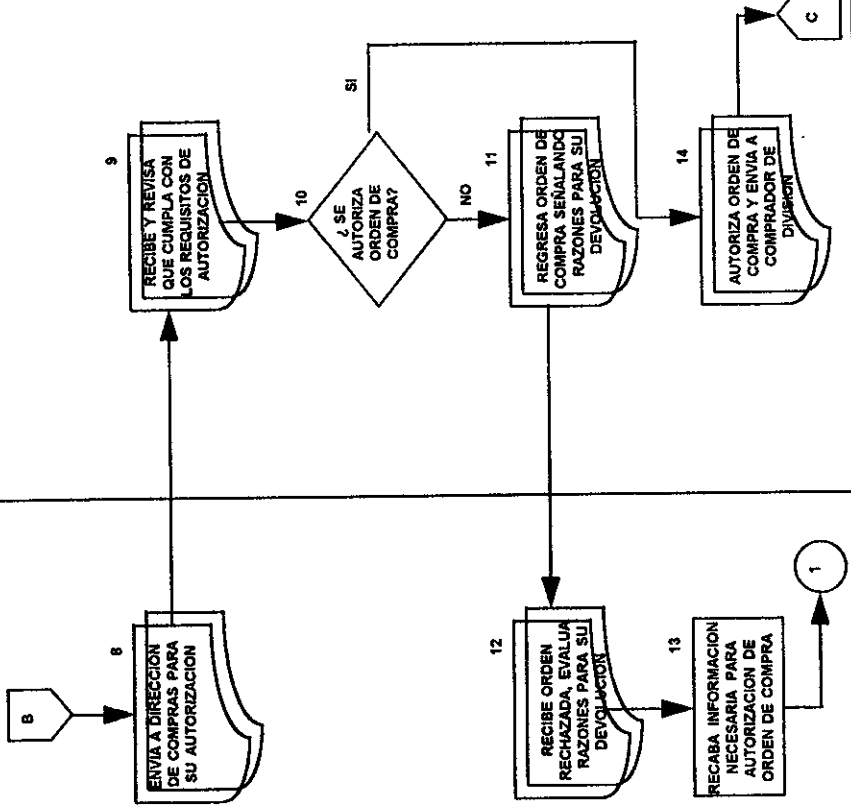
COMPRADOR DE DIVISION



DEPARTAMENTO DE COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

COMPRADOR DE DIVISION

DIRECCION DE COMPRAS

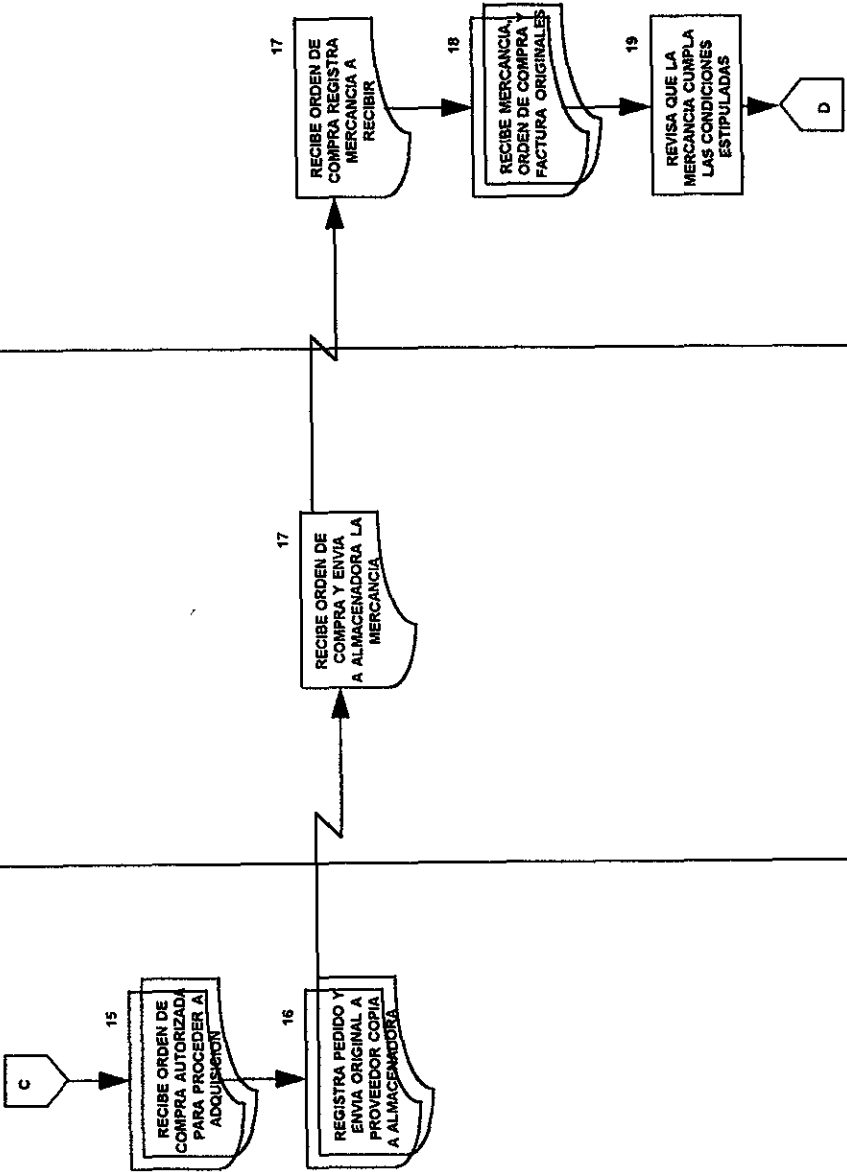


DEPARTAMENTO DE COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

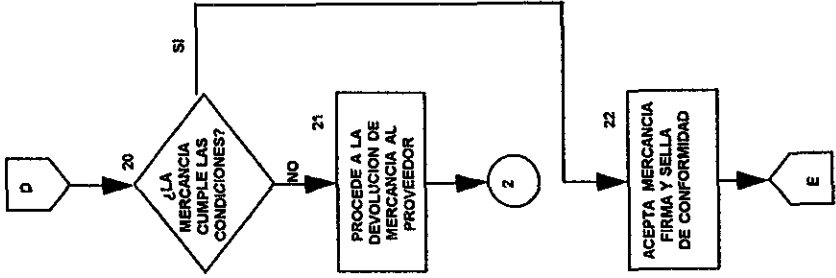
ALMACENADORA

PROVEEDOR

COMPRADOR DE DIVISION



ALMACENADORA

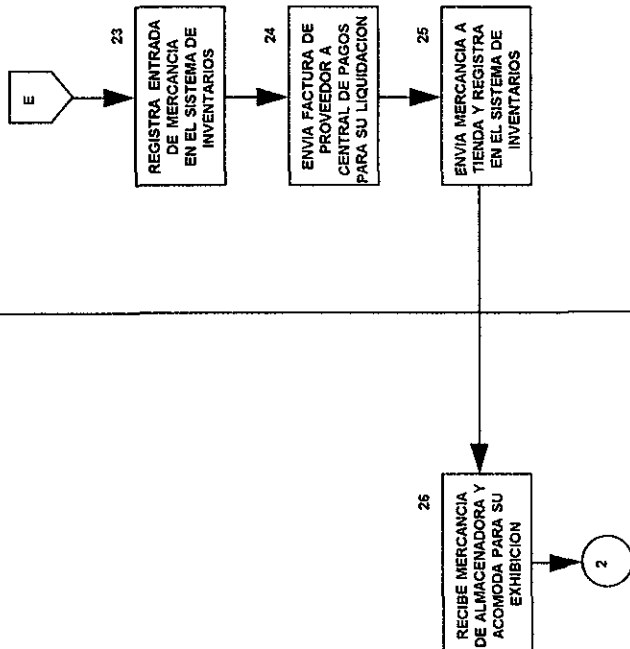


“COMPANÍA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”

DEPARTAMENTO DE COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

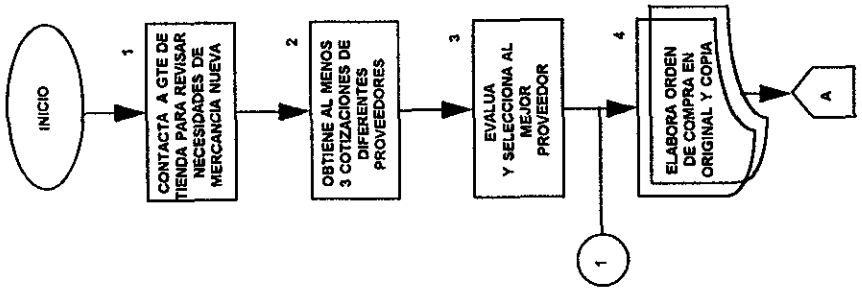
TIENDA

ALMACENADORA



DIVISION ELECTRODOMESTICOS. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

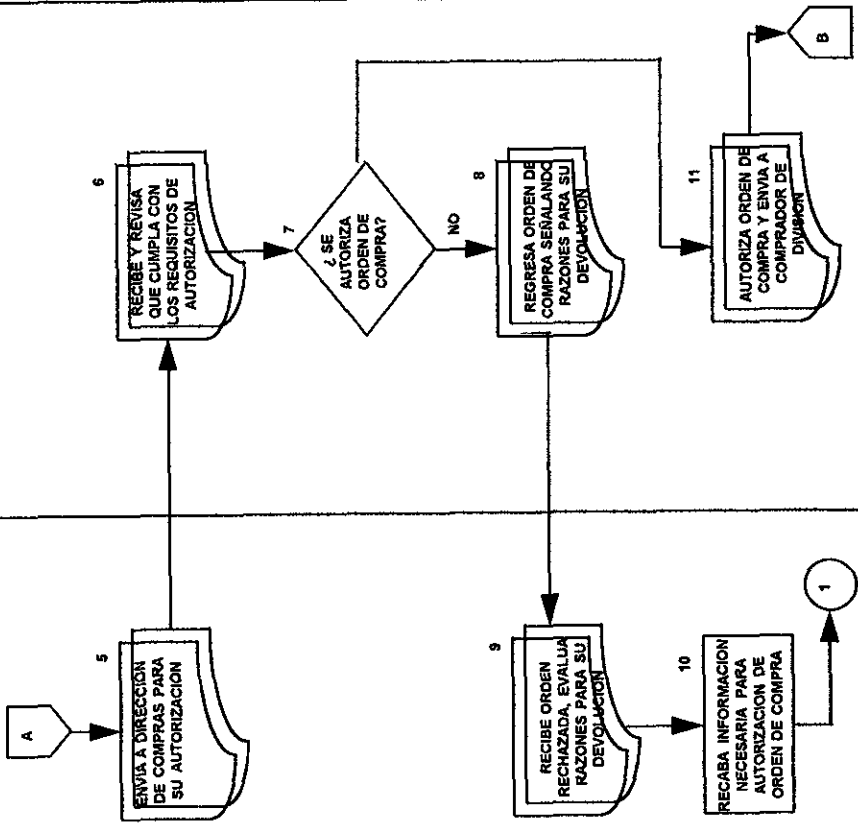
COMPRADOR DE DIVISION



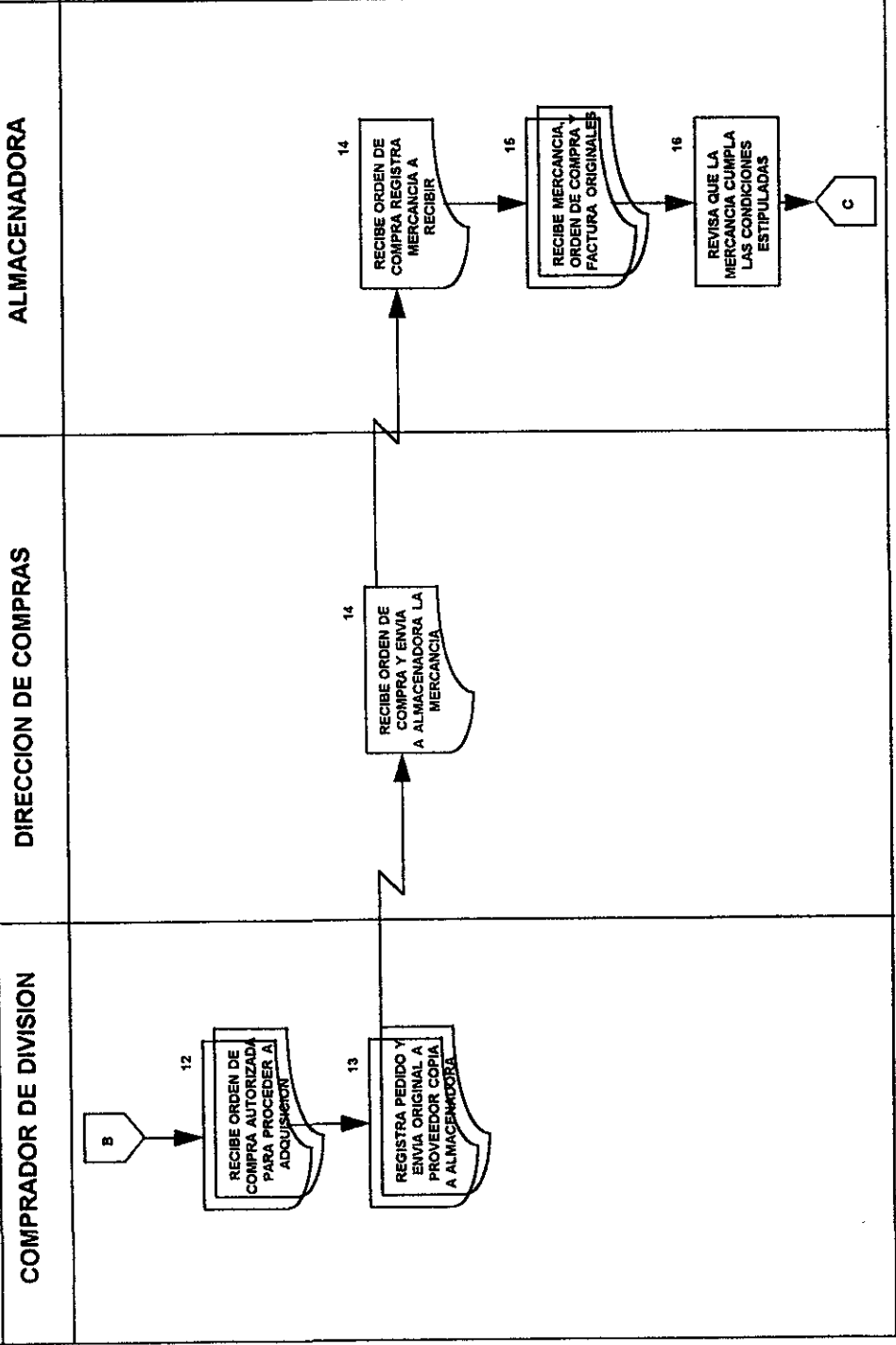
DIVISION ELECTRODOMESTICOS. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

COMPRADOR DE DIVISION

DIRECCION DE COMPRAS



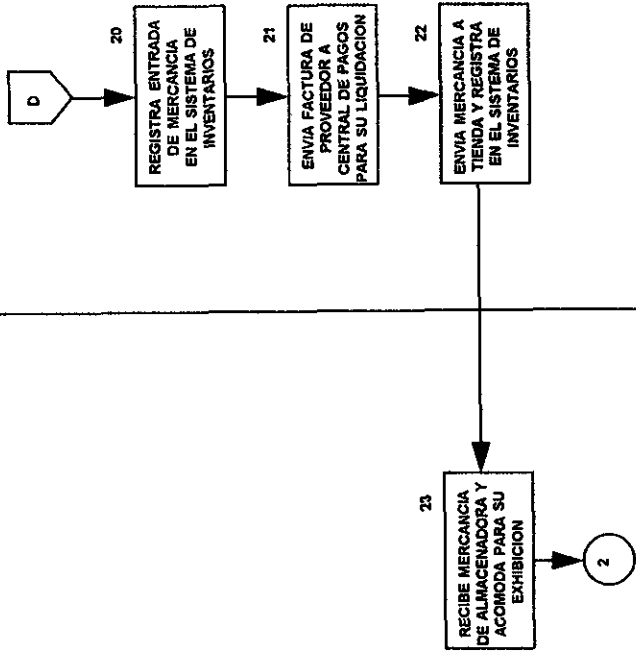
DIVISION ELECTRODOMESTICOS. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA



DIVISION ELECTRODOMESTICOS. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

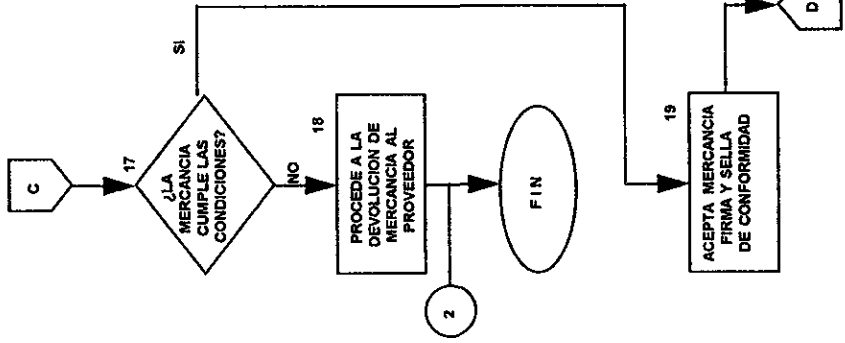
ALMACENADORA

TIENDA



DIVISION ELECTRODOMESTICOS. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

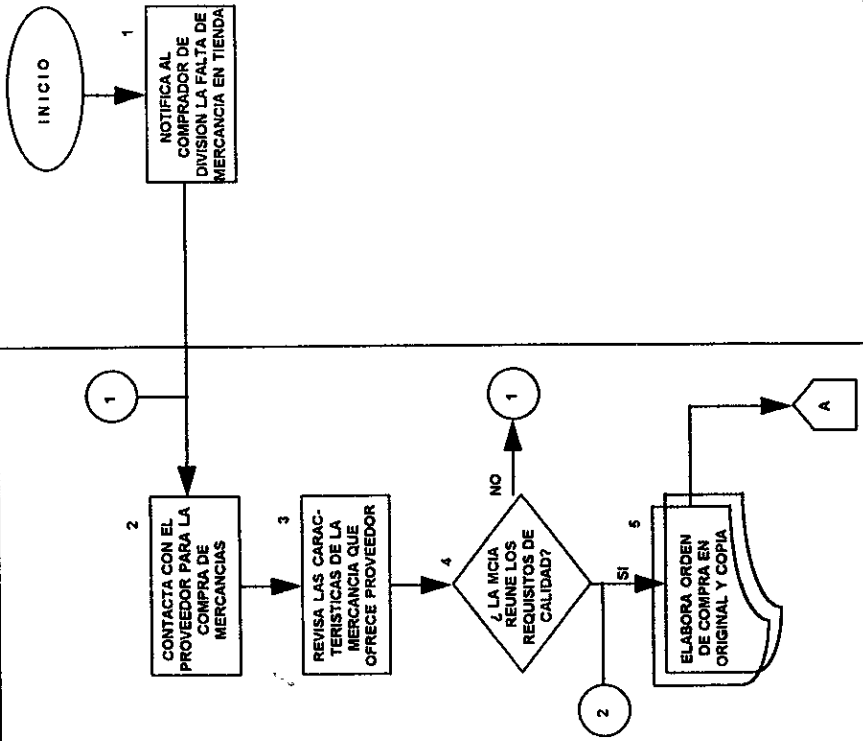
ALMACENADORA



**“COMPAÑIA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”
 DIVISION ELECTRONICA. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
 PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA**

COMPRADOR DE DIVISION

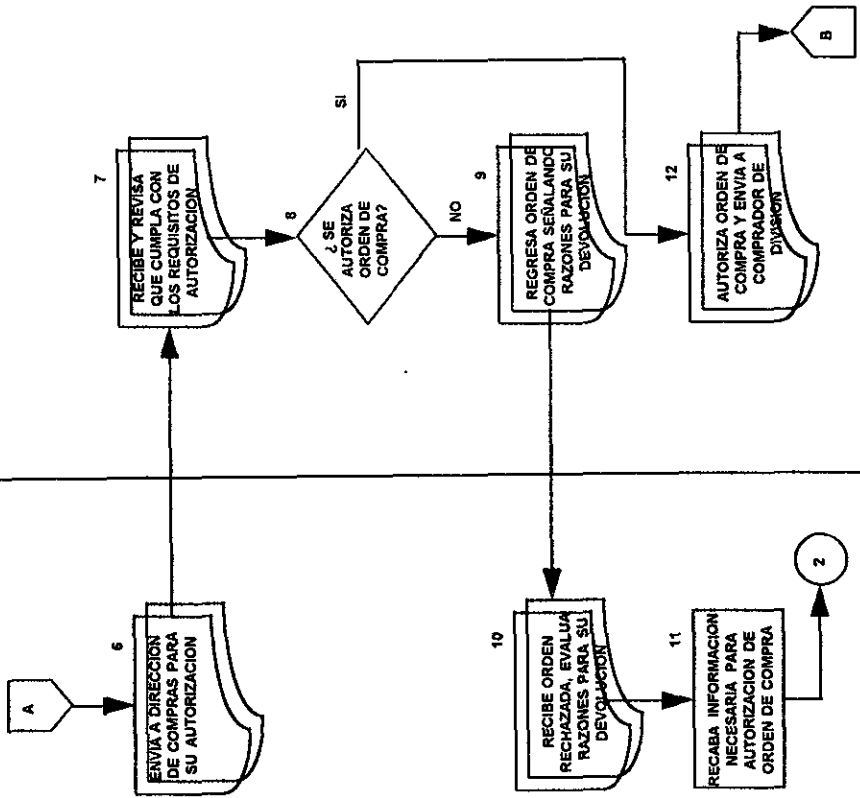
GERENTE DE TIENDA



DIVISION ELECTRONICA. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

DIRECCION DE COMPRAS

COMPRADOR DE DIVISION

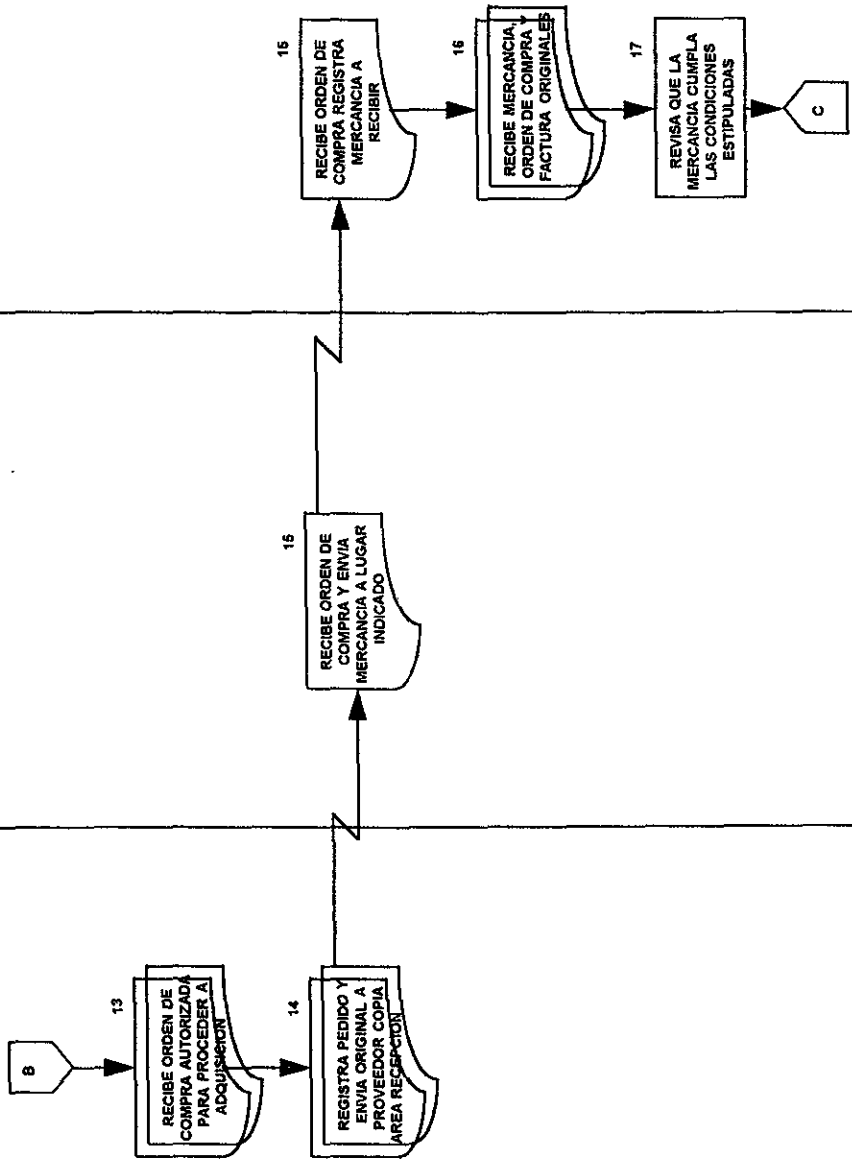


DIVISION ELECTRONICA. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

COMPRADOR DE DIVISION

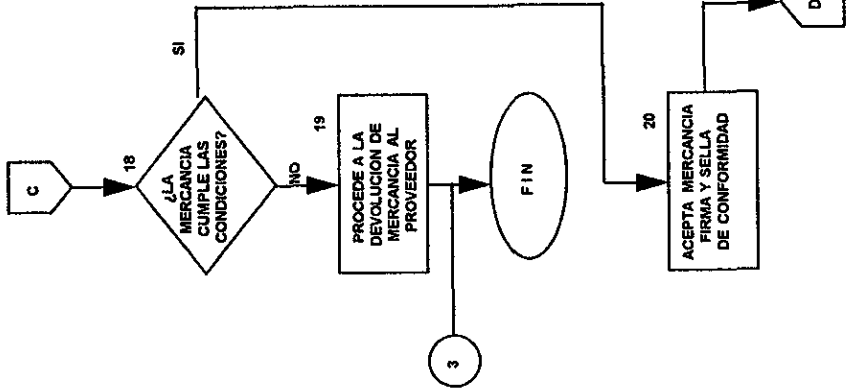
PROVEEDOR

TIENDA O ALMACENADORA



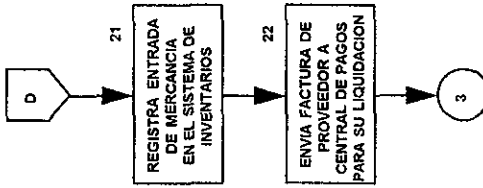
DIVISION ELECTRONICA. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

TIENDA O ALMACENADORA



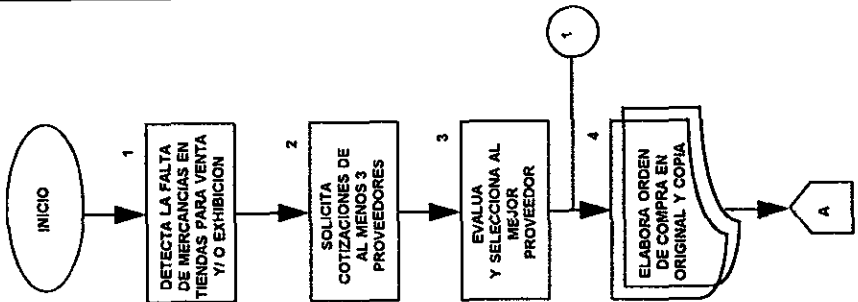
DIVISION ELECTRONICA. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

TIENDA O ALMACENADORA



DIVISION MUEBLES. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

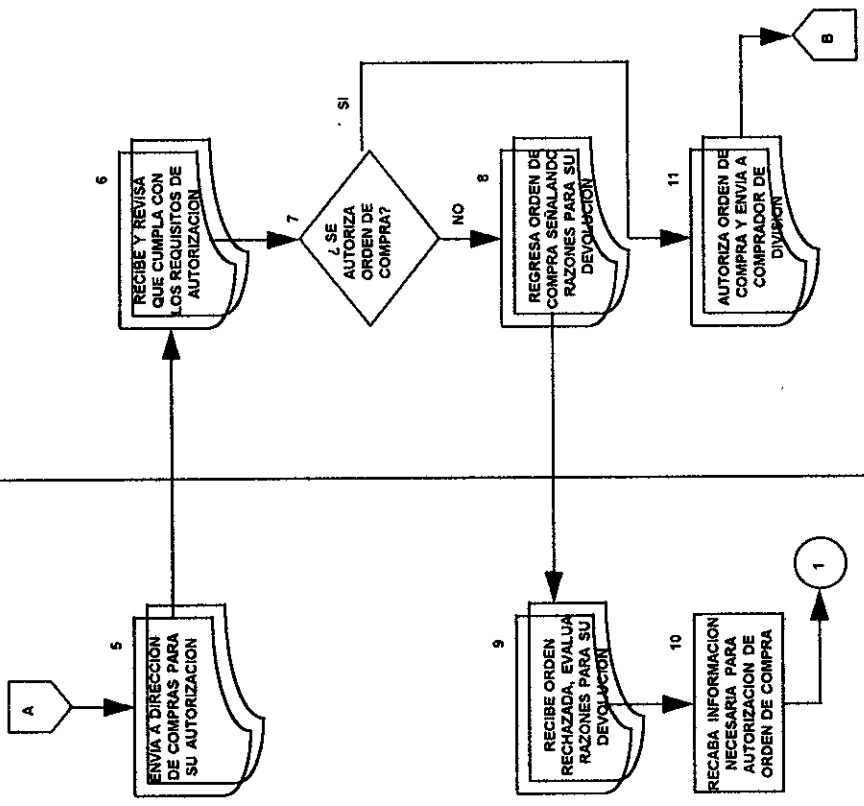
COMPRADOR DE DIVISION



“COMPANÍA TRADICIONAL, S.A. DE C.V.”
DIVISION MUEBLES. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

COMPRADOR DE DIVISION

DIRECCION DE COMPRAS

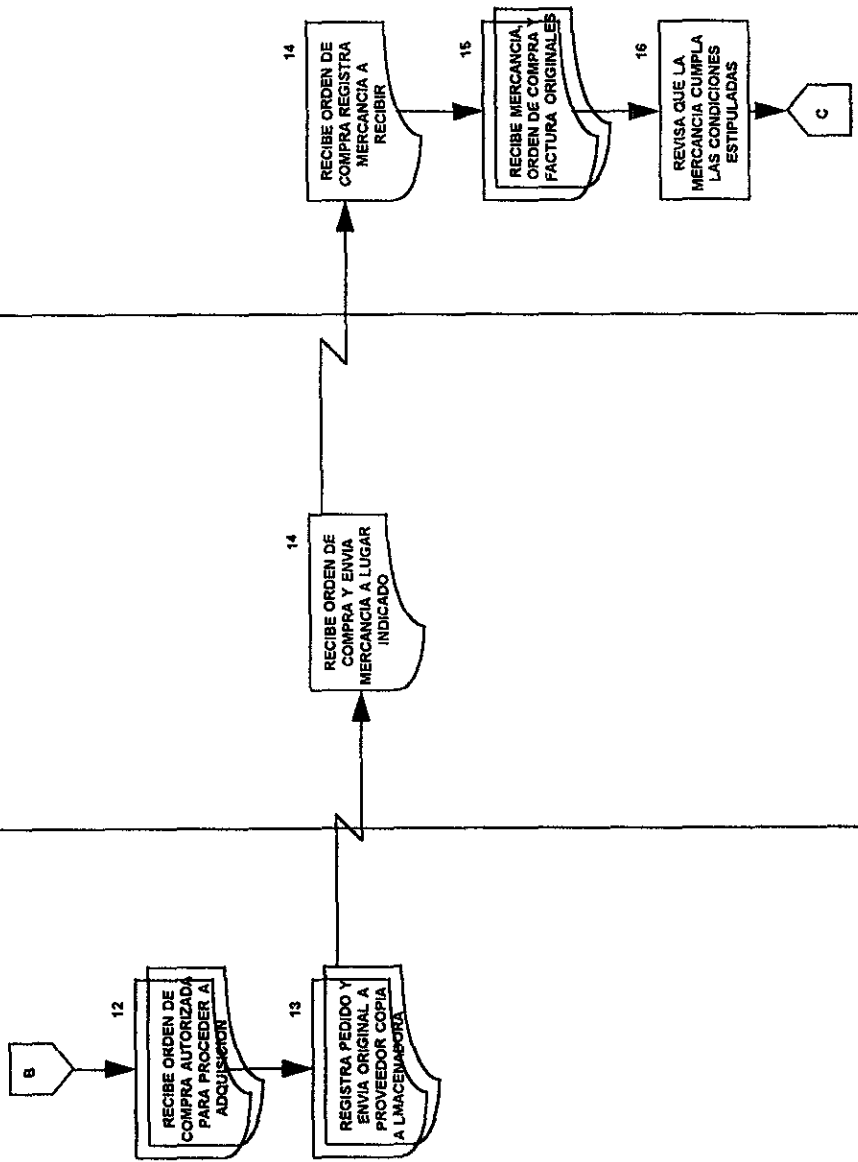


DIVISION MUEBLES. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

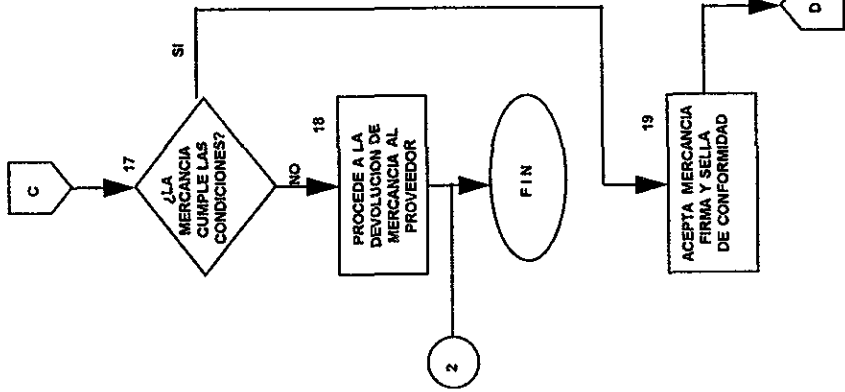
COMPRADOR DE DIVISION

PROVEEDOR

ALMACENADORA



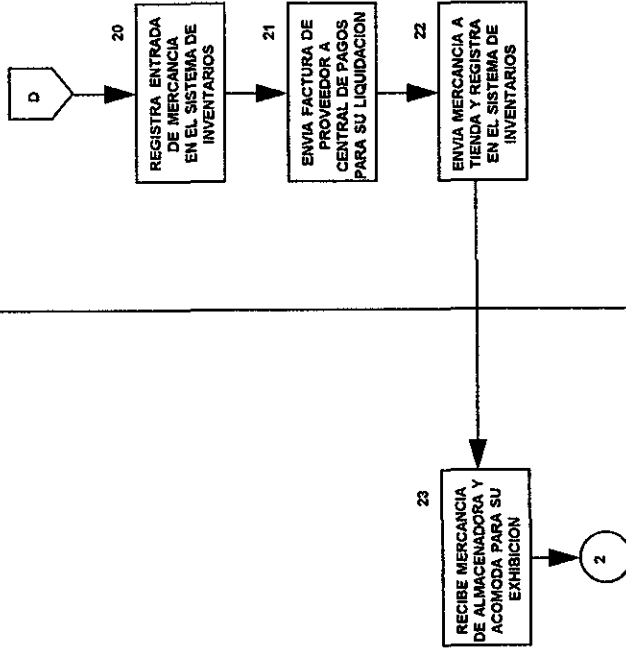
ALMACENADORA



DIVISION MUEBLES. COMPRAS BIG TICKETS TRADICIONAL
PROCEDIMIENTO PARA COMPRAS DE MERCANCIA

ALMACENADORA

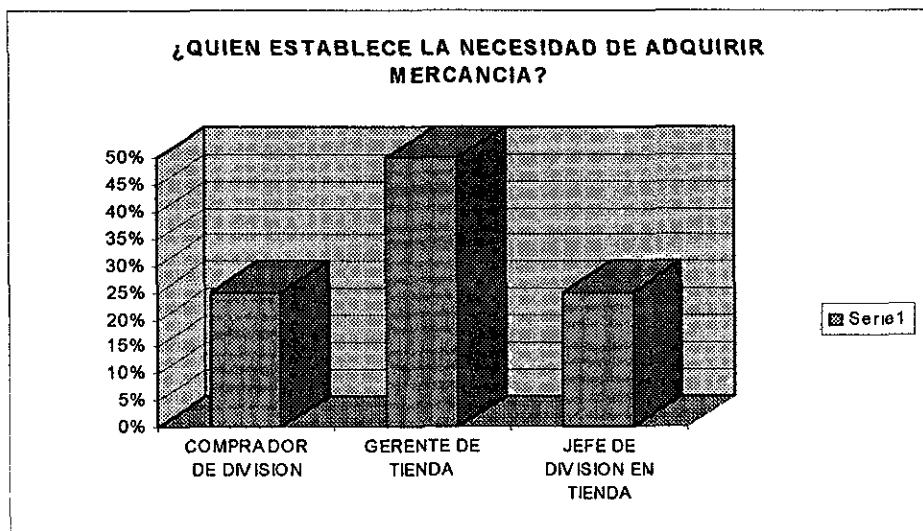
TIENDA



obtenidos es responsabilidad directa de cada uno de los compradores de división, su actualización no tiene un plazo fijo sino que depende directamente de las necesidades de cada comprador de división y en general de la compañía.

En el caso de las divisiones de electrónica y línea blanca, el archivo permanente de proveedores esta integrado únicamente por marcas líderes en el mercado, pues el adquirir mercancías con otros proveedores, a criterio de los compradores sería contraproducente para la organización. En el caso de las divisiones que sí llevan a cabo la política estipulada por la entidad de evaluar por lo menos tres cotizaciones de proveedores de los artículos que desean comprar deben de tomar en cuenta, entre otros, los siguientes criterios de selección:

- 1) Calidad de los productos a adquirir.
- 2) Precio.
- 3) Entrega oportuna de la mercancía en el lugar estipulado.
- 4) Capacidad de producción.
- 5) Plazo de pago.
- 6) Descuentos especiales por volúmenes de mercancía.
- 7) Plazo de garantía de la mercancía que se compra.
- 8) Centros de servicio y venta de refacciones.
- 9) Acuerdos especiales de publicidad.



*** El procedimiento original reconoce que el comprador de división es el responsable de detectar cuando se requiere adquirir mercancía nueva, para ello requiere llevar un control de los máximos y mínimos con que cuenta cada tienda de la cadena, sin embargo varios de ellos esperan a que sea el propio jefe de división en tienda o el gerente, quien le haga saber cuando les hace falta mercancía, ocasionando con esto la elaboración precipitada de algunos pedidos, cambios en el lugar de entrega, compras a un sólo proveedor sin obtener las cotizaciones necesarias y por ende comprar a costos mas elevados.

Una vez que el auditor se ha familiarizado tanto con las políticas como con el procedimiento establecido para la compra de mercancías big tickets en tiendas tradicionales debe recurrir a las técnicas de auditoría que le permitan investigar y evaluar si los procedimientos establecidos por la administración están siendo

cumplidos y en caso de encontrar desviaciones, evaluar en que medida esas desviaciones pueden o no ser significativas para la organización. Para llevar a cabo esta actividad nos valdremos de la técnica de investigación que determinar llevar a cabo entrevistas con el personal involucrado en la operación que se esta investigando. Se elaboro un cuestionario enfocado a conocer la forma en que se llevan a cabo las operaciones en el departamento de compras big tickets tradicional y se aplicaron a 4 compradores de división los resultados obtenidos se resumen a continuación:

COMPAÑÍA TRADICIONAL, S. A. DE C. V.
AREA DE COMPRAS. DIVISION ELECTRONICA.
REVISION Y ANALISIS DE PROCEDIMIENTOS

1 - ¿Existen políticas por escrito y manuales de procedimientos para el área de compras? En caso de existir especifique:

No, no existen

2.- ¿Cuenta esta área con una perfil de puestos y descripción de funciones de los diferentes puestos que lo integran? En caso de existir especifique:

Sí existe un perfil de puestos; descripción de funciones, no

3.- ¿Existe un archivo permanente de proveedores, cómo y cuándo se actualiza? Explique brevemente.

Existe un archivo permanente de proveedores por cada línea de producto y cada comprador lo actualiza en base a la calidad, temporada y necesidades de la empresa.

4.- ¿Quién autoriza las ordenes de compra?

El director de compras.

5.- Explique brevemente el procedimiento de compras.

Cuando el gerente de tienda notifica la falta de mercancía en tienda para venta y/o exhibición se contacta al proveedor, se analiza la mercancía, firman convenio de compras, se elaboran pedidos, tienda y/o almacenadora reciben la mercancía y cotejan contra la factura de pedido, envían facturas a central de pagos para programar su liquidación, se elabora y entrega cheque a proveedor y se lleva a cabo el registro contable.

6.- ¿Quién y en base a qué determina los máximos y mínimos a comprar por cada tipo de artículo?

Los determina la Dirección de compras con base a la rotación de mercancía.

7.- ¿Cuántas cotizaciones de proveedores se obtienen antes de elaborar un pedido?
y ¿Quién selecciona el proveedor y en base a qué criterio?

En el caso de electrónica no se llevan a cabo cotizaciones puesto que únicamente se trabaja con marcas líderes en el mercado. En estos casos, se realiza la adquisición de mercancías a través del proceso denominado "resurtido". El comprador es quien selecciona al proveedor en base a la calidad del producto y la infraestructura de la producción.

8.- ¿Cuáles son los criterios para determinar las condiciones de pago a proveedores?

El criterio para pago lo determina la Dirección de Compras, en base al convenio que haya firmado con el proveedor, las fechas de pago se establecen a 30, 60, 90 y 180 días.

9.- ¿Qué condiciones se especifican en el pedido?

En el pedido deben especificarse lugar y tipo de entrega (libre a bordo, flete a cargo de) plazo de pago, características de la mercancía que se está adquiriendo, (cantidad, precio, etc.)

10.- ¿En qué conceptos de las condiciones establecidas puede modificarse un pedido y quién las autoriza? Explique brevemente.

Cuando el proveedor no está de acuerdo con alguna de estas condiciones (fecha de pago, flete, cantidades, fecha de entrega, lugar de entrega, etc.) La única persona que puede autorizar un cambio en las condiciones establecidas es el Director de compras.

11.- ¿Quién da seguimiento a un pedido?

El comprador de división y el jefe de división en tienda.

12.- ¿Cuáles son los criterios para determinar el pago de fletes de la mercancía comprada?

El criterio se determina en base al precio del producto; Normalmente el flete debe de incluirse dentro del costo de la mercancía. Se considera fuera del costo cuando Compañía Tradicional paga el flete, después de haber llegado a algún acuerdo con el proveedor.

13.- ¿Quién y en base que criterios determina las condiciones de entrega (lugar y plazo)?

El comprador de división, en base a las necesidades de cada tienda, en base a las ventas y de acuerdo con los metros cuadrados de exhibición con que cuente cada tienda.

14.- ¿Existen pedidos cancelados? Si o No Explique las causas.

Si, hay muchas circunstancias que pueden orillar a una cancelación, por ejemplo que el pedido no sea surtido en el lugar y la fecha indicada, que la mercancía no reúna las características especificadas por la compañía, que el proveedor no respete el precio pactado

15.- ¿Quién, cuándo y dónde se efectúa la cancelación de un pedido? Explique brevemente la mecánica.

El procedimiento se inicia en el lugar de entrega, cuando la persona que recibe identifica que el pedido no cumple con las condiciones establecidas, notifica entonces al comprador de división el cual se encarga de evaluar las razones para la devolución, si no llega a algún acuerdo con el proveedor se lleva a cabo la devolución total o parcial de la mercancía elaborándose una nota de crédito, previa

autorización de la dirección de compra. En caso contrario se recibe la mercancía de acuerdo con las condiciones que se hayan acordado.

16.- En el caso de pedidos cancelados ¿Quién paga el flete?

En todos los casos de cancelación el flete corre a cargo del proveedor.

17.- ¿Existe algún tipo de convenio publicitario con los proveedores, en qué casos? Explique brevemente.

Sí, existen convenios de publicidad interna (folletaje) requerida a los proveedores para promocionar su producto en las tiendas de Compañía Tradicional, en estos casos se especifica en el convenio que el pago será descontado del importe de las facturas con una nota de crédito.

18.- ¿Qué tipo de retroalimentación existe entre el área de compras y el área de recibo de las mercancías? Explique brevemente.

El área de compras tiene la obligación de informar oportunamente al área de recibo de todas las ordenes pendientes de entrega, por su parte el área de recibo debe de llevar un control de las entregas pendientes y notificar al área de compras cualquier problema que se presente en las entregas.

19.- ¿Qué proceso se sigue en la compra de nuevos artículos? Explique brevemente:

Se realizan entrevistas con diferentes proveedores para conocer las diferentes alternativas que ofrece cada uno, se visita la fábrica o planta a fin de evaluar su infraestructura, se evalúa la calidad, precio y capacidad de producción, se selecciona a aquel que ofrece las mejores ventajas para la compañía y se le ofrece la firma del convenio de compras.

20.- ¿Qué procedimiento y control se sigue en la compra de piezas sueltas, existe un catálogo de las mismas?

No se realizan este tipo de compras, puesto que el proveedor proporciona todos los elementos de común acuerdo.

21.- ¿Qué procedimiento se sigue en los resurtidos? Explique brevemente:

Se contacta con el proveedor a fin de que nos informe sobre los nuevos precios y modelos con los que cuenta, posteriormente se elabora la orden de compras especificando las características de la mercancía a adquirir y se envía al proveedor a fin de que nos surta la orden en el menor tiempo posible de acuerdo con las condiciones especificadas.

22.- ¿Qué criterios se toman para discontinuar una mercancía y cómo pueden identificarse en los registros?

El proveedor es quien determina cuando una mercancía esta discontinuada, y lo hace en base a sus modelos y al desplazamiento de la misma.

23.- ¿Qué control y medidas se llevan respecto a las mercancías de lento, sin movimiento y obsoletas?

Esta mercancía se ubica en una división especial denominada "Mercancía de Remate", designándole un precio especial a fin de que se venda rápidamente.

COMPRADOR DIVISION _____

ELABORADO POR: _____

COMPAÑÍA TRADICIONAL, S. A. DE C. V.
AREA DE COMPRAS. DIVISION LINEA BLANCA.
REVISION Y ANALISIS DE PROCEDIMIENTOS

1.- ¿Existen políticas por escrito y manuales de procedimientos para el área de compras? En caso de existir especifique:

No.

2.- ¿Cuenta esta área con una perfil de puestos y descripción de funciones de los diferentes puestos que lo integran? En caso de existir especifique:

Sí se cuenta con un perfil de puestos, este esta disponible en el departamento de personal, en lo referente a la descripción de funciones, no existe.

3.- ¿Existe un archivo permanente de proveedores, cómo y cuándo se actualiza? Explique brevemente.

Cada comprador cuenta con su propio catálogo de proveedores, este dividido de acuerdo a la línea de productos que maneje y su actualización es responsabilidad directa del propio comprador, y puede ser de acuerdo con las necesidades de mercancía en tiendas, a las promociones o campañas a que haya que hacer frente o a la temporada.

4.- ¿Quién autoriza las ordenes de compra?

Todas deben ser autorizadas por la dirección de compras.

5.- Explique brevemente el procedimiento de compras.

El jefe de división de cada tienda notifica al comprador correspondiente la necesidad de mercancía, el comprador de división contacta con el proveedor indicado, acuerda las condiciones para la compra, envía orden de compra al proveedor, especificando lugar y fecha de entrega. Se recibe la mercancía en el

lugar indicado, se registra en el sistema de inventarios, se envía la factura a Central de pagos para su liquidación, se lleva a cabo el registro contable del pago.

6.- ¿Quién y en base a qué determina los máximos y mínimos a comprar por cada tipo de artículo?

No existe una política al respecto, es el propio comprador de división quién determina los máximos y mínimos a comprar de acuerdo a la rotación que la mercancía tiene en cada tienda.

7.- ¿Cuántas cotizaciones de proveedores se obtienen antes de elaborar un pedido? y ¿Quién selecciona el proveedor y en base a qué criterio?

Existe una política que determina hacer tres cotizaciones antes de cada compra, a fin de obtener las mejores condiciones para la compañía, pero en esta división se trabaja solo con marcas líderes en el mercado, por esta razón únicamente se obtiene una cotización y en caso de ser necesario se trata de llegar a algún acuerdo para promoción especial con el proveedor.

8.- ¿Cuáles son los criterios para determinar las condiciones de pago a proveedores?

Las condiciones se estipulan desde el momento mismo en que se firma la carta convenio con el proveedor, los plazos de pago con que trabaja la compañía son a 30, 60, 90 y 180 días.

9.- ¿Qué condiciones se especifican en el pedido?

Todo pedido debe especificar claramente las características de la mercancía que se esta adquiriendo (cantidad, precio, modelo), el lugar en que debe ser entregada, la fecha de entrega, en algunos caso se especifica el nombre del responsable de la recepción.

10.- ¿En qué conceptos de las condiciones establecidas puede modificarse un pedido y quién las autoriza? Explique brevemente.

Cualquier modificación al pedido original debe ser autorizado por el comprador de División correspondiente, previa notificación a la Dirección de compras, las razones pueden ser cambio en el precio, cantidad, modelo de la mercancía, o por algún retraso en la fecha de entrega.

11.- ¿Quién da seguimiento a un pedido?

El seguimiento de un pedido es responsabilidad directa del comprador de división.

12.- ¿Cuáles son los criterios para determinar el pago de fletes de la mercancía comprada?

El importe del flete para la entrega de mercancía siempre se incluye en el costo de la misma.

13.- ¿Quién y en base que criterios determina las condiciones de entrega (lugar y plazo)?

El comprador de división de acuerdo a las necesidades que se tengan de la mercancía que se esta adquiriendo.

14.- ¿Existen pedidos cancelados? Si o No Explique las causas.

Si, en todos los casos en los que se cancelan pedidos es porque el proveedor no cumple con las condiciones estipuladas en la orden de compra.

15.- ¿Quién, cuándo y dónde se efectúa la cancelación de un pedido? Explique brevemente la mecánica.

La cancelación de un pedido debe realizarse inmediatamente después de que se detecta alguna desviación a las características solicitadas. La cancelación debe ser

solicitada por el área que esta recibiendo la mercancías, y se llevará a cabo después de que el comprador de división haya dado la autorización correspondiente.

16.- En el caso de pedidos cancelados ¿Quién paga el flete?

En todos los casos es responsabilidad del proveedor.

17.- ¿Existe algún tipo de convenio publicitario con los proveedores, en qué casos? Explique brevemente.

En los casos de marcas líderes se establecen convenios de publicidad interna con los proveedores desde el momento de firmar la carta convenio, los acuerdos se establecen de acuerdo a las ventas de cada producto y consisten en hacer descuentos especiales en productos determinados, los mismos se descuentan en las facturas del proveedor con notas de crédito.

18.- ¿Qué tipo de retroalimentación existe entre el área de compras y el área de recibo de las mercancías? Explique brevemente.

Es indispensable que exista mucha comunicación entre ambas, ya que es el comprador de división quién notifica al área de recibo las mercancías que se están comprando y es esta área la responsable de verificar que se cumplan las condiciones estipuladas, registran en el sistema las entradas de mercancías, elaborar las notas de crédito en el caso de que se requieran e iniciar los procesos de devolución de mercancías en su caso.

19.- ¿Qué proceso se sigue en la compra de nuevos artículos? Explique brevemente:

Cuando se trata de proveedores ya conocidos se les solicita informes sobre las características de la nueva mercancía y en el caso de artículos que reúnan las condiciones necesarias para ofrecerse en nuestras tiendas se le propone la firma de la carta convenio, en el caso de nuevos proveedores normalmente se lleva a cabo una visita a las instalaciones del mismo y se analiza su capacidad de producción.

20.- ¿Qué procedimiento y control se sigue en la compra de piezas sueltas, existe un catálogo de las mismas?

En ningún caso la compañía adquiere piezas sueltas, aún cuando haya registros de ellas, siempre el proveedor la surte con el artículo principal.

21.- ¿Qué procedimiento se sigue en los resurtidos? Explique brevemente:

El jefe de división en tienda informa al comprador de división la mercancía que le haga falta. El comprador de división contacta con el proveedor, evalúa las características de la mercancía con que cuenta y elabora orden de compra, enviándola al comprador para que sea surtida, inmediatamente comunica al área de recibo (Almacenadora) sobre la mercancía que se va a adquirir.

22.- ¿Qué criterios se toman para discontinuar una mercancía y cómo pueden identificarse en los registros?

La mercancía discontinuada podría decirse que es toda aquella de lento movimiento, lo que se hace es registrarla en la división de remates.

23.- ¿Qué control y medidas se llevan respecto a las mercancías de lento, sin movimiento y obsoletas?

Se registran en la división de remates, se les da un precio especial a fin de que puedan ser vendidas.

COMPRADOR DIVISION: _____

ELABORADO POR: _____

COMPAÑÍA TRADICIONAL, S. A. DE C. V.
AREA DE COMPRAS. DIVISION MUEBLES.
REVISION Y ANALISIS DE PROCEDIMIENTOS

1 - ¿Existen políticas por escrito y manuales de procedimientos para el área de compras? En caso de existir especifique:

No.

2 - ¿Cuenta esta área con una perfil de puestos y descripción de funciones de los diferentes puestos que lo integran? En caso de existir especifique:

En la actualidad ninguno de los dos documentos existen, pero se esta trabajando en ellos.

3 - ¿Existe un archivo permanente de proveedores, cómo y cuándo se actualiza? Explique brevemente.

Existe un catálogo de proveedores por cada comprador de división, se actualiza conforme a las necesidades de cada división.

4.- ¿Quién autoriza las ordenes de compra?

Por política debe de ser el director de compras o en su ausencia la persona que lo este supliendo.

5.- Explique brevemente el procedimiento de compras.

El comprador de división determina la necesidad de adquirir nueva mercancía para tienda, evalúa las características, elabora orden de compra, envía original al proveedor y copia al área de recibo a fin de que este enterada de la mercancía que se va a adquirir, en la fecha de recepción se revisa que la mercancía cumpla con las condiciones estipuladas en la orden de compra, registra entrada de mercancía en el sistema de inventarios, envía mercancía a la tienda que lo requiera registrando en el

sistema la salida de mercancía en almacenadora, la tienda recibe la mercancía dándole entrada en su sistema, se acomoda la mercancía para su exhibición.

6.- ¿Quién y en base a qué determina los máximos y mínimos a comprar por cada tipo de artículo?

Normalmente son determinados por el propio comprador de división, él los determina teniendo en consideración la rotación de mercancías, a mayores ventas, mayores requerimientos de mercancía.

7.- ¿Cuántas cotizaciones de proveedores se obtienen antes de elaborar un pedido? y ¿Quién selecciona el proveedor y en base a qué criterio?

Debe de obtenerse un mínimo de tres cotizaciones antes de elaborar la orden de compra, el comprador de división evalúa a los proveedores en cuanto a calidad, precio, posibilidad de hacer frente a un pedido y selecciona a aquel que ofrezca las mejores condiciones para la compañía.

8.- ¿Cuáles son los criterios para determinar las condiciones de pago a proveedores?

Estas condiciones ya están determinadas, la compañía solo tiene condiciones de pago a 30, 60 90 y 180 días. En general estas condiciones se establecen desde que se firma la carta convenio con el proveedor.

9.- ¿Qué condiciones se especifican en el pedido?

Cantidad, modelo y precio de las mercancías que se están comprando, fecha de entrega, lugar de entrega, condiciones de pago.

10.- ¿En qué conceptos de las condiciones establecidas puede modificarse un pedido y quién las autoriza? Explique brevemente.

Solo se modifican las condiciones cuando el proveedor no puede ofrecer la mercancía que le solicitamos pero a cambio nos ofrece un producto en condiciones similares, la persona autorizada para aprobar un cambio en las condiciones es el comprador de división, después de haber recibido autorización del Director de compras

11.- ¿Quién da seguimiento a un pedido?

La Almacenadora, después de que la división de compras correspondiente le ha informado sobre la mercancía que va a recibir.

12.- ¿Cuáles son los criterios para determinar el pago de fletes de la mercancía comprada?

Todos los fletes deben de considerarse dentro del costo de la mercancía que se esta comprando, en el caso de que el proveedor no quiera incluirlo se llegará a un acuerdo y podrá ser liquidado por compañía tradicional

13.- ¿Quién y en base que criterios determina las condiciones de entrega (lugar y plazo)?

El lugar de entrega por política debe de ser siempre la Almacenadora más cercana a la tienda que este solicitando las mercancías, el plazo depende también de la rotación de mercancía.

14.- ¿Existen pedidos cancelados? Si o No Explique las causas

Sí, un pedido puede ser cancelado cuando no reúne las condiciones establecidas en la orden de compra; cuando un proveedor no surte a tiempo la mercancías, cuando el proveedor pretende hacer la entrega de mercancía en un lugar diferente al

estipulado en la orden de compra ó cuando el proveedor hace alguna modificación al precio estipulado

15 - ¿Quién, cuándo y dónde se efectúa la cancelación de un pedido? Explique brevemente la mecánica.

Cualquier cancelación debe ser previamente autorizada por el área de compras, (dirección o comprador de división). El procedimiento se lleva a cabo en el área de recibo.

16.- En el caso de pedidos cancelados ¿Quién paga el flete?

En todos los casos el flete esta a cargo del proveedor

17 - ¿Existe algún tipo de convenio publicitario con los proveedores, en qué casos? Explique brevemente

Si, algunas veces se llega a acuerdos con los proveedores para promocionar su producto en la compañía, lo anterior se logra a través de los folletos de promociones que se elaboran en la entidad.

18.- ¿Qué tipo de retroalimentación existe entre el área de compras y el área de recibo de las mercancías? Explique brevemente.

Entre estos departamentos debe de haber una constante comunicación para la recepción de mercancías así como alguna posible devolución de mercancías. Compras notifica a recibo las mercancías que habrá de recibir y a su vez el área de recibo notifica a compras sobre las recepción que se hagan.

19.- ¿Qué proceso se sigue en la compra de nuevos artículos? Explique brevemente.

Cuando se pretende adquirir un nuevo artículo para venta se contacta con los proveedores que puedan ofrecer el producto, se evalúan las características de entrega, producción, calidad, cantidad de las mercancías y se selecciona aquel que

ofrezca las mejores condiciones en calidad, precio, oportunidad de entrega y capacidad de producción. Todo proveedor nuevo debe de firmar una carta convenio con la organización.

20.- ¿Qué procedimiento y control se sigue en la compra de piezas sueltas, existe un catálogo de las mismas?

En la compañía no se compran piezas sueltas.

21.- ¿Qué procedimiento se sigue en los resurtidos? Explique brevemente:

Es el mismo procedimiento de compras, la única diferencia es que en este caso no hay que evaluar proveedores sino que se cuenta con un solo proveedor para surtir el pedido.

22 - ¿Qué criterios se toman para discontinuar una mercancía y cómo pueden identificarse en los registros?

Normalmente cuando un producto se discontinúa es porque el proveedor así lo determina al dejar de fabricarlo o disminuir sus niveles de producción, en estos casos la mercancía se traspasa a la división de remates

23.- ¿Qué control y medidas se llevan respecto a las mercancías de lento, sin movimiento y obsoletas?

Como ya se menciono se traspasan a la división de remates y se ofrecen al público a un precio de promoción a fin de darles salida lo más pronto posible.

COMPRADOR DIVISION: _____

ELABORADO POR: _____

COMPAÑÍA TRADICIONAL, S. A. DE C. V.**AREA DE COMPRAS. DIVISION ELECTRODOMESTICOS.****REVISION Y ANALISIS DE PROCEDIMIENTOS**

1.- ¿Existen políticas por escrito y manuales de procedimientos para el área de compras? En caso de existir especifique:

No.

2.- ¿Cuenta esta área con una perfil de puestos y descripción de funciones de los diferentes puestos que lo integran? En caso de existir especifique:

No existe ninguno de los dos.

3.- ¿Existe un archivo permanente de proveedores, cómo y cuándo se actualiza? Explique brevemente?

Existe un catalogo clasificado de acuerdo a las diferentes divisiones y es precisamente el encargado de cada división el responsable de llevar a cabo la actualización en base a temporadas, necesidades de la empresa y calidad de los productos que se van a adquirir.

4 - ¿Quién autoriza las ordenes de compra?

En todos los casos deben ser autorizados por la dirección de compras.

5.- Explique brevemente el procedimiento de compras.

El comprador de división se pone en contacto con el gerente de tienda a fin de determinar sus requerimientos de mercancías, contacta con los proveedores que puedan ofrecer los productos que se requieren; evalúa las condiciones que cada proveedor ofrece; selecciona a aquel que presente las condiciones más favorables para la compañía (calidad, precio y oportunidad de entrega); elabora orden de compra en original y copia y solicita la autorización correspondiente; envía original al

proveedor y copia a la Almacenadora a fin de que este informada de la mercancía que se va a recibir.

En almacenadora se recibe mercancía y se verifica que cumpla con las condiciones establecidas, de ser así registra entrada de mercancía en el sistema de inventarios de la compañía, envía la mercancía a tiendas de acuerdo a las solicitudes que tenga pendientes; la factura la envía a Central de Pagos a fin de que se programe su liquidación.

En tienda se recibe mercancía y se acomoda para su exhibición y venta.

6.- ¿Quién y en base a qué determina los máximos y mínimos a comprar por cada tipo de artículo?

Estos datos los determina el comprador de división en base al movimiento que va teniendo la mercancía.

7.- ¿Cuántas cotizaciones de proveedores se obtienen antes de elaborar un pedido? y ¿Quién selecciona el proveedor y en base a qué criterio?

Deben de obtenerse como mínimo tres cotizaciones de diferentes proveedores. Es el propio comprador de división quien selecciona al proveedor de acuerdo a la evaluación que hace en calidad, precio y oportunidad de entrega de la mercancía que se esta solicitando. En caso de tener alguna duda o problema para seleccionar al mejor debe recurrir directamente a la Dirección de compras.

8.- ¿Cuáles son los criterios para determinar las condiciones de pago a proveedores?

Compañía Tradicional tiene como políticas de pago las opciones de 30, 60, 90 y 180. Desde que se inicia una relación con un nuevo proveedor se especifican las condiciones de pago en la carta convenio. El criterio es extender el plazo al mayor tiempo posible (180 días).

9.- ¿Qué condiciones se especifican en el pedido?

En el pedido deben de especificarse la cantidad, modelo, lugar de entrega, fecha de entrega, importe total del pedido, precio unitario, plazo de pago.

10.- ¿En qué conceptos de las condiciones establecidas puede modificarse un pedido y quién las autoriza? Explique brevemente.

El cambio en las condiciones de pedido varía, dependiendo de las características de cada caso en particular, para que un pedido se modifique debe estar previamente autorizado por la Dirección de Compras.

11.- ¿Quién da seguimiento a un pedido?

El seguimiento del pedido es responsabilidad directa del comprador de división.

12.- ¿Cuáles son los criterios para determinar el pago de fletes de la mercancía comprada?

El importe del flete debe de estar incluido dentro del costo de la mercancía, en caso contrario se elabora factura por separado, la cual deberá ser liquidada por Compañía Tradicional en el plazo que haya sido acordado..

13.- ¿Quién y en base que criterios determina las condiciones de entrega (lugar y plazo)?

El comprador de división tomando como base los requerimientos en tiendas.

14.- ¿Existen pedidos cancelados? Si o No Explique las causas.

Si, las causas pueden ser muy distintas por ejemplo que el proveedor no surta a tiempo la mercancía, que el producto no reúna las condiciones estipuladas en la orden de compra, variación ya sea en el precio o en la cantidad de mercancía entregada. etc.

15.- ¿Quién, cuándo y dónde se efectúa la cancelación de un pedido? Explique brevemente la mecánica.

La cancelación de un pedido debe de ser autorizada por el comprador de división y debe efectuarse por la almacenadora en un plazo no mayor a 24 horas contadas a partir del momento en que se detecte que no se están cumpliendo las condiciones estipuladas por la compañía.

16.- En el caso de pedidos cancelados ¿Quién paga el flete?

En todos los casos de cancelación el flete es a cargo del proveedor.

17.- ¿Existe algún tipo de convenio publicitario con los proveedores, en qué casos? Explique brevemente.

Si, en algunas ocasiones cuando el proveedor cuenta con demasiados productos ofrece a la compañía alguna promoción especial a fin de que sus productos se vendan rápidamente, en estos casos se elaboran folletos con las ofertas que ofrece la compañía.

18.- ¿Qué tipo de retroalimentación existe entre el área de compras y el área de recibo de las mercancías? Explique brevemente.

Compras debe notificar a almacenadora sobre la mercancía que va a recibirse así como las características y condiciones de entrega. Por su parte almacenadora tiene la obligación de informar sobre cualquier problema que detecte o bien sobre las mercancías que han sido entregadas oportunamente.

19.- ¿Qué proceso se sigue en la compra de nuevos artículos? Explique brevemente:

Quando se desea ofrecer un nuevo producto al público el comprador de división contacta con los proveedores que puedan ofrecerlo, evalúa las características de cada uno y establece contacto con aquel que sea el más idóneo. Ofrece la firma de

la carta convenio y pasa entonces a formar parte del catalogo de proveedores de la división de que se trate.

20.- ¿Qué procedimiento y control se sigue en la compra de piezas sueltas, existe un catálogo de las mismas?

En ningún momento se lleva a cabo la compra de este tipo de mercancía.

21.- ¿Qué procedimiento se sigue en los resurtidos? Explique brevemente:

Se opta por esta opción cuando se trata de mercancía que se compra constantemente, en estos caso el comprador de división elabora orden de compra y envía al proveedor correspondiente para que entregue la mercancía en el lugar y fecha estipulados.

22.- ¿Qué criterios se toman para discontinuar una mercancía y cómo pueden identificarse en los registros?

Cuando una mercancía tiene mucho tiempo en tienda y no se ha vendido se ofrece a un precio especial, para ser identificada en los registros solamente es necesaria cambiarla de su división original a una división denominada "De remate".

23.- ¿Qué control y medidas se llevan respecto a las mercancías de lento, sin movimiento y obsoletas?

Cuando una mercancía esta registrada en la división de remates es porque ha pasado a ser obsoleta o de lento movimiento, en todos los casos se coloca en venta pero a un precio especial a fin de que se venda.

COMPRADOR DIVISION: _____

ELABORADO POR: _____

Para resumir la información obtenida en las entrevistas con los compradores de división se elabora el siguiente resumen:

¿EXISTEN POLITICAS POR ESCRITO Y MANUALES DE PROCEDIMIENTOS?

SI
0%



NO
100%

¿EXISTE UN PERFIL DE PUESTOS?

NO
25%



SI
75%

¿EXISTE DESCRIPCION DE FUNCIONES?

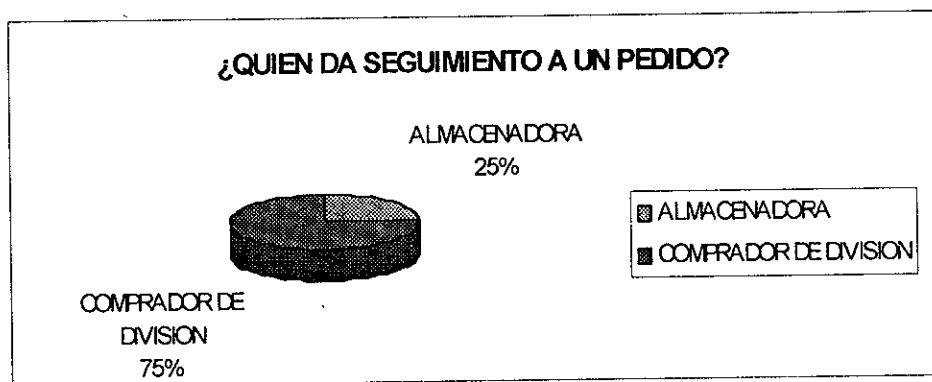
SI
0%



NO
100%

*** En la actualidad existe un departamento dentro de la organización orientada a la elaboración de manuales y procedimientos de las operaciones. Conviene que en

cuanto dichos documentos sean terminados y autorizados se distribuyan a todo el personal que conforme el área de compras a fin de evitar desviaciones posteriores a los procedimientos establecidos.



*** La función de compras se inicia desde el momento mismo en que se determina la necesidad de adquirir nuevos productos para venta en tiendas y culmina hasta el momento en que dicha mercancía es entregada en la Almacenadora. La función de compras debe de ser llevada a cabo únicamente por personal de éste departamento, por tanto la responsabilidad del seguimiento de un pedido compete única y exclusivamente al comprador de división.

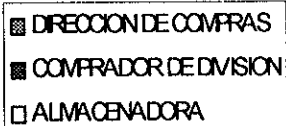
¿QUIEN AUTORIZA LA CANCELACION DE UN PEDIDO?

ALMACENADORA
25%



COMPRADOR DE
DIVISION
25%

DIRECCION DE
COMPRAS
50%



*** Aún cuando el proceso de devolución de mercancía que no cumple con los requisitos establecidos en la orden de compra, se inicie en el lugar de recepción, el comprador de división debe de estar enterado de la misma, pues existe la posibilidad de recibir la mercancía con algún descuento o promoción especial para su venta. El comprador de división es el responsable de contactar al proveedor e informarle sobre las razones que Compañía Tradicional tiene para devolver la mercancía y de ser posible llegar a un acuerdo, en caso contrario el comprador de división debe solicitar la autorización para la devolución a la dirección de compras.

¿QUIEN AUTORIZA MODIFICACIONES AL PEDIDO ORIGINAL?

COMPRA DOR
DE DIVISION
25%



DIRECCION
DE
COMPRAS
75%

■ DIRECCION DE
COMPRAS
■ COMPRA DOR DE
DIVISION

*** Cualquier modificación a las condiciones del pedido original debe ser autorizada por la dirección de compras, sin que por ello sea posible contravenir las políticas establecidas en cuanto a lugar de entrega.

¿QUIEN DETERMINA LOS MAXIMOS Y MINIMOS A COMPRAR POR CADA TIPO DE PRODUCTO?

DIRECCION
DE COMPRAS
25%



COMPRA DOR
DE DIVISION
75%

■ COMPRA DOR DE
DIVISION
■ DIRECCION DE
COMPRAS

*** Todos los entrevistados coinciden en señalar que la determinación de máximos y mínimos de los productos a comprar por cada tipo de artículo depende únicamente

de la rotación de mercancías, pues habrá zonas que cuenten con un buen nivel de producto a disposición de clientes, mientras en otras la demanda de un determinado producto es muy alta y por ende requerirá que se le envíe un mayor número de artículos en menor tiempo.

*** La determinación del plazo de pago a proveedores es responsabilidad directa de la dirección de compras, la cual se hará de acuerdo con la negociación inicial hecha con el proveedor. Los plazos estipulados por Compañía Tradicional son pago a proveedores a 30, 60, 90 y 180 días Sin excepción alguna.

*** Toda orden de compra o pedido hecho a un proveedor deberá reunir las siguientes condiciones:

- 1) Datos generales del proveedor (nombre y/o razón social, dirección, teléfono, RFC.)
- 2) Mercancía solicitada (cantidad, modelo, costo unitario e importe total).
- 3) Lugar y fecha de entrega y en caso de ser necesario el nombre de la persona responsable de la recepción.
- 4) Forma de pago y plazo para el mismo.
- 5) Si existe algún convenio de publicidad con el proveedor deberá describirse en el pedido la descripción de la promoción.

*** "Compañía Tradicional" tiene como política que todas las mercancías deberán ser entregadas en las bodegas de la compañía, estipulándose esta condición en el pedido, sin embargo, las personas entrevistadas coinciden en señalar que las

condiciones de entrega se determinan en base a las necesidades que se tengan de las mercancías compradas, pudiendo entregarse directamente en las tiendas; de esta manera se está incumpliendo la política establecida, lo cual puede originar que en un momento determinado se deje de registrar alguna mercancía en el sistema de inventarios de la compañía, aún cuando exista una orden de compra debidamente surtida.

IV.2 DIAGNOSTICO.

La finalidad de todo trabajo de auditoría es llegar a una conclusión útil para la organización y sus miembros, en auditoría operacional el fin que se persigue es hacer recomendaciones para hacer más eficientes las operaciones de la entidad.

El informe de auditoría será el medio por el cual la administración evaluará el trabajo del auditor así como su contribución y constituye la evidencia acerca del carácter profesional de las actividades de auditoría. El informe es, por tanto, uno de los aspectos de mayor interés en cualquier nivel de auditoría, pues será resultado de la calidad del trabajo realizado.

El resultado del trabajo de auditoría operacional realizado en "Compañía Tradicional, S.A. de C.V." se resume en el siguiente informe:

Lic. Ramón Hernández.
Director General
"Compañía Tradicional, S.A. de C.V."
Ciudad de México.

Hemos examinado el sistema de compras de mercancía y materiales de Compañía Tradicional, S.A. de C.V. por un período de diez meses terminado al 31 de octubre de 1997. Nuestro examen se efectuó con base en pruebas selectivas e incluyó la inspección de evidencia documental que se utiliza para el procesamiento de las transacciones y la aplicación de otros procedimientos de auditoría que se consideraron necesarios en las circunstancias.

Existen algunos problemas relacionados con la organización del departamento de compras y con la necesidad de incrementar las medidas de supervisión que hasta la fecha ha desarrollado la Gerencia; asimismo, observamos la falta de manuales de procedimientos que incluyan normas específicas y de observancia uniforme para el desarrollo de las actividades en el área sujeta a examen.

En nuestra opinión, basada en la auditoría operacional llevado a cabo y excepto por lo que se señala en el párrafo anterior, los métodos y procedimientos que configuran el sistema de compras de mercancía en esa fecha, son razonablemente satisfactorios considerando las características de la estructura organizacional de la empresa.

Atentamente
Departamento de Auditoría Interna

C.P. María Eugenia Aguilar Reyes.
Gerente

México, D.F. 25 de enero de 1998.

| OBSERVACION | CAUSA | EFECTO | SUGERENCIA | RESPONSABLE |
|---|---|--|---|---|
| <p>El personal del área de compras no cuenta con políticas por escrito que le permitan determinar los criterios a seguir en el desarrollo de sus actividades y carece de manuales que indiquen los procedimientos vigentes para la compra y devolución de mercancías.</p> | <p>La Dirección de Mercadotecnia cuenta con un manual que resume las políticas que rigen las actividades del departamento, así como los procedimientos indicados para cada situación en particular.</p> | <p>Las desviaciones en los procedimientos origina entrega de mercancía en lugares diferentes a los indicados y recepción de mercancías en fechas posteriores a la indicadas.</p> | <p>Conviene hacer llegar a todo el personal del área de compras una copia de las políticas y procedimientos a fin de unificar las actividades.</p> | <p>Gerencia de Mercadotecnia</p> |
| <p>En el procedimiento de compras de mercancías, no todas son entregadas en la Almacenedora, aún cuando la orden de compra lo señale.</p> | <p>Hay ocasiones en que la mercancía ya esta vendida y debe ser entregada lo más pronto posible al cliente, indicando al proveedor que haga la entrega directa en tienda, sin autorización previa de la dirección de compras.</p> | <p>Muchas veces la mercancía que se entrega en lugar distinto a la Almacenedora, no es registrada en el sistema de inventarios de esta última, lo que origina diferencias en los comparativos de inventarios de tiendas contra Almacenedora.</p> | <p>Es necesario llevar un control más exhaustivo de las mercancías requeridas en tiendas, a fin de hacer los pedidos en forma oportuna y evitar entregas precipitadas y en lugares distintos a los que señala la política de la organización.</p> | <p>Compradores de División.</p> |
| <p>Existen ordenes de compra que no han sido surtidas por el proveedor aún cuando la fecha de entrega ha vencido.</p> | <p>El comprador de división no ha dado seguimiento a éstas ordenes de compra por considerar que su seguimiento es responsabilidad de la Almacenedora.</p> | <p>No dar seguimiento a un pedido puede originar pérdida de clientes por no contar con mercancías para satisfacer sus necesidades.</p> | <p>Es indispensable que el comprador de división tenga presente que su responsabilidad en las ordenes de compra termina con la entrega de mercancía en Almacenedora.</p> | <p>Dirección de compras y Comprador de División</p> |

| OBSERVACION | CAUSA | EFECTO | SUGERENCIA | RESPONSABLE |
|---|--|---|---|--|
| Existen cancelaciones y/o modificaciones a la orden de compra original que no han sido autorizadas por la dirección de compras. | Con la finalidad de agilizar las devoluciones y/o cancelaciones de compras el área de recepción y los compradores de división pasan por alto el requisito de autorización de la dirección de compras. | Se puede llevar a cabo la devolución y/o cambio de mercancías que puedan ser adquiridas por la compañía a un precio especial o con la posibilidad de ofrecerlas a través de una promoción especial, lo que significaría contar con un mayor número de clientes. | Es necesario que cada comprador de división lleve un control de los pedidos que se modifican o cancelan y que estén autorizados por la dirección de compras . | Dirección de compras Comprador de División. |
| Existen divisiones en el área de compras big tickets tradicional que no obtienen cotizaciones de proveedores al llevar a cabo la compra de nuevas mercancías. | Los compradores de división consideran que solo deben de comprar a marcas líderes en el mercado, pues son las que ofrecen las mejores condiciones en calidad y precio, sin embargo en varias ocasiones se pagan precios muy elevados en la compra de mercancías. | No se procura la competencia entre proveedores con el ánimo de abatir precios y lograr mejores condiciones para la organización | Conviene aclarar si habrá divisiones que podrán pasar por alto la política de cotizaciones de proveedores, pues el aceptar que alguno ignore la política involucra permitir a otros abstenerse de cotizar, perdiendo mejores oportunidades para la entidad. | Gerencia de Mercadotecnia. |

CONCLUSIONES

Como punto final en todo trabajo de investigación es pertinente destacar aquellos aspectos que se consideran de mayor importancia, a fin de verificar si el objetivo inicial se ha cumplido. Durante el desarrollo de trabajo analizamos la importancia de la auditoría interna, así como los diferentes tipos que se han desarrollado. Posteriormente se hizo un resumen de la relación que la auditoría guarda con la administración y el proceso administrativo, para entrar después de lleno al tema principal, la auditoría operacional, resumiendo y destacando los puntos más importantes para llevarla a cabo. Finalmente se ejemplificó la aplicación de un trabajo de auditoría operacional al área de compras de una empresa. Las conclusiones a las que se llega después son las siguientes:

- * La auditoría en los últimos años ha tenido un gran desarrollo dentro de las organizaciones; ha dejado de ser vista únicamente como un instrumento para evaluar los estados financieros de la empresa y actualmente se le visualiza como una herramienta de apoyo para detectar problemas y ofrecer soluciones para incrementar la eficiencia en el desarrollo de las actividades dentro de las empresas y entidades.
- * Dada su importancia la auditoría es una herramienta que puede utilizarse en todo tipo de organizaciones y en todos los niveles de las mismas, pues por su flexibilidad permite desarrollar programas de trabajo adecuados a las necesidades de la empresa en que se desarrolle.
- * Una de las características más importantes de la auditoría consiste en ser una herramienta con una visión hacia el futuro, pues al detectar problemas actuales y ofrecer soluciones, abre la posibilidad de mejorar la eficiencia y eficacia de las operaciones para la obtención de mejores resultados en el futuro.

* Lo que distingue a una auditoría de otra, depende básicamente del objetivo que cada una persigue, de quién la práctica y el alcance de la misma. Así podemos encontrar que si se busca una revisión de los procedimientos conviene aplicar la auditoría operacional, si por otro lado deseamos evaluar la representatividad de los efectos financieros de esas operaciones la mejor herramienta la constituye una auditoría de estados financieros.

* Finalmente el factor común entre todas las auditorías es constituirse como una herramienta de servicio a la administración, a fin de hacer más eficientes las actividades y contribuir así al logro más eficiente de los objetivos que se persiguen.

* Actualmente el medio en el que se desarrollan las organizaciones es muy cambiante, para mantenerse en un buen lugar es necesario prestar constante atención a la forma en que se manejan y administran los recursos humanos, materiales y financieros, de ahí la relación entre auditoría operacional y el proceso administrativo, éste último es aplicable a todos los niveles de la organización, y el auditor operacional se vale de él para conocer las necesidades administrativas para estar en posibilidades de ofrecer las mejores soluciones.

* Con el estudio de las políticas, procedimientos, metas, objetivos y estrategias planteadas por la administración el auditor operacional se empapa de las características de la organización y se encuentra en posibilidades de determinar más eficiente y oportunamente aquellas áreas de la organización que requieren especial atención, además después de la realización de su trabajo podrá emitir una opinión con respecto a si dichos elementos son eficientes y acordes con la organización que se esta auditando.

* Actualmente la auditoría operacional es una de las principales herramientas de apoyo a la administración para incrementar su productividad, pues al definirse como

una técnica destinada a la revisión, evaluación y vigilancia de las operaciones de una entidad con el fin de emitir una opinión sobre si dichas operaciones se desarrollan eficientemente, proporciona las recomendaciones que resulten pertinentes para incrementar la eficiencia operacional.

* La auditoría operacional persigue los siguientes objetivos:

- revisar y evaluar las operaciones a fin de detectar deficiencias
- promover e incrementar la eficiencia y eficacia en las operaciones,
- búsqueda constante de oportunidades para mejorar,
- vigilar el apego a las políticas y procedimientos establecidos por la entidad,
- salvaguardar los bienes de la organización,
- proponer recomendaciones para hacer más eficientes las operaciones.

* La auditoría operacional ha tenido un gran auge en los últimos tiempos, pues se ha convertido en un instrumento de evaluación del grado en el cual se cumplen las políticas, procedimientos y normas establecidos por la administración; detectando deficiencias, cuantificando el efecto que las mismas tengan en los resultados de las operaciones y ofreciendo recomendaciones para incrementar la eficiencia y eficacia en las operaciones.

* Para el Licenciado en Contaduría la auditoría operacional constituye un gran reto a su capacidad, pues al ser aplicable en todos los niveles de la organización exige que se encuentre familiarizado con las actividades de la empresa a fin de detectar aquellas áreas que requieran especial atención. Al constituirse como un instrumento que además ofrece recomendaciones requiere que el auditor este en posibilidades de evaluar los resultados que se obtendrían si esas recomendaciones se llevarán a cabo, el auditor operacional debe entonces estar plenamente convencido de que las recomendaciones que ofrece son las que más se apegan a las características de la

entidad y debe cerciorarse de que la misma cuenta con los recursos suficientes para aplicar las medidas correctivas necesarias.

* El trabajo de un auditor operacional requiere de continuidad a fin de que los resultados de su trabajo y las recomendaciones sean óptimos; con una constante evaluación de las operaciones es más probable que los errores se corrijan y la posibilidad de desviación se disminuye notablemente. Así mismo requiere apoyo por parte de los altos directivos de la organización, pues si se desea incrementar la eficiencia en las operaciones es necesario que las recomendaciones que se emiten se lleven a la práctica para beneficio de la entidad.

BIBLIOGRAFIA

- * BALLESTEROS Inda Nicolas; HERNANDEZ y Rodríguez Sergio, "Fundamentos de Administración", Mc Graw Hill, México 1995.
- * BARAJAS Medina Jorge, "Curso introductorio a la administración", 2da. edición, Trillas, México 1994.
- * BRINK Víctor Z. y Witt Herbert "Auditoría Interna Moderna" Edit. ECASA; 5ta. reimpresión, México 1994.
- * COA J. W y WINKLE G. M. "Auditoría". Mc Graw Hill. 3ra. Edición. México 1991.
- * COOK, J. W. "Auditoría" Edit. Mc. Graw Hill, 3a. edición México 1989
- * CHIAVENATO, "Introducción a la teoría general de la administración" Mc Graw Hill. 2a. edición. México 1989.
- * DAVILA Guzmán Miguel Angel, "Auditoría comprehensiva, un moderno concepto en la auditoría gubernamental" IMCP, A.C. México 1991.
- * DEFLIESE Philip, Johnson Kennet y Macleod Roderick, "Auditoría Montgomery, Vol. I" Ediciones Ciencia y Técnica, S.A. México, 1986.
- * FERNANDEZ Arena José Antonio "El proceso Administrativo". Editorial Diana. 2ª edición México 1991.
- * HOLMES Arthur y OVERMYER Wayne; "Principios básicos de Auditoría" Edit. Continental, S.A. de C.V. 16a. reimpresión, México 1989.

- * IMCP "Auditoría Operacional" 3ª reimpresión, México 1993.
- * IMCP, Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, Normas y Procedimientos de Auditoría, Editorial IMCP, México 1992.
- * OBIETA, López Salvador y CASTILLO Rodríguez José Luís, "Auditoría de Operaciones" Editorial PAC, México 1991.
- * ROY A. Lindberg y COHN Theodoro, "Auditoría de Operaciones" Editora Técnica, 1ª Reimpresión, México 1981.
- * SANCHEZ Curiel, Gabriel, "Auditoría Operacional" ECASA 1993 4ta. reimpresión, México 1993. pp.7-8
- * SANTILLANA González José Ramón, "Conoce las auditorías" ECASA, México 1992, 1ra. reimpresión, pp. 217-233
- * Secretaría de la Contraloría del estado de México; Gobierno del Estado de México; "Control Gubernamental. Auditoría Integral: Estudio Integral Propositivo." Año 1 No. 3
- * WILLINGHAM, John, "Auditoría conceptos y métodos" Mc Graw Hill, México 1990.