

272

AUDITORIA OPERACIONAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N

GUILLERMO PEREGRINA GONZALEZ

MIGUEL ANGEL PEREZ SCHMIDT

DIRECTOR DEL SEMINARIO DE INVESTIGACION

C.P. ANGEL QUIROZ GONZALEZ

MEXICO, D. F.

1984



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

# I N D I C E

## PAGINA

INTRODUCCION.	3
TEMA I GENERALIDADES.	
1.1 DEFINICION Y OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	7
1.2 CARACTERISTICAS DEL EQUIPO DE AUDITORIA.	13
1.3 BENEFICIOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	18
TEMA II METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	
2.1 FAMILIARIZACION.	21
2.2 VERIFICACION.	30
2.3 EVALUACION Y RECOMENDACIONES.	33
TEMA III HERRAMIENTAS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	
3.1 DIAGRAMAS DE FLUJO.	45
3.2 CUESTIONARIOS.	59
3.3 MEMORANDUM DESCRIPTIVO.	82

**TEMA IV CARTA DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES.**

**4.1 OBJETIVOS Y ALCANCE. 97**

**4.2 CONTENIDO Y PRESENTACION. 99**

**CONCLUSIONES. 114**

**BIBLIOGRAFIA. 116**

## INTRODUCCION

Escogimos el tema de "Auditoría Operacional" debido a que desde el inicio de nuestra carrera, como a lo largo de nuestra experiencia profesional ha sido el que mayor inquietud nos ha causado, y debido también, a que el término "Auditoría Operacional" es frecuentemente utilizado, pero no integralmente conocido. Deseamos que el presente trabajo contribuya a definirla y ubicarla como tal en los diferentes enfoques de la auditoría.

Como consecuencia de la situación económica que vive actualmente-- el país, se ha dejado sentir en nuestro medio una gran inquietud-- con relación a la inminente necesidad de que las empresas aumenten su productividad. Las administraciones de las entidades iniciaron una búsqueda de nuevos medios y técnicas que les permitiera llevar a cabo una mejor y más confiable toma de decisiones.

Esta inquietud nace del deseo de sustituir el empirismo administrativo por la aplicación de una técnica científica, ya que la situación actual exige de las empresas una mayor eficiencia y calidad-- de los productos que ofrece o de los servicios que presta, asimismo, la competencia de las unidades productivas hace más difícil la obtención de utilidades simplemente a través de un aumento de precios, por lo tanto se hace necesario reducir costos que permitan-- mantener calidad y precio adecuado de los productos o servicios.

La labor se dificulta si consideramos que las operaciones de las empresas son cada vez más complejas y la dispersión geográfica de la entidad se hace más acentuada, esto trae como consecuencia una mayor delegación de autoridad y responsabilidad a los subordinados en áreas operativas, lo que impide al administrador evaluar el grado de efectividad con que se realizan las operaciones.

Como solución a la inquietud de los empresarios, la contaduría pública se ve obligada a desarrollar nuevas técnicas que le permitan cumplir con el objetivo de aumentar eficiencia y productividad.

Sin embargo, no bastaba con desarrollar sistemas, era necesario desarrollar un nuevo concepto de auditoría que se alejara de las tradicionales revisiones financieras y le permitiera penetrar en el específico ámbito de la operación. En este momento es cuando nace la Auditoría Operacional.

Esta técnica empieza a ser utilizada por los departamentos de Auditoría Interna de las empresas, ya que las actividades de los -- mismos no se enfocan estrictamente a las revisiones financieras, sin embargo, también el contador público independiente recurre a la utilización de la técnica con el afán de brindar un servicio integral a su cliente.

Podemos hablar de una documentación formal de la Auditoría Opera-

cional con la edición del "Manual de Auditoría Operacional" de --- Bradfor-Cadmus en el año de 1964, obra que tiene antecedentes en - la "Auditoría Administrativa" de William P. Leonard y el "Análisis Factorial" de Arthur W. Klein y Nathan Grabrinsky.

Antes de entrar en materia, consideramos de primordial importancia hacer notar que la auditoría es una y su nombre varía de acuerdo a la actitud mental que se adopte, es por eso que encontramos a la-- Auditoría Operacional con diferentes nombres como:

- Auditoría Operativa
- Auditoría Analítica
- Auto diagnóstico

El boletín número uno emitido por la Comisión de Auditoría Opera-- cional establece que se llamará Auditoría Operativa a aquélla que-- se derive o se coordine con el examen de estados financieros ten-- dientes a la emisión de un dictamen.

Esperamos con este trabajo ubicar y definir de manera concreta y - clara a la Auditoría Operacional, así como también, mostrar sus -- técnicas y los beneficios de su utilización.

**TEMA I GENERALIDADES.**

**1.1 DEFINICION Y OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.**

**1.2 CARACTERISTICAS DEL EQUIPO DE AUDITORIA.**

**1.3 BENEFICIOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.**

## TEMA I GENERALIDADES

### 1.1 DEFINICION Y OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Como en cualquier otra materia, existen múltiples conceptos para definirla, variando según el criterio de cada tratadista, el cual emite en forma diferente y concreta su idea de que es y para que sirve la Auditoría Operacional, a continuación presentamos un conjunto de criterios de diferentes autores, los cuales consideramos que son los más apegados a nuestro concepto de Auditoría Operacional.

- La Auditoría Operacional es una herramienta para proveer medidas y evaluaciones sobre la actuación y eficiencia de una unidad funcional.

Tercer Simposium de Auditoría Interna (Operacional).

- La Auditoría Operacional se identifica más bien por un estado mental, que por métodos característicos.

Cadmus.

- La Auditoría Operacional debe considerarse como una actitud, una manera de abordar el trabajo, de analizar y pensar, no como una categoría distinta caracterizada por pro-

gramas y técnicas especiales.

Bradfor-Cadmus.

La Auditoría de Operaciones es una técnica para evaluar - sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e indus triales, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar que condiciones pueden mejorar.

Theodore Cohn.

Roy A. Lindberg.

- La Auditoría Operacional consiste en revisar y evaluar la eficiencia y la efectividad de las operaciones y los procedimientos de operar.

Peter A. Pyhrr.

Cabe aclarar que no existe una definición absoluta sobre el concepto de Auditoría Operacional. Las definiciones de Auditoría Operacional son difíciles de encontrar y por lo visto -

no existe una lo suficiente explícita para que tenga amplia aceptación entre los tratadistas. La mayoría de los intentos por definir la Auditoría Operacional son discursivos como se muestra en los ejemplos anteriores.

De las definiciones anteriormente citadas se desprenden las siguientes características:

- Es una herramienta de evaluación de eficiencia y efectividad.
- Es un estado mental.
- No tiene características y técnicas especiales.
- Debe hacerse con referencia a las políticas de la empresa.
- Asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan.

Con base a las características arriba listadas nos permitimos estructurar una definición propia que se apegue a nuestro -- concepto general de Auditoría Operacional.

"La Auditoría Operacional es una herramienta de evaluación de eficiencia y efectividad tendiente a asegurar a la administración el cumplimiento de sus objetivos, valiéndose de técnicas y procedimientos de la auditoría tradicional y apegándose a las políticas específicas de cada entidad, sin dejar de observar la actitud mental que debe guardar el profesional que --

practique la auditoría."

Como se puede apreciar en el concepto citado, el objetivo fundamental 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 el cumplimiento de los objetivos de la entidad con productividad y efectividad.

#### Objetivos de la Auditoría Operacional.

El objetivo primordial de la Auditoría Operacional será el de facilitar información a los administradores de la entidad que sirva como herramienta fundamental para el logro de los objetivos generales de la empresa, a través del óptimo manejo de sus operaciones.

Puntualizando: Diremos que con el hecho de proporcionar información a los administradores, nos estamos enfocando a todos y cada uno de los elementos que tenga a su cargo la dirección de la entidad sin hacer distinciones al área de responsabilidad que tenga cada uno de ellos, debido a que la Auditoría Operacional tiene campo de aplicación en todas aquellas funciones que estén sujetas a políticas y procedimientos y que de alguna manera fueron concebidos para el logro de algún objetivo general, la información que proporcionaremos estará compuesta por un conjunto de análisis, evaluaciones, recomendaciones y comenta

rios pertinentes relacionados con las actividades auditadas.

De manera tal que la consecución de este objetivo general deberá ser alcanzado cuando se analice, evalúe y recomiende sobre aspectos relacionados con:

- a) Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional.
  
- b) Control departamental de sus operaciones relacionado con:
  - Políticas Generales
  - Procedimientos Establecidos
  - Relaciones con otros departamentos
  - Requerimientos Financieros y Contables

Si estructuramos de manera lógica los puntos arriba listados, llegaríamos a la definición de control interno, la cual será: "el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adaptan a un negocio para la protección de activos, obtención de información correcta y oportuna, promoción a las políticas de operación y adhesión a las políticas prescritas por la dirección. (1)

(1) "Control Interno."

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Citamos la definición de "Control Interno" para evidenciar de manera concreta que el logro del objetivo general de la Auditoría Operacional debe encontrarse estrechamente vinculado con el alma de la empresa (control interno) que a su vez es un conjunto de parámetros a los cuales se debe apegar el administrador para el logro de los fines generales de la entidad.

Asimismo, durante el desarrollo de la auditoría existirán diversos objetivos específicos los cuales se fijarán dependiendo del área a revisar, como podría ser la revisión del área de Compras o Ventas, ejemplos:

Objetivos en la revisión del área de Compras:

Encaminar las actividades que integran la función de Compras con el propósito de mejorar los controles operativos, componentes funcionales y la propia eficiencia en cada paso del desarrollo de la función "Compras".

Objetivo en la revisión del área de Ventas:

La Auditoría Operacional de ventas tiene como objetivo examinar ciertos aspectos administrativos que contribuyen al conjunto de actividades que comprenden el concepto y alcance de la operación de Ventas, con el propósito de detectar problemas y

deficiencias en los controles operacionales existentes y en la relación misma de las operaciones de cuya solución surgirán disminuciones en costos y/o aumentos de la eficiencia operativa.

Resumiendo.

Los objetivos generales de la Auditoría Operacional son:

- Contribuir al logro de los objetivos de la empresa.
- Proveer a la dirección de información útil para el desarrollo integral de su función.
- Completo apego al diseño general interno de la empresa.

## 1.2 CARACTERISTICAS DEL PERSONAL DE AUDITORIA.

El tratamiento de este inciso lo dividiremos en dos partes:

- a) Quien debe de realizar el trabajo de Auditoría Operacional.
  - b) Características organizacionales y personales en el desempeño de la función.
- 
- a) Quien debe de realizar el trabajo de Auditoría Operacional.

Este punto surge de la interrogante planteada por -- los especialistas del tema acerca de quien o quienes son las personas idóneas para realizar este trabajo, - hay quienes se inclinan por los despachos que ofrecen asesoría, debido a que éstos cuentan con una gran - cantidad de personal capacitado en todas las áreas y resolverán con mayor eficiencia los problemas planteados. Hay también, quien se inclina por especialistas en el área que afronten los problemas de su línea y - tengan capacidad para resolverlos adecuadamente.

En nuestra opinión, el trabajo de Auditoría Operacional debe ser desarrollado por el departamento de Auditoría Interna de la empresa por múltiples razones.

- Este departamento está perfectamente integrado a la empresa, su funcionamiento y su personal.
- No significa un costo muy elevado, sino un gasto recurrente ya contemplado, el cual se ha justificado en diversas ocasiones.
- Es la línea de trabajo del personal del departamento y el que lo llevará a cabo con más eficiencia.

Estos tres puntos son de medular importancia en la designación del trabajo ya que los consultores causan -

elevados honorarios y la utilización del propio personal de la compañía. Por otra parte, atacando la opinión mencionada anteriormente, (la utilización de especialistas), el mismo departamento de auditoría puede tenerlos dentro de su grupo o bien asesorarse de ellos únicamente, de manera tal que representa -- más ventajas desde cualquier punto de vista, en la inteligencia que un 70% de las empresas medianas y -- grandes en nuestro país cuentan con un departamento de Auditoría Interna dentro de su organización.

- b) Características organizacionales y personales en el desempeño de la función.

La organización del departamento de Auditoría Operacional difiere según el tipo de empresa, tamaño y -- flujo de operaciones, de tal manera que habrá una proporción entre el monto de operación y el tamaño, por -- así decirlo del grupo de profesionales que desempeña la función. No podemos hablar de un número ideal de personas que desempeñen la auditoría, pero si, de las características que deben reunir. ¿Cuáles deberán -- ser los conocimientos y experiencia que debe reunir -- el auditor operacional para desenvolverse en áreas -- tan diversas como producción, ventas y finanzas?

Diremos que el auditor deberá ser un generalista -- con profundos conocimientos de administración así como de las funciones y operaciones de la empresa, sin pretender en ningún momento convertirse en un espe--cialista, un técnico o experto de las áreas que revisa. El auditor debe ser un experto en auditoría que es la función encomendada. Podemos compensar el hecho de que el auditor puede convertirse en un espe--cialista, con la inclusión de algunas personas téc--nicamente capacitadas con específicos conocimientos en el área a revisar, como podría ser un experto en "computación", o bien buscar que el personal de auditoría se asesore en un grupo de técnicos en la rama con el fin de encaminar su revisión y añadir un - voto de calidad al resultado de su trabajo.

En los diferentes niveles administrativos de las empresas encontraremos diversos tipos de opiniones acerca de que si el auditor está capacitado o no para -- emitir una opinión del adecuado funcionamiento operativo de una unidad, y esto es natural si consideramos que los altos niveles administrativos están acostum--brados a ver al auditor como un evaluador de registros, y ahora intervendrá en otro tipo de actividad; la evaluación de una función, es importante recordar que la

actitud del auditor no está fundamentada en la simple opinión que pueda tener de la eficiencia de un departamento, al contrario, dicha opinión se gestará al analizar los siguientes puntos:

- El ambiente operativo de los adecuados sistemas de control.
- El logro de los resultados esperados.
- El costo con que se logran tales resultados.

Resumiendo, diríamos que las aptitudes y técnicas que debe poseer el auditor operacional serán las siguientes:

- Conocimiento profundo de normas, técnicas y procedimientos de auditoría, así como, de la metodología y herramientas de la Auditoría Operacional.
- Actitud mental orientada a generar utilidades.
- Conocimiento integral de la empresa.
- Creatividad, capacidad para generar y comunicar ideas.
- Capacidad autocrítica (constructividad).
- Diplomacia y objetividad.
- Sentido de equipo.
- Estudioso.

### 1.3 BENEFICIOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Dentro de los beneficios de la Auditoría Operacional encontramos los siguientes:

#### 1) Personal.

La Auditoría Operacional es un valioso adiestramiento -- para futuros administradores, ya que este trabajo permite ofrecer una visión general de la compañía y de los -- procesos administrativos que se llevan a cabo, con esto el personal con poca experiencia utilizará su inteligencia para resolver los diversos problemas y situaciones, -- lo cual traerá como consecuencia una mayor eficiencia en el desarrollo de su función. La Auditoría Operacional -- también se utiliza para desarrollar los Recursos Humanos, ya que los integrantes del equipo de auditoría entran en contacto con muchas y variadas fases de las actividades -- de la empresa, por lo que es un buen núcleo para nuevas asignaciones.

#### 2) Costo.

Cuando se pongan en práctica las recomendaciones y sugerencias efectuadas después del trabajo desarrollado por-

el equipo de Auditoría Operacional enfocados al beneficio y optimización de las funciones operativas de la unidad, redundará en una mayor eficiencia de la misma, provocando una sensible disminución en los costos de operación que a su vez coadyuvarán al logro de los objetivos generales de la entidad.

### 3) Toma de Decisiones.

Por último reconoceremos que la Auditoría Operacional -- proporciona una gran cantidad de herramientas utilizables para la toma de decisiones a los altos niveles administrativos de las entidades.

## TEMA II METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

2.1 FAMILIARIZACION.

2.2 VERIFICACION.

2.3 EVALUACION Y RECOMENDACIONES.

## TEMA II.- METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

En el capítulo anterior abordamos temas de carácter general, tratando de encuadrar los conceptos básicos para el conocimiento del tema.

Durante el desarrollo de este capítulo nos enfocaremos a la ejecución misma del trabajo describiendo la metodología a seguir.

La metodología que se comenta en esta tesis tiene un carácter genérico y deberá adecuarse a las situaciones específicas que se encuentren en el desarrollo de cada trabajo.

### 2.1 FAMILIARIZACION

En esta fase o proceso de trabajo el auditor se allegará de un conocimiento general de la empresa o dependencia, indispensable para poder detectar el origen y el destino, así como la razón de ser del área o función sujeta a auditoría. De igual manera se hará de elementos que le permitan conocer la repercusión de esta actividad dentro del contexto integral de la misma empresa o dependencia. Dicho en otras palabras, permite conocer la estructura de la organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa o departamento en términos generales.

Este punto de la metodología variará o dependerá del conocimiento previo que se tenga de la entidad, es decir, el contador público como consultor tendrá menor conocimiento general de la empresa privada o pública que el profesional que labora en ella, por esto el proceso de familiarización será diferente en cada caso. A continuación citaremos los diferentes procesos de familiarización en cada situación:

### Como consultor en la empresa privada.

#### Datos generales.

- Razón o denominación social
- Giro y objetivo
- Domicilio y teléfonos de oficinas, bodegas, plantas, filiales, sucursales, etc.
- Grupo económico o financiero al que pertenece
- Acta constitutiva
- Problemas especiales que la compañía haya tenido dentro de los últimos cinco años como huelgas, falta de mercado, --- efectos inflacionarios, etc.
- Carta de recomendaciones de auditorías anteriores
- Manuales de organización y manuales administrativos en uso
- Recorrido a las instalaciones

### Datos Comerciales.

- Situación de la empresa con respecto al mercado
- Enumerar los productos de venta y características
- Estratificar los productos por su importancia en ventas
- Clientes principales
- Localización de mercados y zona de influencia
- Productos que se exportan usual y potencialmente
- Principales materias primas
- Tipos de productos o materias primas que importa
- Principales proveedores y grado de dependencia

### Datos de Organización.

- Obtener un organigrama general de la empresa
- Obtener una descripción de los principales puestos y en su defecto investigar las actividades primordiales de cada uno
- Definir líneas de autoridad, comunicación, responsabilidad, etc.

### Datos de Volumen

- Número de personas por área o departamento
- Número de clientes, documentos por cobrar, por pagar, etc.

- Señalar movimientos mensuales de cheques, pólizas de diario, ingresos, facturas, remisiones, estados de cuenta a clientes, vales de entrada y salida de almacén, pedidos de clientes y a proveedores, notas de cargo y crédito, otros.

#### Datos Financieros.

- Utilidad neta
- Ventas totales
- Inventarios
- Activos fijos
- Saldo de clientes
- Saldo de proveedores
- Razones financieras
- etc.

#### Datos Contables.

- Obtener copia del último estado financiero así como una copia del último dictaminado por auditor externo.
- Describir brevemente los sistemas contables y de costos
- Obtener una copia del catálogo de cuentas y del manual de afectación contable
- Determinar el régimen impositivo de la entidad

Los pasos de familiarización que seguirá el contador público- en una dependencia gubernamental serán similares pero, cambiará los puntos de integración de los mismos.

### Como consultor en la dependencia pública

#### Datos generales

- Nombre de la dependencia
- Domicilio y teléfonos de la oficina
- Ley y/o decreto que la creó. Modificaciones a la misma
- Acuerdos de Gobierno
- Clasificación presupuestal
- Periodo de la última auditoría practicada
- Nombre de las personas que hayan ocupado el mayor nivel jerárquico en los últimos tres años
- Principales problemas (en los últimos 3 años) fraudes, --- huelgas, convenios, exenciones, amparos, etc.
- Llevar a cabo un recorrido por las oficinas
- Obtener un ejemplar de manuales y procedimientos

#### Datos Estadísticos

- Presupuesto de ingresos y egresos
- Comparativo de resultados, presupuesto contra real aclaran

do variaciones

- Comparar personal de operación contra volúmenes de actividad: por ejemplo servicios prestados, importe recaudado, - personas atendidas, etc.

### Organización

- Obtener el organigrama general de la dependencia
- Obtener la más reciente descripción de puestos de los principales niveles, en su defecto, investigar las operaciones primordiales de estos niveles
- Describir globalmente los sistemas de operación
- Describir globalmente el sistema de registro
- Obtener copia de manuales de registro

### Volumenes

- Número de funcionarios de principales niveles y número de personal a su cargo
- Señalar el número aproximado de operaciones contables, ingresos, egresos, formas valoradas, notificaciones, otros
- Número de causantes que abarque el área de servicio

### Financieros

- Ingreso bruto

- Exenciones, convenios, etc.
- Participación por administración o cobros federales y a su vez pagados a terceros
- Movimiento global de las principales partidas presupuestales

Cabe mencionar, que los puntos comentados así como su contenido son genéricos y pueden ser modificados de acuerdo a las necesidades de cada trabajo en específico.

Continuando con lo mencionado al principio del capítulo referente a la descripción de la metodología trataremos ahora el enfoque del contador público como auditor interno de la entidad.

Consideremos que al auditor interno ha tenido una mayor penetración de las políticas, sistemas y procedimientos de la empresa ya sea a través de la documentación existente dentro del departamento así como en el desempeño de su trabajo, por lo tanto el conocimiento general de la empresa queda descartada pero no deja de aplicar un estudio genérico del área a revisar. Sin embargo el cumplimiento de este paso será más específico.

La etapa de familiarización puede llevarse a cabo haciéndose

los siguientes cuestionamientos:

- ¿Cuáles son los objetivos del departamento?
- ¿Cómo trabaja para lograrlos?
- ¿De qué manera emite sus resultados?
- ¿De qué manera evalúa sus resultados?

En este proceso el auditor debe de allegarse información mediante pláticas con las personas encargadas de supervisar o efectuar el control, estas personas lo adentrarán y encaminarán en el seguimiento mismo de la operación dejando ver las desviaciones, problemas o vicios que sufra la operación misma.

Una vez que el auditor se encuadra en los objetivos y lineamientos generales de ese departamento, está en condiciones de conocer la estructura de la organización, sus políticas, procedimientos, sus líneas de comunicación y responsabilidad así como la relación específica que tenga con los demás departamentos.

Posteriormente se enfocará al elemento humano que realiza la función prestando atención a la descripción que él mismo haga del sistema, ¿cómo desarrolla su trabajo?, ¿a quién lo informa? ¿cómo lo informa y cómo lo valida?; a su vez procurará tener información sobre los estándares de trabajo para permitir la-

comparación.

En el caso de que no existiesen políticas y procedimientos escritos y formalizados como tales, el trabajo anteriormente planteado se tendrá que realizar de manera más detallada ya que será un elemento o documento básico para la revisión del área.

Habrá que conocer los reportes que emite y medir en que grado describen las funciones del departamento, si son claros, rápidos de leer, comprensibles, concisos y completos.

En resumen, los puntos a revisar para cumplir con la familiarización serán los siguientes:

- a) Estructura departamental.-(Organigrama, líneas de autoridad y responsabilidad)
- b) Revisión de políticas y procedimientos.-(Qué controles existen, quién los ejerce, quién procesa, a quién se informa).
- c) Estándares para medir desempeños (resultados).-(Como son, quién los aplica, cómo se supervisa).

d) Reportes.-(Muestran la operación del departamento, son -- claros, concretos, sencillos y completos).

## 2.2 VERIFICACION

Ya que el auditor se ha familiarizado con los objetivos y responsabilidades del departamento operativo y la manera como están diseñados los controles para cubrirlos, el auditor procederá entonces a su verificación. En esta fase de su trabajo, enfocará la acción a conocer el grado en que las operaciones y sus correspondientes controles están de acuerdo con las descripciones orales o escritas y el funcionamiento departamental que se le ha transmitido.

Para tal efecto, será necesario recolectar información, revisar documentos y archivos 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 llevaron a cabo.
- Si existe coordinación con otros departamentos.
- Si los registros y reportes de operación son reales y sig-

nificativos.

- Si los estándares de funcionamiento sirven para la apreciación de los resultados de la operación.

La verificación requiere la selección de transacciones de una área determinada de trabajo para ser examinadas en detalle. - El tamaño de la prueba a revisar, dependerá del juicio del auditor. Cuando exista un gran volumen de transacciones o registros, técnicas como la del muestreo estadístico son recomendables para trabajar dentro de un menor límite de error.

No solamente se aplicará el muestreo estadístico para efectuar la operación sino por el contrario, deberán utilizarse todos y cada una de las técnicas tradicionales de auditoría, como parte integrante de la revisión analítica.

Ya que nos referimos a las técnicas de auditoría creemos conveniente listarlas de manera breve.

- Estudio general.-(ampliamente descrito al inicio del capítulo)
- Análisis, semánticamente significa la descomposición de un todo en sus partes integrantes, en auditoría financiera -

debemos enfocarnos al análisis de saldos y movimientos. -  
Para el tema de Auditoría Operacional será análisis de flu  
jos, de movimientos de operaciones, de análisis de puestos,  
de tiempos, de desarrollo de operaciones, etc.

- Inspección: En la auditoría financiera se refiere al examen físico de los bienes que amparan el activo o la operación. En Auditoría Operacional se refiere al examen físico de bienes y documentos que controlen el desarrollo normal de las operaciones del negocio.
- Confirmación: En Auditoría Operacional consiste en confir  
mar por ejemplo que los procedimientos de envío de mercancía a clientes se realicen en las condiciones estipuladas en los convenios o pedidos hechos por ellos.
- Investigación: Consiste en la obtención de información de parte de funcionarios y empleados de la propia empresa, -- que puede ser sobre aspectos contables o financieros o sobre aspectos administrativos y operacionales.
- Declaraciones' o certificaciones: Se dice que es la ratifi  
cación por parte de los directivos de la empresa de lo obtenido en la investigación.
- Observación: Por medio de ésta el auditor verifica cier--

tos hechos y circunstancias, principalmente relativos a la forma como las operaciones se realizan. En el campo operacional se refiere a las operaciones en sí.

- **Cálculo:** En Auditoría Operacional se utilizará para evaluar, revisar y cerciorarse de los tiempos, cantidades y demás elementos que integran cualquier operación del negocio.

Como un resumen de lo anterior puede indicarse que las técnicas de auditoría de estados financieros son aplicables a la Auditoría Operacional, dándoles el alcance necesario para lograr las evidencias que, debidamente comparadas contra una referencia soporten el juicio de una área examinada.

Desde luego, deberá tenerse presente que los mejores resultados de un trabajo de evaluación son logrados cuando se usa un marco de referencia, en otras palabras los hechos encontrados deberán compararse contra todas las normas, estándares, etc.

### 2.3 EVALUACION Y RECOMENDACIONES.

Esta es la fase en la cual el auditor, una vez familiarizado debidamente y habiendo 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 consecuencia del mismo.

A manera de recomendación, se sugiere que el auditor considere los siguientes cuestionamientos:

1. ¿Operan eficientemente los controles departamentales?  
¿Qué medidas pueden recomendarse?
2. ¿Cuál es la razón de que existan desviaciones sobre políticas y procedimientos? ¿Son inoperantes o hay otros factores.
3. ¿Los controles ayudan a la Gerencia a obtener los objetivos operacionales?
4. ¿Las gerencias operacionales entienden y utilizan los controles? ¿En qué grado?.
5. ¿Es adecuada la estructura de cuentas, registros, informes al modelo de responsabilidad operacional? ¿La gerencia está de acuerdo?.
6. ¿Existe coordinación y cooperación adecuada entre los diver

sos departamentos?

En esta fase deberá tenerse muy presente el espíritu crítico y creativo, ya que será necesario determinar si hay fallas tales como desviaciones en políticas, ineficiencias o desperdicios.

También habrá que tener en cuenta la correcta coordinación de actividades con otros departamentos, observancia de los presupuestos, etc.

Establecidas las fallas, se determinarán las consecuencias -- (efectos) y se llegarán a recomendaciones, mismas que deberán ser discutidas en detalle con los afectados. De mediar circunstancias de carácter técnico, deberá recurrirse al personal especializado de la empresa o recomendar en su caso el estudio correspondiente por terceros.

Como complemento a lo expuesto con anterioridad consideramos necesario para un mejor seguimiento de la metodología de la Auditoría Operacional la planeación del trabajo a desarrollar.

La acción de planear las actividades permite al individuo fijarse sus metas, delinear los cursos de las acciones a seguir, para hacer que las circunstancias y eventualidades se ajusten

a su voluntad mediante el establecimiento de un buen plan, -- que le permita poner todos los posibles factores y elementos -- que pudieran incidir en las acciones, fijarse los objetivos -- que desea alcanzar, estableciendo políticas que normen las -- operaciones y reglamentándolas en sistemas, métodos y procedimientos para el buen logro de sus objetivos. La Auditoría -- Operacional requiere de una buena planeación, que le permita -- desarrollarse eficiente y oportunamente en aquellas áreas de -- la empresa en las que más se necesita.

En el momento de planear el trabajo, el auditor deberá tener -- en mente las siguientes preguntas:

- 1) ¿Qué vamos a hacer?
- 2) ¿Qué será lo más conveniente?
- 3) ¿Cómo y cuándo lo vamos a elaborar?
- 4) ¿Quién lo va a elaborar?

Sin embargo se deberá tener presente las condiciones y características propias de lo que está planeado, así como las limitaciones que puedan presentarse en el desarrollo del trabajo.

Para definir por donde comenzar es necesario evaluar la situación que guarda la empresa en todos sus puntos y desde todos -- los ángulos, la que nos permitirá jerarquizar en forma adecuad

da y razonable las áreas en las que deberá tomar acción, conbase en el grado de gravedad que se aprecie en cada una de -- ellas en combinación con la urgencia que la administración de la empresa requiera que se atiendan.

Para lograr esta jerarquización se cuenta con los siguientes elementos, los cuales servirán de base para desarrollar los programas y calendarios de acción, estos elementos son:

- 1) Análisis e interpretación de la información financiera
- 2) Volumen de las operaciones
- 3) Monto de las operaciones
- 4) Peticiones expresas de los ejecutivos de las diferentes áreas de la empresa.

- 1) Análisis e interpretación de la información financiera.

La importancia relativa de los diferentes conceptos que integran los estados financieros es que pueden ser una base para la extensión de las pruebas a realizar. Por otra parte al auditor el auxiliarse de técnicas de análisis de estados financieros le permitirá planear en forma más adecuada el trabajo a desarrollar reduciendo sus pruebas al mínimo y con-

cretándose en las áreas propicias de opinar respecto a los resultados obtenidos derivados de su examen.

Las ventajas de la utilización de esta técnica complementaria pueden ser las siguientes:

- a) Señalará áreas en las que deberán aplicarse procedimientos y técnicas especiales de auditoría.
- b) Mostrar problemas importantes que posteriormente serán motivo de discusión, o que nos llevarán a investigaciones y verificaciones adicionales.
- c) Cuando existan partidas o fluctuaciones de carácter extraordinarios ayudará a determinar la extensión y alcance de nuestras pruebas.
- d) Permite dar prioridades apropiadas a cada proyecto que se pretende llevar a cabo.
- e) Permite lograr intervenciones adecuadas y oportunas en las áreas que más lo requieren, atacando con mayor precisión los problemas detectados.
- f) Ayuda a incrementar la eficiencia de su departamento y la

productividad y efectividad en la empresa.

2) Volumen de operaciones

El volumen de las operaciones es un factor importante que debe ser tomado en cuenta por todo auditor en el proceso de asignar prioridades a las diferentes áreas, ayudándole a jerarquizar con mayor propiedad su plan de trabajo. Es indispensable que el auditor operacional se compenetre en el conocimiento de la empresa, del producto, de la naturaleza del giro, de la filosofía de la dirección, etc., con el objeto de precisar en que tipo de operación se corren mayores riesgos.

3) Monto de las operaciones

El valor de las operaciones es otro factor que ayuda a la asignación de prioridades en la planeación del trabajo, ya que si se estudian las características del control interno establecido para dicha operación y como resultado se obtiene que el riesgo es mínimo, puede suceder que se esté orientando hacia operaciones en las que el grado de problemática sea poco representativo.

Es indispensable que al desarrollar el plan de tra

bajo se pongan bajo los tres puntos de vista anteriores, las funciones y operaciones a revisar y se tomen en cuenta al grado de desviación que cada una de ellas haya tenido frente a la tendencia que venía observando y frente a la meta que se le había fijado; el volumen y variedad que cada tipo de operación representa del universo, al monto invertido en cada una de ellas y el riesgo que representa para la empresa el seguirla realizando como ha venido haciendolo.

4) Peticiones expresas.

Las peticiones expresas de los ejecutivos de la empresa, se presentan como solicitudes de parte de -- funcionarios de la compañía para que participemos-- de una u otra manera en la evaluación de alguna ope ración. Estas solicitudes son muy importantes en -- la elaboración de nuestro plan de acción, ya que -- nos ahorran el trabajo de detectar posibles problemas operativos en esas áreas, además nos brindan la oportunidad de dar un servicio eficiente y oportuno en beneficio de nuestra empresa, pero es conveniente el armonizarlos y adecuarlos con nuestros progra mas, con objeto de no perder de vista los puestos, -

áreas y operaciones que hayan merecido altas priori  
dades o que de alguna manera puedan relacionarlos -  
con las solicitudes presentadas por los ejecutivos.

**TEMA III HERRAMIENTAS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.**

**3.1 DIAGRAMAS DE FLUJO.**

**3.2 CUESTIONARIOS.**

**3.3 MEMORANDUM DESCRIPTIVO.**

### TEMA III. HERRAMIENTAS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Los boletines de normas y procedimientos de auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos indican (específicamente en el boletín No. 2) las técnicas que deben utilizarse en toda auditoría de estados financieros, estas técnicas ya tradicionales pueden aplicarse a cualquier otro tipo de auditoría incluyendo obviamente la auditoría de operaciones, mismas que se analizaron en el capítulo anterior, encaminándolas o presentando un enfoque eminentemente operacional.

Durante el desarrollo de este tema nos referimos a aquellas técnicas complementarias que se ha dado por llamar "Herramientas de la Auditoría Operacional", ya que se identifican plenamente con este tipo de auditoría, sin pretender desde luego, que sean privativas de la misma.

Los instrumentos de evaluación del auditor son sus propios conocimientos, así como documentos del área a revisar, cuestionarios, gráficas de flujo, esquemas y notas. Al auditor de operaciones le concierne todas las operaciones de una entidad susceptibles de investigarse objetivamente. De acuerdo a lo anterior, debe atacar cada problema o trabajo haciendo acopio de todos sus conocimientos tanto generales como particulares. Los primeros serán aquellos principios de razonamiento, capacidad de síntesis y deducción que su ex-

perencia y capacidad profesional le proporcionen. Los segundos incluyen los medios y métodos para extraer, clasificar y utilizar información sobre los hechos reales.

El auditor está familiarizado con los sistemas de agrupación, clasificación y archivo de la información obtenida, debido a que gran parte de su trabajo se realiza mediante el estudio de documentos. Sin embargo, en la auditoría de operaciones se trabaja más con la gente y los sistemas, por lo tanto, es menester utilizar los instrumentos adecuados.

El auditor de operaciones necesita poseer conocimientos precisos de las técnicas, por ejemplo: técnicas de muestreo estadístico que nos permita aislar con un margen razonable de error un bloque representativo dentro de un gran volumen de operación.

Entre los instrumentos con mayores probabilidades de emplearse figuran documentos familiares para el auditor financiero, como son los informes, diagramas, gráficas, manuales, etc., los cuales suministran importante información. El auditor debe conocer en grado aceptable las técnicas de gráficas para entender rápidamente las que encuentre en el curso de su trabajo y seleccionar la forma más clara y efectiva de interpretarlas,

ya que una gráfica bien trazada puede aclarar cualquier problema por complejo que este sea.

Desde el punto de vista de Auditoría Operacional la técnica de gráficas más utilizada y aceptada entre los profesionales de la materia son los "Diagramas de Flujo."

### 3.1 **DIAGRAMAS DE FLUJO.**

#### Definición:

Los diagramas de flujo son instrumentos que presentan por medio de gráficas, la secuencia de los diferentes pasos de las operaciones a través de los sistemas en los departamentos operativos. Son de hecho su radiografía.

José Luis Castillo Rodríguez.

De acuerdo a la definición anterior se deduce que:

Los diagramas de flujo son una forma gráfica de representar las operaciones realizadas con objeto de facilitar su percepción visual y captar su movimiento. Muestran el flujo o las corrientes que siguen los distintos documentos que figuran en un sistema, así como las operaciones que se realizan a través de cada uno de dichos documentos y la secuencia en que se ejecutan.

Es recomendable que se utilice esta herramienta en la revisión de cualquier área o trabajo de auditoría operacional aún y cuando se emplee otra u otras herramientas ya que será una base de consulta durante el desarrollo del trabajo.

Es recomendable también (pensando en que la Auditoría Operacional, la realice un departamento de Auditoría Interna) que se actualicen los flujos al iniciar una revisión de la misma área.

Es evidente que cuando se va a realizar la revisión de una área funcional de la entidad es necesario conocer a fondo, y de manera práctica y completa cual es el curso de la operación como tal; por que secciones pasa, cual es el producto que se genera (ya sea como la transformación de un material en si o como fruto de un proceso informativo). Se puede pensar en la utilización de manuales, pero estos se realizan de manera narrativa y pretende siempre el ideal del sistema, además de perseguir otros objetivos aparte de la operación, situaciones que pueden causar que el auditor desvirtúe el objetivo de su revisión, es por esto que es altamente recomendable que el propio interesado realice la investigación de campo y grafique el flujo. Esto redundará en una mayor comprensión del sistema y su apego a la realidad.

Es por esto que el empleo de los diagramas de flujo consti-

tuyen una valiosa ayuda y un recurso al que deberá recurrir el profesional que realiza el trabajo para incrementar la eficiencia y la calidad de las revisiones.

#### Ventajas de los Diagramas de Flujo.

La técnica de diagramación es un instrumento que nos ayudará a comprender el flujo o movimiento de los datos y la relación que existe entre la información y los responsables de la organización. Señala con la debida precisión los procedimientos impropios o vicios en el control interno indicando quienes toman las decisiones en el proceso administrativo.

Las principales ventajas que se logran con el uso de los diagramas de flujo son las siguientes:

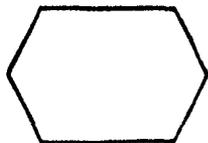
- a) Visualizar gráficamente la situación actual de las actividades y de la información.
- b) Permite comprender mejor y más rápidamente el sistema.
- c) Concentrar todos los procedimientos de un sistema.
- d) Hacen posible identificar más fácilmente los puntos fuertes y débiles del sistema.

- e) Asegurar que la revisión cubrió totalmente el sistema
- f) Imponer una disciplina al auditor operacional
- g) Facilitar la supervisión de los trabajos

Símbolos básicos para la elaboración de Diagramas de Flujo.

### PROCEDIMIENTOS

#### Preparación u Origen



Se usa para todas las operaciones que originen un documento.

#### Verificación/Otros Procesos



Se emplea para la comprobación de operaciones realizadas. Por ejemplo: verificación de cálculos, utilización de computador, etc.

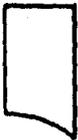
# DOCUMENTACION

## Documento



Se utiliza para denotar aquellas funciones de entradas y salidas que se originan a través de un documento.

## TIRA



Indica una tira de máquina sumadora o cualquier otra hecha por métodos manuales.

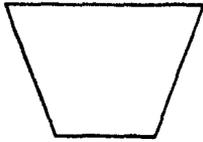
## TARJETA PERFORADA



Se usa cuando en el flujo intervienen sistemas de procesamiento electrónico de información.

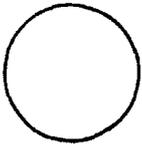
(Actualmente es raro encontrar sistemas de cómputo a base de tarjetas)

### Revisión/Aprobación



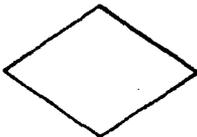
Se utiliza para indicar que previa la terminación de un trabajo, éste fue revisado y aprobado.

### Comparación/Clasificación



Se usa para relacionar dos o más operaciones que están empleando la misma información.

### Decisión



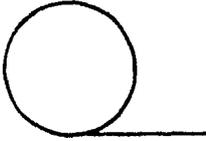
Se utiliza cuando existen dos alternativas para una operación.

### Anotación



Se emplea para añadir comentarios descriptivos o notas aclaratorias.

## C I N T A M A G N E T I C A



Se emplea para las funciones que se realizan en sistemas electrónicos de información.

## C I N T A P E R F O R A D A



Se usa cuando el dispositivo que se utiliza para las entradas y salidas consiste en una cinta perforada. (ejemplo: télex).

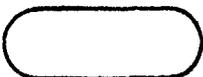
## A L M A C E N A M I E N T O



Se utiliza en conexión con todas las operaciones que tienen que ver con el almacenamiento de dispositivos (cintas, magnética, tarjetas perforadas o discos).

## F L U J O S

## E M P E Z A R / T E R M I N A R



Se usa para indicar el comienzo

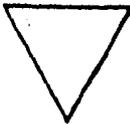
y la terminación de los procedimientos.

### TELEPROCESO

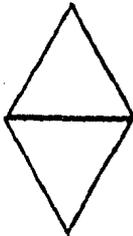


Representa que la información ha sido enviada a través de microondas (entiéndase teléfono, telefax, télex).

### ARCHIVO MANUAL



Se emplea para representar el archivo temporal de los documentos.



Se emplea para representar el archivo permanente de los documentos.

### CONEXION DE HOJA



Se usa para enlazar dos operaciones dentro de la misma hoja.

## C O N E X I O N D E P A G I N A



Se usa para enlazar la continuación del flujo cuando por una u otra circunstancia se termina la página y hay que continuar en otra.

### Reglas para la elaboración de Diagramas de Flujo

A efectos de lograr una estandarización en el desarrollo de -- los diagramas de flujo creemos de primordial importancia la observancia de las siguientes disposiciones de carácter general. Cabe aclarar que estas disposiciones no son todas ni pretenden ser las únicas, esto debido a que los diversos tratadistas del tema sugieren diferentes disposiciones a atender previas a la preparación de los diagramas de flujo, disposiciones que van - de lo más general a lo más particular, es por ello que se apunta esta nota aclaratoria.

- 1) Se recomienda utilizar plantillas que contengan los símbolos anteriormente expuestos como mínimo.
- 2) Se sugiere que los diagramas se realicen en hojas tabulares debido a que éstas tienen preimpresas las columnas y-

facilitan la distribución de las mismas.

- 3) Es recomendable que se encabece la cédula explicando la -- compañía y el procedimiento a graficar, además de la fecha de elaboración, etc.
- 4) A cada símbolo se le dará un título completo y descriptivo para facilitar la interpretación del mismo.
- 5) Se debe ser consistente a lo largo de toda la diagramación al escoger el símbolo de algún documento o cualquier otro dato de información, es obvio el pensar que cualquier falla de este tipo nos llevaría a la más completa confusión al analizar el flujo.

Antes de señalar el siguiente punto es conveniente hacer una aclaración. Las técnicas para diagramar no son estrictas, de manera que cada usuario de la herramienta está en posición de elegir la distribución de su gráfica, ésto es, la gráfica puede disponerse de manera horizontal, vertical o del centro a los lados y hacia abajo, para efecto del desarrollo de éste trabajo, sugerimos se utilice la gráfica horizontal por ser la más simple y práctica a nuestro criterio, sin embargo no podemos dejar de mencionar las anteriores, que aunque son poco utilizadas existen.

- 6) La dirección normal de un flujo de operaciones será de arriba, abajo y de izquierda a derecha, se emplearán puntas de flecha para indicar la dirección, cuando se crucen dos líneas se usará una muesca (tratándose de evitar al máximo el cruce excesivo de líneas).
- 7) El inicio, entrada, salida y terminación del proceso deberá establecerse perfectamente, con los símbolos antes mencionados, el método horizontal propuesto facilita este requisito.
- 8) Debe indicarse la fuente y uso de todos los documentos claramente, así como también los archivos que de alguna manera intervengan en la operación.
- 9) La documentación que genere copias deberá identificarse numerando las copias en orden progresivo para facilitar su examen o revisión.
- 10) Se marcarán con alguna seña o contracción todas aquellas deficiencias o desviaciones del sistema flujogramado para una pronta identificación de las mismas.
- 11) Utilizar el calce de la cédula, generalmente poco poblado, para explicar las marcas utilizadas así como las deficiencias encontradas.

- 12) Es conveniente que la forma en que se detalle el flujo se haga indicando los departamentos y el personal que interviene en el mismo, dependiendo del tipo de trabajo se evaluará la necesidad de indicar el nivel profesional del personal, lo cual ayuda a evaluar y a conocer el tipo de responsabilidad que descansa en cada persona, y mostrará la división de funciones que existe en el área, lo cual ayuda a conocer el flujo de la operación.
  
- 13) Los diagramas deben mostrar un orden lógico, señalando claramente la continuidad de cada trámite y en especial cuando el documento o la información salga de los departamentos de la empresa.
  
- 14) No se debe tratar de cubrir una operación demasiado amplia en un sólo diagrama.
  
- 15) Cualquier diagrama que se haga, debe ser autosuficiente, (hablar por sí mismo) y debe contener el flujo de la operación completa. (de principio a fin).
  
- 16) Es preferible que se concluya el diagrama con un comentario acerca de las condiciones del sistema tanto de la persona que lo elaboró como del supervisor, datos que serán importantes en la conclusión del área, y proposición para mejorarla

17) Conviene archivar los flujos y comentarios para su consulta o actualización.

Otras recomendaciones que deben considerarse al elaborar un diagrama de flujo.

1. Examinar y estudiar toda la información que sobre la operación se haya logrado recopilar.
2. Entrevistarse con el personal apropiado, es decir aquel que efectúe el procedimiento directamente.
3. Rastrear una o más operaciones a través del sistema como ayuda para asegurarse de la veracidad y realidad de la gráfica, considerando el método de "caminar en el sistema" -- hacia adelante, y del final al inicio para evidenciar su continuidad.
4. Deben obtenerse ejemplares de todos los documentos involucrados en los distintos procedimientos, de ser posible, recabar copia de los ya utilizados con el objeto de cerciorarse de su correcto uso.
5. Todos los originales y copias deben quedar perfectamente distribuidas, nada debe quedar "volando" o sin destino.

6. Utilizar comentarios breves y claros al denotar acción, -- preferentemente un verbo (suma, revisa, aprueba, etc.).
7. Debe determinarse la frecuencia y volumen de los principales procedimientos.
8. Revisar conjuntamente con el ejecutivo responsable el flujograma elaborado, haciendo los ajustes y modificaciones - en su caso.

Con el objeto de evidenciar lo expuesto anteriormente se anexan algunos ejemplos de diagramas de flujo.

Como se podrá observar en el primero de los ejemplos anexo I, - se sigue la gráfica en base a la secuencia lógica que puede seguir cualquier persona al levantarse. Pretendiendo con esto - patentizar varios aspectos:

- a) Conocimiento integral de la actividad
- b) Objetivos de la misma
- c) Secuencia de actividades
- d) Claridad en el estudio o revisión de la función

Se tomó como ejemplo dicha actividad debido a que permite una fácil introducción a la elaboración de los flujogramas, además

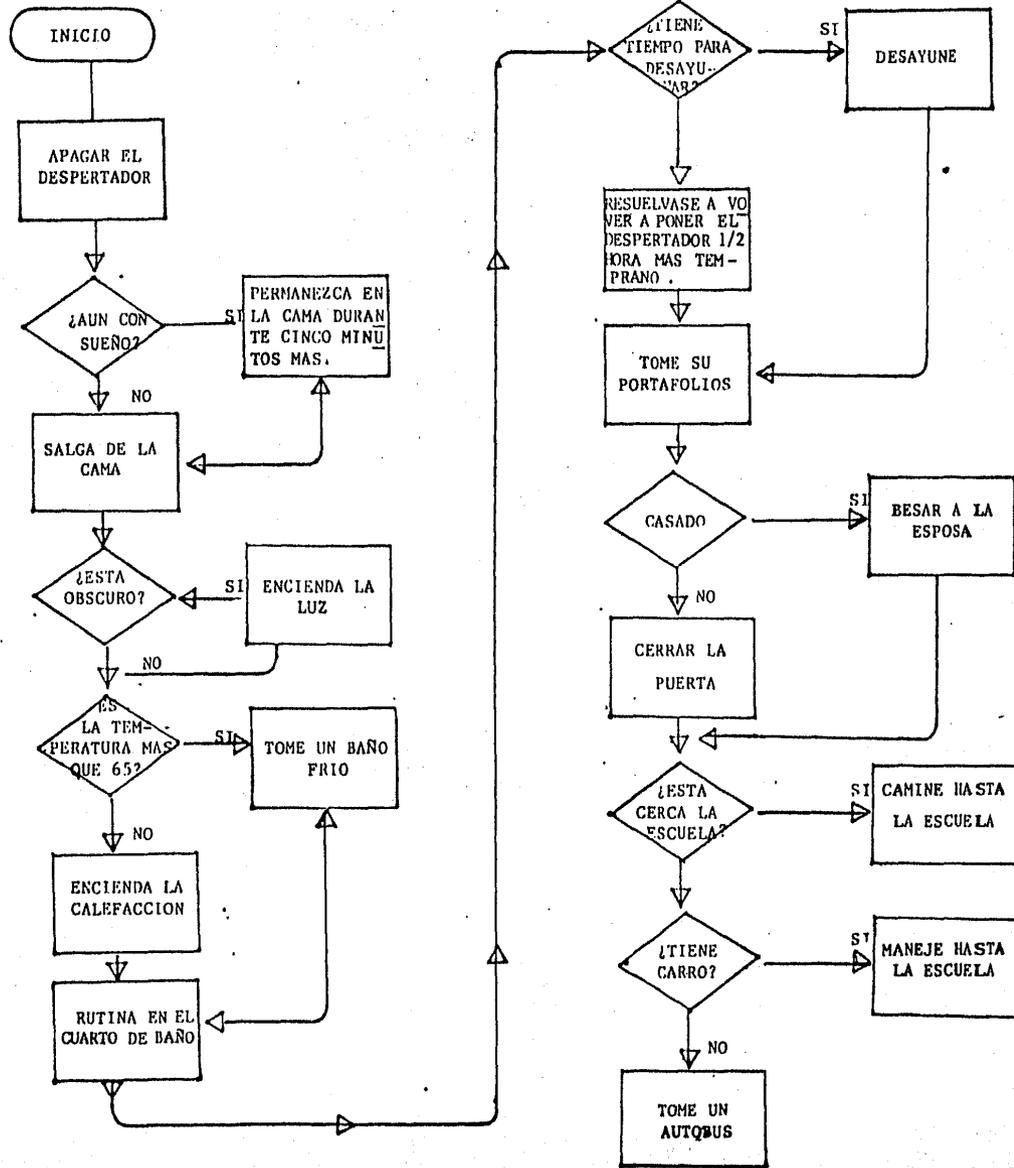
de evidenciar prácticamente el uso y desarrollo de los mismos.

En el segundo ejemplo Anexo II, abordamos ya el carácter técnico de los flujogramas al implementar lo descrito en páginas anteriores al trabajo profesional del auditor, describiendo gráficamente la función de otorgamiento de crédito compañía "X", -pretendiendo en ambos casos ejemplificar claramente los beneficios que pueden reportar los flujos al profesional de la auditoría operacional.

Por último y para soportar la idea de que cualquier operaciones susceptible de graficar no importando lo rebuscado o sofisticado que ésta sea, presentamos el ejemplo Anexo III, de el ciclo de recepción y registro de pagos, el cual contempla una mayor complejidad tanto técnica como funcional, forzando al auditor a poner en práctica sus conocimientos sobre la materia.

### 3.2 CUESTIONARIOS

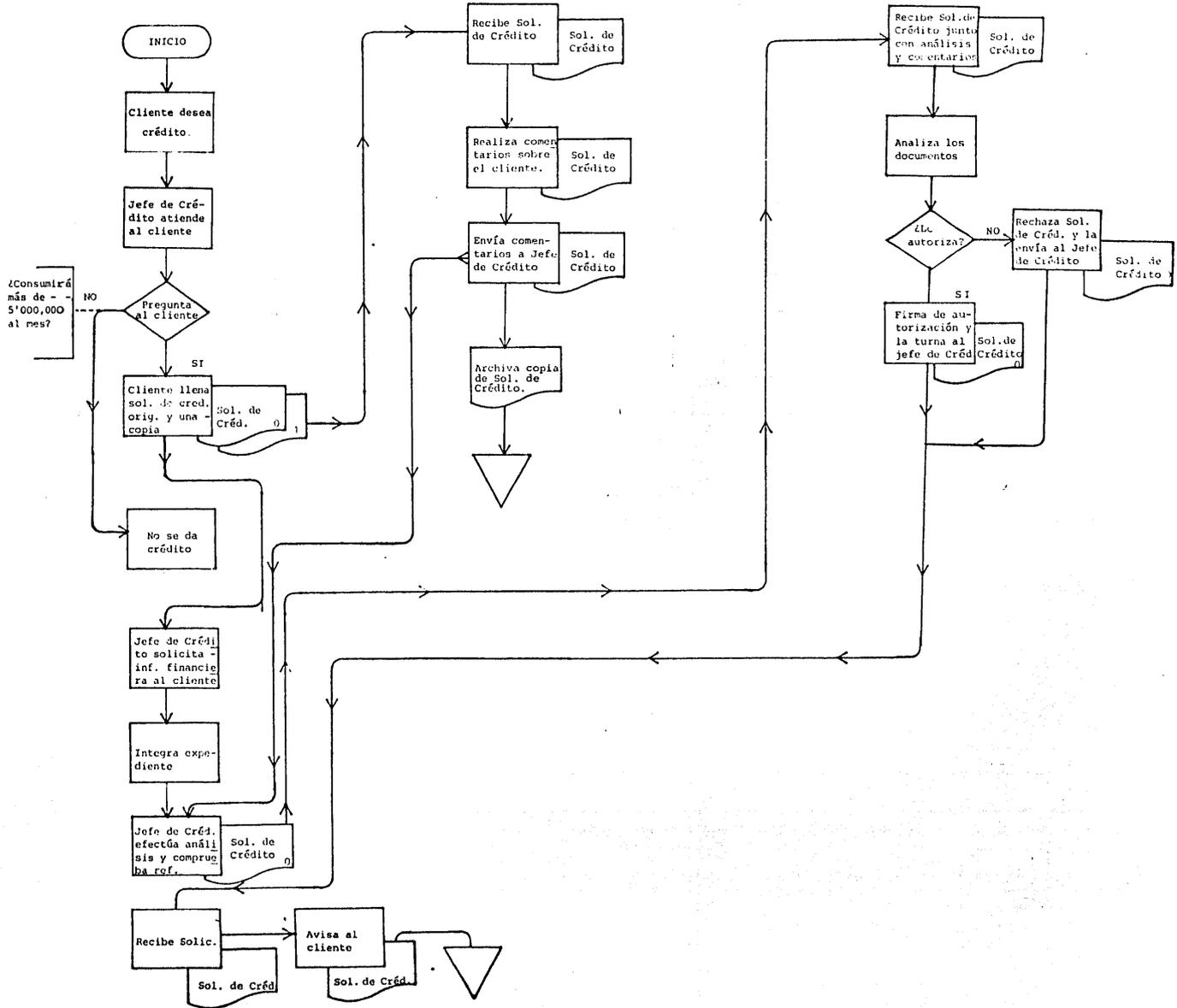
Es indiscutible que uno de los aspectos más importantes en el trabajo de Auditoría Operacional lo constituye la función recopilación de información; debido a que mientras mayor sea la cantidad de información obtenida y desde luego cuidadosa y debidamente clasificada, tendremos una base más sólida para estudiar y recomendar acerca de una función. Una de las herramien



CREDITO Y COBRANZAS

VENTAS

GERENTE DE CREDITO Y COBRANZAS



tas con que cuenta el auditor operacional para allegarse información, (que posteriormente evaluará) serán "Los Cuestionarios"

### Clasificación General

Podemos clasificar de manera general a los cuestionarios de la siguiente forma:

- a) Cuestionarios abiertos. - Son aquellos en los que se deja al criterio del entrevistado la extensión y alcance de la respuesta ejemplo ¿Qué sabe usted de la Auditoría Operacional? Al hacer este tipo de pregunta se deja al conocimiento del entrevistado y a su capacidad explicativa la respuesta.
  
- b) Cuestionarios cerrados. - En este tipo de cuestionarios, se limita y encamina la respuesta, haciéndolos más concisos. - Dentro de esta clasificación encontramos.
  - b1) Cuestionarios cerrados dicotómicos
  - b2) Cuestionarios cerrados tricotómicos

Como su nombre lo indica serán limitativos y contendrán 2 ó 3 opciones de respuesta.

Ejemplos:

B1) ¿Se hacen evaluaciones de rendimiento personal con fre---

cuencia?

Respuesta ( SI ) ( NO )

B2)¿Se realizan evaluaciones de personal periódicamente?

Respuesta ( SI ) ( NO ) cada cuando .....

Desde el punto de vista del profesional de la auditoría podemos distinguir la siguiente clasificación, también con carácter de general.

#### Cuestionarios de Control Interno

Estos tratan sobre los antecedentes y generalidades del control interno ejercido en la empresa al través de sus elementos. En la auditoría de operaciones es usual utilizar este tipo de cuestionario (que es muy parecido al utilizado en la auditoría de estados financieros para la evaluación del control interno) en la primera etapa del desarrollo de la auditoría de operaciones o sea la recopilación de información en su primer punto: las entrevistas.

#### Cuestionarios operativos o sobre campos de operación.

Contienen conocimientos específicos de las operaciones que se-

elaboran en los distintos renglones que componen los estados financieros, al utilizar este cuestionario deberá de tomarse en cuenta el anterior, es decir al revisar la información proporcionada en las entrevistas, el auditor hará observaciones, análisis, diagramas y, en general, irá ocupando las técnicas necesarias para formular el procedimiento apropiado para conocer en detalle el funcionamiento de las operaciones.

El conocimiento adquirido por medio de las entrevistas induce al auditor operacional a diseñar un tipo de cuestionario cuyo contenido se enfoca a aquellos aspectos de la operación sujeta a revisión, que muestren ineficiencia, puntos débiles en el control o cualesquiera otra situación peculiar y que por ende, a criterio del auditor, deba ser revisado.

Podríamos mencionar una clasificación un tanto cuanto más analítica de los cuestionarios como podría ser:

- Cuestionarios genéricos de empresa: como son los mencionados en el capítulo No. 2 de esta tesis, en los cuales se detallan datos globales que debe de allegarse el auditor para ubicar a la entidad.
- Cuestionarios generales de área: en los cuales el auditor realiza una evaluación general del área en específico.

- Cuestionario específico de función, dentro de los cuales - existirán preguntas precisas acerca de la operación en sí.

Pensamos que la clasificación arriba citada es únicamente una piramidación de información, es decir, estratificar los cuestionarios de lo general a lo particular partiendo de un cuestionario a nivel empresa a uno a nivel departamento y a otro a nivel función, con lo que logramos que la información se haga aprovechable al máximo.

Para presentar de una manera más didáctica la diferencia -- existente entre un cuestionario operativo y un cuestionario de control interno presentamos el siguiente ejemplo, tocando el área de compras de una entidad "N".

Planteamiento del cuestionario de control interno.

1. ¿La función de compras está separada de la función contable y de la función de recepción?
2. ¿Se preparan requisiciones de compra?
3. ¿Se numeran previamente las órdenes de compra, o están - prefoliadas?
4. ¿Quién controla o verifica el folio?, etc.

## Planteamiento de un cuestionario operacional.

1. ¿Cuáles son las responsabilidades del jefe de compras?
2. ¿Qué tipo de reportes se preparan en este departamento?
3. ¿Cómo se determinan las cantidades a comprar?
4. ¿Cómo se toman las decisiones, con respecto a la selección de los abastecimientos?

Es necesario hacer notar el camino y fin de cada planteamiento, ya que el primero cubre el aspecto de registro y control en sí, y el segundo se enfoca a controles, supervisión, y resultados o reportes eminentemente operacionales, aspectos que se están diferenciando constantemente en el desarrollo de este trabajo.

### Características de Elaboración.

- a) Podrán ser formulados tendiendo a obtener una contestación afirmativa o negativa (dicotomicos); de tal forma que las negativas representen excepciones.
- b) Todas las preguntas del cuestionario deben ser contestadas de modo que se haga constar, las que no sean aplicables, -

para que no quede duda alguna de alguna pregunta que no --  
haya sido formulada

- c) Los cuestionarios de tendencia administrativa formulados a base del proceso administrativo, deben ser comunes a cualquier unidad que se examine.
- d) Los referentes aspectos técnicos deben ser elaborados a base de técnicas adecuadas aplicables a la empresa, departamento o sección determinada.
- e) Los cuestionarios deben seguir una secuencia lógica de preguntas de modo que las primeras vayan confirmándose con la contestación de las siguientes.
- f) Es de medular importancia cuidar la "extensión" del contenido en los cuestionarios, tomando como base el objetivo - que se pretende con ellos, ésto nos ayudará a limitar el - número de preguntas, evitando que los mismos se vuelvan tediosos y molestos para el entrevistado.
- g) Al desarrollar cuestionarios aplicables a distintas áreas - o funciones que tengan conexión entre sí, caemos en la necesidad de repetir algunas preguntas o el sentido de las -- mismas; ésto puede ser benéfico al reafirmar con ellas una medida de control, sin embargo debemos de cuidar o evitar-

duplicar los cuestionamientos que requieran la misma respuesta.

### Formato de los cuestionarios

Es necesario exponer que no existe un formato básico u obligatorio en la elaboración de los cuestionarios, debido a que estos generan una conformación estructural distinta según las necesidades de aplicación, sin embargo, a continuación se muestra uno con el carácter de sugerencia para que pueda ser utilizado según las circunstancias.

1. Partiendo de las características de elaboración y de lo mencionado al inicio del capítulo se sugiere:
  - a) Encabezado. Entendiéndose nombre de la empresa, área a revisar, fecha, función a la que es aplicable el cuestionario.
  - b) Puesto y nombre del entrevistado.
  - c) Se dispondrá de un espacio (preferentemente a los costados de cédula) en el cual se listarán las preguntas restando el costado opuesto el cual se dividirá en columnas (tantas como opciones de respuesta se brinden)-

describiendo en la parte superior de las mismas el dis-  
tintivo de la opción. ejemplo:

Cía X, S.A.

Compras

Realizó

Función Compras

Fecha

Puestos del entrevistado:

Nombre:

P r e g u n t a s	SI	NO	N/A

2. En este formato se propone el agregar una columna más a -- las opciones de respuesta, debido a la dificultad que presenta el contestar una pregunta con una respuesta absoluta, así pues esta columna será de "observaciones" la cual podrá ser utilizada para ampliar el concepto de la respuesta o bien señalar excepciones.

Ejem:

Cía X, S.A.

Almacenes

Realizó

Función Embarques

Fecha

Puesto del entrevistado:

Nombre:

P r e g u n t a s	R e s p u e s t a s			
	SI	NO	N/A	Observaciones

3. El formato que a continuación se muestra, se adecúa más a los cuestionarios operativos, ya que permite una codificación y mejor clasificación de las respuestas al agruparlas de mayor a menor efectividad del control, aparte de restringir su interpretación y evaluación al profesional de la auditoría ya que será el único que conoce el significado de los encabezados.

Lo que en este formato se sugiere es la subdivisión del es

pacio de respuestas asignando a cada columna un número o letra el cual tendrá un significado propio al recibir una respuesta. Esta subdivisión podrá ser:

- Na = No aplicable.
- 1 = Muy bien.
- 2 = Bien.
- 3 = Regular (pasa)
- 4 = Mal.
- 5 = Observaciones.

Esto redundará en beneficio del auditor ya que el cuestionario tendrá que ser cuidadosamente planeado para orientarlo hacia estas respuestas. La columna de observaciones complementará cualquier punto menor olvidado o no previsto.

Inventarios

Realizó

Función Almacenamiento

Fecha:

Puesto del entrevistado:

Nombre:

Preguntas	Respuestas				
	1	2	3	4	Observaciones

Contenido de los cuestionarios.

Antes de elaborar un cuestionario es importante tener en mente los siguientes puntos:

1. Conseguir antecedentes formales del área.
2. Fijar claramente lo que deseamos obtener con la aplicación de los mismos.
3. En base al punto anterior delimitar el sentido de las preguntas para "controlar" las respuestas, y a su vez, elegir el formato adecuado.

4. Estudiar la cantidad de cuestionamientos.
5. Cerciorarse de que las preguntas sean relativas al ---  
área en específico.
6. En el caso de utilizar un cuestionario proforma habrá-  
que adecuarlo a la entidad tomando en cuenta su estructu  
tura y sus flujos de operación.
7. Preveer la evaluación de los mismos.

#### Medición de los Cuestionarios

Los cuestionarios se formulan con el objeto de que los ejecu  
tivos y los responsables de cada área de funciones res--  
pondan a ellos como un paso para determinar el grado de la  
administración de la empresa y su eficiencia, la evalua---  
ción de las preguntas dependerá del método utilizado, ya -  
sea por punto o bien como fortaleza y debilidades, los ---  
cuestionarios son de utilidad si el auditor los valora con  
imparcialidad a través de un análisis adecuado en vista de  
las circunstancias.

El análisis hecho por el auditor por medio de los cuestio-  
narios deberá de basarse en las normas y procedimientos -

de auditoría operacional mediante los cuales se detectarán los puntos débiles, permitiendo formular las recomendaciones técnicas pertinentes dadas las circunstancias.

Creemos conveniente listar las siguientes observaciones -- que permitirán al auditor analizar sistemáticamente los -- cuestionarios.

- Debemos de tomar en cuenta el grado de utilidad que --- brinde a la administración el control de la operación- que está siendo evaluada.
- ¿Se justifica plenamente el costo de operación de la función en relación a la operación en sí de la entidad?.
- ¿Se detectaron mediante el cuestionario duplicidad de -- controles u operaciones?, y en caso de ser así ¿ en que área se va a eliminar?
- ¿Se entera la gerencia de las situaciones anormales por- medio de sus reportes?
- ¿Se identifican los resultados con los objetivos de la - entidad?
- ¿Se reflejan las condiciones de operación en los infor--

mes?

- ¿Están definidas las responsabilidades entre los operarios del sistema?

### Aplicación de cuestionarios

Los puntos que abajo se explican son algunas recomendaciones que ayudan en la aplicación de campo de los cuestionarios. No se pretende indicar en que casos y circunstancias se deben aplicar los cuestionarios debido a que eso depende directamente de las condiciones del examen y la experiencia y capacidades técnicas del auditor así como también de su dominio y preferencias de las técnicas.

El auditor al preparar los cuestionarios no deberá conformarse con una descripción de los aspectos generales de la empresa sino que estará obligado a desarrollar una investigación cuidadosa del procedimiento.

Deberá considerar también todas las posibilidades de error antes de decidir el procedimiento a seguir.

El auditor por ningún motivo deberá dar los cuestionarios a los entrevistados para ser resueltos o terminados sin --

practicarlos el mismo, ni deberá mostrarlos durante la entrevista.

Al trabajar con los cuestionarios el auditor debe tener -- presente siempre el hecho de que las contestaciones a las preguntas no son suyas, sino del personal de operaciones, - a menudo se verá inclinado a contestar el mismo las preguntas pero debe abstenerse excepto en el caso de una pregunta que exija la inserción de datos basados en hechos. --- Otro problema al que tendrá que enfrentarse es el deseo natural de interpretar o deducir a su manera.

En el caso de plantear preguntas que por alguna circunstancia no se pueden validar, se debe de salvaguardar el cuestionario y formalizar la misma, aunque el cuestionario fue realizado para que las preguntas con respuesta negativa -- muestren deficiencia.

Por otra parte es necesario tener presente que en la actualidad no contamos con una rica variedad de literatura que contenga amplios ejemplos de cuestionarios operativos aplicables a los modelos administrativos del ámbito económico-Mexicano, debido a que el material a nuestro alcance es generalmente importado y difundido por medio de los grandes-despachos de auditoría y consultoría, filiales de firmas -

extranjeras; tomando también en cuenta que estas entidades ofrecen como servicio principal la auditoría financiera, y sólo en ocasiones especiales intervienen en las empresas - como auditores operacionales, ya que este tipo de servicio exige generalmente mayor cantidad de tiempo, y a su vez mayor costo. Es por lo anterior que existe en nuestro medio una gran cantidad de cuestionarios para la evaluación del control interno desde un punto de vista financiero y de registro; y no propiamente operacional.

No obstante lo mencionado en el párrafo anterior, en seguida presentamos un par de cuestionarios operativos, los cuales se apegan a lo expuesto en el tema, mismos que pueden servir como base o ilustración al auditor que se inicia en el uso de esta herramienta aún y cuando se refiera a otra área.

### Ventas

1. ¿Se someten a revisión y/o aprobación del departamento de crédito los pedidos de los clientes antes de que los reciba el departamento de embarques?
2. ¿En donde se originan las instrucciones para el embarque de las ventas?

3. ¿Estipula el sistema que todos los registros de embarque se verifiquen posteriormente comparándolos con las facturas emitidas durante el mes?
4. ¿Están prenumeradas las remisiones?
5. ¿Están prenumeradas las facturas de ventas?
6. ¿Requiere el sistema de contabilidad que se verifique el -- consecutivo de facturas?
7. ¿Se revisan las facturas para verificar la precisión de las cantidades facturadas, de los precios empleados, así como de las extensiones y los plazos?
8. ¿Se comparan las facturas con los pedidos del cliente?
9. ¿Resume y clasifica las facturas un departamento que no sea el departamento de contabilidad, de manera que se proporcione un control sobre las ventas registradas?
10. ¿Se despachan y se registran en la misma forma que las ventas a los clientes, las ventas a los empleados, las ventas de desecho y desperdicios, las ventas de equipo, las ventas de C.O.D., (entrega contra pago) y ventas al contado?

Si la contestación a algunas de las preguntas anteriores es negativa, describa el método de control en las observaciones.

11. ¿Se puede correlacionar las unidades vendidas con las unidades compradas (producción e inventarios)?.

#### Administración del efectivo.

1. ¿Se proyectan anualmente las necesidades de efectivo para períodos más cortos?
2. ¿Se emplea el excedente de efectivo para inversiones a corto plazo?
3. ¿Quién revisa razonabilidad de las inversiones en cuanto a vencimiento y rendimientos?
4. ¿Es el volumen de pagos a proveedores excesivo en comparación con la recuperación de crédito de la compañía?

#### Capital Social.

1. ¿Cotiza la compañía en Bolsa de Valores?

2. ¿Empleó la compañía personal especializado para el registro en casa de Bolsa de sus valores?

Si la contestación es negativa, ¿Quédan las acciones aún - no vendidas o vendidas pero no entregadas bajo custodia y control de un funcionario?

3. ¿Emplea los servicios de corredores de Bolsa?

4. ¿Se cancelan efectivamente los cupones pagados?

5. ¿Emplea la compañía agentes independientes para el pago de dividendos?

Si la contestación es negativa, ¿Se ejerce un control al - entregar el cheque y recibir los cupones correspondientes? ¿Qué procedimiento se sigue en el caso de dividendos no re clamados?

#### Documentos por Cobrar.

1. ¿Confirma la compañía periódicamente los documentos por cobrar?

2. ¿Autoriza un ejecutivo responsable los documentos y las renovaciones?

3. ¿Se encuentra debidamente separada la función de guarda valores con la del cajero y del personal de registro?
4. ¿Queda la garantía colateral negociable, (si la hay) bajo la custodia de un empleado que no sea el cajero o la persona que mantiene los registros contables?
5. ¿Se le asigna la responsabilidad a una persona para verificar que el total de los documentos en poder del guarda valores concuerda con las cuentas de los clientes?
6. ¿Estipula el sistema que lo anterior se haga con regularidad?

Si la contestación es afirmativa, ¿Con que frecuencia? \_\_\_\_.

### 3.3 MEMORANDUM DESCRIPTIVO.

Quando hablamos de "Memorándum descriptivo" o "Descripción narrativa" nos estamos remontando quizá a la herramienta de auditoría más antigua y conocida. Debido a que fue la primera forma de documentar o evidenciar las funciones de un departamento, puesto o actividad.

No es sin embargo, la menos utilizada entre los profesionales que practican la Auditoría Operacional ya que es la técnica--

que ofrece mayores libertades al usuario al no tener que ape--  
garse a limitaciones de carácter técnico o a la utilización de  
símbolos y alternativas, y tampoco la podemos mencionar como -  
una herramienta inútil y atrasada.

Si la comparamos con las dos herramientas antes mencionadas su  
sencillez y manuabilidad la hace ver como poco técnica y avan-  
zada, a lo cual le tenemos que dar crédito.

Esta herramienta de trabajo se ha visto desplazada por las an-  
teriores de acuerdo a las exigencias mismas del trabajo de au-  
ditoría, es decir, al crecer las entidades y por ende los flu-  
jos de operación y las cargas de trabajo de las mismas, forza-  
ron a la técnica de auditoría a idear sistemas de evaluación -  
que permitieran conocer los procedimientos de las entidades de  
una forma ágil y rápida; pero sin perder su efectividad, es de  
cir, la primera forma de conocer un flujo de información y me-  
dir su grado de confiabilidad y seguridad, fue el de sentarse-  
con la persona encargada de la operación y escuchar la descrip-  
ción que hacía del sistema en sí; el segundo paso, era eviden-  
ciar o soportar lo escuchado para cubrir el siguiente punto de  
la metodología; "Validación". Sin embargo, esta herramienta -  
necesitaba una gran cantidad de tiempo pues no estábamos ha--  
blando de una sola persona encargada de la operación, sino de  
varias o quizás decenas de ellas, lo cual exigía una gran can-  
tidad de tiempo y esfuerzo, aparte hacer la evaluación de los-

mismos exigía también un gran número de personas al agrupar -- una gran cantidad de papeles y leerlos cuidadosamente para detectar las fallas, de ahí que se viera desplazada por aquellas que ofrecen una evaluación de bloque (flujo) donde se facilita el seguimiento de la función y más por aquellas de evaluación-encaminada (cuestionarios).

Pero al adentrarnos en el tema de la Auditoría Operacional este sistema de evaluación cobra nuevamente importancia, ya que como mencionamos en páginas anteriores este tipo de auditoría se separa del tradicional y financiero análisis de control interno, para adentrarse propiamente en el control y la supervisión de la operación en sí, que a su vez requiere un análisis más profundo de las operaciones para lo cual una explicación detallada de las funciones de un puesto es invaluable.

### Definición.

La definiremos como una secuencia lógica y ordenada de ideas, proporcionadas por el operario de una función determinada, y encaminada a estructurar en sí la actividad sujeta a evaluación.

### Clasificación.

La clasificación dependerá del tipo de auditoría que se vaya a

realizar, esto es, si el descriptivo se analiza con la intención de determinar el grado de confiabilidad de un sistema, para en base a ello fijar un alcance para las pruebas financieras, es lógico que el escrito se encamine a cumplir con los objetivos planteados, en este caso estaremos hablando de un descriptivo financiero.

En contraste con el anterior, aquel descriptivo que tenga como objetivo el proporcionar información referente a políticas, -- controles y resultados de una actividad en específico, estaremos hablando de un descriptivo operacional.

#### Recomendaciones.

1. Conocimientos preliminares sobre el área a revisar.
2. Entrevistarse con el personal responsable de la operación.
3. Jamás elaborar un descriptivo en base a un procedimiento-- interno formal, aún y cuando se vaya a validar dicha información.
4. Se debe de evitar las descripciones genéricas.
5. Elaborar el descriptivo de manera concisa y secuenciado.

6. Permitir que el entrevistado se exprese libremente dejando al auditor la responsabilidad de estructurar el descriptivo de acuerdo a los puntos anteriores.
7. Evitar pedir al usuario el descriptivo de su propio puesto.
8. Evitar que el auditor sugiera al entrevistado la secuencia de la operación.
9. Procurar no entremezclar las funciones.
10. No eliminar pasos de la secuencia, aún cuando éstos sean obvios.

#### Evaluación.

- a) Ordenar los descriptivos elaborados de acuerdo al flujo de información del área a revisar.
- b) Utilizar una marca plenamente identificada (subrayando en rojo o encuadrando la frase) al momento de encontrar una situación anormal.

La información obtenida por medio de descriptivos se analizará de acuerdo a las normas operacionales, experiencia del auditor y condiciones de la empresa.

### Ventajas.

- Permite mayor claridad en la descripción de la actividad.
- Impide la omisión de detalles en la operación.
- Se tiene un mayor contacto con el personal que elabora las funciones.

### Desventajas.

- Se corre el riesgo de desvirtuar la descripción del flujo con un simple error de redacción.
- Impiden el conocimiento rápido y global del sistema.
- Se dificulta el seguimiento de funciones múltiples o conexiones varias con otros departamentos.
- En comparación con otras técnicas, requieren mayor cantidad de tiempo .

Como hemos mencionado en la descripción de herramientas anteriores, no podemos indicar en que circunstancias o condiciones es aplicable esta modalidad, como en las anteriores, quedará a

juicio del auditor la aplicación de la misma.

A continuación se presenta un ejemplo de memorándum descriptivo, así como la evaluación a la función ahí descrita.

" S O L E S A "

DEVOLUCION DE MATERIAL, PRODUCTO FUERA DE  
ESPECIFICACION DESCRIPTIVO

SERVICIOS COMERCIALES

1. El cliente reporta su inconformidad a Servicios Comerciales.
2. Servicios Comerciales llena un reporte prefoliado con lo siguientes datos: nombre del cliente, división de venta, vendedor que lo atendió, descripción y cantidad de producto.
3. El reporte se turna físicamente al vendedor interesado.
4. El vendedor visita al cliente y confirma calidad del producto.
5. Emite un pequeño reporte anotando la anomalía y envía a Almacenes una copia y otra a Servicios Comerciales.
6. Servicios Comerciales anexa el reporte del vendedor a su copia de pedido y al reporte telefónico y procede a archivar como historia.

## ALMACENES

7. Recibe el producto acompañado del reporte del vendedor.
8. Anexa dicho reporte a su copia de remisión y envía por valija a oficinas al departamento de Facturación.
9. Asigna lugar de almacenamiento y avisa a producción de las especificaciones del producto para su reproceso.

## FACTURACION

10. Recibe remisión y reporte de especificaciones de planta.
11. Identifica esa remisión con su copia y verifica si ya se emitió la factura, de no ser así, anexa copia al tanto anterior y archiva.
12. En el caso que ya se haya facturado, llena solicitud de nota de crédito anexando la copia de Almacenes y reporte de especificaciones.
13. La solicitud de nota de crédito se turna a autorización al Gerente de Ventas.
14. Recibe solicitud de nota de crédito autorizada y envía a Sis-

temas.

15. Sistemas captura información y emite nota de crédito.

16. Recibe de Sistemas nota de crédito y archiva con original de la factura o envía al cliente.

## CEDULA DE OBSERVACIONES

### SERVICIOS COMERCIALES.

- a) Con referencia a los puntos 1 y 2 Servicios Comerciales puede ser el mejor conducto para recibir el reporte del cliente, ya que éste es el único contacto que tiene con la empresa y turnará el reporte al departamento de Control de Calidad.
- b) Con referencia a los puntos 3, 4 y 5 el vendedor no es la persona indicada para emitir una opinión técnica acerca -- del estado del producto, ya que no cuenta con el material de análisis necesario, por lo tanto debe intervenir el departamento de Control de Calidad con carácter de perito y emitir su dictamen respaldado por un conjunto de pruebas adecuadas al tipo de producto. De manera que el mecanismo de devolución de producto y operación de nota de crédito se fundamentará en dicho reporte.
- c) Ref. 6 el departamento de Servicios Comerciales anexará a su pedido el reporte de control de calidad y la nota de entrada por devolución.

## ALMACENES.

d) Ref. 7 recibirá el producto acompañado del reporte de con trol de calidad.

- Almacenes no tiene forma de soportar el ingreso del -- producto a la planta; debe elaborarse una nota de en-- trada por devolución y distribuirse adecuadamente.
- Recabar todos los tantos del pedido y enviarlos a ofi- cinas junto con reporte de control de calidad y nota de entrada al Almacén.

## FACTURACION.

e) Ref. 10 si tomamos en cuenta que la facturación se reali- za cuando mucho con un día de desfasamiento, es lógico pen- sar que la mayoría de las devoluciones por producto fuera de especificación llegaron después de emitida la factura y sólo en casos esporádicos llegarán antes. De manera que se debe dar especial atención a cada supuesto sin conjun- tarlo en un sólo procedimiento.

f) Ref. 13 el departamento de Facturación no tiene por que - solicitar nota de crédito por devolución de material, ya

que no tiene ningún contacto con la operación en sí. El departamento de Almacenes tendrá que encargarse de solicitar la nota de crédito ya que es el receptor del producto y el primer contacto dentro de la compañía.

**TEMA IV CARTA DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES.**

**4.1 OBJETIVOS Y ALCANCE.**

**4.2 CONTENIDO Y PRESENTACION.**

#### TEMA IV. CARTA DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

Sin lugar a dudas la fase más importante dentro del trabajo de Auditoría Operacional será la elaboración y presentación de la Carta de Observaciones y Recomendaciones o Informe, no porque éste requiera un gran conocimiento técnico, o el empleo de una gran cantidad de horas, sino por el hecho de que mediante él, se dará a conocer la mayor parte del trabajo -- realizado, así como el alcance y la calidad del mismo.

No se pretende opacar o menospreciar las fases presentadas en capítulos anteriores, por el contrario, tratamos de enfatizar que la Carta de Observaciones y Recomendaciones será el escaparate que ofrezca al interesado la evidencia real y actual de la situación del área revisada, denotando a su vez la calidad y alcance del estudio y mostrando la opinión del profesional encaminada siempre al mejoramiento de la eficiencia de operación.

En resumen el informe es un "consejero" que orientará al administrador a optimizar su labor, confiando y entendiendo a la opinión y recomendaciones de un profesional en su ramo.

## 4.1 OBJETIVOS Y ALCANCE

### DEFINICION

La definición que encontramos en el diccionario acerca de la palabra informe es la siguiente:

"Noticia que se dá de un negocio o persona".

El concepto anterior nos indica que es únicamente una transmisión de información que se dá acerca de una persona o negocio-determinado, sin embargo pensamos que es limitada para aplicar la al informe operacional. Debido a ello estructuramos la siguiente definición.

### INFORME

Es el documento que muestra en forma condensada los resultados alcanzados en el trabajo de auditoría y a través del cual se refleja la calidad profesional del auditor, así como su opinión y recomendaciones acerca del área revisada.

Su objetivo principal será comunicar a los ejecutivos interesados respecto a los resultados de los trabajos efectuados, para lograr la coordinación de esfuerzos y proporcionar las bases -

para una adecuada toma de decisiones.

### ALCANCE

El informe deberá orientarse en forma de diagnóstico, es decir, detectando el problema, analizándolo y proponiendo su solución. No podrá tener el carácter de "dictamen" debido a que no se emite una opinión de razonabilidad, ni tiene que observar el apego a normas, principios o procedimientos bien definidos que le dan los requisitos de calidad.

### A QUIEN VA DIRIGIDO

Para definir el destinatario del informe, será necesario definir la posición que guarde en la empresa el auditor ya sea como auditor interno o como consultor. En el primer caso, el interesado será el director del área o bien el director general, aunque resulta recomendable enviar extractos del informe a aquellos jefes de departamentos o gerentes interesados o afectados, desde luego ésto dependerá tanto del interesado como del auditor.

En el segundo caso (como consultor) se enviará a la persona que solicitó el trabajo llámase "consejo", "Director General" etc.

En los dos casos el informe se dará a quién solicitó el trabajo.

#### 4.2 CONTENIDO Y PRESENTACION.

Pensamos que el contenido del informe no sólo se limita a la presentación escrita del resultado de la investigación, sino que también involucra la presentación física del mismo, es decir, el orden, número de páginas, cuadros comparativos, etc., por lo tanto éste inciso se presentará en dos partes:

- a) FORMA
- b) FONDO

##### a) FORMA

Debemos reconocer que no existe un formato establecido, estricto y detallado acerca de la estructura de un informe en auditoría operacional como lo podríamos encontrar al leer un dictamen financiero, por el contrario, cada auditor está en condición de emitir su informe de acuerdo a su experiencia y capacidad profesional. No obstante lo anterior se pueden distinguir estilos parecidos o bien que son comúnmente utilizados entre los profesionales de la actividad.

Uno de ellos podría ser el de presentar una introducción -- del trabajo desarrollado y seguir con anomalías y recomendaciones.

Otro de ellos, el presentar un preámbulo referente al trabajo, posteriormente cuantificar en forma de consecuencia las desviaciones encontradas y finalizar con un resumen encaminado a beneficiar la eficiencia de operación.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos recomienda en su boletín No. 1 de la Comisión de Auditoría Operacional un conjunto de requisitos que se deben incluir en el informe, éstos son:

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

Si comparamos diferentes informes de auditoría operacional, encontraremos los puntos arriba citados de una u otra forma, inclusive hasta en la manera de ordenarlos, lo cual nos indica que prácticamente es la mejor manera de estructurar un informe. No queremos indicar que es obligatorio y tampoco-

que se tiene que aplicar tal cual como se señala, se podrá separar y en algunos casos cambiar el orden, pero la misma lógica nos lleva a caer en esta estructura.

En el mismo boletín se indica que es preferible presentar las recomendaciones inmediatamente después de señalar la situación anómala, desde luego esto queda al juicio del auditor. Se puede presentar un listado de anomalías y otro de recomendaciones o bien separar en áreas funcionales o de --responsabilidad tanto anomalías como recomendaciones para -identificar responsables o interesados por área, departamento, etc., esto se manejará de acuerdo a lo que el auditor -juzgue de mayor efecto en sus lectores.

Creemos necesario el resaltar la conveniencia de utilizar -sistemas audiovisuales al realizar la presentación del in-forme, esto es, será de mayor impacto citar a junta a todos aquellos jefes o gerentes de las áreas involucradas en la -revisión y presentar los resultados por medio de filminas, -rotafolios, transparencias, grabaciones, etc., desde luego no en todos los casos ya que habrá revisiones en las que solo bastará con el reporte escrito. El sistema de reunir a los interesados promoverá la polémica y encaminará las soluciones en aquellas situaciones donde intervengan varios de-partamentos.

Antes de convocar a una junta con este propósito debemos -- de haber discutido con los interesados los puntos que les - afectan. De ninguna manera debe de presentarse un informe- a los altos niveles sin haberlo comentado con los afectados.

b) FONDO

Antes de adentrarnos de lleno en este sub-inciso debemos de identificar plenamente el tipo de trabajo que vamos a reali- zar ya que dependerá de ello la manera en que emita el in-- forme. Nos referimos con ésto, a aquellos trabajos que por su duración o importancia requieran de la entrega de "infor- mación parcial" a los interesados, para que puedan tomarse- las medidas necesarias de acuerdo a la magnitud de las ano- malías detectadas, debido a que este hecho cambiará diame-- tralmente la estructura de informe, de caer en el supuesto- arriba planteado es recomendable enviar al interesado un de- talle de la situación anómala encontrada en una simple car- ta, perfectamente soportada e indicando que su contenido -- formará parte de un informe integralmente estructurado y -- formalizado al término de la revisión.

Para preparar el informe el auditor deberá de tener presen- te una consideración fundamental: los informes de auditoría actúan como consejeros, en forma de comunicar resultados, -

ésto nos conduce a pensar que el informe será leído por los dirigentes de la empresa, por lo tanto, debemos presentarlo de manera que éstas personas capten en unas cuantas líneas el contenido total del trabajo y anexar dentro del mismo un análisis detallado.

Con ésto logramos que los altos funcionarios capten el desarrollo del trabajo, su alcance y efecto en las primeras hojas apoyándose del análisis para concretar cualquier idea y su vez, los funcionalmente interesados ubicarán sus responsabilidades de una manera más directa.

Es recomendable que dentro del área de análisis, se recurra a cuadros y gráficas que redundarán en mayor agilidad al leer el informe haciéndolo de mayor impacto. Debemos evitar al máximo los grandes numerales o bien los cuadros comparativos con exceso de números, pues convierten al informe en algo tedioso y complicado.

Como hemos mencionado en puntos anteriores de este trabajo entre los autores de la materia encontramos una diversidad de opiniones referentes a la inclusión o no dentro del área de presentación de un párrafo que indique que el trabajo fue realizado de acuerdo a normas y procedimientos de Auditoría Operacional. Existen autores que insisten en la in-

clusión de este párrafo con la idea de evidenciar que el --  
trabajo se apega a los requisitos mínimos de calidad del --  
mismo. A su vez, encontramos otra opinión que cuestiona la  
inclusión del párrafo, argumentando el hecho de que si a un  
profesional le fue encomendado un trabajo; se realizará de-  
acuerdo a principios técnicos y a una calidad profesional -  
prefijada.

En nuestra opinión la inclusión o nó de este párrafo se ---  
identifica con el carácter del auditor; ya sea externo como  
consultor o interno como prestador de servicios a la empre-  
sa. ésto es, un consultor tendrá que evidenciar en que ba-  
ses desempeñó su trabajo. Por otra parte el auditor tiene-  
definido el tipo de trabajo y las bases de acuerdo a las --  
cuales lo realiza desde el momento en que fue contratado, -  
ésto sin llegar a la continuidad de informes que entrega, -  
en los cuales estaría de más incluir el párrafo.

Otro punto que consideramos de primordial importancia in---  
cluir dentro del informe es el alcance de la revisión, ya--  
que por medio de ella ubicaremos al lector en dimensiones--  
de tiempo, unidades, áreas funcionales y procedimientos, --  
ayudandonos a cuantificar períodos, volúmenes y ejercicios.

## RECOMENDACIONES PARA ELABORAR UN INFORME

Las recomendaciones que a continuación señalamos se dividirán en 3 puntos, relacionados directamente con la estructura propuesta por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para elaborar un informe, pretendiendo con esto que puedan ser tomados en cuenta en el momento mismo de redactar cada parte, también se incluye un párrafo de "recomendaciones generales" que como su nombre lo indica pueden seguir en cualquier aspecto del informe.

### a) ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO.

- Este punto deberá ser corto, mostrando los objetivos y prioridades del trabajo realizado; si la ocasión lo amerita indicar las áreas y procedimientos revisados, las limitaciones o alcances de la intervención de técnicos o profesionales no incluidos dentro del equipo de auditoría, así como el grado de responsabilidad que se delinda por el trabajo realizado por estas personas.
- Mediante este párrafo el lector deberá poder juzgar y evaluar la labor efectuada.
- Incluir el propósito del informe; parcial, final de detalle, etc.

Definir plenamente a quien se dirige el informe.

b) SITUACIONES QUE AFECTAN DESFAVORABLEMENTE LA EFICIENCIA OPERACIONAL.

- Presentar un resumen jerarquizado de los hallazgos más importantes.
- Cuantificar sus efectos.
- Presentar un análisis detallado de los mismos.
- Utilizar índices, marcas y referencias que permitan asesorar fácilmente la información de apoyo.
- Utilizar sub-títulos pues fijan ideas.
- Mencionar en casos excepcionales procedimientos de examen.

c) SUGERENCIAS PARA MEJORAR LA EFICIENCIA

- Es conveniente que las sugerencias se detallen después de las anomalías (criterio).
- Separar las recomendaciones específicas de las generales, -

las primeras tendrán que tener elementos propios de soporte.

- Formular las recomendaciones tendientes a mejorar la eficiencia de operación, (citando casos específicos).
- No incluir recomendaciones menores que puedan ser corregidas con una simple orden o que no ocasionen anomalía de interés.
- No presentar críticas, sino recomendaciones productivas.
- En caso de asuntos técnicos la recomendación hará referencia al técnico o profesional que la formuló.
- Las recomendaciones contarán con la aprobación del gerente responsable y así se mencionará en el informe.
- Todas las recomendaciones deberán estar perfectamente soportadas para que en caso de desacuerdo se pueda esclarecer la verdad y tomar decisiones al respecto.

d) SUGERENCIAS DE CARACTER GENERAL

- El informe tiene que estar secuenciando de tal manera que--

el lector no pierda en ningún momento el interés.

- Un informe debe presentarse de manera que los directivos -- puedan tomar decisiones inmediatas, claves y específicas, - por lo tanto la presentación debe ser eminentemente "oportu  
na".  
===
- El informe debe redactarse con vocabulario sencillo pero -- formal, evitar términos técnicos que interrumpen un enten-- der fluido y congruente.
- No podrá circularse material que no haya sido discutido con el responsable del área u operación.
- Toda recomendación deberá partir de lo conocido o estableci-- do, es decir, de una política o un procedimiento o bien se-- cuenciar las recomendaciones a manera de referenciar prime-- ro la falla en el procedimiento y posteriormente la anoma-- lía que genera.
- Debe evitarse fundamentar la recomendación en una mera apre-- ciación personal, es decir el auditor deberá apearse a los hechos estrictamente.
- El auditor debe cuidar caer en los extremos, las recomenda-- ciones indican presentar un informe escueto, claro y sencii-

llo pero sin caer en lo insustancial, aunque es necesario - reconocer que por más completo que quiera presentarse un in forme, nunca podrán incluirse todas y cada una de las in--- quietudes que le surgen al auditor a través de una revisión.

- Se debe evitar el soslayar las anomalías detectadas con las fortalezas existentes, sin dejar con ello de reconocer el - buen funcionamiento de un sistema.
- Al realizar la revisión es necesario evaluar los puntos que se están analizando para no formular recomendaciones triviales o bien atacar un procedimiento que está por extinguirse o que es poco utilizado.

#### CUANDO DEBE ELABORARSE EL INFORME

Entre la diversidad de criterios que rodean la presentación -- del informe nos encontramos con las hipótesis que mencionan -- "cuando debe de elaborarse el informe", a continuación plantea mos dos alternativas, para después presentar el criterio que - prefieren los sustentantes.

1. Todo informe de auditoría es un documento escrito a la di rección de la compañía, por lo tanto cualquier trabajo que se desarrolle en la ejecución de una revisión deberá estar

encaminado a la producción de un informe final, es por ésto que el auditor deberá empezar a escribir su informe desde el momento mismo de iniciar su labor, ésto confiere al auditor diversas ventajas:

- a) Podrá estructurar la auditoría y a su vez desarrollar teorías e hipótesis, con carácter de "iniciales" mediante las cuales fijará metas y objetivos, que redundará en una mejor dirección del estudio.
- b) El proceso de anotar hallazgos y conclusiones obliga al auditor a ser más concreto en su trabajo, de manera que tendrá que recurrir al análisis esclareciendo plenamente cada punto.
- c) Al anotar cada paso de su investigación describiendo sus hallazgos el auditor se evita el asimilar de un golpe todo aquel material que recopiló durante su investigación que en todos los casos consiste en varios legajos, lo que hace fácil el olvidarse de puntos importantes al buscarlos en un mundo de papeles, letras y números, facilita a su vez el expresar resultados clara y correctamente que de otra manera pueden distorsionarse, si se manejan grandes cantidades de información.

d) Por último el auditor reduce al mínimo las distorciones de los hechos que se exponen en el informe por razones semánticas.

2. Para poder emitir una opinión de razonabilidad acerca de una función determinada es necesario aplicar un conjunto de técnicas y procedimientos mediante los cuales evaluaremos el funcionamiento integral del mismo, una vez realizados estos requisitos contaremos con la suficiente información para formalizar una opinión al respecto, está por lo tanto sobreentendido que el informe se formulará al término del trabajo desarrollados, esto redundará en beneficio del auditor de la siguiente manera:

a) El auditor tendrá como punto de partida toda aquella información que surge de aplicar todas las pruebas que consideró necesarias de acuerdo a su experiencia, de modo que el informe reunirá todas las deficiencias encontradas.

b) Impedirá que por una impresión primaria el auditor se forme estereotipos o caiga en deducciones que impidan un análisis más profundo de los hechos.

c) El hecho de redactar el informe al término de la inves

tigación permite al auditor jerarquizar congruentemente las anomalías detectadas, al obtener un panorama general.

- d) Evita la pérdida de tiempo al redactar recomendaciones que se aclararán por el simple avance de la investigación al incurrir en análisis alternos.

NUESTRA OPINION ES LA SIGUIENTE:

Antes de iniciar cualquier revisión en Auditoría Operacional - el auditor se allega de información formal y técnica del área a revisar, es decir, de boletines procedimientos, normas y técnicas; que a su vez le servirán para realizar un programa de trabajo; éste a su vez contemplará varias fases de revisión; - en el mismo programa se incluirá tácitamente el realizar observaciones específicas sobre anomalías detectadas por área.

Estas anomalías se anotarán por separado para reunir las con -- las demás áreas y comprobarlas una por una agotándolas por medio de análisis y entrevistas, para lograr con ello, depurar -- la cartera de recomendaciones y presentar únicamente las que -- fueron más importantes y representativas. Siguiendo este sistema, el informe se realiza al inicio, durante la revisión, y al final de la misma, adquiriendo con esto las ventajas pro---

puestas por las dos teorías anteriores.

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

- La técnica de Auditoría Operacional tiene su fundamento en las Normas y Procedimientos de auditoría, por lo tanto su aplicación deberá hacerse de acuerdo a lo establecido por estos lineamientos.
- Para lograr un eficaz desarrollo del trabajo en la aplicación de la Auditoría Operacional, es recomendable apearse a la metodología y a las técnicas propuestas, ya que éstas nos señalan el lógico camino a seguir cubriendo los puntos necesarios para una adecuada evaluación.
- El auditor deberá conocer las técnicas de Auditoría Operacional para seleccionar y aplicar la herramienta idónea al tipo de trabajo que va a desarrollar, mediante la cual obtendrá la información deseada, base para la emisión de su criterio profesional.
- El informe deberá ser un documento que, por su claridad en el orden y en el lenguaje empleado sea fácil de leer; y -- que permita, por su exactitud, la aplicación adecuada y oportuna de las medidas correctivas.

Ya que el campo de acción de la Auditoría Operacional abarca todos los procesos de transformación en una entidad, ya sean materiales o de información, el profesional que realiza el trabajo no necesariamente tiene que ser un experto en el funcionamiento de cada una de las áreas que revisa; tendrá que ser un experto en la aplicación de la técnica de -- Auditoría Operacional, lo cual garantizará el óptimo desempeño de su labor por variadas que sean las funciones en que intervenga.

## BIBLIOGRAFIA

1. AUDITORIA INTERNA INTEGRAL.  
RAMON SANTILLAN G.  
EDITORIA E.C.A.S.A.  
JULIO 1979.
  
2. PROGRAMAS DE AUDITORIA.  
C.P. FRANCISCO JAVIER ALARCON  
E.C.A.S.A.  
1976.
  
3. AUDITORIA ADMINISTRATIVA.  
CARLOS ENRIQUE ANAYA SANCHEZ  
E.C.A.S.A.  
1979.
  
4. METODOLOGIA DE LA CONSULTORIA EN ADMINISTRACION.  
BOLETIN 5 A 9.  
I.M.C.P.  
EDITA LIT-ARTE.
  
5. DECLARACIONES DE NORMAS DE AUDITORIA.  
SAS 1 A 22 (NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA  
AMERICANO).

6. I.M.C.P.  
EDITA I.M.C.P. DIVISION EDITORIAL.
  
7. AUDITORIA DE OPERACIONES.  
ROY A. LINDBERG.  
THEODORE COHN.  
EDITORIA TECNICA, S. A.  
MEXICO, 1975.
  
8. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.  
I.M.C.P.  
LITOGRAFSA.  
1979.
  
9. AUDITORIA DEL PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS.  
AUERBACH PUBLISHERS INC.  
EDITORIA BATRUM, S. A.  
ARGENTINA 1979.
  
10. EL AUDITOR INTERNO.  
INSTITUTO MEXICANO DE AUDITORES INTERNOS.  
FOLLETOS No. 1 AL No. 5.  
1978 - 1979  
INSTITUTO MEXICANO DE AUDITORES INTERNOS.

11. LA AUDITORIA INTERNA ANTES LOS FRAUDES.  
C.P. SERGIO DAVILA GALVAN.  
EDITORIAL ECASA.  
1979.
  
12. III SIMPOSIUM NACIONAL SOBRE AUDITORIA INTERNA  
(OPERACIONAL).  
C.P. CARLOS A. ISOARD.  
C.P. HECTOR SANCHEZ S.  
EDITORIAL IECSA.  
1976.
  
13. LA AUDITORIA Y EL PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE LA  
INFORMACION.  
GORDON B. DAVIS.  
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.  
1972.
  
14. PLANEACION DE LA AUDITORIA.  
C.P. HECTOR SANCHEZ S.  
ECASA.  
1977.
  
15. "MEMORIAS" CURSO DE AUDITORIA OPERACIONAL.  
AUDITORIA CORPORATIVA ALFA..  
ABRIL 1981.  
PUBLICACIONES GRUPO INDUSTRIAL ALFASA.

16. "MEMORIAS" CURSO AUDITORIA DE OPERACIONES.  
EXPOSITOR: C.P. JOSE LUIS CASTILLO RODRIGUEZ.  
INSTITUTO DE ESPECIALISTAS PARA EJECUTIVOS, A.C.  
12, 13 y 14 DE NOVIEMBRE DE 1981.

17. AUDITORIA DE OPERACIONES.  
C.P. SALVADOR OBIETA LOPEZ y,  
C.P. JOSE LUIS CASTILLO RODRIGUEZ  
EDIT. I.E.E., S.A.  
MEXICO, D. F. 1978.