



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

AUDITORIA OPERACIONAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que en opción al Grado de

LICENCIADO EN CONTADURIA

presenta

MA. DEL ROCIO ZUÑIGA OLVERA

Asesor: C. P. Manuel Resa

México, D. F.

1983





Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

INTRODUCCION.

1.	GENERALIDADES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	
1.1	Definición y Concepto	2
1.2	Objetivos	5
1.3	Alcance	7
2.	PERFIL PROFESIONAL DEL AUDITOR OPERACIONAL.	
2.1	Características Generales	10
2.2	Características Particulares	12
2.3	Características Específicas	12
2.4	Personal de Auditoría Operacional	13
3.	METODOLOGIA.	
3.1	Familiarización	19
3.2	Investigación y Análisis	20
3.3	Diagnóstico	21
4.	DIFERENCIAS Y RELACIONES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL	
4.1	Con Auditoría de Estados Financieros	25
4.2	Con Auditoría Interna	36

5.	DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.	
5.1	Contratación	45
5.2	Formalización del trabajo	47
5.3	Análisis de la Empresa	51
5.4	Planeación	52
5.5	Programa de Trabajo	55
5.6	Desarrollo de la Auditoría	58
6.	INFORME.	
6.1	Importancia	65
6.2	Naturaleza	66
6.3	Estructura	66
6.4	Presentación	68
	CONCLUSIONES	72
	BIBLIOGRAFIA	74

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

Todos sabemos que algunos directores de empresas pequeñas y medianas han pretendido resolver solos los problemas que se les han presentado, sin considerar que están muy lejos de contar con los elementos necesarios que les permitan encontrar la solución indicada.

Por fortuna, se observa que es mayor el número de empresarios que recurren a especialistas, para plantearles los diversos problemas de sus empresas. Estos hombres de negocios están conscientes que necesitan asesores para estudiar las causas que afectan el desarrollo de sus negocios, de personas expertas y capaces con opinión independiente, objetiva e imparcial, de profesionales que no estén viciados por deformaciones de sistemas o influenciados por aquéllas utilizadas exitosamente en cierta etapa de la vida de la empresa. Algunos prominentes directivos de empresas, sostienen que en la productividad de sus negocios influyó sustancialmente la asesoría recibida de sus consultores.

Se puede afirmar, que aquel hombre de negocios responsable de conducir con éxito una empresa que no cuenta con consultores o asesores especializados, tendrá serios problemas para alcanzar los objetivos económicos y sociales que toda empresa debe buscar.

Ahora bien, entre los servicios que los consultores de empresas prestan está el relativo a la Auditoría Operacional.

La Auditoría Operacional desarrollada por el Licenciado en Contaduría como auditor interno o como consultor externo, debe estar enfocada a revisar las políticas y procedimientos de control establecido y el flujo de las operaciones.

1. GENERALIDADES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

1.1 Definición y Concepto.

1.2 Objetivos.

1.3 Alcance.

1. GENERALIDADES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

1.1 Definición y Concepto.

Las empresas se constituyen por diversas áreas que ejecutan una serie de operaciones específicas cada una de ellas. La revisión de estas operaciones es la actividad principal de la auditoría operacional, en función de sus objetivos.

La Auditoría Operacional implica un enfoque adicional del Licenciado en Contaduría. Este enfoque de la profesión contable se traduce como un servicio de gran utilidad a la administración de la empresa para detectar si los controles administrativos implantados en ésta se encuentran operando eficientemente.

Hasta hace poco tiempo se ha venido escuchando el concepto de Auditoría Operacional, lo cual representa un reto para el Licenciado en Contaduría, y es aquí donde antes de aceptar su nombramiento como auditor operacional tiene que demostrar su capacidad profesional, su constante interés para adecuar y actualizar sus conocimientos, y así poder desarrollarse tanto en el campo financiero, como en el administrativo.

Existen varias definiciones sobre Auditoría Operacional de las cuales sobresalen por tener una idea más completa las siguientes:

The Statement of Responsibilities of the Internal Auditor (Instituto de Auditores Internos de Estados Unidos de América). Define a la Auditoría Operacional como sigue:

" La Auditoría Operacional es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización, para la revisión de la Contabilidad, Finanzas y otras operaciones, como una base a seguir por parte de la dirección. Es un control direccional que funciona por la medida y evaluación de la efectividad de otros controles. "

Walter B. Meigs (Principios de Auditoría) la define de la siguiente forma :

" Auditoría Operacional, es la evaluación de los controles administrativos en las actividades diferentes a aquellas incluidas en las auditorías contables y financieras. "

El Instituto de Auditores Internos de México, A.C., y el Instituto de Especialización para Ejecutivos, A.C., en su primer Simposium Nacional sobre Auditoría Interna (operacional), considera a la Auditoría Operacional de la siguiente forma :

" Una herramienta para proveer medidas y evaluación sobre la actuación y eficiencia de una unidad funcional, así como identificar y capitalizar oportunidades para incrementar las utilidades en cada dirección y departamento de la compañía. "

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., mediante su Comisión de Auditoría Operacional, considera a la Auditoría Operacional como sigue :

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

De acuerdo a lo antes mencionado, podemos decir que la Auditoría Operacional consiste, en el examen de las áreas de operación de la empresa o institución para determinar si se tienen los controles necesarios para operar con eficiencia, tendientes a la disminución de costos, para incrementar la productividad.

La finalidad de la Auditoría Operacional es ir conociendo paso a paso los trámites o flujos que se siguen para el control de una operación o actividad, con objeto de conocer si los sistemas implantados son funcionales, analizando los procedimientos para opinar y sugerir sobre los establecidos, buscando siempre optimizarlos, coordinando los recursos humanos, materiales y económicos con los que cuenta una empresa.

De lo anterior se desprende que a través de la Auditoría Operacional se llega a conocer :

- a) Irregularidades en la organización.
- b) Sistemas y procedimientos poco funcionales.
- c) Elemento humano inadecuado para un cierto tipo de responsabilidad operativa.
- d) Ocupación inútil de espacios, así como tiempos muertos.
- e) Equipos obsoletos e inadecuados.
- f) Inadecuada comunicación y deficiente información para toma de decisiones.

En consideración a lo anterior, se concluye que la Auditoría Operacional es :

El examen que realiza el contador público de las áreas de operación para determinar deficiencias existentes y proponer los lineamientos pertinentes para incrementar la eficiencia operativa de la entidad, y así lograr la optimización de la productividad para logro de mayores utilidades.

1.2 Objetivos.

La Auditoría Operacional tiene por objetivos, revisar y evaluar las operaciones, detectar las deficiencias que limiten el desarrollo de la empresa, reducir los costos para el incremento de la productividad y el consecuente aumento de las utilidades, mediante la proporción de recomendaciones adecuadas a sus políticas tanto económicas como administrativas que tiendan a incrementar la eficiencia operativa a través de análisis, evaluaciones y comentarios del área en que se está realizando el estudio, para que los recursos con que cuenta sean aprovechados al máximo.

Su principal objetivo es la participación en la emisión de opiniones sobre el estado actual de lo examinado. (Diagnóstico de obstáculos.)

Para lograr el objetivo de la Auditoría Operacional, es necesario tener el conocimiento total de la organización a la que presta sus servicios y su forma de operar para poder revisar y evaluar los controles establecidos con el objeto de detectar las anomalías y problemas en cada una de las áreas de operación que están causando ineficiencias, es decir investigar las causas que provocan las situaciones conflictivas y cuantificar el efecto de ellas, con el efecto de que posteriormente el contador público proponga las soluciones que considere adecuadas para que éstas desviaciones se corrijan, incrementando así la productividad económica de la empresa.

El contador público aún cuando no está obligado a hacerlo, debe de corregir las deficiencias mencionadas anteriormente, ya que se encuentra capacitado para ello. Si estos problemas requieren para su solución la intervención de profesionistas cuya

actividad se relacionen, el contador público podrá solicitar los servicios de dichos profesionales para que lo asesoren al proponer las soluciones adecuadas a dichas anomalías.

Es importante mencionar que la intención de la Auditoría Operacional es la revisión en sí de las operaciones, independientemente de las personas involucradas.

En base a lo anterior expuesto, la Auditoría Operacional persigue el objetivo de incrementar la eficiencia operativa de la empresa, lo cual se logrará a través de la vigilancia cuidadosa del costo beneficio en los controles establecidos dentro de cada departamento operativo de la empresa, es decir, que si se establecen sistemas de control que conduzcan al logro de un mayor beneficio administrativo y consecuentemente económico, y el hecho de establecer dichos sistemas no implican un costo mayor a los beneficios que se obtengan, se realizará plenamente el objetivo de la Auditoría Operacional.

1.3 Alcance.

Debido a las características propias de cada empresa, no se puede establecer un nivel de revisión en la Auditoría Operacional, ya que dependiendo de la empresa en que se vaya a trabajar se determinará el método que enfoque el problema, el cual debe de complementarse con la información pertinente, con la que fundamentada y apoyada en la experiencia y capacitación profesional se podrá formar una idea sobre la alternativa que se ha de seguir para desarrollar el trabajo requerido.

Una vez que el auditor operacional ha revisado las funciones de la entidad, puede tener una idea más clara y precisa de los obstáculos de la infraestructura administrativa que los respalda, con el fin de emitir recomendaciones enfocadas a determinada área ó a la empresa en general.

Al revisar ya sea en forma global o específica a la empresa, un contador público independiente tendrá la ventaja de examinarla desde un punto de vista imparcial lo cual le permite conocer la situación real de la empresa.

Por medio de la Auditoría Operacional se puede conocer hasta que punto se cumplen las políticas de la empresa en lo que respecta a controles contables, financieros y de operación departamental, reflejando la calidad del desarrollo en las actividades asignadas. Permite a la vez, dar a conocer a los ejecutivos la oportunidad de evaluar los métodos administrativos vigentes.

También proporcionará al auditor, un mayor conocimiento de la entidad a aquél que obtuviera con la Auditoría de Estados Financieros, permitiéndole asegurar que los estados financieros reflejan la situación financiera no solo en función de los registros, sino en función de las operaciones revisadas.

Es importante aclarar que la falta de colaboración por parte del personal de la empresa en el desarrollo del trabajo va a repercutir en cierta forma para la determinación del alcance, ya que no se presentarán modificaciones a los programas ya establecidos.

2. PERFIL PROFESIONAL DEL AUDITOR OPERACIONAL.

- 2.1 Características Generales.**
- 2.2 Características Particulares.**
- 2.3 Características Específicas.**
- 2.4 Personal de Auditoría Operacional.**

2. PERFIL PROFESIONAL DEL AUDITOR OPERACIONAL.

El C.P. Arturo Elizondo, define lo siguiente:
" El Perfil Profesional es el conjunto de características o requisitos mínimos que debe reunir una persona para estudiar y ejercer una profesión. El Perfil Profesional se integra por características generales, particulares y específicas. "

El auditor operacional debe ser un generalizador con conocimientos profundos de la administración, así como de las áreas de actividad y funciones que desarrolla la empresa en que presta sus servicios.

Con esto no se quiere decir que el auditor sea un técnico o experto en las áreas que audita, sino que utilizará al personal de cada operación y a los elementos de administración necesarios para obtener la información requerida.

En su caso, se debe rodear de un buen equipo de profesionales especialistas en cada una de las áreas a evaluar; estando con ello en disponibilidad de emitir una opinión bien fundada, veraz y objetiva.

2.1 Características Generales.

Estas características son los requisitos intelectuales que demanda cualquier profesional, con la independencia de la naturaleza de su disciplina.

Estos pueden agruparse en :

- Requisitos morales, y
- Capacidad e interés intelectual.

Requisitos morales :

Atañen directamente a la conciencia e integran el cúmulo de valores intangibles que todos los individuos tienen, que pueden y deben ser desarrollados con particular ahínco en el transcurso de su profesión.

También se requiere : integridad, independencia de criterio, disciplina, puntualidad, trato social y presentación apropiada. Para lo mismo deben de manejar un concepto amplia del mundo y desarrollar relaciones humanas de manera positiva y con un alto contenido ético.

Capacidad e interés intelectual :

Son aquellas disposiciones y aptitudes para captar, comprender, evaluar y aplicar conocimientos; así como la posesión de hábitos de estudio.

Además deben de contar con la capacidad necesaria para tomar decisiones razonadas y fundamentadas.

Estos pueden agruparse en :

- Requisitos morales, y
- Capacidad e interés intelectual.

Requisitos morales :

Atañen directamente a la conciencia e integran el cúmulo de valores intangibles que todos los individuos tienen, que pueden y deben ser desarrollados con particular ahínco en el transcurso de su profesión.

También se requiere : integridad, independencia de criterio, disciplina, puntualidad, trato social y presentación apropiada. Para lo mismo deben de manejar un concepto amplia del mundo y desarrollar relaciones humanas de manera positiva y con un alto contenido ético.

Capacidad e interés intelectual :

Son aquellas disposiciones y aptitudes para captar, comprender, evaluar y aplicar conocimientos; así como la posesión de hábitos de estudio.

Además deben de contar con la capacidad necesaria para tomar decisiones razonadas y fundamentadas.

2.2 Características Particulares.

Son el conjunto de disposiciones y aptitudes que demanda una profesión en concreto , como son :

1. Capacidad para la investigación, es decir, disposición y aptitud para la observación, la obtención y presentación de evidencias.
2. Capacidad de sistematización, es decir, - posesión del sentido del orden y la organización.
3. Conocimiento de las leyes civiles, mercantiles, fiscales, etc.
4. Precisión y corrección en la expresión verbal y escrita.
5. Independencia mental.

2.3 Características Específicas.

Es la agrupación de disposiciones y aptitudes que se necesitan para desempeñar una determinada rama o actividad.

Se aprecian las siguientes características : Familiarización con la empresa, creatividad, don de gentes, cooperación, toma de decisiones, persistencia, capacidad de trabajo en grupo y habilidad para la coordinación, participación en forma activa con la Gerencia para vigilar que las políticas, planes o procedimientos establecidos se cumplan de manera eficiente.

2.4 Personal de Auditoría Operacional.

La Auditoría Operacional puede ser efectuada por personal ajeno a la empresa o personal dependiente de ésta.

Personal dependiente de la empresa:

- a) El auditor interno o departamento de Auditoría Interna.
- b) El contralor, sus asistentes o ayudantes.
- c) Sección o departamento especial destinado exclusivamente al desarrollo de la Auditoría Operacional.

Existen ventajas y desventajas al utilizar personal dependiente de la empresa:

Ventajas :

- a) Relación directa con los problemas que aquejan a la empresa.
- b) Facilidad para detectar pequeñas fallas que pueden resultar costosas.
- c) La auditoría se efectuaría en forma constante y continua.

Desventajas :

- a) Limitación en su independencia mental.
- b) Puede volverse rutinario, olvidándose los objetivos esperados en la revisión.

Personal independiente de la empresa :

- a) Licenciado en Contaduría.
- b) Licenciado en Administración de Empresas.
- c) Otros especialistas :
 - Licenciado en Economía.
 - Licenciado en Relaciones Industriales.
 - Ingeniero Industrial.
 - Ingeniero en Producción.

Ventajas :

- a) Independencia mental.
- b) Conocimientos y experiencia profesional - sobre una amplia esfera de actividades no solo contables, financieras y fiscales, sino también de controles administrativos de otras empresas que le permitan tener un mejor criterio para aplicarlos en ésta área.
- c) Existe una mejor armonía dentro del área seleccionada, ya que no realiza actividades rutinarias dentro de la empresa.

dependiente a la misma, ya que su misma independencia es la que le permitirá no estar en el compromiso de aprobar determinadas ideas o situaciones por el hecho que hayan surgido de la Gerencia, y no está sujeto a presiones de ninguna especie, pues su único afán será el de colaborar para que la empresa lleve a cabo sus objetivos y actividades de la mejor manera posible.

Se entiende que existe independencia mental en una persona, cuando los juicios que esa persona formula se fundan en los elementos objetivos del caso que va a juzgar. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo, independientes de los elementos objetivos del caso.

Si la opinión del auditor va a ser útil a los directores de la compañía para toma de decisiones, y si ellos van a confiar en esa opinión es absolutamente indispensable que el auditor mantenga, en el desempeño de su trabajo y en la preparación y formulación del informe (resultado del examen del trabajo asignado), una actitud de independencia mental. Es decir, es necesario que la opinión del auditor sea objetiva.

Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que él asuma una actitud de independencia mental, sino también, en grado muy importante, de que los funcionarios competentes crean que éste fue hecho con dicha independencia.

Por lo anterior expuesto, es aconsejable que la auditoría operacional sea practicada por una persona independiente de la compañía, ya que por su independencia mental le permitirá analizar la compañía en forma imparcial y objetiva.

Desventajas :

- a) Debido a su revisión en forma global se pueden omitir operaciones las cuales pueden resultar costosas.
- b) La Auditoría Operacional sería practicada con menor frecuencia.

El Licenciado en Contaduría es considerado como el profesionista más indicado para llevar a cabo dicho estudio a través de sus cargos como :

- a) Auditor externo,
- b) Comisario,
- c) Consultor,
- d) Combinación de las anteriores.

La Auditoría Operacional es identificable fundamentalmente con una actitud, un método de analizar y pensar como lo harían los administradores de la empresa en caso de que ellos realizaran el estudio.

Por lo tanto, esto lleva al auditor operacional a identificarse con la mentalidad del empresario; deberá pensarse como los administradores piensan y con ello se estará a la búsqueda constante de oportunidades para mejorar la eficiencia productiva de la entidad.

Por diversas circunstancias en muchas ocasiones ve con más claridad las deficiencias internas una persona independiente a la empresa que una

dependiente a la misma, ya que su misma independencia es la que le permitirá no estar en el compromiso de aprobar determinadas ideas o situaciones por el hecho que hayan surgido de la Gerencia, y no está sujeto a presiones de ninguna especie, pues su único afán será el de colaborar para que la empresa lleve a cabo sus objetivos y actividades de la mejor manera posible.

Se entiende que existe independencia mental en una persona, cuando los juicios que esa persona formula se fundan en los elementos objetivos del caso que va a juzgar. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo, independientes de los elementos objetivos del caso.

Si la opinión del auditor va a ser útil a los directores de la compañía para toma de decisiones, y si ellos van a confiar en esa opinión es absolutamente indispensable que el auditor mantenga, en el desempeño de su trabajo y en la preparación y formulación del informe (resultado del examen del trabajo asignado), una actitud de independencia mental. Es decir, es necesario que la opinión del auditor sea objetiva.

Por otra parte, la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que él asuma una actitud de independencia mental, sino también, en grado muy importante, de que los funcionarios competentes crean que éste fue hecho con dicha independencia.

Por lo anterior expuesto, es aconsejable que la auditoría operacional sea practicada por una persona independiente de la compañía, ya que por su independencia mental le permitirá analizar la compañía en forma imparcial y objetiva.

3. METODOLOGIA.

3.1 Familiarizacion.

3.2 Investigación y Análisis.

3.3 Diagnóstico.

3. METODOLOGIA.

Normalmente el significado de la palabra método, se identifica con un orden jerarquizado y clasificado para hacer una cosa; sin embargo, para la Auditoría Operacional no es posible darle este significado a la metodología, puesto que en la práctica los procedimientos se determinan por los objetivos y circunstancias particulares de cada empresa, y en gran parte, por el criterio del auditor operacional.

Por metodología debemos entender, una serie de pasos para efectuar una buena Auditoría Operacional, los cuales son enunciativos, más no limitativos, es decir que dicha secuencia no es igual para todas las empresas; por lo tanto no es rígida.

La metodología se impondrá según las necesidades propias de cada empresa, ya que ésta de acuerdo al Boletín # 2 publicado por la Comisión de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., es una sugerencia para normar criterios, no para establecer escalas rígidas.

La metodología que se comenta en el citado Boletín, se simplifica en tres pasos fundamentalmente: - Familiarización, Investigación y Análisis y Diagnóstico, los cuales tienen un carácter genérico y deberán adecuarse a las situaciones específicas que se encuentren en el desarrollo de la revisión.

3.1 Familiarización.

El auditor operacional para familiarizarse con la operación u operaciones que revisará dentro del contexto de la empresa que está auditando, deberá estudiar los problemas inherentes al ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que inciden en la administración del área o ciclo que revisa, para lo mismo deberá conocer la estructura organizacional para determinar el funcionamiento y operación de la misma, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos en términos generales. También se ayudará a través de los antecedentes respectivos de deficiencias, por medio de cartas de sugerencias u otros informes emitidos en el pasado por auditores internos, externos o consultores, cerciorándonos del seguimiento a las mismas por parte de la administración de la compañía en cada uno de los departamentos o áreas afectadas.

Algunos lineamientos que le permitirán familiarizarse con la empresa son :

a) Estudio Ambiental.

A través de éste estudio se conoce la marcha de la empresa, su situación actual, tendencias, desviaciones, etc., y se obtienen indicios de las áreas en que pueden existir problemas operacionales. Para ello se requiere efectuar análisis y comparaciones tanto de carácter interno como externo, para poder situar a la empresa en relación con los negocios en general y en particular con los de su ramo.

b) Estudio de la Gestión Administrativa.

Respecto a la Gestión Administrativa (planeación, organización, dirección y control) el auditor

deberá estudiar su instrumentación práctica a fin de conocer en términos generales sus características y posibles deficiencias.

3.2 Investigación y Análisis.

El objetivo de esta segunda fase de la metodología es analizar la información y documentación relativa para evaluar la eficiencia y efectividad de la operación en cuestión.

Es el estudio de datos de operación interna, tales como : entrevistas formales, revisión de expedientes, revisión de documentación, actualización de estadísticas, etc., así como la información externa adecuada para tener un panorama completo de la empresa sobre situaciones no reflejadas en los estados financieros.

Cualquiera que sea el caso, el auditor deberá cuidar que sus investigaciones se planeen y desarrollen de tal manera que en el menor tiempo obtenga la información objetiva para su estudio.

Para lograr la objetividad aludida es recomendable la utilización de técnicas como las siguientes :

a) Entrevistas.

Deben realizarse con los principales funcionarios responsables de la ejecución de las operaciones objeto del examen y de aquellas que estén relacionadas, para saber como están delegadas las responsabilidades de cada operación.

b) Evaluación de la Gestión Administrativa.

Habiéndose realizado en la fase de la familiarización el estudio preliminar de la planeación, organización, dirección y control de la operación bajo examen, en esta fase, se procederá a evaluar en detalle su efectividad y eficacia. De la planeación deberá estudiarse fundamentalmente el grado de efectividad logrado para anticipar problemas y programar actividades eficientemente; en cuanto a la organización, de especial interés es la crítica detallada de la estructura de la organización, la clara definición de líneas de autoridad y responsabilidad, la coordinación del o los departamentos encargados de la operación entre sí y otras áreas de la empresa, así como los niveles jerárquicos y actitud aparente de los empleados y funcionarios encargados de la operación respecto de la dirección; interesan al auditor operacional los indicios que hablen de la calidad directiva de los ejecutivos, la efectividad del sistema de información que respalda las decisiones de la dirección y la oportunidad de éstas; en cuanto al control, que no es más que la comparación de lo planeado con lo ejecutado, es de gran interés los mecanismos de programación y presupuestación, así como su contenido y oportunidad como instrumentos de evaluación.

c) Examen de la documentación.

La finalidad es verificar objetiva y cuidadosamente la información obtenida en las etapas anteriores.

3.3 Diagnóstico.

Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa, se sumarán los hallazgos y se señalará la interpretación que se hace de ellos,

reportándose aquellos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia. El auditor debe alejarse del detalle y, con base en los hallazgos específicos, ensayar el resumen de los de mayor relevancia; el sistema que se explica en los puntos 1 y 2, resulta de utilidad a éste propósito.

1. Fase Creativa.

Es la precisión de los problemas detectados en función a su importancia y los cuales deben de ser congruentes con la realidad de la empresa, lo cual no representa de ninguna manera, la solución detallada de los problemas, (dicha solución corresponde a un trabajo de consultoría).

2. Reverificación de hallazgos.

Consiste en la recapitulación de los principales hallazgos que indiquen una deficiencia en los controles operacionales, o que representen oportunidades de disminuir costos o aumentar eficiencia. Esta etapa tiene por objeto cuantificar el efecto de los problemas, precisar sus consecuencias, establecer las posibles causas de ellos, y en su caso, proponer las medidas correctivas que deban aplicarse.

3. Elaboración del Informe.

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

- a) Discusión del borrador con los involucrados.

Con la discusión previa de los problemas

detectados se logra aprovechar la experiencia del personal de la empresa y evitar errores en apreciación o interpretación. Un objetivo adicional de ésta discusión es convencer a los involucrados a fin de que hagan frente común con el auditor operacional al presentar el diagnóstico definitivo a la alta gerencia.

b) Informe definitivo.

Es éste el informe de la Auditoría Operacional, sobre el cual se ha dedicado un tema aparte, el cual será tratado más adelante.

Debe señalarse que la aplicación práctica de la metodología antes expuesta, frecuentemente se lleva a cabo en forma simultánea, es decir, sin el orden aquí descrito.

Esta metodología es con el fin de proporcionar al auditor operacional, elementos que lo orienten y le sirvan de guía, para la realización de éste servicio.

Por último, es importante destacar que el éxito de la Auditoría Operacional, radica en gran medida en la colaboración que se obtenga por parte de funcionarios y empleados de la empresa, lo que requiere del apoyo decidido de los altos niveles de la dirección, requiriendo de tacto e imaginación por parte del auditor para tratar los problemas y sus recomendaciones, en forma tal que sean lo más accesibles para el administrador de la empresa sujeta al estudio y evaluación.

4. DIFERENCIAS Y RELACIONES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

4.1 Con Auditoría de Estados Financieros.

4.2 Con Auditoría Interna.

4. DIFERENCIAS Y RELACIONES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

4.1 Con la Auditoría de Estados Financieros.

1. Definición.

Es el examen de los Estados Financieros preparados por la administración de una empresa a un período determinado con el fin de emitir una opinión por escrito llamada dictamen acerca de sí, dichos estados financieros presentan en forma razonablemente correcta la información de las operaciones celebradas. Su ejercicio es exclusivo de un contador público independiente.

2. Objetivo.

Expresar una opinión sobre la razonabilidad de la posición financiera, así como el resultado de las operaciones de los estados financieros sujetos a examen. Esta opinión puede ser :

- Opinión Limpia.

Es cuando se queda convencido de que el examen fue realizado de acuerdo con normas y procedimientos de auditoría, que los estados financieros están presentados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados y son consistentes con el ejercicio anterior e incluyen toda la información necesaria para evitar malas interpretaciones o errores.

- Opinión Negativa.

Es una opinión en el sentido de que los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones, o los cambios en la situación financiera de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

- Abstención de Opinión.

Cuando el auditor no ha podido tener evidencia suficiente y competente sobre si los estados financieros son o no razonablemente correctos.

- Opinión con salvedades.

Son las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen normal.

3. Campo de Acción.

Su acción tiene lugar tanto en empresas públicas como en privadas.

4. Normas de Auditoría.

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la naturaleza pro-

fesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.

Dichas normas pueden clasificarse en :

Normas Personales :

- a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
- b) Cuidado y diligencia profesional.
- c) Independencia mental.

Normas de ejecución del trabajo :

- a) Planeación y Supervisión.
- b) Estudio y evaluación del control interno.
- c) Obtención de evidencia suficiente y competente.

Normas relativas a la información y dictamen :

- a) Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida - respecto a ellos.
- b) Aplicación de principios de contabilidad - generalmente aceptados.
- c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.
- d) Suficiencia de las declaraciones informativas.
- e) Salvedades.
- f) Abstención de Opinión.

5. Técnicas de Auditoría.

Son los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener la información que necesita, y para comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido.

6. Procedimientos de Auditoría.

Es el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida ó, a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los estados financieros examinados, y mediante las cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los estados financieros sujetos a su examen.

7. Metodología.

La forma de trabajo ó metodología de la auditoría de estados financieros es como se indica a continuación :

a) Información general de la empresa :

Giro de la empresa, organización, políticas, manual de procedimientos, volumen de operaciones, estados financieros de la misma, tipos y sistemas de registro.

b) Estudio y Evaluación del Control Interno:

Como base para depositar la confianza que va a depositar en él, y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría que se use.

c) Planeación de la Auditoría :

Consiste en la previsión de los procedimientos de auditoría que se van a emplear, de la extensión y oportunidad que se les van a dar, así como de los papeles en los que se van a registrar los resultados y del personal que intervendrá en la misma.

d) Ejecución del trabajo :

Llevar a la práctica los programas diseñados en la planeación de la auditoría.

e) Etapa final de la auditoría :

Determinación de ajustes, reclasificaciones, sugerencias, salvedades, partidas anormales, juzgar la aplicación de los principios de contabilidad y su consistencia.

f) Conclusiones :

Emisión de conclusiones basándose en el resultado de la información mediante la revisión de las áreas y los alcances determinados para ser analizados.

g) Informe :

La presentación del informe a la persona ó personas que contraten la auditoría. Existen los siguientes tipos de informe :

- 1) Dictamen,
- 2) Informe Largo,
- 3) Dictamen para fines fiscales.

Para poder firmar el Dictamen, se requiere tener el título de Licenciado en Contaduría y ser independiente a la empresa a la que audita, para lo mismo deberá contar con la autorización de la Dirección General de Fiscalización, quien le proporcionará un número de registro o de identificación.

8. Personal que interviene.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público establece los siguientes requisitos al Licenciado en Contaduría para poder revisar y dictaminar estados financieros :

- 1) Título de Licenciado en Contaduría,
- 2) Cédula Profesional,
- 3) Registro en un Colegio de Contadores Públicos,
- 4) Registro en la Dirección General de Fiscalización.

A manera de conclusión de los conceptos generales antes expuestos acerca de la auditoría de estados financieros, como son : definición, objetivos, metodología, etc., así como de la Auditoría Operacional (cap.1), se dan las siguientes diferencias y semejanzas entre ambas auditorías :

AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS

AUDITORIA
OPERACIONAL

O B J E T I V O S

Evaluar la razonabilidad e integridad de la información contable que presentan los estados financieros con el fin de emitir una opinión con respecto a los mismos.

Verificar la eficiencia - de ejecución de los planes establecidos y notificar respecto a problemas de operación, para que las empresas obtengan mayores utilidades.

F I N A L I D A D

Informar sobre la correcta determinación de los estados financieros.

Colaborar con la administración a incrementar la eficiencia y productividad de las operaciones.

A L C A N C E

Se enmarca en la situación financiera.

Abarca desde una ó más - operaciones de una ó más funciones, hasta la totalidad de la empresa.

O R I E N T A C I O N

Hacia los estados financieros, desde el punto de vista retrospectivo.

Hacia el pasado, presente y futuro de las operaciones de la empresa.

C A M P O D E A C C I O N

Entidades económicas con fines de lucro, Empresas Paraestatales y Organismos descentralizados.

Organización, sistema o entidades que realicen operaciones.

M E T O D O

Normas de auditoría y principios de contabilidad generalmente aceptados.

Las técnicas de administración.

P E R I O D O

Se recomienda se practique que por lo menos anualmente.

Se recomienda se efectúe una vez cada 6 a 24 meses.

P E R S O N A L I D O N E O

El Licenciado en Contaduría.

Cualquier profesional que posea la capacidad suficiente para desarrollar - tal examen, siempre con - ayuda de especialistas.

M A G N I T U D D E L A E M P R E S A

En empresas de todas magnitudes, excepto en las muy pequeñas, puesto que sería incosteable para éstas.

De gran utilidad en empresas grandes y en aquellas donde la administración no puede supervisar directamente las operaciones, y que pueden solventar este tipo de servicios.

I N F O R M E

Consta de la opinión del Licenciado en Contaduría sobre los estados financieros. Dicho informe puede ser corto (expresa concisamente la opinión del Licenciado en Contaduría) o largo, (comentarios sobre las operaciones de la empresa).

Señala las áreas más importantes de disminución de recursos u obstáculos al rendimiento, sugiriendo medidas concretas o estudios para llegar a soluciones más completas.

R E S P O N S A B I L I D A D

Existe una responsabilidad pública por parte del Licenciado en Contaduría que la realiza, delimitada por el Código de Etica Profesional.

Se tiene una responsabilidad moral al aceptar realizar el trabajo sin poseer la capacidad necesaria.

4.2 Con Auditoría Interna.

1. Definición.

El Instituto de Auditores Internos, define la Auditoría Interna como sigue :

"La Auditoría Interna es una actividad independiente de evaluación de una organización, mediante la revisión de su contabilidad, finanzas y otras operaciones que sirven de base a la administración de la empresa. Es un control gerencial cuyas funciones son la medición y evaluación de la efectividad de otros controles."

La Auditoría Interna nació junto con la necesidad de verificar o comprobar que las cifras de los reportes internos eran correctos numérica y físicamente, es por ello que sus primeros beneficios se encontraron en los descubrimientos de fraudes y en el logro de reportes más cercanos a la realidad. Sus principales aplicaciones fueron los arqueos de caja por sorpresa, la confirmación de sumas de reportes importantes, conciliaciones bancarias y realización de conteos físicos de los diferentes inventarios de materias primas, artículos en proceso y artículos terminados.

La Auditoría Operacional fué apareciendo con la necesidad de vigilar no solamente las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que los originaron.

2. Objetivo.

El objetivo principal de la Auditoría Interna

es ayudar a todos los miembros de la alta Gerencia en el desempeño efectivo de sus responsabilidades suministrándoles análisis objetivo, evaluaciones, recomendaciones y comentarios pertinentes, relativos a la actividad que se revise.

3. Normas de Auditoría.

Las Normas de Auditoría deberán seguirse por el Auditor Interno en la forma en que se adapten a su trabajo específico, es decir las normas de auditoría ya explicadas anteriormente (Cap. 4.1) serán aplicables al Auditor Interno a excepción de la Independencia Mental y las Normas relativas a la información y Dictamen, la primera excepción no procede por el hecho de no cumplir con los requisitos marcados por el Código de Etica Profesional, y la segunda debido a que el trabajo del auditor interno termina en un "reporte de gerencia" y no en un "dictamen al público en general".

4. Metodología.

La metodología ó los principales pasos a seguir en el desarrollo del trabajo del Auditor Interno son los siguientes:

1. Selección del punto del programa - a revisar o justificación de la revisión en caso de que no haya sido programada ; previniendo hasta donde sea posible no interrumpir gravemente al departamento a revisar respecto de su calendario de trabajo.

2. Estudio de los siguientes documentos en lo referente al tema a revisar:

- a) Reportes de Auditoría Interna anteriores.
- b) Manuales de procedimientos internos.
- c) Cuestionarios de control interno.
- d) Manuales de la empresa en general.
- e) Políticas generales de la empresa.
- f) Correspondencia Interna y Externa.
- g) Programa de Auditoría Interna.

3. Planeación cuidadosa de la Auditoría manteniéndose siempre un punto de vista general.

4. Presentación con el jefe del departamento cuyas operaciones se van a revisar indicándoles a manera de aviso, el tema que será revisado y solicitando su información sobre el movimiento general del departamento.

5. Familiarización con las operaciones y objetivos del trabajo a revisar.

6. Desarrollo del programa obteniendo información completa incluyendo tanto la favorable como la desfavorable.

7. Elaboración del informe previo, presentando las actividades cubiertas y las que no la fueron en la Auditoría; manteniendo el cuidado e imparcialidad debidas.

8. Discusión del informe previo con el jefe del departamento auditado antes de someter el reporte a sus superiores, mencionando los puntos contenidos en el mismo y obteniendo la aceptación de que los hechos presentados son verdaderos y su conformidad o causas de inconformidad, sobre las recomendaciones del auditor.

9. Elaboración y entrega del informe definitivo solicitando sea dirigida la contestación al Gerente General con copia al departamento de Auditoría Interna y a los departamentos que también recibieron dicho reporte.

10. Revisión de la contestación al informe y vigilancia del cumplimiento de la acción prometida en dicha contestación, después de transcurrido un tiempo razonable, de acuerdo con la dificultad que implique la acción a tomar.

5. Finalidad.

La finalidad de la auditoría interna es prestar un servicio de asistencia constructiva a la administración, con el propósito de mejorar la conducción de las operaciones y de obtener un mayor beneficio económico para la empresa o un cumplimiento más eficaz de sus objetivos institucionales.

Para el logro de esta finalidad, el auditor interno ha de revisar las operaciones y de considerar aspectos como los siguientes :

a) Los planes y las políticas generales - del organismo, así como los procedimientos aprobados para su ejecución, se cumplan de manera satisfactoria.

b) Los resultados de los planes y de las políticas generales responden, en su ejecución práctica a los objetivos perseguidos.

c) La estructura orgánica de la empresa, la división de funciones y los métodos de trabajo son adecuados y eficaces.

d) La adopción ó revisión de algún plan, política, procedimiento ó método, algún cambio en la estructura básica o en la división de funciones, pudiera contribuir a mejorar el funcionamiento general de la institución.

e) Los bienes patrimoniales se encuentran debidamente protegidos y contabilizados.

f) Las transacciones diarias se registran en su totalidad correcta y oportunamente.

g) La entidad se encuentra razonablemente protegida contra fraudes, despilfarros y pérdidas.

h) Los medios internos de comunicación transmitan información fidedigna, adecuada y oportuna a los niveles de dirección y de ejecución responsables de la buena marcha de la empresa.

i) Las tareas individuales se cumplan con eficiencia, prontitud y honestidad.

A manera de conclusión de los conceptos generales antes expuestos acerca de Auditoría Interna, como son : definición, objetivos, metodología, etc., así como de la Auditoría Operacional (cap.1), se dan las siguientes diferencias y semejanzas entre ambas auditorías.

AUDITORIA
INTERNA

AUDITORIA
OPERACIONAL

O B J E T I V O S

Evaluación y revisión dentro de la propia organización, de las actividades contables, financieras y de control interno.

Incrementar la eficiencia operativa de la empresa, a través de la vigilancia del costo beneficio en los departamentos operativos de la empresa.

F I N A L I D A D

Se enfoca a la revisión de la información financiera y administrativa en cuanto a los objetivos de la empresa.

La revisión de las operaciones independientemente de la evaluación de las personas y de los departamentos involucrados, aún cuando puede ser consecuencia de la revisión de las operaciones.

A L C A N C E

Se puede efectuar en forma seccional o integral - dependiendo de las funciones asignadas dentro de la empresa.

En forma seccional o integral, pero siempre en relación a las operaciones.

M E T O D O

Normas de auditoría y - principios de contabilidad generalmente aceptados. (Con excepción de la independencia mental que nombran las normas de auditoría y por consiguiente, la facultad de dictaminar.)

Procedimientos que el auditor considere aplicables de acuerdo a los objetivos y circunstancias de cada empresa.

O R I E N T A C I O N

P r e s e n t e , P a s a d o y F u t u r o .

PERIODO

Es constante y en cada área según programas establecidos.

Es recomendable se efectúe una vez cada 6 a 24 meses.

MAGNITUD DE LA EMPRESA

Generalmente en empresas muy grandes, por lo que - este departamento no es - muy común encontrarlo en todas las compañías.

En empresas de todas magnitudes, salvo en las muy pequeñas, puesto que sería incosteable para éstas.

INFORME

Reportes que se presentan a la autoridad a la que - se encuentre subordinado éste departamento, al término de la revisión de - las áreas encomendadas, e informe anual.

Incluyen comentarios sobre fallas detectadas en la realización de las operaciones tendiendo a aumentar la eficiencia y la eficacia con que se efectúan, poniendo énfasis en consecuencias de estas - fallas, procurando cuantificar y resaltar el efecto de ellas y comentando las causas que las provoca sobre las posibles soluciones de los problemas detectados.

5. DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

- 5.1 Contratación.**
- 5.2 Formalización del trabajo.**
- 5.3 Análisis de la empresa.**
- 5.4 Planeación.**
- 5.5 Programa de trabajo.**
- 5.6 Desarrollo de la Auditoría.**

5. DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

5.1 Contratación.

Aunque la mayoría de las compañías se benefician si se practica auditoría de operaciones, no muchas pueden obtener este beneficio, ya que no pueden permitirse el gasto de mantener ó de contar con un departamento de personal ejecutivo de auditoría operacional en forma continua. Para las compañías que no se pueden dar éste lujo, les resulta más económico el contratar los servicios de personal independiente, como los proporcionados por un despacho de consultoría y administración de empresas.

Quando la compañía decide que es necesario la revisión detallada de sus operaciones por un contador público independiente (ó algún otro profesional con capacidad para llevar a cabo la Auditoría Operacional) se hace conveniente que tanto el empresario y el profesional se comuniquen para acordar y aclarar algunos puntos para que se lleve a cabo la contratación de la auditoría. Así de esta manera se conocerán realmente las actividades de la compañía y el auditor podrá formarse un juicio tanto para planear la auditoría, como para la fijación de sus emolumentos.

Por lo anterior expuesto, el profesionista que llevará a cabo la auditoría operacional, debe tener conocimiento de los siguientes puntos :

1. Determinar y aclarar que tipo de servicio requiere el cliente.

2. Objetivo, alcance e informe del trabajo a desarrollar.

3. Tiempo estimado del desarrollo de la auditoría total y por cada auditor.

4. Número de auditores asignados para la realización del trabajo y sueldo de cada uno de ellos.

5. Otorgamiento de facultades que tendrán los auditores dentro de la compañía.

6. Coordinación del trabajo.

7. Acceso a la documentación y fuentes de información de dicha compañía.

8. Programa general o específico del desarrollo de la auditoría.

9. Tener en consideración todo aquello que - por su naturaleza y a criterio del auditor se deba definir antes de iniciar el trabajo.

Todos estos puntos se definirán a través de entrevistas personales con la empresa que contrata los servicios y con los funcionarios operativos y jefes encargados, para llevar a cabo una investigación previa que permita conocer puntos importantes y que merezcan especial interés en el desarrollo de la auditoría.

Para lograr obtener los puntos 1,2,3 y 4 es necesario tener en cuenta lo siguiente :

a) Giro de la empresa.

b) Número de operaciones que realiza.

c) Organización.

d) Problemas específicos.

e) Situación económica.

f) Conocimiento de auditorías anteriores.

Es conveniente que la contratación de la auditoría sea efectuada de una manera formal, por escrito de manera clara y precisa, haciendo hincapié de los aspectos mencionados en este capítulo.

5.2 Formalización del trabajo.

La manera más conveniente de formalizar un trabajo de Auditoría Operacional llevada a cabo por un Contador Público Independiente, es por medio de la "Carta Convenio", en la cual se informa a los funcionarios de la compañía el desarrollo del trabajo, extensiones y limitaciones del mismo, incluyéndo al personal asignado.

Conociendo el objetivo y finalidad de la carta convenio como medio para formalizar los servicios que el auditor operacional proporcionará, se describe a continuación un modelo de la misma conteniendo los párrafos y cláusulas importantes para ambas partes como los siguientes :

- I. Fecha.
- II. Nombre de la persona que contrata los servicios y el de la persona que será la encargada ante la compañía de hacer los trámites del trabajo de auditoría operacional.
- III. Confirmación de los resultados y acuerdos verbales que se hicieron, previos a la carta.

- IV. Mención de los recursos que el auditor operacional utilizará en la revisión.
- V. Se indicarán en forma específica y clara - los compromisos que el auditor operacional adquiere, así como la terminación de su responsabilidad.
- VI. Mención que en forma anticipada a la presentación de cualquier informe, se presentarán las medidas correctivas ó sugerencias, las cuales serán comentadas con los funcionarios responsables.
- VII. Indicar el monto total de los honorarios - por cobrar, así como la forma de pago de los mismos.
- VIII. Despedidas y Saludos.
- IX. Nombre de la firma encargada de realizar - el trabajo de Auditoría Operacional, y nombre y firma del profesional responsable de la misma.

I. México, D.F. a 1º de Octubre de 1983

II. Lic. Eduardo García Saraiba.
Editorial La Estrella, S.A.
Simón Bolívar N° 3000
México, D.F.

III. Muy estimado señor:

Por medio de la presente formalizamos la conversación celebrada el día 15 del pasado mes, respecto a los servicios de auditoría operacional que efectuaremos en el área de producción de dicha empresa.

IV. La revisión y análisis a desarrollar será en base a normas, técnicas y procedimientos de auditoría, así como conocimientos e instrumentos suficientes aplicables a un caso determinado, contando para lo anterior con el personal preparado y disponible para trabajos especiales no previstos de antemano.

V. En las entrevistas celebradas previamente se estableció que nuestro trabajo se realizará analizando, investigando y estudiando todas aquellas operaciones que se relacionen con la producción, o sea los procesos realizados en la transformación de la materia prima en artículos de consumo o de servicio, dichos procesos son a partir de la adquisición de la materia prima hasta la obtención de un producto terminado; por medio

del cual se determinará si la información proporcionada es veraz y oportuna, lo que nos dará las bases para la corrección de errores y deficiencias que hubiere en la obtención de la misma, proponiendo finalmente las posibles soluciones y medidas necesarias, así como el adecuado control de las operaciones efectuadas de acuerdo con planes establecidos.

De las sugerencias y recomendaciones tendientes a reducir los costos por medio de una operación eficiente, propuestas al final del examen, será responsabilidad de su aplicación la propia compañía a través de los departamentos correspondientes.

- VI. La discusión previa de los problemas detectados - y comentarios de las medidas correctivas a seguir resulta benéfico ya que se aprovecha la experiencia del personal responsable con lo cual se puede evitar errores de apreciación e interpretación.

- VII. Una vez expuesto el tipo y calidad del trabajo a desarrollar, les informamos la suma total a la que ascienden nuestros honorarios, que es de \$ _____, los cuales serán cubiertos en doce mensualidades de \$ _____ cada una a partir de enero del año próximo.

- VIII. De antemano agradecemos a Ustedes la oportunidad de servirles.

A t e n t a m e n t e
ZUÑIGA Y ASOCIADOS, S.C.

C.P. MA. DEL ROCIO ZUÑIGA O.

5.3 Análisis de la empresa.

Es necesario que antes de iniciar cualquier estudio se tenga una amplia visión de lo que se va a investigar, lográndolo a través de un estudio general, así como del área a revisar en particular.

Analizar la empresa consiste en obtener información general sobre puntos importantes, significativos ó extraordinarios que necesiten una especial atención.

Los instrumentos más importantes que utiliza el contador público para lograr el análisis de la empresa, así como la información previa y que son considerados como los más importantes y de uso generalizador son los siguientes :

- 1) Entrevistas.
- 2) Inspección física.
- 3) Análisis documental.
- 4) Antecedentes de la Compañía.
- 5) Cronología de trabajos o auditorías realizadas.

Una vez realizado lo anterior el auditor operacional estará en posibilidades de conocer su organización, métodos y procedimientos, delegación de funciones, líneas de autoridad que influyen en el departamento que se va a revisar, supervisión de lo estipulado en los programas, obtención de objetivos y verificación de las operaciones del área que se va

a revisar juegan un papel muy importante en el estudio general de la empresa y control interno.

5.4 Planeación.

Toda actividad profesional requiere previa a su ejecución de una planeación adecuada que permite de acuerdo a las características y giros que presentan las empresas en lo referente al desarrollo de sus operaciones, a realizar una planeación que vaya de acuerdo con dichas características y con los objetivos que se pretenden alcanzar.

Para que la auditoría sea planeada de manera adecuada es de vital importancia que el auditor comprenda totalmente las necesidades del cliente que ha contratado sus servicios para buscar la solución a sus diversos problemas.

Es importante hacer énfasis como ya se ha indicado anteriormente que, la máxima colaboración proporcionada al auditor por parte del personal de la empresa, reeditará en mejores resultados para ésta y una reducción del costo de la auditoría.

Se debe tener un cierto conocimiento general de las operaciones que estructuran el funcionamiento de la empresa, con la finalidad de planear las diversas etapas de la auditoría en cada una de las áreas funcionales y por esto último se deben estudiar los controles operacionales y administrativos que se tengan establecidos.

El análisis de la empresa es un elemento indispensable para la planeación de la auditoría; el auditor

tiene que delegar parte del trabajo en sus ayudantes y para poder contar con una supervisión eficiente que le permita obtener el índice óptimo de calidad que todo trabajo profesional requiere es de gran importancia una planeación adecuada y específica.

El auditor deberá realizar la planeación en dos etapas para el desarrollo de su trabajo :

- 1) Formulando su programa de trabajo inicial encauzado a la recopilación de información
- 2) Preparando un programa de trabajo definitivo que debe comprender los aspectos básicos de la auditoría.

Los ingredientes esenciales para un proyecto de auditoría son la investigación y el análisis, dentro de un marco conceptual sólidamente construido. Una auditoría operacional requiere habilidad analítica, ingenio, razonamiento reflexivo y procedimientos sistemáticos. Al trabajar para cumplir con los objetivos de la auditoría operacional, el auditor crea conocimientos a tres niveles :

- a) Verifica la necesidad y la exactitud de los datos e informes presentados dentro del sistema de información.
- b) Determina el grado de cumplimiento con objetivos políticos, métodos y procedimientos, reglamentos gubernamentales y obligaciones contractuales establecidas.
- c) Evalúa procedimientos, sistemas, personal, movimientos de información, productividad, etc.

Los dos primeros niveles se basan en hechos.

El tercero se puede decir que pertenece al reino de la - opinión, pero una opinión basada fundamentalmente en conocimientos y resultados inconfundibles y objetivos.

El auditor considerará todos los aspectos que forman su problema a fin de resolverlo en forma sistemática y eficiente. Las funciones de auditoría operacional como la de cualquier otra actividad de negocios requiere de una fase de previsión de los problemas con que específicamente se enfrentará, como los siguientes :

- 1) Asignación de personal.
- 2) Material de trabajo (control de formas).
- 3) Espacio e instalaciones.
- 4) Tiempo realizado en la revisión.

Antes de iniciar el trabajo asignado, el auditor responsable del trabajo a desarrollar preparará con detalle el instructivo a seguir. Se recomienda que en dicho instructivo se encuentren los siguientes puntos :

- a) Horarios de trabajo.
- b) Aclaración de objetivos.
- c) Tiempo estimado dentro de cada actividad, - haciendo comparación con el que realmente se utilizó en el desarrollo de cada área.
- d) Políticas de trabajo.
- e) Clasificación, orden y forma del material de trabajo.
- f) Fecha de inicio de la auditoría.

- g) Supervisión del trabajo.
- h) Revisión y visitas a la empresa por el supervisor para la verificación del desarrollo del trabajo.
- i) Responsabilidades y funciones, así como la delegación de trabajo hacia cada uno de los integrantes del grupo de trabajo con que se cuente para realizar la supervisión.

5.5 Programa de trabajo.

Para el desarrollo de la auditoría operacional es aconsejable agrupar las actividades en un instrumento de trabajo regular, detallado y único, es decir se requiere la formulación previa de un programa de trabajo que determine el curso específico de acción que se habrá de seguir. Este programa de trabajo ha de responder a la compilación racional, metódica y pormenorizada que señale los pasos a seguir, el número y calidad del personal que se asignará al trabajo, los medios que se utilizarán y los lineamientos generales a que habrá de sujetarse la revisión operacional.

El programa de trabajo ha de ser, primordialmente una orientación para el auditor, y una guía para la más eficaz realización de su trabajo. Su propósito de ninguna manera será la de abarcar la totalidad de la labor.

El programa de trabajo tendrá las finalidades siguientes :

- a) Facilitar el cumplimiento ordenado de los procedimientos y evaluaciones de naturaleza análoga.

- b) Servir de guía con el propósito de evitar en lo posible, que se incurran en omisiones o repeticiones.
- c) Ahorro de tiempo a la auditoría.

El programa, además habrá de servir de estímulo a la imaginación del auditor operacional con el fin de sugerirle por analogía otros procedimientos ó evaluaciones, que deban efectuarse.

El programa no habrá de ser aplicado con criterio inflexible. El auditor por consiguiente, estará facultado para hacer uso del mismo con un grado razonable de flexibilidad.

El auditor deberá de hacer la justificación correspondiente en su informe a cualquier variación de importancia, con que hubiere aplicado el programa. Para lo mismo cualquier limitación al programa deberá de ser suplida por la iniciativa del auditor, así como por su imaginación y sentido de la auditoría.

Como ya se ha mencionado anteriormente, es muy importante que el auditor sea un generalizador de conocimientos en leyes, decretos, reglamentos, manuales, actas, circulares y demás disposiciones que rigen el funcionamiento de las entidades que audita, y esto es con el fin de que se encuentre en aptitud de aplicar sus conocimientos en los puntos contenidos en el programa.

Este previsto o no en el programa, el auditor obligatoriamente habrá de informar sobre toda infracción legal, reglamentaria o de otra índole, o sobre cualquier otra irregularidad, error o deficiencia de importancia que existiere en el departamento de la compañía para la que fué designado, siempre que tales casos anormales fueron advertidos por el auditor al realizar su trabajo.

En el entendido de que no podemos diseñar un programa rígido que pueda aplicarse a todo tipo de empresas y circunstancias, sí podemos enunciar los principales puntos que debe contener un buen programa, y son los siguientes :

1. Datos generales de la empresa.
2. Objeto de la Auditoría Operacional.
3. Areas específicas que serán motivo de revisión.
4. Tiempo estimado para la realización del - trabajo.
5. Descripción de la información que debe obtenerse.
6. Relación de las fuentes en donde se obtendrá la información.
7. Personal necesario y características técnicas que cada uno de los participantes deben tener.
8. Trabajos específicos que cada persona realizará y tiempo que invertirá.
9. Facilidades materiales y técnicas de que - se podrá disponer.
10. Personal con quien deberán discutirse los problemas que requieran inmediata atención
11. Nombre del personal a quien se le proporcionará informes de los resultados de la - auditoría operacional.
12. Secuencia lógica, cronológica y funcional que deberá seguir la revisión.

13. Contexto general que guiará la revisión en su aspecto técnico.

5.6 Desarrollo de la Auditoría.

La auditoría operacional no tiene un punto de partida en común. Cada auditoría es única y se debe de manejarse individualmente, puede decirse que ésta se inicia cuando el auditor operacional realiza la primera entrevista con el cliente con la finalidad de obtener información general de la empresa, área o departamento objeto de revisión, así como la clase de revisión que conviene a la misma.

Los instrumentos con que cuenta el auditor operacional para la ejecución de su trabajo son : cuestionarios, programas de trabajo, manuales de procedimientos, cuadros estadísticos y otros papeles de trabajo. El objetivo es que mediante la aplicación se logre la identificación de los mismos.

Para una mejor comprensión de estos instrumentos, explicaremos en forma breve el valor de los cuestionarios de la auditoría operacional.

El valor principal de un cuestionario radica en la conversación e información que produce y no en sí mismo.

Los cuestionarios serán contestados en la empresa y éstos se clasifican de acuerdo a la información que se requiere, en :

- a) GENERALES : en ellos se encuentra información general del área sujeta a revisión.
- b) ESPECIFICOS : clasifican la información - requerida por áreas, actividades, operaciones y conceptos.

A continuación señalamos, algunas recomendaciones para la elaboración de cuestionarios :

1. Redacción clara y precisa, libre de tecnicismos y palabras poco comunes.
2. Preparación de los cuestionarios por actividad, operación, áreas, etc.
3. Anotación a las respuestas lo más claro y preciso para evitar malas interpretaciones.
4. Existencia de un orden cronológico y razonable en las preguntas, para que las respuestas se coordinen entre sí.

Para la aplicación de cuestionarios, el auditor normalmente comienza por los niveles más altos y va descendiendo a medida que necesita detallar el conocimiento de los sistemas, lo cual será logrado a través de las entrevistas que el auditor ha de preparar, determinando que preguntas hará a cada persona y para ello ha de contar con la autorización y apoyo de la dirección para no encontrarse con problemas durante su investigación.

Una vez recolectados estos datos, el auditor podrá elaborar un esquema de la operación que se está

atendiendo, abarcando todos los departamentos que intervienen en ella.

Dicho esquema deberá de ser lo más detallado posible, complementándolo con los datos referentes a las tareas asignadas a cada puesto, así como sus responsabilidades, tomando como base la información recopilada por medio de los cuestionarios y sus observaciones.

El auditor operacional que ha terminado su trabajo cuando ha llevado a cabo la revisión, antes de elaborar su informe, tiene que verificar la información que en los papeles se refleja, siguiendo los pasos que a continuación se mencionan :

1. Cotejar el programa con el trabajo realizado y anotar las variaciones para que el programa quede actualizado y pueda ser utilizada en auditorías posteriores.
2. Efectuar una revisión a los papeles de trabajo, con el fin de ver las variaciones del tiempo real que el auditor y sus ayudantes hayan ocupado para desarrollar el trabajo de auditoría con el establecido en el programa, lo cual podría causar modificaciones de los honorarios o bien, para modificar las estimaciones de auditorías posteriores, señalando las causas que motivaron las variaciones.
3. El archivo permanente contiene papeles de trabajo de uso o sugerencia para más

de un ejercicio que se guardan con el fin de consultarlos o hacer referencia de ellos cuando se considere necesario, -- por lo que es aconsejable revisarlo y actualizarlo, con el fin de ver si hay alguna contingencia u observación importante que se tenga que mencionar en el informe.

4. Presentación favorable del informe o diagnóstico.

6. I N F O R M E.

6.1 Importancia.

6.2 Naturaleza.

6.3 Estructura.

6.4 Presentación.

6. INFORME.

En esta etapa el auditor elabora un sumario escrito de resultados, definiendo cuidadosamente los problemas observados en términos específicos y de costo. Aunque generalmente la preparación del informe se considera como el último paso, es aconsejable que el auditor lo empiece desde el primer día. También es aconsejable discutir los resultados con el gerente del departamento de auditoría antes de presentar el informe a un nivel más elevado.

El producto final de toda auditoría operacional, es un informe dirigido a la dirección de la compañía. Por lo tanto, toda la ejecución de una auditoría operacional debe de encaminarse a facilitar la producción del informe final. El auditor al empezar a escribir el informe final desde el primer día de trabajo, le confiere por lo menos de cuatro ventajas :

- a) Le ayuda a estructurar la auditoría y a desarrollar hipótesis iniciales mediante las cuales establece la meta y dirección del estudio.
- b) El proceso de escribir sus hallazgos y conclusiones lo obliga a ser más preciso en la investigación y por lo tanto a fomentar su análisis.
- c) Al escribir durante el curso de su trabajo le evita los difíciles problemas de asimilar de una vez gran material y de expresar resultados que de otra manera, se acumularían al final de la asignación.

- d) El escribir el informe durante el desarrollo del trabajo, reduce las distorsiones - de los hechos que se introducen por razones fisiológicas, literarias y lógicas, cuando el informe se prepara después de concluido el estudio.

Las recomendaciones respecto a que el informe debe de empezarse al inicio de la auditoría, no impone ninguna condición a la forma y al contenido. Tanto el estilo como lo que se comunica dependen del carácter de la función de la auditoría operacional y las normas adoptadas para los informes.

Es importante señalar que si no se procede a hacer el informe desde el inicio de la auditoría, si se anotan las observaciones que se vayan detectando en el desarrollo de la auditoría en el momento en que se detecten, con el fin de evitar que se olviden o se distorsionen. Las cuales al final del estudio serán analizadas y de acuerdo a su importancia el auditor operacional tomará la decisión de mencionarla o no en el informe.

6.1 Importancia.

El informe o diagnóstico que el auditor operacional presenta a la dirección general de la empresa representa el producto final de la revisión que se llevó a cabo y frecuentemente es lo único que conocen los funcionarios de la empresa del trabajo del auditor. En él queda la evidencia de lo hecho, por lo que es importante que se preste mayor atención en la presentación del mismo.

Se deben de mostrar los problemas detectados en la eficiencia operativa de la empresa así como sus posibles soluciones, además de cuantificar los problemas existentes se tratará de cuantificar los cambios que surgirían al aplicarse las soluciones recomendadas.

El informe es el instrumento por medio del cual la función de la auditoría operacional puede ser juzgada y evaluada por la gerencia de la empresa. Por lo que es importante que dicho informe sea claro, preciso, conciso, veraz, oportuno, interesante y objetivo.

Dicho informe presentado al cliente, estará de acuerdo con las pláticas preliminares de la contratación y formalización del trabajo, mencionando en éste el alcance que se dió, y la fecha de entrega correspondiente al servicio prestado, teniendo presente el período de entrega del informe.

6.2 Naturaleza.

La auditoría operacional tiene características muy diversas, por lo que no es posible que como resultado final del trabajo se presente una opinión fundamentada tipo dictamen sobre estados financieros, ya que no es esta la finalidad, ni es posible darle tal alcance.

El informe tiene la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasman los hallazgos derivados del trabajo relacionados con la eficiencia operacional, efectos y consecuencias de los problemas detectados.

Es necesario aclarar que el informe de la auditoría operacional es distinto al producto terminado de un proyecto de consultoría en administración, ya que para esto es necesario proporcionar al final de la labor sugerencias específicas, diseño de formas, procedimientos y sistemas necesarios, instalación de ellos y posteriores visitas de supervisión con el fin de que las ideas presentadas funcionen correctamente y se obtengan los beneficios deseados y esperados.

6.3 Estructura.

De acuerdo con el Boletín # 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la estructura del informe deberá de comprender los tres elementos siguientes :

a) Alcance y limitaciones del trabajo.

Esta sección debe de ser breve y en ella deben de identificarse los objetivos del trabajo realizado; las operaciones sujetas a examen (así como las que se excluyen) ; el criterio de prioridades establecido; la contratación específica ; las limitaciones ; la participación de otros profesionales (si procede) , y la responsabilidad asumida sobre las labores que haya realizado.

b) Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional.

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

c) Sugerencias para mejorar la eficiencia.

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

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

6.4 Presentación del Informe.

EL informe puede ser presentado : por escrito, en forma verbal , gráficas y por medio de recursos audiovisuales, ya sea en forma individual la presentación ó en combinación de las antes señaladas.

La mayoría de las veces se presenta en forma combinada, es decir, el escrito es complementado con gráficas y verbalmente ; en otras ocasiones se ven auxiliadas con material audiovisual, con el propósito de apoyar lo que se ha presentado por escrito , este procedimiento sirve además para hacer aclaraciones o ampliaciones que se soliciten posteriormente.

Independientemente de la presentación del informe , mucho tiene que ver el criterio del auditor operacional encargado de la revisión y presentación del mismo , de las características y necesidades de la empresa , tipo del trabajo realizado , y forma de presentación del trabajo de la firma del despacho.

El objetivo que el auditor tiene al redactar su informe, es el de dar a conocer al empresario la existencia de deficiencias o problemas así como su magnitud , y que sean comprendidos , por lo que se tiene que emplear un lenguaje adecuado, libre de tecnicismos , conceptos difíciles y poco usuales que permitan asimilar al máximo la información que se está transmitiendo.

Para que el informe de auditoría operacional cumpla con su objetivo , el auditor deberá pensar en la persona a quien se dirige , en su preparación , posición dentro de la organización , etc. , y de acuerdo a las circunstancias , decidir la forma en que deba presentarse.

Por lo tanto la presentación de los problemas deben de hacerse , como ya se indicó anteriormente, en forma objetiva y con lenguaje enocado a los lectores , con redacción sencilla , clara y precisa siguiendo una secuencia lógica para lo cual es necesario jerarquizar los problemas , ordenándolos en atención a su importancia , dándole a cada punto un tratamiento breve y conciso, incluyéndo únicamente la información esencial.

Es conveniente que se presenten informes parciales , e incluso verbales , que permitan comunicar los problemas conforme se van presentando , siempre y cuando se tengan todos los elementos del problema.

Dependiéndo de la trascendencia de los problemas detectados y de su importancia se informará antes del término de la auditoría para que se tomen las medidas necesarias y adecuadas para la corrección de los mismos ; se debe de tener especial cuidado de no informar observaciones que no ameriten su inclusión en una comunicación formal , ya que se puede incurrir en desorientaciones o confusiones lamentables.

En el informe final se debe de mencionar los informes parciales que se hayan emitido .

A continuación se citan diez reglas prácticas para la preparación de un buen informe de auditoría operacional propuesto por Bradford Cadmus , e incluidas en el Boletín # 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos las cuales son :

1. Enfatizar los aspectos significativos que mejoren la operación del negocio . Cualquier ejecutivo estará interesado en cambios de procedimientos que tengan como resultado una disminución de costos. Así mismo , no lo estará en los controles protectivos.

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

(si se usan sumarios debe de tenerse cuidado de que sean lo suficientemente amplios para dar una idea adecuada de los antecedentes y de las razones para la recomendación) .

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

Se puede considerar que éstas recomendaciones constituyen una guía que sirve al auditor operacional para preparar un informe de trabajo realizado con un alto grado de calidad.

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

La Auditoría Operacional surge con la necesidad de la empresa moderna de elevar la productividad en sus operaciones, cada día más diversificadas y complejas, mediante la constante búsqueda de progresos a través de la aplicación de medidas administrativas más eficientes, permitiéndolo conocer en forma integral las operaciones de la empresa en lugar de hacer un análisis fragmentario de cada una de las cuentas.

Debido a las características propias de cada empresa, no se puede fijar un alcance en la Auditoría Operacional, ya que dependiendo de la empresa en que se va a trabajar se determinará el método que enfoque el problema a revisión, el cual integrado con la información adecuada, la experiencia y capacitación profesional se podrá formar una idea sobre la disyuntiva que se ha de seguir para desarrollar el trabajo requerido.

El auditor operacional no es un técnico ni experto en las áreas que audita, por lo cual en aquellas áreas que no son de su especialidad, tiene la obligación de recurrir a la asesoría de profesionistas especialistas en las áreas a evaluar, estando con ello en disponibilidad de emitir una opinión veraz y objetiva.

La metodología que le permite suministrarse de la información necesaria para poder cumplir su objetivo es enunciativa más no limitativa. El criterio del auditor operacional debe de ser ingenioso, creativo

e inflexible para tomar las decisiones adecuadas y oportunas en el caso de variaciones al programa de trabajo durante el desarrollo del mismo, evitándo así información deficiente y exceso en el presupuesto del tiempo asignado al examen.

La planeación de la auditoría debe de estar enfocada a las características y objetivos que se pretenden alcanzar. El auditor operacional debe de comprender e identificarse con las necesidades del cliente que ha solicitado sus servicios para obtener la solución adecuada de las áreas problema.

El producto final de toda Auditoría Operacional va a ser el informe escrito a la dirección de la compañía, y probablemente sea lo único que ésta conozca de la labor del auditor, por lo que es importante que dicho informe sea escueto, claro y de redacción sencilla sin caer en el extremo de ser insustancial.

El hombre de negocios responsable de conducir con éxito una empresa, debe de auxiliarse de consultores especializados a fin de evitar serios problemas para alcanzar los objetivos económicos y sociales buscados. En ello el Licenciado en Contaduría le proporcionará el apoyo adecuado.

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

BOLETINES DE AUDITORIA
OPERACIONAL

Instituto Mexicano de Conta-
dores Públicos, A.C.
Comisión de Auditoría Opera-
cional.
México, D.F.

AUDITORIA DE OPERACIONES

Roy, A., Lindberg, y Theodo-
re, Cohn.
Editorial Técnica.
México, D.F.

AUDITORIA DE OPERACIONES

Obieta López Salvador.
Castillo Rodríguez José Luis
Editorial I.E.E.S.A.
México, D.F.

NORMAS Y PROCEDIMIENTOS
DE AUDITORIA.

Instituto Mexicano de Conta-
dores Públicos, A.C.
México, D.F.

CONTADURIA PUBLICA

Revista del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, -
A.C.
Noviembre 1972, Enero 1983.

AUDITORIA OPERACIONAL

Cancino Magaña Leovigilda, -
Pérez Hernández Angela.
Tesis U.N.A.M.
México, 1980.

AUDITORIA OPERACIONAL.

Moreno Juárez Ma. Elena,
Torres Ríos Hilda Patricia.
Tesis U.N.A.M.
México, 1979.