

136
2ej.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

"EL INFORME DE AUDITORIA
ADMINISTRATIVA"

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A
IRENE LUCIA LOBATO HUITRON

ASESOR: L.C. JOSE LUIS COVARRUBIAS GUERRERO.

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1998

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

258673



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES-CUAUTITLÁN



DEPARTAMENTO DE
EXÁMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Raael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"El Informe de Auditoría Administrativa."

que presenta la pasante: Irene Lucía Lobato Huitrón

con número de cuenta: 8808017-6 para obtener el TÍTULO de:

Licenciada en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 5 de Diciembre de 1997

PRESIDENTE

L.A. Cecilia Brito Barba

VOCAL

L.C. José Luis Covarrubias Guerrero

SECRETARIO

L.A. Francisco Ramírez Ornelas

PRIMER SUPLENTE

L.A.P. Gonzálo Santisbon Barragan

SEGUNDO SUPLENTE

L.A.E. Carlos Sánchez Fuentes

A MIS PADRES:

GUILLERMO LOBATO OLVERA

ERNESTINA HUITRON HERNANDEZ

GRACIAS POR TODOS LOS AÑOS DE
SACRIFICIOS QUE TUVIERON QUE PASAR
PARA LOGRAR QUE YO SEA LO QUE AHORA
SOY.

EN ESPECIAL POR EL ESFUERZO QUE
HICIERON PARA SUPERARSE,
PROFESIONALMENTE Y POR INCULCARMÉ
EL AMOR Y RESPETO A LA VIDA, LA
RESPONSABILIDAD QUE DEBO TENER CON
TODO LO QUE REALIZE
PROFESIONALMENTE Y COMO PERSONA.

POR TODO ESTO LES DEDICO ESTA TESIS
CON TODO MI AMOR Y AGRADECIMIENTO.

A MI HERMANA ANA:

POR EL GRAN CARIÑO QUE NOS UNE, QUE
SERA PARA TODA LA VIDA Y POR TODO
EL APOYO QUE ME DIO DURANTE MIS
ESTUDIOS.

MI AGRADECIMIENTO :

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO, POR ABRIRME LAS PUERTAS
DE SU CASA Y PERMITIRME CONTINUAR
CON MIS ESTUDIOS.

EN ESPECIAL A:

LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN, POR LA OPORTUNIDAD DE
ESTUDIAR EN SUS AULAS Y SENTIRME
ORGULLOSA DE ESO.

A LOS PROFESORES DE LA
FES-CUAUTITLAN, POR EL INTERES Y SU
PREOCUPACION POR LA FORMACION
ACADEMICA DE SUS ALUMNOS.

AL L.C. JOSE LUIS COVARRUBIAS
GUERRERO:

POR EL AMOR Y RESPETO QUE DEMUESTRA
HACIA SU PROFESION, MISMO QUE
TRANSMITE A SUS ALUMNOS Y POR LA
DEDICACION Y EMPEÑO PARA DIRIGIR
ESTA TESIS.

A TODOS MIS COMPAÑEROS DE
GENERACION Y AMIGOS EN ESPECIAL A:

AZUCENA FLORES CHAMU

PERLA X. GUIJARRO

ROSA MARIA GONZALEZ ARREOLA

MAGDALENA SANCHEZ MONROY

INDICE.

	Pág.
INTRODUCCION.	I
CAPITULO 1	
ANTECEDENTES DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA Y SU DIFERENCIA CON LA AUDITORIA FINANCIERA.	
1.1 Antecedentes	1
1.2 Clases de Auditorías	6
1.2.1 Concepto de Auditoría Financiera	6
1.2.1.1 Concepto de Dictamen Financiero	10
1.2.2 Concepto de Auditoría Interna	13
1.2.3 Concepto de Auditoría Externa	14
1.2.4 Concepto de Auditoría Operacional	15
1.2.5 Concepto de Auditoría Administrativa	19
1.2.5.1 Concepto de Informe de Auditoría Administrativa	24
1.3 Normas de Auditoría	26
1.3.1 Normas Personales	27
1.3.2 Normas de Ejecución del trabajo	30

	Pág.
1.3.3 Normas de Información	33
1.4 Normas de Auditoría Administrativa	37
1.5 Técnicas y Procedimientos de Auditoría	40
1.5.1 Técnicas de Auditoría	41
1.5.2 Técnicas de Auditoría Administrativa	45
1.5.3 Procedimientos de Auditoría	48
1.6 Diferencia entre la Auditoría Administrativa y la Auditoría Financiera	50
1.6.1 Semejanzas y Diferencias entre la Auditoría Financiera, Operacional y Administrativa	55

CAPITULO 2

DESARROLLO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA

2.1 Concepto	59
--------------	----

2.2	Bases de la Auditoría Administrativa	63
2.2.1	Recursos de la Empresa	65
2.2.2	Funciones de la Empresa	66
2.3	Planeación de la Auditoría Administrativa	69
2.3.1	Estudio Preliminar	69
2.4	Programa de Auditoría Administrativa	75
2.4.1	Clasificación de los Programas	77
2.4.2	Contenido del Programa de Auditoría Administrativa	82
2.5	Ejecución de la Auditoría Administrativa	84
2.5.1	Recopilación y Registro de la Información	84
2.6	Análisis de la Información	90
2.6.1	Técnicas e Instrumentos de Análisis	95

CAPITULO 3

INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA

3.1	Planeación del Informe	99
3.2	Contenido del Informe de Auditoría Administrativa	109
3.2.1	Propósito de la Auditoría	109
3.2.2	Hechos Relevantes	111
3.2.3	Metodología	114
3.2.4	Recomendaciones	115
3.2.5	Conclusiones	119
3.2.6	Anexos	123
3.3	Presentación	124
3.4	Plan de Reorganización	126
3.4.1	Métodos de Implantación de Recomendaciones	132
3.5	Modelos de Informe de Auditoría Administrativa	140

3.5.1	Modelo de Informe de Auditoría Administrativa de:William P. Leonard	140
3.5.2	Modelo de Informe de Auditoría Administrativa de:José Antonio Fernández Arena	143
3.5.3	Modelo de Informe de Auditoría Administrativa de:Fabián Martínez Villegas	144
3.5.4	Modelo de Informe de Auditoría Administrativa Propuesto	145
3.6	Diferencias entre el Dictamen Financiero y el Informe de Auditoría Administrativa	148
	CONCLUSIONES	151
	BIBLIOGRAFIA	154

INTRODUCCION.

Antiguamente, auditar consistía en escuchar, actualmente el concepto es más amplio ya que requiere de investigar, cuáles son las causas, cómo se han formado éstas, con que objeto y cuáles efectos produzcan, etc.

Como consecuencia, la evaluación de las operaciones de la organización, en empresas de cierta envergadura, es confiada a una especialidad denominada Auditoría Administrativa, la cuál es una de las técnicas de control superior de origen más reciente.

Al crecer las empresas, la administración se hace más complicada, adoptando mayor importancia la comprobación y el control interno, debido a una mayor delegación de autoridades y responsabilidad a los funcionarios.

En épocas pasadas, para el examen de un negocio se limitaban principalmente a la situación financiera o al manejo de las finanzas, el fin de esta auditoría consistía en un examen para averiguar una situación financiera y para descubrir fraudes y errores.

La auditoría de estados financieros ha sido, es y será una herramienta muy importante para la administración de empresas en la toma de decisiones de carácter financiero, sin embargo, hace falta la revisión y evaluación de la empresa en su conjunto y de cada una de las funciones que la integran desde el nivel más alto, hasta los niveles más bajos, para poder determinar las áreas en que hay deficiencias y como poder mejorarlas, para lograr un máximo grado de desarrollo.

El creciente interés que existe en México sobre el tema es la más clara muestra de la importancia que le dan los ejecutivos de las empresas. Es indudable que la evaluación de la ejecución administrativa a todos sus niveles jerárquicos, es un tema que ha surgido debido a que ha sido considerada como una función separada y distinta del propio sistema administrativo.

El proceso de medir o evaluar la ejecución administrativa, es parte importante del proceso administrativo, ya que no solo se debe evaluar a quienes realizan las operaciones, también se debe evaluar a quienes la dirigen ya que si no toman la decisión correcta, la ejecución administrativa no sera buena.

La Auditoría Administrativa ha alcanzado un gran logro, que es

el alcance de análisis y evaluación, por lo cuál al realizar la evaluación tendremos una visión completa de lo que se ha examinado.

Por esta razón dentro del presente trabajo se estableceran los aspectos más importantes de la auditoría administrativa; como lo es la forma en que se lleva a cabo, como se obtienen los resultados, para posteriormente emitir el informe de Auditoría Administrativa.

Siendo el propio informe el tema de este trabajo, ya que este contiene las causas, por las que la administración pueda tener una ejecución deficiente, y como consecuencia no se lleguen a cubrir los objetivos establecidos, así mismo se presentarán dentro del texto del informe, las recomendaciones que desde el punto de vista del auditor, sean factibles para lograr corregir las fallas encontradas, dentro de las áreas auditadas y lograr así un mejor aprovechamiento de los recursos, con que cuenta la empresa auditada cubriendo, con esto el objetivo de llevar a cabo la Auditoría Administrativa.

C A P I T U L O 1

ANTECEDENTES DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA Y SU DIFERENCIA CON LA AUDITORIA FINANCIERA.

1.1 ANTECEDENTES.

Las empresas actualmente se caracterizan por su grado de complejidad que no es, sino la consecuencia de la evolución que se ha dado en el medio ambiente, en la economía, la ciencia y la tecnología, estos factores son los que influyen a la empresa y que hacen que vaya evolucionando, conforme van cambiando estos factores.

Esto exige que haya una mejor administración, mediante la cual los recursos humanos, materiales y técnicos sean bien utilizados para que las empresas logren sus objetivos.

Esta necesidad de mejor administración, origina que se desarrollen y mejoren técnicas que contribuyan a lograr una administración eficaz que vaya de acuerdo con las exigencias del medio empresarial.

Así como también necesita evaluar a los dirigentes y ejecutivos que están al frente de las empresas, ya que es importante conocer como desarrollan y ejecutan los procedimientos, políticas y metas establecidas.

Dentro de estas técnicas se encuentra, la auditoría administrativa, que toma importancia debido a su naturaleza y finalidad, que es realizar un examen y evaluación sistemática de los problemas administrativos, detectando las causas de ellos y proponiendo las mejoras correspondientes. Esta técnica de control es más necesaria, por el gran número de operaciones que las empresas realizan.

El avance tecnológico ha hecho que las empresas, se vayan modernizando, y que la auditoría administrativa se haya convertido en una herramienta de control indispensable.

Los problemas administrativos dieron lugar a nuevas dimensiones en el pensamiento administrativo. Los estudios trataron problemas cotidianos inmediatos: de planeación, organización, etc.; problemas de recursos humanos, materiales, técnicos y de producción.

Henri Fayol en una entrevista que en 1925 concedió a la

Cronique social de France mencionó: El mejor método para examinar a una empresa y determinar las mejoras necesarias, es estudiar el mecanismo administrativo para determinar si la planeación, la organización, el mando, la coordinación y el control están atendidos adecuadamente.

En 1932 T.G. Rose, exponía la tesis de que, independientemente de lo útil que resultara la auditoría tradicional financiera, deberán auditarse de manera extensiva e imparcial las funciones básicas de la dirección. La investigación de Rose respondía a la metodología habitualmente utilizada por los consultores de administración.

En 1950, Jackson Martindell, fundador del American Institute of Management, desarrolla uno de los primeros programas de auditoría administrativa, un procedimiento de control directo y un sistema de evaluación.

Aunque la auditoría administrativa se concibió en 1932, se puso en práctica hasta los años 60's y 70's.

En 1962 William P. Leonard realizó un estudio completo de la auditoría administrativa, referente a los métodos para iniciar,

organizar, interpretar y presentar una revisión administrativa, lo cual es una gran aportación.

En 1970 Eduard F. Norbeck proporciona la base para entender los aspectos generales de esta técnica de auditoría administrativa.

En 1975, Keith D. y Bloomstrom R., exponen que las auditorías administrativas se han desarrollado con los años como una forma de evaluar la eficiencia y eficacia de los sistemas de una organización, desde la responsabilidad administrativa.

Spencer Hayden, expone la necesidad de evaluar los procedimientos administrativos y aplicar correcciones para lograr una máxima eficiencia en el futuro, también enfoca a la auditoría administrativa dentro de las técnicas para el cambio organizacional.

En México no se puede hablar de fechas exactas ya que la aplicación de la auditoría administrativa, comenzo en empresas transnacionales y posteriormente en mexicanas.

En México los autores más relevantes en este campo son:

Roberto Macías Pineda en 1962, presenta el trabajo Auditoría

Administrativa, para el curso de Teoría de la administración, en el doctorado de ciencias administrativas de la escuela superior de comercio y administración.

Manuel D'Azaola S. presenta en 1964, la tesis:La revisión del proceso administrativo.

En 1972 Carlos Anaya Sánchez, hace notar la necesidad de reglas, sistemas y metodología de la auditoría administrativa.

En 1978 Salvador Cervantes Abreu, analiza la dinámica de la auditoría administrativa e indica cuatro pasos para el desarrollo de la misma:La recolección, la verificación de datos, el estudio de funciones, y la revisión y evaluación del control interno y el informe.

Víctor Manuel Rubio R. y Jorge Hernández F. en 1981, presentan una guía práctica de auditoría administrativa, como método para el diagnóstico de la capacidad administrativa de las instituciones ya sean públicas o privadas.

1.2 CLASES DE AUDITORIAS.

Teniendo como base su alcance y finalidad del trabajo a realizar, tenemos cinco clases principales de auditoría:

Auditoría Financiera.

Auditoría Interna.

Auditoría Externa.

Auditoría Operacional.

Auditoría Administrativa.

1.2.1 CONCEPTO DE AUDITORIA FINANCIERA.

"La auditoría profesional es una disciplina intelectual; se basa en la lógica, porque la lógica tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes, juzgando si son o no válidas.

La auditoría puede definirse como la revisión objetiva de los estados financieros originalmente elaborados por la administración. En el examen de los estados financieros, el auditor habrá de depender de:

1. Los procedimientos de control interno del cliente.
2. La revisión de los registros contables y de las transacciones, las cuales descansarán en la evidencia que les dará el carácter de autenticidad y de validez.
3. La revisión de otros documentos financieros o no financieros y de sus registros, amparándose en la evidencia para que sean auténticos y valederos.
4. La evidencia que se obtenga de fuentes externas (tal como la que se obtiene de bancos, clientes, acreedores, etc.).

Con base en las cuatro fuentes de información antes mencionadas, se puede discernir que la base para cualquier decisión en el ramo de la auditoría descansa en la evidencia proporcionada por un cliente o bien obtenida de otras personas."⁽¹⁾

"La auditoría es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el

(1) HOLMES, Arthur W., Principios Básicos de Auditoría, Ed. Continental S.A. de C.V., México, 1992, pág. 11.

resultado a las partes interesadas."(2)

PRIETO Y RUIZ DE VELASCO:La auditoría tiene por objeto la comprobación de las transacciones registradas en los libros de contabilidad las cuales son recopiladas periódicamente por las respectivas empresas, para su propia información, en estados financieros que muestran el resultado de las operaciones que se han efectuado, y la situación del negocio.

COUCTER:Define a la auditoría financiera como el examen de los libros y cuentas de una empresa a fin de formular y presentar los estados financieros en forma tal que el balance refleje a la fecha del cierre del ejercicio que se revisa la situación del negocio y que el estado de pérdidas y ganancias exprese el resultado de las operaciones del ejercicio que se revisa.

"Es un examen sistemático de los libros y registros de un organismo social, con el fin de determinar o verificar los hechos

(2) DEFLESE, Philip L.; JAENICKE, Henry R.; SULLIVAN, Jerry D.; GNOSPELIUS, Richard A.; Auditoría Montgomery, Ed. Limusa, México 1991, pág. 38.

relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas para poder informar sobre las mismas.

La auditoría financiera mira hacia el pasado, o sea, versa sobre las transacciones que ya se han efectuado. Por ejemplo: los informes de auditoría de estados financieros son medios para satisfacer a bancos, proveedores, accionistas, etc., a esta técnica le interesan los desperdicios, errores, fraudes pasados, etc., y se enfocan a la mera situación financiera.

Su objetivo es confirmar un estado de asuntos financieros, verificar que los principios de contabilidad hayan sido aplicados en forma consistente y expresar una opinión acerca del manejo financiero."(3)

La auditoría financiera, es la revisión de libros y registros contables de una entidad; así como el estudio y evaluación del control interno y de los procedimientos contables y administrativos de la misma, con base en las técnicas específicas que establecen las

(3) RODRIGUEZ' Valencia, Joaquín; Sinopsis de Auditoría Administrativa, Ed. Trillas, México 1991, pág. 65.

normas y procedimientos de auditoría, con el fin de emitir una opinión (dictamen) acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas, y que fueron preparados de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Los objetivos de una auditoría son el de asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y el de rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados, estos objetivos, son para propósitos informativos, a largo plazo los objetivos de una auditoría es el de servir como guía para las decisiones futuras de la administración con respecto a asuntos financieros.

El contador público, para estar en condiciones de emitir un dictamen financiero, de manera objetiva y con carácter profesional, necesita de una serie de conocimientos e información sobre los estados financieros y sobre la empresa a que se refieren.

1.2.1.1 CONCEPTO DE DICTAMEN FINANCIERO.

"El dictamen es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados

financieros de la entidad de que se trate.

La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo."(4)

Dentro de la auditoría el dictamen es un documento muy importante, ya que significa que el contenido de los estados financieros, ha sido revisado y verificado dentro de los límites manifestados en el propio dictamen, la ley ha dispuesto que solo, sea emitido por contadores públicos independientes, este requisito realza su grado de importancia.

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

(4) INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos A.C., Normas y Procedimientos de Auditoría, Ed. IMCP., México 1996, pág 1010-5.

El dictamen es pues, la opinión del contador público sobre la corrección contable de las cifras de los estados financieros como resultado del examen y revisión de los mismos.

Esa opinión o dictamen podría redactarse en la forma y estilo que cada quien tuviera para hacerlo; no obstante, con el fin de uniformar hasta donde sea posible esa expresión, la profesión ha adoptado una forma de redacción más o menos rígida en la que se resumen claramente tres ideas fundamentales: 1o. Identificación de los estados financieros a que se refiere el dictamen; 2o. Trabajo realizado en su revisión, y 3o. Opinión profesional."(5)

Se debe señalar claramente que los estados financieros y sus notas son responsabilidad de la administración, y por lo tanto que el dictamen sobre esos estados financieros es responsabilidad del profesional que lo emite.

Por lo anteriormente dicho se puede determinar que el trabajo de auditoría tiene, como finalidad primordial proporcionar al

(5) MENDIVIL Escalante, Víctor Manuel, Elementos de Auditoría, Ed. ECASA, México 1993, pág. 159.

auditor los elementos de juicio necesarios para poder emitir su dictamen y que este sea confiable.

Por lo tanto, es responsabilidad del auditor determinar que pruebas necesita llevar a cabo para tener la seguridad que le permita dar su opinión profesional y también determinar hasta que grado realizara estas pruebas y en que momento proporcionan los elementos de juicio suficientes para la opinión profesional.

1.2.2 CONCEPTO DE AUDITORIA INTERNA.

"Una auditoría interna es aquella llevada a cabo por los empleados de una misma negociación y dependiendo de la administración de dicha empresa. El auditor interno crea y evalúa procedimientos financieros y de operación, revisa los registros financieros y contables y los procedimientos de operación, evalúa el sistema de control interno existente, resume periódicamente los resultados de una investigación continua, hace recomendaciones para mejorar los procedimientos e informa a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos.

El auditor interno no es independiente de la administración, aun cuando la actitud mental del auditor interno de una compañía

deberá ser la de independencia."(6)

La auditoría interna proviene de la auditoría financiera, es una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones se realiza con un fin protector y constructivo para la administración.

La auditoría interna es un instrumento de control que funciona por medio de la evaluación de la eficiencia de otras clases de control como lo son: Procedimientos, informes financieros, contabilidad, normas de ejecución.

1.2.3 CONCEPTO DE AUDITORIA EXTERNA.

Auditoría externa, es la que se realiza por un contador público, como profesional independiente, el objetivo de su trabajo es emitir un dictamen en forma totalmente libre, sin influencia de ninguna naturaleza. Normalmente realiza su trabajo por medio de pruebas selectivas, analiza con juicio crítico el control interno.

(6) HOLMES, Arthur W., op. cit. pág. 14.

El contador público independiente necesita obtener una serie de conocimientos e informaciones sobre los propios estados financieros y sobre la propia empresa.

"Una auditoría externa es aquella que es llevada a cabo por una persona independiente o firma de contadores públicos. El auditor independiente no es un empleado del cliente. Su relación con la administración no es otra distinta a una relación profesional.

Los objetivos inmediatos de una auditoría externa independiente son, (1) juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto y (2) rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada."(7)

1.2.4 CONCEPTO DE AUDITORIA OPERACIONAL.

Por auditoría operacional se debe entender: "El servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para

(7) HOLMES, Arthur W., op. cit. pág. 13.

incrementar la eficiencia operativa de la entidad."(8)

El objetivo de la auditoría operacional se cumplirá al presentar recomendaciones que puedan elevar la eficiencia en las entidades en las que se practique."Existen tres niveles en que el contador público puede participar en apoyo a las entidades, a saber:

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

Segundo:En la participación para la creación o diseño de sistemas, procedimientos, etc., interviniendo en su formación.

Tercero:En la implantación de los cambios e innovaciones (implantación de sistemas, etc.)."(9)

La auditoría operacional detecta problemas y proporciona las bases para su solución; preve obstáculos que pudieran afectar a la

(8) INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos A.C., Auditoría Operacional, Ed. IMCP, México 1994, pág. 9,10.

(9) Idem, pág. 11.

eficiencia de la empresa, presenta recomendaciones viables para simplificar el trabajo e informa sobre lo que puede estar afectando el cumplimiento de los planes establecidos.

El auditor operacional, al realizar su evaluación de la estructura administrativa, diagnostica y propone las recomendaciones que a su juicio pueden mejorar las fallas que encontro.

Aunque no se establecen reglas que determinen con que frecuencia se debe practicar la auditoría operacional, lo que si puedo mencionar son las que los administradores, los auditores internos y los consultores consideran como más frecuentes:

1. Para proponer recomendaciones que resuelvan los problemas que se presentan.
2. Cuando se detecte ineficiencia, pero se desconozcan las razones.
3. Para poder contar con un apoyo para prevenir ineficiencias y que contribuya para el sano crecimiento de las empresas.

La auditoría operacional puede llevarse a cabo en cualquier época y frecuencia, lo que se recomienda es que sea practicada periódicamente con el fin de que sea mejor aprovechada.

Por las características propias de la auditoría operacional el informe tendrá la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el que se plasmarán los hallazgos derivados de la revisión, relacionados con la eficiencia operacional y el efecto y consecuencias de los problemas detectados.

Los hallazgos de la auditoría operacional se pueden ir comunicando en el curso de su examen o al término del mismo, esto depende en gran parte de la importancia de los problemas que se detectan y de la urgencia con que se necesiten sean aplicadas las medidas correctivas. En el caso de una observación de menor importancia, puede bastar con hacerla del conocimiento del responsable del área para que tome las medidas necesarias.

Para que el informe de auditoría operacional, cumpla con su objetivo el auditor debe pensar en la persona a quien está dirigido, su posición dentro de la organización de acuerdo a las circunstancias el auditor debe decidir la forma en que lo va a presentar, también debe recordar que su informe debe ser tan versátil como lo considere necesario para lograr una comunicación adecuada.

1.2.5 CONCEPTO DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

"La auditoría administrativa puede definirse como un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución o determinación gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales."(10)

"La Auditoría Administrativa es el examen metódico y ordenado, (1) de los objetivos de una empresa, (2) de su estructura orgánica, (3) y de la utilización y participación del elemento humano, (4) a fin de informar, (5) sobre el objeto mismo de su examen.

1.-Es un examen metódico y ordenado en virtud de que:

a)Debe basarse en la aplicación del método científico a fin de establecer las relaciones de causa a efecto.

b)Debe llevarse a cabo una evaluación y medición precisa de los fenómenos y hechos para tener bases objetivas de juicio.

(10) LEONARD, William P., Auditoría Administrativa, Ed. Diana, México 1995, pág. 45.

c) Debe llevarse a cabo en base a los principios de la propia teoría administrativa.

2.- Como los objetivos son el principio y el fin de todo acto administrativo, ellos darán la pauta del examen a realizar y serán sujetos de una completa revisión.

3.- La estructura de organización que debe presentar el marco de eficiencia para la consecución de los objetivos también tienen que examinarse a la luz de las relaciones existentes entre los recursos que se conjugan: materiales, humanos y técnicos.

4.- Como el elemento humano, principalmente el administrativo, es el más importante de los que comprende la empresa, su actuación debe examinarse y evaluarse íntegramente, puesto que de ahí depende el éxito o fracaso de un negocio.

5.- La auditoría administrativa debe informar sobre los fenómenos y hechos examinados, proporcionando los elementos necesarios para:

a) Eliminar desperdicios y deficiencias.

b) Efectuar mejoras.

c) Utilizar mejor los recursos de que dispone la empresa."(11)

De acuerdo con E.F. Norbeck, la auditoría administrativa, es una técnica de control que proporciona a la gerencia un método de evaluación de la efectividad de los procedimientos operativos y controles internos. El objetivo de la auditoría administrativa consiste en proporcionar a la gerencia la base para entender los aspectos generales de esta disciplina.

Carlos E. Anaya Sánchez, nos dice que la auditoría administrativa, es la técnica que tiene por objeto revisar, supervisar y evaluar la administración de una empresa, se puede realizar por áreas o total. El informe es el resultado de la revisión en donde se dan las recomendaciones que el auditor considere necesarias de acuerdo con los elementos de juicio que posea el auditor.

"Es un examen detallado, metódico y completo practicado por un profesional de la administración sobre la gestión de un organismo

(11) MARTINEZ Villegas, Fabián, El Contador Público y la Auditoría Administrativa, Ed. Pac, S.A. de C.V., México 1994, pág. 48, 49, 50.

social. Consiste en la aplicación de diversos procedimientos, con el fin de evaluar la eficiencia de los resultados en relación con las metas fijadas; los recursos humanos, financieros y materiales empleados; la organización, utilización y coordinación de dichos recursos; los métodos y controles establecidos y su forma de operar."(12)

En su concepto la auditoría administrativa proporciona una evaluación de la eficiencia con que cada unidad administrativa de la empresa desarrolla las etapas del proceso administrativo, para así tener una clara visión de los resultados obtenidos con respecto a los objetivos perseguidos.

Nos proporciona un panorama general de la administración de la empresa y principalmente nos señala las principales áreas cuyos problemas exigen mayor atención por parte de la dirección de la empresa.

"La auditoría administrativa es la revisión objetiva, metódica y completa; de la satisfacción de los objetivos institucionales; con

(12) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 48.

base en los niveles jerárquicos de la empresa; en cuanto a su estructura y la participación individual de los integrantes de la institución."(13)

Para Manuel D'Azaola lo más importante en la auditoría administrativa es la determinación del grado hasta el cual los resultados se asemejan con los objetivos.

La finalidad fundamental de la auditoría administrativa es determinar las irregularidades y deficiencias en cualquiera de los elementos que se examinan, e indicar las posibles soluciones para mejorar estas deficiencias.

El auditor administrativo con respecto a los principios de la organización debe prestar atención a los planes, programas y operaciones con que cuenta la empresa.

En la evaluación de los mismos, podrá resultar en muchos casos que la dirección no le ha dado la importancia que estos tienen, para

(13) FERNANDEZ Arena, José Antonio, La Auditoría Administrativa, Ed. Diana, México 1996, pág. 18.

poder lograr un desarrollo empresarial exitoso.

1.2.5.1 CONCEPTO DE INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

El informe como lo dice su propio nombre estará informando sobre la situación administrativa de una empresa y las posibilidades de lograr superarla ya que presentara los hechos que la afectan.

"El propio informe de la Auditoría Administrativa mostrará a quienes lo lean, la calidad, el alcance y el desarrollo del trabajo de quienes ejecutaron dicha auditoría.

Esto mismo exige que el informe revista, presentación, un claro y completo contenido de lo que se informa y oportuna presentación, para que la administración de la empresa tome las medidas inmediatas que en el mismo se sugiera, claro está que bajo la supervisión de los propios auditores."(14)

"Informe es la narración escrita o verbal sobre los resultados que se obtienen de un encargo.

(14) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 161.

Los informes rendidos por el auditor deben hacerse por escrito, ya que en esta forma queda constancia de su labor. Por otra parte el informe escrito es prácticamente una prueba de sus sugerencias, acuerdos tomados o resultado de su trabajo.

Dada la importancia que reviste un informe, puesto que en él se incluye el resultado de trabajos efectuados, requiere que su presentación cause el impacto de profesionalismo, calidad y confianza."(15)

El informe constituye la conclusión de la auditoría, ya que es en donde el auditor dara sus puntos de vista con respecto a la organización y hara las recomendaciones que considere necesarias.

"El informe representa para el auditor la conclusión de su actividad y, para la dirección o cliente, el aspecto más importante y útil de esta técnica. No debemos aceptar una auditoría total o parcial sin un informe, toda actividad de investigación, análisis y evaluación, quedaría nula sin este vital elemento."(16)

(15) RUBIO Ragazzoni, Víctor; HERNANDEZ Fuentes, Jorge, Guía Práctica de Auditoría Administrativa, Ed. Pac, México 1990, pág.83.

(16) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 263.

El auditor tiene la responsabilidad de transmitir de una forma eficaz la información que ha obtenido de sus investigaciones, por lo que el informe deberá redactarse con exactitud, precisión y cortesía, lo que quiere decir que todo aquello que se incluya en el informe sera plenamente comprobable.

El texto del informe debe ser ameno e interesante, además de que el mensaje se debe comunicar de una manera objetiva y fácil de comprender, es necesario que el informe se presente a la brevedad posible, para que la dirección pueda actuar oportunamente.

1.3 NORMAS DE AUDITORIA.

existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos de auditoría se les llama Normas de Auditoría.

Las normas de auditoría reconocen como su fuente los siguientes hechos:

-La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.

-La auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

"Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo."(17)

Las normas de auditoría se clasifican en:

- a) Normas personales.
- b) Normas de ejecución del trabajo.
- c) Normas de información.

1.3.1 NORMAS PERSONALES.

Las normas personales se refieren a las cualidades que debe tener el auditor para asumir un trabajo de auditoría. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe mantener durante el desarrollo de su actividad profesional.

(17) INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos A.C., op. cit. pág. 1010-5.

ENTRENAMIENTO TECNICO Y CAPACIDAD PROFESIONAL.

El entrenamiento técnico básico se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de contador público, debe complementarse con la práctica durante un período razonable bajo la vigilancia de auditores experimentados.

Es necesario que el profesional que ofrezca sus servicios como auditor debe tener previamente un entrenamiento técnico adecuado y una capacidad que le permita realizar las actividades de auditoría de forma satisfactoria para sus clientes y las personas que dependen del resultado de su trabajo.

La capacidad profesional implica tener madurez de juicio, la cual se logra mediante el enfrentamiento a los problemas propios de su actividad profesional y la elección de la solución adecuada para tales problemas.

La capacidad profesional no se adquiere totalmente en una sola vez, ya que se requiere que posteriormente siga enfrentando problemas y tome la decisión atinada, así como tener contacto con auditores experimentados.

CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES.

Para que el auditor cumpla su compromiso con la clientela y la sociedad no basta con que tenga la capacidad para desarrollar las actividades de la profesión. Por lo que es necesario que el auditor, en el desarrollo de su trabajo ponga la atención, el cuidado y la diligencia que se puede esperar de una persona responsable.

El auditor no es infalible y por lo mismo no es responsable por meros errores de juicio. El auditor requiere que al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con cuidado y dedicación que se espera de una persona que realiza actividades profesionales.

INDEPENDENCIA.

El contador público no puede actuar como auditor en aquéllos casos en que existen circunstancias que puedan influir sobre su juicio y que reduzcan su independencia mental, o en los casos en que en la mente pública se establezca una duda sobre su independencia y objetividad. El código de ética profesional considera las circunstancias en que no hay independencia ni imparcialidad para emitir su opinión profesional.

Se entiende que existe independencia mental, en una persona cuando se fundan sus juicios en los elementos objetivos. La utilidad de los servicios del auditor no depende solamente del hecho de que asuma una actitud de independencia mental, sino también de que las personas que utilizan estos resultados, crean en dicha independencia.

1.3.2 NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.

Es difícil definir lo que puede representar cuidado y diligencia adecuados en cada tarea, pero existen elementos importantes que deben ser cumplidos. Estos elementos son básicos para la ejecución del trabajo, especifican el mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, estos constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

PLANEACION Y SUPERVISION.

La planeación implica prever los procedimientos de auditoría que se van a aplicar, la extensión y oportunidad en que se van a utilizar y el personal que intervendrá en el trabajo.

El resultado de la planeación, se refleja en un programa de

trabajo. En este se ordenaran y clasificaran, los procedimientos de auditoría que se aplicaran, la extensión que tendrán, la oportunidad con que se aplicaran y el personal que los llevara a cabo.

La planeación de la auditoría no debe tener un carácter rígido, el auditor se debe preparar para modificar el programa de trabajo, cuando por condiciones inesperadas sea necesario modificarlo o ampliarlo.

La supervisión se debe ejercer en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado. No solo hay que tomar en cuenta la experiencia para determinar el grado de supervisión que se ejercerá, también se considerara el entrenamiento técnico y la capacidad profesional como auditor.

Se debe dejar evidencia de la supervisión que se ha realizado, ya que es necesaria para el nivel inmediato superior, hasta llegar al contador público que dictamina, puede probar que cumple con las normas personales y de ejecución del trabajo.

ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

El estudio y evaluación del control interno se efectuara con el fin de cumplir con la norma que requiere que: El auditor realice un estudio y evaluación del control interno, que sirva de base para que determine el grado de confianza que depositará en el y que le permita determinar la extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Para tener mejor comprensión de las políticas y procedimientos, el auditor debe tener el conocimiento suficiente de cada uno de los elementos de la estructura de control interno, a través de experiencias anteriores con la entidad y de las averiguaciones que haga con el personal apropiado, la revisión de documentos y observación de las actividades. La naturaleza y alcance de los procedimientos serán determinados de acuerdo al tamaño y complejidad de la entidad.

OBTENCION DE EVIDENCIA SUFICIENTE Y COMPETENTE.

Se debe entender por evidencia comprobatoria, los elementos que comprueban la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados, la razonabilidad de los juicios realizados, etc.

Para obtener la evidencia comprobatoria que respalde lo que se presenta en los estados financieros, el auditor establecerá objetivos específicos de auditoría que confirmen la razonabilidad de dichos documentos.

El auditor para establecer los objetivos del trabajo de auditoría, debe considerar la naturaleza de la actividad económica de la entidad y los procedimientos contables exclusivos de su ramo.

La evidencia comprobatoria que se obtenga debe ser suficiente y competente, para que el auditor fundamente sus conclusiones sobre las afirmaciones hechas por la administración contenidas en los rubros de los estados financieros.

La evidencia comprobatoria es suficiente, y competente cuando se refiere a hechos que realmente tienen importancia dentro de lo que se ha examinado y las pruebas de auditoría son válidas y apropiada para que el auditor adquiera la seguridad de que los hechos son satisfactoriamente comprobados.

1.3.3 NORMAS DE INFORMACION.

El resultado final del trabajo que realiza el auditor es su

dictamen, mediante él, pone en conocimiento de las personas interesadas el resultado de su trabajo y la opinión que a través de su examen se ha formado.

La importancia que tiene el dictamen tanto para el auditor, como para su cliente hace indispensable, que se establezcan normas que regulen la calidad y los requisitos mínimos del dictamen.

ACLARACION DE LA RELACION CON ESTADOS O INFORMACION FINANCIERA Y EXPRESION DE OPINION.

En todos los casos en que el nombre de un contador público quede asociado con estados o información financiera; debe aclarar, la naturaleza de su relación con tal información. Se considera que un contador público queda asociado a tales estados o información financiera cuando su nombre y firma aparecen en ellos.

Hay circunstancias en las que una entidad publica la totalidad de sus estados financieros, incluyendo sus notas o algunas veces solamente publica el estado de situación financiera, si estos estados financieros fueron auditados por un contador público, se entiende que este asume la responsabilidad sobre dicha publicación pero solamente cuando antes se le permitio revisar la información y

firmando la opinión correspondiente.

Aún cuando el auditor no asume la responsabilidad por la información adicional que se presenta junto con su dictamen, debe cerciorarse que esta información no contradiga a la ya dictaminada.

BASES DE OPINION SOBRE ESTADOS FINANCIEROS.

Para muchos usuarios, los estados financieros y el dictamen del auditor es la única evidencia de que se ha efectuado un examen profesional, por lo que es muy importante que este dictamen sea preparado de modo profesional, a continuación presento las normas que sirven como guía general para la preparación del dictamen.

a)Presentación de los estados financieros:Esta norma se refiere a que los estados financieros deben presentarse de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.Ya que el auditor expresa una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de la empresa, los cambios de la misma y los resultados de operación, necesitara de un criterio contra el cual medirá dicha razonabilidad.

b)Consistencia:La aplicación consistente de los principios de

contabilidad generalmente aceptados es necesario que se realice período a período, con el fin de que los cambios en la situación financiera resulten de cambios ocurridos en operaciones reales y no por cambios en los principios utilizados.

c)Presentación adecuada de la información contable:La información que se presenta en los estados financieros debe de ser completa, relevante y presentada de manera que sea de fácil comprensión para el lector.La presentación adecuada de la información no incluye solo el tipo de información que se presenta sino la manera en que se hace.

El ordenamiento de la información de los estados financieros, las clasificaciones, los títulos usados y la terminología usada, también forman parte de la información.

d)Dictamen del auditor:Cada vez que sea asociado el nombre de un contador público con los estados financieros, se debe mencionar la responsabilidad que se adquiere sobre estos.

Por lo general el auditor emite un dictamen sin salvedades sobre la razonabilidad de los estados financieros, pero en ocasiones puede expresar una opinión negativa.También puede emitir un dictamen

con salvedades cuando se da cuenta de que se ha aplicado de forma incorrecta un principio de contabilidad, o cuando hay falta de evidencias suficientes y competentes, en este caso se puede presentar una abstención de opinión.

1.4 NORMAS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La Asociación Nacional de Colegios de Licenciados en Administración, promulgó las siguientes Normas de Auditoría Administrativa:

Primera:El Licenciado en Administración es el profesional idóneo para realizar, participar o dirigir el servicio independiente de auditoría administrativa de entidades, tanto privadas como públicas, siempre que cuente con la preparación académica y, sin ser especialista, la experiencia práctica que requiera el servicio a prestar.

Segunda:El Licenciado en Administración está obligado a practicar la auditoría administrativa dentro de las normas de ética que le impone la Asociación Nacional de Licenciados en Administración A.C.

Tercera:La auditoría administrativa puede ser parcial o integral, por lo que debe contratarse por escrito, y el auditor administrativo debe cuidar que se defina el alcance de su trabajo y la responsabilidad que asume con toda precisión.

Cuarta:Cuándo el auditor administrativo detecte inseguridad en su cliente respecto de lo que cree necesitar, o de la naturaleza de la auditoría administrativa en general, el licenciado en administración debe proponerle que, en primer lugar, se contrate un diagnóstico administrativo, cuyo alcance y responsabilidad deben también quedar claramente definidos por escrito.

Quinta:Es responsabilidad profesional del auditor administrativo planear adecuadamente su trabajo, mediante uno o más programas que analicen la metodología a aplicar.

Sexta:Es responsabilidad profesional del auditor administrativo realizar su trabajo con el máximo esmero, tanto en lo personal, como en la supervisión de ayudantes, aún en el caso de que dificultades no previstas obliguen a incurrir en costos que sobrepasen a los honorarios.

Séptima:La auditoría administrativa es un examen de evaluación

de naturaleza crítico-constructiva. Su propósito es localizar las oportunidades de mejoría administrativa de la entidad auditada y, en su caso, proponer las recomendaciones que considere adecuadas el auditor administrativo.

La auditoría administrativa puede realizarse con base en técnicas objetivas, numéricas y hasta científicas, pero el proceso evaluatorio es siempre subjetivo por lo que el licenciado en administración no emitirá dictámenes sobre la efectividad o eficiencia generales de la administración de sus clientes.

Se considera que, tanto el Licenciado en Contaduría como el Licenciado en Administración están preparados, para realizar una auditoría administrativa, pero lo que no se puede negar es que cada profesión tiene criterios distintos, surgidos de la finalidad individual de cada una, lo que no se debe olvidar es que para poder llevar a cabo una auditoría administrativa tanto el Licenciado en Administración como el Licenciado en Contaduría, deben contar con la experiencia necesaria así como la especialización en áreas administrativas para poder emitir una opinión confiable.

Se debe tener presente que las funciones del auditor difieren según la empresa de que se trate. En la mayoría de las veces, su

labor consistirá en llevar a cabo una revisión, informar de las eficiencias o irregularidades que encuentre y presentar sugerencias para ponerles remedio.

Al preparar un plan para alcanzar las metas fijadas, es indispensable determinar primero las necesidades generales, la relación entre ellos es precisar si dichas necesidades abarcan todos los aspectos indispensables para la finalidad perseguida. El auditor encargado del programa tiene que decidir cuales factores son los más necesarios para alcanzar los objetivos, cuales son los mejores métodos para lograrlos, cuales los sujetos más apropiados para hacerse cargo de la función y cuales son los factores limitativos y de control.

Parte importante de la responsabilidad que tiene el auditor es transmitir de una manera eficaz la información que ha obtenido en sus investigaciones y que tiene que ver directamente con los problemas de la administración, ya que un informe bien concebido estimula la acción e influye bastante en la decisión que se tome.

1.5 TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

1.5.1 TECNICAS DE AUDITORIA.

"Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional"(18)

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

Estudio General:Es la apreciación que se hace sobre las características generales de la empresa, de los estados financieros y de las partes importantes.

En esta apreciación el auditor aplicara su juicio profesional, basado en su preparación y experiencia, para poder obtener los datos e informes de la empresa que examinara.El estudio general se debe aplicar, con cuidado y diligencia, por lo que se recomienda que lo lleve a cabo un auditor con experiencia y madurez, para que su juicio sea sólido y amplio.

Análisis:Es la clasificación y agrupación de los elementos que forman una cuenta o partida determinada, de manera que los grupos

(18) INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos A.C., op. cit. pág. 5010-5.

constituyan unidades homogéneas.

El análisis se aplica normalmente a cuentas o rubros de los estados financieros para saber como se encuentran integrados. El análisis puede ser de dos formas, Análisis de saldos y Análisis de movimientos.

Análisis de saldos: Hay cuentas en las que los movimientos que se registran en ellas son compensaciones unos de otros, el saldo de la cuenta, queda formado por un neto que es la diferencia entre las distintas partidas que tuvieron movimientos dentro de la cuenta.

Así pues el análisis de saldo constituye el detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos.

Análisis de movimientos: En ocasiones cuando los saldos de las cuentas no se forman por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas, por ejemplo en las cuentas que podrían ser de movimientos acreedores contra los movimientos deudores.

Inspección: Es el examen físico de los bienes materiales o documentos con el fin de cerciorarse de la autenticidad de un activo

o de alguna operación realizada en la contabilidad, presentada en los estados financieros.

En ocasiones en lo referente a los saldos del activo, los datos contables están representados por bienes materiales, títulos de crédito y otras clases de documentos. De igual forma algunas operaciones de la empresa o condiciones de trabajo pueden estar registradas en títulos, documentos o libros especiales en lo que queda constancia de que la operación fue realizada.

Confirmación: Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa que se examina, y que se encuentre en posibilidad de conocer las condiciones de la operación y que puede informar sobre ella de una manera válida.

Esta técnica se aplica solicitando que la empresa que se audita se dirija a la persona a quien se le solicita la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que le solicita.

Puede ser aplicada de distintas formas: Positiva, indirecta, ciega o en blanco.

Investigación: Es la obtención de información, datos y comentarios de los empleados y funcionarios de la empresa. El auditor puede obtener con esta técnica el conocimiento y formarse un juicio sobre saldos u operaciones realizadas por la empresa.

Declaración: Es la manifestación por escrito y con la firma de los interesados de los resultados de las investigaciones hechas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Aunque la declaración es una técnica de auditoría necesaria, su validez se encuentra limitada por el hecho de que son datos aportados por personas que participaron en las operaciones realizadas o que tuvieron influencia en la formulación de los estados financieros que se revisan.

Certificación: Es la obtención de un documento en el que sea asegurada la verdad de un hecho, legalizado, generalmente, con la firma de una autoridad.

Observación: Consiste en presenciar físicamente, como se realizan determinadas operaciones o hechos. Con la observación el auditor se da cuenta de como realiza el personal ciertas operaciones.

Cálculo: Es la verificación matemática de alguna partida. Hay partidas en la contabilidad que son resultado de computos realizados sobre bases predeterminadas; el auditor se puede cerciorar de la corrección matemática de tales partidas utilizando el cálculo independiente de ellas.

1.5.2 TECNICAS DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Dentro de las técnicas que la auditoría administrativa utiliza tenemos:

La Entrevista: La entrevista es un instrumento que le permite al auditor, descubrir aquellos aspectos que forman parte de todo trabajo administrativo, ayudando a verificar su correcta realización, valiéndose de las observaciones de los entrevistados.

Lo primero que hace el entrevistador es establecer la atmósfera que requiere para la entrevista, esto comenzara con la reacción que el entrevistado tenga hacia la apariencia de la oficina y la forma como lo reciben.

La atmósfera es normalmente lo que pone cómodo al entrevistado, el vestido, el lenguaje y los alrededores de la oficina son

determinantes en el efecto que producen en el entrevistado.

Cuestionario: Son documentos que sirven de guía para buscar respuesta a interrogantes acerca del área que se revisa. El auditor al preparar los cuestionarios, no debe conformarse con la descripción de los aspectos generales de la empresa, sino que debe desarrollar una investigación cuidadosa.

El auditor debe considerar todas las posibilidades de error antes de que decida que procedimiento seguira, el auditor no debe entregar bajo ninguna circunstancia los cuestionarios al cliente, ni mostrarlos mientras se entrevista con este, la información debe ser obtenida por medio de una investigación cuidadosa.

El cuestionario puede ser general y por áreas.

Cuestionario General: Este cuestionario se utiliza para llevar a cabo un análisis global de la situación administrativa de una empresa. El auditor administrativo debe llenar la mayor parte del cuestionario en el lugar de trabajo, se recomienda registre todas las respuestas aun cuando estas sean negativas.

Cuestionario por áreas: Este tipo de cuestionario se utiliza para obtener respuestas a varias preguntas acerca de la situación

administrativa de un área o función de la empresa. Este cuestionario debe ser elaborado de modo que solo incluya cuestiones referentes a una función y al tipo de estudio que se está realizando.

Diagramas de flujo: Los diagramas de flujo representan de manera gráfica la secuencia en que se realizan las operaciones de un determinado procedimiento y/o el recorrido de las formas materiales. Los diagramas de flujo muestran las unidades administrativas, y los puestos que intervienen para la realización de cada operación y además pueden indicar, el equipo que se utiliza en cada caso.

Generalmente se utilizan en la etapa de análisis de procedimientos, pero presentados de forma clara y sencilla, en el manual de procedimientos, nos proporciona una descripción sintética, que facilita la comprensión de los mismos. Existen varios tipos de diagramas de flujo; entre los más utilizados están:

- a) Diagrama de bloques.
- b) Diagrama vertical.
- c) Diagrama horizontal.
- d) Diagrama con siluetas representativas.
- e) Diagrama arquitectónico (uno o varios planos).

La ventaja de este método es que nos señala la división de responsabilidades con claridad, lo que permite obtener una valoración sobre el control interno.

1.5.3 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

"Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros o a las operaciones de la empresa sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión."(19)

Debido a que el auditor no puede obtener en una sola prueba el conocimiento necesario para fundamentar su opinión, necesita examinar cada partida o conjunto de hechos mediante la aplicación de varias técnicas, simultáneas o sucesivas.

Lo que hace imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de estados financieros, son los diferentes sistemas

(19) INSTITUTO Mexicano de Contadores Públicos A.C., op. cit. pág. 5010-4.

de organización, control, contabilidad y los detalles de la operación de los negocios.

Por esta razón el auditor debe aplicar su criterio profesional, para decidir cual técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos aplicara en cada paso para obtener la seguridad moral que cimiente una opinión objetiva y profesional.

Tomando en cuenta que muchas operaciones de las empresas son de características repetitivas y a su vez forman cantidades numerosas de operaciones individuales, no es posible realizar un examen detallado de todas estas partidas individuales que son parte de una partida global.

Cuando se llenan los requisitos de multiplicidad de partidas y similitud entre ellas, recurrira al procedimiento de examinar una muestra representativa de las partidas individuales, para que del resultado que se obtenga poder dar una opinión general de la partida global.

Este procedimiento no es exclusivo de la auditoría, sino que tiene aplicación en otras disciplinas, en el campo de la auditoría se conoce como pruebas selectivas.

La relación de las partidas examinadas con el total de las partidas individuales que forman el universo, se conoce como extensión o alcance de los procedimientos de auditoría y su determinación es un elemento muy importante en la planeación de la auditoría.

La época en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se llama oportunidad.

No es indispensable realizar los procedimientos de auditoría referentes al examen de los estados financieros, a la fecha a que estos se refieren, muchos procedimientos son más útiles y son mejor aplicados en una fecha anterior o posterior.

1.6 DIFERENCIA ENTRE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA Y LA AUDITORIA FINANCIERA.

La auditoría administrativa tiene una relación natural con la financiera, ya que la auditoría administrativa se realiza en una parte muy importante de la auditoría interna.

Al haber establecido los conceptos de ambas auditorías se determina que la auditoría administrativa actúa sobre causas, y la

auditoría contable sobre efectos. Sin embargo nos damos cuenta de que el contador público ha venido realizandola desde tiempo indefinido en el momento en que ha sugerido una mejora.

El contador público se ha venido preocupando por prestar mejores servicios a sus clientes, esto se ve reflejado cuando proporciona algunas sugerencias o recomendaciones referentes a que se logre una mayor eficiencia administrativa. Cada vez abarca mayor campo de acción y por ello busca formalizar el estudio y presentación de los aspectos que se consideran parte de la auditoría administrativa pero, que el examina en forma complementaria en la realización de la auditoría contable.

"La auditoría financiera tiene las siguientes desventajas administrativas:

-No mide el progreso realizado hacia los objetivos de la empresa.

-No controla los elementos esenciales de la administración, fuera de los fiscales.

-Se orienta más hacia el pasado que al futuro.

-Los estados financieros no dan una imagen completa de la empresa, ni de sus habilidades para hacer frente a una obligación

contraída recientemente.

-No lleva a cabo un análisis comparativo (valorando la eficiencia de los planes, procedimientos y operaciones de la empresa en comparación con los competidores).

-Carece de análisis de integración evaluando la eficiencia de la integración funcional dentro de la empresa.

-Falta de análisis interpretativo relacionando importantes datos fiscales con decisiones recientes."(20)

Cuando se lleva a cabo la auditoría financiera, esta se dirige solo a una parte de la función de la empresa y por lo tanto al no contemplar el todo, simplemente esta viendo efectos y no causas.

El punto de coincidencia entre ambas auditorías es el control interno, pero con diferentes fines. La auditoría financiera analiza el control interno para determinar las pruebas y procedimientos que utilizará. En cambio la auditoría administrativa analiza y evalúa el control interno, para determinar los grados de eficiencia y eficacia que la administración tiene.

(20) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 66, 68, 69.

Se puede resumir que la relación entre la auditoría financiera y administrativa es:

"1.La primera trabaja principalmente sobre el examen de registros y libros de carácter contable, o sea, examina los efectos de las decisiones administrativas, pero sin llegar a hacer un análisis exhaustivo de sus causas.

2.En cambio la segunda pretende un conocimiento integral de la empresa determinando el porqué, o sea, la causa de los fenómenos que afectan los resultados reflejados en los estados financieros y que, como ya sabemos, son motivo de un examen por parte de la auditoría financiera."(21)

De lo anterior se deduce que quien realiza una auditoría financiera, solo puede detectar simples efectos y visualizar solamente una parte del problema, por lo que se hace necesario que la auditoría financiera sea una parte más de la auditoría administrativa; para que al revisar todos los aspectos se puedan determinar las causas y efectuar un juicio completo de un problema

(21) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 71.

que no puede ser resuelto solo a través del análisis de una de sus partes.

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

BASES	OPERACIONAL	FINANCIERA	ADMINISTRATIVA
<u>COMPARATIVAS</u>			
Propósito ó finalidad.	Evaluar y mejorar la aplicación de cada operación.	Expresar una opinión sobre los estados financieros.	Evaluar y mejorar la habilidad de la función administrativa.
Función a revisar.	La operación.	La situación financiera.	La administración.
Enfoque.	Revisión de la operación, independientemente de la evaluación de personas o departamentos que llevan a cabo la operación.	Revisión de la situación financiera de acuerdo a principios de contabilidad aplicados sobre las cuentas consistentes.	Examen de la estructura de una empresa, en base a la planeación, integración, dirección y control.

ADMINISTRATIVA

FINANCIERA

OPERACIONAL

BASES

COMPARATIVAS

Período a Uno o varios años se Un año, se puede re- Uno o varios años
revisar. puede dar pronóstico visar el pasado en se puede dar pronós-
para el futuro. situaciones especia- tico para el futuro.
les.

Interesados. Internos: Gerencia Externos:Accionistas Internos: Gerencia.
auditoría interna. público, fisco, pro-
Externos:Accionistas veedores, etc.
auditoría externa.

{

Frecuencia. Periódica (segun la Periódica anual. Periódica (según la
necesidad). necesidad).

Alcance. Puede efectuarse Se puede efectuar de Puede efectuarse
seccional o inte- una manera total o seccional o inte-
gralmente, pero parcial pero siempre gralmente en cual-
5 6

ADMINISTRATIVA

FINANCIERA

OPERACIONAL

COMPARATIVAS

Alcance. siempre relacionada a los estados financieros operacion per- con operaciones y no ciertos. sona o departamento con personas y/o incluyendo los niveles departamentos. departamentos. les jerárquicos.

Ejecución. El contador público El contador público Licenciado en administración. el administrador de con experiencia en nistración o licenciado en contaduría empresas. auditoría. con la experiencia necesaria en esta área.

Informe. Se emite una opinión Se emite dictamen Se emite opinión autorizada sobre fa- sobre la situación autorizada respecto llas detectadas en financiera, con el a la eficiencia con relación con la rea- fin de dar fe a la que se esta adminis-

ADMINISTRATIVA

FINANCIERA

OPERACIONAL

BASES

COMPARATIVAS

Informe. lización de las ope- veracidad de los es- trando una sección o raciones, procurando tados financieros la empresa en su cuantificar y resal- para utilizarlos de conjunto. Así como tar el efecto de acuerdo con las ne- las observaciones y ellas dar recomenda- cesidades y obliga- sugerencias propues- ciones y oluciones. ciones de la em-- tas. presa.

C A P I T U L O 2

DESARROLLO DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

2.1 CONCEPTO.

Con base en los conceptos expuestos sobre la Auditoría Administrativa en el capítulo anterior, puedo decir que:

La Auditoría Administrativa es el examen cuidadoso y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y la forma en que se utilizan los recursos.

Es una técnica que le proporciona a la gerencia una apreciación del grado de efectividad con que se aplican los procedimientos operativos y del control interno. Es una técnica porque tiene la necesidad de utilizar diversos procedimientos y recursos.

La auditoría administrativa consiste en aplicar diversos procedimientos, con la finalidad de evaluar los resultados que se obtienen en relación con las metas fijadas, los recursos humanos, técnicos y materiales empleados por la organización y la utilización de tales recursos.

La auditoría administrativa nos proporciona un panorama administrativo de la empresa en general, indica el grado de eficiencia con que cada una de las operaciones de la empresa opera, como consecuencia señala las áreas que exigen mayor atención.

Lo más importante es que determina hasta que grado los resultados se asemejan a los objetivos, la finalidad fundamental de la auditoría administrativa es sacar a la luz irregularidades o deficiencias en cualquiera de los elementos que han sido examinados, así como las posibles soluciones para corregirlas.

El auditor administrativo es una de las pocas personas que conoce la empresa, las habilidades y métodos de varios departamentos desde un punto de vista independiente.

El alcance de la auditoría administrativa es total, ya que puede realizar su revisión, desde una función o actividad, un departamento o varios departamentos, hasta la empresa en su totalidad.

Al crecer las empresas, la administración es más compleja, va adquiriendo mayor importancia la comprobación y el control interno. Debido a que las relaciones humanas, sociales y políticas al

variar constantemente provocan situaciones que crean dificultades en la toma de decisiones por lo que se hace necesario, un estudio en áreas que estan más alla de la auditoría financiera.

Los cambios que se presentan en la empresa son constantes por lo cual las empresas, deben adaptarse a ese cambio, guiados por sus dirigentes.

La auditoría administrativa nos permite conocer por medio de su diagnóstico las condiciones generales de la empresa, este diagnóstico es más objetivo que el que realizan los dirigentes, ya que es el resultado de la aplicación de las técnicas adecuadas para conocer las deficiencias que puede tener la empresa.

La auditoría administrativa realiza una revisión de los planes, analizando sus componentes y determina la eficacia con que contribuyen al logro de los objetivos de la empresa. La auditoría administrativa cubre los aspectos que la auditoría contable omite y que se refieren a lograr la mayor eficiencia, ya que esta siempre se reflejara en los resultados financieros.

Si el informe de auditoría administrativa fuera dictaminado, tal vez sería, bien aceptado, ya que la información que este

contiene es completa y nos da una amplia visión de la empresa. Además a los interesados en la empresa, les proporcionaría la información de quienes dirigen la empresa y hasta que grado han logrado que se cumplan los objetivos de la misma.

Con la información que la auditoría administrativa proporciona se puede determinar la posición que tiene dicha empresa en el mercado y el futuro que tendrá en este.

El informe de auditoría administrativa le permite a la empresa fortalecerse en los puntos débiles y conocer las causas que le están afectando. Por todas estas razones es importante que en las empresas se practique la auditoría administrativa.

OBJETIVOS DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

-Diagnosticar los posibles problemas en cualquier área de la empresa a auditar.

-Utilizar los instrumentos adecuados para solucionar los problemas.

-Mejorar la utilización de recursos humanos y materiales.

-Eliminar desperdicios y deficiencias.

-Proponer los cambios necesarios de acuerdo a las necesidades internas, así como las externas que exige toda innovación para ser competitivo.

De acuerdo con Joaquín Rodríguez Valencia, los elementos de la administración que requieren de una vigilancia constante, análisis y evaluación son:

"Planes y objetivos.

Estructura orgánica.

Sistemas y procedimientos.

Métodos de control.

Medios de operación.

Potencial humano y elementos físicos empleados."(22)

2.2 BASES DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Para poder comenzar el examen o evaluación de la auditoría

(22) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 88.

administrativa, se deben determinar primeramente las bases de la misma, por lo que se iniciara examinando el lugar donde se lleva a cabo, en este caso la empresa.

"Una empresa se considera como una unidad económica social en la cual se conjugan recursos materiales, humanos y técnicos que mediante una administración acertada se canalizan hacia la consecución de los objetivos para la cual fue creada. Estos objetivos se refieren principalmente al beneficio de las partes interesadas en la propia empresa: Inversionistas, personal de la empresa, público y estado. La empresa es la célula básica del sistema económico, ya que toda actividad económica está canalizada por medio de ese organismo, que nace, crece y también muere como resultado de las decisiones administrativas de quienes la dirigen. En consecuencia, la economía total está regida hasta cierto punto, por la propia actuación de quienes administran o dirigen las empresas." (23)

Una empresa puede ser estudiada desde distintos puntos de vista; ya sea sociológico, económico, administrativo, etc., de los cuales dependen los elementos para cumplir con el propósito del

(23) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 59.

estudio.

2.2.1 RECURSOS DE LA EMPRESA.

La empresa debe ser considerada como algo más que una unidad administrativa, ya que también es un conjunto de recursos, como lo son; materiales, humanos y técnicos.

Recursos Humanos.-El elemento humano se considera como lo más importante, en una empresa ya que incluye todo el personal, desde los directivos hasta los empleados. Este recurso está presente en toda decisión administrativa ya que se tiene que tomar en cuenta el efecto que tendrán esas decisiones.

Recursos Técnicos.-Son aquellos que nos señalan el modo de utilizar mejor los recursos y obtener los mejores resultados, así como el aprovechamiento total de estos.

Para que la empresa pueda cumplir sus objetivos cuenta con los recursos ya mencionados, que exigen el mayor aprovechamiento, el mínimo desperdicio, para hacer efectivo el principio de: Igual producción con menores recursos o mayor producción con iguales recursos.

La auditoría administrativa queda comprendida dentro de los recursos técnicos ya que contribuye para que sean mejor utilizados los recursos humanos, materiales y hasta los técnicos.

2.2.2 FUNCIONES DE LA EMPRESA. •

En toda empresa, se llevan a cabo funciones para el cumplimiento de sus objetivos, cada una tiene aspectos particulares e importancia propia en lo que respecta a la finalidad que persigue. Esas funciones en la pequeña empresa son realizadas por unas cuantas personas, pero conforme la empresa va creciendo, cada función adquiere más complejidad.

A fin de comprender el papel que cada jefe tiene en una organización y que se puedan determinar los requerimientos que cada puesto exige, el auditor debe tener presente que el ejercer la capacidad administrativa no es cuestión de clasificaciones sino de grado. Esto quiere decir que mientras más alto sea el puesto que ocupa dentro de la estructura orgánica, requiere de mayor capacidad administrativa ya que le corresponde realizar actividades directivas.

Conforme el nivel jerárquico es cada vez más bajo, la capacidad

administrativa que se ejerza, será menor, de acuerdo con la unidad que le corresponda dirigir, por otra parte el auditor administrativo debe tener presente los niveles jerárquicos, ya que mientras el área que se revisa vaya subiendo en jerarquía más aspectos administrativos se tendrán que examinar, y conforme esta revisión se enfoque en áreas de menor nivel jerárquico su examen deberá considerar menores aspectos administrativos y mayores aspectos técnicos.

Es indiscutible que el examen que realice la auditoría administrativa debe tomar como guía los principios de la teoría administrativa. Los fundamentos de este criterio los refleja el Dr. Fabián Martínez Villegas en los siguientes puntos:

"1.-Toda persona que dirija el trabajo de dos o más subordinados es un jefe, y su capacidad común es precisamente la administrativa.

2.-Cada jefe, sus subordinados y los recursos materiales y técnicos de que se disponga constituirán una unidad orgánica dentro de la empresa.

3.-Cada unidad orgánica tendrá fisonomía propia, pero, siempre

estará interrelacionada con todas las demás que integran la empresa.

4.-La unidad orgánica de más bajo nivel será la más simple y formará unidades denominadas departamento o división, que en conjunto integrarán la empresa, considerada como la unidad orgánica mayor y cuyo jefe es el director general.

5.-Toda unidad orgánica, independientemente de su magnitud o características particulares, tiene como denominador común al elemento administrativo, es decir, para que una unidad orgánica cumpla con sus objetivos, necesita un jefe que guíe y supervise a sus subordinados para que estos alcancen eficientemente las metas que se le han fijado."(24)

Como se puede ver, la auditoría administrativa revisará y evaluará, el elemento administrativo, basándose en los principios de la teoría administrativa pero se complementa con los aspectos técnicos y particulares que cada unidad sujeta a revisión tiene y que serán mayores mientras más bajo sea el nivel jerárquico del área examinada.

(24) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 66.

2.3 PLANEACION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Planeación significa anticiparse a los hechos, por lo que se requiere que para el desarrollo de la auditoría administrativa se formule un programa en el que se determinen los pasos a seguir. La finalidad del programa es servir de guía al auditor, en el trabajo que va a desarrollar y así evitar que se omita cualquiera de las actividades a desarrollar.

La planeación de la auditoría administrativa comprende la tarea de integrar los elementos que el auditor administrativo, debe tener presentes durante el análisis preliminar, de otro modo podría verse en dificultades desde el punto de vista de personal y la fecha de terminación del trabajo.

2.3.1 ESTUDIO PRELIMINAR.

Con el propósito de jerarquizar los aspectos que requerirán mayor atención, por parte del auditor administrativo, este procedera a realizar un reconocimiento general que culminara con el estudio preliminar.

El estudio preliminar no está diseñado para crear

recomendaciones o solucionar problemas, puede hacerlo solo con aquellos que resulten más evidentes, en su primer reconocimiento. Este estudio consiste en revelar aquellas áreas de la empresa que necesiten un análisis detallado para poder hacer recomendaciones adecuadas a las necesidades de la organización.

El estudio preliminar se realiza con la finalidad de:

- "a) Tener una apreciación general del desarrollo de las operaciones administrativas de la empresa.
- b) Evaluar la efectividad de la determinación del área en cuestión.
- c) Descubrir áreas en las que haya problemas de administración.
- d) ¿Cuáles son los elementos de mayor importancia que hay que examinar y evaluar?
- e) ¿Porque es necesario estudiar cada uno de los mismos?
- f) ¿Por dónde empezar?
- g) ¿Hasta donde debe llegar el estudio preliminar?
- h) Estimación del tiempo, recursos (humanos, financieros y materiales) necesarios.
- i) Proponer, en su caso, medidas correctivas.
- j) Evaluar las áreas o secciones que pueden ser causa de una

revisión posterior."(25)

Al proceder de esta forma el auditor podrá apreciar el panorama de lo que va a hacer y podrá determinar el número de ayudantes que necesita y el tiempo que va a durar el estudio preliminar. Este estudio se requiere sin importar los orígenes o razones de la auditoría, y abarca:

a) Información documental. De acuerdo con los objetivos del estudio, la información documental variara, ya que puede ser sobre reglamentos internos, informes, estados financieros, contratos, presupuestos, manuales, etc.

b) Información sobre el campo de trabajo. Es muy importante que antes de la iniciación del trabajo, el auditor administrativo y sus ayudantes sean presentados en el mismo ya que el éxito o el fracaso depende en mucho de la comprensión de la auditoría y la colaboración que tenga de los integrantes de la empresa que se estudia.

(25) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 138.

La información que se obtiene sobre el campo de trabajo son: organigramas, distribución de actividades, verificación de las condiciones de trabajo, los reportes que se utilizan, etc.

Se recomienda entrevistar a personas que estén involucradas con la empresa, sin olvidar que estas deben ser seleccionadas, esta clase de reuniones da la posibilidad de plantear problemas, descubrir deficiencias en operaciones, funciones o departamentos que pudieran estar originando algunas dificultades, esto sirve para que se ponga especial atención y cuidado en la preparación de cuestionarios.

El estudio debe ser algo más, que una revisión de las políticas de la empresa y de los procedimientos operativos que la rigen. Se deben analizar los efectos que produce la nueva tecnología, así como los procedimientos operativos de la empresa, sus metas y objetivos.

Se tiene que definir cuál será la materia objeto de estudio, ya que puede ser, toda la empresa o puede enfocarse la revisión a una función específica, o bien de un departamento o sección.

Existen casos en los que se toma como base para la auditoría el proceso administrativo, en otros casos la revisión se hace en base a

las funciones de la empresa o a los niveles jerárquicos.

Entre otras preguntas es conveniente que el auditor se formule las siguientes:

"¿Cuáles son los elementos de mayor importancia que hay que examinar?

¿Por qué es necesario estudiar cada uno de los mismos?

¿Cuándo habrá de efectuarse el estudio para que rinda resultados óptimos?

¿Por dónde empezar?."(26)

De tal forma que el auditor tendrá una posición ventajosa para tener un mejor panorama de lo que va a realizar y también el personal que necesita y un aproximado del tiempo en que lo llevara a cabo.

Una característica importante del auditor administrativo, será la habilidad que tenga para relacionarse con la gente, ya que es un factor importante en esta fase del trabajo, al planear la auditoría

(26) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 140.

administrativa se conocera lo que se va a hacer, con respecto al trabajo a desarrollar ya que necesita de:

Cuestionarios.

Comentarios y sugerencias.

Hojas de análisis y papelería necesaria.

La auditoría administrativa a desarrollarse depende de la calidad operativa de la administración, pero principalmente del control existente, después de realizar este estudio, se pasara al siguiente paso que consiste en definir y desarrollar un programa de auditoría.

La auditoría administrativa es un instrumento ideado para que sean evaluados constantemente, los métodos y el desempeño de todas las áreas de la empresa. El auditor administrativo decidirá cuáles son los detalles de estudio necesarios para alcanzar los objetivos y cuales son los mejores métodos para lograrlos.

Como ya se dijo la auditoría administrativa puede abarcar desde una empresa en su totalidad, hasta el nivel más bajo de supervisión. El auditor necesita planear su trabajo, ya que debe decidir lo que va a hacer primero y cuando.

La información que se obtenga de este estudio debe ser: actual, concreta, pertinente y que brinde confianza, ya que servirá de base para realizar el programa de auditoría.

2.4 PROGRAMA DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

La preparación de un método del procedimiento a seguir, durante la auditoría administrativa, sirve de guía al auditor administrativo, y a sus ayudantes ya que en el se detallan los pasos a seguir, para así lograr que se cubran todos los aspectos de interés para el auditor.

Los programas de auditoría señalan la forma en que se llevará a cabo la revisión y también una serie de procedimientos de los cuales, el auditor seleccionará los que estime convenientes para la obtención de datos, posteriormente en el se registrará, lo que hizo el auditor para cubrir cada uno de los pasos.

Para desarrollar, la auditoría administrativa, al igual que para la auditoría contable se requiere de la elaboración de un programa de trabajo que determine el curso a seguir durante su revisión.

"El programa viene a ser un plan detallado que señala los diferentes pasos a seguir, el número y la calidad del personal que se asignará al trabajo, los medios que se utilizarán y los lineamientos generales a que habrá de sujetarse la revisión administrativa."(27)

El propósito del programa es guiar al auditor en su trabajo, ya que este le proporciona un orden adecuado y es además un medio que le da tranquilidad con respecto a el cumplimiento de los puntos contenidos en su plan, para garantizar, que no omitirá ningún punto de la revisión.

Como es de suponer, un programa de auditoría administrativa, debe estar diseñado para cada empresa, de acuerdo a las características propias del negocio y al alcance de la propia auditoría y principalmente, del objeto de la misma.

Para cada trabajo, existen condiciones particulares, que son las que determinan la forma en que se realice la revisión administrativa, las principales condiciones son:

(27) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 126.

El objetivo de la auditoría administrativa.

Los objetivos particulares de cada etapa de trabajo.

Las limitaciones a que pueda estar sujeta la auditoría.

Las características propias de la empresa.

Un programa de auditoría administrativa no debe ser rígido, sino que debe dar lugar a que sea flexible, para hacer frente a circunstancias que se presenten durante la revisión y que requieran de hacer modificaciones al programa de trabajo inicial.

2.4.1 CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS.

"El desarrollo de los procedimientos de auditoría, que son establecidos como guía de trabajo, se puede modificar o adaptar de acuerdo con las circunstancias en cada caso en particular:

1. Generales.

2. Analíticos.

3. Tipo.

4. Por áreas.

Programas generales.

Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de los

procedimientos de auditoría que se deben aplicar, con mención de los objetivos particulares.

Programas analíticos.

Son aquellos que describen detalladamente la forma de aplicar los procedimientos de auditoría administrativa.

Programas tipo.

Son aquellos que ennumeran los procedimientos de auditoría a seguirse en situaciones afines a dos o más empresas.

Programas por áreas.

Son aquellos que se preparan para el desarrollo de la revisión de cada una de las funciones de la empresa, como gerencia, ventas, producción, compras, personal, etc."(28)

Cualquiera que sea el programa que se utilice, el auditor

(28) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 147, 148.

administrativo debe estar preparado para adaptarlo a su trabajo cuando lo considere necesario.

Las ventajas de trabajar con un plan son:

-Nos proporciona un plan a seguir.

-Sirve de guía para la planeación de próximas auditorías.

-Si el programa se usa por áreas de responsabilidad, fija, la que le corresponde a cada auditor al hacer su revisión.

-El auditor estará en condiciones de modificar o adaptar el programa, a fin de obtener la información necesaria.

-El programa sirve al auditor para determinar el alcance y efectividad de los procedimientos de la revisión.

-El supervisor de la auditoría debe planear las tareas que realizarán sus ayudantes, aprovechando su capacidad y experiencia al máximo.

-Si el auditor es destinado a otro trabajo, su sucesor puede revisar lo que realizó rápidamente.

-Cuando termina la auditoría, el programa sirve para verificar que no omitió ningún punto en su desarrollo.

Antes de que se implante un programa de auditoría administrativa, se necesita contar con la aprobación y el respaldo

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

de la dirección. Al preparar un plan es importante determinar las necesidades generales, la relación que hay entre ellas y precisar si estas necesidades abarcan todos los aspectos necesarios para la finalidad perseguida.

El auditor decidirá, qué factores son los necesarios para lograr los objetivos del estudio, cuáles son los métodos más apropiados para lograrlos, el personal adecuado para hacerse cargo de cada función.

Para elaborar un programa de auditoría, en una empresa, ya sea grande o pequeña, se debe tener en cuenta la amplitud de cobertura, ya que es muy importante, en el programa se anotarán los siguientes datos:

Fecha de iniciación.

Descripción de la tarea a realizar.

Quien es el responsable.

Plazo que se fijo para su ejecución.

El sistema de control de la empresa será estudiado para poder realizar una planeación correcta del trabajo de auditoría administrativa, el auditor administrativo debe tener presente cuál

será el trabajo que va a desarrollar, de manera que es necesario que antes de iniciar su labor el auditor ya tenga, realizada la planeación de la investigación.

Para realizar un programa de auditoría se necesitan abarcar los siguientes puntos:

a) Realizar un estudio de la entidad a auditar, a fin de emitir un diagnóstico previo, con base en los objetivos generales y al compararlos con los objetivos particulares, saber que se pretende en conjunto.

b) Realizar un diagnóstico general administrativo, para ubicar físicamente y que nexos tiene todo el departamento a auditar.

c) Alcance específico de la auditoría administrativa, delimitar el área a auditar y conocer los elementos particulares con los que cuenta para poder realizar el trabajo.

d) La auditoría administrativa se lleva a cabo por más de una persona, lo que implica la asignación de tareas para llevarla a cabo, así como el personal con que cuenta.

e) El tiempo estimado para realizar la auditoría es flexible a cualquier primicia que emita el auditor responsable, ya que será en base a la magnitud del problema, amplitud del estudio, y colaboración del personal interno.

f) Las técnicas a utilizar para la realización de una auditoría varían de acuerdo con el criterio del responsable de la auditoría, según los elementos con que cuenta para la realización del estudio.

g) Facilidades materiales y técnicas de que se puede disponer.

Solo hasta que se conozca el objetivo de la auditoría administrativa se puede desarrollar el programa adecuado.

2.4.2 CONTENIDO DEL PROGRAMA DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Bajo la condición de que no se puede diseñar un programa rígido que pueda aplicarse a todo tipo de empresas y circunstancias, tomando en cuenta esto, el Dr. Fabián Martínez Villegas nos sugiere los siguientes puntos:

"1.- Datos generales de la empresa.

2.- Objeto de la auditoría administrativa.

- 3.-Áreas específicas que serán objeto de revisión.
- 4.-Tiempo estimado para la realización del trabajo.
- 5.-Descripción de la información que debe obtenerse.
- 6.-Relación de las fuentes de donde se obtendrá la información.
- 7.-Personal necesario y características técnicas de cada uno de sus miembros.
- 8.-Trabajos específicos que cada persona realizará y tiempo que consumirá.
- 9.-Facilidades materiales y técnicas de que se podrá disponer.
- 10.-Con quién o quiénes deberán discutirse los problemas que requieran inmediata atención.
- 11.-A quién o quiénes se les deben proporcionar informes de los resultados de la auditoría administrativa.
- 12.-Secuencia lógica, cronológica y funcional que deberá seguir la revisión.
- 13.-Contexto general que guiará la revisión en su aspecto técnico."(29)

Sin duda alguna todos estos puntos son importantes dentro de un

(29) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 128.

programa de auditoría, el último punto nos dará la guía para ejecutar la evaluación de la situación administrativa. Este es el punto que se debe desarrollar ampliamente, basandose en las fases del proceso administrativo.

2.5 EJECUCION DE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Una vez que se ha establecido el programa de trabajo, el siguiente paso es el de obtener información acerca de la organización o del departamento específico donde se llevará a cabo la auditoría.

2.5.1 RECOPIACION Y REGISTRO DE LA INFORMACION.

La recopilación de la información se obtendrá aplicando los medios adecuados, obteniendo los datos necesarios para integrar la información que apoyará el informe final. En esta etapa es donde da comienzo la auditoría administrativa y se inicia con la ejecución del programa.

Se inicia con la entrevista al responsable del área específica con el objeto de indicarle el objetivo y alcance del estudio. Para obtener la documentación e información necesaria el auditor

administrativo aplicará las técnicas adecuadas que pueden ser:

Inspección y Observación.

Cuando es necesario obtener información cerca de las instalaciones, la ubicación de la planta, oficinas, de que manera está acomodado el almacén, será necesario que el auditor inspeccione personalmente la empresa y anotará los aspectos importantes.

Revisión de documentos.

Se obtendrá información de documentos, formas, manuales, circulares, etc., que se necesiten según sea el caso. Se deben pedir copias de los documentos importantes, para obtener datos con respecto al orden que siguen los trámites y procedimientos.

Encuestas.

Esta técnica se aplica en forma combinada, permitiendo así captar la información necesaria de las diferentes áreas a investigar, mediante las herramientas antes diseñadas, las cuales pueden ser:

1.-Cuestionarios.

Esta técnica se utiliza para obtener información mediante una serie de preguntas escritas, previamente formuladas obteniendo las siguientes ventajas:

- Se obtiene la información deseada para cada caso en particular
- El cuestionario previamente elaborado nos permite:
 - *Incluir en él todas aquellas preguntas de interés.
 - *Elimina la posibilidad de omitir preguntas importantes.
 - *Le permite reflexionar sobre la forma de encauzarlas.
 - *Estas deben estar ordenadas lógicamente y expuestas con claridad y precisión.
 - *Permite al auditor el ahorro de tiempo, ya que simultaneamente pueden ser contestados varios de ellos.

Los cuestionarios de acuerdo a las respuestas que quieren obtener pueden ser: De respuesta abierta, con respuesta cerrada, con respuesta selectiva.

Las preguntas que se preparen deben tener la intención de obtener las respuestas que requiere el auditor, los cuestionarios más usuales en la auditoría administrativa, son los siguientes:

Cuestionario general de auditoria.

Cuestionario funcional.

Cuestionario de análisis de las condiciones de trabajo.

Cuestionario de análisis de procedimientos.

Cuestionario de análisis de forma.

La información que se obtenga de aplicar esta técnica y de otras debe ser verificada, utilizando otras técnicas, para asegurar la veracidad de la información obtenida.

2.-Entrevistas.

Esta técnica obtiene información por medio de conversaciones con personas que están relacionadas con el área a investigar.

Sirve para confirmar y aclarar la información obtenida por otros medios.

Al aplicar esta técnica, el auditor debe tomar el papel de un conciliador de intereses, por esta razón debe tomar en cuenta los siguientes puntos:

-Descubrir la importancia de la información que le proporciona

el entrevistado.

-Su presentación debe inspirar confianza.

-Su actuación debe ser sencilla sin ostentaciones, no debe criticar cuando encuentre fallas o deficiencias.

-Su conversación encaminada a lograr la información deseada, debe ser precisa, evitando interpretaciones equivocadas.

-El desarrollo de su conversación estará a la altura con la importancia y cultura de la persona con quien se trata.

-Procurará satisfacer dudas haciendo aclaraciones respectivas.

-Darle oportunidad de que haga sugerencias.

Las conversaciones se deben desarrollar en medio de un ambiente cordial y sencillo, que permita precisar ampliamente el objetivo deseado.

La entrevista se puede aplicar en dos formas, en forma particular y en forma general o simultánea. La aplicación simultánea tiene la ventaja de la economía y de la rapidez, pero tiene como desventaja, la falta de identificación con el personal entrevistado.

La aplicación individual tiene la ventaja del acercamiento con el personal, y tiene como desventaja, el alto costo y tiempo que siempre serán mayores que en la entrevista simultánea.

También se deben considerar las siguientes reglas:

Todo comentario de gran importancia debe ser elaborado por escrito, para que al integrar el informe no falte ningún aspecto que se deba considerar.

Se deben comprobar las respuestas obtenidas con cualquier dato o aspecto preciso, que respalden lo obtenido.

Anotar las sugerencias u opiniones en respuesta a la deficiencia administrativa.

Los datos obtenidos se registrarán ordenadamente para hacer más objetiva la información y facilitar su análisis, esto se realizará utilizando gráficas, diagramas.

Para poder obtener los datos necesarios, indispensables en el análisis de la empresa auditada, es importante que sea revisado el proceso administrativo en sus cuatro fases: Planeación, Organización, Dirección y control.

2.6 ANALISIS DE LA INFORMACION.

El auditor debe tener presente que con el resultado del análisis se va a determinar lo siguiente:

"Eliminar pérdidas y deficiencias.

Mejorar los sistemas, procedimientos, y métodos de operación.

Mejorar los medios de control.

Desarrollar mejor al personal.

Utilizar mejor los recursos."(30).

Para establecer lo anterior, no se debe olvidar de tomar como base los recursos de que dispone la empresa:

Humanos:Reducir el número de trabajadores o mejorar la forma en que se lleva a cabo su trabajo.

Materiales:Reducir la cantidad de recursos materiales utilizados.

Tiempo:Eliminar pérdidas de tiempo o buscar ahorros.

(30) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 152.

Tecnología: Utilizar nuevas formas de operar de acuerdo a los avances tecnológicos.

El análisis se debe realizar profundamente, examinar cada una de las partes que integran una función, actividad, procedimiento, método, etc.

Para iniciar el análisis el auditor debe tener presente que, aunque un departamento, una función, un sistema, un método o trabajo existan en la empresa, no quiere decir que sean necesarios y útiles y que la forma como operan sea la mejor forma de hacerlo.

Una vez que se obtuvo la información, esta debe someterse a un análisis para evaluar la eficiencia con que la empresa está logrando sus objetivos, y que además permita conocer las causas que impiden la operación normal de un sistema, un procedimiento, un método de trabajo que esten provocando una reducción de eficiencia.

"El análisis de una situación o problema administrativo consiste en dividir o separar sus elementos componentes hasta conocer su naturaleza, las características y las causas de su comportamiento sin perder de vista la relación, interdependencia e interacción de las partes entre sí y con el todo, y de este contexto

o medio ambiente."(31)

El análisis establece las bases para desarrollar posibles soluciones, al problema que se estudia, con la finalidad de adoptar medidas de mejoramiento administrativo. En el caso de la auditoría, es necesario comenzar por los hechos, esto es recopilándolos de forma detallada, tomando en cuenta su finalidad.

Los datos que se obtengan serán analizados en todos los aspectos, hay que examinar la situación, y detectar las verdaderas causas de los problemas, evaluar cada uno y encontrar soluciones adecuadas. En cada caso el método a aplicar será diferente.

La profundidad del análisis, depende del objeto mismo de estudio, pero en todas las situaciones se trata de realizar un análisis global, detallando todos los problemas, sus causas y posibles soluciones.

El proceso de análisis abarca los siguientes pasos:

1.-Se debe conocer el hecho o situación que se analiza.

(31) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 254, 255.

- 2.-Se debe describir el hecho o situación.
- 3.-A fin de conocer todos los aspectos y detalles, los hechos se deben descomponer en todas sus partes.
- 4.-Examinarlo de forma crítica y comprender cada elemento del hecho en estudio.
- 5.-De acuerdo con el criterio de clasificación ordenar cada elemento. Comparar y buscar similitudes y diferencias.
- 6.-Hay que definir las relaciones entre cada elemento, ya sea tomándolos en cuenta individualmente y en conjunto, considerando que el comportamiento de los fenómenos administrativos no es en forma aislada, sino que también son afectados por el medio ambiente que los rodea.
- 7.-Se deben identificar y explicar las diferencias y las causas a fin de solucionarlas, esto es hacer un diagnóstico de la situación.

"La sucesión de preguntas que se emplean para el análisis son las siguientes:

PREGUNTAS	FINALIDAD QUE DETERMINAN
¿Que?	La actividad
¿Para qué?	El propósito para el que

PREGUNTAS	FINALIDAD QUE DETERMINAN
¿Dónde?	El lugar en que...
¿Cuándo?	El orden y/o el tiempo en que...
¿Quién?	La persona por la que...
¿Cómo?	Los medios por los que...
¿Cuánto?	Cantidad de recursos con los que...

Resumiendo la información obtenida se somete a un proceso de análisis crítico, con el fin de descubrir y conocer las causas que originan el malestar e impiden el funcionamiento normal de una empresa."(32)

Esto servirá de base para desarrollar posibles soluciones a los problemas, situaciones o circunstancias que dieron origen al estudio, así como para que sean formuladas las recomendaciones que permitan un mejoramiento administrativo.

Durante el análisis el auditor administrativo podrá sugerir a la dirección que se supriman operaciones innecesarias.

(32) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 258.

Puede recomendar que sean eliminadas las operaciones innecesarias, en el proceso de revisión de políticas, sistemas, procedimientos, organización, etc.

Otra función que se efectúa dentro del análisis, es buscar mejores métodos de desempeño, en todas las áreas de la empresa. El auditor administrativo siempre debe prepararse, para localizar áreas que se puedan mejorar.

Para que el auditor administrativo pueda formular una buena e indispensable decisión necesita de acumular, clasificar y emplear gran número de hechos de vital importancia, porque de no hacerlo así no podrá tomar una decisión clara y concreta.

2.6.1 TECNICAS E INSTRUMENTOS DE ANALISIS.

Las herramientas de análisis que se utilicen deben ser, sencillas y poco costosas en su aplicación. La elección de las técnicas o herramientas de análisis obedece a la facilidad de aplicación a los estudios que se van a llevar a cabo, al apoyo financiero, a la disponibilidad de tiempo, etc., pero principalmente al grado de preparación del personal con que se cuenta para realizar la auditoría administrativa.

"Las técnicas que generalmente se utilizan para realizar o auxiliar el análisis de problemas administrativos son las siguientes:

- * Organigramas
- * Cuadros de distribución de actividades
- * Gráficas de flujo
- * Gráficas de distribución
- * Gráficas estadísticas
- * Gráficas de programación
- * Arboles de decisiones
- * Muestreo
- * Números índice
- * Punto de equilibrio.

TECNICA	APLICACION
ORGANIGRAMA	Representar la estructura de un organismo social, se clasifican: contenido-ambito de aplicación -presentación.
CUADRO DE DISTRIBUCION	Estudiar la posibilidad de reestructurar la organización con el fin de lograr más fácilmente

TECNICA	APLICACION
DE TRABAJO.	los objetivos.
GRAFICAS DE FLUJO.	Representar el flujo de las operaciones por ejemplo:operaciones-formas-hombres-productos etc.
GRAFICAS DE DISTRIBUCION.	Representar el bosquejo del área física del trabajo, puede ser para: Maquinaria-equipo área trabajo.
GRAFICAS ESTADISTICAS.	Resumir las relaciones numéricas y cronológicas.
GRAFICAS DE PROGRAMACION.	Planear y controlar un conjunto completo de actividades-funciones y relaciones, por ejemplo: gráficas de Gantt, PERT-CPM.
ARBOLES DE DECISIONES.	Preparar una matriz de resultados con valores esperados.Implica la asignación de probabilidades a eventos en un futuro incierto.
MUESTREO.	Inferencias acerca de las características de

TECNICA**APLICACION**

población con grados específicos de uniformidad se usa en investigación de mercados-muestreo de trabajo-control inventarios auditoría.

NUMEROS**INDICE.**

Medir con respecto a una base inicial las fluctuaciones en volumen de operaciones, errores, costos, ausencias, y otras variables, en un período determinado, con fines de control de operaciones, auditoría administrativa, comprobar validez y confiabilidad de la información.

PUNTO DE**EQUILIBRIO.**

Proveer información que ayude al control de los costos y subraye la importancia del volumen de ventas."(33)

(33) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 122.

C A P I T U L O 3

INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

El informe de auditoría administrativa debe transmitir los hechos primordiales que encontró en su revisión, es la culminación del trabajo del auditor administrativo, el texto de su informe debe ser interesante y ameno, además de que debe ser fácil de entender. Es indispensable que el informe sea presentado lo más pronto posible, para que la dirección pueda tomar decisiones adecuadas, oportunamente.

Antes de iniciar el informe, es recomendable que el auditor se entreviste con los jefes de cada área administrativa, para hacer un recuento de los aspectos más importantes con respecto a las situaciones negativas que se encontraron.

3.1 PLANEACION DEL INFORME.

Comunmente el auditor redacta su informe en borrador a medida que va avanzando su trabajo, ya que al ir revisando cada sección de la empresa, puede ir anotando los detalles importantes cuando la termina de revisar, para así evitar el volver a recopilar los mismos

datos.

Al preparar el informe de auditoría administrativa, es conveniente no descuidar la redacción y el modo en que se organizarán los hechos, que reflejen circunstancias anormales, ya que se deben presentar en el orden de importancia, ya sean deficiencias, puntos débiles, métodos inadecuados, etc.

Posteriormente se mencionarán los detalles de los aspectos que trataron con los supervisores y empleados, finalmente vendrán las recomendaciones, que formula el auditor, estas se deben redactar de una manera clara y sencilla.

En la preparación del informe hay que tener presentes los siguientes aspectos que son de suma importancia:

¿Quién lo va a leer?

¿Qué uso va a tener?

¿Como rendir el Informe?

Tomando en cuenta lo anterior tenemos que:

"1. Posibles lectores.

Podemos dividir a los lectores de informes en varias categorías:

a) Colegas Técnicos: Son aquellos que trabajan en la misma actividad.

b) Especialistas en actividades técnicas relacionadas: Son aquellas personas que tienen sólo un conocimiento general de las actividades a las que el licenciado en administración se dedica.

c) Gerencia de Línea: Son aquellas personas que trabajan en la misma empresa que usted, y que están colocados en un nivel inmediato superior en la cadena de mando.

d) Ejecutivos: Estos lectores tienen necesidad inmediata de información de un determinado tipo. No les interesa, ni tampoco pueden comprender, los detalles técnicos; quieren hechos y un buen consejo.

2. Usos posibles.

Los usos posibles que reciba un informe pueden ser:

a) Informar para uso inmediato: Cuando el informe es entregado, y éste es utilizado en forma inmediata.

b) Servir de base para emprender una acción: Cuando las decisiones administrativas suelen basarse en los informes.

c) Establecer prioridad sobre un descubrimiento: Puede ser oportuna la publicación de los detalles de su investigación.

d) Reservarlo para uso futuro: Cuando el informe puede ser objeto de muchos usos en lo futuro."(34)

Las respuestas a la pregunta de ¿Cómo rendir el informe? contiene varios aspectos que hay que tener presentes: "El auditor necesita determinar cómo rendirá su informe, porque el método de comunicación es importante. Parte de la información se proporcionará en forma oral, pero la mayor parte de la misma será por escrito. En las empresas los informes deben ser breves, claros, valiosos y pertinentes. Porque a ningún ejecutivo le gusta leer y digerir informes largos y confusos. En resumen, el auditor debe prever las inclinaciones e intereses de la dirección."(35)

El informe deberá expresar la finalidad y alcance de la auditoría, así como las limitaciones o problemas con que se tropezó, así mismo, los hallazgos, opiniones, conclusiones y recomendaciones.

(34) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 264, 265.

(35) LEONARD, William P., op. cit. pág. 234.

Toda circunstancia que sea perjudicial, deficiencia e irregularidad encontrada debe ser expuesta en forma breve, pero notoria. El propósito del auditor es comunicar a quien lea el informe, todo hallazgo o hecho de importancia y demostrar por que son de interés para el segundo. Al presentar los aspectos de mayor importancia al principio del informe, el auditor logra que el lector capte su mensaje y despierte el interés de este en seguir leyendolo.

En algunos casos, el auditor prepara un informe preliminar en el curso de la auditoría, o cuando tiene un número de hechos importantes que informar. Cuando este sea el caso, en el informe definitivo presentará los detalles de las acciones emprendidas para corregir las situaciones que perjudican a la empresa.

En otros casos, el método consiste en una serie de informes, donde cada uno considera, diferentes aspectos como son, la organización, el estudio de cada función, y en algunos casos sobre las necesidades futuras de la empresa. Hay casos en que las pruebas y observaciones suscitan sugerencias para mejorar la estructura orgánica, políticas, normas, procedimientos, etc.

Algunas sugerencias pueden discutirse con la supervisión y/o la dirección para su aprobación y se pueden poner en acción al mismo

tiempo en que se esta realizando la auditoría administrativa, por el auditor. Las sugerencias requieren de toda una labor de convencimiento antes de que sean aceptadas.

Siempre es conveniente tener una alternativa para cada recomendación, esto es previendo que si no es aceptada la propuesta original, se puede hacer otra muy parecida a la primera. Al aceptarse las sugerencias, conviene establecer la fecha en que serán puestas en práctica.

"La utilidad de un informe de auditoría administrativa depende principalmente de los siguientes aspectos:

1. Redacción adecuada.
2. Oportunidad de presentación.
3. Selección adecuada del material." (36)

REDACCION ADECUADA.

Consiste en expresar por escrito los pensamientos o

(36) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 265.

conocimientos adquiridos con anterioridad. No hay que olvidar que la capacidad profesional del auditor va a ser evaluada por el resultado de su actividad será representada por el informe que entregará.

El auditor administrativo, debe tener especial cuidado en que lo que diga sea comprensible, necesita ser veraz, en cuanto a las cosas con rigor científico y sin emitir juicios anticipados ni prejuicios personales. En su informe utilizará al redactar la tercera persona gramatical (elabora, informa, registra, firma).

Realizar una auditoría administrativa, necesita de una investigación, análisis y evaluación muy laboriosa, por lo que no se debe presentar un mal informe, cualquier tipo de informe se realizará con:

a) Exactitud. Se refiere a la fidelidad con que se tratará el tema, de tal forma que las descripciones del informe deben de coincidir con los hechos observados.

b) Originalidad. Se refiere a que al elaborar su informe el auditor debe constituirlo con frases e ideas originales.

c) Concisión: Consiste en el modo de expresar los conceptos

atinada y exactamente con el menor número de palabras posibles, tomando en cuenta que cada idea debe ser completa.

d)Claridad.Implica que cualquier afirmación que se haga sea comprendida y que no sea mal interpretada.

OPORTUNIDAD DE PRESENTACION.

El informe de auditoría administrativa tiene como finalidad comunicar el resultado de la evaluación hecha por el auditor, el informe debe presentarse oportunamente para que la dirección pueda realizar adecuadamente sus planes, ejercer acciones correctivas y tomar mejor las decisiones.

SELECCION ADECUADA DEL MATERIAL.

Para seleccionar adecuadamente el material que debe contener el informe, es necesario aplicar el principio de la excepción.O sea, la necesidad que tienen los directivos de concentrarse en aspectos donde no se logro lo previsto, que en los que obtuvieron los resultados planeados.

La comunicación escrita que persigue fines informativos, debe

apegarse a realizar una composición cuidadosa. Un informe de auditoría administrativa, no cumpliría su propósito si solo se limitara a ser un amontonamiento de datos y comentarios.

"Puede decirse que la estructuración del cuerpo de un informe se compone de dos operaciones complementarias: La organización y la división. Desde el punto de vista de la organización, el trabajo debe exhibir una clara unidad de composición. Se podrán utilizar formas de orden para la presentación y discusión de las ideas: orden cronológico, orden especial, orden temático. Según el modelo de orden escogido, se hará la división de las partes del tema de manera que las partes esenciales destaquen claramente y que, en general, las partes no se superpongan (división redundante)." (37)

En la preparación del informe los hechos no dependen del informante, lo que si depende es la reflexión que haga de ellos. Los hechos pueden ser observados directamente, o se pueden obtener por medio de otras personas; aquí hay que tener cuidado con las opiniones, ya que pueden no ser veraces. Se llevarán a cabo encuestas para comprobar la honestidad del entrevistado.

(37) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 266.

también se debe ser cuidadoso en los interrogatorios, ya que en ocasiones se dará en el informe el nombre de los entrevistados para corroborar que los datos son verdaderos.

Revisar el informe en compañía del principal ejecutivo, le da al auditor la oportunidad de resaltar verbalmente los principales puntos, explicar cualquier recomendación, responder a las preguntas que tenga el ejecutivo con respecto a cualquier aspecto que necesite de la aprobación de la dirección y de su inmediata puesta en obra.

Las situaciones o problemas de origen delicado, que sean descubiertos durante la auditoría administrativa y que requieran que la dirección tome una decisión con respecto a estos, deben ser planteados en ese cambio de impresiones.

Cuando la entrevista y comentarios haya concluido, el auditor conocerá cuál fue la reacción e inquietudes de dicho funcionario, con esto sabrá que es lo que le interesa. El auditor sabrá que es lo que le preocupa al director con respecto a lo que le espera en el futuro, que información necesitara en el futuro, cuando sean realizadas las auditorías.

El director general también se beneficiará con esta entrevista

ya que acrecentará su conocimiento sobre la empresa.

3.2 CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

El diseño y contenido del informe puede variar de empresa a empresa, ya sea por el tipo de auditoría, su propósito, las fallas encontradas y las medidas o sugerencias propuestas; sin embargo, los puntos principales que debe contener para poder considerarlo como completo, son los siguientes:

1. Propósito de la auditoría.
2. Hechos relevantes.
3. Metodología.
4. Recomendaciones.
5. Conclusiones.
6. Anexos.

3.2.1 PROPOSITO DE LA AUDITORIA.

Esta que es la primera parte del informe, debe contener respuestas a las preguntas ¿Por qué? y ¿Como? de la auditoría administrativa, se tiene que informar en forma clara, pero concisa, cuál fue el propósito de la auditoría, ya sea evaluar la

administración de un departamento, una función o toda la empresa, dando una breve explicación en lo referente al trabajo desarrollado, de acuerdo al programa de auditoría. Algunos ejemplos de esta idea principal son los siguientes:

"Hemos llevado a cabo una revisión y estudio de la organización de la empresa con el propósito de formular y presentar las sugerencias necesarias para mejorar de acuerdo al nuevo plan de administración, para centralizar todas las operaciones que hasta la fecha han venido realizando las sucursales.....

De acuerdo a sus instrucciones, hemos realizado un examen de la situación administrativa de la empresa Industrias Marvi, S.A., a fin de proporcionarles una opinión sobre la misma, de acuerdo al proyecto de fusión que se tiene con la mencionada empresa."(38)

"Se ha procedido al examen de las actividades funcionales del departamento de compras, en los términos que se expone, a efecto de precisar si es necesario o no realizar algunas modificaciones para lograr mejoramiento.

(38) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 163.

Se está realizando un estudio de las diversas actividades administrativas de la división occidental de la empresa, con objeto de medir la eficacia de las políticas y los procedimientos. Como resultado de lo hecho hasta ahora, pensamos que conviene hacer varios cambios generales que pensamos exponer."(39)

Como es de notarse en cada uno de estos ejemplos se hace una breve explicación en cuanto al propósito de la auditoría y de los principales puntos que se van a tratar en el informe.

Es recomendable que el propósito de la auditoría, ocupe la primera hoja es decir, posterior a la carátula y al índice del contenido del informe, ya que algunas veces puede servir como prólogo.

3.2.2 HECHOS RELEVANTES.

En segundo término, el auditor expondrá los hechos relevantes según su orden de importancia, estos son los hechos desfavorables que necesitan una acción correctiva.

(39) LEONARD, William P., op. cit. pág. 268, 269.

Esta es una de las secciones más importantes del informe, porque es en donde el auditor tiene la primera oportunidad de manifestar una a una las principales situaciones perjudiciales identificadas, para atraer la atención y crear interés. Es la sección que capta la atención del lector y a menos que el resumen de los hechos contenga aspectos interesantes, será poco el interés que se despierte para seguir adelante.

Es conveniente, resumir los hechos de mayor importancia de tal forma que el informe no se parezca a otros que le hayan antecedido. Al final de cada exposición conviene indicar donde puede encontrar el lector más detalles dentro del cuerpo del documento.

A la dirección le interesa que el control administrativo sea mejor y para ello confía en el auditor para saber las causas de que no progrese con rapidez. Al director le interesa conocer los aspectos deficientes que existen en las diferentes áreas de la empresa.

La administración moderna quiere saber los hechos perjudiciales de manera que pueda aplicar un remedio oportuno para que las funciones sean realizadas en forma eficiente. A los ejecutivos les importa saber que es lo que necesitan para mejorar en el desempeño de sus tareas, pero si la información les llega demasiado tarde, se

puede retrasar la realización del trabajo programado.

Al buscar los hechos, se emplean todas las técnicas disponibles, con el fin de ayudar a la dirección a que administre a la empresa con acierto. Ya recopilada la información y hecho el análisis respectivo, el auditor procederá a interpretarlo.

Esta interpretación tendrá su principio en el mismo punto que el análisis llegue a su término. El auditor administrativo se ocupará de definir la importancia de los hechos, establecidos por medio de procedimientos analíticos.

Se pueden comparar los aspectos de mayor importancia con otros, de dentro o fuera de la empresa, con los cuales se piensa tengan una relación o con normas preestablecidas.

Al reconocer los hechos que están perjudicando a la empresa y asentar por escrito los pormenores de toda situación que lo amerite es una tarea importante, pero es todavía más importante incluir la información obtenida en una forma concisa. Al presentar los aspectos más importantes en los primeros párrafos de la exposición, logrará que se fije la atención en ellos.

Cada uno de los datos se debe expresar con claridad, también debe cuidar que toda palabra tenga un solo significado, conviene cuidar que haya un equilibrio entre la claridad y la brevedad. Es útil, revisar cada párrafo para ver si no presenta inexactitudes ya sea en el significado o vocablos inadecuados.

Las situaciones perjudiciales se presentarán en el orden de su importancia. No se debe insistir demasiado en esto, ya que si en el primer aspecto impresionó a quién lee el informe, a lo que sigue le dará mayor atención.

A la dirección además de interesarle los aspectos que afectan a la empresa, les interesa saber como estos aspectos afectan a la dirección misma.

En el mismo informe se comunicará cual fue la acción emprendida por el supervisor o jefe de departamento, para corregir la situación perjudicial, especificando cuándo y cómo lo hizo. En el caso de no haberle puesto remedio, decir porqué.

3.2.3 METODOLOGIA.

Muchas veces para quién recibe el informe no es necesario que

se señale a grandes rasgos la metodología empleada y sus limitaciones.

Generalmente se deben describir las técnicas o instrumentos, que se utilizaron en el desarrollo de la auditoría, señalando, cuando haya sido necesario contratar a ciertos especialistas para solucionar complejos problemas, de la empresa. También indicará qué gente se entrevistó y que pláticas se tuvieron con el personal de la empresa para discutir los problemas cuya solución era difícil o se prestaba a interpretaciones equívocas entre los auditores y el personal de la empresa. Esta sección debe ser breve, pero debe dar una clara idea de como realizó el trabajo y explicar las dificultades encontradas.

3.2.4 RECOMENDACIONES.

En esta parte el auditor anotará todas las recomendaciones que a su juicio van a beneficiar a la empresa. Estas recomendaciones deben formularse concisa y claramente, pero deben dar una idea general de los cambios y beneficios que se originan una vez aceptados e implantados.

El auditor analiza y prevee las alternativas posibles y las

consecuencias que puedan acarrear, el auditor debe asumir una actitud cautelosa al recomendar una solución. Antes debe estar totalmente seguro de lo acertado de la misma, antes de proponerlas.

Ya que si lo que el recomiende no resulta ser adecuado, el será el único responsable, aún cuando otras personas de la empresa hayan contribuido en sus juicios y recomendaciones.

Al estudiar una situación que necesite de mejoramiento, el auditor debe considerar el efecto que tendrá la solución a proponer, desde el punto de vista de la eficiencia y los costos. En algunos casos el auditor sabe que no se obtendrá de inmediato la eficiencia y economía, por lo que necesita informar de ello a la dirección siempre que presente alguna sugerencia.

El auditor debe mantenerse al tanto de las nuevas técnicas y métodos que aparezcan, para que sus sugerencias cumplan sus objetivos.

El auditor debe brindar, el máximo de sus conocimientos y actividad a la empresa. No debe importar lo limitado de trabajo que realizará, debe hacer un análisis a fondo de los problemas que quedan bajo su responsabilidad y hacer las sugerencias que considere

convenientes. Al tener el auditor la responsabilidad de evaluar a otros seres humanos en cuanto a la exactitud y eficacia con respecto a la forma en que se cumplen las políticas y procedimientos y buscar que se mejoren los métodos recomendando las mejoras necesarias, probablemente el auditor sea blanco de actitudes hostiles y resentimientos.

Si el auditor se gana la confianza de las personas afectadas, será más fácil que logre que los individuos tengan una buena participación para que mejoren las cosas, al proceder así tomarán las recomendaciones como suyas, al menos en parte y su cooperación será de manera más abierta, para que las recomendaciones sean aplicadas con rapidez y acierto.

Las recomendaciones suelen ser el resultado del estudio realizado, además de la previsión durante el proceso de elaborar y completar soluciones a las situaciones desfavorables que encuentra el auditor durante su estudio.

Las recomendaciones desacertadas por lo general tienen su origen en la falta de estudio por parte del auditor, una previsión e imaginación deficientes, esto es el descuido al analizar y determinar la eficacia de los sistemas y procedimientos vigentes.

Para todo auditor es una norma el no incluir, en su informe ninguna sugerencia de mejoramiento, sin antes haberla analizado, evaluado y determinado el resultado que se obtendrá.

Unos ejemplos de recomendaciones son los siguientes:

"Se recomienda que los supervisores del departamento de producción tomen un curso de capacitación para uniformar sus prácticas en el manejo de su personal.

Se sugiere que los actuales informes de producción que se proporcionan al director general se modifiquen con la presentación del modelo contenido en el anexo C, ya que se proporciona en una sola forma toda la información requerida."(40)

"Separar ingeniería de fabricación y que el trabajo de ingeniería se realice por dos secciones:ingeniería de desarrollo e ingeniería de producción, ambas a las ordenes del director de ingeniería.

(40) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 166.

Subir de nivel a compras para que su jefe informe directamente al vicepresidente ejecutivo."(41)

Es claro que esas recomendaciones, independientemente de que puedan o no ser emprendidas por el propio personal de la empresa, deben ser supervisadas por los auditores hasta que sean completamente aceptadas. En esta sección del informe se pueden agregar algunos comentarios sobre el plan de reorganización que se proyecta llevar a cabo, una vez que hayan sido discutidas y aceptadas las recomendaciones.

3.2.5 CONCLUSIONES.

Las conclusiones deben recolectar los resultados logrados en el informe, de forma que el lector no pueda interpretar mal el sentido del informe.

En esta sección del informe, el auditor describe las áreas localizadas, que pueden mejorar administrativamente. En algunos casos, dichas mejoras se pueden efectuar en el curso de la misma

(41) LEONARD, William P., op. cit. pág. 277.

auditoría; en otros casos quizá se requiera la intervención de alguna persona especializada.

Además realizará una descripción de las conclusiones y recomendaciones, debe sugerir alguna solución tendiente a la eliminación de errores.

El auditor debe considerar, cuáles son los recursos con que cuenta la empresa para ponerlos en práctica, las conclusiones resumen las ideas más importantes del trabajo.

CONTROL DE LAS CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

La finalidad principal del informe de auditoría administrativa es lograr que las recomendaciones propuestas en él se sigan y se cumplan. Cuando a juicio de los jefes no procedan las recomendaciones, estas deberán ser discutidas con la dirección, en este caso habrá que darlas a conocer con pruebas suficientemente sólidas.

Algunas veces el mismo grupo de auditores es el encargado de implantar las recomendaciones propuestas. En estos casos se debe contar con la autorización y los elementos necesarios para lograr el

buen funcionamiento de las sugerencias.

Aunque las recomendaciones presentadas no se lleven a cabo por el auditor administrativo, este deberá:

"a) Ver que las acciones correctivas se lleven a cabo finalmente y observar los resultados obtenidos con su aplicación.

b) Convencer a la dirección de que muchas sugerencias requieren algún tiempo para lograr los resultados esperados.

c) Convencer a la dirección de que la auditoría administrativa es una técnica que da a la empresa mucha mayor capacidad para la consecución de sus objetivos y planes establecidos."(42)

La auditoría administrativa al llevar a cabo la revisión de todas las áreas de la empresa, examina las causas y efectos concluyendo con la propuesta de soluciones a los problemas derivados del objeto de la empresa, al término del estudio el auditor entregará a quien lo solicite el resultado de la investigación (informe).

(42) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 272.

La información adicional es de gran utilidad, para evaluar si la empresa está administrada adecuadamente. El informe de auditoría administrativa es útil de dos maneras: interna y externa.

"A)UTILIDAD INTERNA.Los datos del informe nos dan una evaluación de la empresa en su totalidad o en sus áreas funcionales; o bien del aspecto procesal, desde este punto de vista abarca los aspectos:

- 1.Funcional
- 2.Procesal
- 3.Operacional.

B)UTILIDAD EXTERNA.Representa la apreciación del medio ambiente, que abarca aspectos sobre los cambios que ocurren en las condiciones externas para su debida orientación, e informa a su vez el exterior acerca de sus actividades, desde este punto de vista abarca:La apreciación del medio ambiente."(43)

El éxito de una investigación bien realizada es la forma en que

(43) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 272.

es expuesta al personal competente de la empresa. Es muy importante esta etapa ya que se tiene la oportunidad de intercambiar opiniones discutir y corroborar las fallas y problemas que se encontraron en el estudio realizado con las personas directamente responsables.

3.2.6 ANEXOS.

La información que no es esencial para la exposición básica del informe pero que es útil para algunos lectores, es clasificada, como material complementario.

Conviene colocar los anexos al final del informe de manera que queden fuera de la lectura principal, ya que los lectores tienden a buscar este material al final del informe.

Los anexos de un informe de auditoría administrativa son aquellos documentos que sirven al auditor para dar mayor claridad a la información contenida en el cuerpo del informe; entre los anexos más comunes puedo mencionar los siguientes:

*Gráficas

*Cuadros

*Formas

- *Diagramas de flujo
- *Hojas de trabajo
- *Hojas de datos
- *Programas de trabajo, etc.

Para facilitar la interpretación y lectura de los anexos se deben presentar siguiendo el mismo orden en que se desarrollan las secciones anteriores, el Dr. Fabián Martínez Villegas, recomienda que los anexos sean encuadernados por medio de espirales de manera que los anexos queden del lado derecho y las otras secciones del lado izquierdo.

Esta forma de encuadernar, nos permite que tanto el material de lectura como los anexos se tengan simultáneamente evitando la pérdida de ideas, como sucede cuando todo se encuentra encuadernado de un solo lado y los anexos son consultados frecuentemente.

3.3 PRESENTACIÓN.

La presentación del informe de auditoría administrativa es el punto más importante de la auditoría administrativa, ya que representa el resultado de lo que se realizó. Además de que el contenido mismo debe estar comprobado y depurado de ahí su gran

importancia.

"Para su elaboración debemos considerar lo siguiente:

- 1.-Se debe utilizar un lenguaje adecuado a los lectores acatando los lineamientos gramaticales y semánticos.
- 2.-El informe debe desarrollarse en una secuencia lógica, como se ha sugerido.
- 3.-El informe debe estar escrito en forma convincente que refleje la seguridad de lo que se está informando.
- 4.-Se debe incluir anexos, gráficas, cuadros, diagramas, etc., que realmente tengan un propósito en el informe.
- 5.-Todos los anexos deben presentarse con alguna explicación y referencia en el texto.
- 6.-La presentación del material debe ser atractiva."(44)

(44) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 168.

Pero además debemos considerar otros factores como los siguientes:

- a) Oportunidad en la presentación.
- b) Adecuada selección del material tratado

El auditor de ninguna manera debe descuidar que el contenido del informe sea verificado, por lo cual debe comentarlo con su equipo de trabajo y en algunas ocasiones con alguien de la empresa. El informe debe convencer de que el trabajo de Auditoría Administrativa es un instrumento necesario que debe utilizarse consistentemente para que la administración de una empresa siempre sea dinámica y eficaz.

3.4 PLAN DE REORGANIZACION.

"El objeto principal del plan de reorganización es llevar a cabo dentro de la empresa todas aquellas mejoras contenidas en el informe final, una vez que lo hayan discutido y aceptado la administración y el personal relacionado con esas mejoras."(45)

(45) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 171.

El auditor tiene una gran responsabilidad al implantar las mejoras o cambios sugeridos, ya que éstos justificarán ante su cliente el trabajo desarrollado y en consecuencia, el costo de la auditoría. Esto exige que el auditor tenga gran cuidado y precisión para efectuar los cambios, los cuales deben estar sujetos a un plan para no caer en errores, descuidos o cualquier otra causa que pueda perjudicar, su prestigio profesional.

El programa puede seguir los lineamientos sugeridos para el programa de auditoría administrativa, con el razonamiento de que en este último los resultados que se esperan no se pueden precisar, ya que puede haber o no deficiencias que corregir, mientras que en el programa de reorganización ya se sabe que mejoras se van a hacer y como se van a llevar a cabo.

El plan de reorganización debe discutirse con los jefes de las áreas donde se van a implantar las mejoras, con el fin de hacer todas las explicaciones y aclaraciones necesarias, de modo que exista una total comprensión de los cambios que se van a efectuar.

EL auditor realizará una labor de convencimiento hacia el personal, para que acepte que las mejoras propuestas efectivamente, van a lograr una mejoría y no habrá fallas. Se necesita demostrar la

necesidad del cambio por lo que se necesita, presentar una exposición detallada, donde se presenten las deficiencias actuales y lo provechoso que serán los cambios propuestos.

"Para lograr el convencimiento del plan propuesto, el auditor debe hacer lo siguiente:

- 1.-Presentar sus proposiciones completa y claramente.
- 2.-Hablar con todos aquellos que intervienen y deban intervenir en los cambios propuestos.
- 3.-Preparar todo lo necesario para hacer un ensayo, ya sea práctica o gráficamente."(46)

Antes de llevar a cabo los cambios el auditor debe tomar las medidas necesarias para evitar que haya temor y oposición entre el personal, ya que pueden originar rumores derivados de la falta de entendimiento y finalidad del plan de reorganización. En este caso siempre debe tener presente que el personal de una empresa puede:

(46) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 172.

Oponer resistencia al cambio
No aceptar críticas
Desconfiar de lo que no entiende.

El personal de la empresa siempre presenta oposiciones porque creen que su seguridad puede salir afectada, sin embargo los cambios emprendidos normalmente tienden a beneficiarlos en sus formas de trabajar y aún económicamente.

Por la importancia que tiene el convencimiento de que los cambios sean aceptados, el auditor debe poner en práctica los siguientes puntos:

"1.-El propósito del cambio debe darse a conocer en forma clara y accesible; las personas presentan mayor resistencia al cambio cuando lo que se les presenta es ambiguo o utiliza una tecnología que ellos desconocen.

2.-Los jefes del área afectada por los cambios deben tener participación, la naturaleza de las personas los lleva a apoyar aquellos aspectos en cuya creación han participado, ya que les es más fácil seguir las sugerencias en las cuales han intervenido.

3.-Los cambios no deben fundamentarse exclusivamente en razones personales, el personal sólo va a responder de razones personales cuando se les demuestre que resolverán un problema suyo, alcanzarán un objetivo y obtendrán un beneficio específico.

4.-Deben existir eficientes comunicaciones sobre los cambios aunque un cambio sólo se relacione con una o dos personas integrantes de un grupo, éste debe ser informado completamente acerca del cambio, a fin de dar una sensación de seguridad y seguir manteniendo la cooperación de todo el grupo.

5.-Los beneficios del cambio deben beneficiar a quienes salen afectados, aunque sólo sea benéfico para la empresa, el personal estará a disgusto si el cambio no les produce un beneficio directo y, más aún, cuando resiente alguna desventaja en su trabajo.

6.-Los cambios deben comunicarse anticipadamente, el plan de reorganización debe comunicarse anticipadamente a las personas que serán afectadas por él, pues aunque se pueda exigir su aplicación repentina y brusca, el personal puede obstruirlo en diferentes formas difíciles de advertir.

Como es de observar, el principal problema para emprender

calquier cambio es eminentemente de carácter humano y constituye el principal obstáculo que demanda paciencia y práctica de muy buenas relaciones humanas."(47)

El paso inicial en la elaboración del programa de implantación será: Determinar que actividades se llevarán a cabo y el orden para realizarlas, el segundo paso será determinar lo que necesita en cuanto a personal, instalaciones, mobiliario y equipo, formas de oficina, manuales e instructivos de trabajo, etc., recursos que necesitará para cumplir con la implantación de las recomendaciones.

Debe fijar el tiempo y las fechas en que se iniciarán y terminarán cada una de las actividades del programa y aquellas en que estarán disponibles los recursos antes señalados..

se debe establecer quién o quiénes serán los responsables de la ejecución y de cada una de sus etapas; sin olvidar que deben participar en la implantación de las recomendaciones, ayudando al jefe de la unidad administrativa en la que se apliquen las recomendaciones y al personal que las realizará.

(47) MARTINEZ Villegas, Fabián, op. cit. pág. 172, 173.

Deben preverse los obstáculos y la resistencia al cambio, que presentarán quienes sean afectados por los nuevos sistemas y procedimientos de trabajo; por esto es necesario que se incluyan programas de información orientación sobre la naturaleza y el propósito de las medidas que habrán de introducirse.

Este programa debe fijar el método de implantación más adecuado, de acuerdo con las características de las recomendaciones así como las condiciones en que se van a implantar.

3.4.1 METODOS DE IMPLANTACION DE RECOMENDACIONES.

Hay varias formas de implantar las recomendaciones administrativas, cada una de ellas responde de acuerdo al problema de que se trata, o al grado de complejidad de las recomendaciones a implantar. Los métodos más utilizados son:

1. Método instantáneo.
2. Método del proyecto piloto.
3. Método de la implantación en paralelo.
4. Método de implantación parcial o por aproximaciones sucesivas."(48)

(48) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 282.

METODO INSTANTANEO.

Cuando las recomendaciones son sencillas y no requieren de muchas operaciones o de una considerable cantidad de unidades administrativas, el método de implantación instantáneo es el que más se aconseja.

Es una manera sencilla de aplicar las recomendaciones hechas por el auditor para lograr un mejoramiento administrativo, a menos que unos de los siguientes factores estuvieran presentes:

"a) Si se trata de un cambio radical, por ejemplo, que implique un nuevo sistema, un nuevo equipo, etc.

b) Si el cambio requiere de la utilización de locales separados entre sí por una gran distancia, y no permitan un fácil y oportuno desplazamiento.

c) Si se presenta el caso de que la mayoría del personal que habrá de operar las recomendaciones no esté convencida de su validez."(49)

(49) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 283.

En caso de que se presenten estas situaciones no es recomendable, la aplicación del método instantáneo.

METODO DEL PROYECTO PILOTO.

Consiste en llevar a cabo un ensayo de las recomendaciones en sólo una parte de la empresa, con la finalidad de medir su eficacia, hay que aclarar que esto sólo es posible cuando existe una similitud en las condiciones que prevalecen en la organización como un todo.

Su principal ventaja es que permite que los cambios o recomendaciones se introduzcan en una forma reducida, efectuando las pruebas que sean necesarias para saber si son efectivas y válidas las recomendaciones propuestas antes de llevarlas a cabo.

Una desventaja es que no siempre se puede asegurar que lo que es válido para una parte del todo, lo será para el resto.

METODO DE IMPLANTACION EN PARARLELO.

Este método consiste en la operación simultánea, por un período determinado, del sistema actual como de las recomendaciones que se

van a implantar. Esto da' la oportunidad de hacer modificaciones y ajustes sin crear grandes problemas, ya que al mismo tiempo que las recomendaciones están funcionando, antes de que se suspenda la operación anterior.

Este método es recomendable cuando se trata de la implantación de recomendaciones y proyectos de gran magnitud. Además da mayor seguridad en las operaciones que se realizan durante el cambio ya que cualquier imprevisto puede ser afrontado sin demora. Así mismo permite que el personal que estara a cargo de las modificaciones pueda ir familiarizándose con su operación, sin la presión de estar trabajando con la posibilidad de causar efectos irreversibles. Al comenzar la etapa de implantación en paralelo, se necesita contar con anticipación, con los manuales y circualres que permitan dar a conocer las recomendaciones y el nuevo sistema de los usuarios del servicio.

Se debe proveer al personal de todos los elementos, para que cumpla con eficiencia las funciones que se le asignen, no en todos los casos conviene llevar a cabo la implantación en paralelo; sino sólo cuando el funcionamiento inicial de las recomendaciones puede descontrolar a los usuarios habituales al sistema anterior.

METODO DE IMPLANTACION PARCIAL O POR APROXIMACIONES SUCCESIVAS.

Consiste en seleccionar parte del nuevo sistema o pequeñas partes del mismo, e implantarlo procurando no causar grandes alteraciones; y solo hasta que se haya afianzado el anterior paso se podrá pasar al siguiente. Es un método lento y más cómodo que los anteriores, por lo que requerirá más tiempo que el previsto al inicio, sin embargo esta desventaja será compensada ya que se hará un cambio gradual y controlado.

Una vez que el programa ha sido elaborado y aprobado, lo siguiente es contar con los recursos humanos y materiales que se estimaron necesarios para la operación del nuevo sistema. Se elaborarán manuales, e instructivos de trabajo, además de la integración del mobiliario y todo lo requerido para operar las recomendaciones.

Con base en los requerimientos del nuevo sistema y al programa de implantación se debe seleccionar y capacitar el personal que va a operar los nuevos procedimientos de trabajo, se debe adiestrar al personal lo suficiente para que pueda ejecutar sus labores correctamente y adquiera conocimiento de la parte que le corresponda desarrollar dentro del proceso total.

Se debe asegurar la implantación de las recomendaciones, así como que se obtengan los resultados buscados. La garantía de lo anterior depende, de varios factores entre ellos, Joaquín Rodríguez Valencia; nos señala los siguientes:

a) La calidad y adaptación de los estudios a las condiciones de la empresa.

b) La participación que han tomado en el diseño de los mismos, los que luego estarán a cargo de la implantación.

c) La elaboración de proyectos y del programa de implantación de tal manera que se obtengan resultados concretos parciales mientras que el desarrollo de los mismos avanza.

d) La venta que se ha hecho del programa de implantación dentro de la empresa.

e) La capacidad de los responsables de la implantación.

f) La intervención externa de especialistas, en caso necesario."(50)

Es importante contar con un plazo para que los cambios propuestos se lleven a cabo, se debe considerar que los problemas

(50) RODRIGUEZ Valencia, Joaquín, op. cit. pág. 286.

que los cambios implican son entre otros, la conversación de un buen ambiente entre el personal afectado. El plazo se puede elegir según las siguientes formas de aplicar los cambios, en la organización:

- 1.-Efectuar todos los cambios de inmediato.
- 2.-Efectuar los cambios en un período más o menos corto, 1 año.
- 3.-Efectuar los cambios lentamente durante un período mayor más de un año.

La elección adecuada para efectuar los cambios depende de la magnitud de los mismos ya que pueden aludir a toda la empresa, a las principales funciones o sólo a unas cuantas secciones que no presenten mayores problemas, al aplicar de inmediato cualquiera de los cambios sugeridos.

Los cambios que se proyectan a corto plazo son aquellos en que su aplicación varía entre 6 meses y un año normalmente. En tal caso, los cambios se introducen de inmediato, la introducción de los cambios se complementa con reuniones en que se discuten los distintos puntos de vista de aplicación práctica y las modificaciones que se le pudieran hacer al diseño original.

En el caso de cambios proyectados a largo plazo, se puede

elegir un período mayor de un año, en el cual, generalmente el plan se divide, por lo que las modificaciones se llevan a cabo en forma paulatina.

Para elegir el plazo más adecuado, se deben tomar en cuenta las características personales de los ejecutivos y jefes, así como las de la empresa. No es necesario eludir la posibilidad de aplicar cambios radicales y completos en forma inmediata pues podría ser la mejor solución.

Una vez que se han implantado las recomendaciones, es necesario que el grupo de auditores administrativos mantenga una información constante de su aplicación para así comprobar si se están obteniendo los resultados esperados y en caso de ser necesario hacer las correcciones necesarias.

Con base en las observaciones que se lleven a cabo durante un lapso razonable de operación del nuevo sistema administrativo, se pueden sugerir modificaciones a cualquiera de los componentes del mismo. Se deben conocer los resultados de las recomendaciones o del nuevo sistema antes de intentar hacer medidas correctivas de forma precipitada, en el momento en que se presenten o detecten, a menos que sea muy necesario.

Esto es recomendable ya que, en algunos casos, la solución a un problema particular resulta inútil si no se modifican las causas que lo generan, y éstas pueden radicar en otros niveles de operación.

3.5 MODELOS DE INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

Como se ha visto el informe de auditoría administrativa, no tiene una forma predeterminada, y no hay reglas que señalen lo que debe decir, ya que cada informe se realiza de acuerdo al propósito de la auditoría, por lo que cada informe es diferente, se puede referir en forma general a toda una empresa, o bien a una sección o función de la misma.

Pero lo que si esta establecido, es lo que se refiere a las secciones que debe contener el informe. Varios autores de acuerdo a su criterio establecen sus modelos de informe, en cuanto al contenido, por lo que tomando en cuenta los modelos de estos autores, propongo el modelo que desde mi punto de vista reúne todos los puntos importantes de un informe.

3.5.1 MODELO DE INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA DE: WILLIAM P. LEONARD.

- 1.FINALIDAD Y ALCANCE.
- 2.PUNTOS SOBRESALIENTES.
- 3.ASPECTOS COMENTADOS CON LA SUPERVISION.
- 4.PRACTICAS CORRIENTES.
- 5.DISCUSIONES O COMENTARIOS.
- 6.RECOMENDACIONES.
- 7.ILUSTRACIONES.

FINALIDAD Y ALCANCE:Lo primero que figura en la disposición definitiva del informe es el párrafo introductorio que es más o menos estándar y que incluire un breve comentario respecto a la finalidad de la auditoría o examen.

Se indica el objetivo de la auditoría así como una descripción general de las áreas auditadas, técnicas utilizadas en su caso y trascendencia de la revisión.

PUNTOS SOBRESALIENTES:El auditor expone según su orden de importancia, los hechos desfavorables y que necesiten de una acción correctiva.Esta es una de las secciones más importantes del informe, porque es donde se le presenta la primera oportunidad de manifestar una a una y en forma breve las principales situaciones perjudiciales, identificadas para atraer la atención y crear

interés.

ASPECTOS COMENTADOS CON LA SUPERVISION:En esta fase del informe se indicarán en forma general las reuniones más importantes con los supervisores de la empresa, así como las correcciones a desviaciones realizadas durante el transcurso de la auditoría.

PRACTICAS CORRIENTES:Comprenderá los detalles de dichas prácticas, condiciones, etc., atañentes al aspecto que se esté examinando.Expresa en forma resumida, cuáles fueron las prácticas encontradas en su punto de vista sobre las mismas.

RECOMENDACIONES:En esta sección el auditor propone lo que le parece ventajoso para la empresa.

ILUSTRACIONES:Se reservan para esta sección la presentación de gráficas, listas, ejemplos y otras clases de ilustraciones que vayan incluidas en el texto, se recomienda esta sección para las ilustraciones, que tengan como fin complementar en forma breve algún aspecto de importancia.

3.5.2 MODELO DE INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA DE: JOSE ANTONIO FERNANDEZ ARENA.

1. DESARROLLO DEL TRABAJO.
2. ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO.
3. APRECIACION DE LA EMPRESA.
4. OBJETIVOS.
5. RESPUESTAS A LAS PREGUNTAS DE LOS CUESTIONARIOS.

DESARROLLO DEL TRABAJO: Es la apreciación crítica de la coordinación general de cada uno de sus niveles y con base en los resultados de los cuestionarios.

ALCANCE Y LIMITACIONES DEL TRABAJO: División departamental, que permita el análisis específico de cada uno de los departamentos en cuanto a su estructuración y a la participación individual de sus componentes.

APRECIACION DE LA EMPRESA: Valuación de la empresa, considerando la escala de apreciación para poder precisar la calificación que le corresponde.

OBJETIVO: En esta fase del informe se realiza un análisis de los

objetivos de servicio, social y económico.

RESPUESTAS A LOS CUESTIONARIOS: En esta sección se presentan los cuestionarios más representativos de cada área, lo anterior depende básicamente de la magnitud de la empresa auditada.

3.5.3 MODELO DE INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA DE: FABIAN MARTINEZ VILLEGAS.

1. PROPOSITO DE LA AUDITORIA.
2. HECHOS RELEVANTES A NIVEL EMPRESA.
3. HECHOS RELEVANTES DE CADA DEPARTAMENTO O SECCION.
4. RECOMENDACIONES.
5. ANEXOS.

PROPOSITO DE LA AUDITORIA: Esta parte del informe debe contener respuestas a las preguntas ¿Porqué? y ¿Como? de la auditoría administrativa. Se tendrá que informar en forma clara, pero concisa, cuál fue el propósito de la auditoría dando una explicación breve en lo referente al trabajo desarrollado, de acuerdo al convenio original y al programa de auditoría.

HECHOS RELEVANTES A NIVEL EMPRESA: En esta parte del informe

conviene destacar todos aquellos hechos relevantes negativos para la empresa y que por consiguiente requieren medidas correctivas inmediatas.

HECHOS RELEVANTES DE CADA DEPARTAMENTO O SECCION:En esta sección se informa ya con mayor detalle que en la sección anterior todos aquellos hechos que afecten directamente a cada departamento o sección en particular.

RECOMENDACIONES:En esta parte, el auditor anotará todas las recomendaciones que positivamente van a beneficiar a la empresa.Dichas recomendaciones también deben formularse concisa y claramente, pero deberán dar una idea general del por qué de los cambios y beneficios que se originen una vez aceptados e implantados.

ANEXOS:La última sección del informe se destina para incluir gráficas, diagramas, cuadros, formas de papelería y en general todos aquellos datos que sirven para ampliar y hacer más clara la información contenida en las secciones anteriores.

3.5.4 MODELO DE INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA PROPUESTO.

- 1.FINALIDAD Y ALCANCE.
- 2.HECHOS DE ESPECIAL IMPORTANCIA.
- 3.ASPECTOS COMENTADOS CON LA SUPERVISION.
- 4.RECOMENDACIONES.
- 5.ANEXOS.

FINALIDAD Y ALCANCE:Se mencionara la finalidad y alcance de la auditoría, se hara referencia al trabajo desarrollado dentro de las áreas auditadas así como una descripción general de las mismas, también se indicarán las técnicas utilizadas y la trascendencia que tendrá la revisión.

HECHOS DE ESPECIAL IMPORTANCIA:Esta es una de las secciones más importantes del informe ya que aquí se manifiestan, una a una las principales situaciones perjudiciales encontradas, la exposición de estas situaciones debe contener aspectos interesantes, se deben presentar de acuerdo a su importancia, se debe poner especial atención en esta parte del informe ya que es donde principalmente fijan su atención los interesados, así como para los jefes de departamento o sección comentada.

ASPECTOS COMENTADOS CON LA SUPERVISION:En esta sección se indicarán en una forma general, las reuniones que se tuvieron con

los distintos supervisores de la empresa, así como las reacciones y actitudes de los mismos, al ser tratado con ellos algunas de las desviaciones encontradas, en el transcurso de la auditoría y si fueron corregidas, o no, y el porqué.

RECOMENDACIONES: En esta parte el auditor propone las recomendaciones que considera adecuadas, ya que están orientadas a eliminar deficiencias o carencias detectadas, estas se harán en forma concreta y clara, para reforzar el interés en lo propuesto, se detallara un plan para implantar las recomendaciones en la empresa auditada, así como los medios de vigilancia para que se obtengan los resultados más favorables para el mejor desempeño de la empresa auditada.

ANEXOS: Contienen todos aquellos datos que sirven para complementar la información contenida en el informe, se incluyen gráficas, diagramas, cuadros, etc., lo importante es que tengan una finalidad, además de que deben tener una explicación o referencia en el texto, siguen el mismo orden que la sección a la que corresponden para facilitar su interpretación.

3.6 DIFERENCIAS ENTRE EL DICTAMEN FINANCIERO Y EL INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

CARACTERISTICAS.	DICTAMEN FINANCIERO.	INFORME DE AUDITORIA ADMINISTRATIVA.
Propósito	Expresar una opinión sobre los estados financieros.	Emite una opinión respecto a la eficiencia con que se esta administrando una sección o la empresa en su totalidad.
Alcance.	La situación financiera.	La situación administrativa.
Orientación.	Hacia los estados financieros.	Hacia la situación administrativa.
Interesados	Principalmente externos accionistas, acreedores, etc.	Básicamente internos, la dirección, gerentes funcionales.

CARACTERISTICAS. DICTAMEN FINANCIERO. INFORME DE AUDITORIA
 ADMINISTRATIVA.

Forma	El boletín 4010, emitido por el I.M.C.P., establece la forma y contenido del dictamen, que puede ser limpio, con salvedades, negativo, con abstención de opinión.	En el caso del informe de auditoría administrativa, no se encuentra establecida su forma y contenido ya que no se puede estandarizar, porque no siempre se van a tratar los mismos puntos, por lo cual solo hay modelos de informe propuestos que sirven de guía para su realización.
Presentación	Se presenta por escrito, para efectos fiscales el dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del causante, por escrito y un disco magnetico, que con-	Se presenta por escrito, y de una forma atractiva se puede hacer uso de las computadoras, para lograr que su presentación sea interesante y captar la atención de los clientes,

CONCLUSIONES.

La auditoría administrativa surge con el avance tecnológico que ha hecho que las empresas se modernicen y que de alguna manera ha provocado el crecimiento de la administración haciéndola más complicada, debido a ésto se necesita un examen y evaluación de la administración para así poder determinar si se esta funcionando bien, haciendose necesaria por el gran número de operaciones que realizan las empresas.

Lo más importante en la auditoría administrativa es determinar hasta que grado los resultados cumplen con los objetivos, establecidos, así como sacar a la luz irregularidades o deficiencias de los elementos que se examinaron y proponer las posibles soluciones para mejorar sus operaciones.

El informe de auditoría administrativa es el resultado de una revisión efectuada a una organización, donde se estableceran una serie de recomendaciones, así mismo mostrará a quienes lo lean la calidad, alcance y la forma en que se desarrollo el trabajo, dada su importancia requiere que su presentación cause el impacto de profesionalismo, calidad y confianza, ya que todo lo que se mencione debe ser totalmente comprobable , ya que puede influir en la toma de

decisiones.

En cuanto al diseño y contenido del informe este puede variar, de acuerdo a la empresa auditada, y al tipo de auditoría que se lleva a cabo, que puede ser parcial o total, principalmente se debe establecer de una manera clara el propósito de la auditoría.

También dentro del informe se deben destacar, los hechos negativos en contrados durante el transcurso de la revisión, esta parte del informe se considera la más importante ya que quienes reciben el informe fijan su atención en las situaciones que les causan problemas, por lo cual se deben expresar con un lenguaje claro y apropiado de acuerdo a quienes va dirigido.

Al hacer sus recomendaciones debe lograr el pleno convencimiento de que son necesarias, para lograr un cambio ventajoso para la organización auditada, las recomendaciones deben ser flexibles, ya que al llevarlas a la práctica pueden requerir de un cambio o mejora.

Finalmente queda claro que el informe de auditoría administrativa no esta preestablecido ni estandarizado, ya que cada auditor, puede redactar su informe de la forma en que más convenga a

sus intereses y al tipo de revisión que haya realizado ya que puede ser total o parcial, pero cualquiera que sea la forma en que se presente, se debe tomar en cuenta que en este documento se emite una opinión con respecto, a la eficiencia administrativa de una empresa en su totalidad o una sección de la misma.

Debido a la importancia del informe de auditoría administrativa, es conveniente darle un mayor espacio dentro del campo académico ya que, se ha vuelto necesaria la auditoría administrativa, por el gran desarrollo que se ha dado en el mundo empresarial, y aunque se recomienda que sea llevada a cabo por el Licenciado en Administración, el Licenciado en Contaduría también la puede llevar a cabo, ya que cuenta con las bases para realizarla, sin olvidar que cualquiera de los dos deben contar con la experiencia necesaria, para emitir una opinión lo suficientemente respaldada, para que sean aplicadas sus recomendaciones sin ninguna duda con respecto al resultado que se va a obtener.

BIBLIOGRAFIA.

Anaya Sánchez, Carlos Enrique.

Auditoría Administrativa.

Ed. ECASA, México, 1990.

Baptista Lucio, Pilar; Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos.

Metodología de la Investigación.

Ed. McGraw-Hill, México, 1997.

Cervantes Abreu, Salvador.

Dinámica de la Auditoría Administrativa.

Ed. ECASA, México, 1992.

Deflese, Philip L.; Jaenicke, Henry R.; Sullivan, Jerry D.;

Gnospelius, Ricahrd A.

Auditoría Montgomery.

Ed. Limusa, México, 1991.

Esapasa-Calpe, Promexa.

Diccionario Enciclopedico Espasa.

Ed. Patria, México, 1989.

Fernández Arena, José Antonio.

La Auditoría Administrativa.

Ed. Diana, México, 1996.

Holmes, Arthur W.

Principios Básicos de Auditoría

Ed. Continental, S.A. de C.V., México, 1992.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Auditoría Operacional

Ed. IMCP., México, 1994.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Normas y Procedimientos de Auditoría.

Ed. IMCP., México, 1996.

Leonard, William P.

Auditoría Administrativa.

Ed. Diana, México, 1995.

Martínez Villegas, Fabián.

El Contador Público y la Auditoría Administrativa.

Ed. Pac., México, 1994.

Mendivil Escalante, Víctor Manuel.

Elementos de Auditoría.

Ed. ECASA, México, 1993.

Norbeck, Edward F.,

Auditoría Administrativa.

Ed. Técnica S.A., México, 1994.

Rodríguez Valencia, Joaquín.

Sinopsis de Auditoría Administrativa.

Ed. Trillas, México, 1991.

Rubio Ragazzoni, Víctor M.; Hernández Fuentes, Jorge.

Guía Práctica de Auditoría Administrativa.

Ed. Pac., México, 1990.

Ruiz de Velasco, Luís; Prieto Alejandro.

Auditoría Práctica.

Ed. Banca y Comercio, México, 1990.

Sánchez Curiel, Gabriel.

Auditoría Operacional, El Examen de Flujos de Transacciones.

Ed. ECASA, México, 1993.

Santillana González, Juan Ramón.

Conoce las Auditorias.

Ed. ECASA, México, 1994.

Tellez Trejo, Benjamín Rolando.

El Dictamen en la Contaduría Pública.

Ed. ECASA, México, 1993.

Thierauf, Robert J.

Auditoría Administrativa.

Ed. Limusa, México, 1994.