

17.
2y

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

**INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA**



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

AUDITORIA OPERATIVA

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA**

PRESENTA

MARIA TERESA PARTIDA CAMACHO

Guadalajara, Jalisco, Mayo 1987.



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.

AUDITORIA OPERATIVA

INDICE

INTRODUCCION	1
<u>CAPITULO I</u>	
1. ANTECEDENTES	2
1.1 GENERALIDADES.	2
1.2 CARTA DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES	2
1.3 DE LA EFICIENCIA Y EFICACIA	4
1.4 LA NECESIDAD DE BRINDAR UN SERVICIO MAS UTIL	4
<u>CAPITULO II</u>	
2. CONCEPTOS, DIFERENCIAS Y SIMILITUDES	6
2.1 CONCEPTOS	6
2.1.1 AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	6
2.1.2 AUDITORIA ADMINISTRATIVA	7
2.1.3 AUDITORIA INTERNA	7
2.1.4 AUDITORIA OPERACIONAL	8
2.1.5 AUDITORIA OPERATIVA.....	9
<u>CAPITULO III</u>	
3. GENERALIDADES SOBRE AUDITORIA OPERATIVA	14
3.1 CONCEPTO Y FINALIDAD	14
3.2 CARACTERISTICAS	14

3.3	CONTADOR PUBLICO Y AUDITORIA OPERATIVA.....	16
3.4	CUALIDADES DEL AUDITOR OPERATIVO	17
3.5	NECESIDAD DE MAYOR FAMILIARIZACION	18
3.6	ACTITUD MENTAL.....	18
3.7	EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS Y AUDITORIA OPERATIVA.	
3.8	EL CONTROL INTERNO Y LA AUDITORIA OPERATIVA.....	21
3.9	BENEFICIOS DE UNA AUDITORIA OPERATIVA PERIODICA.,	24

CAPITULO IV

4.	METODOLOGIA	25
4.1	CONSIDERACIONES PRELIMINARES.	25
4.2	METODOLOGIA	27
4.3	MEDIOS DE LOS QUE SE VALE EL AUDITOR EXTERNO	31
4.4	TECNICAS APLICABLES	32
4.5	PROGRAMAS	44

CAPITULO V

5.	LA AUDITORIA OPERATIVA EN LAS DIFERENTES AREAS DE LA EMPRESA.	
5.1	AUDITORIA OPERATIVA DE COMPRAS.....	48
5.2	AUDITORIA OPERATIVA DE PRODUCCION.....	51
5.3	AUDITORIA OPERATIVA DE PERSONAL.....	54
5.4	AUDITORIA OPERATIVA DE VENTAS.....	57
5.5	AUDITORIA OPERATIVA DE FINANZAS.....	59

CAPITULO VI

6. INFORME.....	65
6.1 IMPORTANCIA DEL INFORME.....	65
6.2 NATURALEZA DEL INFORME.....	66
6.3 TIPUS DE INFORME.....	66
6.4 PRESENTACION DEL INFORME.....	68
6.5 INFORME ESCRITO Y AUDIOVISUAL.....	68
6.6 CONTENIDO DEL INFORME.....	69
6.7 OPORTUNIDAD.....	70
CONCLUSIONES	71
BIBLIOGRAFIA.....	72

INTRODUCCION

Es notable el gran desarrollo y expansión de las empresas en los últimos años. Esto se debe a los adelantos tanto científicos como tecnológicos que han sido factores determinantes en dicho desarrollo, dando como consecuencia un considerable aumento en el volumen de las operaciones y complejidad en los sistemas de control. Ante esta situación, los empresarios se han visto forzados a la delegación de funciones para poder mantener un conocimiento de la situación de las diferentes áreas a cargo de subordinados.

Al momento en que los niveles administrativos ejercen una supervisión objetiva sobre los niveles operativos, es probable que no cuente con los elementos suficientes, para saber que tan confiable es la información, puede obscurecer problemas de fondo, como el que se estén utilizando sistemas que por la misma evolución de la empresa, ya no sean funcionales o definitivamente sean obsoletos de acuerdo a las necesidades de ésta.

Para saber que tan confiable es la información operativa dentro de la empresa, es recomendable contratar los servicios de personal ajeno a ésta.

En este caso, es conveniente aprovechar los servicios del Contador Público Independiente, en su carácter de Auditor Externo. Puesto que a la vez de dictaminar los Estados Financieros puede extender sus servicios con la realización de una Auditoría Operativa.

CAPITULO I.

1. ANTECEDENTES

1.1 GENERALIDADES

Es difícil precisar una fecha exacta de cuando se tuvieron los primeros antecedentes de la Auditoría Operativa, pero se tiene conocimiento que la Auditoría Interna fue la primera en realizar estudios de operaciones, tendientes a mejorar la eficiencia en los controles administrativos.

Ante la segunda guerra mundial, con el aumento de las actividades productivas, (alimentos, ropa, armamento, etc.) se vieron precisados, tanto los empresarios como los auditores Internos, en realizar una evaluación de los controles administrativos, es decir, la revisión de funciones no financieras de las empresas, dando origen a un estudio detallado de las operaciones productivas verificando si éstas se realizaban de acuerdo con los planes, políticas, métodos y procedimientos establecidos.

De esta forma el Auditor Interno, podía dar recomendaciones que mejorasen la eficiencia de las operaciones; las que iban dirigidas a la alta gerencia, dando como resultado, información complementaria para la toma de decisiones.

La Auditoría en México tuvo sus orígenes a fines de la década de los cincuentas, cuando el Contador Público Independiente, percatándose de los problemas y errores dentro del control interno de las empresas a las que prestaban sus servicios, sintió la necesidad de prestar un servicio más útil a su cliente, criticando constructivamente las medidas de control establecidas.

1.2 CARTA DE OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

Se define como "El escrito por medio del cual el contador Público resume las deficiencias encontradas en el transcurso del trabajo normal de Auditoría de Estados Financieros, en cuanto a los controles de la Empresa sujeta a revisión, así como también las sugerencias tendientes a mejorarlas".

(1).

El Contador Público debe comunicar al cliente que las sugerencias que se incluyan en la carta, no deben considerarse como el resultado de un estudio detallado de los procedimientos y sistemas en uso, sino que representan observaciones hechas durante el curso normal del examen de los Estados Financieros, con la finalidad de prestar un servicio más completo.

En forma general la carta puede incluir una amplia variedad de comentarios referentes a la información contable y otros asuntos de importancia para los negocios; esto es, que tanto los sistemas contables, como los de control interno, constituyan el objetivo de la mayoría de los comentarios.

(1) Revista Finanzas y Contabilidad.

De lo anterior es de reconocer, que para la emisión de ciertos juicios y obtención de recomendaciones más adecuada, debe considerarse que la cuantificación financiera no siempre constituye la mejor herramienta de evaluación, y en ciertas situaciones, su empleo puede oscurecer los problemas de fondo y desorientar al Auditor en la búsqueda de recomendaciones adecuadas, en áreas tales como: publicidad, producción y políticas de personal.

En lo que se refiere al Control Interno, sabemos que éste, acompaña tanto los controles de Contabilidad, como los controles administrativos.

Los objetivos del control interno son:

PROTECCION DE LOS ACTIVOS
OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA CORRECTA Y SEGURA.
PROMOCION DE EFICIENCIA DE OPERACION.

Si bien, tanto en el examen de Estados Financieros, como en la Auditoría Operativa es obligatoria efectuar un estudio y evaluación del control interno en los aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan los Estados Financieros, mientras que en Auditoría de Estados Financieros, se adopta en dicho examen un enfoque de confiabilidad. En la Auditoría Operativa se pretende ayudar al cliente a promover la eficiencia de Operación, esto es, aumentar sus ingresos, reducir sus costos, simplificar tareas, reducir desperdicio y tiempo ocioso.

De lo anterior podemos resaltar la gran importancia de la carta de observaciones y recomendaciones, como antecedentes para la Auditoría Operativa, puesto que su finalidad sera la de presentar un estudio completo de las operaciones, conjuntamente

con el Dictamen de la Auditoría de Estados Financieros y así poder extender el servicio del Contador Público Independiente, en su carácter de Auditor.

1.3 DE LA EFICIENCIA Y LA EFICACIA

Otro antecedente que sirvió como base para el nacimiento de la Auditoría Operativa fue la de lograr una mayor eficiencia en las operaciones, y esto surgió por la constante carrera entre la demanda y la oferta, la cual ha creado competencia entre empresas, las cuales se han visto forzadas a ofrecer mejores productos y una mejor calidad, de ahí que aquella empresa que logre abatir sus costos de producción, será la empresa que tenga una mayor ventaja sobre las otras en el mercado. Anteriormente a estos sucesos se tenía el concepto de que, si los costos eran elevados, solo se aumentaban el precio de venta sin hacer un análisis del porque de este aumento.

En muchas ocasiones el aumento de los costos no se debe a los gastos incurridos en la elaboración de los productos, sino a la mala administración de las funciones y operaciones que integran la producción, esto es que no se han optimizado las operaciones, o no se ha operado con eficiencia.

Este caso no solo representa en esta área, sino en cualquiera de las áreas de una empresa.

De ahí que la Auditoría Operativa se encargará de estudiar, analizar y evaluar todas las operaciones que se realizan en la empresa para obtener mayor eficiencia en sus operaciones y mayor eficacia en sus resultados.

1.4 NECESIDADES DE BRINDAR UN SERVICIO MAS UTIL.

Debido a la mayor necesidad de los negocios, en aspectos administrativos, el Contador Público Independiente ha tenido que afrontar los problemas de las empresas que audita, y que a pesar de no estar relacionados directamente con su actividad, compiten en ciertas áreas de otras profesiones.

Podemos reconocer que son dos las principales funciones y responsabilidades del Contador Público:

La de Dictaminación y la de aconsejar y/o asesorar. La segunda función, es la que ha surgido como consecuencia lógica de la primera, la ampliación y diversificación de los servicios tradicionales del Contador Público, hacia las áreas relacionadas con la administración y la obtención de utilidades.

Esto representa más perspectivas del desarrollo de nuestra profesión en virtud de que los clientes, están solicitando de nuestra asistencia para evaluar y resolver sus problemas en las áreas funcionales y de operación.

La función del auditor ha traído como consecuencia otra responsabilidad, la asesoría, que actualmente no ha alcanzado su desarrollo dentro de la contaduría pública, por lo que consideramos que la Auditoría Operativa ayudará a que el Auditor independiente esté en posibilidades de extender su campo de acción, proporcionando a sus clientes los servicios tradicionales de la Contaduría Pública, y el moderno enfoque profesional del servicio administrativo, a través de la Auditoría Operativa.

CAPITULO 11

2. CONCEPTOS, DIFERENCIAS Y SIMILITUDES CON LOS DIFERENTES TIPOS DE AUDITORIAS.

2.1 CONCEPTOS

2.1.1 AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

"Auditoría de Estados Financieros, llamada también Auditoría Externa, es el examen o revisión, a base de pruebas selectivas, de los Estados Financieros; tendientes a determinar si presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones, de la unidad económica a que se refieren".

Rogelio Casas Alatríste.

"Es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o cooperación, con el propósito de determinar la exactitud de integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera de la operaciones y certificar los Estados Financieros o informes que se rinden.

Arthur Holmes.

"Es una revisión analítica hecha por un Contador Público, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica, que procede a la exposición de su opinión acerca de la corrección de los Estados Financieros".

Erick L. Kohler.

"En su amplio sentido puede ser definida como una investigación crítica para llegar a las conclusiones ciertas sobre contabilidad, de los aspectos financieros y de operaciones de una organización económica".

Grinaker/Ben B. Bar.

Con base a lo anterior expuesto, podemos decir que la Auditoría de Estados Financieros es la actividad profesional que

desarrolla el contador público por medio de las "Normas de Auditoría y principios por medio de Contabilización generalmente aceptados", para emitir una opinión respecto a la situación financiera de una empresa a una fecha determinada.

2.1.2 AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

"Es la técnica que tiene como objetivo revisar, supervisar y evaluar la administración de una empresa".

Carlos E. Araya Sanchez.

"Es la revisión objetiva, metódica y completa de los niveles jerárquicos de la empresa en cuanto a su estructura y participación individual de los integrantes de la institución".

Jose Antonio Fernandez Arenas.

"Es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa, de su estructura orgánica y la utilización y participación del elemento humano, a fin de informar el objeto mismo del examen".

Fabian Martinez V.

"El examen comprensivo y constructivo de la organización, de los planes y objetivos de los métodos de control, de su forma, de su operación y del uso adecuado de los recursos humanos y materiales de una empresa".

William P. Leonard.

Tomando en cuenta las definiciones anteriores podemos decir que:

La Auditoría Administrativa se enfoca al examen de la estructura de una empresa en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y control, sus recursos humanos y físicos, así como la revisión de los niveles jerárquicos de la empresa.

2.1.3 AUDITORIA INTERNA.

"Es una actividad de valuación independiente dentro de una organización para la revisión de las actividades contables, financieras y otras operaciones, como base para servir a la administración".

Instituto de Auditores Internos de Nueva York.

"Es el examen de los libros y registros de un negocio u organización, para verificar y reportar los hechos juzgados, y su situación financiera y sus operaciones financieras, pero calculados por el personal de la propia organización.

Victor Z. Brink.

"Es un control administrativo cuya función es medir y evaluar la efectividad de los controles".

Bradford Cadmus.

De lo anterior se puede decir, que la Auditoría interna es la revisión que se lleva a cabo por el personal de la empresa, este puede ser un Contador Público o personas especializadas, sobre las operaciones contables, financieras y del control interno, de un ente económico.

2.1.4 AUDITORIA OPERACIONAL.

"Es el examen de las áreas de operación de una empresa o institución para determinar si se está operando al máximo y con el mínimo costo, para obtener la mayor productividad; dicho examen de elementos para precisar las consecuencias de que no tengan los controles necesarios para lograr ese objetivo y permite cuantificar el efecto de ellos con propósitos de mejoras".

Felipe Pérez Cervantes.

"Es una actividad apreciativa e independiente dentro de una organización para revisar las actividades contables y financieras y otras operaciones, como una base de servicio a la dirección".

Statement of Responsibilities of Internal Auditor.

"Es una técnica que proporciona a la gerencia un método para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos".

Edward F. Norbeck.

De lo anteriormente expuesto, podemos decir que la Auditoría Operacional es un servicio por medio del cual se van a revisar los controles establecidos en áreas financieras, como en las no financieras, con el objeto de juzgar como se está operando y dar las sugerencias o recomendaciones para promover mayor eficiencia y la productividad.

2.1.5 AUDITORIA OPERATIVA

"Auditoría Operativa es el servicio adicional que presta el contador público en carácter de auditor externo cuando coordinadamente con el examen de los Estados Financieros examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr la eficiencia y eficacia de su cliente, a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas".

Comisión de Auditoría Operacional.

2.2 COMENTARIOS

2.2.1 AUDITORIA OPERATIVA Y DE ESTADOS FINANCIEROS.

Según el Contador Público Rogelio Casas Aiatriste, la Auditoría de Estados Financieros, llamada también Auditoría Externa, es "El examen o revisión a base de pruebas selectivas, de los Estados Financieros, tendientes a determinar si presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de las operaciones de la unidad económica a que se refieren".

Este trabajo se realiza, mediante una serie de análisis e investigaciones en base a principios de contabilidad, normas de auditoría generalmente aceptadas.

Cabe mencionar que la Auditoría Operativa se realiza conjuntamente con la Auditoría de Estados Financieros, de ahí que derive el nombre de Operativa, y no Operacional. Por otra parte, el que estos dos tipos de Auditoría se realizan conjuntamente, no significa que su objetivo sea el mismo, lo que trataremos a continuación.

DIFERENCIAS:

Objetivos.

En lo que se refiere a su finalidad, la Auditoría de Estados Financieros mediante el dictamen de mayor credibilidad a la situación de la Empresa, mientras en la Operativa es el logro de eficiencia y mayor productividad de la empresa, mediante la revisión de sistemas de control establecidos, para detectar fallas y posibles errores.

PRESENTACION DE RESULTADOS:

En la Auditoría de Estados Financieros, el resultado final, es el dictamen, y en la Operativa, es un informe de la situación de operaciones, que en gran medida es más flexible que el dictamen.

DESTINO:

El resultado de la Auditoría de Estados Financieros es para verificar el grado de confiabilidad de los estados que presenta la situación financiera ante terceros, fisco y la propia empresa, en la Auditoría Operativa el único destinatario es la propia Empresa.

SIMILITUDES:

Dentro de las semejanzas que podemos nombrar, se encuentran las siguientes;

En ambas se requiere un amplio conocimiento de la Empresa. En los dos casos se requieren requisitos de calidad. De la información obtenida en una se puede aprovechar en la otra. Para el desarrollo de estos servicios, la información contable, presenta un punto de apoyo, aunque en menor grado en la operativa. Sumadas estas auditorías, son de gran utilidad, para el cliente, puesto que se complementan. Mientras que en una da opinión sobre la situación Financiera, la otra le propone soluciones para corregir deficiencias de operación para la optimización de resultados.

3.2.2 AUDITORIA OPERATIVA Y AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

William P. Leonard en su libro "The Management Audit", define la Auditoría Administrativa como "el examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución, una sección del gobierno o cualquier parte de un organismo en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus facilidades humanas y físicas".

En esta definición incluye los miembros objetivos de la auditoría operativa que son los de identificar las áreas en las cuales pueden obtenerse reducciones de costos, mejoras en las operaciones o aumentos en la productividad, eficiencia y rentabilidad de la empresa, por medio de la instalación o modificación de los controles administrativos y de operación, de las políticas directivas y la ejecución de las acciones correspondientes.

La Auditoría Administrativa es un servicio específico a petición del cliente, independiente de cualquier otro trabajo y ejecutado por un grupo de profesionistas especializados en diversas áreas, el cual se realiza en forma exhaustiva con el fin de eliminar las deficiencias localizadas, mediante una opinión sobre la situación administrativa.

En cambio, la Auditoría Operativa es un servicio que es privativo del Contador Público en su carácter de Auditor que busca la eficacia tanto administrativa, como operativa, pero no ofrece una solución concreta sino presenta alternativas a seguir y por otra parte, dentro de sus funciones no está la de evaluar directamente al personal; se realiza conjuntamente con la Auditoría de Estados Financieros, utilizando a esta como medio, no como un fin.

2.2.3 AUDITORIA OPERATIVA Y OPERACIONAL.

Es obvio, que estos tipos de auditoría, como su nombre lo indica, se enfocan al estudio de las operaciones de una empresa, con el objeto de presentar recomendaciones y posibles soluciones tendientes a incrementar la eficiencia y en cuanto a sus operaciones y eficacia en cuanto a sus resultados, es decir, en lo referente a los objetivos no existe diferencia alguna pero es de esencial importancia, nombrar las principales diferencias entre estos dos servicios, para evitar cualquier confusión y acentuar las principales características de la Auditoría Operativa.

Podemos definir a la Auditoría Operacional como el servicio por medio del cual se revisan los controles establecidos en áreas financieras, como en las no financieras, con el objeto de juzgar como se están llevando a cabo las operaciones; mientras que la definición que nos presentan "La Comisión de Auditoría Operacional" en sus boletines de Auditoría Operativa dice: "Es el servicio adicional que presta el Contador Público en carácter externo cuando, coordinadamente con el examen de los Estados Financieros, examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y eficacia operativa de su cliente, a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas".

Partiendo de estas dos definiciones, podemos establecer las diferencias principales que a continuación presento:

En su Realización:

La Auditoría Operativa que se realiza conjuntamente con la Auditoría de Estados Financieros, mientras que en la Operacional no es necesario que medie ningún otro servicio.

Del punto anterior deriva que la auditoría operativa, sea privativa del contador público en su carácter de Auditor Externo, lo que se requiere de éste experiencia en áreas que no son afines a la contaduría; esto implica que en ocasiones pueda ser auxiliado por profesionistas, expertos en áreas que no le sean de

su absoluta competencia. En el caso de la Auditoría Operacional, la puede realizar cualquier persona o profesionista, siempre y cuando cuente con la capacidad necesaria; también el contador público pero sin que medie ningún otro servicio.

Presentación de Resultados:

En la Auditoría Operacional se presenta un informe de las deficiencias y posibles soluciones, en cambio en la Operativa, los resultados son el informe sobre operaciones y el dictamen; pues lo que se realiza conjuntamente con la Auditoría de Estados Financieros.

Interesados:

Mientras que en la Auditoría Operacional el único interesado es la Empresa, en la Operativa, en lo referente al informe, es la empresa y en cuanto al dictamen: la Empresa, el Fisco y Terceros.

2.2.4 AUDITORIA INTERNA Y AUDITORIA OPERATIVA.

El objetivo principal, de la Auditoría Interna es medir y evaluar la efectividad de los controles Contables y Administrativos.

En la Auditoría Operativa su objetivo principal es verificar la eficiencia de ejecución de los planes establecidos y notificar posibles soluciones respecto a problemas existentes dentro de las operaciones para que la empresa obtenga mayores utilidades a un mínimo de costo.

Respecto al tiempo requerido, en la Auditoría Interna es constante, ya que el personal con que se cuenta es de planta y puede dedicarle mayor tiempo a la revisión de las áreas que se le asignan en la Empresa.

En la Auditoría Operativa el tiempo requerido es según la magnitud de la Empresa y de la investigación de las operaciones conjuntamente con la Auditoría de Estados Financieros.

Respecto a la forma en que se realiza, podemos decir que en la Auditoría Interna se realiza la intervención de otro servicio (independientemente) en cambio la Auditoría Operativa se realiza conjuntamente con la Auditoría de Estados Financieros.

Como se puede observar en el primer capítulo, la Auditoría Operativa tuvo su origen en la Auditoría Interna, por lo que ambas se enfocan a un estudio de la eficiencia y eficacia con

que se desarrollan las operaciones en las Empresas, con el propósito de obtener la mayor productividad en dichas operaciones.

Pero es de fundamental importancia mencionar la principal diferencia entre estos dos tipos de Auditorías, ésta es la independencia mental del Auditor Externo, característica básica para la Auditoría Operativa y la de Estados Financieros, e inexistentes de la Interna, puesto que esta depende directamente de la empresa.

CAPITULOS 111

3. AUDITORIA OPERATIVA

3.1 CONCEPTO Y FINALIDAD

Es necesaria una auditoría que juzgue imparcialmente los controles establecidos y que brinde elementos para detectar las deficiencias existentes en la empresa y así poder hacer las recomendaciones que permitan mejorar el desarrollo de las operaciones.

Esta revisión implica un enfoque adicional al examen que se efectúa para la Auditoría de Estados Financieros tanto en la revisión de control interno como en la aplicación de los procedimientos de Auditoría- tendientes a promover la eficacia de operación- no sólo en aspectos contables, sino en todas las áreas en que se tenga ingerencia.

Segun la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. en el boletín no.1 de Auditoría Operativa, el servicio adicional que presta el Contador Público en carácter de auditor externo cuando, coordinadamente con el examen de los estados financieros, examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y la eficacia operativa de sus clientes, a través de proponer las recomendaciones que considere adecuadas".

El Contador Público independiente, dada su experiencia y por su conocimiento de la empresa como Auditor Externo de la misma, puede ser contratado para realizar una Auditoría Operacional sin que medie un examen de Estados Financieros, razon por la cual tal servicio queda fuera del ámbito de este trabajo de investigación.

3.2 CARACTERISTICAS.

La Auditoría Operativa debe ser efectuada por el Auditor Externo, y no por personas que estén dentro de la organización, hay varias razones por las que el Auditor Externo es quien debe efectuar el trabajo.

El Auditor Externo es completamente objetivo, ya que el tiene independencia mental y no recibe instrucciones de la alta gerencia, lo que es de gran utilidad tanto para aquellas empresas que no cuentan con los recursos necesarios para establecer un departamento especializado en revisar y evaluar los controles contables y administrativos, como para las que si posean dicho departamento especializado en revisar y evaluar los controles contables y administrativos, como para las que si posean dicho departamento.

El Auditor Externo puede dedicar todo su tiempo al área seleccionada a revisión, ya que no efectúa actividades rutinarias dentro de la empresa.

En la mayoría de los casos está mejor entrenado y preparado, ya que cuenta con un equipo organizado, razón por la cual puede preparar un programa de revisión y terminar ésta dentro del período estipulado con resultados adecuadamente documentados y valiosos para ayudar a la gerencia.

El Auditor Externo debe tener una experiencia y preparación técnica en varios campos para poder conducir todas las fases de una completa auditoría operativa.

Para la ejecución de la Auditoría Operativa, el Auditor debe de tomar en cuenta los siguientes aspectos:

El tiempo que haya de dedicar personalmente al trabajo debe ser suficiente en proporción con el de otras personas que intervengan en él.

Considerando lo importante que resultan las mejoras de productividad para la eficiencia, su actitud mental debe de estar constantemente enfocada a la localización de oportunidades para mejorar dicha eficacia.

Su trabajo deberá de realizarlo con el máximo de objetividad posible. En vista de que podrá hacer proyecciones a futuro, con todo el riesgo que esto implica, procurará ser claro en la demostración de sus cálculos, sus procesos y los posibles efectos de las desviaciones para que el cliente, al tomar las decisiones conozca a sus diversos grados de riesgo y pueda escoger el mas óptimo.

En cualquier trabajo deben ponderarse los conceptos del costo a largo plazo en un equilibrio adecuado a la posición de la empresa en torno económico político-social.

De las labores mas difíciles será la de detectar lo que pueda hacerse y no se está haciendo en la operación auditada o en una actividad sub-operacional específica.

La implementación de las recomendaciones que se presente en su información el Contador Público queda fuera del alcance de su auditoría operativa.

3.3 EL CONTADOR PUBLICO Y LA AUDITORIA OPERATIVA.

El contador público en su carácter de auditor externo normalmente es un profesional idóneo para hacer recomendaciones a su cliente tendientes a incrementar su eficacia y eficiencia operativa.

Cuando el contador examina los Estados Financieros de su cliente bajo las normas de auditoría, generalmente aceptadas, se encuentra obligado a realizar un examen y evaluación del control interno sobre el cual se va a apoyar la información que ha de dictaminar.

Ahora bien, si tomamos en cuenta que el control es una parte del proceso administrativo como elemento, el control interno que examina el auditor es una parte del control general de la empresa, la revisión que lleva a cabo le permite al Contador Público aprovechar ese trabajo para enfocarlo, también al punto de vista de la eficiencia operativa.

Por otra parte, el examen de los Estados financieros constituye un servicio que se presenta idealmente para juzgar la eficiencia de algunas de las más importantes operaciones de la empresa, en forma aislada, sino desde el punto de vista de su aportación a los objetivos económicos de la empresa como un todo.

Esto es posible porque los Estados Financieros tienen como misión la presentación del panorama general de la administración y los resultados concretos que ha logrado, ambos expresados en términos numéricos.

Desde luego, es necesario reconocer que para la emisión de ciertos juicios y consecuentemente, para la obtención de las mejores recomendaciones en las circunstancias, debe de considerarse que la cuantificación financiera, no constituye la mejor herramienta de evaluación, y en ciertas ocasiones su empleo puede oscurecer los problemas de fondo y desorientar al auditor en su búsqueda de la recomendación más adecuada en áreas tales como la efectividad de la publicidad, la calidad del producto, la bondad de las políticas del personal, etc.

El Auditor Externo, generalmente puede ofrecer y prestar el servicio de auditoría operativa en una forma coordinada con el examen de los Estados Financieros, pero que, al hacerlo debe evitar dar la impresión de que ese servicio es igual a la Auditoría Administrativa o Auditoría Operacional en el sentido que le asignan otros profesionales, o el Contador Público mismo, cuando la realiza por medio distinto al de los Estados Financieros.

La Auditoría Operativa se caracteriza por el hecho de que el profesional que la realiza es el Contador Público independiente en su carácter de Auditor de Estados Financieros, bajo las normas de auditoría generalmente aceptadas. Por esta razón, la Auditoría Operativa se caracteriza también por la herramienta que utiliza y que son:

Su examen "del control interno sobre el que se apoyan los métodos y registros que producen en la información financiera que ha de dictaminar" (Boletín 5 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del IMPC), y de aquellas otras cuestiones complementarias a las que los llevan a sus pesquisas primarias, a la luz del riesgo probable e importancia relativa.

La información contenida en los Estados Financieros y en sus papeles de trabajo sobre el examen de los mismos, más la información resultante de la aplicación de las técnicas analítico-comparativos adecuadas a las circunstancias: las razones financieras, los análisis de variaciones, la determinación de las tendencias, el análisis de correlaciones volumen-costo-utilidad, etc.

3.4 CUALIDADES DEL AUDITOR OPERATIVO.

El Señor Bradford Cadmus en su libro Auditing Handbook, dice que como características específicas del auditor están las siguientes:

Curiosidad.- Debe tener interés y curiosidad por todas las operaciones, por lo que siempre están preguntando el cómo, cuándo, qué, dónde y porqué, de las cosas.

Debe estar verdaderamente interesado en los problemas y en los resultados obtenidos por el personal operativo, tanto de subordinados como de jefes. Debe animar al personal a hablar libremente de su trabajo con el objeto de derivar críticas constructivas y nuevas ideas.

Persistencia.- Debe insistir hasta que esté satisfecho del conocimiento de una operación; debe probar y verificar que las cosas se estén haciendo de la manera como se las describieron.

Enfoque constructivo.- Debe de interesarse en la forma de evitar errores y no recriminar al responsable.-
Un error puede ser un lineamiento para establecer procedimientos futuros mejores.

Sentido de los negocios.- Debe ver todo desde un punto de vista amplio que le permita proyectarse hacia una operación global, productiva y eficiente. Cada situación es apreciada separadamente, pero teniendo en cuenta la relación que ésta guarda con otras áreas y con la empresa como un todo.

Cooperación.- Debe sentirse como socio y no como un rival de aquellos a quienes esta auditando, su objetivo es ayudarlos, no criticarlos, trabajar con ellos y revisar sus recomendaciones también con ellos.

Su preocupación principal es mejorar la operación e interesarse verdaderamente en los problemas de las gentes, de manera que entienda perfectamente dichos problemas y aplicar su capacidad y su experiencia en la resolución de los mismos.

3.5 NECESIDAD DE MAYOR FAMILIARIZACION.

Es indispensable la estrecha familiarización del auditor operativo, con las actividades de la empresa, pues sólo comprendiéndolas profundamente podrá evaluar la eficiencia con que se realizan y conocer los elementos de control existentes para supervisar las operaciones de la empresa.

Es necesario encausar la familiarización con la empresa cada vez más a las áreas de operación y con ellas conocer la estructura de la organización inherente a la operación que se pretende examinar, las políticas y los procedimientos establecidos, los registros relativos y los informes que se producen.

Es decir, el conocimiento deberá ser mas especializado, la familiarización mas íntima.

3.6 ACTITUD MENTAL.

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

Por lo tanto, esto lleva al auditor operativo a identificarse con la mentalidad de empresario; debiera pensar como los administradores y con ello, estará en la búsqueda constante de oportunidades para mejorar la eficiencia y consecuentemente la productividad.

Esta actitud mental permite al auditor externo como consecuencia una doble actitud mental; la del auditor y la del empresario; y con ello ir más allá de su labor habitual de la auditoría financiera, para ver el gran horizonte del panorama general, los problemas importantes que inciden en la eficiencia en que se realizan las operaciones para hacerlas del conocimiento del hombre de empresa y este puede profundizar en los problemas, estudiarlos y encargar su solución a los expertos adecuados. Es muy importante enfatizar en la necesidad de tener mente abierta para poder captar con más facilidad todos y cada uno de los aspectos relacionados con las operaciones que se examina.

Por diversas circunstancias, en muchas ocasiones ve con más claridad las deficiencias internas, una persona ajena a la empresa que los que están adentro. En esta posición esta el auditor independiente y no sería conveniente que la desaprovechara. Además el Auditor Externo tiene un punto de vista nuevo y reciente para apreciar la política y la práctica en uso por la empresa para el desarrollo de sus actividades, puede contribuir con sugerencias valiosas, fruto de sus experiencias en otras organizaciones. Su independencia le permite no estar en el compromiso de aprobar determinadas ideas o situaciones por el hecho que haya surgido de la gerencia, y no esta bajo la obligación de defender lo hecho o lo que se está haciendo.

Esta cualidad que ha sido considerada como la columna vertebral de la profesión; la independencia, y que es lo que hace al público le inspire confianza el dictamen del auditor externo, vuelve a surgir aquí como elemento importantísimo de la situación del contador público ante la auditoría operativa, si bien es evidente que con un enfoque distinto, pues en este servicio, la independencia será una garantía para el empresario de que los problemas que le señale el auditor serán apreciados con absoluta imparcialidad y sin estar sujetos a presiones de ninguna especie, pues su único afán será el de colaborar para que la empresa lleve a efecto sus actividades de la mejor manera posible.

3.7 EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS Y AUDITORIA OPERATIVA.

Lo que se distingue fundamentalmente en estos servicios en su finalidad, de acuerdo con el distinto uso que en cada caso se da, el examen del control interno y al examen de los estados financieros.

El objetivo principal en la revisión de los estados financieros consiste en agregarles confiabilidad mediante la emisión de una opinión independiente sobre los mismos, el objetivo de la Auditoría Operativa es el de ayudar a la empresa a aumentar su eficiencia mediante la presentación de recomendaciones tendientes a ese fin.

Mientras el examen de estados financieros, éstos son el fin en la Auditoría Operativa, los Estados Financieros son medios que utiliza el auditor en su análisis cuantitativo de la empresa a la que tratará de ayudar en sus recomendaciones.

En el examen de los Estados Financieros como en la Auditoría Operativa, es obligatorio "efectuar un estudio y evaluación del control interno ... en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan los Estados Financieros", el examen de los mismos adopta en dicho dictamen un enfoque de confiabilidad. En cambio, la Auditoría Operativa ayuda al cliente a promover la eficiencia de su operación, aumentar ingresos, reducir costos, simplificar tareas, reducir desperdicios, tiempo ocioso, etc.

Conviene aprovechar que la mayoría de las operaciones realizadas por la empresa, de alguna forma o de otra tienen alguna repercusión contable, y que por tanto la Auditoría de Estados Financieros es un magnífico punto de partida para aquellos trabajos que se manejan como un servicio coordinado en ella, como es el caso de la Auditoría Operativa.

Quando el Auditor Externo solo haya sido contratado para expresar su opinión sobre los Estados Financieros, y detecta situaciones respecto a las cuales, de acuerdo con su experiencia, le es posible formular recomendaciones tendientes a promover la eficiencia operativa, está profesionalmente obligado a hacerlo así. Estas recomendaciones pueden tener diversos grados de importancia y, en algunos casos especiales, pueden llegar a tener gran trascendencia para la empresa, pero en todos los casos se habrá originado en forma incidental dentro del examen de Estados Financieros.

En cambio, la Auditoría Operativa requiere un proceso sistemático de localización de aspectos operativos que ofrecen posibilidades de mejoramiento. El auditor financiero debe de acordar previamente con su cliente si, además de su dictamen sobre los Estados Financieros, debe realizar una Auditoría Operativa, pues es necesario que desde la etapa de planeación de su trabajo tenga presente el doble propósito de su examen de control interno.

Cada vez que este trabajo sea de naturaleza distinta a la Auditoría Financiera y su desarrollo implicara una mayor inversión de tiempo y consecuentemente, un aumento en los honorarios.

Por su alcance y enfoque la auditoría operativa requiere de una profundidad especial; a menudo presenta dificultades a las propias del examen de los Estados Financieros; normalmente exige de una experiencia y conocimientos técnicos diferentes y en todos los casos, requiere una asignación formal de tiempo, por lo que debe ser objeto de una contratación previa y específicas, adicional al examen de Estados Financieros que culmina con la emisión de un dictamen sobre los mismos y de un informe sobre el examen del control interno; sobre los puntos de vista y de confiabilidad de información y protección de activos.

Con mucha frecuencia en la auditoría operativa requiere que el auditor externo tenga una experiencia especializada, de no ser así, puede requerir la ayuda de algún otro profesional ya sea esté asociado o no, que pueda contar con tal experiencia actualizada en la Operación.

El Auditor debe contar con la capacidad adecuada para ejercer la supervisión de los otros profesionales y demás personal.

Esto no quiere decir que se convierta en un experto en todas las áreas de operación en las cuales él intervenga, pero si que posea la capacidad suficiente para detectar los problemas, y brindar un servicio de la misma alta calidad que ha caracterizado a la Contaduría Pública.

En vista de que la Auditoría Operativa obliga al Auditor Externo para intervenir en áreas en las que antes no consideraba de su competencia, deberá de intensificar su preparación sobre aquellas materias que no consideraba fundamentales, pero que tienen íntima relación con las operaciones de los negocios.

3.8 EL CONTROL INTERNO Y LA AUDITORIA OPERATIVA.

Las normas de Auditoría generalmente aceptadas que rigen el examen de los Estados Financieros, obligan al Contador Público independiente a efectuar un estudio y evaluación del control interno como base para determinar la confianza que va a depositar en el y para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría que el Contador aplique (Boletín 3 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría).

Por otra parte, en el boletín del control interno señala que el "contador público que presta un servicio de dictamen de estados financieros, tiene la responsabilidad profesional adicional de informar a la empresa que contrató sus servicios sobre la situación que guarda el control interno examinado por él, con motivo de su auditoría".

Normalmente el contador público independiente cumple con la responsabilidad profesional adicional de informar sobre la situación que guarda el control interno, a través de comentarios verbales, memoranda sobre situaciones específicas e informes formales conteniendo recomendaciones tendientes a mejorar el control interno a través de su carta de observaciones y recomendaciones habitual, fundamentalmente en sus objetivos de "obtención de información financiera correcta y segura" y "protección de los activos del negocio".

La responsabilidad del contador público en relación con los informes sobre el control interno de las empresas, cuyo estado financiero examino para efectos de emitir un dictamen sobre los mismos, puede sustentarse en las siguientes consideraciones:

El dictamen que emite el Contador Público sobre los Estados Financieros, no incluye una opinión sobre la efectividad del control interno de la empresa; incluso, aún y cuando el dictamen se emita sin salvedades, esto no implica la aprobación táctica del control interno del negocio examinado.

Dada la importancia que puede significar este aspecto para la empresa, se juzga conveniente que el contador público le informe concretamente sobre este particular.

Aún cuando el contador público haya sido contratado exclusivamente para emitir una opinión sobre los estados financieros, su calidad profesional le impone la obligación sin determinio de imparcialidad de su opinión esforzarse porque sus servicios sean de la mayor utilidad posible para la empresa que los contrató. En este sentido, sus observaciones y sus recomendaciones sobre el control interno de las empresas examinadas por él, pueden ser de gran utilidad para las mismas.

Por otra parte, cuando las empresas sufren fraudes u otros perjuicios por deficiencias en su sistema, a de control interno, existe el riesgo de que le atribuye cierta responsabilidad al contador público que examinó sus Estados Financieros. En este sentido se considera que un salvaguarda contra el riesgo mencionado, puede ser el informe escrito de contador público en que se señalen las deficiencias del control interno que pudieran propiciar los perjuicios a la empresa.

La responsabilidad que tiene el contador público que ha sido contratado para examinar estados financieros, de informar oporturamene a las empresas que examina, sobre la situación que guarda el control interno revisado por él, con motivo de su auditoría, importancia que haya observado, y siempre que sea posible, sus recomendaciones tendientes a subsanar deficiencias.

Normalmente la revisión del control interno es llevada a cabo a través de un cuestionario o programa de exploración dirigido hacia actividades importantes. Las respuestas o puntos cubiertos y pruebas limitadas a su verificación proporcionan una penetración dentro de los procedimientos de control. En algunos casos en los programas regulares de auditoría se pueden incluir preguntas de tipo de investigación del control administrativo, para ser cubiertas con los procedimientos de auditoría. En otros casos las preguntas se efectúan por separado para cubrir la investigación de los controles administrativos.

Podemos considerar que las preguntas encaminadas a la investigación y revisión de controles administrativos se deben de incluir en los programas regulares de Auditoría, porque con un esfuerzo muy limitado, una gran parte de la revisión e investigación puede ser cubierta rápidamente con una gran compensación de tiempo.

El programa de trabajo deberá ser individual y adaptado a las circunstancias de la revisión a efectuar.

Normalmente en la revisión del control interno se han enfatizado primordialmente los controles protectivos y ha sido dirigido a las actividades contables, y financieras que tienden a enfatizar aquellos procedimientos que salvaguarden el efectivo, que mantienen la integridad de los registros contables y previenen fraudes.

Ahora bien, para dar un mejor servicio administrativo debemos enfatizar también el elemento operacional con el fin de tener un punto de vista constructivo, sin que esto signifique la eliminación del elemento protectivo. Bradford Caspus indica: "La Auditoría Operativa enfatiza lo positivo y no lo negativo. Se dirige a un acercamiento constructivo en el cual el objetivo específico es el mejoramiento de las operaciones que están siendo auditadas. Se caracteriza por la actitud mental más bien que por métodos distintos, enfatiza la naturaleza de lo que tiene que ser una auditoría. En estos términos la auditoría operativa significa "revisar con pensamiento administrativo".

Queriendo decir con esto que la Auditoría debe de estar en los términos que la administración pueda entenderla.

3.9 BENEFICIOS DE UNA AUDITORIA OPERATIVA PERIODICA.

Algunos autores consideran que la Auditoría Operativa llegará a ser una extensión de los controles de dirección y que la administración utilizará este tipo de servicio para descubrir la deficiencia en su organización y planear sistemáticamente mejoras a sus programas. Algunos de los beneficios de la Auditoría Operativa son los siguientes:

Proporciona al jefe ejecutivo una oportunidad de evaluar la efectividad de los métodos administrativos actuales en uso.

Proporciona otro punto de vista de las operaciones de la compañía. El auditor externo puede muchas veces localizar deficiencias de procedimientos que los empleados administrativos no han notado o que han "omitido comunicar" a la alta gerencia para que esta evalúe la situación y dicte las medidas correctivas.

Otorga al jefe ejecutivo una oportunidad para discutir y evaluar algunos de sus propios problemas e ideas, lo mismo ocurre con cada uno de los jefes departamentales. Mucha de las recomendaciones se desarrollan durante las entrevistas del auditor externo con los funcionarios ejecutivos y empleados operativos.

La contratación del servicio de auditor operativo, estimula un mas alto grado de eficiencia. El hecho de que una inadecuada estancada administración pueda ser expuesta por la auditoría, causará que los diversos niveles administrativos, el personal trate de localizar y solucionar los problemas antes que los auditores lo hagan.

Puede revisar la efectividad contable operacional de todos los niveles de la organización. Permite a la administración evaluar la ejecución no solamente sobre la base de los reportes contables, ya que algunos de los cuales pueden "no" reflejar las condiciones actuales, que exigen y que con la revisión del grupo de Auditoría se dan a conocer.

CAPÍTULO IV

4. METODOLOGIA

4.1 CONSIDERACIONES PRELIMINARES.

En los capítulos anteriores a éste, se ha pretendido nombrar aquellos aspectos y características propias de la Auditoría Operativa; con el fin de establecer un marco teórico de referencia y dejar en claro cual fue su origen y cuales son sus principales conceptos para la realización de este servicio.

Ahora corresponde a este capítulo hacer mención de cual es la metodología a seguir para la realización de la Auditoría Operativa.

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

Según el boletín No.2 (Metodología de la Auditoría Operativa), de la "Comisión de Auditoría Operacional" señala, que "la metodología que se comenta en este boletín tiene un carácter genérico y deberá adecuarse a las situaciones específicas que se encuentran en el desarrollo de cada trabajo".

4.1.1 EL AUDITOR INDEPENDIENTE ANTE LA AUDITORIA OPERATIVA.

El concepto de Auditoría Operativa es relativamente reciente y es por el mismo motivo, un trabajo en el que algunos auditores no tienen experiencia.

De ahí que el Auditor Independiente, antes de aceptar su designación como Auditor Operativo, debe precisar si tiene la capacidad y la experiencia que se requiera en tal caso. Cabe destacar que por la naturaleza de la Auditoría Operativa, el Auditor puede trabajar en coordinación con especialistas en ciertas disciplinas que no sean de su absoluta competencia.

En el caso que el Auditor Operativo, cuente con la experiencia y capacidad necesaria para supervisar el trabajo de profesionistas de otras áreas; podrá tomar como suya la realización por estos y aceptar la responsabilidad correspondiente, puesto que el resultado del estudio pasará a formar parte del informe que presente el Auditor Operativo.

Además, deberá indicar claramente en su informe, que se ha apoyado en el trabajo de otros profesionistas.

Al igual que en cualquier trabajo profesional en la Auditoría Operativa, cuando se delega parte de la ejecución a colaboradores, el auditor operativo encargado, tiene la obligación de cerciorarse de su capacidad y experiencia para ejecutar adecuadamente sus labores.

4.1.2 LAS OPERACIONES EN LA AUDITORIA OPERATIVA.

En Auditoría Operativa se considera una operación al conjunto de sus actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la empresa.

El enfoque de trabajo de la Auditoría Operativa, debe considerarse en forma integral y comprensiva de cada operación que realiza una empresa, independientemente a varios departamentos, oficinas o secciones. Así, en la operación de ventas, por ejemplo, será estudiada en todas sus etapas, ya sea que se desarrollen en su propio departamento en áreas de ventas, otros departamentos, como pueden ser contabilidad, crédito y cobranzas, producción, embarques, etc.

La revisión de las operaciones en sí, el objetivo primordial de la Auditoría Operativa; independientemente de las personas de departamentos involucrados. Aunque en la investigación de las operaciones, se deberá determinar si el personal tiene la capacidad para ejecutarlas.

Lo anterior implica que la revisión que se hace es de tipo horizontal y lleva al análisis de cada operación, la cual abarca a varias personas y/o departamentos. En cambio, una revisión específica de las personas y/o departamentos sería de tipo vertical, puesto que se enfocaría a las labores y funciones de su cargo, independientemente de las operaciones que incluyeran. En lo referente a las revisiones de tipo horizontal y vertical; se ampliarían sus conceptos posteriormente en el inciso Técnicas Aplicables.

Otra característica que se ha considerado deben tener las operaciones que se estudian en primer término, además de su importancia relativa en el conjunto de operaciones de una empresa, será que se estudien aquellas operaciones que por su naturaleza, se relacionen en forma directa con el Auditor independiente, esto es, que se consideren dentro del área de estudio de la Contaduría Pública. Un ejemplo sería: Cobranzas, compras, etc. las áreas que estarían más distantes podrían ser: fabricación, control de calidad, etc. De ahí, que el Auditor Operativo, deba apegarse en primer término a operaciones en las que el Auditor está más familiarizado.

4.2 METODOLOGIA.

Consideramos conveniente mencionar, que para el desarrollo de este trabajo de investigación y en lo que se refiere a la metodología, nos hemos basado en los boletines de Auditoría Operacional.

Esta comisión en cada uno de los boletines, en la última página, dice:

"Este boletín de la "Comisión de Auditoría Operacional" del Instituto Mexicano de Contadores Públicos" (Organismo Nacional), presenta la opinión unánime de los miembros de dicha comisión, y fue autorizado para su publicación por el comité ejecutivo del instituto.

Aún cuando la Comisión de Auditoría Operacional no es una comisión normativa en los términos estatutarios, la gran responsabilidad que significa la Auditoría Operacional para la profesión, la hacen recomendar al cumplimiento de sus recomendaciones o bien la urgente unificación profesional sobre el tema, considerando que no deben dejarse de cumplir en presencia de circunstancias que claramente obliguen a ello".

De acuerdo con lo expresado por la Comisión de Auditoría Operacional de la urgente unificación de la profesión, se hace necesario establecer una metodología de carácter general aplicable a la mayoría de los casos.

A grandes rasgos, puede decirse que entendiéndose el objetivo de la Auditoría Operativa, y contando con la capacidad y experiencia adecuada, independientemente de cualquier metodología que pueda aplicarse un factor determinante para la realización y los resultados de la Auditoría Operativa, es la actitud mental del Auditor Operativo; esa actitud de constante búsqueda en todos los ámbitos de la empresa, de oportunidad para aumentar la eficiencia en los controles operativos y en la realización de las mismas operaciones.

De aquí la gran importancia del Auditor en cuanto al alcance que le dé a su estudio.

Antes de adentrarnos en la metodología que puede aplicarse en la Auditoría, vale mencionar el método científico que nos señala la Comisión.

Los pasos del método científico son los siguientes:

Consideración de la información preliminar que sugiere el problema (familiarización).

Formulación del problema (Panorama general).

Observación de hechos pertinentes al problema (Recolección del Información).

Uso de conocimientos anteriores (Preparación y Capacidad Profesional).

Formulación de la hipótesis (Recomendaciones tentativas, alternativas).

Deducción de las implicaciones de la hipótesis (Análisis de la investigación).

Conclusión que confirme o no la hipótesis (Afirrnación de los hallazgos y presentación del problema de los afectados).

La aplicación de este método permite establecer un sistema de carácter general aplicable en diversas situaciones y circunstancias.

A continuación, presentaré la Metodología que según "La Comisión de Auditoría Operacional", puede aplicarse en la Auditoría Operativa, la cual deberá adecuarse a las situaciones específicas que se encuentren en el desarrollo de este servicio y el criterio del Auditor.

Los procedimientos a seguir son los siguientes:

Familiarización.

En términos generales, ésta permite conocer la estructura, organización, objetivos, políticas, sistemas y procedimientos de la empresa, con el fin que el auditor se forme un juicio para el mejor desarrollo de su labor.

Visita a las instalaciones.

Tiene por objeto observar directamente como se efectúan las operaciones, lo que permitirá detectar posibles problemas o deficiencias en los controles operacionales, en la realización de las operaciones.

Análisis Financiero.

Orienta al Auditor a la formulación de juicios, mediante la interpretación de las cifras que presenten los estados financieros, esto es, que le permiten obtener indicios de áreas susceptibles de problemas en los controles operativos.

A través de análisis financiero, se conoce la marcha de la empresa, su situación actual, tendencias, etc.

Para ello se requiere efectuar comparaciones y análisis tanto de carácter interno como externo, para poder situar a la empresa en relación con negocios en general y en particular con los de su propio ramo.

Por otra parte, no se debe de olvidar la condición causa y efecto, puesto que para la Auditoría Operativa es de suma importancia el evaluar o cuantificar el panorama financiero.

Entrevistas.

Deben realizarse con los principales funcionarios responsables de la ejecución de las operaciones objeto del examen y de aquellas que estén relacionadas.

Ejecución.

Para la ejecución, será necesario el uso de cuestionarios, programas de trabajo, manuales de procedimientos, estadísticas y otros papeles de trabajo. El objetivo es que mediante la aplicación de estos instrumentos, se logre la identificación precisa de los problemas detectados.

Parte importante en la ejecución del trabajo, es la elaboración de diagramas de flujo y estudios de tiempo y movimientos que frecuentemente son instrumentos muy útiles para detectar deficiencias en los controles operativos.

Resumen de Problemas Detectados.

Esto consiste en la recapitulación de problemas y principales hallazgos (previa comunicación a los interesados) que indiquen una deficiencia en los controles operativos o representen oportunidades de disminuir costos y aumentar la eficiencia.

Esta etapa tiene por objeto cuantificar el efecto de los problemas precisar sus consecuencias, establecer las posibles causas y en su caso, proponer las medidas correctivas que deban aplicarse.

Diagnóstico.

El diagnóstico, se refiere al informe de la Auditoría Operativa sobre el cual, se ha dedicado un tema aparte, que trataré más adelante.

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

Esta metodología es con el fin de proporcionar el Auditor Operativo, elementos que lo orienten y le sirvan de guía, para la realización de este servicio.

Por último es importante destacar que el éxito de la Auditoría operativa, radica, en gran medida, en la colaboración que obtenga por parte de funcionarios y empleados de la empresa, lo que requiere del apoyo decidido de los altos niveles de la dirección, y requiere de tacto e imaginación por parte del Auditor Operativo, para tratar los problemas y sus recomendaciones, en forma tal, que sean lo mas accesibles para el administrador de empresa.

Esto requiere la práctica de Auditoría piloto, que demuestren con hechos la utilidad de la auditoría Operativa, en empresas que no hayan utilizado antes este servicio.

4.3 MEDIOS DE LOS QUE SE VALE EL AUDITOR OPERATIVO.

Algunos de los medios de que puede valerse el Auditor Operativo para el desarrollo de su trabajo, puede ser:

Cuestionarios de Control Interno.

Sirven para la mejor integración del estudio y evaluación del control interno, es decir, son guías en la revisión de los sistemas del cliente. Estos cuestionarios pueden estructurarse en forma tal que una respuesta negativa, puede sugerir la posibilidad de un comentario, ya que generalmente indican una debilidad en el control interno.

Manuales de Procedimientos.

Se puede recurrir a los manuales de procedimientos que el cliente tenga establecidos en general, para determinados procesos u operaciones, con el fin de que el Auditor antecedentes y así poder verificar si en la práctica, se llevan a cabo.

Información Financiera.

Se hace mención de todo tipo de información financiera que permite evaluar las deficiencias encontradas y así poder ayudar al diagnóstico del Auditor, sobre bases cuantitativas.

De lo anterior se deriva que la información financiera se utilice como medio, no como fin.

Información Externa.

Para considerar la posición de la empresa, en comparación con otras industrias, o en particular, frente a empresas del mismo giro comercial.

4.4 TECNICAS APLICABLES.

Entre las técnicas que suelen utilizarse con más frecuencia en la mayoría de los trabajos de investigación; como lo es cualquier tipo de Auditoría, tenemos: El Análisis, Cálculo, Inspección, Investigación, Observación, Confirmación, Declaraciones y Estudio General.

Para efectos de la Auditoría Operativa y los objetivos de ésta, son recomendables los siguientes técnicas que a continuación se mencionan. Es válido comentar que las técnicas a exponer, son producto de la combinación de las que se mencionaron en el párrafo anterior, pero con fines específicos.

- 4.4.1 Análisis e Interpretación de Cifras.
- 4.4.2 Cuestionario de Control Operativo.
- 4.4.3 Diagramas de Flujo.
- 4.4.4 Entrevistas.
- 4.4.5 Resúmenes Descriptivos.

4.4.1 Análisis e Interpretación de Cifras.

En su sentido más amplio, analizar significa separar las partes que forman un todo, para conocer o identificar los principales elementos de éste, de lo anterior podemos decir que el análisis de cifras ayuda a conocer la fuente de información, como principal elemento, pero el examen aislado de las cifras no presenta conclusiones en lo que se refiere a las causas y efectos que se producen en los resultados, para lo que es necesaria la interpretación, que aunada al análisis de cifras, permitiera hacer comparaciones entre los componentes de la información y examinar su contenido para poder medir y evaluar la magnitud relativa de los mismos.

El objeto del análisis e interpretación es detectar las tendencias y cambios perjudiciales que prevalecen en la empresa, tanto en el pasado como en el presente y poder estimar cuales serán los efectos a futuro. De ahí que podemos precisar, cuales son las operaciones que propician el cambio, y en las que se tendrá que poner mayor atención y estarán sujetos a un estudio más profundo.

El análisis e interpretación de cifras se basa en métodos que servirán como instrumentos para facilitar el logro de los objetivos deseados, esto es que los métodos de análisis son un medio y no un fin, los que nos permitirán medir, comparar y evaluar circunstancias o hechos, con la finalidad de localizar posibles fallas o deficiencias de operación y poder sugerirnos soluciones según sea el caso.

El método que el auditor operativo utilice, queda a su criterio, puesto que aplicará el que según su experiencia se adecue a cada caso específico.

Propósitos de los métodos de análisis e interpretación de cifras.

- Simplificar cifras y sus relaciones.
- Comparar las mismas.

El simplificar las cifras y sus relaciones entre sí es el primer paso que debe darse, para facilitar la comprensión de su importancia y su significado; se puede decir que el simplificar cifras cambia su expresión pero no su valor.

En cuanto a la comparación tenemos dos clases; Comparaciones verticales y horizontales.

Métodos de Análisis Vertical.

Reducción de Estados Financieros a porcentajes.

Razones Similares.

Razones Estándares.

Métodos de Análisis Horizontales.

Aumento y disminuciones (tendencias).

Control de Presupuestos.

Vertical.

Reducción de Estados financieros por cientos.

Este método es muy utilizado en la práctica; sus bases, su fundamentación en el axioma matemático que dice: "El todo es igual a sus partes", es decir, podemos considerar a una cantidad como el 100% y un X porcentaje menor a éste, aquellas que la formen; esto no quiere decir que dicha cantidad tiene que ser constante, puesto que periodo a periodo difieren las cantidades o el concepto que se equipare al 100%.

Razones Simples.

El método análisis e interpretación de cifras por medio de razones simples sirve como auxiliar para el de la empresa, lo cual implica que no se pueden considerar como indispensables para el logro de los objetivos de la auditoría oprativa; pero podemos considerarlas como instrumento para detectar posibles puntos débiles.

Por otra parte, no es conveniente limitar el uso de las razones, en cada caso concreto, pero si es necesario establecer la relación existente entre los elementos que se vayan a comparar; esto es si la relación o comparación es lógica o definitivamente no son comparables.

Entre las razones mas conocidas tenemos:

Activo circulante-inventarios a pasivo circulante.
Activo circulante a pasivo circulante.
Capital contable a pasivo total.
Capital contable a activo fijo.
Venta a clientes.
Ventas netas a inventario.
Ventas netas a activo fijo.
Ventas netas a capital contable.

Razones Estandar.

Este método requiere de un estudio cuidadoso de todos los aspectos y características de las operaciones, de acuerdo con los objetivos y políticas de la empresa, puesto que su finalidad será de adoptar medidas de eficiencia, para poder establecer una base de comparación, que sirva como índice de eficiencia y como punto de partida para posteriores investigaciones. Estas razones pretenden fijar estándares, que servirán a la administración para formarse juicios sobre los resultados obtenidos.

Esta comparación permite ver las variaciones y desviaciones de los estándares establecidos. Para lo cual los directivos aplicarán las medidas correctivas: estas pueden ser las sugeridas por el auditor operativo o las que consideren adecuadas para la empresa.

Las razones estándar pueden clasificarse en dos grupos: Internos y Externos.

Las primeras se determinan con los datos acumulados durante la propia experiencia de la empresa.

La segunda, en base a datos acumulados en experiencia de otras empresas que se dediquen a la misma actividad.

Horizontales.

Aumentos y Disminuciones.

En este método, se comparan cifras homogéneas correspondientes a dos o más fechas, o una misma clase de estados financieros, pertenecientes a diferentes períodos. Estas comparaciones, se conocen como estados financieros comparativos.

Su importancia radica en los cambios que presentan las cifras de los estados financieros, facilitando así, la selección de aquellos rubros en que las variaciones tienden a sugerir deficiencias.

El método de análisis, es aplicable a los siguientes estados financieros:

- Balance General.
- Estado de Resultados.
- Cambios en situación Financiera.
- Modificación al Capital Contable.

Control de Presupuestos.

Contiene un programa financiero estimado para operaciones futuras, tiene como propósito el obtener un mejor control tanto en las operaciones como en la dirección de la empresa.

- Establece una meta definitiva.
- Coordina las actividades.
- Determina medios de control a través de comparaciones que comprueben la efectividad de los resultados.

Los presupuestos deben ser flexibles, o sea, se les debe asignar márgenes de holgura y tolerancia. Son verdaderos índices y llamadas de atención en los casos que las variaciones fuesen muy importantes o fuera de los márgenes de holgura; y representan valiosos auxiliares en lo que se refiere a la fuga de recursos, puesto que permiten controlar mejor las operaciones.

Es conveniente que los presupuestos cuenten con lo siguiente:

- Debe ponerse de acuerdo con la información contable.
- Se debe contar con registros adecuados, para facilitar comparaciones.
- Se debe tener un plan preferentemente definido para la administración del presupuesto.

4.4.2 Cuestionario de Control Operativo.

El procedimiento de cuestionarios empleados en la Auditoría de Estados Financieros, también es aplicable a la auditoría operativa, para lo cual, el auditor operativo, deberá diseñarlo de acuerdo a las operaciones o funciones sujetas a revisión, y ya no clasificarlo por las áreas de los Estados Financieros como es el caso de la Auditoría Financiera.

Estos cuestionarios consisten en una serie de preguntas, que, que pretenden cubrir todos aquellos aspectos funcionales y de operación y sobre todo, los que sean susceptibles de deficiencias o de posibles mejoras.

Podemos mencionar dos tipos de cuestionarios; de Control Interno y los de Operación.

- Cuestionario de Control Interno.

En la auditoría operativa, se utiliza este tipo de cuestionario para recolectar todo tipo de antecedentes y generalidades del Control Interno que se ejerce en la empresa.

Este cuestionario suele aplicarse en las primeras fases, en el desarrollo de la auditoría operativa, puesto que en las primeras etapas será donde el auditor se forma los primeros juicios de la empresa.

- Cuestionarios sobre Campos de Operación.

En general, este tipo de cuestionarios ayudará a conocer en detalle el funcionamiento de las operaciones en la que se encuentran.

Mientras que en la auditoría de Estados Financieros, el cuestionario de control interno se diseña en forma tal que se puede determinar el grado de confiabilidad de la información financiera y posibles deficiencias en los controles administrativos; en la auditoría operativa, el cuestionario no lleva ninguna postura preestablecida, más que formular preguntas que le ayuden a conocer más a fondo las operaciones; esto es, procurar que las preguntas sean abiertas para poder determinar las relaciones entre los sistemas, procedimientos y controles.

Para el mejor aprovechamiento de este cuestionario, deberá tomarse en cuenta el de control interno, para comparar si los controles de operación son acordes a los de tipo administrativo y si se apegan a las políticas generales de la empresa.

Para la formulación de cuestionarios de control operacional es conveniente que reúna las siguientes características.

- Podrán ser formulados con tendencias a que las respuestas negativas representen excepciones.

- Las preguntas deberán ser contestadas de modo que se haga constar las que no sean aplicables, para que no quede duda de que alguna no se haya hecho.

- Las preguntas con tendencias administrativas, pueden ser comunes a las diferentes áreas de operación para facilitar los cuestionarios.

- Los cuestionarios deben seguir una secuencia lógica en las preguntas, de modo que las primeras vayan confirmándose con las respuestas de los subsecuentes.

Para cumplir con los objetivos del cuestionario y con su programa el auditor puede acudir a la observación directa, al muestreo estadístico, gráficas y con mucha frecuencia al diseño de diagramas de flujo, mediante las cuales analiza gráficamente las operaciones de la empresa.

4.4.3 Diagramas de Flujo.

Es la forma más conveniente de representar y revisar los sistemas y procedimientos de una empresa y dejar una constancia de dicha revisión.

Son muestras gráficas que presentan la secuencia operativa. Para integrar la información necesaria para un diagrama de flujo, se puede lograr de la siguiente forma:

- Entrevistar a la persona encargada de cada operación o las personas que intervengan en ésta.
- Seguir paso a paso la documentación correspondiente de cada operación.
- Interrogar a cada persona sobre los documentos que maneja y así reunir el trámite de cada documento.

Podemos decir que la entrevista es la más adecuada para obtener la información de los diagramas de flujo; entre las ventajas que nos proporciona tenemos: al momento de entrevistar a la persona encargada o personas que intervengan en las operaciones; pueden describir las corrientes de información y las funciones de cada operación, por otra parte esto evitaría pérdida de tiempo.

Es recomendable que los diagramas de flujo se realicen con bastante claridad, para lo que a continuación se expondrán aspectos que deben cuidarse para el logro de los objetivos que se pretenden de dichos diagramas.

En primer término, los diagramas deben de contener en el encabezado el nombre de la empresa, la operación de que se trata, persona que la elabora, fecha y la fuente de la información.

Es conveniente que en la forma en que se detalle el flujo, se indiquen los departamentos y personas que intervengan en el mismo; es recomendable que estos últimos se separen dentro de la misma cédula, con el fin de mostrar en el transcurso del diagrama, la división de funciones existente en la empresa, para poder evitar la función tanto de los departamentos como del personal dentro de cada operación.

Los símbolos que sean utilizados deberán de ser claros, o sea, que muestren específicamente el trámite o el flujo de cada operación, esto es con el fin de evitar que las gráficas contengan explicaciones que ocupen demasiado espacio y le resten objetividad.

En aquellos casos en que sea necesaria una aclaración o algún comentario, se puede incluir en una nota al reverso de la gráfica o presentarse por separado, en una hoja anexa a esta.

Es necesario que los símbolos utilizados no sean muy complicados, una recomendación es que tengan la primera inicial o iniciales de la documentación, un ejemplo sería: "NE" nota de entrada, "P" póliza, "F", factura, etc. De aquí que también sea necesario ya sea que se detalle al calce de cada gráfica el significado de cada símbolo o marca que se presenten por separado en una hoja específica de claves.

Los diagramas deben seguir un orden lógico, en el que se señale claramente la continuidad de cada trámite en las operaciones y debe hacer especial mención cuando la documentación o la información salga de una operación, ya sea para entrar a otra o que salga de la empresa.

En el caso que se tratase de una operación demasiado amplia, no se debe tratar de cubrirla en una sola gráfica, para tal efecto el utilizar índices en el ángulo superior derecho de cada hoja nos permite establecer la relación que guardan unas con otras.

4.4.4 Entrevistas.

Las entrevistas que realice el auditor operativo en el transcurso de su trabajo, comenzarán por los niveles ejecutivos más altos según sea el caso; esto es: según la magnitud de la empresa; si la empresa es muy grande, las entrevistas se dirigirán al segundo, tercero o cuarto nivel, dependiendo del grado de responsabilidad en las operaciones. Si la empresa es mediana, éstas podrán dirigirse desde el primer nivel ejecutivo, e irán descendiendo, a medida que el auditor necesite detallar y profundizar en las entrevistas para lograr el mejor conocimiento de las operaciones. Es muy importante resaltar que el auditor debe contar con la autorización (de preferencia por escrito), y el apoyo de la alta gerencia o la dirección de la empresa, a fin de lograr que su investigación sea lo más eficaz posible. Es recomendable que antes que el auditor operativo redacte las posibles soluciones, realice entrevistas a los empleados y funcionarios encargados de las operaciones que se encuentren dentro del resumen de problemas detectados; para presentar un panorama más amplio de las recomendaciones y posibles soluciones y evitar errores de apreciación por parte del auditor.

En términos generales, el auditor operativo puede obtener mediante las entrevistas, la siguiente información:

- Sobre la estructura de la empresa.

Organización Estructural.
Organización Departamental.
Organización funcional o Descripción de funciones.
Autoridad lineal y Escalafones jerárquicos.

- Información y orientación sobre manuales y guías administrativas de la empresa, planes políticos y programas establecidos, etc.

- Información referente a la secuencia de las operaciones, en las que se basan los diagramas de flujo, tanto de operación como de información y descripción sobre los procedimientos.

- Información de tipo financiero para evaluar las diferencias, tendencias y resultados de las operaciones y controles.

El éxito de las entrevistas dependerá en gran parte de la forma en que se le redacte. El auditor debe planificar sus entrevistas, ya sea preparando una lista de puntos a tratar, o bien mediante la formulación de guías de entrevistas, diseñadas de acuerdo con las características de la información que el auditor considere necesarias.

En virtud de que la mayor parte de las entrevistas serán dirigidas a los gerentes departamentales, la información que se pretende recopilar, versará sobre cada departamento, o áreas, (ventas, producción, finanzas y personal).

A continuación comentaré algunos puntos que pueden tratar las entrevistas en cada una de las áreas del párrafo anterior; es conveniente resaltar que el capítulo no. 5 (principales áreas de revisión) pueden servir como complemento para la formulación de los puntos que se deben incluir en las entrevistas.

Ventas.

- Evaluación de la eficiencia en la función de ventas, de conformidad con las políticas de la empresa.

- Eficiencia de la planeación y control de las ventas.
- Información de la recopilación de datos sobre promociones, ofertas, así como el rendimiento por empleados.
- Información de la planeación de ventas en relación a la producción.
- Datos para evaluar los efectos de la publicidad sobre las ventas.
- Información sobre la intervención de las políticas y control de crédito a clientes.

Producción.

- Información sobre la planeación de la producción, evaluación de programas y establecimiento de índices, estándares, etc.
- Información sobre estudios de tiempos, movimientos y sistemas de costos.
- Datos sobre el control de producción, y retrasos, ya sean por errores o deficiencias en la producción, o negligencias.
- Principales programas de adquisición de materiales, y periodicidad requerida dentro de las líneas de producción.
- Información sobre principales proveedores, materias primas.
- Información sobre mermas existentes y maquinaria que interviene en la producción.

Finanzas.

- Recopilación de información sobre los sistemas establecidos de presupuestos, previsiones de ventas, compras, gastos, costos, etc.
- Establecimiento de programas de inversión, así como análisis de rentabilidad y reinversión de la empresa.
- Determinaciones de márgenes de utilidad y costos dentro de los departamentos, producción y ventas.

Personal.

- Rendimientos promedio del personal y la eficiencia de éste, así como datos por la evaluación de puestos y la división de funciones.

- Incentivos para el personal, programas de adiestramiento y contratación de personal.

- Información sobre manuales de funciones del personal y la eficiencia de éste, de acuerdo a las políticas establecidas y relación entre gastos de personal y los resultados.

La recopilación de información a través de entrevistas ayuda a detectar detalles que a través de la observación directa pueden pasar inadvertidas y constituyen un medio para que el auditor puede conceputar mejor las operaciones, formando un medio de comunicación recíproca.

El entrevistador debe ser objetivo, en cuanto que debe explicar claramente información que requiera, para evitar información subjetiva y que lo lieven a apreciaciones erróneas, esto constituye una desventaja para las entrevistas, por lo que únicamente la amplitud de criterio, de la capacidad y la experiencia pueden subsanar tal deficiencia en la información obtenida.

4.4.5 Resúmenes Descriptivos.

Consisten en la explicación por escrito en forma detallada del trabajo realizado en cada operación.

En estos resúmenes se debe enunciar claramente y en forma narrativa, las investigaciones y revisiones que se hicieron, en las áreas y operaciones, siguiendo el orden establecido en la empresa, desde el inicio de la operación hasta el fin de ésta.

En empresas, en cuyas operaciones no requieren de un gran número de pasos y procesos para llegar a su fin; los resúmenes descriptivos resultan apropiados y recomendables, puesto que no es necesario extenderse mucho para asentar el trabajo realizado; en cambio, en aquellas empresas en las que el volumen de operaciones y etapas es muy complicado, la elaboración de cédulas descriptivas, toma demasiado tiempo y cada la extensión pueden no ser comprensibles y se pierde tanto la idea del trabajo como los objetivos que se persiguen. En este caso el auditor operativo

puede utilizarlos en situaciones específicas o aisladas, en las que la información obtenida por medio de entrevistas, cuestionarios y diagramas de flujo, dejen dudas o huecos en los que sea necesaria una explicación detallada y complementen la información.

4.5 PROGRAMAS DE TRABAJO.

La aplicación de programas de trabajo para la realización de una auditoría operativa representan un elemento de gran utilidad para el auditor, y sus ayudantes, encargados de llevar a cabo este servicio.

En el caso de que no se cuente con un programa establecido, es conveniente que se formule, tomando en cuenta que, para efectos de la auditoría operativa, estos deben estar de acuerdo a las circunstancias particulares existentes en la empresa, esto es que no será el mismo el que se aplique a una empresa de tipo industrial, que a una comercial o de servicio. Dicho programa deberá prepararse antes de iniciar la auditoría.

De acuerdo con lo que establece " La Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de contadores Públicos en el boletín número 4". Enuncia la siguiente definición:

El programa de auditoría es "un enunciado lógicamente ordenado clasificado de los procedimientos de auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad en que se han de aplicar. En ocasiones se agregan a estos algunas explicaciones o detalles de información complementaria, tendientes a ilustrar a la persona que va a aplicar los procedimientos de auditoría, sobre características o peculiaridades que deban conocer".

La finalidad de los programas de trabajo, no pretenden establecer una serie de procedimientos fijos inquebrantables, aplicables en una auditoría, sino que su objetivo es que orienten sobre la forma en que se habrá de organizar y ordenar los procedimientos aplicables a cada operación o área sujeta a revisión y la selección de técnicas que facilitan el estudio operativo de la empresa.

Los programas de trabajo deben ser flexibles, para facilitar su aplicación, lo que implica que sean susceptibles de ampliación, reducción o modificaciones, esto último queda a criterio del auditor.

Los programas aplicables a la auditoría operativa pueden ser igualmente aplicables a cualquier tipo de auditorías, estos pueden ser:

- Predeterminados.
- Progresivos.
- Estándares.
- Informales.

Predeterminados.

Son aquellos en los que se dispone una serie de procedimientos a seguir, previamente a la iniciación del trabajo y que pueden ser aplicables en el curso del mismo.

Progresivos.

Consisten en un plan en el que se describen los procedimientos más importantes, los que se van ampliando, reduciendo a juicio del auditor en el transcurso de la Auditoría.

Estandar.

Son aquellos que pueden utilizarse en cualquier tipo de empresa, estos incluyen una serie de procedimientos y conceptos de tipo general.

La aplicación de este tipo de programas, es ideal pero es conveniente ampliarle en situaciones específicas, de acuerdo a su importancia.

Informal.

Es aquel que se va redactando en el transcurso normal de la auditoría, sin que exista un plan previo de los procedimientos a aplicar.

Estos tipos de programas pueden combinarse; lo que en la práctica es un hecho, puesto que, no es posible establecer un criterio preferencial entre los mismos y, por consiguiente, su aplicación queda a juicio del auditor.

Por otra parte, los programas de trabajo ofrecen las siguientes ventajas:

Constituyen un plan de trabajo.

Aseguran el cumplimiento de los procedimientos preseleccionados, evitando la falta de aplicación de los mismos.

Ayudan a determinar el alcance de la auditoría en cualquier momento.

Facilitan la revisión y supervisión del trabajo realizado y por realizarse.

Sirven de auxiliar para la división de funciones y establecen responsabilidad al personal integrante de la auditoría.

Auxilian en consultas de trabajos posteriores.

Pueden aplicarse o complementar a programas de empresas similares.

Sirven de guía al auditor.

Para que los programas sean de mayor utilidad, tanto en el momento en que utilice como en futuras auditorías; es conveniente que cuente con los siguientes puntos:

Anotar el objeto de cada procedimiento y la descripción de éste.

Anotar si fue aplicado y el alcance o profundidad que se le dio.

Referenciar la cédula en que se aplicó el procedimiento.

Formular un calendario de trabajo, para determinar la programación de las operaciones sujetas a examen. En el caso que sea la primer auditoría debe de presentarse especial atención a este punto; puesto que servirá de base para la planeación y determinación de personal necesario, estimados de tiempo y costo de futuras auditorías.

En párrafos anteriores, se ha comentado algunos aspectos y características de los programas de trabajo. A continuación,

presentaré los principales puntos que en general deben contener los programas de trabajo; decimos en general puesto que, como se mencionó anteriormente, el programa de trabajo se formulará de acuerdo a las características y circunstancias de cada empresa.

Los objetivos de la revisión perfectamente definidos y enfoque a aquellas susceptibles de deficiencias localizadas en el estudio preliminar del flujo operativo.

Áreas específicas sujetas a revisión.

Tiempo estimado en la revisión de las operaciones.

Descripción del tipo de información necesaria para cada caso y fuentes de donde se obtendrá.

Características técnicas necesarias del personal para cada caso y fuentes de donde se obtendrá.

Características técnicas necesarias del personal para cada área de estudio.

Trabajos específicos, en cuanto a la persona que supervisará, el personal que lo realizará y tiempos estimados de cada uno.

Secuencia lógica, cronológica y funcional que debe seguir la auditoría, para facilitar su realización.

Nombre del personal de la empresa con quien se debe discutir los problemas y a quien se proporcionarán los resultados de la auditoría.

5. LA AUDITORIA OPERATIVA EN LAS DIFERENTES AREAS DE LA EMPRESA.

5.1 AUDITORIA OPERATIVA DE COMPRAS.

Objetivo:

Evaluar que tan adecuados y efectivas son las políticas, los procedimientos y otros medios empleados para la obtención de bienes y servicios al costo final más bajo, de acuerdo a las normas adecuadas de calidad y servicio.

Como objetivo primordial en el departamento de compras debemos proporcionar a la gerencia los datos pertinentes sobre los mercados de consumo, planeación de controles internos, las políticas de compras, la obtención de cotizaciones con diferentes tipos de productos y seleccionar el más adecuado, dar a conocer las condiciones de crédito que ofrezcan los proveedores. etc.

Políticas:

Dentro de las políticas debemos tomar en cuenta si son las más adecuadas para los objetivos que se han fijado por la gerencia para esta área.

Hacer un estudio para ver si dichas políticas son las adecuadas y van a dar una mayor eficiencia para el área de compras.

Después de hacer dicho estudio, se deben hacer las recomendaciones que se crean pertinentes para mejorarlas y dar a conocer la forma como se van a poner en práctica.

La forma más conveniente de comprobar si dichas políticas y objetivos son los que van a favorecer a la empresa, es que el auditor operativo se familiarice con este departamento, estudiando su organización y el flujo de las operaciones.

Puntos que debe examinar el Auditor Operativo:

Estudiar los expedientes de auditoría e informes y cartas de recomendaciones o sugerencias cuando esto sea aplicable.

También se deben de visitar las instalaciones donde se almacenan los productos que se compran y verificar, si son los más adecuados para que no se sufran mermas.

Se debe hacer un análisis financiero y de información operativa. Este análisis lo debemos hacer tomando en cuenta la información que se tenga sobre compras, tanto en la compañía como en otras del mismo ramo.

Se debe tomar en cuenta estadísticas de compras de los diferentes productos que son compatibles con la empresa y así analizarlos por zonas geográficas, por tipo de proveedor, materias primas, calidad, etc.

Funciones que se realizan en el Departamento de Compras.

Función Financiera		Función de Relaciones Públicas.
Función del Personal		Función Contable
Función Técnica	Función de las Compras	Función del Control de Existencias.
Función Comercial		Función de Almacenaje
Función del Estudio del Mercado		Función de Producción.

Revisión del Control Interno.

- Programación de Compras.

Programando el lote de compra que sea más beneficioso que guarda una relación conveniente con el lote de producción.

- Cotización y Selección de Proveedores.

Catálogo de Proveedores.

Recepción de cotizaciones: formular cuadro para mostrar objetivamente las cotizaciones.

Políticas establecidas para seleccionar al proveedor más adecuado.

- Autorización de Compras.

La determinación del producto y la selección del proveedor sean realizados de hecho, fuera del departamento de compras.

- Formas Usadas.

Control de las formas de pedido en blanco (numérico).

- Trámite del pedido.

- Transportación de Fletes.

Consideración del costo de embarque en las cotizaciones.

Necesidad de establecer un departamento de tráfico.

Control de fletes, seguros y otros gastos de envío.

Conclusiones.

- Planeando el lote de compra más beneficioso que guarde relación con el lote de producción más conveniente.

- Las compras de cantidades requieren de más cuidado que las compras de poco volumen.

- Se deben efectuar estudios de mercado.

- No comprar demasiado rápido ni demasiado tarde.
- Las compras bien planeadas determinan rendimientos o productividad de una empresa.

5.2 AUDITORIA OPERATIVA DE PRODUCCION.

El objetivo de la Auditoría Operativa en producción, es examinar las actividades que comprende esta área, para detectar fallas o puntos débiles y recomendar las modificaciones pertinentes para mejorar o incrementar la eficiencia en las operaciones en este departamento.

Puntos que debe examinar el Auditor Operativo:

- Calidad de los productos.
- Claridad en los objetivos a seguir por el departamento de Producción.
- Eficiencia en el personal de producción.
- Factores limitantes de la producción.
- Costo de producción, etc.

Funcion del Control de Producción.

La función es de dirigir y regular el movimiento metódico de los materiales por todo el ciclo de fabricación, desde la requisición de materias primas, hasta la entrega del producto terminado, este departamento debe hacerse algunas preguntas básicas para el manejo de una orden de producción. Qué es lo que va a hacer?, Quién va a hacerlo?, Dónde y cuándo va a cumplir?, y estas respuestas se van a encontrar mediante la planeación. Que es la aplicación de varias formas y medios par asegurar la ejecución del programa deseado.

Puntos sobre los cuales se puede apoyar el auditor operativo para ver si esta funcionando adecuadamente el departamento de producción:

- Escasez de piezas individuales en la línea de ensamble.

- Retraso crónico para terminar los pedidos a tiempo.
- Demasiados pedidos urgentes (especialmente cuando la mayor parte no eran pedidos urgentes originariamente).
- Excesivo tiempo extra.
- Excesivos costos de preparación de máquinas.
- Frecuentes demoras en la operación, debidas a escasez de material o de herramienta.
- Pérdidas frecuentes de materiales en proceso.
- La necesidad frecuente de robarle a una orden para completar la otra.
- El exceso de acumulación de inventarios obsoletos, etc.

Algunos puntos que se consideran básicos en la planeación de la producción.

- Demanda del producto en el mercado.

Ver y estudiar la aceptación que los productos tienen dentro de el medio en que estamos produciendo y vendiendo nuestros artículos.

- Disponibilidad de materia prima.

Comprobar que la materia prima con la cual estamos produciendo se nos va a surtir con la calidad y el tiempo que nuestro departamento requiere.

- Capacidad de Producción.

Analizar si tenemos la capacidad para producir la demanda del mercado o analizar si nuestra capacidad es mucho mayor.

- Capacidad de almacenamiento.

Al igual que en la capacidad de producción, debemos analizar si no se esta produciendo más de lo que se puede almacenar o si el almacén es demasiado grande para la producción.

- La producción en cuanto a la maquinaria.

Utilización
(aprovechamiento)

Teórico
Utilización Real
Aprovechamiento.

Ubicación (proceso).

Equipo crítico (Hay reemplazo en caso de emergencias?).

Mano de Obra:

Como se divide la mano de obra en producción?

En calificación y no calificación.

- Sistemas de costos.
- Variaciones.

Control de Calidad.

El grado de calidad que se desee en un producto esta influenciado por las necesidades del cliente, los requisitos reglamentarios, la competencia y la confianza del comerciante en su producto.

Los efectos que acarrea un programa inadecuado del control de calidad son obvios:

- Devoluciones.
- Pérdida de futuras ventas.
- Proceso excesivo, etc.

Conclusiones:

Que la capacidad de producción y el volumen están de acuerdo con la demanda del mercado.

3.3 AUDITORIA OPERATIVA DE PERSONAL.

El objetivo en la evaluación de la función de personal comprende la crítica de las políticas y procedimientos, que se siguen en relación a la administración del mismo antes de poder utilizar con provecho los recursos materiales y técnicos, se debe emplear a las personas adecuadamente, esto es, que el elemento humano es un factor determinante en la optimización de recursos, por esta razón las compañías deben superarse en el empleo de personal.

Una de las funciones del departamento de personal es aumentar al máximo el rendimiento de la inversión de la compañía en el personal o sea, establecer un clima donde los mejores talentos que ingresan a la compañía, se desarrollen y se empleen al máximo, para alcanzar, las metas generales de la organización.

Puntos que debe revisar el auditor operativo.

Condiciones de Trabajo:

- Sanidad.
- Medio ambiente.
- Periodos de descanso.
- Estímulos.
- Incentivos.
- Gratificaciones.
- Vacaciones.
- Adiestramiento y Educación.
- Adiestramiento técnico.
- Manuales.
- Boletines, Circulares.
- Instructivos.
- Bienestar y Servicio.
- Seguro.
- Jubilación y Pensión.
- Caja de Ahorro.
- Fianzas.
- Actividades Deportivas, Culturales y Sociales.

Organización del Personal.

Estructura

Empresa.

Operación.

Organización del Puesto.

Puntos que se deben observar.

Adecuación de la Empresa.

- | | |
|------------------------------|---|
| - Objetivos del puesto | Se cumple
No se cumple
No es aplicable. |
| - Clasificación de Funciones | Duplicidades
Interferencias. |
| - Equilibrio en los niveles | Dependencias
Escalaforos. |

Puesto

- Definición de funciones.
- Equilibrio entre autoridad y responsabilidad.
- Descripción de Funciones.
- Familiarización.

Como?

- Contener respuesta.
- Comparar Relaciones de Organización.
- Descripción de Puestos.

Planificación y Satisfacción de Personal.

- Estructura.
- Reclutamiento.
- Entrevista.
- Selección y Contratación.

Puntos de Deber Tomar en cuenta para Detectar Fallas.

- Personal desocupado.
- Equipo no utilizado.
- Personal poco especializado en labores específicas.

- Mismo volumen de Producción.
- Exceso de rotación de Personal. *
- Observación de cualidades.
- Medios de contratación.
- Uso de Pruebas.
- Comparación de Requerimientos.
- Intervención de Jefes.

Mejoramiento de la Ejecución.

- Inducción e introducción.
- Adiestramiento, Rutina, Salón, Escuelas, Simuladores, etc.
- Motivación.
- Evaluación.

Herramientas.

- Análisis de Información sobre Productividad.
- Rechazos de calidad.
- Encuestas.
- Sistemas establecidos.

Remuneración.

- Administrativos de Sueldos y Salarios.
- Evaluación de puestos.
- Incentivos Financieros.

Puntos de una Encuesta.

- Opinión del Puesto.
- Ambiente de Trabajo.
- Grupo.
- Participación.
- Sueldo.
- Promociones.
- Seguridad.
- Actividades.
- Equipo.
- Sugerencias.

Conclusión.

El puesto debe ir de acuerdo con la capacidad de la persona que lo ocupe.

5.4 AUDITORIA OPERATIVA DE VENTAS.

Objetivo.

Como ya sabemos, las ventas constituyen una operación muy primordial y muy importante centro de toda empresa, ya sea venta de productos o servicios, y en virtud de que es la operación que produce los ingresos y permite cristalizar los objetivos, su influencia en los resultados que se obtienen son determinantes, pues son elemento natural de que se dispone para hacer frente a los costos y gastos totales que se efectúan para llevar a cabo las operaciones de la empresa; o sea que aumentando la eficiencia en la operación de ventas, se obtendrán mejores resultados.

El fin de la Auditoría Operacional dentro de esta área como en las otras áreas, es la de procurar una mayor eficiencia, y eficacia operativa, proponiendo recomendaciones que se consideraron adecuadas.

Responsabilidades de la gerencia de ventas.

La operación de ventas comprende las siguientes actividades. Proponer los objetivos y establecer las políticas para ventas.

Los objetivos están relacionados con el nivel de servicio, canales de distribución, remuneraciones del personal, etc.

Otros de sus objetivos es coordinar eficientemente los elementos materiales técnicos y humanos que integran la operación del departamento de ventas.

Planear la forma de venta de productos adecuados, en el lugar que se necesite en cantidades y precios correctos.

Otros de sus objetivos es identificar necesidades de los clientes en el campo de acción de la empresa y coordinarse con los demás departamentos involucrados y así encontrar la forma de satisfacerlos debidamente y estos los conocemos por medio de un estudio de mercado.

Conocer cada características de otros productos, precios y condiciones de venta que ofrecen los competidores.

Revisar la fijación de precios de los productos.

Iniciar y persuadir al cliente para que compre los productos.

Modo en que se le va a surtir y el crédito o forma de pago que se le va a dar.

Estar pendiente de la secuencia que le sigue en la venta de los productos o sea, desde que se levante el pedido hasta que se deje en el almacén al cliente.

Coordinar las campañas de publicidad para lograr una mayor eficiencia tanto en esa área, como en el área de ventas.

Realizar promociones para incrementar la venta, llevar carnet de c/u, de los clientes, etc.

Factores básicos de las ventas.

Como ya dijimos anteriormente, la venta de productos y/o servicios representan la fuente principal de ingresos para una empresa, negocio o asociación y que por medio de un volumen adecuado de ventas y a un precio favorable que exceda a los gastos aplicables, dan una mayor utilidad neta a la empresa. El obtener una mayor utilidad no depende necesariamente de un gran volumen de ventas.

Puntos que debe examinar el auditor operativo.

Que los pedidos de los clientes se transmiten adecuadamente, sobre todo en los aspectos de autorización y atención oportuna.

Que las mercancías de almacén queden debidamente amparadas por documentos autorizados que sirvan como base para la facturación de la misma.

Que las facturas expedidas estén apoyadas en documentación que constituya evidencia adecuada de la entrega de mercancía de los clientes.

Que el registro contable de las ventas sean en forma oportuna y adecuada.

Que los precios, descuentos, bonificaciones y demás condiciones en las que se pacte la venta estén de acuerdo con las políticas generales establecidas al respecto.

Conclusiones.

Tanto el costo como el precio deben estar adecuadamente conjuntados, con el fin de obtener la utilidad deseada.

5.5 AUDITORIA OPERATIVA DE FINANZAS.

Función de finanzas.

Algunas personas encuentran dificultad para distinguir lo que es contabilidad y lo que es financiero.

Ellos observan que, tanto en contabilidad como en finanzas, la misma terminología y los mismos estados y registros financieros son usados.

Sin embargo, el fin primario de la función de la contabilidad es generar información, siendo el fin primario de la función finanzas de análisis de esa información para ser usada en la toma de decisiones.

Objetivo.

La auditoría de operaciones de la función financieras en cuanto a su alcance puede ser:

- Total, o
- Parcial

El auditor deberá precisar anticipadamente el tipo de revisión a efectuar, el cual podrá referirse a una subfunción o departamento determinado; o bien a todas las áreas que integran la administración financiera de la empresa.

En términos generales se podrán dar dos tipos de enfoque a esta revisión:

- En función de las etapas del proceso administrativo: Revisión de la Planeación, organización, dirección y control financiero.

- En función de la estructura de la organización de la función; Contraloría o dirección, contabilidad, presupuestos, auditoría, etc.

En el primer caso, la revisión se encaminará a comprobar el cumplimiento de los objetivos particulares de cada etapa del proceso administrativo; se partirá de lo general hacia lo particular. Este procedimiento presentará el inconveniente de que, en muchas ocasiones no son plenamente identificables tales etapas, ya que un departamento inclusive un puesto, podrá abarcar labores de planeación y dirección o control, por ejemplo lo cual dificultaría el trabajo del auditor.

El segundo caso más práctico, anula la desventaja apuntada en el párrafo posterior; este procedimiento, complementado con el estudio de la organización financiera, considero es el que permite una mayor objetividad y facilidad en la revisión.

Area que comprende la función de finanzas.

La función de finanzas dentro de una empresa comparada a la función de tesorería o contraloría y comprende a las siguientes áreas, mencionadas en forma enunciativas y no de importancia:

- Administración de efectivo.
- Crédito
- Administración de cobranzas.
- Control de inventarios.
- Inversiones permanentes.

Administración de efectivo.

- Presupuesto de efectivo.

Indica la cantidad de fondos que serán necesarios mes por mes o semana por semana y es una de las herramientas más importantes de la función de finanzas.

- Descuentos en efectivo.

Es una reducción en precio basado en el pago dentro de un período específico.

- Cash Flow (pronóstico de efectivo)
- Crédito

Normas:

- Solvencia moral.
- Solvencia económica.

Capacidad de pago :

Autosuficiente en cuanto a liquidez. Aprovechamiento de inversión en los recursos de tipo permanente.

Que el plazo adecuado sea pactado para lograr la generación de los fondos de operación.

- Arraigo en la localidad.
- Capacidad y experiencia.

Ubicación. Competencia en el mercado. Rango, Calidad de los productos que vende o fabrica. Su administración.

Análisis del riesgo de crédito.

Determinaciones.

- Del tipo de riesgo.
- Del grado de riesgo.
- Eliminar arreglos especiales.
- Desarrollar procedimientos de cooranzas que reduzcan el riesgo de incobrabilidad.

Capital.

- Situación financiera en general.
Otorgamiento de Crédito.
- Datos generales.
- Antecedentes.
- Reputación.
- Capacidad.
- Información relativa a sus negocios.
- Posición Financiera.
- Destino del crédito.
- Pronóstico de caja.

Fuentes de Información.

- Internas.

Solicitud de crédito.

Entrevista.

- Externas.

Información de terceros.

Estudios de estados financieros.

Administración de cobranzas.

Objetivo.

- Cobrar por deudas.
- Con rapidez.
- Conservar buena imagen ante el cliente.

Los determinantes mas importantes del nivel de cuentas por cobrar son:

- Volumen de ventas a crédito.
- Curvas de ventas.
- Reglas para limitar créditos.
- Términos de ventas y políticas de créditos.
- Políticas y administración de cobranzas.

Gobierno:

Dificultad en el trámite.

- ventas de volumen.
- ventas de equipo.
- ventas de servicios.

Control de inventarios.

Para evaluar el nivel de materias primas, el auditor debe considerar aspectos tales como producción anticipada producción de temporada, fuentes de abastecimiento confiables y la eficiencia en programar las operaciones de compra y producción.

El factor básico que influye en el nivel de productos terminado y que el auditor de operaciones debe tomar, en cuenta, es la coordinación entre producción y venta.

El gerente financiero puede estimular las ventas a través de cambiar los términos de crédito o permitiendo créditos a clientes marginales, pero ya sea las mercancías (productos terminados) permanezcan registrados en libros, ya sea como inventarios, o como cuentas por cobrar, las empresas tienen que financiarlas.

Administración de inventarios.

- Punto óptimo de nivel.
- Momento de compra.
- Máximos y mínimos.

Objetivos al conservar un inventario.

- Tender una demanda.
- Lograr el objetivo de ventas y utilidades.
- Promover la eficiencia en la fabricación.
- Obtener las condiciones adecuadas en las compras.

Eficiencia manejos de inventarios.

- Costo de mantenimiento.
- Recursos requeridos.
- Costo de administración y de almacenamiento.
- Transporte.
- Seguros.
- Obsolescencia.
- Cantidad requerida por producto.

Inversiones.

Objetivo.

El auditor debe tener como objetivo básico en esta área asegurarse que las inversiones de carácter permanente estén apoyadas en estudios económicos y financieros que justifiquen la propia inversión en función de su costo y el rendimiento que se espere obtener de la misma.

Fases que cubre el control de inversiones.

- Autorización original.
- Programación.
- Límite de aprobaciones.
- Justificación económica.

CAPITULO VI

6.1 INFORME

6.1 IMPORTANCIA DEL INFORME.

Cuando el Auditor su trabajo, queda por hacer otra labor muy importante que es la elaboración del informe. Sin el informe, por muy bien que este desarrollando el trabajo, se pierde la importancia del cliente (autoridad) a quien reporta su trabajo el Auditor.

El informe es el instrumento por medio del cual la función de Auditoría Operativa puede ser juzgada y evaluada por la gerencia de la empresa.

Si el informe no es claro, origina que se puede dar una interpretación diferente a la deseada, lo mismo sucede si la información proporcionada es insuficiente, ya que en este caso fallará en su propósito.

Existen algunos principios que deben observarse al elaborar un Informe, de los cuales mencionaremos los siguientes:

- Presentación.
- Objetividad.
- Puntos de vista de la Gerencia.
- Información suficiente.
- Ortografía.
- Oportunidad.

Es muy importante la claridad del informe. Este se debe elaborar adecuadamente, frases, oraciones y párrafos concisos.

5.2 NATURALEZA DEL INFORME.

(Imposibilidad de emitir un dictamen).

La naturaleza del informe se identifica con la finalidad de proporcionar los fallos importantes existentes de cuya solución pueden derivarse mejoras en la eficiencia y eficacia con que se realizan las operaciones que redunden en una mejor productividad.

En la Auditoría operativa, existen características muy diversas, que no es posible que como resultado final de nuestro trabajo presentemos una opinión fundamentada sobre el grado de la eficiencia existente en la organización sujeta a examen, por lo tanto, no es posible emitir un dictamen de Auditoría Operativa.

La Auditoría Operativa se puede practicar integralmente o por áreas, y la profundidad y alcance de la revisión queda a juicio del Auditor operativo.

En virtud de que no existen reglas que normen la actitud del Auditor Operativo, ni que existan principios de eficiencia y productividad, no está al alcance del Auditor el poder opinar si las operaciones se han realizado con las reglas establecidas o con que grado de cumplimiento se llevaron a cabo.

En el informe de la Auditoría Operativa, debe quedar clara su relación con el dictamen de los Estados Financieros correlativos, procurando precisar que cada informe se es responsable de trabajos con finalidades distintas.

6.3 TIPOS DE INFORME.

Podemos mencionar principalmente tres tipos de Informes:

6.3.1. Informe Departamental.

Informe Precio.

Informe definitivo.

6.3.1 Informe Departamental.

Este informe, se elabora por separado para cada departamento al final de la revisión de las operaciones.

6.3.2 Informe Previo.

El objetivo principal de este informe es servir de base para la discusión de los puntos y comentarios de Auditoría, desarrollados durante la revisión del área auditada.

Es importante mencionar que los hechos presentados en este informe deberán estar respaldados con evidencia suficiente plasmada en los papeles de trabajo.

Este informe al ser discutido con el responsable del área auditada, persigue llegar a un acuerdo completo sobre los hechos reales presentados, así como las recomendaciones a seguir.

En el supuesto caso de obtener la aceptación de alguna o algunas recomendaciones del informe previo, el Auditor, puede obtener una mayor cantidad de pruebas y respaldar suficientemente sus aseveraciones, pudiendo tener posteriormente la aceptación no conseguida al principio.

Si el Auditor decide eliminar alguna recomendación, deberá tener especial cuidado que no entre en juego su integridad tanto profesional como personal.

6.3.3 Informe Definitivo.

Al hacer este informe, es recomendable que se utilice un encabezado o título subrayado para cada punto explicarlo dentro del mismo cuerpo del informe, los hechos encontrados, definir el alcance de la revisión, la importancia de la deficiencia localizada y la recomendación pertinente, explicando los beneficios de la misma.

Para la elaboración de un buen informe, es de mucha importancia tener consideración los siguientes aspectos:

- Tipo de Empresa.
- Área que se haya evaluado.
- Tiempo que se lleve a cabo su preparación.
- Costo en que se incurra.

El informe debe estructurarse de tal forma que sea un instrumento ágil, accesible y útil para la administración.

La profundidad y el alcance de la revisión quede a juicio del Auditor Operativo, ya que no existen reglas que normen su actitud, ni principios de eficiencia y productividad, no está a su alcance el poder opinar si las operaciones se han realizado con las reglas establecidas o con que grado de cumplimiento se llevaron a cabo.

6.4 PRESENTACION.

El informe puede ser presentado por escrito, en forma verbal, por medio de recursos audiovisuales, y por medio de gráficas.

Generalmente se efectúa en forma combinada, o sea, el escrito que se complementa con gráficas y verbalmente, y en ocasiones estas se ven auxiliadas con material audiovisual, con el propósito de apoyar lo que se ha presentado por escrito, este procedimiento sirve además para hacer aclaraciones o ampliaciones que se soliciten posteriormente.

Recomendaciones para la presentación del informe de Auditoría Operativa.

- Debe desarrollarse en forma lógica.
- Debe utilizarse el lenguaje adecuado.
- Debe estar redactado en tal forma para que no sea mal interpretado.
- Debe incluir todas las gráficas y formas de papelería que tengan un propósito en el informe, deben ser presentados todos los problemas con alguna explicación y referencia donde fueron originados y lo que se recomienda.
- Debe ser atractiva la presentación.

6.5 INFORME ESCRITO Y AUDIOVISUAL.

Se deben presentar uno o más informes escritos de acuerdo con las circunstancias; sin embargo, es muy conveniente que vaya precedido de una presentación audiovisual que aprovechen todos los recursos que sostengan al alcance, pues no siempre el lenguaje escrito es el mejor medio para la adecuada transmisión de ideas.

Ventajas de presentar un Informe Audiovisual.

- Se puede llevar a cabo en una junta a nivel de ejecutivos.
- Se obliga a leerlo.
- Permite un cambio de impresiones automático.
- Se logra un enfrentamiento directo y a veces violento con los problemas.
- El auditor operativo se percata de las reacciones que provoca un Informe.
- La primera reacción del lector normalmente es favorable..
- Se despierta el interés de los afectados.
- Resuelve dudas de inmediato.
- Debe invitar a la inmediata solución de los problemas.
- Puede llevar borrador escrito que luego se modifique si procede.

6.6 CONTENIDO DEL INFORME.

Los puntos principales que debe contener el informe son:

- 6.6.1 Propósito de la Auditoría.
- 6.6.2 Hechos de mayor importancia.
- 6.6.3 Conclusiones y recomendaciones.

6.6.1 Propósito de la Auditoría.

Es el prólogo del informe, debe ser muy interesante para que ayude a captar la atención de quien lo lee.

En dicho prólogo se debe describir brevemente el alcance y limitaciones del trabajo realizado.

6.6.2 Conclusiones y Recomendaciones.

Es conveniente que se observen los siguientes puntos:

- Presentarse en el orden de su posible aceptación.
- El Auditor debe pugnar para que las recomendaciones se tomen en cuenta. Vigilar que no existan temores para su implantaciones.
- Tener posibles soluciones, pues si no se acepta una, existe otra que la pueda sustituir en forma adecuada.

6.6.3 Anexos.

Están compuesto de gráficas, diagramas, formas de papelería, etc. esto ayuda a ampliar y aclarar la información contenida en el informe.

Para ser comprendido por todos los asistentes, es necesario que se seleccionen los recursos audiovisuales mas adecuados tales como pizarrón, láminas, retroproyector de cuerpo opacos, películas, transparencias.

6.7 OPORTUNIDAD.

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

Como se podrá observar, es de vital importancia que se presenten los informes oportunamente, para que se tomen las decisiones concretas de los problemas detectados.

Sin embargo, debe cuidarse no informar precipitadamente de situaciones que no esten completamente definidas, pues se puede incurrir en desorientaciones o confusiones lamentables.

Es recomendable que el informe final, se plasmen adecuadamente los informes parciales que se hayan emitido.

CONCLUSIONES

1) Podemos considerar a la Auditoría Operativa como el servicio que preste el Contador Público independiente en su carácter de Auditor Externo como una extensión de la Auditoría de Estados Financieros, tendiente a incrementar la eficacia Operativa de la Empresa, mediante la revisión de los controles establecidos, tales como objetivos, políticas y procedimientos que en conjunto, constituyen el Control Interno.

2) El alcance de la Auditoría Operativa depende principalmente del criterio y la capacidad del Contador Público, para revisar las operaciones de la empresa, debiendo a que no existan principios o normas que establezcan como se debe llevar a cabo este servicio.

3) En las áreas que no son de su competencia, el C.P. deberá auxiliarse del personal especializado en estas áreas, para poder dar una opinión acertada si las operaciones se están efectuando eficientemente o de lo contrario, para detectar las posibles fallas en la empresa.

4) La Auditoría Operativa viene a extender el campo de acción del Contador Público hacia las áreas administrativas, exigiendo de este, una preparación adicional en dichas áreas. Este servicio tiende a solidificar la asesoría dentro de la Contaduría Pública, de aquí la gran repercusión de la Auditoría Operativa dentro de la profesión.

5) Uno de los aspectos más importantes en la Auditoría Operativa, independientemente de la forma de efectuarla, será de alcanzar el éxito que se pretende y evaluar la eficiencia y productividad para brindar un servicio que sea de utilidad para la administración.

De lo anterior podemos decir que en la forma en que se elabore el informe, dependerá el que se logren los objetivos de la revisión, puesto que en el se plasman los resultados de la Auditoría Operativa.

BIBLIOGRAFIA

Libros:

Auditoría de Operaciones.

"Operational Auditing Book".

Bradford Cadmus.

"Normas y Procedimientos de Auditoría"

Boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría.

"La Auditoría Administrativa".

C.P. José Antonio Fernández Arena.

Apuntes:

"Auditoría Operacional".

Comisión de Adiestramiento Profesional División Interna. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1968.

Boletines:

"Código de Etica profesional"

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1968.

Boletín 1 "La Auditoría Operacional Coordinada con el examen de Estados Financieros" (Auditoría Operativa).

Comisión de Auditoría Operacional. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1972.

Boletín 2 "Metodología de la Auditoría Operacional".

"

Boletín 3 "Auditoría Operacional de Compras".

"

Boletín 4 "Auditoría Operacional de Ventas".

"