UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS

CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA

GABINETE DE AUDITORIA OPERATIVA

PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACIÓN PARA ANTIGUOS ESTUDIANTES NO GRADUADOS

MODALIDAD ACTUALIZACION

Trabajo Informe presentado para la obtención del Grado de Licenciatura

POR: FERNANDO FREDDY CASTRO QUISBERT

LA PAZ – BOLIVIA

Noviembre, 2016

Dedicatoria:

El presente ensayo está dedicado a mi esposa e hija por todo el apoyo que me han brindado durante éste tiempo para que pueda concluir mis estudios, por su comprensión y paciencia que me dieron la fortaleza suficiente para no claudicar.

Agradecimiento:

A mis padres porque me dieron la oportunidad de estudiar y estuvieron siempre presentes apoyándome. A la Universidad Mayor de San Andrés, carrera de Contaduría Publica por darme la oportunidad de concluir mis estudios superiores.

RESUMEN

El presente ensayo nos describe de manera detallada los siguientes aspectos importantes de la auditoria operativa: Fundamentos, características y metodología. Así como también se hace mención a las normas, técnicas, procedimientos y programas de auditoria, otro de los aspectos importantes es la Administración de la Auditoría Operativa que incluye la planificación, organización, ejecución y control con base en el control del resultado final, no podemos dejar de lado la Metodología de la Auditoría Operativa, donde principalmente se menciona la Necesidad de una Metodología Propia, las Características Científicas de la Metodología, los Elementos de Administración y el Modelo Metodológico para la Auditoría Operativa.

La auditoría operativa formula y presenta una opinión sobre los aspectos administrativos, gerenciales y operativos, poniendo énfasis en el grado de efectividad y eficiencia con que se han utilizado los recursos materiales y financieros mediante modificación de políticas, controles operativos y acción correctiva desarrolla la habilidad para identificar las causas operacionales y posteriores y explican síntomas adversos evidente en la eficiente administración.

La auditoría operativa determina si la función o actividad bajo examen podría operar de manera más eficiente, económica y efectiva. Uno de los objetivos de la auditoria es el de determinar si la producción del departamento cumple con las especificaciones dadas; en consecuencia se dan variados informes, presupuestos y pronósticos que así como también los Estados Financieros.

Nuevos enfoques orientados a optimizar la gestión empresarial en forma cualitativa y mensurable para lograr que los consumidores, clientes y usuarios satisfagan sus necesidades. En este contexto que el sistema de control asume un rol relevante porque a través de sus evaluaciones permanentes posibilitan maximizar resultados en términos de eficiencia, eficacia, economía, indicadores que fortalecen el desarrollo de las empresas. La instrumentalización de los sistemas de control se da a través de las auditorias que se aplican en las empresas dentro de un periodo determinado para conocer sus restricciones, problemas, deficiencias, etc como parte de la evaluación.

Una evaluación de la efectividad de los procedimientos y prácticas requiere de cierta revisión o estudio preliminar con el fin de conocer cómo funcionan dichos procedimientos y prácticas para formarse una idea con respecto a su efectividad y utilidad. Basándose en dichas revisiones es posible identificar asuntos específicos como áreas problema y deficiencias que requieren de más estudio, todo esto obviamente ha dado lugar a profundos reajustes institucionales en la organización de las actividades de los organismos públicos en la planificación, formación de presupuesto, Contabilidad y control. Una aplicación más selectiva de los recursos de auditoria se hace necesaria, excepto para cualquier actividad o aspecto que debe ser examinado por un requisito legal, los requisitos de auditoria deben ser normalmente dirigidos a aquellas actividades y aspectos que parecen ofrecer el más grande potencial para el mejoramiento constructivo.

Al finalizar el trabajo se tienen las conclusiones del presente ensayo donde se menciona que si el auditor operativo no reúne los requisitos mencionados, se convertirá en una fuente de conflictos y el examen será un fracaso. La colaboración de los empleados es importante ya que la información que necesita solo podrá obtenerla mediante entrevistas.

INDICE

I. INTRODUCCION …… 1

II. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS ……. 3

II.1. Objetivo General ……... 3

II.2. Objetivos Específicos …… 3

II.3. Justificación …….. 3

II.4. Alcance ……. 4

II.5. Nivel de Investigación …….. 5

Nivel Descriptivo …….. 5

II.6. Técnica de Investigación …….. 5

III. MARCO PRACTICO …….. 6

III.1. Conceptos Básicos ……. 6

1. Antecedentes de la Auditoria Operativa …….. 6
2. Fundamentos de la Auditoria Operativa …….. 7
3. Objetivos de la Auditoria Operativa …… 8
4. Características de la Auditoria Operativa …… 9
5. Metodología de la Auditoria Operativa …… 10
6. La Auditoria y el Control de la Empresa ……. 11

III.2. Normas y Herramientas de Auditoria Operativa …… 12

1. Normas de la Auditoría ……. 12
   i. Necesidad de las Normas …… 13
   ii. Normas de la Auditoría Operativa …….. 14
2. Técnicas, Procedimientos y Programas de Auditoría …….. 19
   i. Concepto de Técnica …… 19
   ii. Tipos de Técnica …….. 19
      a. Estudio General …… 19
      b. Entrevistas …… 20
      c. Correlación con Información Conexa …….. 21

d. Confirmación …… 21
e. Observación …….. 22
f. Análisis ……. 22
g. Otras Técnicas …….. 22
iii. Procedimientos de Auditoría ……. 23
iv. Programas de Auditoría ……. 23
3. Criterios de Auditoría ……. 23
i. Concepto …… 23
ii. Formulación de Normas …… 24
III.3. Administración de la Auditoría Operativa …….. 25
1. Introducción …… 25
2. Planificación de la Auditoría Operativa ……. 25
i. Determinación de los Objetivos …… 26
ii. Orientación de la Auditoría ……... 26
iii. Metodología de la Auditoría Operativa …… 26
3. Organización de la Auditoría operativa ……. 29
i. Selección de Equipos …… 29
ii. Asignación de tareas ……. 30
4. Ejecución y Control de la Auditoría …….. 31
i. Control Sobre la Marcha …….. 31
ii. Desviación de los Objetivos ……. 32
iii. Correcciones Internas …… 32
iv. Control del Resultado Final …….. 33
III.4. Metodología de la Auditoría Operativa ……... 33
1. Necesidad de una Metodología Propia ……... 33
2. Características Científicas de la Metodología …… 34
3. Elementos de Administración ……. 36
4. Universalidad del Modelo Propuesto ……. 38
5. Modelo Metodológico para la Auditoría Operativa ……... 39
i. Introducción …….. 39
ii. Etapa de Estudio Preliminar ……. 40

a. Introducción ……... 40
b. Recopilación de Antecedentes …….. 41
c. Establecimiento de los Objetivos …….. 42
iii. Etapa de Estudio General ……. 43
a. Introducción ……... 43
b. Conocimiento General de la Entidad …… 43
c. Evaluación del Control de Gestión y Administrativo .. 45
d. Análisis…….. 46
e. Determinación de las Áreas Criticas …… 47
iv. Etapa de Estudio Especifico …… 48
a. Introducción ……. 48
b. Conocimiento Específico del Área Critica …….. 48
c. Evaluación del Control Interno Administrativo y de gestión Especifico …… 49
d. Búsqueda de Relaciones Causa-Efecto …… 49
e. Análisis y Evaluación de las Evidencias ……. 50
f. Preparación del Diagnóstico y Pronostico ……... 50
v. Etapa de Comunicación de Resultados …… 52
vi. Etapa de Seguimiento …….. 54
6. Otros Modelos Metodológicos ……. 54
i. Introducción ……. 54
ii. Esquema Metodológico de Jesús López Cascante …….. 54
a. Introducción …….. 54
b. Primera Fase: Pasos Previos al Inicio de la Tarea …… 56
c. Segunda Fase: Análisis y Profundización …… 56
d. Tercera Fase: Acción Correctiva antes del Informe …… 57
e. Cuarta Fase: Elaboración de Propuestas de Cambio …… 57
f. Quinta Fase: El Informe …… 57
g. Sexta Fase: Seguimiento de las Proposiciones ……. 58
h. Séptima Fase: Cuantificación de los Resultados …….. 58
iii. Esquema Metodológico de Bradford Cadmus ……. 58

a. Introducción …….. 58
b. Etapa de Familiarización …….. 59
c. Etapa de Verificación …… 60
d. Etapa de Evaluación y Recopilación …… 61
e. Etapa del Informe ……. 62
IV. CONCLUSIONES …….. 63
V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS …… 64

GABINETE DE AUDITORIA OPERATIVA

I. INTRODUCCION.

Una auditoria operativa está compuesta por trabajos de examen administrativo, ya que su propósito principal es promover la eficiencia de las entidades. En otras palabras podemos decir que la auditoria operativa busca evaluar y controlar que los recursos materiales y financieros de la empresa se utilicen de forma eficiente y eficaz; como también que sus objetivos alcancen maximizar resultados para el desarrollo y fortalecimiento de la empresa. Esta auditoría pretende identificar las áreas de reducción de Costos, y así mejorar los métodos operativos e incrementar la rentabilidad en las áreas examinadas y con deficiencias. A la hora de aplicar una auditoria operativa en una entidad debe de realizarse de forma analítica objetiva y sistemática, ya que de esta forma su ejecución será más breve y así dictaminaremos nuestra opinión sobre si la empresa cumple sus políticas y procedimientos aceptables al igual que las operaciones en todos los diversos departamentos de la empresa.

En cuanto a la metodología de dicha auditoria, es relevante mencionar que el auditor operativo utiliza su criterio de acuerdo a su experiencia como auditor y que por ende no existe una metodología que aplique al auditor operativo. Esta auditoría va dirigida o enfocada a lo Administrativo, es decir a todas las operaciones de la empresa en el presente con influencia al futuro y relacionado al pasado cercano. Un aspecto notable es que a la hora de ejecutar una auditoria operacional muy frecuente, se tiende a observar y encontrar deficiencias y así poderlas mejorar para beneficiar a la empresa ya sea en el presente o en el futuro.

La verificación de la auditoria requiere que auditores examinen a profundidad una muestra selecta de transacciones de preferencia por muestreo estadístico. OBJETIVOS Definir el concepto, objetivo, alcance y aplicación de la auditoria operacional. Diferenciar la relación de las diversas auditorias, tales como: la interna, la externa,

la consultoría, etc. Presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades a que se practique

En las organizaciones, desde el punto de vista financiero y administrativo, existen problemas que no siempre son oportunamente detectados, debido generalmente a la carencia de informes dirigidos a evaluar la eficiencia de las diferentes unidades operativas, que impiden identificar sus problemas financieros y administrativos, en términos reales, a una fecha determinada.

La crisis económica y financiera de los países se refleja en las organizaciones, esta crisis se visualiza en variables macroeconómicas como ser altas tasas de interés, desequilibrio en el comercio exterior, elevados índices de inflación, restricción en el crédito, problemas de liquidez, limitada rentabilidad de las empresas, inadecuadas políticas de administración tributaria, entre las más importantes.

En la actualidad las organizaciones se ven fortalecidas con la asimilación de la calidad total, excelencia gerencial, sistemas de información y nuevos enfoques orientados a optimizar la gestión empresarial en forma cualitativa y mensurable con ello se pretende que los consumidores, clientes y usuarios satisfagan sus necesidades.

Sin embargo la auditoria operativa está orientada al mejoramiento de las operaciones institucionales fomentando la eficiencia, la efectividad y la economía de las actividades desarrolladas en forma permanente.

II. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANALISIS

II.1. Objetivo General

El objetivo general del presente ensayo es realizar un análisis sistemático de los procesos de auditoria operativa para que sean aplicables en la práctica profesional.

II.2. Objetivos Específicos

- Aprender a diseñar y ejecutar procedimientos de auditoria operativa para la minimización de riesgos en la entidad.
- Identificar técnicas y programas de la auditoria operativa.
- Identificar responsabilidades con base en la documentación existente.

II.3. Justificación

II.3.1. Justificación Teórica

La teoría, que es un sistema organizado de conceptos, es la base necesaria para desarrollar un estudio de este tipo, que demanda el conocimiento necesario de todos los elementos involucrados – tanto teóricos como prácticos – de modo tal que toda la investigación se encuentre sólidamente sustentada. Por tanto, se pretende realizar una investigación "en uno o varios enfoques teóricos que tratan el problema que se explica a partir de los cuales se espera avanzar en el conocimiento planteado y/o para encontrar nuevas explicaciones que modifiquen o complementen el conocimiento inicial",[1] contribuye a lograr una mejor comprensión sobre el comportamiento de las unidades de análisis identificadas para el presente estudio.

II.3.1. Justificación Práctica

Los funcionarios del Gobierno Municipal de La Paz, no obstante, de pertenecer a una de las entidades estatales más importantes, afrontan una serie de dificultades para el exitoso

[1] MENDEZ ALVAREZ, *Metodología de la Investigación.* Edit. McGraw Hill. Bogotá, Colombia. 1998, Pág. 58

desempeño de sus funciones, razón por la cual la implementación de la propuesta permitirá mejorar su rendimiento, al medirse las potencialidades, capacidades y limitaciones con que cuentan los mismos.

Esta investigación está orientada al campo de Educación, aplicándose de manera concreta los conocimientos obtenidos a lo largo del proceso de formación profesional del autor.

II.3.1. Justificación Metodológica

El presente trabajo dirigido se desarrolla con la metodología de la investigación científica de carácter deductivo, que comprende las siguientes etapas:

- Planteamiento del problema.
- Construcción de un marco teórico.
- Deducción de las consecuencias particulares.
- Conclusiones finales.

El Método de investigación utilizado será el deductivo, que sirve de guía para la investigación y al mismo tiempo delimita el problema que se va a investigar. El Método deductivo "permite que las verdades particulares contenidas en verdades universales se vuelvan explícitas"[2], por la deducción se establecen criterios concretos, partiendo de lo general a lo particular, a través de la relación causa y efecto. Este método aportará un gran valor a los resultados finales de la investigación.

II.4. Alcance

El presente ensayo desarrolla de manera conceptual la Auditoria Operativa que debe aplicarse en cualquier entidad en la que se haga ejercicio de la profesión. Además también se tienen las conclusiones del ensayo.

[2] Ídem.

II.5. Nivel de Investigación

Nivel Descriptivo

El objetivo de la investigación descriptiva consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas, en ése sentido el presente ensayo trata de cubrir todos los aspectos ya mencionados. Su meta no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables, se recogen los datos, exponen y resumen la información de manera cuidadosa y luego analizan minuciosamente los resultados, a fin de extraer generalizaciones significativas que contribuyan al conocimiento.

II.6. Técnica de Investigación

Es una **técnica** que consiste en observar atentamente el fenómeno, hecho o caso, tomar información y registrarla para su posterior análisis. La observación es un elemento fundamental de todo proceso investigativo; en ella se apoya el investigador para obtener el mayor número de datos, para el presente ensayo se ha revisado diferentes libros, páginas web y otros que se mencionan en la parte final de bibliografía.

III. MARCO PRACTICO

III.1. Conceptos Básicos

1. Antecedentes de la Auditoria Operativa

La auditoría operativa nació por la necesidad que tenía la alta dirección o gerencia de estar de acuerdo tanto con la adecuación y validez de los informes operativos como de los informes financieros, nace también ante una necesidad de los responsables de una organización (accionistas), de darle un valor complementario a los informes tradicionales (examen a los estados financieros). Esta necesidad surge aproximadamente hace 30 años, debido a que la Auditoria Operativa permite asimilar un rápido conocimiento de la complejidad de las diferentes operaciones de la empresa y por ende incrementar la atención permanente que se debe tener de la organización (empresa en marcha)

Hoy en día las empresas, se ven fortalecidas con los nuevos conceptos de la calidad total, excelencia gerencial, sistema de información (comunicación), etc., cuyos enfoques están orientados a optimizar la gestión empresarial de una manera cualitativa y mensurable y de esta manera permitir a los consumidores, clientes y usuarios satisfacer sus necesidades, además de cumplir sus objetivos y metas. (Establecidos en los Planes estratégicos y planes operativos)

En este contexto es que el sistema de control interno asume un rol importante, porque a través de sus evaluaciones permanentes posibilita maximizar resultados en términos de eficiencia, eficacia, economía y ahora la calidad total, con respecto a los diferentes procesos. Una buena estructura de los sistemas de control interno, se da a través de las auditorias que se realizan en las empresas dentro de un período determinado, estableciendo en una primera instancia como parte de la evaluación, sus limitaciones, problemas, debilidades, deficiencias, etc.

En los últimos años ha surgido la necesidad de contar con otro tipo de auditoría llamada “Auditoria Operativa” que busca el conocimiento de la complejidad empresarial, para determinar mejores oportunidades en el uso de los recursos.

2. Fundamentos de la Auditoria Operativa

Durante los últimos años muchas nominaciones fueron utilizadas, para identificar el alcance de esta auditoría, nombres como: Auditoria Integral, Auditoria Gerencial, Auditoria Administrativa, Auditoria Operacional, por lo que son utilizadas como sinónimos. La más adecuada es la auditoria operacional, por cuanto significa la evaluación de las operaciones integrales que realiza una entidad. Para este fin es conveniente definir su alcance, contenido y propósito que podrían expresarse de la siguiente manera "La auditoría operacional es un examen objetivo de la gestión operativa de una entidad, su entorno y los sistemas operativos internos, y se orienta a identificar oportunidades de mejoras o cambios, analizar y evaluar las debilidades, amenazas y oportunidades, con el propósito de lograr que las actividades empresariales se ejecuten con eficiencia, efectividad y economía".

Un análisis del entorno y los sistemas operativos internos, mencionados en la definición anterior, nos revela la naturaleza de estos factores.

Entorno Empresarial

Significa el contexto Económico, Político, Social, Tecnológico, Legal, Cultural y Demográfico, en estos contextos es en el que opera la empresa.

Organización

De acuerdo a sus objetivos, en base a un modelo de administración, que responde a características del entorno de manera que su estructura, los sistemas, los procesos y actividades se adecuan a requerimientos estratégicos formulados por la empresa.

Sistemas Operativos

Conjunto de elementos, personas, equipos, productos, información, etc. que se interrelaciona entre sí para llegar a los objetivos de la empresa en particular

Visión Misión

Visión

Las empresas deben establecer una dirección significativa en cuanto, que es lo que trata de hacer

Misión

Y en que se quiere convertir la empresa.

Actividades, Procesos y Programas

La empresa para poder cumplir sus objetivos debe utilizar recursos:

- Capital humano, los Empleados y Obreros,
- Financiero, como la estructura de Capital, Productivos, como: Plantas, equipos, materias primas y materiales,
- Infraestructura, edificios, depósitos y otros,
- Recursos intangibles, imagen, tecnología, mística y otros.

3. Objetivos de la Auditoría Operativa

La auditoría operativa es:

- Crítica: el auditor no debe aceptar lo que se le presente a la primera, debe buscar todas las evidencias posibles para tener un buen juicio.
- Sistemático: porque se elabora un plan para lograr los objetivos (este plan debe ser coherente).

- Imparcial: nunca debe dejar de ser objetivo e independiente (tanto en lo económico como en lo personal).

Si por cualquier motivo no se examina toda la empresa el auditor debe considerar que la organización es un sistema, por lo que el estudio debe ser completo.

La auditoría operativa necesita determinar la eficacia (grado de cumplimiento de la meta) en el logro de los objetivos pre-establecidos y la eficiencia y economía en la obtención y uso de los recursos.

La eficiencia busca medir como los ejecutivos utilizan los recursos que disponen.

Medir eficiencia es más complejo que medir eficacia, ya que no existe un padrón de comparación. El auditor debe apoyarse en la teoría sobre la administración de los recursos humanos y financieros para saber si están o no bien, además debe tener criterio y experiencia para poder comparar la teoría con la realidad.

- Economía: saber si los recursos se obtienen con los menores costos posibles. Por lo tanto el auditor debe conocer los precios del medio y la tecnología que existe y además de otros valores políticos, sociales, culturales, etc.
- Evaluar (diagnóstico): conocer las verdaderas causas de los problemas.
- Estimar (pronóstico): la situación administrativa futura.

4. Característica de la Auditoría Operativa

i. Ayuda a reformular los objetivos y políticas de la organización.

ii. Ayuda a la administración superior a evaluar y controlar las actividades de la organización.

iii. Ayuda a tener una visión de largo plazo a quienes toman las decisiones, así ellos pueden planificar mejor.

iv. De acuerdo a las circunstancias puede practicarse la auditoría operativa en forma parcial, considerando una o más áreas específicas periódica y rotativamente.

v. La Auditoría Operativa debe ser hecha por un grupo multidisciplinario, donde cada profesional se debe incorporar en la medida que se necesiten sus conocimientos.

El Auditor Operativo, debe basar su preparación en administración general, teoría de la organización, auditoría, economía, costos, psicología general y social, comercialización, finanzas, administración de personal, producción política y estrategia de empresas entre otras más.

vi. No debe entorpecer las operaciones normales de la empresa.

Las características del medio externo y sus iteraciones con la empresa, caen dentro del ámbito de la auditoria operativa.

5. Metodología de la Auditoría Operativa

Si suponemos que se trata de auditores externos sin un conocimiento detallado de la entidad auditada y sin que sus ejecutivos manifiesten preferencia alguna para que el examen recaiga en un determinado subsistema de la organización, la metodología que usaremos para examinar la entidad será:

i. Etapa Preliminar: conocimiento previo de la empresa.

ii. Etapa de Estudio General: definir las áreas críticas, para así llegar a establecer las causas últimas de los problemas. Se debe poner hincapié en los sistemas de control internos administrativos y gestión de cada área.

iii. Etapa de Estudio Específico: se puede establecer la relación entre los problemas visibles y potenciales y las causas que en verdad lo originaron

El auditor debe generar un modelo de control.

Con el material ordenado se procede a un análisis del problema, con el fin de formular los juicios que conduzcan al diagnóstico real de la situación y también a un pronóstico.

iv. Etapa de Comunicación de Resultados: es un informe que proporciona una opinión meditada, experta e independiente en relación a la materia sometida a examen, con su evidencia correspondiente.

La estructura del informe debe contener:

- Objetivo de la auditoría.
- Metodología.
- Alcance del trabajo.
- Diagnóstico.
- Recomendaciones.
- Pronóstico.
- Anexos.

v. Etapa de Seguimiento: el auditor debe ver que las debilidades han sido solucionadas.

6. La Auditoría y el Control de la Empresa

Se pueden dar varias definiciones de lo que es el control de empresas:

- Es la verificación de sí todo ocurre en una empresa conforme al programa adoptado, a las órdenes dadas y a los principios admitidos.

- Es el análisis permanente de las desviaciones entre objetivos y realizaciones y la adopción de las medidas correctoras que permitan el cumplimiento de los objetivos o bien su adaptación necesaria.

Las formas de control más utilizadas pueden ser:

- Intervención

- Inspección

- Control interno

- Auditoría externa: Es el examen de los estados financieros realizado de acuerdo con ciertas normas por un profesional calificado e independiente con el fin de expresar su opinión sobre ellos.

- Auditoría interna: Es la función de evaluación independiente establecida dentro de una organización para la revisión de sus actividades como un servicio a la dirección. Funciona midiendo y evaluando la confiabilidad y eficacia del sistema integral de control interno con miras a lograr su mejoramiento.

Ante esta gran diversidad de formas de control, en la actualidad se consideran como las formas más sustantivas de control, las siguientes:

- Control de gestión: Función de síntesis realizada en el más alto nivel de la estructura.
- Auditoría interna: Labor de análisis que completa en extensión y profundidad la labor del control de gestión.
- Auditoría externa : Labor de comprobación posterior, realizada por una persona u organismo externo a la empresa

III.2. Normas y Herramientas de la Auditoría Operativa

1. Normas de la Auditoría

i. Necesidad de las Normas

La auditoría es una actividad profesional, por lo tanto el auditor debe procurar que sus servicios sean de calidad y alto nivel.

Se podría pensar que el nivel profesional se obtiene estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios, pero la auditoría no es una actividad mecánica que acepte la aplicación de reglas o formas de actuar rígidas.

El ser auditor exige un juicio profesional sólido y maduro para:

- Determinar los procedimientos a seguir.
- Juzgar los resultados obtenidos.
- Adaptarse a circunstancias cambiantes de los negocios.

Para satisfacer la necesidad de asegurar un servicio sobre bases mínimas de calidad, rigidizarlo mediante la exigencia de cumplir con determinados procedimientos, se acordó establecer principios mínimos fundamentales que puedan definirse en términos generales, a los cuales se les llamó normas de auditoría.

A medida que la auditoría fue evolucionando, los organismos pertinentes tomaron conciencia de la necesidad de establecer estas normas a las cuales debían ajustarse los profesionales dedicados a esta labor. Y ello porque la adopción de normas en materia de informes y demás aspectos importantes de esta actividad, contribuyen a mejorar el servicio que los auditores prestan a sus clientes.

Las normas hacen comprensibles el alcance de los auditores y su responsabilidad, tanto para los auditores como para los clientes. Pero de ninguna manera estas normas implican restringir la libertad del auditor.

La definición de norma en la auditoría se puede expresar como lo siguiente:

Normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la persona del auditor y al trabajo que desempeña, los que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y de sus características específicas.

En conclusión, la normalización de una actividad establece un conjunto de formalidades y características fundamentales que forman la identidad de dicha disciplina y constituyen los requisitos de calidad que rigen la actividad del auditor, el desarrollo del trabajo, las conclusiones y recomendaciones que deben comunicarse a las personas u organismos respectivos.

ii. Normas de la Auditoría Operativa

En un inicio no había normas para esta auditoría, la operativa, pero si se sabía lo que se necesitaba y su marco conceptual, se empezaron a adaptar las normas de la auditoría tradicional.

La auditoría operativa necesita para evaluar normas o estándares de comparación para juzgar y medir la función que se está analizando.

Por ejemplo para evaluar la función administrativa se necesita, al igual que la Auditoria de Estados Financieros que la contabilidad se realice con respecto a lo establecido por la contabilidad general.

Debido a que no existen normas, cualquier persona que audite puede estar confundido ante que decisiones tomar o que juzgar. Por este motivo desde ahora, las normas serán las exigencias que enmarcan el trabajo profesional del auditor y que le plantean en su que hacer requisitos de calidad, respetando en esto el nombre de la auditoría tradicional otorga a estas reglas de conducta personal.

- Normas Personales

Estas normas son las más inconmovibles, ya que son propias de las personas. En toda labor de auditoría, el profesional debe tener adiestramiento, pericia, idoneidad, independencia y experiencia.

Las normas que a continuación se mencionaran son adaptadas de la Auditoría de Estados Financieros:

a. El auditor debe ser una persona que, teniendo título profesional oficialmente reconocido y o la habilitación legal correspondiente, debe tener entrenamiento técnico, experiencia y capacidad profesional para ejercer la auditoría operativa.

   En Chile no existe jurisprudencia explícita de que un auditor operativo deba tener el título de Auditor, como si es el caso de la Auditoría de Estados Financieros, pero se considera que si debe tenerlo ya que este profesional tiene especialización en este área, aunque un ingeniero también tiene especialización en cuanto a la parte administrativa.

   La especialización técnica y profesional es imprescindible para el auditor operacional.

b. El auditor debe realizar su trabajo y preparar su informe con cuidado y diligencia profesional.

   Cuando el auditor entrega su informe, tiene que avalar todas las conclusiones que en él se encuentran.

c. El auditor debe mantenerse en una posición de independencia a fin de garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios.

   La independencia del auditor debe abarcar los aspectos económicos como el personal (mental), es decir no tener influencias.

Esta norma es difícil de implementar si el auditor operacional es interno, porque él conoce a sus compañeros además por la dependencia económica o jerárquica que él tenga.

d. El auditor debe ser responsable de transmitir y difundir sus conocimientos y experiencia, con el objeto de perfeccionar y prestigiar la profesión.

Ya que como esta disciplina es relativamente nueva necesita de un cuerpo teórico integral que la norme, describa y explique.

- Normas a la Realización del Trabajo

a. El trabajo de auditoría debe comprender una adecuada planeación y supervisión de los colaboradores.

Toda auditoría representa la realización de un proceso que debe ser orgánico y coherente, a desarrollarse en un período determinado y condicionado a las características de la empresa que se audita y a los objetivos que se persiguen con el examen. Para la realización de estos objetivos el auditor debe tener trabajadores dependientes a él para controlar y planificar las actividades, además si tiene colaboradores también se deben controlar. Para lo anterior se debe preparar un plan general de auditoría que incluirá, como mínimo:

- Los objetivos del trabajo
- Los aspectos fundamentales del control interno y del control de gestión a evaluar.
- El alcance del trabajo que se considera necesario para permitir al auditor emitir responsable y documentadamente su informe.
- Los procedimientos de auditoría y el momento que se aplicarán.
- Los recursos materiales y humanos necesarios a su distribución.

b. El trabajo de auditoría debe comprender un estudio y evaluación adecuados de los sistemas de control internos y de control de gestión vigentes en la entidad examinada, para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

   Para el auditor operativo, la evaluación del sistema de control interno le ayudara a establecer en principio, las causas de los problemas en la gestión analizada.

   También el auditor operacional debe evaluar el sistema de control de gestión existente para saber cómo es la calidad de la administración y eficacia, eficiencia y economicidad de la empresa.

c. El trabajo de auditoría debe comprender la obtención, mediante la aplicación de procedimientos de auditoría, de evidencia comprobatoria válida, pertinente y suficiente, que permita respaldar las aseveraciones contenidas en el informe.

   Toda conclusión debe estar respaldada, ya que se está evaluando las decisiones administrativas.

- Normas Relativas al Informe

El auditor operacional tiene que emitir un informe en cambio el auditor de estados financieros debe emitir un dictamen.

En este informe se exponen la evaluación, sugerencias y recomendaciones para mejorar la gestión administrativa

a. El informe debe contener un pronunciamiento respecto de la eficiencia, eficacia y economía de la gestión administrativa en la materia o área sometida a examen.

   La auditoría operativa busca evaluar estos tres componentes y por lo tanto se deben decir cómo están funcionando.

   Toda la información que se pone en el informe debe ser justificada ya que esta será leída por los directivos superiores para ocuparlos como retroalimentación.

b. El informe debe contener como mínimo lo siguiente:

   - Objetivo da la auditoría y motivo de su realización.
   - Metodología utilizada, enfatizando los procedimientos que permitieron reunir la evidencia sustentatoria.
   - Alcance y limitaciones del examen.
   - Hechos o circunstancias importantes analizados o diagnóstico.
   - Sugerencias y recomendaciones necesarias.
   - Pronóstico de la información.
   - Y todo otro elemento o información que, a juicio del auditor, mejore la comprensión del informe.

c. El informe debe ser entregado oportunamente para asegurar su óptima utilización.

   La dinámica en que se desarrollan las empresas, las decisiones que se toman tienen que ser rápidas ya que las organizaciones cambian muy rápido. Es por este motivo que el informe debe estar en el momento preciso para que se tomen las decisiones pertinentes.

2. Técnicas, Procedimientos y Programas de Auditoría

i. Concepto de Técnica

Como se ha dicho el auditor emite un juicio de la empresa de una parte o en su totalidad, y estos juicios deben sustentarse en evidencias sustentables (los esfuerzos del auditor deben dirigirse hacia la obtención de esta evidencia).

En la auditoría las técnicas son, métodos o modos de actuar que permiten al auditor obtener información destinada a sustentar, con evidencia suficiente y pruebas auténticas, su opinión o juicio sobre alguna materia objeto de su análisis e investigación.

En consecuencia, no es la técnica misma lo importante, sino que lo es su validez como herramienta de investigación seria y confiable, y la propiedad y oportunidad de su aplicación a cada circunstancia en especial.

La norma es, en consecuencia, una regla de aceptación general que, sin rigidizar el trabajo del auditor, lo condiciona sanamente. Esto significa que, en su labor de búsqueda de evidencias a través de los cumplimientos de los procedimientos apropiados, debe aplicar aquellas técnicas que la práctica y su idoneidad profesional le indiquen como convenientes, enmarcando en las normas de auditoría.

ii. Tipos de Técnicas

Los tipos de técnicas pueden ser:

a. Estudio General

Es el estudio y análisis de los aspectos generales del problema, situación y/o empresa, que puedan ser significativos en su calidad de información para el auditor.

Se concentrara mediante:

- El examen de la documentación:

  Revisión de escrituras, actas de directorio, juntas o comités; manuales de organización, de descripción de cargos, de procedimientos; correspondencia relacionada con la organización y marcha del ente; organigramas; declaraciones de políticas y filosofía de administración, todo lo cual debe otorgar conocimiento del área o entidad examinada.

- La información ocular:

  Apreciación real, obtenida por el auditor.

- Descripciones Escritas:

  Son las características del sistema o de una situación específica a evaluar, pueden ser explicaciones sobre las funciones de la empresa, procedimientos registros, formularios, archivos, recursos, etc.

  Lo importante es escribir lo visto aunque el auditor debe tener la habilidad de escribir en forma clara y concisa.

b. Entrevista

Es recoger información formulando preguntas a los empleados relacionados con el problema.

Entonces el auditor debe tener mucho tacto para plantear las preguntas y dar validez a las respuestas.

Se deben planificar las entrevistas a efectuar, y así aprovechar más el tiempo. La respuesta a una sola pregunta es una parte minúscula en la formación de la opinión, las respuestas a muchas preguntas, relacionadas entre sí, pueden suministrar elementos de juicio muy satisfactorios.

El único problema de planificar las entrevistas es que pueden mecanizar la información.

También si el auditor no desea tener un cuestionario en la entrevista, hace la entrevista más amena y puede tener un clima más grato, además si hace esto debe tomar buenas notas resumidas que después le ayuden en su labor.

c. Correlación con Información Conexa

Cada vez que el auditor obtenga información que le sirva de evidencia para la formación de un juicio, deberá relacionarla con la información conexa de la propia empresa y/o del medio relacionado, con el objetivo de constatar tanto su confiabilidad y validez como que sea concordante con el concepto, políticas, filosofía de administración y cultura organizacional del ente examinado.

Servirá para tal constatación que ya estuvo en vista al practicar el examen general, en especial manuales y documentos emitidos por la empresa sobre su organización y modo de administrar.

d. Confirmación

Es para tener la confirmación de la entidades ajenas a la organización respecto de ciertos temas que le interesen al auditor para que le ayuden a su trabajo.

Por ello estas entidades deben ser independientes de la empresa, además la información que ellos emitan se debe entregar directamente al auditor.

e. Observación

El auditor debe estar alerta ante cualquier situación que se produzca y todas las actividades que se llevan a cabo.

La idea es ver que nada este fuera de lo normal.

Es una técnica de aplicación muy general y su aporte no es muy concluyente, pues el auditor no la puede vincular a procedimientos específicos de verificación.

f. Análisis

Se examina cuidadosamente la información recopilada. Se comprueba la calidad de la información y su relevancia ante los hechos advertidos en las etapas de investigación, para poder definir el o los problemas, precisar su significado y trascendencia, identificar sus causas y buscar las soluciones.

g. Otras Técnicas

Técnicas tales como árboles de decisión, CPM, PERT y otras más ayudados por las estadísticas, matemáticas, probabilidades, programación lineal, la computación ,etc. ayudan a los administradores a tomar mejores decisiones , estas técnicas también las utiliza el auditor operativo, entonces, él debe saber cómo utilizarlos, además debe tener un asesor que tenga este tipo de conocimientos.

Tanto las técnicas de proyección y de control mencionadas, como aquellas propias de la ciencias de la administración o investigación operativa, que proporcionan un arsenal moderno, principalmente matemático, y que permiten calcular eficazmente el valor de políticas directivas alternativas, son herramientas o técnicas que el auditor debe poder utilizar cuando examina la administración. Asimismo, también ellas pueden ser objeto de auditoría en cuanto a la oportunidad, propiedad y eficacia con que se manejan.

iii. Procedimientos de Auditoría

El auditor en general, no forma a su juicio de una sola técnica, sino que aplica muchas de ellas para un mismo hecho.

El Instituto Mejicano de Contadores Públicos, en su boletín número 2 de octubre de 1956 ha definido los procedimientos de auditoría, diciendo que son: "el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o un conjunto de hechos o circunstancias".

Se pueden formular programas generales y pormenorizados, según el grado de detalle. Los primeros se limitan a un enunciado genérico de los procedimientos y técnicas a aplicar, los segundos son más detallados en la descripción de los procedimientos y técnicas de la auditoría (procedimientos es el curso de acción y de las tareas a realizar).

El programa de auditoría es un excelente elemento de control de avance del equipo de auditores.

iv. Programas de Auditoría

Es planificar el trabajo general, además se debe hacer una guía de las tareas del examen en forma precisa y orientadas a hechos o áreas específicas, con explicación de lo que debe hacerse. El programa de auditoría es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoría que han de emplearse y en qué oportunidad se aplicarán.

3. <u>Criterios de Auditoría</u>

i. Concepto

En mayo de 1968, John C. Burton escribió en "The Journal of Accountancy" un artículo denominado "Auditoría Administrativa", en el cual manifestaba que para delinear el marco dentro del cual pudiera desenvolverse tal tipo de auditoría, debían considerarse varios

aspectos, uno de los cuales era el formular normas de desempeño del gerente si se quería algún sentido de la evaluación de su conducta.

Estas normas debían servirte para poder evaluar lo observado en la realidad.
Cualquier evaluación implica comparar, entonces hay que tener una norma o pauta contra la cual comparar la situación real.

La auditoría operativa no tiene estas pautas que regulen el desempeño administrativo, y para comparar se han utilizado las experiencias personales de cada auditor.

Cada vez que el auditor operativo evalúa una situación específica, una conducta, una decisión o resultado determinado debe efectuar la comparación entre lo observado y un modelo, pauta, norma o criterio de desempeño administrativo, lo que debiera permitirle emitir un juicio sobre la materia observada que determine si el fenómeno o actividad bajo examen está siendo bien realizado o presenta errores o debilidades que es preciso sean corregidas.

En Estados Unidos y Canadá, han salido publicaciones con normas para ayudar a los auditores a comparar lo observado.

ii. Formulación de Normas

El auditor operativo, en consecuencia, enfrentado a la necesidad de emitir un juicio, para lo cual necesita practicar evaluaciones y por ende, también comparaciones, si no cuanta con normas o criterios de auditoría formuladas previamente que regulen el desempeño administrativo que se está examinando, deberá abocarse a la tarea de definir tales normas, para lo cual es recomendable sujetarse al siguiente itinerario:

- Primero: determinar las normas teóricas que rigen la materia o función en examen.
- Segundo: estas normas creadas serán sujetas a pruebas. La norma teórica afectada por estas circunstancias y características, dará paso a la norma tipo.

- Tercero: la norma tipo a su vez es afectada por propias políticas, planes, programas y estilo de las operaciones de la empresa o área auditada. Así, el auditor corrige la norma tipo, adecuándola al ente o función específica que está bajo examen.

  La norma obtenida a esta altura se llama norma corregida.

- Cuarto: la norma corregida, apropiada para la empresa o función auditada, deberá examinarse en relación a las condiciones que plantea el medio ambiente a dicha empresa o función bajo examen,

  La coyuntura política y económica y los factores externos tales como la competencia, la moda, los cambios tecnológicos, etc., indudablemente que influyen, y darán origen a la norma definitiva o criterio de auditoría, que utilizará el auditor en el proceso de evaluación al que debe someterse el resultado de sus observaciones.
  Esta metodología propuesta, no pretende ser el único camino para definir normas o criterios de auditoría racionalmente formuladas, sino que significa una forma de eliminar la subjetividad que afecta a las normas para la evaluación originadas solamente en la experiencia y criterios del auditor.

III.3. Administración de la Auditoría Operativa

1. Introducción

Como la auditoría operativa es una actividad, debe ser planeada y administrada por los colaboradores, para llegar en forma eficaz y eficiente al objetivo.

2. Planificación de la Auditoría Operativa

A través de la etapa preliminar del modelo metodológico propuesto, el auditor se interioriza de los principales antecedentes y características de la empresa, lo que permite diseñar un plan general de la auditoría.

Con este plan el cliente decide si la investigación se hace o no. Si se acepta se debe especificar al cliente cuánto durará la investigación (con cierta flexibilidad).

i. Determinación de los Objetivos

Para determinar los objetivos hay que saber que necesidades del cliente se van a satisfacer.

Junto con la determinación de los objetivos, una buena planificación implica dejar establecidas todas las políticas, procedimientos y reglas que regulan la conducta del grupo.

Si se tienen claros los objetivos, al auditor no se le pueden exigir respuestas que no se consideraron.

ii. Orientación de la Auditoría

Al definir los objetivos, también hay que definir el campo de acción que se evaluará.

La investigación deberá ceñirse a un ámbito de acción lógicamente correspondiente con el objetivo.

El grado de amplitud del trabajo puede variar desde la organización en su totalidad y sin otra limitación que la impuesta por los dueños, hasta determinados subsistemas.

Se puede modificar la orientación de la auditoría si al finalizar la etapa de estudio general del modelo metodológico usado, se ve la necesidad de investigar ciertas áreas.

iii. Metodología de la Auditoría Operativa

- **Características**

  Todas las metodologías deben adaptarse a cada caso de estudio.

No es lo mismo auditar la gestión financiera de una compañía manufacturera que la de la gerencia de operaciones de una aerolínea. Tampoco si se trata de la primera auditoría o si se han hecho varias.

También si los ejecutivos se cambian mucho o no. Todas estas situaciones, determinan las características que reviste la utilización de la metodología para cada auditoría específica.

- **Contenido**

Una auditoría tiene varias etapas y cuando se obtengan resultados se podrá programar con precisión y en detalle lo que sigue.

Todo modelo de metodología, solo cobra vida al darle sentido real y pragmático. Aunque el modelo teórico es general, va a variar cuando se aplique a cada caso (esto lo hace dinámico).

Los objetivos generales de un programa de auditoría son:

- Planificar, guiar y dirigir el desarrollo profundo del examen.
- Controlar la ejecución del trabajo.
- Proporcionar un ordenamiento sistemático para definir y administrar coordinadamente la aplicación de los procedimientos de auditoría, evitando omisiones.
- Coordinar los recursos humanos y establecer las autoridades y responsabilidades, uniformando criterios de acción.

El contenido de los de cada programa dependerá mucho del grado de división del trabajo aplicado. Algunos de los puntos importantes que debe incluir son:

- Identificación del objetivo de la Auditoría: se orienta a los encargados para materializar el programa.
- Identificación de las áreas a examinar: al separar el trabajo por áreas se facilita la distribución y ejecución.
- Información y tareas que debe proporcionar al área auditada: se especifica que tareas y/o informaciones deben ser realizadas y/o entregadas al cliente.
- Definición de los procedimientos seleccionados: deben ser enunciados en forma clara, precisa y ordenada. Este ordenamiento es una secuencia lógica de ejecución, estableciendo la coordinación necesaria con otras actividades o procedimientos por aplicarse en distintas áreas comprendidas dentro de la auditoría.
- Indicación del alcance de los procedimientos: debe indicarse la extensión con que se utilizarán los procedimientos. Cobra aquí especial importancia el muestreo estadístico, para establecer científicamente la muestra que se deberá seleccionar, con el objeto de inferir de su examen las conclusiones aplicables al universo de operaciones, actividades y sectores considerados en la auditoría.
- Oportunidad en que deben aplicarse los procedimientos: la adecuada distribución de las pruebas y procedimientos con el tiempo permitirá dosificar el desarrollo del trabajo, evitar las demoras y atrasos en el programa y cumplir con los plazos estipulados.
- Tiempo estimado para cada procedimiento: esta estimación posibilita un control permanente de la labor que se efectúa, en comparación con los tiempos reales consumidos.
- Asignación de tareas: se distribuirá el trabajo total a realizar entre los componentes del equipo de auditoría, en la forma más racional posible.

El auditor al momento de planificar el trabajo, debe estimar el tiempo necesario para realizar la auditoría. Debe afinar esa estimación hasta segmentarla por etapas y fases de la metodología a ocupar.

El grado de dificultad y confiabilidad en la obtención de la información necesaria, varía de empresa en empresa, y en consecuencia, el tiempo requerido también. Por lo

tanto, el modelo es válido en cuanto a su secuencia de etapas, pero el tiempo debe ajustarse.

3. Organización de la Auditoría Operativa

i. Selección de Equipos

La auditoría posee una connotación fuertemente cualitativa, por lo que no basta con hacer un listado de los conocimientos que el auditor debe poseer, por el contrario se requiere de una conjunción de factores, los que se pueden representar por:

- ¿Quiénes van a realizar la auditoría operativa?
- ¿Qué deben saber?
- ¿Qué experiencia y condiciones deben tener?
- ¿Cuál debe ser su perspectiva y motivación?

En cuanto a la primera pregunta se pueden advertir dos grupos:

- Auditores, los que por su formación profesional y experiencia están en condiciones de conducir y realizar el trabajo en forma óptima en cada una de las etapas.
- Especialistas, que están relacionados con la materia a auditar, se integran en forma permanente o transitoria.

La segunda pregunta sobre el conocimiento de las personas, esta se puede agrupar en dos grupos:

- Conocimientos sobre administración general, contabilidad, costos, teoría de decisiones, teoría de la organización, finanzas, producción, comercialización, personal, política y estrategia de empresa.

Estos conocimientos dan el contexto para el desarrollo y aplicación de la auditoría operativa.

- Conocimientos específicos de las particularidades de la empresa y de sus funciones, para estar en condiciones de concretar el trabajo en forma objetiva, pragmática y flexible.

La tercera pregunta busca definir que experiencias deben tener los auditores, es fundamental que hayan vivido los problemas, conocer la organización, como por ejemplo su giro, tamaño, patrimonio, sector al que pertenece. Además deben saber trabajar en equipos y comprender los puntos de vista de los otros especialistas.

Importantes condiciones son aquellas que le permiten crear y mantener una buena relación interpersonal con los integrantes de la organización. El tacto, la cautela y la discreción son los atributos ineludibles para cualquier auditor operativo, dado que trabaja más con personas que con documentos y a ellas afectan más en su informe.

Para la última pregunta, por la misma naturaleza de la investigación, el auditor operativo desarrolla lazos naturales de estimación con las personas que forman la empresa en algunos casos.

Como se sabe lo que el cliente espera de él, el auditor debe mirar la situación a la que se enfrenta y su contexto, la entidad desde una perspectiva amplia y constructiva. Debe tener conciencia que debe ayudar, críticamente, a través de una nueva actitud mental.
El auditor debe sentir la seguridad de que la empresa intentara solucionar los problemas que él encuentre.

ii. Asignación de Tareas

Definidos los objetivos, determinados los planes y conformado el equipo, se procede a asignar las horas y las tareas.

Para ello es necesario considerar algunos criterios:

- Conocimiento que posee cada uno de los miembros del grupo.
- Habilidades y capacidades personales.
- Experiencias vividas.
- Preferencias que pueden tener y que sean compatibles con otros criterios.
- Complejidad, importancia y requerimientos de cada tarea.

La dirección del equipo siempre debe ser ejercida por profesionales que tengan alta capacidad técnica, humana y conceptual, de acuerdo a la labor que se efectúa.

La estructura interna del equipo debe ser clara y debe mantener una estabilidad durante la auditoría.

4. Ejecución y Control de la Auditoría

i. Control sobre la Marcha

Los objetivos de una adecuada ejecución y control del trabajo son:

- Optimizar la coordinación y las relaciones humanas entre el equipo.
- Supervisar las actividades.
- Analizar los avances del programa, solucionando en el momento las dificultades que hay.
- Evaluar las situaciones relevantes que se hayan detectado, ya sean negativas o positivas.
- Que las evidencias obtenidas sean evaluadas por el profesional con más experiencia, para que los juicios emitidos sean los más acertados.

El equipo de trabajo encargado de ejecutar la auditoría debe ser controlado considerando dos planes:

- Control cuantitativo: en relación al tiempo que se destina a cada fase y etapa, el cual no debe sobrepasarse.
- Control cualitativo: en relación al avance y calidad de lo desarrollado. Debe ser periódica ya que se debe seguir el programa.

ii. Desviación de los Objetivos

Lógicamente ocurrirán desviaciones entre lo que se desea hacer y lo que ha sido posible alcanzar en la realidad. Estas desviaciones deben ser detectadas a tiempo para intentar solucionarlas con cierta prioridad de acuerdo a su impacto. Cabe considerar la naturaleza de cada desviación, su frecuencia, causas que lo originaron y en qué medida entorpecen el cumplimiento de los objetivos.

En el grupo debe haber un sistema de información para una buena coordinación de los tiempos, conocer el grado de avance, las dificultades del terreno para así poder determinar las desviaciones. Además este sistema de información debe ser claro y expedito.

iii. Correcciones Internas

Del análisis de las desviaciones se deben concluir las medidas para contrarrestar los efectos. Así se enmienda el rumbo del trabajo, para así proteger la calidad del trabajo.
La existencia de un proceso retroalimentador (planificación – ejecución – control – planificación) permitiría tomar decisiones oportunas.

La implementación hecha por el auditor, para solucionar los problemas, es la que obviamente presenta una mayor ventaja.

Las correcciones dan sentido al control de la auditoría, porque constituyen el eslabón intrínsecamente positivo y corrector de la acción. Estas medidas son internas y deben trascender al cliente.

iv. Control del Resultado Final

Es la última etapa del trabajo y es como un control de calidad de un producto terminado.

El auditor a cargo y su equipo, deben preguntarse si están satisfechos por el resultado final que van a entregar al cliente.

En este punto de la investigación se ha de evaluar, con que eficacia se llevó a cabo la auditoría, es decir su calidad, oportunidad, costos, alcance y validez, también el rendimiento que se obtuvo del trabajo, todo esto con relación a la planificación.

Se debe evitar las sugerencias que se dieron en trabajos anteriores, porque la auditoría operativa enfrenta situaciones siempre distintas y cambiantes.

III.4. Metodología de la Auditoría Operativa

1. Necesidad de una Metodología Propia

La metodología se define como la ciencia del método, según el diccionario, es un modo razonado de obrar o hablar, aplicado en forma habitual.

En este sentido, la metodología propuesta es un conjunto armónico de métodos debidamente estudiados para el desarrollo de la auditoría operativa. Es un programa de acción, un camino a utilizar por el auditor para el logro de los objetivos de la evaluación.

Una metodología propia para la auditoría operativa, es necesaria por las siguientes razones:

- Para un mejor aprovechamiento de los recursos.

  La auditoría operativa debe ser hecha por un equipo multidisciplinario. Una buena metodología permite aprovechar al máximo las capacidades de cada miembro.

- Para ser consecuentes con la auditoría.

  La auditoría operativa es un proceso sistemático de evaluación y por esto deben ocupar estrategias, tácticas y métodos, recursos, etc. para efectuar una labor profesional. No se puede prescindir, entonces, de una metodología.

- Para reforzar el desarrollo de la auditoría operativa

  Como esta auditoría es nueva, la metodología que se use debe establecer el modo en que se hace el examen y se debe documentar para poder ayudar a esta área profesional.

2. Características Científicas de la Metodología

Se dice que la ciencia es un estilo de pensamiento y de acción, tal vez el más universal y provechoso de todos. El modo como trabaja la ciencia para alcanzar su objetivo se denomina método científico.

La finalidad de aplicar este método es incrementar el conocimiento.

El método científico es un modo de tratar los problemas intelectuales, no cosas, instrumentos o personas. En consecuencia, puede utilizarse en todos los campos del conocimiento.

El método científico implica seguir los siguientes pasos:

- Enunciar preguntas bien formuladas y verosímilmente fundadas.
- Plantear conjeturas, fundadas y contrastables con la experiencia, para contestar a las preguntas (formulación de hipótesis).
- Derivar consecuencias lógicas de la conjeturas.

- Seleccionar técnicas para someter las conjeturas a contrastación. Asegurarse de la relevancia y confiabilidad de dichas técnicas.
- Efectuar la contrastación e interpretar sus resultados.
- Estimar la pretensión de verdad de las conjeturas y la fidelidad de la aplicación de las técnicas.
- Establecer los dominios en los cuales valen las conjeturas y las técnicas, formulando los nuevos problemas y situaciones derivadas de la investigación.

El método propuesto en la primera parte de este trabajo (pag. 6) tiene tres características del método científico:

- Avanza gradualmente a partir del conocimiento acumulado anterior y el nuevo queda sujeto a prueba y corrección.
- Entrega verdades parciales, no finales. Estas son aproximaciones.
- Se corrige a sí mismo. Puede identificar sus errores.

La metodología propuesta para la auditoría operativa sigue el método de las aproximaciones sucesivas, en tal forma que cada una de sus etapas le permite al auditor acercarse más a las soluciones buscadas y a los hechos que el intenta conocer.

Las etapas a desarrollar implican la ejecución de un plan de conocimiento gradual de la materia bajo examen, obteniendo cada vez mayor precisión sometidas a un proceso de revisión y control realimentador, en virtud del cual detecta sus errores y los corrige sobre la marcha.

Esta metodología separa los problemas para analizarlos individualmente, pero en forma simultánea, los combina e interrelaciona bajo distintos criterios.

El proceso se inicia por la empresa (sistema), la cual es dividida en áreas y funciones (subsistemas) para una vez identificados los problemas parciales, busca las interacciones con la organización total.

Ello habilita al auditor para integrar los elementos estudiados a la luz de las características de sinergia y recursividad, pudiendo así llegar a conclusiones y recomendaciones aplicables a los objetivos generales de la entidad.

3. Elementos de Administración

Aquí se describirán los elementos a los que se dirigirá la metodología a aplicar.

El auditor, en primer lugar, debe ver si los objetivos están bien establecidos o no, también las normas y las políticas, planes de acción y la estructura de la organización, también lo deben estar. Pero no basta con determinar la existencia de aquellas directrices generales (o de referencia), sino que es necesario profundizar más, inquiriendo como, cuando y porque fueron formuladas, con que bases e informaciones, mediante que procesos, en que oportunidades y con qué participación. Interesa además conocer que coherencia guardan los planes, el grado en que la estructura organizativa y la delegación de autoridad ayudan o dificultan el cumplimiento de los objetivos y políticas. Es fundamental evaluar el proceso de toma de decisiones y el estilo de administrar (quien toma las decisiones más importantes, cuando y como).

Estas directrices traslucen las intenciones e ideas que desean seguir los ejecutivos. Además se debe saber qué relación tienen los dueños con los administrativos, para determinar la adecuación que tiene ante las contingencias.

En segundo lugar, la implementación de las decisiones para lograr los objetivos y determinar las actividades a desarrollar.

Estas directrices para la implementación también deben guardar estrecha cohesión entre sí, pues no entendemos un programa cuya meta sea desconocida o procedimientos y técnicas de trabajo sin una coordinación y planificación previas.

Es también punto obligado de análisis para el auditor la consistencia que exista entre el nivel de referencia (sistema) y el de implementación (subsistema), donde se evidenciará qué relación hay entre las declaraciones de la gerencia general y las medidas tomadas para hacer cumplir sus decisiones. Aquí se requiere entrar ya en la operatividad de las directrices, en el sentido de imprimir acción al sistema y llegar a resultados reales.

Por lo tanto el auditor debe coordinar las directrices ya que ellas dan las conductas de los sistemas, para el logro de los objetivos generales y esto no es una tarea fácil.

Los sistemas de comunicación de la información proveerán los antecedentes para este tipo de coordinación por lo tanto también debe interiorizarse en este sistema (la información es una entrada con la cual se toma una decisión).

Estos sistemas de comunicación e información dan las condiciones para una buena interrelación entre las partes de la empresa, además de una retroalimentación para la misma. Por lo tanto el auditor debe conocer las interacciones del sistema, su intensidad, tipo, dirección, oportunidad, costo y frecuencia de estas informaciones, de esta forma el auditor tendrá una visión global del sistema.

La motivación de los administrativos hacia su personal es muy importante, ya que estos últimos son los que llevan a cabo las decisiones que toman los directivos superiores. Este tema también es de importancia para el auditor operativo.

Además es de importancia la forma y el grado de control que tienen los administrativos para evaluar los objetivos, en los diversos niveles del sistema. Esto implica un análisis de la eficacia de los resultados y de la economía y eficiencia en la obtención y uso de los recursos. La dirección debe procurar que todas las salidas de los sistemas sean las correctas para la organización. Interesa conocer que mecanismos de control existen, quien y como fueron establecidos, que pautas de comparación utilizan y quien las fijó; cuales son los puntos de control identificados en la estructura y como fueron definidos.

En seguida, hay que evaluar el funcionamiento de tales mecanismos de control, como asimismo identificar labores concretas de evaluación. Esta puede ser una parte del control, en la medida que se analizan las diferencias entre el logro real y la pauta; pero una situación también puede evaluarse desde el punto de vista de la moral interna o de una decisión, a las cuales es difícil aplicar un concepto de control. Incluso puede, y a menudo debe, evaluarse el propio mecanismo de control y sus normas de comparación.

Y por último el auditor operativo debe tener presente las variables externas que tienen una relación con la organización y que la afectan, estas son la competencia, las políticas del gobierno (tributarias, arancelarias, laborales, etc.), la inflación, etc.

La organización necesita del medio externo las entradas y el medio externo necesita las salidas de la organización, por esto se debe determinar cuáles de estas variables afectan más en un momento dado. Por lo tanto hay que comprender el medio ambiente, porque si se tienen situaciones desfavorables no se puede mantener modelos rígidos de conducta, sino que hay que adaptarlos a la situación del momento, pues de otro modo el sistema muere.

4. Universalidad del Modelo Propuesto

La metodología que se explicará es de aplicación universal. Esta característica, ineludible para un modelo de metodología, proviene de algunos de los elementos y conceptos que concurren a su formulación, como son:

- Sus características en el método científico.
- Los elementos propios de la administración sobre los cuales se efectúa el examen.
- El enfoque sistemático adoptado para concebir y analizar a la organización.

La aceptación universal del método científico, como forma de investigación para analizar cualquier campo del conocimiento humano, nos lleva a considerar que la metodología

presentada, en virtud de adherir estructural y conceptualmente al lineamiento general de aquel, tiene iguales posibilidades de aplicación en forma amplia y universal, al objeto del estudio o auditoría.

La administración es universal, así que de eso no hay que dudar.

Por último, al aplicar un concepto o enfoque de sistema al ente, organización, área o función que se somete al examen de la auditoría operativa, estamos utilizando también un concepto de universalidad para la materia auditada, el cual se adaptará el modelo de investigación.

Bajo este concepto de sistema, dentro del cual hemos concebido la organización, tanto en su estructura como en su gestión administrativa, cabe explicar la idea de universalidad en análisis y conocimiento propios de la metodología para la auditoría.

En conclusión, el método a utilizar tiene sus raíces en el método científico, realiza el examen sobre la administración y la calidad con que esta se ejerce sobre la organización y conceptualiza al ente organizativo como un sistema dentro de un supersistema y compuesto por subsistemas sometidos a jerarquía y recursividad propios de la teoría general de sistemas de talla universal.

5. Modelo Metodológico para la Auditoría Operativa

i. Introducción

Este modelo es general y debe adaptarse a cada caso y la profundidad de cada etapa dependerá de cada auditor.

Este método tiene dos supuestos:

- La auditoría operativa se realizará por parte de auditores externos, que no conocen mayormente la entidad.

- La administración superior de ella no muestra ninguna preferencia para efectuar el examen en algún subsistema determinado de la organización.

Con este marco las etapas a seguir para tener un conocimiento preciso de la situación, el contexto en que se encuentra la obtención de las evidencias, la formación de juicios y opiniones, proposiciones y pronósticos por parte del auditor:

- Etapa de estudio preliminar.
- Etapa de estudio general.
- Etapa de estudio específico.
- Etapa de comunicación de resultados.
- Etapa de seguimiento.

ii. Etapa de Estudio Preliminar

a. Introducción

En esta etapa se tiene un conocimiento general de la entidad y del medio externo. Esto es necesario para iniciar las conversaciones con el cliente, analizar sus necesidades formular un plan muy general de acción y eventualmente llegar a un acuerdo con él para realizar la auditoría operativa.

Este plan debe incluir, al menos el objetivo del trabajo, su extensión, el tiempo estimado de duración, el grupo que se haría cargo de la labor y ciertos elementos materiales requeridos.

Dentro de esta etapa se distinguen dos fases:

- Recopilación de antecedentes.

- Establecimientos de objetivos.

Recopilación de Antecedentes

Las primeras actividades deben encaminarse a obtener información en relación a aspectos tales como

- Razón social, domicilio y ubicación geográfica de la oficina matriz y sucursales.
- Objetivos fundamentales.
- Giro de la empresa y productos que fabrica.
- Naturaleza jurídica y reglamentación orgánica.
- Sector económico al que pertenece y organismo a cuya fiscalización está sometida.
- Conexión con grupos económicos.
- Nombre de los ejecutivos superiores, miembros del directorio y origen de su representación.
- Composición del patrimonio.
- Tamaño de la entidad: capital, volumen de ventas, número de personas, dispersión y cobertura geográfica, número de clientes y proveedores, participación en el mercado.
- Posición económica y financiera.
- Estadísticas respecto a ventas, producción, endeudamiento y otras.
- Diversificación de productos.
- Principales proyectos de inversión.
- Características de la competencia.
- Variables políticas, culturales, sociales y económicas que la afectan.

Con toda esta información el auditor delinea el diseño general del trabajo como la duración del examen, cantidad de personas, costo de ellas y aspectos que le interesen al cliente.

Los antecedentes anteriores señalados pueden ser obtenidos, entre otras, de las siguientes fuentes:

- Memorias de la entidad.
- Balances y otros estados financieros y económicos públicos.
- Actas del directorio.
- Conversaciones con directores y ejecutivos actuales y/o anteriores de la empresa.
- Instituciones financieras y otros acreedores.
- Informes de otras auditorías.
- Informes de trabajos de consultoría.
- Federaciones o confederaciones de las cuales la entidad es miembro.
- Revistas especializadas.
- Organizaciones gremiales.
- Carpeta permanente de la empresa.

Establecimiento de los Objetivos

Tal como se ha señalado, el auditor debe llegar a un acuerdo con el cliente para determinar:

- Que espera el cliente de la auditoría.
- Que de ello es posible satisfacer y cuan factible es la auditoría.
- Que se va a buscar concretamente (objetivos y alcance).
- Que recursos deben estar en condiciones de proporcionar el cliente y en qué momento.
- Cuáles son las fechas tentativas de inicio y término del trabajo.
- Otros aspectos.

Todo esto marca un plan de acción y de presupuesto, que de ser aceptada por el cliente se da el inicio a la auditoría operativa.

iii. Etapa de Estudio General

a. Introducción

En esta etapa se definen las áreas críticas o estrategias en las cuales se va a profundizar el estudio, para después llegar a la raíz de los problemas o situaciones conflictivas detectadas.

Con este objeto, debemos conocer el sistema de administración aplicado; los principales subsistemas de la organización, sus conductas y la forma como contribuyen al logro de los objetivos totales; los sistemas de control existentes en general, y toda otra información que se considere útil para el desarrollo de la auditoría.

En grandes organizaciones es casi imposible que la investigación recaiga simultáneamente sobre toda la organización, y por lo tanto se debe aplicar en una parte de ella.

En esta etapa se comprende de las siguientes fases:

- Fase de conocimiento general de la unidad.
- Fase de evaluación del control de gestión y del control interno administrativo.
- Fase de análisis.
- Fase de determinación de áreas críticas.

b. Conocimiento general de la Entidad.

Es profundizar la información general recopilada para obtener un marco de acción para así poder desarrollar las fases siguientes.

Entonces el auditor aumentara su conocimiento en aspectos como:

- Objetivos operativos de la empresa y de sus principales unidades.

- Políticas generales y de cada área.
- Estrategia y tácticas en uso.
- Utilización de índices de gestión.
- Nombre y características de sus principales ejecutivos.
- Estructura formal de la organización.
- Estructura informal y características del personal de la empresa.
- Estado de la relación entre el personal y la gerencia.
- Estructura de los sistemas de información y de comunicaciones.
- Productos de fábrica y/o comerciales.
- Canales de distribución.
- Volúmenes de producción y/o de compras y ventas por producto.
- Márgenes de contribución.
- Ubicación geográfica de las plantas.
- Clasificación y ubicación de los clientes.
- Características del mercado y naturaleza de la competencia.
- Nivel de los inventarios.
- Tipos de procesamiento de la información utilizados.
- Sistemas de autorizaciones por nivel.
- Nivel y estructura del endeudamiento.
- Situación de caja y proyecciones.
- Proyectos de inversión.
- Características del proceso productivo.
- Características de la tecnología en uso.
- Fuentes de materias primas e insumos.
- Influencias políticas, económicas, sociales y culturales del medio, etc.

El auditor debe verificar en forma directa el funcionamiento de la empresa (como los computadores, procesos productivos, productos que fabrica, plantas, etc.)Como también entrevistarse con los principales ejecutivos.

Además puede tener información de documentos en los cuales hagan referencia a decisiones tomadas, organigramas, manuales de procedimientos y organización, de las relaciones industriales, balances, costos, listado de cumplimiento de metas, etc.

c. Evaluación del Control de Gestión y Administrativo

El control de la gestión abarca todos los subsistemas de la empresa y sus conductas, y el sistema de control debe reflejar cualquier desviamiento de estos subsistemas respecto a sus proyecciones. Así se puede ver que subsistemas son los que necesitan un examen.

El control de gestión se apoya en una efectiva planificación y en un sistema organizado de información, a la vez que está integrado en el proceso decisional, evaluar dicho control como parte de la auditoría implica necesariamente examinar la existencia y funcionamiento de estos elementos, que son las expresiones primarias del proceso de la administración de cualquier ente.

Además debe evaluarse el sistema de control interno administrativo, no solo en relación a la protección de los activos y confiabilidad de la información financiero y contable, sino que también en la eficiencia en las operaciones y la adhesión a las políticas. Se requerirá examinar si la administración ha adoptado las acciones tendientes a implementar el sistema en su estructura y operación.

Los aspectos que el auditor operativo debe considerar en esta fase son:

- La existencia de un sistema de planificación y sus principales características.
- La existencia de un sistema de información administrativo y sus principales características.
- La implementación de los dos sistemas anteriores por niveles, que permita actuar por excepción.
- La existencia de herramientas de control para evaluar la gestión por áreas clave de la empresa.

- El grado de integración del sistema de control de gestión en uso y los elementos de que se compone.
- El uso de indicadores de comportamiento cuantitativo y cualitativo de la gestión.
- Las características del proceso de toma de decisiones y su relación con el control y la planificación.
- Los controles establecidos acerca de toda la información que circula en la entidad (recopilación, proceso, análisis y comunicación).
- La adecuación de la estructura formal a los objetivos operativos del sistema empresa.
- La flexibilidad en el diseño de dicha estructura.
- La implantación de procedimientos formales para la necesaria integración y coordinación entre las diferentes unidades administrativas.
- La subordinación de estos procedimientos a los objetivos y políticas del ente.
- La formulación de presupuestos y de un sistema de control presupuestario que cubran todas las áreas de importancia.
- La existencia de un sistema de costos para medir la contribución de cada producto a las utilidades, valorizar los inventarios y ayudar a determinar precios de venta.
- La existencia de análisis de cargos, con sus respectiva descripción y especificación.
- La implantación de políticas y programas coherentes de selección, capacitación y evaluación del personal.
- La existencia de una unidad de auditoría interna, cuyos programas incluyan la evaluación de la gestión administrativa; el conocimiento de los mencionados programas y su aplicación.

La evaluación de estos controles se tienen que comparar con los principios del control, la teoría administrativa y organizativa, así puede ver las fortalezas y debilidades del control de la empresa.

d. Análisis

Se debe comparar lo observado con los requisitos mínimos de calidad que aseguran un adecuado control.

Además se debe establecer el número de desviaciones en cada área y su impacto en la gestión total.
De esta forma se señala que subsistema de la administración falla en el control.

e. Determinación de las Áreas Críticas

Con la información que el auditor posee, puede jerarquizar las áreas críticas para profundizar el examen.

Los antecedentes a considerar son:

- El resultado de la evaluación del control interno administrativo y de gestión.
- El interés de los directivos de la organización.
- La importancia relativa de cada área, en cuanto a la naturaleza de sus operaciones, su complejidad y los riesgos que involucra.
- Los resultados de otras auditorías.
- Los juicios que adicionalmente se haya formado el auditor respecto de la calidad de la administración

Con esta información se puede hacer un prediagnóstico de la situación y cambiar el rumbo de la investigación si es necesario (previa conversación con el cliente).

iv. Etapa de Estudio Específico

a. Introducción

El objetivo de esta etapa es determinar cuáles son las causas de los problemas detectados, además de las operaciones realizadas en ellas, sus relaciones con la empresa y con el medio. Además debe evaluarse el control de dicha área.

Las fases de esta etapa son:

- Fase del conocimiento específico del área(s) critica(s).
- Fase de evaluación del control interno administrativo y del control de gestión específico.
- Fase de búsqueda de relaciones causa-efecto.
- Fase de análisis y evaluación de evidencias probatorias.
- Fase de preparación del diagnóstico y pronóstico.

b. Conocimiento Específico del Área Crítica

El objetivo de esta fase es obtener información sobre todas las características internas de ella, para establecer un marco de acción.

Se debe saber:

- Los objetivos, planes y políticas establecidos por la gerencia para el área.
- Sus metas, programas y presupuestos de operación, a mediano y largo plazo.
- La coordinación entre objetivos, planes, políticas, metas, programas y presupuestos.
- La estructura formal del área.
- La estructura informal de la misma y su interrelación con lo formal.
- La concordancia entre la estructura formal y los objetivos, metas y políticas definidos.
- La información que emite, procesa y recibe el área.
- Las características de sus ejecutivos y personal correspondiente.
- Las relaciones con otras áreas, con la administración superior y con el entorno.
- El tipo y cantidad de recursos que emplea.
- La autonomía relativa al área y su importancia en el sistema total.

- Los procedimientos y métodos de trabajo.
- La motivación del personal.
- Etc.

Ahora con esta información el auditor debe formular un modelo teórico de control interno administrativo y de gestión del control para el área. Después con este modelo se compara con la realidad. Además este modelo debe asegurar el logro eficiente, eficaz y económico del área.

Llegado a este punto, el auditor está en condiciones de especificar los requerimientos de control del área, para luego proceder a verificar si realmente se cumplen.

c. Evaluación del Control Interno Administrativo y de Gestión Específico

El objetivo de esta fase es definir el alcance y profundidad de los procedimientos de auditoría a aplicar.

Para evaluar el control se deben basar en los componentes del sistema y su operación a través de su estructura.

Con el modelo teórico del control formulado y los datos recopilados, se deberá proceder a definir en forma generalizada el problema, para poder en seguida definir el programa de auditoría a seguir.

d. Búsqueda de Relaciones Causa-Efecto

En esta fase se reúnen las evidencias suficientes para los juicios que el auditor va a formular.

Se define el programa de auditoría, este servirá como guía en la evaluación de los problemas. Además el objetivo de este programa es la búsqueda de las fallas.

El alcance del programa específico de auditoría estará determinado básicamente por:

- Los resultados de la evaluación del control interno administrativo.
- Las tendencias que señale la evaluación del control de gestión y los propios indicadores de gestión.
- La experiencia del equipo de auditoría.

El programa puede ir variando en la medida que se necesite.

Los procedimientos y técnicas del programa de auditoría deben ser los más adecuados para reunir las evidencias. Para la elección de estos es muy importante la experiencia del auditor.

Se deben acumular las evidencias que permitan emitir una opinión, ello implica obtener antecedentes del área auditada y comprobar su veracidad y confiabilidad.

La veracidad y confiabilidad de los antecedentes se comprueba a través de los procedimientos y técnicas que el auditor eligió. El auditor en este punto debe estar satisfecho y una vez que lo esté está listo para emitir un juicio sobre la situación.

e. Análisis y Evaluación de las Evidencias

Una vez finalizado el programa de auditoría hay que evaluar las evidencias reunidas (tal como se dijo en la fase anterior).

Los antecedentes se estudian separadamente. Este examen comprende:

- Evaluar el alcance del trabajo realizado.
- Evaluar la representatividad de los antecedentes reunidos.

- Evaluar la correspondencia existente entre los antecedentes en cuestión y la materia motivo de análisis.

El alcance determina la suficiencia de las evidencias como para sustentar un juicio.

La representatividad de los antecedentes establece si ellos son válidos, es decir, si reflejan verdaderamente la situación real del área.

La correspondencia entre evidencias y materias bajo análisis revela si las primeras son pertinentes, en el sentido de referirse al área en estudio y no a otra.

f. Preparación del Diagnóstico y Pronóstico

Una vez verificados los antecedentes se tiene un panorama preciso de la realidad auditada y así poder emitir un diagnóstico de la situación. Este diagnóstico debe incluir causas que ocasionaron el problema y la eficacia, eficiencia y economía con que este problema afecta a la empresa y los juicios del auditor.

Con esta base el auditor señalará recomendaciones que permitan solucionar los problemas y sus consecuencias, para que los administrativos adopten las medidas pertinentes, además estas recomendaciones deben ser aplicables en la empresa, por lo que el auditor debe tener mucho criterio en sus proposiciones. Luego, ha de preparar su pronóstico. Para ello, debe estimar conversando con el cliente, la evolución del marco externo que más afecte a la organización a mediano y largo plazo, y una vez hecho esto, proyectar el manejo de la entidad en términos de las variables que ella controla.

Ahora se confecciona un borrador que debe ser discutido con el cliente y los afectados por este informe, así se pueden evitar los malos entendidos y sorpresas, además con las conversaciones con estas personas, le podrán decir al auditor la existencia de algunas evidencias que él no consideró.

v. Etapa de Comunicación de Resultados

Ahora ya se está en condiciones de hacer el informe de la auditoría operativa. En él se explicarán los objetivos y alcance del trabajo, la metodología utilizada, áreas críticas (con los problemas y causas) y el enjuiciamiento de ellas en términos de eficacia, eficiencia y economía, también las soluciones y recomendaciones.

El ordenamiento del informe podría ser:

- **Objetivo de la Auditoría**: al clasificar el propósito del informe y la necesidad que satisface, es más fácil darle un sentido de unidad al informe y lograr una mejor recepción de él por quienes no estaban cabalmente informados del origen del examen.

- **Metodología Utilizada**: este punto expone la rigurosidad científica da la auditoría y la validez de los juicios que emite.

- **Alcance y Limitaciones del Trabajo**: es importante señalar cual fue el ámbito sometido a la evaluación y la muestra analizada, para que el receptor conozca el marco de referencia utilizado para los juicios que se formulan.

  Es igualmente importante consignar la razones que han podido impedir una plena y libre realización de la auditoría, limitando de esta forma las opiniones, del equipo profesional.

- **Diagnóstico**: deben dejarse establecidos los hechos y circunstancias que caracterizan la situación en estudio y sus aspectos positivos y negativos, latentes y evidentes.

  Estos hechos pueden clasificarse en: generales de la entidad y específicos de ciertas áreas, en orden descendentes de urgencia y relevancia para la entidad.

En este punto, debe incluirse el juicio sobre el grado de eficacia, eficiencia y economía de la gestión.

El diagnóstico de la situación es la base para formular las sugerencias y recomendaciones del caso.

- **Sugerencias y Recomendaciones**: son las medidas que, a juicio del grupo de trabajo, permitirán a la organización lograr más eficaz, eficiente y económicamente sus objetivos, solucionando sus actuales problemas, previendo otros y aprovechando al máximo las posibilidades que el medio externo y sus propios recursos le ofrecen.

- **Pronóstico**: la auditoría operativa debe formar un juicio orientado hacia el futuro, a fin de ayudar al usuario a visualizar cual será la situación del ente evaluado si se adoptan las medidas correctivas propuestas, o se toma la decisión de no considerarlas o de hacerlo solo parcialmente.

  Esta proyección de una situación en el tiempo es uno de los mayores aportes que pueda realizar el equipo de la auditoría operativa a la dirección superior y para ello debe ponderar cuidadosamente las variables internas como las externas que determinaran el contexto futuro.

Cuando se entrega el informe, el auditor da constancia del cumplimiento del trabajo y la dirección evalúa el trabajo que él hizo, su utilidad, valorización de resultados y conveniencia de haber hecho la auditoría.

Es importante que el informe cumpla los requisitos expuestos en las normas.

vi. Etapa de Seguimiento

Una vez entregado y comentado el informe con el cliente, el auditor debe ver que el informe llegue a todos los afectados y ver que sus recomendaciones se cumplan, además debe controlar sus decisiones para que éstas no se desvíen.

Esta etapa debe ser fijada con el cliente.

6. Otros Modelos Metodológicos

i. Introducción

Muchos de los autores describen métodos metodológicos para la auditoría operativa, pero que no tiene mucha diferencia con el método propuesto, más bien la diferencia radica en el orden de realizar las actividades.

Se detallaran dos modelos metodológicos los de Jesús López Cascante y Bradford Cadmus.

ii. Esquema Metodológico de Jesús López Cascante

a. Introducción

Este esquema se encuentra en el libro ***"Organización y Control de Empresas"*** de Vicente Perel.

El esquema tiene dos etapas:

- Etapa de diagnóstico: se conocen las fallas.
- Etapa de análisis: causas de las fallas y se proponen soluciones

Para desarrollar estas etapas, se sigue el siguiente esquema aplicable a cada una de ellas:

- Primera fase: pasos al inicio de la tarea.

- Segunda fase: análisis y profundización.
- Tercera fase: acción correctiva antes del informe.
- Cuarta fase: elaboración de propuestas de cambios.
- Quinta fase: el informe final.
- Sexta fase: seguimiento de las propuestas.
- Séptima fase: cuantificación de resultados de la auditoría.

Las fases son aplicables a ambas etapas (diagnóstico y análisis) con las diferencias propias de cada etapa (en los objetivos).

b. Primera Fase: Pasos Previos al Inicio de la Tarea

Esta fase significa:

- Planificación y organización de las tareas y actividades.

- Establecer las normas.

- Conocimiento del área a analizar. El objetivo de estas es:

    - Conocimiento del sector a revisar, de sus fines, objetivos y políticas, su personal y la actividad desarrollada.

    - Conocimiento técnicos necesarios para desarrollar la labor.

    - Conocimiento exacto de los puntos del programa de revisión a aplicar.

Esta fase se cumplirá con entrevistas a los responsables del área, esquemas del sistema, etc.

c. Segunda Fase: Análisis y Profundización

Una vez obtenida la información en la primera fase hay que analizarla y profundizarla.

- Análisis: es el desmenuzamiento de la información, en esta parte es muy importante la experiencia del auditor para una mayor comprensión de los antecedentes y correlacionarlos.

- Profundización: para conocer mejor la sección en estudio, el auditor debe considerarse como parte de esta y poder evaluar todos los hechos que acaezcan.

Así ve los problemas desde distintos ángulos, además que cada empresa es un mundo distinto y las soluciones son para una empresa en particular y para otras, aunque sea el mismo problema.

Desde la entrevista el auditor deberá ir preparando un diagrama de secuencia del proceso mediante el cual registre la circulación de la documentación, los sectores intervinientes y los formularios utilizados.

Con todo lo anterior el auditor formula soluciones a los problemas y crea nuevos sistemas, los cuales tienen que ser comentados con los interesados, para así poder verificar si las soluciones son buenas.

El auditor debe confeccionar un pre informe en detalle, conteniendo las ventajas y desventajas vistas. El poner por escrito las ideas que en teoría parecen brillantes, demuestra a veces su inaplicabilidad o que los reparos eran justificados.

Por último, el auditor deberá vencer la resistencia al cambio, primero obteniendo la participación de los sectores afectados en las etapas precedentes y luego, cuando el proyecto está para ponerse en práctica.

d. Tercera Fase: Acción Correctiva antes del Informe

Una vez que se tiene la conclusión al o los problemas se deben poner estas en práctica cuando las circunstancias así lo admitan.

El auditor debe utilizar su buen criterio para poder determinar bajo que parámetros se puede iniciar la implementación pero con previa autorización de los administrativos de la empresa y del cliente.
De esta forma se experimentará un período de adaptación, si la experiencia es buena el personal la aceptará y si se aplicara esta solución, el personal estará ya entrenado.

e. Cuarta Fase: Elaboración de Propuestas de Cambio

De todas las soluciones que se probaron se elige la mejor de estas. Una vez elegida debe ser fundamentada y cuantificada frente a las otras soluciones.

Además deben presentarse las ventajas de la propuesta frente al antiguo sistema. También el costo de esta y las utilidades monetarias que se obtendrán con este cambio.

f. Quinta Fase: El Informe

Esta fase corresponde al acto de preparación del medio por el cual la dirección superior, conoce las conclusiones a las que ha llegado el auditor.

Este informe debe ser claro para evitar posibles malos entendidos.

Si el auditor encuentra problemas muy graves los cuales no pueden esperar para solucionarse, el auditor debe entregar informes parciales.

g. Sexta Fase: Seguimiento de las Proposiciones

La labor más importante del auditor operativo es implementar sus propuestas. Una vez terminado el análisis y el informe el paso siguiente es implementarlas.

Esta fase se hace cuando se ha entregado el informe a los directivos superiores.

El auditor debe colaborar en todo este proceso, es decir en cada uno de estos cambios.

h. Séptima Fase: Cuantificación de los Resultados

Se deben cuantificar los resultados de los cambios hechos.

Respetando el principio de economía del control, determinará si sus servicios han resultado para la empresa compatibles con los ahorros obtenidos en su trabajo.

Esta evaluación debe realizarse al término de cada revisión y sus resultados debe ponerlos en conocimiento de la empresa que ha utilizado sus servicios.

iii. Esquema Metodológico de Bradford Cadmus

a. Introducción

Del libro del autor ***"Manual de Auditoria Operativa"***, es posible extraer el siguiente esquema de metodología:

- Etapa de familiarización.
- Etapa de verificación.
- Etapa de evaluación y recomendación.
- Etapa de informe.

b. Etapa de Familiarización

El primer paso será saber de las gerencias lo siguiente:

- Cuáles son los objetivos de cada departamento.

Se conversa con cada jefe de departamento para que él le cuente los problemas y los planes que tiene tal departamento, poniendo énfasis en lo que se controla y no.

El único inconveniente es que se debe contar con la buena disposición de los jefes para que le cuenten al auditor los reales problemas que hay.

- Como funciona para llevarlos a cabo.

  Cuando ya se tiene conocimiento de los objetivos y los problemas de los departamentos, se deben ahora conocer los controles internos (para el logro de sus objetivos y operaciones) y externos (medio ambiente).

  Para estos efectos el auditor deberá:

  - Revisar la estructura de la organización (saber quién manda, qué relación tienen los departamentos y el organigrama).

  - Revisar las políticas y procedimientos que regulan cada departamento (se debe conversar con el supervisor del departamento o con quien está más familiarizado con estas materias, si estos procedimientos y políticas no existen el auditor debe tomar los estándares que existen para estas materias).

- Como determina los resultados

  El auditor deberá preguntar a los jefes de los departamentos como evalúan ellos sus resultados, como supervisan y que es lo que consideran más relevantes en el control. Si existen informes de logros, son muy importantes de revisar. Al familiarizarse con estos informes el auditor preguntará:

  - ¿Quién recibe el informe?
  - ¿Qué hace o puede hacer el receptor con él?
  - ¿Qué anexos arbitrarios usan?

- ¿Cuán bien se coordina con otros informes?
- ¿Se duplica con él otra información disponible?
- ¿Cuán válidas y utilizables son las comparaciones mostradas en los informes?
- ¿Reúnen los informes los requerimientos de la gerencia?
- ¿Cuál sería el resultado si el informe es descontinuado?

Los informes son utilizables en el control solo si son rápidos, claros, concisos y completos. El auditor deberá tener siempre en mente estos factores a medida que se familiariza con la estructura de los informes del departamento operativo.

Si el auditor no tiene un conocimiento adecuado de los objetivos y controles del departamento operativo, no puede hacer una auditoría inteligente.

c. Etapa de Verificación

En esta etapa se escoge una muestra (el tamaño de ésta depende del auditor) del área examinada, para observarla en detalle.

En la etapa de verificación, el auditor estará interesado en el establecimiento de los hechos siguientes, los que tratará de entender si están o no en actual práctica:

- La estructura de organización y la asignación de responsabilidades siguen los planes de control de la gerencia departamental.
- Si se siguen los procedimientos prescritos por la gerencia.
- Los cotejos internos prescritos están siendo ejecutados.
- Los procedimientos y controles prescritos proporcionan una efectiva coordinación con otros departamentos.
- Los registros e informes son completos, oportunos, actuales y significativos.
- Las normas de ejecución proporcionan una base efectiva para la evaluación de los resultados de operación.

d. Etapa de Evaluación y Recomendación

Cuando el auditor encuentra una desviación debe analizarla en profundidad y desarrollar medidas correctivas, las que puede ir ajustando para que tengan un mayor efecto.

La evaluación y recomendación está constantemente en la mente del auditor a través de toda su auditoría operativa.

El auditor relaciona el conocimiento de la etapa de familiarización y los hechos encontrados en la etapa de verificación para responder a las siguientes preguntas:

- ¿Operan efectivamente los controles departamentales?; si la respuesta es no, ¿qué medidas constructivas pueden recomendarse?
- Si hay numerosas desviaciones de los procedimientos y políticas establecidas, ¿la razón de estas tiene que ver con ellas o con otros factores?
- ¿Los controles y prácticas se ajustan a la política de la compañía?; si no, ¿que debiera recomendarse?
- ¿Ayudan los controles a la gerencia a alcanzar sus objetivos operación?
- La gerencia de operación ¿comprende y utiliza sus controles con el máximo de ventajas?
- El plan de cuentas, registros e informes, ¿siguen las normas de responsabilidades operativa y se ajustan a la necesidad de información de la gerencia?
- ¿Hay adecuada coordinación y cooperación con los departamentos relacionados, hay duplicaciones o lagunas en el control?

Si el auditor hace y piensa las cosas como lo hace la gerencia, sus recomendaciones serán mejor entendidas y apreciadas.

e. Etapa del Informe

A continuación se resume un numero de aspectos que debiera considerarse en la preparación del informe:

- Remarcar los ítems que mejoran la operación.
- Omitir ítems de menor importancia.
- Hacer el informe tan corto como sea posible.
- No esperar que el gerente operativo piense en términos de auditoría; redactar el informe en sus términos.
- No hacer ninguna crítica, estas se deben hacer en forma constructiva.
- Discutir el bosquejo del informe con los afectados.
- Si es posible asegurar el acuerdo de las recomendaciones con el gerente.
- Enviar copias del informe a cada afectado.
- No publicar ningún material que no esté en el informe.

Al finalizar el informe se debería hacer una reunión con el cliente para discutirlo.

IV. CONCLUSIONES

Es sabido que el ser humano posee una aversión natural a ser controlado y, en consecuencia, es bastante probable que el auditor operativo no sea aceptado por las personas que trabajan en la empresa. A menos que el profesional sea capaz de crear la confianza necesaria en el grupo donde va a actuar, convenciéndolos de que solo pretende ayudarlos a mejorar el trabajo y no controlar lo que hacen, tendrá pocas probabilidades de éxito.

Si el auditor operativo no reúne los requisitos mencionados, se convertirá en una fuente de conflictos y el examen será un fracaso. La colaboración de los empleados es importante ya que la información que necesita solo podrá obtenerla mediante entrevistas.

El equipo que tenga el auditor operativo debe ayudarlo para obtener la información que él necesita. Entonces una buena dirección del equipo debe incentivar la participación integral de sus componentes. Debe tenerse en cuenta que ellos además por su nivel tal que su propia motivación y ética profesional, se autodisciplina, porque ellos saben que su labor es importante. Eso quiere decir que las relaciones internas deben ser claras y precisas.

V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- La Auditoria Operativa; Mg. Sc. Lic. Gabriel Vela Quiroga

- Auditoria Operacional; Rubén Centellas España

- https://es.scribd.com/doc/60572089/INTRODUCCION-AUDITORIA-OPERACIONAL

- http://html.rincondelvago.com/auditoria-operativa.html

- http://es.slideshare.net/claydersi/auditoria-operativa-unidadi1

- http://www.buenastareas.com/ensayos/Fundamentos-De-Auditoria-Operativa/754735.html

- http://www.creadess.org/index.php/informate/de-interes/temas-de-interes/17300-conozca-3-tipos-de-investigacion-descriptiva-exploratoria-y-explicativa