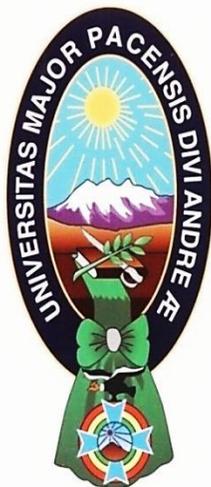


UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA



AUDITORIA OPERATIVA
PLAN EXCEPCIONAL DE TITULACION PARA ANTIGUOS
ESTUDIANTES NO GRADUADOS
MODALIDAD ACTUALIZACION

Trabajo Informe para Obtener el Título de Licenciatura

POR: SILVIA MIRTHA LIBERTAD RIOJA PARIENTE

LA PAZ – BOLIVIA

Noviembre, 2016

DEDICATORIA:

A la memoria de mi padre, por educarme, guiarme, aconsejarme y darme sus enseñanzas para llegar a ser lo que soy, por cuidarme y amarme. A mi madre por darme la vida, por protegerme, enseñarme los valores, principios, por comprenderme y apoyarme, gracias por darme fuerza para poder salir de toda adversidad y no perder la serenidad. A mi familia, mi esposo y mis hijos por darme mucho amor, por ser tan cariñosos y comprensibles conmigo.

Silvia Mirtha Libertad Rioja Pariente

AGRADECIMIENTO

Primero a Dios, por protegerme, por darme fuerzas y valor para seguir adelante. A mi esposo Max, por darme la oportunidad de lograr mi objetivo y a mis hijos Alejandro y Sebastián que son la razón de mi vida, por quererme, por estar siempre a mi lado para apoyarme, comprenderme y por su cariño incondicional. A la Universidad, por la formación académica y humana. A todos ellos gracias...!!!

Silvia Mirtha Libertad Rioja Pariente

RESUMEN EJECUTIVO

Podemos decir que la Auditoria Operativa surge como necesidad de evaluar las decisiones adoptadas en los distintos niveles jerárquicos respecto de los objetivos, políticas, planes, estructuras, presupuesto, canales de comunicación, sistemas de información, procedimientos, controles ejercidos, etc.

Es por eso que a través de la auditoria operativa se pueden conocer las verdaderas causas de las desviaciones de los planes originales trazados. El Gerente General, necesita conocer en qué medida se están cumpliendo los objetivos y como se están utilizando los recursos en todas las unidades de la empresa.

Así también podemos indicar que lo anteriormente nombrado no sería efectivo si no hablamos del control interno, este consiste en un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el cual más de un componente influye en los otros.

Cuando un sistema de control interno alcanza una calidad razonable, puede ser "efectivo". También existen los riesgos, el cual es el proceso mediante el cual se identifican, analizan y se manejan, los riesgos forman parte de un sistema de control efectivo. Para ello se debe establecer un proceso suficientemente amplio que tome en cuenta sus interacciones más importantes entre todas las áreas y de éstas con el exterior. Desde luego los riesgos a nivel global incluye no sólo factores externos sino también internos. Los riesgos a nivel de actividad también deben ser identificados, ayudando con ellos a administrar los riesgos en las áreas o funciones más importantes. Desde luego las causas del riesgo en este nivel permanecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación.

Las actividades de control, están relacionadas con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente. Estas actividades son aprobación, autorización, verificación, conciliación, inspección, revisión de indicadores de rendimiento.

Son importantes no sólo porque en sí mismas implican la forma "correcta" de hacer las cosas, sino debido a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos y estos sí que tiene mayor relevancia que hacer las cosas de forma "correcta".

Los sistemas están diseñados en toda Empresa y todos ellos atienden a uno o más objetivos de control. Tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada, e incluyen el control sobre el centro de procesamiento de datos y su seguridad física, contratación y mantenimiento del hardware y software.

Los controles de aplicación están dirigidos hacia el "interior" de cada sistema y funcionan para lograr el procesamiento, integridad y confiabilidad de la información, mediante la autorización y validación correspondiente.

Para finalizar puedo indicar que la Auditoría Operativa es la que se encarga de promover la eficiencia en las operaciones, además de evaluar la calidad de las operaciones, es una actividad que conlleva como propósito fundamental el préstamo de un mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia de las operaciones de una entidad. La Auditoría Operativa es un gran reto a la capacidad profesional del Contador Público como Auditor Operacional, por lo que debe introducirse en otras disciplinas, se requiere de una definición clara de los objetivos, así como contar con elementos para comparar lo que se está realizando contra esos objetivos con el propósito de determinar desviaciones y analizar y evaluar éstas para así poder tomar medidas correctivas acordes a las circunstancias.

INDICE

I.	INTRODUCCION	1
II.	ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANÁLISIS	2
II.1	Objetivo General	2
II.2	Objetivos específicos.....	2
II.3	Justificación.....	3
II.4	Alcance.....	3
II.5	Nivel de investigación.....	4
II.6	Técnica de Investigación.....	5
a)	Bibliográficos	5
a.1	Impreso	5
a.1.1.2)	De estudio.....	5
a.1.1.2.3)	Libros de texto.....	5
III.	MARCO PRACTICO	7
III.1	Realización del Trabajo.....	12
III.3	Técnicas, Procedimientos y Programas de Auditoria.....	15
III.4	Tipos de Técnicas.....	16
III.5	Procedimientos de Auditoria.....	19
III.6	Programas de Auditoria.....	20
III.6.1	Criterios de Auditoria.....	20
III.6.2	Formulación de Normas	21
III.6.3	Administración de la Auditoría Operativa	22
III.6.4	Planificación de la Auditoria Operativa	22
III.6.5	Determinación de los Objetivos	22
III.6.6	Orientación de la Auditoria	22
III.6.7	Metodología de la Auditoria Operativa.....	23
III.6.8	Organización de la Auditoria Operativa.....	25
III.6.9.	Asignación de Tareas	26
III.7	Ejecución y Control de la Auditoria.....	27
III.7.1	Control sobre la Marcha.....	27

III.7.2	Desviación de los Objetivos	28
III.7.3	Correcciones Internas	28
III.7.4	Control del Resultado Final.....	29
III.7.5	Elementos de Administración	32
III.7.6	Universalidad del Modelo Propuesto	34
III.7.7	Modelo Metodológico para la Auditoria Operativa	35
III.7.7.1	Etapa de Estudio Preliminar	36
III.7.7.2	Etapa de Estudio General	36
III.7.7.2.1	Conocimiento General de la Entidad.....	36
III.7.7.2.2	Evaluación del Control de Gestión y Administrativo.....	38
III.7.7.2.3	Análisis.....	40
III.7.7.2.4	Determinación de las Áreas Criticas	40
III.7.7.3	Etapa de Estudio Especifico	41
III.7.7.3.1	Conocimiento Específico del Área Critica	41
III.7.7.3.2	Evaluación del Control Interno Administrativo y de Gestión Especifico	42
III.7.7.3.3	Búsqueda de Relaciones Causa-Efecto	42
III.7.7.3.4	Análisis y Evaluación de las Evidencias	43
III.7.7.3.5	Preparación del Diagnóstico y Pronostico.....	44
III.7.7.4	Etapa de Comunicación de Resultados	45
III.7.7.5	Etapa de Seguimiento.....	46
III.7.7.5.1	Esquema Metodológico de Jesús López Cascante	47
III.7.7.5.2	Esquema Metodológico de Bradford Cadmus.....	50
III.7.7.6	Control Interno	54
III.7.7.6.1	Componentes.....	56
III.7.7.8	Identificación del Riesgo.....	58
III.7.7.9	Separación de Tareas, Responsabilidades y coordinación entre áreas	60
III.7.7.10	Documentación y Niveles definidos de autorización	60
III.7.7.11	Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos	60
III.7.7.12	Rotación del Personal en las tareas claves	61
III.7.7.13	Control del Sistema de Información y de la tecnología de información	61
III.7.7.14	Indicadores de desempeño y la función de auditoria interna independiente	61

III.7.8	Información y responsabilidad	62
III.7.8.1	Contenido, flujo y calidad de la información	62
III.7.8.2	El sistema de información y flexibilidad al cambio	62
III.7.8.3	Compromiso de la autoridad superior, comunicación, valores y estrategias.....	63
III.8	Evaluación del sistema de control interno.....	63
III.8.1	Eficacia del sistema de control interno.....	64
III.8.2	Evaluación de controles internos gerenciales.....	64
III.8.2.1	Definición de Control interno.....	64
III.8.2.2	Estructura del control interno.....	65
III.8.2.3	Evaluación de controles internos gerenciales.....	66
III.8.2.4	Presentación de deficiencias significativas en los controles gerenciales.....	66
III.8.2.5	Informe COSO	67
III.8.2.6	Marco integrado de control	67
III.8.2.7	Efectividad	68
III.8.2.8	Ambiente de control.....	68
III.8.3.	Evaluación de riesgos.....	68
III.8.3.1	Riesgos y manejo de cambios	69
III.8.4	Actividades de control en los sistemas de información.....	69
III.8.4.1	Información y comunicación.....	70
III.8.4.2	Supervisión y seguimiento del sistema de control	70
III.8.4.3	Evaluaciones independientes.....	71
III.8.4.4	Reporte deficiencias	71
III.8.4.5	Autoridades, participantes y sus responsabilidades.....	71
IV.	CONCLUSIÓN.....	71
V.	REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	72
	FUENTES DE INTERNET – PÁGINAS WEB	73
VI.	ANEXOS.....	74

ENSAYO DE AUDITORIA OPERATIVA

I. INTRODUCCION

La auditoría inicialmente se encargaba de revisar las anotaciones contables de un negocio, y se les otorgaba una importancia fundamental a los aspectos matemáticos de la contabilidad, también detectaba fraudes y malversación de fondos.

La auditoría se orientaba a los aspectos de la contabilidad (mostrar la situación del capital aportado por los inversionistas). Cuando cambio la visión de la contabilidad, se consideró como una información que permite una buena gestión administrativa, los auditores ampliaron su ámbito de revisión, como a los análisis financieros y las evaluaciones de control interno.

De aquí la Auditoria Operativa surge como necesidad de evaluar las decisiones adoptadas en los distintos niveles jerárquicos respecto de los objetivos, políticas, planes, estructuras, presupuesto, canales de comunicación, sistemas de información, procedimientos, controles ejercidos, etc.

A través de la auditoria operativa se pueden conocer las verdaderas causas de las desviaciones de los planes originales trazados. La administración superior necesita conocer objetivamente en qué medida se están cumpliendo los objetivos y como se están utilizando los recursos en todas las unidades de la empresa. Por esto se necesitan profesionales que informen en forma objetiva e independiente de la situación de la empresa.

Entonces la atención de la auditoria operativa recae sobre el ejecutivo, entendiendo como este la persona que toma decisiones y por ende determina, afecta o encauza el desempeño de un grupo humano que persigue un objetivo.

De esto trata este trabajo de explicar que es la Auditoria Operativa, se trataran temas como las normas y las metodologías, tratando una en particular.

II. ASPECTOS METODOLOGICOS DE ANÁLISIS

II.1 Objetivo General

El examen crítico, sistemático e imparcial de la administración de una entidad, para determinar la eficacia con que logra los objetivos pre-establecidos y la eficiencia y economía con que se utiliza y obtiene los recursos, con el objeto de sugerir las recomendaciones que mejoraran la gestión en el futuro.

- Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones.
- Verificar que las operaciones se estén llevando de manera eficaz, eficiente y económico.
- Establecer si los recursos son utilizados de manera eficaz, eficiente y económico.
- Identificar la acumulación de cantidades excesivas o innecesarias de materiales, equipos y otros activos.

II.2 Objetivos específicos

- 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).

II.3 Justificación

- Ayuda a reformular los objetivos y políticas de la organización.
- Ayuda a la administración superior a evaluar y controlar las actividades de la organización.
- Ayuda a tener una visión de largo plazo a quienes toman la decisión, así ellos pueden planificar mejor.

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

La Auditoria 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, auditoria, economía, costos, psicología general y social, comercialización, finanzas, administración de personal, producción política y estrategia de empresas entre otras más.

No debe entorpecer las operaciones normales de la empresa.

II.4. Alcance

La Auditoria Operativa es un examen crítico, sistemático e imparcial de la administración de una entidad, para determinar la eficacia con que logra los objetivos pre-establecidos y la eficiencia y economía con que se utiliza y obtiene los recursos, con el objeto de sugerir las recomendaciones que mejoraran la gestión en el futuro. Esta auditoria puede alcanzar todas las operaciones en general, inclusive las financieras o puede limitarse a cualquier operación o actividad específica. Podemos mencionar las siguientes: Área de contabilidad, área de producción, área de comercialización, área de mantenimiento, etc.

A medida que la auditoria 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 auditoria se puede expresar como lo siguiente:

Normas de auditoria 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 auditoria 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.5 Nivel de investigación

El tipo de estudio de este ensayo es a nivel descriptivo como a continuación se menciona:

Para lo cual se procede a realizar diferentes etapas para la realización de la auditoria como tal, de las cuales señalamos a continuación:

- Etapa Preliminar: conocimiento previo de la empresa.
- 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.

- 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 conozcan al diagnóstico real de la situación y también a un pronóstico.

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

II.6 Técnica de Investigación

a) Bibliográficos

a.1.Impreso

a.1.1.2)De estudio

a.1.1.2.3) Libros de texto

La auditoría hace referencia, de forma general a la realización de una actividad que consiste en la revisión de la secuencia y los pasos que se han realizado en un proceso y de cuya conclusión se han obtenido diversos productos. La auditoría consiste en verificar si, durante el proceso, se han seguido los pasos y directrices que se han establecido para que dicho proceso sea cumplido a cabalidad.¹El auditor debe revisar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoria obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

“El informe debe contener ya sea una expresión de opinión relativa a los estados financieros, considerados como un todo, o bien una afirmación al efecto de que no

¹ Lic. Carlos Coronel Tapia.

sea posible manifestar una opinión. Cuando no es posible expresar una opinión general, deben establecerse los motivos respectivos”.²

La Auditoría operativa, se refiere a una revisión integral de una unidad operativa o de una organización completa con la finalidad de evaluar sus sistemas, controles y desempeño, en la forma establecida por los objetivos de la gerencia.

Su enfoque está direccionado a maximizar la eficiencia, eficacia y economía de las operaciones al interior de la organización. Se encarga de la evaluación de ciclos completos, ejemplo: compras y ventas; inventarios y costos de producción.³ La Auditoría operacional es el examen objetivo, constructivo, sistemático y profesional de las actividades relativas al proceso de gestión de una organización, con el propósito de determinar el grado de eficacia, eficiencia, economía, equidad, excelencia y valoración con los que son manejados los recursos; de la adecuación y confiabilidad de los sistemas de información y control del flujo de transacciones, llevadas a cabo en una o varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una Entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativa a través de proponer esas recomendaciones que se consideren necesarias.⁴

Auditoría Operacional

Objeto. Examen de las actividades relativas al proceso de gestión, del flujo de transacciones, operaciones y actividades de una entidad inmersas en el proceso administrativo.

Objetivo. Emitir un informe sobre el grado de eficacia, eficiencia, economicidad, equidad y excelencia de la operación.

² AICPA, “Normas básicas de auditoría referenciadas al Dictamen”, 2015.

³ Lic. Carlos Coronel Tapia.

⁴ Auditoría Operacional – Gabriel Sanchez Curiel

Resultado. Informe de auditoría Utilidades de utilidad externa e interna.⁵

Auditoría Operativa

Es un examen objetivo sistemático y profesional de las operaciones administrativas y/o financieras de una entidad, programa, actividad o función, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas e informar sobre hallazgos significativos resultantes, presentando conclusiones y recomendaciones orientadas a identificar oportunidades para lograr mayor eficacia, economía y eficiencia.⁶

La auditoría operativa, es una herramienta para evaluar la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones o actividades de un área, unidad funcional o segmento de una entidad.⁷

III. MARCO PRACTICO

La Auditoría Operacional es una actividad que conlleva como propósito fundamental el préstamo de un mejor servicio a la administración proporcionándole comentarios y recomendaciones que tiendan a mejorar la eficiencia de las operaciones de una entidad.

Aun cuando la costumbre ha asignado el nombre de Auditoría Operacional, en el ejercicio de su práctica el auditor operacional no únicamente debe revisar la operación en sí habrá de extenderse a la función de esa operación.

La Auditoría Operacional debe ser una función operacional dada.

La Auditoría Operacional es un gran reto a la capacidad profesional del Contador Público como Auditor Operacional.

Para una buena ejecución de esta técnica requiere de:

⁵ Lic. Lidia Zuazo Y.

⁶ Lic. Julio P. Rocha Chavarria.

⁷ Lic. Víctor Coronel.

- Introducirse en otras disciplinas como son: Análisis de sistemas, Ingeniería Industrial (para revisar costos y producción), Mercadotecnia (para revisar ventas), Relaciones Industriales, etc.

Con la conclusión anterior puede surgir la duda de cómo un individuo, como el auditor operacional, que no tiene ningún entrenamiento específico sobre cierta área, puede ser útil. La respuesta a esta duda descansa en los aspectos de control, es decir, que se requiere de una definición clara de los objetivos, así como contar con elementos para comparar lo que se está realizando contra esos objetivos con el propósito de determinar desviaciones y analizar y evaluar éstas para así poder tomar medidas correctivas acordes a las circunstancias.

Aun no existe una metodología que aplique un auditor operativo en la realización de su labor; el auditor operativo utilizara su criterio de acuerdo a su experiencia como auditor.

Los auditores deben conocer cuáles son los objetivos de la actividad, como van a lograrse y cómo van a determinar los resultados.

Requiere que los auditores examinen en detalle una muestra selecta de transacciones, seleccionada preferiblemente por muestreo estadístico; el tamaño de esta dependerá de su propio criterio basado en el grado de confianza que sea necesario para que represente razonablemente la población de la cual se seleccionó. Al realizar la verificación los auditores usualmente están interesados en tres temas: Calidad, Periodo correcto y costo.

El auditor debe reservarse para la conclusión del examen, los auditores proporcionan un mejor servicio a la Gerencia y mantienen mejores relaciones con la dirección departamental cuando comentan los hechos que han encontrado. Cualquier informe formal que le muestre

a la Gerencia que todas las diferencias se corrigieron antes de que se emitiese, encontrará una aceptación amistosa tanto por parte de la dirección General como de la Operativa.

Las recomendaciones deben hacerse solamente cuando el auditor está totalmente seguro; como resultado de su examen. La auditoría operativa por su propia naturaleza está orientada hacia el futuro la justificación de su existir, se basa en las recomendaciones y planteamientos que hace para un futuro más saludable para la empresa, a través del logro de una mayor eficiencia, eficacia y economía empresarial.

Alguno de los beneficios a derivarse de la auditoria operativa incluye la oportunidad de:

- Reducir los Costos
- Incrementar los ingresos
- Crear una política para llenar un vacío que a causa de la ausencia de política afecta adversamente al organismo.
- Modificar una política que no satisface las necesidades del organismo
- Volver a definir los objetivos de unidades cuando hayan dejado de integrarse o ser compatible con las metas de largo plazo del organismo.

Las características del medio externo y sus iteraciones con la empresa, caen dentro del ámbito de la auditoria operativa. Para lo cual se debe realizar controles para poder obtener un mejor resultado al final de la gestión. 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 cualificado e independiente con el fin de expresar su opinión sobre ellos.
- Auditoría interna: Es el examen de las actividades contables financieras y de otro tipo, hecho de la organización de la empresa, para ayudar a la dirección general.

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.

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 llamo normas de auditoria.

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 auditoria 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 confundida 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 quehacer requisitos de calidad, respetando en esto el nombre de la auditoria tradicional otorga a estas reglas de conducta personal.

Las normas personales, estas normas son las más incommovibles, ya que son propias de las personas. En toda labor de auditoria, el profesional debe tener adiestramiento, pericia, idoneidad, independencia y experiencia.

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

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

- 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.
- 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, por que él conoce a sus compañeros además por la dependencia económica o jerárquica que él tenga.
- 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.

III.1 Realización del Trabajo

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

Toda auditoria representa la realización de un proceso que debe ser orgánico y coherente, a desarrollarse en un periodo 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 auditoria 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 auditoria y el momento que se aplicaran.
- ✓ Los recursos materiales y humanos necesarios a su distribución.

El trabajo de auditoria 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 auditoria 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.

El trabajo de auditoria debe comprender la obtención, mediante la aplicación de procedimientos de auditoria, de evidencia comprobatoria valida, 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.

III.2 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.

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.

El informe debe contener como mínimo lo siguiente:

- ✓ Objetivo de la auditoría y motivo de su realización.
- ✓ Metodología utilizada, enfatizando los procedimientos que permitieron reunir la evidencia sustitutoria.
- ✓ 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.

Esta norma muestra la estructura y contenido del informe. 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.

El informe debe reunir, como mínimo, las características de: materialidad, precisión, practicabilidad, integridad, veracidad, concisión, claridad, oportunidad, prudencia.

- ✓ **Materialidad:** El informe debe estar enfocado hacia los aspectos fundamentales de la materia bajo examen, sin detenerse en errores o deficiencias que no son significativos en el contexto total.
- ✓ **Precisión:** La información debe ser apta y convenientes para los requerimientos del usuario.
- ✓ **Suficiencia:** La información, debe además, reunir los atributos necesarios para transmitir su utilización, esto es, resolver problemas y mejorar la gestión administrativa.
- ✓ **Integridad:** El contenido del informe ha de ser exhaustivo, en el sentido de incluir, por lo menos, todos los elementos esenciales de la situación auditada.
- ✓ **Veracidad:** La información presentada debe expresar fielmente los acontecimientos reales, sin omisiones ni deformaciones de ningún tipo.
- ✓ **Concisión:** La exposición requiere estar sintetizada en grado tal que sea compatible con el tiempo disponible de quien lo va a leer y analizar, sin perder por ello la claridad de las ideas y conceptos vertidos.
- ✓ **Claridad:** El informe debe ser redactado en lenguaje de fácil comprensión, para evitar problemas de comunicación derivados de una excesiva especialización de la fuente y/o del receptor.
- ✓ **Oportunidad:** La información debe emitirse en tiempo y lugar conveniente para el usuario.
- ✓ **Prudencia:** El auditor debe ser cauto en la información entregada, evitando infidencias y riesgos innecesarios.

III.3 Técnicas, Procedimientos y Programas de Auditoría

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

En la auditoria 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 la 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 auditoria.

III.4 Tipos de Técnicas

Los tipos de técnicas pueden ser:

- 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 concentrará 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.

- 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.

- 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 conexas 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.

- **Confirmación**

Es para tener la confirmación de las 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.

- **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.

- **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.

- **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, el 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 las 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.5 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 Mexicano 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.

III.6 Programas de Auditoria

Es planificar el trabajo general, además debe ser 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 auditoria es un enunciado, lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoria que han de emplearse y en qué oportunidad se aplicaran.

III.6.1 Criterios de Auditoria

En mayo de 1968, John C. Burton escribió en “The Journal of Accountancy” un artículo denominado “Auditoria Administrativa”, en el cual manifestaba que para delinear el marco dentro del cual pudiera desenvolverse tal tipo de auditoria, debían considerarse varios aspectos, uno de los cuales era el formular la norma 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 en 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

III.6.2 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 cuenta 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, él 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 utilizara 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.6.3 Administración de la Auditoría Operativa

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

III.6.4 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 cuanto durara la investigación (con cierta flexibilidad).

III.6.5 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 respuesta que no se consideraron.

III.6.6 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.6.7 Metodología de la Auditoría Operativa

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 reviste la utilización de la metodología, para cada auditoría específica. 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. Aun que 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 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 Auditoria: 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 entregas 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 auditoria.
- Indicación del alcance de los procedimientos: debe indicarse la extensión con que se utilizaran 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 auditoria.
- 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 auditoria, en la forma más racional posible.

El auditor al momento de planificar el trabajo, debe estimar el tiempo necesario para realizar la auditoria. 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.

III.6.8 Organización de la Auditoría Operativa

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?
- ¿Que 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 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 el encuentre.

III.6.9. Asignación de Tareas

Definidos los objetivos, determinados los planes y conformado el equipo, se procede a asignarlas 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 auditoria.

III.7 Ejecución y Control de la Auditoria

III.7.1 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 auditoria 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.

III.7.2 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 que medida entorpecen el cumplimiento de los objetivos.

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.7.3 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 retro alimentador (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 auditoria, porque constituyen el eslabón intrínsecamente positivo y corrector de la acción. Estas medidas son internas y deben trascender al cliente.

III.7.4 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 auditoria, es decir, su calidad, oportunidad, costos, alcance y valides también el rendimiento que se obtuvo del trabajo, todo esto en relación a la planificación.

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

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 auditoria 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 auditoria 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 auditoria.

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 establecerle modo en que se hace el examen y se debe documentar para poder ayudar a esta área profesional.

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 fecundadas.
- Plantear conjeturas, fundadas y contrastables con la experiencia, para contestar a las preguntas (formulación de hipótesis).
- Derivar consecuencias lógicas de las 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 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 él 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 realimentado, 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 combinan 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.

III.7.5 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 antes las contingencias.

En segundo lugar, la implementación de las decisiones para lograr los objetivos (que se miden en forma tributaria), 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 evidenciara 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 fijo; 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.

III.7.6 Universalidad del Modelo Propuesto

La metodología que se explicara 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 auditoria.

La administración es universal, así que de eso no hay que dudar. Por último, al aplicar un concepto o enfoque de sistema el 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, al cual se adaptara el modelo de investigación.

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 subsistema sometidos a jerarquía y recursividad propios de la teoría general de sistemas de talla universal.

III.7.7 Modelo Metodológico para la Auditoría Operativa

Este modelo es general y debe adaptarse a cada caso a 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 e 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.

III.7.7.1 Etapa de Estudio Preliminar

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.

Dentro de esta etapa se distinguen dos fases:

- Recopilación de antecedentes.
- Establecimientos de objetivos.

III.7.7.2 Etapa de Estudio General

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.

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.

III.7.7.2.1 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 procesamientos 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.

III.7.7.2.2 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 desvío 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 su respectiva descripción y su 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.

Las evaluaciones 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.

III.7.7.2.3 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.

III.7.7.2.4 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 auditorias.
- Los juicios que adicionalmente se haya formado el auditor respecto de la calidad de la administración.

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

III.7.7.3 Etapa de Estudio Especifico

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

III.7.7.3.1 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.

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.

III.7.7.3.2 Evaluación del Control Interno Administrativo y de Gestión Especifico

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.

III.7.7.3.3 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, los objetivos 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 la 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.

III.7.7.3.4 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 las suficiencias 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.

III.7.7.3.5 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 afectará 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 control, en la alternativa de considerar o descartar las recomendaciones a la dirección.

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.

III.7.7.4 Etapa de Comunicación de Resultados

Ahora ya se está en condiciones de hacer el informe de la auditoría operativa. En él se explicaran 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 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 de 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 las 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.

- **Sugerencia y Recomendaciones:** son las medidas que, a juicio del grupo de trabajo, permitirán a la organización lograr mas 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.
- **Pronostico:** la auditoria 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 auditoria 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 auditoria.

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

III.7.7.5 Etapa de Seguimiento

Una vez comentado y entregado 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 estas no se desvíen.

Esta etapa debe ser fijada con el cliente.

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

III.7.7.5.1 Esquema Metodológico de Jesús López Cascante

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

El esquema se 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 etapas de diagnóstico y análisis no se pueden considerar como etapas metodológicas.

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

➤ 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 técnico 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.

➤ **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.

➤ **Tercera Fase: Acción Correctiva antes del Informe**

Una vez que se tiene la conclusión al o los problemas se deben poner estas en prácticas 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 periodo de adaptación, si la experiencia es buena al personal la aceptara y si se aplicara esta solución el personal estará ya entrenado.

➤ **Cuarta Fase: Elaboración de Propuestas de Cambio**

De todas las soluciones que se probaron se ligue 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.

➤ **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.

➤ **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.

➤ **Séptima Fase: Cuantificación de los Resultados**

Se deben cuantificar los resultados de los cambios hechos.

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

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

III.7.7.5.2 Esquema Metodológico de Bradford Cadmus

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.

➤ **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 el 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 debe ahora conocer a cavidad 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 quien manda, que 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 esta mas 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 mas relevantes en el control. Si existen informes de logros, son muy importantes de revisar. Al familiarizarse con estos informes el auditor preguntara:

- ¿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 al resultado si el informe es discontinuado?

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 auditoria inteligente.

➤ **Etapa de Verificación**

En esta etapa se escoge una muestra (el tamaño de esta 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 tratara 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.

➤ **Etapa de Evaluación y Recopilación**

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

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

El auditor relaciona el conocimiento de la etapa da 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, ¿que 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 practicas se ajustan a la política da 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 operativas 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.

➤ **Etapa del Informe**

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

- Remarcar los items que mejoran la operación.
- Omitir items de menor importancia.
- Hacer el informe tan corto como sea posible.
- No esperar que el gerente operativo piense en términos de auditoria; 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.

III.7.7.6 Control Interno

El Control Interno es un proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por el consejo de la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos incluidos en las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.

Completan la definición algunos conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
- Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
- Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción.
- Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas las que, al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

Al hablarse del control interno como un proceso, se hace referencia a una cadena de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la gestión e integrados a los demás procesos básicos de la misma: planificación, ejecución y supervisión. Tales acciones se hallan incorporadas (no añadidas) a la infraestructura de la entidad, para influir en el cumplimiento de sus objetivos y apoyar sus iniciativas de calidad.

Según la Comisión de Normas de Control Interno de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), el control interno puede ser definido como el plan de organización, y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una institución, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

- Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de la calidad esperada.
- Preservar al patrimonio de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
- Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
- Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Para la alta dirección es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir al menor costo posible. Para ello debe controlarse que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas se correspondan con aquéllas, dentro de un esquema básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

Por consiguiente, siguiendo los lineamientos de INTOSAI, incumbe a la autoridad superior la responsabilidad en cuanto al establecimiento de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica.

Ambas definiciones (COSO e INTOSAI) se complementan y conforman una versión amplia del control interno: la primera enfatizando respecto a su carácter de proceso constituido por una cadena de acciones integradas a la gestión, y la segunda atendiendo fundamentalmente a sus objetivos.

III.7.7.6.1 Componentes

El marco integrado de control que plantea el informe COSO consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección, e integrados al proceso de gestión:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión

El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encaran sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno.

Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendientes a neutralizarlos. Simultáneamente se capta la información relevante y se realizan las comunicaciones pertinentes, dentro de un proceso supervisado y corregido de acuerdo con las circunstancias.

El modelo refleja el dinamismo propio de los sistemas de control interno. Así, la evaluación de riesgos no sólo influye en las actividades de control, sino que puede también poner de relieve la conveniencia de reconsiderar el manejo de la información y la comunicación.

No se trata de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es interactivo multidireccional en tanto cualquier componente puede influir, y de hecho lo hace, en cualquier otro.

Existe también una relación directa entre los objetivos (Eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información y cumplimiento de leyes y reglamentos) y los cinco componentes referenciados, la que se manifiesta permanentemente en el campo de la gestión: las unidades operativas y cada agente de la organización conforman secuencialmente un esquema orientado a los resultados que se buscan, y la matriz constituida por ese esquema es a su vez cruzada por los componentes.

III.7.7.7 Integridad y Valores Éticos

La autoridad superior del organismo debe procurar suscitar, difundir, internalizar y vigilar la observancia de valores éticos aceptados, que constituyan un sólido fundamento moral para su conducción y operación.

Tales valores deben enmarcar la conducta de funcionarios y empleados, orientando su integridad y compromiso personal.

Los valores éticos son esenciales para el Ambiente de Control. El sistema de Control Interno se sustenta en los valores éticos, que definen la conducta de quienes lo operan. Estos valores éticos pertenecen a una dimensión moral y, por lo tanto, van más allá del mero cumplimiento de las Leyes, Decretos, Reglamentos y otras disposiciones normativas.

Podemos nombrar los siguientes valores:

- competencia profesional
- atmosfera de confianza mutua
- filosofía y estilo de la dirección
- misión, objetivos y políticas
- organigrama
- asignación de autoridad y responsabilidad
- políticas y prácticas en personal
- comité de control

III.7.7.8 Identificación del Riesgo

Se deben identificar los riesgos relevantes que enfrenta un organismo en la persecución de sus objetivos, ya sean de origen interno como externo.

La identificación del riesgo es un proceso iterativo, y generalmente integrado a la estrategia y planificación. En este proceso es conveniente "partir de cero", esto es, no basarse en el esquema de riesgos identificados en estudios anteriores.

Su desarrollo debe comprender la realización de un "mapeo" del riesgo, que incluya la especificación de los dominios o puntos claves del organismo, la identificación de los objetivos generales y particulares, y las amenazas y riesgos que se pueden tener que afrontar.

Un dominio o punto clave del organismo, puede ser:

- un proceso que es crítico para su sobrevivencia;
- una o varias actividades que sean responsables de la entrega de porciones importantes de servicios a la ciudadanía;

- un área que está sujeta a Leyes, Decretos o Reglamentos de estricto cumplimiento, con amenazas de severas puniciones por incumplimiento;
- un área de vital importancia estratégica para el Gobierno (ejemplo: defensa, investigaciones tecnológicas de avanzada).

Existen muchas fuentes de riesgos, tanto internas como externas. A título puramente ilustrativo se pueden mencionar, entre las externas:

- desarrollos tecnológicos que en caso de no adoptarse, provocarían obsolescencia organizacional;
- cambios en las necesidades y expectativas del ciudadano/usuario;
- modificaciones en la legislación y normas regulatorias que conduzcan a cambios forzados en la estrategia y procedimientos;
- alteraciones en el escenario económico que impacten en el presupuesto del organismo, sus fuentes de financiamiento y su posibilidad de expansión.

Entre las internas, podemos citar:

- la estructura organizacional adoptada, dado la existencia de riesgos inherentes típicos tanto en un modelo centralizado como en uno descentralizado;
- la calidad del personal incorporado, así como los métodos para su instrucción y motivación;
- la propia naturaleza de las actividades del organismo.

Estimación del riesgo

- una estimación de su frecuencia, o sea la probabilidad de ocurrencia.
- una valoración de la pérdida que podría resultar.

Esto se puede expresar matemáticamente en la llamada Ecuación de la Exposición:

$$PE = F \times V$$

en donde:

PE = Pérdida Esperada o Exposición, expresada en pesos y en forma anual.

F = Frecuencia, veces probables en que el riesgo se concrete en el año.

V = Pérdida estimada para cada caso en que el riesgo se concrete, expresada en pesos.

determinación de los objetivos de control

detección del cambio

III.7.7.9 Separación de Tareas, Responsabilidades y coordinación entre áreas

Las tareas y responsabilidades esenciales relativas al tratamiento, autorización, registro y revisión de las transacciones y hechos, deben ser asignadas a personas diferentes.

Cada área o sub área del organismo debe operar coordinada e interrelacionada mente con las restantes áreas o sub áreas.

III.7.7.10 Documentación y Niveles definidos de autorización

La estructura de control interno y todas las transacciones y hechos significativos, deben estar claramente documentados, y la documentación debe estar disponible para su verificación.

Los actos y transacciones relevantes sólo pueden ser autorizados y ejecutados por funcionarios y empleados que actúen dentro del ámbito de sus competencias.

III.7.7.11 Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos

Las transacciones y los hechos que afectan a un organismo deben registrarse inmediatamente y ser debidamente clasificados.

El acceso a los recursos, activos, registros y comprobantes, debe estar protegido por mecanismos de seguridad y limitado a las personas autorizadas, quienes están obligadas a rendir cuenta de su custodia y utilización.

III.7.7.12 Rotación del Personal en las tareas claves

Ningún empleado debe tener a su cargo, durante un tiempo prolongado, las tareas que presenten una mayor probabilidad de comisión de irregularidades. Los empleados a cargo de dichas tareas deben, periódicamente, abocarse a otras funciones.

III.7.7.13 Control del Sistema de Información y de la tecnología de información

El sistema de información debe ser controlado con el objetivo de garantizar su correcto funcionamiento y asegurar el control del proceso de diversos tipos de transacciones.

Los recursos de la tecnología de informar deben ser controlados con el objetivo de garantizar el cumplimiento de los requisitos del sistema de información que el organismo necesita para el logro de su misión.

III.7.7.14 Indicadores de desempeño y la función de auditoría interna independiente

Todo organismo debe contar con métodos de medición de desempeño que permitan la preparación de indicadores para su supervisión y evaluación.

La Unidad de auditoría Interna de los organismos públicos debe depender de la autoridad superior de los mismos y sus funciones y actividades deben mantenerse desligadas de las operaciones sujetas a su examen.

III.7.8 Información y responsabilidad

La información debe permitir a los funcionarios y empleados cumplir sus obligaciones y responsabilidades. Los datos pertinentes deben ser identificados, captados, registrados, estructurados en información y comunicados en tiempo y forma adecuados.

III.7.8.1 Contenido, flujo y calidad de la información

La información debe ser clara y con un grado de detalle ajustado al nivel decisional. Se debe referir tanto a situaciones externas como internas, a cuestiones financieras como operacionales. Para el caso de los niveles directivo y gerencial, los informes deben relacionar el desempeño del organismo o competente, con los objetivos y metas fijados.

El flujo informativo debe circular en todos los sentidos: ascendente, descendente, horizontal y transversal.

La información disponible en el organismo debe cumplir con los atributos de: contenido apropiado, oportunidad, actualización, exactitud y accesibilidad.

III.7.8.2 El sistema de información y flexibilidad al cambio

El sistema de información debe diseñarse atendiendo a la Estrategia y al Programa de Operaciones del organismo.

Deberá servir para: a) tomar de decisiones a todos los niveles; b) evaluar el desempeño del organismo, de sus programas, proyectos, sectores, procesos, actividades, operaciones, etc. y c) rendir cuenta de la gestión.

El sistema de información debe ser revisado y, de corresponder, rediseñado cuando se detecten deficiencias en su funcionamiento y productos. Cuando el organismo cambie su

estrategia, misión, política, objetivos, programa de trabajo, etc. se debe contemplar el impacto en el sistema de información y actuar en consecuencia.

III.7.8.3 Compromiso de la autoridad superior, comunicación, valores y estrategias

El interés y el compromiso de la autoridad superior del organismo con los sistemas de información se deben explicitar mediante una asignación de recursos suficientes para su funcionamiento eficaz.

El proceso de comunicación del organismo, debe apoyar la difusión y sustentación de sus valores éticos, así como los de su misión, políticas, objetivos y resultados de su gestión.

Los canales de comunicación deben presentar un grado de apertura y eficacia adecuado a las necesidades de información internas y externas.

III.8 Evaluación del sistema de control interno

La autoridad superior de todo organismo y cualquier funcionario que tenga a su cargo un segmento organizacional, programa, proyecto o actividad, periódicamente debe evaluar la eficacia de su Sistema de Control Interno, y comunicar los resultados a aquél ante quien es responsable.

III.8.1 Eficacia del sistema de control interno

El Sistema de Control Interno se considera efectivo en la medida en que la autoridad a la que apoya cuenta con una seguridad razonable en:

- la información acerca del avance en el logro de sus objetivos y metas y en el empleo de criterios de economía y eficiencia;
- la confiabilidad y validez de los informes y estados financieros;
- el cumplimiento de la legislación y normativa vigente, incluyendo las políticas y los procedimientos emanados del propio organismo.

Esta Norma fija el criterio para calificar la eficacia de a un Sistema de Control Interno. Obsérvese que al mismo se lo juzga en las tres materias del control:

- Las Operaciones.
- La información financiera.
- El cumplimiento con las leyes, decretos, reglamentos y cualquier tipo de normativa.

III.8.2 Evaluación de controles internos gerenciales

Desde hace algunas décadas la gerencia moderna ha implementado nuevas formas para mejorar los controles en las empresas del sector privado. Ello es importante tener en cuenta, por cuanto el control interno tiene una vinculación directa con el curso que debe mantener la empresa hacia el logro de sus objetivos y metas. El control interno no puede existir si previamente no existen objetivos, metas e indicadores de rendimiento. Si no se conocen los resultados que deben lograrse, es imposible definir las medidas necesarias para alcanzarlos y evaluar su grado de cumplimiento en forma periódica.

III.8.2.1 Definición de Control interno

Control interno, es una expresión que utilizamos con el fin de describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones en sus entidades. Por ello, a fin de lograr una adecuada

comprensión de su naturaleza y alcance, a continuación, se define el término Control Interno aplicable para las entidades del sector público:

Definición de control interno

- Es un proceso continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, respecto a sí están lográndose los objetivos siguientes:
- Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios;
- Proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales,
- Elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad; y,
- Promoción de la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios.

III.8.2.2 Estructura del control interno

Se denomina estructura de control interno al conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno. El concepto moderno del control interno discurre por sus componentes y diversos elementos, los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia. Una estructura sólida del control interno es fundamental para promover la efectividad y eficiencia en las operaciones de cada entidad.

Los componentes pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el control interno y determinar su efectividad. Para operar la estructura (también denominado sistema) de control interno se requiere de los siguientes componentes:

- Ambiente de control interno
- Evaluación del riesgo
- Actividades de control gerencial
- Sistemas de información contable.
- Monitoreo de actividades

III.8.2.3 Evaluación de controles internos gerenciales

El concepto de control interno, tradicionalmente estuvo vinculado con aspectos contables y financieros.

Desde hace algunos años se considera que su alcance va mas allá de los asuntos que tienen relación con las funciones de los departamentos de contabilidad, dado que incluye también en el mismo concepto aspectos de carácter gerencial o administrativo. Aun cuando es difícil delimitar tales áreas, siempre es apropiado establecer algunas diferencias entre el alcance del:

- Control interno financiero, y
- Control interno gerencial.

III.8.2.4 Presentación de deficiencias significativas en los controles gerenciales

Cuando el objetivo de una auditoria sea evaluar los controles gerenciales, las debilidades detectadas que por su importancia merezcan ser incluidas en el informe, deben considerarse como deficiencias significativas (observaciones) y ser identificadas como tales. En una auditoria cuyo objetivo sea evaluar la efectividad en el desempeño del programa o actividad, es posible que puedan detectarse debilidades en los controles gerenciales; sin embargo, en este caso, tales debilidades deberán ser consideradas como la (s) causa (s) que explica el desempeño deficiente en el programa o actividad examinada.

"Control interno. Las distintas responsabilidades en la empresa".

III.8.2.5 Informe COSO

El informe es un manual de control interno que publica el Instituto de Auditores Internos de España en colaboración con la empresa de auditoría Coopers & Lybrand. En control interno lo último que ha habido es el informe COSO (Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), -comenta- que es denominado así, porque se trata de un trabajo que encomendó el Instituto Americano de Contadores Públicos, la Asociación Americana de Contabilidad, el Instituto de Auditores Internos que agrupa a alrededor de cincuenta mil miembros y opera en aproximadamente cincuenta países, el Instituto de Administración y Contabilidad, y el Instituto de Ejecutivos Financieros. Ha sido hecho para uso de los consejos de administración de las empresas privadas en España y en los países de habla hispana. Ahí se resume muy bien lo que es control interno, los alcances, etc.

El Presidente Ejecutivo doctor Salas Chaves manifiesta que el tema es muy importante y debe ser incorporado dentro del programa de capacitación para los gerentes, para que sea un manual de consultas en los hospitales. Sesión Junta Directiva: 7131, artículo 8. 1997.

III.8.2.6 Marco integrado de control

El control consta de cinco componentes interrelacionados que se derivan de la forma cómo la administración maneja el negocio, y están integrados a los procesos administrativos. Los componentes son:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión y seguimiento del sistema de control.

El control interno, no consiste en un proceso secuencial, en donde alguno de los componentes afecta sólo al siguiente, sino en un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el cual más de un componente influye en los otros.

Los cinco componentes forman un sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes.

III.8.2.7 Efectividad

Los sistemas de control interno de entidades diferentes operan con diferentes niveles de efectividad. En forma similar, un sistema en particular puede operar en forma diferente en tiempos diferentes. Cuando un sistema de control interno alcanza una calidad razonable, puede ser "efectivo".

III.8.2.8 Ambiente de control

El estudio del COSO establece a este componente como el primero de los cinco y se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e influencie las actividades del personal con respecto al control de sus actividades.

III.8.3. Evaluación de riesgos

El segundo componente del control, involucra la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Así mismo se refiere a los mecanismo necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la Organización como en el interior de la misma.

La evaluación, o mejor dicho la autoevaluación de riesgo debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de objetivos.

Se refiere a la obtención de información financiera contable.

Están dirigidos a la adherencia a leyes y reglamentos estatales, así como también a las políticas emitidas por la Gerencia.

III.8.3.1 Riesgos y manejo de cambios

El proceso mediante el cual se identifican, analizan y se manejan los riesgos forma parte de un sistema de control efectivo.

Este elemento resulta de vital importancia debido a que está enfocado a la identificación de los cambios que pueden influir en la efectividad de los controles internos.

Tales cambios son importantes, ya que los controles diseñados bajo ciertas condiciones pueden no funcionar apropiadamente en otras.

III.8.4 Actividades de control en los sistemas de información

Las actividades de control son aquellas que realiza la Gerencia y demás personal de la Organización para cumplir diariamente con actividades asignadas. Estas actividades están relacionadas (contenidas) con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente. Ejemplos de estas actividades son aprobación, autorización, verificación, conciliación, inspección, revisión de indicadores de rendimiento.

Los sistemas están diseñados en toda la Empresa y todos ellos atienden a uno o más objetivos de control. Por ello conviene reflexionar este punto.

De manera más amplia se considera que existen controles generales y controles de aplicación sobre los sistemas de información.

III.8.4.1 Información y comunicación

Es obvio que para poder controlar una Empresa y tomar decisiones correctas respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos, es necesario disponer de información adecuada y oportuna ciertamente los estados financieros constituyen una parte importante de esa información. Su contribución es incuestionable.

Sin embargo, mi primera reflexión sería que la información contable tiene fronteras. Ni se puede usar para todo, ni se puede esperar todo de ella. Esto puede parecer evidente, pero hay quienes piensan que la información de los estados financieros pudiera ser suficiente para tomar decisiones acerca de una Empresa. Consecuentemente la información pertinente debe ser identificada, capturada, procesada y comunicada al personal en forma y dentro del tiempo indicado, de forma tal que le permita cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas producen reportes conteniendo información operacional, financiera y de cumplimiento que hace posible conducir y controlar la Organización.

III.8.4.2 Supervisión y seguimiento del sistema de control

En general los sistemas de control están diseñados para operar en determinadas circunstancias. Claro está que para ello se tomaron en consideración los riesgos y las limitaciones inherentes al control; sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores externos como internos colocando con ello que los controles pierdan su eficiencia.

Como ya se comentó, la realización de las actividades diarias permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente. Los niveles de supervisión y gerencia juegan un papel importante al respecto, ya que ellos son quienes deben concluir si el sistema de control es efectivo o ha dejado de serlo tomando las acciones de corrección o mejoramiento que el caso exige.

III.8.4.3 Evaluaciones independientes

Este tipo de actividades también proporciona información valiosa sobre la efectividad de los sistemas de control. Desde luego las ventajas de este enfoque es que tales evaluaciones tienen un carácter independiente, que se traduce en objetividad y que están dirigidas respectivamente a la efectividad de los controles y por adición a la evaluación de la efectividad de los procedimientos de supervisión y seguimiento del sistema de control.

III.8.4.4 Reporte deficiencias

El proceso de comunicar las debilidades y oportunidades de mejoramiento de los sistemas de control, debe estar dirigido hacia quienes son los propietarios y responsables de operarlos, con el fin de que implementen las acciones necesarias. Dependiendo de la importancia de las debilidades identificadas, la magnitud del riesgo existente y la probabilidad de ocurrencia, se determinará el nivel gerencia al cual deban comunicarse las deficiencias.

III.8.4.5 Autoridades, participantes y sus responsabilidades

Todo el personal tiene alguna responsabilidad sobre el control. La Gerencia es la responsable del sistema de control y debe asumir su propiedad.

Participan mediante el establecimiento de requerimientos de control interno, así como en el examen directo de las operaciones de la Organización, haciendo recomendaciones que lo fortalezcan.

IV.CONCLUSIÓN

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 el 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. Debemos analizar y reflexionar detenidamente sobre el cambio que vivimos, para poder evaluar sus tendencias y prever sus efectos, a fin de determinar lo que a partir de hoy debemos realizar para ayudar a nuestras organizaciones a definir nuevos horizontes que maximicen oportunidades.

Es nuestro propósito actuar como agentes del cambio y, por tanto, es nuestra responsabilidad estar a la vanguardia del cambio. El tratar de convertirnos en asesores o consultores internos confiables, eliminando en lo posible todos los trabajos que nos aportan un valor agregado a nuestros productos o servicios, como por ejemplo tienden a convertirnos en evaluadores críticos de los sistemas de información y realizando auditorias sobre las operaciones conforme se van gastando y no sobre acontecimientos pasados que no tienen solución.

V. REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ✓ S.R. Fernández C., G.; Baptista L., P.,(2003) Metodología de la Investigación McGraw-Hill, Tercera edición.

- ✓ Moreno-Luzon, M.D., Peris, F.J. Y González T. (2001). Gestion de la calidad y Diseño de Organizaciones. Teoria y estudio de casos, Prentice-Hall, Madrid, Capitulo 3.
- ✓ Coronel Tapia Carlos Reynaldo (2016) Auditoria en base a riesgos y modelos de negocio. Diseño gráfico Oscar Zelada R.
- ✓ Lidia Zuazo Y. (2004). Papeles de trabajo de Auditoria Externa, Interna y Gubernamental. Editora PRESENCIA La Pa - Bolivia
- ✓ Julio P. Rocha Chavarria. (2015-2016). Auditoria de Estados Financieros. Grafica SIMMER Santa Cruz-Bolivia
- ✓ Ramiro Mendoza Caceres. (2014). Contabilidad Intermedia con enfoque desde las NIIFs. Tower Editorial y Artes Gráficas La Paz-Bolivia

FUENTES DE INTERNET – PÁGINAS WEB

- ✓ Auditoria Operativa ver fuente disponible en:
<http://www.monografias.com/trabajos14/auditoria/auditoria.shtml#AUDIT>
- ✓ Auditoria ver fuente disponible en:
<http://www.monografias.com/trabajos17/auditoria/auditoria.shtml#normas>
- ✓ Auditoria ver fuente disponible en: <http://dmi.uib.es/~bbuades/auditoria/tsld005.htm>
- ✓ Auditoria y Control disponible en:
http://www.fogacoop.gov.co/images/13_Auditoria_y_Control.gif
- ✓ <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/aumegp.htm>
- ✓ <http://www.monografias.com/trabajos12/aufi/aufi.shtml#audi>
- ✓ <http://www.monografias.com/trabajos16/auditoria-de-informacion/auditoria-de-informacion.shtml#PASOS>
- ✓ <http://www.monografias.com/trabajos14/apun-auditoria/apun-auditoria.shtml>
- ✓ Normas de auditoria generalmente aceptadas
- ✓ Principios de administración
- ✓ Principios Generales de la Administración. Henri Fayol

VI. ANEXOS

