

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
CENTRO UNIVERSITARIO DE ORIENTE
CIENCIAS ECONÓMICAS
CONTADURÍA PÚBLICA Y AUDITORÍA**

**AUDITORÍA OPERACIONAL
AL CICLO DE COMPRAS EN LOS HOSPITALES
PRIVADOS**

**TRABAJO DE GRADUACIÓN
(MONOGRAFÍA)**

Sometido a consideración del Honorable Consejo Directivo

Por

JORGE MARIO GALVÁN TOLEDO

Al conferírsele el título de

CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

En el grado académico de

LICENCIADO

CHIQUMULA, GUATEMALA, JULIO DE 2009

AGRADECIMIENTOS Y DEDICATORIA

- A DIOS TODO PODEROSO:** Por darme la vida, salud, fortaleza, y derramar bendiciones, para brindarme la oportunidad de alcanzar esta meta.
- A MI PATRIA:** Guatemala, tierra de fervor y honra
- A MIS PADRES:** Mario Neftalí Galván Sancé y Hedy Belkys Toledo Vega, por sus sabios y valiosos consejos, por haberme enseñado los principios y valores, y demostrarme que a pesar de la distancia siempre están conmigo en todo momento. Este triunfo es un pequeño agradecimiento a su tan incansable labor.
- A MI HERMANO:** Eddy Josué Galván Toledo, con cariño y agradecimiento por su apoyo en todo momento y que este triunfo sea fuente de inspiración para alcanzar su deseo profesional y bienestar familiar.
- A MI SOBRINA Y CUÑADA:** Dafnee Valentina Galván Mauricio y Claudia Ziomara Maurico Lara, con cariño y ternura; además de una fuente de inspiración para alcanzar su meta profesional.
- A MIS ABUELOS:** Israel Galván (+), Zoila Sancé y Argentina Vega, por su amor incondicional por sus bendiciones y paciencia.
- A MI FAMILIA EN GENERAL:** Con cariño incondicional.
- A MI ASESOR:** Lic. Gildardo Guadalupe Arriola Mairén, por su apoyo y dedicación mostrados en la realización de mi trabajo de graduación.

A MIS AMIGOS:

Freud García, Helen Álvarez, Shirley Rivera, Leslie Andrade, Leydi Maldonado, Paulo Escobar, Verónica Rodríguez y Mildred Lázaró por su incondicional apoyo; a todos y cada uno de ellos gracias por su amistad, cariño y confianza.

A MIS COMPAÑERO:

Cristian López, Iván Rosa, Silvia Valle, Idy López, Leandro Jarquín, Claudia Salazar, Ana María Guerra y José Luis Marroquín, por compartir todo el tiempo de nuestra carrera.

A MIS CATEDRATICOS:

Del Centro Universitario de Oriente CUNORI en especial al Lic. José Abelardo Ruano, Lic. Luis Castillo y al Lic. Edy Alfredo Cano Orellana, por el apoyo y la dedicación a la enseñanza de los estudiantes de este centro.

A LA FIRMA:

En especial al Lic. Luis Eduardo Orellana Sánchez y el grupo de Socios, Gerentes y compañeros de la división de auditoría financiera de la firma miembro de Moore Stephens, por cimentar los valores éticos y profesionales que debe poseer el auditor y desarrollarme en el campo de la Contaduría Pública y Auditoría.

ESPECIALMENTE A:

Laura Patricia y Meredith Zoé Álvarez Guerrero, por todo su apoyo incondicional, brindado durante mi preparación académica, demostrándome que no existen barreras ni obstáculos para alcanzar el éxito y la felicidad deseada, está misma es un pedazo de felicidad que comparto con cariño y amor hacia ustedes.

RESUMEN

La investigación realizada es de carácter monográfico y consistió en desarrollar el proceso que conlleva la ejecución de la auditoría operacional al ciclo de compras en los hospitales privados.

La auditoría operacional surge de la necesidad del auditor interno y externo al evaluar los controles internos, si éstos permiten ejecutar el trabajo eficientemente. La administración de cualquier organización debe estar alerta ante las oportunidades que se le presenten. Caso contrario, no podrá hacer frente a la competencia con éxito y operará desventajosamente tendiendo en ocasiones a desaparecer, no por las pérdidas que puedan hacerse notorias en algún período, si no porque sus operaciones económicas no pueden ser rentables frente a las oportunidades que brinda el mundo financiero. Debe preocuparse por ejemplo por analizar a fondo porqué no se alcanzan los objetivos esperados, detectar, informar y proponer oportunidades de mejorar y así obtener ahorros con costos y minimizar los gastos con el propósito de maximizar la productividad y beneficios que eso conlleva.

La auditoría operacional es una herramienta de ayuda en el ámbito empresarial, ya que la misma puede ser utilizada para evaluar la eficiencia en la gestión gerencial, establecer las estructuras y las fortalezas del control interno, evaluar los procesos adoptados por la gerencia y determinar las fortalezas y debilidades de la misma.

Esta no solo detecta, si no que recomienda las posibles soluciones para fortalecer los procesos normales del negocio, si existen controles internos adecuados, estos pueden ser evaluados para determinar si están cumpliendo con su propósito.

Para llevar a cabo el proceso de auditoría operacional al ciclo de compras, el auditor debe aplicar una serie de procedimientos y técnicas para la obtención de la evidencia que le permita sustentar sus conclusiones. Esta evidencia debe ser suficiente y competente, y quedar debidamente documentada.

La documentación de la auditoría operacional, debe contener los registros llevados por el auditor, sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que ha llegado en el desarrollo de su examen.

La auditoría operacional a diferencia de otras auditorías, tiene una función más objetiva, por lo que se enfatiza en buscar la eficiencia, eficacia y la economía en las operaciones que se ejecutan, indicando las sugerencias y recomendaciones para lograr corregir los problemas observados, sin olvidar el seguimiento respectivo.

ÍNDICE GENERAL

Descripción	Página
Resumen	viii
Índice general	x
Listado de cuadros	xiv
Listado de figuras	xv
Introducción	1

CAPÍTULO I LOS HOSPITALES

1.1	Generalidades	3
1.2	Antecedentes históricos	5
1.3	Estructura de los hospitales	6
1.4	Clasificación de los hospitales	7
1.5	Funciones de los hospitales	8
1.5.1	Prevención de enfermedades	8
1.5.2	Tratamiento de enfermedades	10
1.5.3	Rehabilitación	10
1.5.4	Enseñanza	11
1.5.5	Investigación	11
1.6	Hospitales privados	12
1.7	Autorización del funcionamiento	14
1.8	Organización y departamentalización	14
1.9	El departamento de compras	19
1.9.1	Funciones del departamento de compras	19
1.9.2	Organización del departamento de compras	21
1.10	Aspectos legales	21
1.10.1	Formas de organización	22
1.10.2	Deberes formales en general	23
1.10.3	Otros requisitos legales especiales	23

CAPÍTULO II

NATURALEZA Y FUNCIÓN DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

2.1	Antecedentes	26
2.1.1	Evolución de la importancia del control interno	27
2.1.2	Control interno de acuerdo a COSO	28
2.1.3	Evolución de la extensión de examen o auditoría	35
2.2	Definición de auditoría operacional	36
2.3	Objetivo de la auditoría operacional	38
2.4	Alcance de la auditoría operacional	39
2.4.1	Alcance lógico	39
2.4.2	Alcance conceptual	40
2.5	Características de la auditoría operacional	41
2.6	Diferencias básicas entre la auditoría operacional y otras auditorías	42
2.6.1	La auditoría interna y la auditoría operacional	43
2.6.2	La auditoría financiera y la auditoría operacional	44
2.6.3	La consultoría administrativa y la auditoría operacional	47
2.7	Casos en que es recomendable su realización	47
2.8	Funciones de la auditoría operacional	48
2.9	Limitaciones de la auditoría operacional	49

CAPÍTULO III

DESARROLLO DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

3.1	Políticas a aplicar en la realización del trabajo	51
3.2	Técnicas de auditoría operacional	53
3.2.1	Técnica PERT	54
3.2.2	Técnica CPM	54
3.2.3	Diagrama de Gantt	54
3.2.4	Diagramas de flujo	54
3.2.5	Herramienta FODA	56
3.3	Metodología	58
3.3.1	Directrices de actuación	58
3.2.2	Operaciones	59

3.3.3	Metodología	60
-------	-------------	----

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA OPERACIONAL AL CICLO DE COMPRAS

4.1	Ciclo de operaciones	76
4.1.1	Hechos económicos	77
4.1.2	Transacciones y sistemas	79
4.1.3	Enlaces	79
4.1.4	Técnicas de flujogramas como elemento básico en la revisión operacional	80
4.2	Descripción de los ciclos de operación	81
4.2.1	Ciclo de compras	81
4.2.2	Ciclo de tesorería	83
4.2.3	Ciclo de nóminas	83
4.2.4	Ciclo de producción	84
4.2.5	Ciclo de ingresos	85
4.2.6	Ciclo de información financiera	85
4.3	Auditoría operacional al ciclo de compras	85
4.3.1	Concepto y alcance de la operación de compras	86
4.3.2	Objetivo	88
4.3.3	Metodología	88
4.4	Beneficios de la auditoría operacional al ciclo de compras	93
4.4.1	Prevención de ineficiencia y sano crecimiento del ciclo de compras	94
4.4.2	Evaluación del cumplimiento de objetivos, políticas y procedimientos organizacionales	94
4.4.3	Identificación de errores y desviaciones	94
4.4.4	Beneficios de la auditoría operacional en el área del ciclo de compras	94
4.5	Papeles de trabajo a utilizar en la auditoría operacional	96
4.5.1	Definición	96
4.5.2	Importancia	96
4.5.3	Objetivos	96
4.5.4	Naturaleza, confidencialidad y propiedad de los papeles de trabajo	97

4.5.5	Contenido de papeles de trabajo de una auditoría operacional	98
4.5.6	Clases de papeles de trabajo de una auditoría operacional	98
4.5.7	Archivo	100
4.5.8	Índice de los papeles de trabajo	100
4.5.9	Marcas de auditoría	101

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

5.1	Antecedentes	102
5.1.1	Generales	102
5.1.2	Estructura organizacional	102
5.2	Carta propuesta y de compromiso	105
5.3	Planeación y ejecución de la auditoría	105
	Conclusiones	136
	Recomendaciones	137
	Literatura consultada	138
	Apéndice	142

LISTADO DE CUADROS

Descripción	Página
Cuadro 1 Categorías de hospitales en Guatemala	13
Cuadro 2 Departamentalización y servicios médicos	16
Cuadro 3 Departamento y servicios directos, indirectos e intermedios y administrativos	17
Cuadro 4 Diferencias básicas de la estructura de control interno	35
Cuadro 5 Diferencias básicas entre la auditoría financiera y la operacional	45
Cuadro 6 Tipos de operaciones	60

LISTADO DE FIGURAS

Descripción	Página
Figura 1 Organigrama de un hospital privado	18
Figura 2 Tipos de auditoría	46
Figura 3 Significado de los principales símbolos de diagrama de flujo	56
Figura 4 Gráfica de enlace de ciclos	80

INTRODUCCIÓN

El objetivo de la investigación pretende desarrollar el proceso que conlleva la ejecución de la auditoría operacional al ciclo de compras en los hospitales privados.

Para operacionalizar el objetivo general se plantearon los siguientes objetivos específicos: a) Describir los aspectos más relevantes de la funcionalidad de un hospital privado; b) Describir las características de la auditoría operacional y sus diferencias con otras auditorías; c) Exponer la metodología de la auditoría operacional; d) Describir la metodología específica para una auditoría operacional al ciclo de compras; y e) Presentar un caso práctico de auditoría operacional al ciclo de compras en los hospitales privados.

El trabajo es eminentemente monográfico por lo que no fue necesario plantear una hipótesis, consecuentemente es de carácter descriptivo, habiéndose sustentado especialmente en fuentes secundarias.

Entre las conclusiones más importantes se derivan las siguientes: Los hospitales para cumplir con sus objetivos y por tanto sus operaciones deben ser eficientes, tanto en el plano técnico como en el administrativo, cuyo mejoramiento solo es posible a través de evaluaciones, tal es el caso de la auditoría operacional; la auditoría operacional tiene como objetivo detectar problemas, establecer sus causas y efectos, y recomendar soluciones basadas en la simplificación del trabajo y optimizar los procesos, además con el propósito de mejorar la eficiencia de la empresa surge esta herramienta como medio de lograr establecer la evaluación de éstas áreas.

Para el efecto se desarrollaron cinco capítulos. En el primero se describen los aspectos más relevantes de la funcionalidad de los hospitales privados. El segundo y tercer capítulo aportan la definición, objetivos, alcance, aplicación y

la metodología de la auditoría operacional. El cuarto describe la metodología específica de una auditoría operacional al ciclo de compras.

En el capítulo cinco, se presenta un caso práctico de auditoría operacional al ciclo de compras. Dicho caso es de carácter hipotético, por lo que debe considerarse que las variables que se analizaron, no son todas ni las únicas que podrían darse en circunstancias reales; pues su propósito es únicamente ilustrativo. Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones, así como la bibliografía que fue consultada y citada.

CAPÍTULO I

LOS HOSPITALES

1.1 Generalidades

La palabra hospital “deriva del latín: *hospitium*, es decir, lugar donde se tiene a personas hospedadas; *hospitalis* es un adjetivo relativo a *hospitium*, es decir: hospital”¹. El diccionario de la Real Academia de la Lengua Española da la definición de un hospital al: “Establecimiento destinado al diagnóstico y tratamiento de enfermos, donde se practican también la investigación y la enseñanza”.

El hospital, en sus inicios, era un centro de acogida donde se ejercía la caridad a personas pobres, enfermos, huérfanos, mujeres desamparadas, ancianos y peregrinos, atendido por monjas y religiosas. En el medievo del sur de Europa tomó una forma muy concreta, con una capilla en el medio que separaba a la vez que comunicaba cuatro galerías de enfermos (diferenciados por tipos de enfermedades) en forma de cruz, lo que a su vez creaba cuatro patios interiores, teniendo en cuenta las dependencias auxiliares contenidas en todo el perímetro.

En forma genérica, se denomina: establecimiento para la salud a cualquier ámbito físico destinado a la prestación de asistencia sanitaria en promoción, protección, recuperación y rehabilitación, en todas o en alguna de estas modalidades, dirigida a la población, con régimen de internación o no, cualquiera sea el nivel de categorización.

¹ José Barquín Calderón. Dirección de hospitales. 7ª. Edición. (México, D.F.; McGraw Hill, 2006), p.349.

Un hospital es una institución que cuenta con instalaciones permanentes donde trabajan médicos y enfermeros, además de administrativos, personal técnico y otros, y que ofrece gran variedad de servicios. Sus funciones principales son la medicina preventiva y social, además de las tradicionales de diagnóstico y tratamiento de enfermedades, que eran las únicas que cumplía en el pasado.

Algunas de las funciones de los hospitales se detallan a continuación:

- Intervenir en la programación, ejecución y evaluación de todas las acciones vinculadas a la salud, dentro del perímetro de su área, procurando que el conjunto de las mismas atiendan prioritariamente los problemas sanitarios que afectan a los grupos más vulnerables;
- Coordinar con las instituciones y comunidad, a través de la participación de las mismas, las actividades necesarias para mejorar la calidad de vida y las condiciones de salud de la población;
- Elaborar los estudios epidemiológicos y sanitarios que permitan alcanzar un acabado conocimiento de los recursos y las necesidades de salud de su área, y la magnitud con que afectan a su población;
- Colaborar con las autoridades locales de educación para optimizar la ejecución de los programas de salud escolar a cargo del sector, interviniendo en todas las acciones relacionadas con la salud de los niños y adolescentes en edad escolar del área; y
- Administrar los recursos, programas y acciones a su cargo, según las prioridades que surjan del conjunto de necesidades de la población y particularmente de los grupos más postergados, evaluando resultados e impacto.

1.2 Antecedentes históricos

Los primeros hospitales propiamente dichos de que se tenga memoria aparecieron en el siglo IV. Por ejemplo, en el 400, Fabiola fundó en Ostia, cerca de Roma, uno de los primeros hospitales de Italia. Después surgieron otros, casi todos los patrocinadores por iglesias, o monasterios, en diferentes partes de ese país, como Milán, Florencia, y Padua. Childeverto I, rey de los francos, fundó el primer hospital Hotel Dieu; posteriormente, en el año 652, San Landry puso al servicio del famoso hospital Hotel Dieu de París; en Siena en el año 898, se fundó uno de los nosocomios más antiguos de Italia llamado Santa María Di La Scala.

Los árabes, a su vez, fundaron hospitales; primero dos en Bagdad, en tiempo del Califa Harroun al Raschid un hospital muy similar al que existió en Gondishapur en el año 707; en el Califa El Welid fundó el Hospital Damasco; El Cairo se estableció en el año 874, y tres más en Egipto entre los años 925 y 977.

En la América Continental el primer hospital fue el fundado por Hernán Cortéz en 1524, con el nombre de Jesús Nazareno. Posteriormente se inauguró Hospital de San Hipólito, destinado a enfermos mentales como anexo del templo del mismo nombre.

“Los primeros hospitales en Estados Unidos fueron establecidos en las antiguas colonias inglesas; el Hospital General de Philadelphia en 1713, el Hospital General de Massachusett en 1816. Así pues, el hospital, que en un principio fue solo un lugar de aislamiento en donde la caridad se ejercía como uno de tantos aspectos del cristianismo, situado alrededor de las iglesias como asilo para pobres, mujeres desamparadas, ancianos o enfermos crónicos y al cuidado de monjes y religiosas, fue convirtiéndose en una institución con características de ejercicio profesional para la ciencia médica, sobre todo cuando se empezaron secularizar en lo que son

en la actualidad el principal establecimiento de atención médica de la sociedad moderna”².

1.3 Estructura de los hospitales

La estructura de un hospital está especialmente diseñada para cumplir las funciones de prevención, diagnóstico y tratamiento de enfermedades. Sin embargo, muchos hospitales modernos poseen la modalidad y estructura denominada: cuidados progresivos.

En este tipo de hospitales, no hay salas divididas por especialidades médicas como en los hospitales clásicos, sino que el cuidado del enfermo se logra en forma progresiva, según su gravedad y complejidad. En este tipo de hospitales suelen diferenciarse las siguientes áreas: de cuidados críticos, cuidados intermedios, y por último cuidados mínimos y autocuidados. El paciente ingresa a una u otra área según su gravedad. Un paciente gravemente enfermo y con riesgo de perder la vida, ingresará seguramente a cuidados críticos, y luego al mejorar (salir de su estado crítico), se trasladará a cuidados intermedios, luego a mínimos y así sucesivamente hasta dar el alta médica.

Considerando a un hospital en su conjunto, como un sistema, éste está compuesto por varios sub-sistemas que interactúan entre sí en forma dinámica. Para nombrar los más importantes:

- Sistema asistencial.
- Sistema administrativo contable.
- Sistema gerencial.
- Sistema de información (informático)
- Sistema técnico.
- Sistema de docencia e investigación.

² Ibid, pp. 349-350.

1.4 Clasificación de los hospitales

Los hospitales pueden ser clasificados de diversas maneras, teniendo en cuenta: número de camas, localización geográfica, tiempo de estancia, comunidad a la que sirven, especialidad, aspecto arquitectónico, temporalidad, etc., en la siguiente forma:

- Por el número de camas:
 - Hospitales pequeños
 - Hospitales medianos
 - Hospitales grandes
- Por su localización geográfica:
 - Hospitales rurales
 - Hospitales urbanos
- Por su propiedad:
 - Hospitales públicos
 - Hospitales privados
- Por la condición socioeconómica de los pacientes que atienden:
 - Hospitales cerrados
 - Hospitales abiertos
- Por la rama de la medicina a que se dedican:
 - Hospitales generales
 - Hospitales especializados
- Por su arquitectura:
 - Hospitales horizontales
 - Hospitales verticales
 - Hospitales mixtos

- Por su temporalidad:
 - Permanentes
 - Temporales
- Por el promedio de estancia:
 - De estancia corta
 - De estancia prolongada

1.5 Funciones de los hospitales

Los hospitales realizan cinco funciones principales, las cuales se cumplen con más amplitud en los hospitales generales, ellas son: Prevención de enfermedades, curación de las mismas, rehabilitación, enseñanza e investigación,

1.5.1 Prevención de las enfermedades

El campo de actividad en la medicina preventiva no es fácil de deslindar, de los aspectos curativos y los de rehabilitación en la atención médica. Es más, en la práctica diaria de la profesión se necesita que el médico busque la solución de los problemas de diagnóstico y terapéutica desde este triple enfoque, pues en todas y cada una de sus actividades aparecen esos tres diversos factores de la medicina; por ejemplo, quien cura al amputar un miembro gangrenado previene la generalización de la infección y procura dejar un muñón al cual se le pueda adaptar en la mejor forma posible el aparato protésico que servirá en la rehabilitación del paciente.

La medicina preventiva en los hospitales ha tenido un gran desarrollo doctrinario, pues los médicos clínicos cada vez están más concientes, de que la medicina preventiva secundaria (detección oportuna y tratamiento precoz) y la terciaria (evitar complicaciones y reducción de incapacidades) forman parte de su área de labor.

“Así pues, entre las actividades del departamento o sección de medicina preventiva en un nosocomio se distinguen con toda la claridad las referentes a la atención a las personas relacionadas con medicina preventiva primaria, vacunaciones, aplicación de flúor y otras más, así como la detección y control de enfermedades transmisibles, la prevención de riesgos de trabajo, a los que están expuestos el personal y los usuarios de la institución, y todo lo que se refiere a la prevención relacionada con el ambiente; también se realizan actividades de educación para la salud, orientación para el mejoramiento de la nutrición y otras más relacionadas.

Después de esta consideración se puede establecer que el servicio o sección que en especial a de encargarse de orientar estas labores desarrolla un programa que tiene ligeras variantes, si la institución funciona de manera aislada; o bien si se trata de una unidad médica que pertenece a un sistema coordinado de unidades.

En el primer caso, la institución es la base para realizar los programas de aplicación de la materia en la comunidad donde está instalado el hospital, pero cuando éste se asocia a una serie de centros de salud, clínicas de consulta externa, puestos periféricos, etc. (es decir, cuando hay otras unidades que trabajan en el seno de la comunidad de manera mancomunada con el nosocomio), el programa de medicina preventiva debe dividirse y clasificarse en relación con las diversas áreas, recursos y niveles de trabajo, y se puede afirmar que la sección de medicina preventiva en el hospital realiza todas aquellas funciones que se desarrollan con la aplicación de ésta en el funcionamiento diario de la unidad hospitalaria. Además, coordina las actividades de los diversos centros de salud o clínicas que concurren para proporcionar la atención médica a la comunidad”³.

³ Ibid, pp 845-846.

1.5.2 Tratamiento de enfermedades

La función más importante y antigua del hospital es el tratamiento, o sea, la restauración de la salud. La función de curación es la razón de la existencia de los hospitales. Cualesquiera que sean las otras funciones de un hospital, el servicio de orden curativo que se otorga a enfermos y heridos continúa siendo la función que más estima y piden en general las comunidades donde se encuentran los establecimientos.

La práctica debe obligar a diagnosticar y aplicar el tratamiento con prontitud para que las camas queden rápidamente disponibles. Un diagnóstico oportuno y una terapéutica rápida no sólo disminuyen el período de sufrimiento del paciente, lo que tiene en sí un valor primordial, sino que representan los gastos del tratamiento. Además, el hospital puede atender con más eficacia a las necesidades de la comunidad si dispone de camas en números suficientes.

1.5.3 Rehabilitación

La rehabilitación debe formar parte de las funciones del hospital general, subrayándose que, para las personas que padecen incapacidades residuales a las que la ciencia médica no puede poner remedio, la rehabilitación social no sólo es conveniente desde el punto de vista emocional, sino también ventajosa desde el punto de vista económico. Las técnicas médicas modernas de rehabilitación contribuyen en gran medida a restaurar la capacidad funcional latente del inválido, mediante la fisioterapia, la ergoterapia, la protética, etc.

Al igual que llevan a cabo labores de prevención, todos los hospitales, independientemente de su tamaño, localización, especialización, etc., necesitan efectuar labores de rehabilitación al nivel de los recursos de la institución.

1.5.4 Enseñanza

La docencia en los hospitales debe tener un importante desarrollo, ya que el hospital significa la escuela práctica permanente de la enseñanza de la medicina. De aquí que todos los elementos profesionales, técnicos o manuales tengan la posibilidad de beneficiarse con la experiencia diaria del contacto con los pacientes.

Por ello, el programa de docencia suele comprender la capacitación, en todas sus etapas, de todos los médicos de diversas especialidades, enfermeras, trabajadoras sociales, dietistas, farmacéuticos, archivistas clínicos, contadores especializados en hospitales, almacenistas, así como personal de intendencia y mantenimiento, sea en la fase escolar o post-escolar de la enseñanza o en cursos de graduados de carreras universitarias.

“Según Forge, la enseñanza de la medicina clínica debe efectuarse fundamentalmente en los hospitales, ya que son la única escuela práctica; sin embargo, además el período escolar de la medicina pueden considerarse la carrera hospitalaria y los recursos de capacitación monográficos y de actualización.

Así pues, la enseñanza post-escolar de la medicina estará dirigida y supervisada por un comité que tenga como funciones planear el programa, vigilar la capacitación y evaluar el adelanto en las diferentes categorías de médicos residentes e internos”⁴.

1.5.5 Investigación

La investigación como medio para conocer y aplicar nuevos procedimientos en el diagnóstico y tratamiento de las enfermedades es una inquietud que ha persistido en la mente de los profesionales de la medicina desde sus principios. Se puede

⁴ Ibid, p799.

decir, que los aspectos de la investigación van desde la observación o investigación pasiva, hasta la experimentación, o participación activa del investigador para modificar el curso de los padecimientos o las condiciones de los organismos vivos, para concluir, a través de sus resultados, con los mejores métodos en lo que se refiere a los fines de la medicina.

A esto se debe que algunos países se hayan establecido organismos especializados en determinada rama de la medicina, que incluyen en esencia, problemas de docencia e investigación en un campo particular de esta actividad en países de vías de desarrollo.

“La investigación se ha considerado como una etapa de tercer nivel posterior al crecimiento de la medicina, en especial porque los aspectos de prevención y de curación no se han resuelto en forma satisfactoria y menos se han superado”⁵.

1.6 Hospitales privados

Un hospital privado es aquel cuya propiedad y capital corresponden a particulares. Estos hospitales cuentan con todo lo básico que debe poseer un hospital, y a diferencia de los hospitales públicos, estos tienen mayor cantidad de personal, mejor equipo, etc. Son por naturaleza empresas lucrativas

La Dirección General de Regulación y Vigilancia de Salud, del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social en Guatemala, denomina hospital privado al que tenga como mínimo radiología, laboratorio clínico, banco de sangre, de 20 camas en adelante; sanatorio, al posea dos salas (una de cirugía mayor y una para partos) y un número de 10 a 19 camas; y las casas de salud, deben tener 5 camas, sin cirugía, por lo que son sólo para consultas, por lo tanto los pacientes deben ser transferidos a sanatorios y hospitales.

⁵ Ibid, p 823.

Actualmente no existe una dependencia que acredite los hospitales privados por categorías como A, B, C y D. Dicha acreditación la hacen organismos no gubernamentales e internacionales, que evalúan los niveles de atención, instalaciones y equipos.

Actualmente las aseguradoras asignan categorías (A,B,C) al proporcionar su servicio, considerando A y B a los hospitales; y C a los sanatorios.

A continuación se describen ciertas características de los hospitales privados con categoría A y B de la ciudad de Guatemala:

CUADRO 1: CATEGORÍAS DE HOSPITALES EN GUATEMALA

CARACTERÍSTICAS	CATEGORÍA A	CATEGORÍA B
No. camas	60 a 136	16 a 58
No. Empleados	250 a 450	30 a 235
No. Pacientes / día	20 a 60 promedio	0 a 66 promedio
Lujo de instalaciones	Mayor	Menor
Honorarios médicos	Mayor	Menor
Habitaciones	Privadas, semi privadas, colectivas, y suites	Privadas, semi privadas, y colectivas
Servicios en común	Emergencia 24 horas, hospitalización, sala de operaciones, sala de espera y de parto, áreas verdes y recreativas	Emergencia 24 horas, hospitalización, sala de operaciones y de parto

Fuente: Hospitales de Guatemala [Consultado el 20/05/08]. Disponible en: <http://www.hospitalesdeguatemala.com>

Aún cuando los planteamientos que se hacen en la presente investigación, van encaminados con énfasis a los hospitales privados, los mismos pueden ser aplicados tanto a los hospitales privados no lucrativos (instituciones de beneficencia) como a los hospitales de carácter público, ya que en esencia los principios deben conservarse, variando únicamente, ciertas regulaciones de tipo tributario. Mientras que en los hospitales de beneficencia sus ingresos provienen

de contribuciones voluntarias de sus asociados y de eventos de conscripción; los de carácter público provienen del fondo común y en cuanto a los privados provienen de los pacientes que se atienden en los mismos”⁶.

1.7 Autorización del funcionamiento

De acuerdo a la Dirección General de Regulación, Vigilancia y Control de la Salud, Departamento de Regulación, Acreditación y Control de Establecimientos de Salud, del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, y de conformidad con el artículo 157 del Decreto 90-97 del Congreso de la República, Código de Salud, indica que le corresponde al Ministerio de Salud, autorizar y supervisar el funcionamiento de establecimientos de atención para la salud públicos y privados, en función de las normas que le sean establecidas.

1.8 Organización y departamentalización

Es la estructuración técnica de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo social, con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivo señalados.

Definitivamente la administración hospitalaria de cada país, es el resultado de su evolución histórica en un período más o menos largo; varía según la historia de las instituciones mismas y la forma en que ha evolucionado la estructura social del país.

El sistema de organización lineal y staff es el apropiado para un establecimiento hospitalario. Este sistema aprovecha las ventajas, y evita las desventajas del sistema de organización militar o lineal y del sistema tradicional, que conserva la

⁶ Gustavo Alberto González. Jefe de Departamento de regulación, acreditación y control de establecimientos de salud (DRACES) Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social. Entrevista. 24 Julio 2008.

autoridad y responsabilidad íntegramente transmitida a través de un solo jefe para cada función; pero esta autoridad de línea, recibe asesoramiento y servicio de técnicos, o cuerpos de ellos, especializados en cada función.

Lógicamente, es el sistema mas seguido actualmente, sobre todo por las grandes organizaciones. Todo el secreto de su éxito, radica en lo que significa “asesoramiento y servicio”. En un hospital inevitablemente para que la gerencia, así como otros departamentos desarrollen una labor eficaz, necesariamente deben contar con la asesoría del cuerpo médico y de otros especialistas en campos eminentemente técnicos.

Con el propósito de lograr una mejor organización, las instituciones médicas, hospitalarias, clínicas, centros de salud, etc; han agrupado sus actividades y personal bajo departamentos y servicios; en ocasiones suelen establecerse además: divisiones, sub-departamentos, secciones y unidades. Estos términos son empleados con diversos significados, dependiendo de las tradiciones, factores culturales y necesidades. Indudablemente este fraccionamiento depende del tamaño y peculiaridades de cada institución, pudiendo presentarse a diversos niveles.

La departamentalización de los establecimientos de atención médica, se presenta tomando en cuenta, generalmente, dos criterios a veces difíciles de separar:

- Agrupación de actividades afines; este tipo de departamentalización está ampliamente difundido, probablemente debido, a que es una forma lógica y material; de esta manera se puede mencionar al departamento de alimentación, departamento de radiología, departamento de conservación y mantenimiento; y
- Geográfica; la división de acuerdo con el criterio geográfico tiene en cuenta el factor localización; se emplea en instituciones dispersas, que disponen

de varios edificios o bien establecimientos que han reunido varios servicios en un departamento; así puede haber: departamento de consulta externa, departamento de máquinas, etc.

En este sentido los departamentos y servicios médicos se pueden clasificar en:

- Departamentos y servicios médicos-administrativos; esta clasificación se refiere al grado de actividad médica y administrativa de los departamentos y servicios, tal como se describe a continuación:

CUADRO 2: DEPARTAMENTALIZACIÓN Y SERVICIOS MÉDICOS

SERVICIOS MÉDICOS	SERVICIOS ADMINISTRATIVOS
Radiología	Bibliohemeroteca
Electrodiagnóstico	Admisión
Laboratorio de análisis clínicos	Contraloría
Banco de sangre	Archivo general
Fisiatría	Almacenes e inventarios
Anestesiología y quirófanos	Relaciones públicas
Enfermería	Compras
Alimentación	Personal
Farmacia	Lavandería
Trabajo médico social	Mantenimiento
Archivo clínico	Aseo y limpieza
Fotografía y dibujo clínico	
Centros de equipos y esterilización	
Departamento clínico	

Fuente: Francisco José Alejos Rojas. Evaluación de la estructura de control interno de un hospital en una auditoría de estados financieros. Tesis, UFM, 2004. p.33.

- Departamento y servicios directos, indirectos e intermedios o respectivamente clínicos, administrativos y técnicos auxiliares. Esta clasificación tiene en cuenta la relación personal-paciente que puede ser respectivamente cercana, alejada o media, tal como se describe a continuación:

CUADRO 3: DEPARTAMENTO Y SERVICIOS DIRECTOS, INDIRECTOS E INTERMEDIOS Y ADMINISTRATIVOS

DIRECTOS O CLÍNICOS	INDIRECTOS O ADMINISTRATIVOS	INTERMEDIOS Y TÉCNICOS AUXILIARES
Radiología	Bibliohemeroteca	Alimentación
Electrodiagnósticos	Contraloría	Farmacia
Laboratorio y análisis clínicos	Archivo general	Trabajo médico social
Banco de sangre		
Fisiatría	Almacenamiento e inventarios	Archivo clínico
Anestesiología y quirófanos	Relaciones públicas	Bioestadística
	Compras	Fotografía y dibujo clínico
Hospitalización	Personal	Control de equipos y esterilización
Consulta externa	Lavandería	
Urgencia	Mantenimiento	
Admisión	Aseo y limpieza	

Fuente: Francisco José Alejos Rojas. Evaluación de la estructura de control interno de un hospital en una auditoría de estados financieros. Tesis, UFM, 2004. p.34.

A continuación se presenta un organigrama que en forma general muestra la estructura organizativa de un hospital privado:

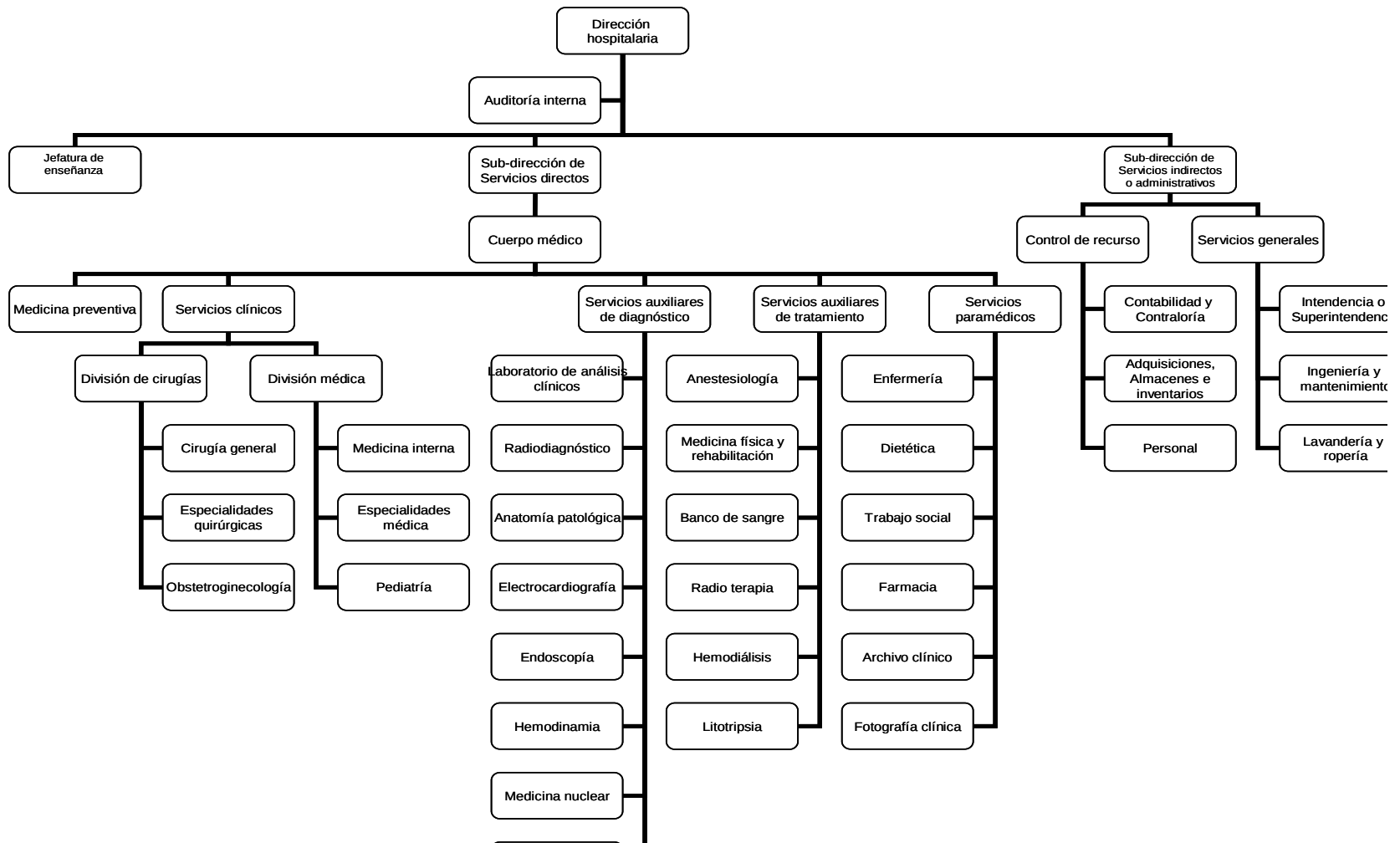


FIGURA 1: ORGANIGRAMA DE UN HOSPITAL PRIVADO

FUENTE: Elaboración propia

1.9 El departamento de compras

El departamento de compras en un hospital juega un papel preponderante, ya que a través del mismo se canaliza el abastecimiento de suministros, materiales, y otros productos auxiliares que son necesarios para la atención a los pacientes, tanto a origen local como del exterior. Por ello se debe buscar la manera de que la dirección del departamento esté enterado de todas las condiciones que se relacionan con mercado de medicamentos, presentes y futuros.

En toda organización moderna (sin excluir los hospitales), el encargado de compras procura siempre obtener la calidad, el diseño y cantidades específicas de los productos que solicitan cada uno de los departamentos así como también de acuerdo con la planeación de la atención. La mayor parte de las compras tiene su punto de partida en el control de inventarios.

1.9.1 Funciones del departamento de compras

“La función primordial del departamento de compras es proveer al hospital de los materiales y demás provisiones requeridos, cuándo y dónde sean necesarias a un precio acorde con las condiciones prevalecientes”⁷. No obstante se pueden detallar en la siguiente forma:

- Obtener los materiales, provisiones y servicios, de acuerdo con la calidad y tipo que se requiera, y en forma oportuna;
- Obtener el más bajo costo posible, sin violar los buenos principios comerciales y con procedimientos éticos;

⁷ William R. Spriegel. Organización de empresas industriales. 2da Edición (México D.F., Limusa,1994), p. 411.

- Entrevistar a los vendedores aún cuando de momento no se vaya a comprar, manteniendo así un contacto permanente;
- Formular especializaciones, o cuando menos, cooperar a su determinación;
- Definir las políticas que regirán el aprovisionamiento;
- Formular los procedimientos a seguir en el departamento y participar en la implementación de las normas del hospital relacionadas con compras;
- Revisar la cantidad y calidad de las compras recibidas, o verificar que se hace, aunque sea a través de otro departamento, el de recepción por ejemplo;
- Estar pendiente de todas las compras, para cerciorarse de que se reciben en las fechas convencidas;
- Aprobar todas las facturas para su pago;
- Estar pendiente de los nuevos adelantos que se den en los procesos o en los materiales y someterlos a la consideración de los jefes superiores responsables del asunto en cuestión;
- Llevar registros adecuados de los proveedores, del tipo y formalidad de cada fuente de abastecimiento; y
- Estudiar las tendencias económicas del mercado de determinadas productos, así como de los negocios en general.

1.9.2 Organización del departamento de compras

Ésta debe ser una respuesta natural a la función que va a desempeñar. Cuando las compras las efectúan los jefes de cada departamento, generalmente resulta que se compra a precios más altos, originado a veces más por simpatías personales que por la calidad de los productos; adicionalmente este sistema se presta al cohecho directo o indirecto. La centralización de las compras en un solo departamento, no descarta el riesgo de aceptar el cohecho, pero reduce el número de personas que lo pueden aceptar. Las compras tienen mucho trabajo de escritorio, lo cual desagrada a muchos jefes de departamento, lo que ocasiona que lo desatiendan cuando ellos se encargan de hacerla.

A cargo del departamento de compras generalmente se encuentra un vicepresidente de compras, director de compras, gerente de compras, jefe de compras o algo similar, éste se reporta al presidente, o gerente general o, en hospitales muy grandes a un comité de compras. En hospitales pequeños el jefe de compras puede ocupar la misma posición que en hospitales grandes, sin embargo, es más común que se reporte al gerente general. Entre más pequeño es el hospital, más se reduce la importancia del departamento de compras.

1.10 Aspectos legales

Dentro de las distintas etapas de la civilización, la sociedad ha tenido necesidad de crear normas jurídicas que garanticen la vida comunitaria, creando reglas que regulen las relaciones civiles y mercantiles entre los hombres, para mantener el equilibrio en ellos.

1.10.1 Formas de organización

De conformidad con el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, atendiendo a la forma de organización de los hospitales privados pueden operar como:

- Empresa individual: Es la empresa propiedad de una sola persona, natural o física que ejerce en nombre propio cualesquiera actividades lícitas; y
- Empresa en sociedad mercantil: Es la unión de personas y bienes o industrias para la explotación de un negocio, cuya gestión produce con respecto de aquellas, una responsabilidad directa frente a terceros, y la producción de ganancias a su favor. Dentro de este tipo de organización, se contemplan cinco formas siendo estas:
 - Sociedad colectiva: Es la que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitado y solidariamente, de las obligaciones sociales.
 - Sociedad en comandita simple: Es la compuesta por uno o varios socios comanditados que responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria de las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios que tiene responsabilidad ilimitada al momento de su aportación. Las aportaciones no pueden ser representadas por títulos o acciones.
 - Sociedad en comandita por acciones: Es aquella en la cual uno o varios socios comanditados responden en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria por las obligaciones sociales y uno o varios socios comanditarios tienen la responsabilidad limitada al monto de las

acciones que ha suscrito, en la misma forma que los accionistas en una sociedad anónima. Las aportaciones deben ser representadas por acciones.

- Sociedad en responsabilidad limitada: Es la compuesta por varios socios que solo están obligados al pago de sus aportaciones, por las obligaciones sociales responden únicamente el patrimonio de la sociedad. El capital está dividido en aportaciones que no podrán incorporarse a títulos de ninguna naturaleza ni denominarse acciones.
- Sociedad anónima: es la que tiene el capital dividido y representado por acciones. La responsabilidad de cada accionista está limitada al pago de acciones que hubiere suscrito.

1.10.2 Deberes formales en general

Toda organización tiene deberes, obligaciones y responsabilidades, las cuales están establecidas en las diferentes leyes de carácter civil, mercantil, tributario o cualquier otra norma establecida tanto por el Estado como sus instituciones, de esa cuenta, los hospitales privados que tiene los mismos deberes formales que usualmente debe cumplir un comerciante, y que se encuentran regulados por el Código de Comercio y la legislación tributaria en general.

1.10.3 Otros requisitos legales especiales

Los hospitales privados, además de los aspectos jurídicos y tributarios que deben observar los comerciantes en general, habrá de cumplir con los siguientes:

- Autorización del funcionamiento: Esta autorización la extiende el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, por medio de la Dirección General de Servicios de Salud, en el Departamento de Registro y Control

de Establecimientos y Personal en Salud. La constancia debe mantenerse a la vista del público.

- Autorización para la compra y venta de estupefacientes y sicotrópicos: La División de Registro y Control de Medicamentos y Alimentos de la Dirección General de Servicios de Salud, dependencia del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, debe extender la autorización para la compra y venta de estupefacientes y sicotrópicos, tanto locales como importaciones. El establecimiento se obliga a remitir a esa dependencia, un reporte mensual detallado del consumo de estos medicamentos, denominados comúnmente como medicamentos controlados.
- Licencia sanitaria: A través de la Dirección General de Servicios de Salud, luego de hacer las inspecciones físicas relacionadas con higiene y salud, se extenderá la licencia por un período de cinco años.
- Autorización del laboratorio: para su funcionamiento es necesario obtener lo siguiente:
 - Autorización del regente⁸. responsable: La División de Registro y Control de Medicamentos y Alimentos de la Dirección General de Servicios de Salud, dependencia del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social extenderá la autorización al Químico Biólogo, que actuará como Regente responsable del área de laboratorio del hospital.
 - Autorización de funcionamiento: Esta autorización la hace el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, por medio de la Dirección General de Servicios de Salud, en el Departamento de

⁸ Es el profesional Químico Farmacéutico y responsable del registro de los productos farmacéuticos y plaguicidas domésticos.

Registro y Control de Establecimientos y Personal en Salud, con vigencia no mayor a cinco años renovables.

- Autorización de unidad radiológica: La Sección de Protección Radiológica de la Dirección General de Energía Nuclear del Ministerio de Energía y Minas, después de evaluar la documentación técnica presentada por el interesado, y con base en la Ley para el Control, Uso y Manejo de Radioisótopos y Radiaciones Ionizantes (Decreto 11-86) y el Reglamento de Licencias en Materia de Radioisótopos y Radiaciones Ionizantes (Acuerdo gubernativo No. 989-92) autoriza las licencias de operador de equipos de rayos x, para diagnóstico médico.

CAPÍTULO II

NATURALEZA Y FUNCIÓN DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

2.1 Antecedentes

Con el transcurso del tiempo la auditoría ha ido evolucionando en cuanto a su objetivo como consecuencia del desarrollo y tecnificación del control interno, que a la vez ha ido impactando la extensión del examen o de la verificación.

El objetivo de la auditoría, en los comienzos de esta disciplina era primordialmente el de detectar y divulgar fraudes, circunstancias que dejaron la imagen negativa de un auditor policía o detective que aún, a pesar del desarrollo internacional y reconocimiento de la profesión de la contaduría pública, no se ha superado totalmente.

Ese objetivo evolucionó notablemente en las primeras cuatro décadas del pasado siglo, hacia un objetivo más profesional como es el determinar y dar opinión pública sobre la presentación razonable de los estados financieros, que a su vez incorporó dentro de sus procedimientos la auditoría de cumplimiento. Tal objetivo se consolida en las décadas de los años cuarenta y cincuenta. Si bien hasta la última década, este objetivo fue el de la auditoría profesional o tradicional, a partir de 1960, con el florecimiento de nuevos enfoques, esta clase de auditoría se afianza con el nombre de auditoría de estados financieros o auditoría financiera.

A partir de 1960, se empieza a plantear en la literatura profesional la necesidad de darle un mayor alcance al objetivo de la auditoría, se habla de la auditoría en función del “hombre de negocios” y se comienza a señalar la importancia de que la auditoría sea más útil al desarrollo de los entes públicos o privados, ampliando la cobertura de su acción al examen de operaciones en términos de eficacia o efectividad, economía y eficiencia.

Surge así un nuevo objetivo de auditoría, que finalmente ha configurado una nueva clase de auditoría que hoy se le denomina “auditoría operacional”.

2.1.1 Evolución de la importancia del control interno

El mencionado desarrollo de la auditoría en su objetivo o propósito primordial, tiene principal fundamento en la evolución del control interno y en su grado de importancia, pues en un principio cuando el propósito de la auditoría era el de divulgar fraudes, el control interno no era reconocido como un elemento fundamental de las organizaciones.

A comienzos del siglo XIX, que con el surgimiento de los principios de la administración científica y con la formulación de recomendaciones por los auditores para evitar la repetición de fraudes, empieza a reconocerse un grado de significación al control interno dentro de las organizaciones, que culmina a inicios de los años cuarenta con su definición por el Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA), hoy conocida por todos profesionales del ramo y considerada como uno de los conceptos más trascendentales de la teoría del control.

En la actualidad se estima que el control interno tiene una importancia primordial en el desarrollo de todas las organizaciones.

El desarrollo del control interno, permitió que el objetivo de la auditoría de descubrir fraudes pasara a un plano secundario, ya que la relación control-fraude tiene importancia, más desde un punto de vista preventivo, que desde el enfoque de la divulgación o del descubrimiento.

Corresponde por tanto al control interno, por definición, prevenir que ocurra el fraude y error, responsabilidad que por consecuencia recae en la administración

de la entidad, reservándose a la auditoría la misión de evaluar la eficacia del control interno y de formular las recomendaciones pertinentes para mejorarlo.

2.1.2 Control interno de acuerdo a COSO

El control interno es un proceso, realizado por la dirección ejecutiva, gerencias y demás personal, diseñado para brindar una razonable seguridad con respecto del logro de los objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficacia de las operaciones;
- Confiabilidad de la información financiera; y
- Cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.

“El sistema de control interno no es un concepto nuevo, sin embargo tradicionalmente, éste ha estado orientado a fomentar cambios en los procesos una vez que se hubieren detectado debilidades y estaban apoyadas principalmente en información financiera contable”⁹.

“El control interno COSO por sus siglas en inglés (Comitte of Sponsoring Organizations), está compuesto por cinco componentes interrelacionados. Estos derivan del modo en que la dirección conduce un negocio, y están integrados al proceso de dirección.

Los componentes que lo integran son: el ambiente de control, la valoración de riesgos, las actividades de control; información y comunicación y monitoreo.

⁹ Hayde de Chau. Requisitos para un sistema de control interno eficiente. Vol. III (Panamá; KPMG, 2000), p.17.

a) Ambiente de control

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

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma como se desarrollan las operaciones, se establecen los objetivos y se estiman los riesgos. Tiene que ver igualmente en el comportamiento de los sistemas de información y con la supervisión en general. A su vez es influenciado por la historia de la entidad y su nivel de cultura administrativa.

b) Valoración de riesgos

“El segundo componente del control, involucra la identificación de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser manejados. Asimismo se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados a los cambios que sufren las entidades tanto interno como externos”¹⁰.

Por lo anterior, es indispensable primeramente que la administración defina los objetivos tanto a nivel global de la entidad como al de las actividades relevantes, obteniendo con ello una base sobre la cual identificados y analizados los factores a exposición de riesgos que amenazan su oportuno cumplimiento.

La valoración o mejor dicho la autovaloración de riesgos dentro de la entidad, debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de los objetivos.

¹⁰Op.cit. p.8.

Cada entidad enfrenta una variedad de riesgos derivados a fuentes externas o internas, los cuales deben valorarse. Una condición previa a la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos. Es por ello que la administración o a la alta gerencia debe definir los objetivos a fin de que se pueden identificar los riesgos y tomar acciones necesarias para administrarlos.

c) Actividades de control

“Las actividades de control son aquellas que realiza la gerencia y demás personal de la entidad para cumplir diariamente con las actividades que cada uno desarrolla dentro de la organización. Estas actividades están relacionadas con las políticas, sistemas y procedimientos principalmente. Tales actividades podrían ejemplificarse en actividades de aprobación, autorización, verificación, conciliación, inspección, revisión de indicadores de rendimiento, la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la adecuada supervisión y la capacitación constante del personal”¹¹.

Estas actividades de control mencionadas pueden ser desarrolladas en forma manual, computarizadas, gerenciales u operacionales, generales o específicas, preventivas o detectivas.

Las actividades de control son importantes no solo porque en si mismas implican la forma adecuada de hacer las cosas, sino debido que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de los objetivos y estos si que tiene mayor relevancia que hacer las cosas de forma correcta.

¹¹ Op. cit. p.10.

d) Información y comunicación

“Los sistemas están diseñados en toda la empresa y todos ellos atienden a uno o más objetivos de control”¹².

Dentro de los sistemas de información se describirán los que se consideran de mayor importancia.

Los controles generales tiene 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, así como la operación propiamente dicha, también lo relacionado con las funciones de desarrollo y mantenimiento de sistemas, soporte técnico, administración de base de datos y otros.

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. Desde luego estos controles incluyen las aplicaciones destinadas a interrelacionarse con otros sistemas de los que reciben o entregan información.

Los sistemas de información versus tecnología son y serán sin duda un medio para incrementar la productividad y la competitividad como consecuencia de la integración de la estrategia, la estructura organizacional y la tecnología.

La información pertinente debe ser identificada, capturada, procesada y comunicada al personal en forma oportuna de tal manera 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.

¹² Op. cit, p.11.

Los sistemas de información pueden ser computarizados, manuales o una combinación de ellos, pero la estructura de control interna bajo COSO, es utilizado en un concepto mucho más amplio. Los sistemas de información se relacionan con información sobre eventos, actividades y condiciones externas.

Tal información incluye, datos económicos específicos del mercado o de la industria que señalan cambios en la demanda por los productos o servicios de la entidad, datos sobre bienes y servicios que la entidad necesita para su proceso de producción, inteligencia de mercado sobre la evolución de las preferencias o demandas de los clientes, e información sobre actividades de desarrollo de los productos de los competidores e iniciativas legislativas o reguladoras.

Dentro de la comunicación es claro que deben existir adecuados canales para que el personal conozca sus responsabilidades sobre el control de sus actividades.

Estos canales deben comunicar los aspectos relevantes del sistema de información indispensable para los gerentes, así como los hechos críticos para el personal encargado de realizar las operaciones críticas. También los canales de comunicación entre la gerencia y la administración o los comités de riesgos, es de vital importancia para el logro de los objetivos de la institución.

En relación con los canales de comunicación con el exterior, estos son el medio a través del cual se obtiene o proporciona información relativa de los clientes, proveedores, contratistas, entre otros.

e) Monitoreo

Es la 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 tomarán en consideración los riesgos y las limitaciones inherentes al control, sin embargo, las condiciones evolucionan debido tanto a factores internos y externos provocando con ello que los controles pierdan su eficiencia”¹³.

Como resultado de ello, la gerencia debe llevar a cabo la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas.

Lo anterior no significa que tengan que revisar todos los componentes y elementos como tampoco que deba hacerse al mismo tiempo.

Esto dependerá de las condiciones específicas de cada organización, de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad mostrado por los distintos componentes y elementos de control.

El monitoreo puede efectuarse de dos maneras:

- Actividades ongoing (término técnico conocido *en tiempo real*): Este ocurre en el curso de las operaciones incluye las actividades regulares de administración y supervisión, así como otras acciones personales tomadas en el desempeño de sus obligaciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones separadas dependerá primeramente de la valoración de riesgos y de la efectividad de los procedimientos de monitoreo ongoing.

Debe reconocerse que los procedimientos de monitoreo ongoing se construyen en las actividades normales, repetitivas, de una entidad puesto que se desempeñan en una base de tiempo real y reaccionan dinámicamente a las condiciones cambiantes y están integrados en la

¹³ Opc cit. p.12.

entidad, son más efectivas que los procedimientos desempeñados en conexión con evaluaciones separadas ya que los problemas a menudeo serán identificados más rápidamente por las rutinas de monitoreo ongoing.

- Evaluaciones separadas: “Este tipo de actividades proporcionan información valiosa sobre la efectividad de los sistemas de control. Desde luego las ventajas de este enfoque es que tales evaluaciones tiene 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.”¹⁴

Los objetivos, enfoque y frecuencia de las evaluaciones de control varían en cada organización, dependiendo de las circunstancias específicas. La otra posibilidad para evaluación de los sistemas de control, es la combinación de las actividades de supervisión y las evaluaciones independientes, buscando con ello maximizar las ventajas de ambas alternativas y minimizar sus debilidades.

La supervisión y seguimiento de los sistemas de control mediante las evaluaciones correspondientes, pueden ser ejecutadas por el personal encargado de sus propios controles (auto evaluación) por los auditores internos (durante la realización de sus actividades regulares), o bien por auditores independientes.

En el cuadro siguiente se exponen las diferencias de la estructura del control interno tradicional y la estructura conceptual de COSO.

¹⁴ Op. cit., p.14.

CUADRO 4: DIFERENCIAS BÁSICAS DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

Control interno tradicional	Control interno COSO	Diferencia
a. Ambiente de control	a. Ambiente de control	COSO amplía sus definiciones
	b. Establecimiento de objetivos	El sistema tradicional no lo considera
	c. Identificación de eventos	El sistema tradicional no lo considera
	d. Evaluación del riesgo	El sistema tradicional no lo considera
b. Sistema contable	e. Actividades de control	COSO amplía sus definiciones y los elementos del sistema contable y los procedimientos de control
c. Procedimientos de control	f. Información y comunicación	El sistema tradicional no lo considera
	g. Supervisión	El sistema tradicional no lo considera

Fuente: Elaboración propia

2.1.3 Evolución de la extensión de examen o auditoría

El proceso de reconocimiento de la importancia del control interno, permitió la evolución de la extensión del trabajo de auditoría. Cuando no existía control interno como elemento fundamental de las organizaciones o su importancia no era reconocida, el auditor para poder detectar los posibles fraudes, tenía que recurrir a exámenes exhaustivos de todo lo sucedido en el período auditado, dando origen a la llamada auditoría detallada, que era altamente costosa y sus resultados totalmente inoportunos.

Al evolucionar el reconocimiento del control interno, progresivamente fue desapareciendo la necesidad de practicar dicho tipo de exámenes, pues el auditor encontró una forma técnica de reducir la extensión de su trabajo, que es la de evaluar el grado de eficacia del control interno vigente en la entidad auditada para sobre la base del grado de adecuación, poder determinar la

extensión de las pruebas a realizar, además de la naturaleza de las mismas; circunstancia que derivó en la auditoría en base de pruebas selectivas o por muestreo.

En síntesis, la auditoría arribó a la última década del Siglo XX en condiciones totalmente diferentes a las dadas a comienzos de ese siglo. Actualmente la auditoría tiene como propósito fundamentales la determinación de la razonabilidad de los estados financieros y la evaluación de la eficacia, economía y eficiencia de las operaciones, como parte de la auditoría con un enfoque integral; el control interno es la médula de toda organización porque interrelaciona los diferentes sistemas administrativos; y el trabajo de auditoría se realiza basándose en el examen de operaciones seleccionadas con apoyo del muestreo estadístico.

2.2 Definición de auditoría operacional

Según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la auditoría operacional es: “El servicio que presta el contador público y auditor cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad”¹⁵.

Por aparte se dice también que: “Es la unción de dirección cuya finalidad es analizar y apreciar, con vista a las eventualidades acciones correctivas, el control interno de las organizaciones para garantizar la integridad de su patrimonio, la veracidad de su información y el mantenimiento de la eficiencia de sus sistemas de gestión”¹⁶.

¹⁵ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. M.X. Auditoría operacional (México, D.F.: IMCP, 2005), p.9.

¹⁶ Mas Jordi y Ramiro, Carles. La auditoría operativa en la práctica. (Madrid: Editorial Alfamega, 1997), p.28.

Además, es un examen comprensivo y constructivo de la estructura de una empresa, de una institución o de cualquier parte de un organismo, en cuanto a los planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma de operación y sus equipos humanos y físicos.

Por último se le define como una actividad realizada por un profesional de la contaduría pública que con los conocimientos necesarios, revisa los procesos operativos que desarrolla una empresa, con la firme intención de detectar deficiencias que le provoquen emitir recomendaciones para incrementar la eficiencia de sus operaciones, aunque éste requiera de la participación de profesionales de otras disciplinas.

De las definiciones anteriores, se rescatan tres conceptos básicos que se deben tener claros: Efectividad, eficiencia y operación.

- **Eficacia o efectividad:** “Es una concepción elemental, clara y sin eufemismos la efectividad, también denominada eficacia, consiste en lograr o alcanzar los objetivos propuestos, las metas programadas, o los resultados deseados. De tal forma que una actividad, una operación, un proyecto, un programa o una gestión, según sea el grado de alcance que se les dé, será efectivo en la medida en que los propósitos, metas o resultados sean obtenidos, alcanzados o logrados”¹⁷.
- **Eficiencia:** “Es el criterio integral que maneja la auditoría operacional, pues relaciona la productividad de las operaciones o actividades, con un estándar de desempeño o con una medida o

¹⁷ Cuellar G. Auditoría operacional estratégica. [Consultado el 14 de junio de 2008]. Disponible en: <http://atenea.unicauca.edu.co/~gcuellar/auditoriaoperacional.htm>

criterio de comparación.¹⁸. En otros términos es hacer correctamente las cosas.

Y por último el elemento de la operación, que consiste en el conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la entidad, tales como vender, comprar, cobrar o producir.

2.3 Objetivo de la auditoría operacional

El objetivo de la auditoría operacional se cumple al presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades en que se practique.

Existen tres niveles en que el contador público y auditor puede participar en apoyo a las entidades, a saber:

- Primero: En la emisión de opiniones sobre el estado actual de lo examinado (diagnóstico de obstáculos);
- Segundo: En la participación para la creación o diseño de sistemas, procesos y procedimientos, interviniendo en su formación; y
- Tercero: En la implantación de los cambios e innovaciones.

La auditoría operacional, entonces persigue: Detectar problemas y proporcionar bases para las soluciones, prever obstáculos a la eficiencia, presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e informar sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que se

¹⁸ Ministerio de Hacienda, República de Nicaragua. Página principal. [Consultado el 14 de junio de 2008]. Disponible en <http://www.hacienda.gob.ni/sigfa/audi/vol2/audioperdes/aspgral/aspgral.htm>

mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

En la práctica de una auditoría operacional, el contador público se circunscribirá al primer nivel de apoyo, ya que su participación en los demás niveles queda fuera de la práctica de la auditoría operacional. Los niveles segundo y tercero quedan enmarcados dentro de lo que se conoce como trabajos de reorganización, desarrollo de sistemas y consultoría administrativa.

El auditor operacional, al revisar las funciones de una entidad: investiga, analiza y evalúa los hechos, es decir, diagnostica obstáculos de la infraestructura administrativa que los respalda y presenta recomendaciones que tienen a eliminarlos.

El auditor operacional hace las veces de médico general, que diagnostica las fallas (enfermedades) dando pie a la participación del profesional, que puede ser él mismo u otro contador público, el que promoverá las soluciones concretas. Esto último corresponde a los niveles de apoyo segundo y tercer mencionados anteriormente.

2.4 Alcance de la auditoría operacional

Tomando en cuenta la definición de auditoría operacional, se puede identificar el alcance desde dos puntos de vista: Lógico y conceptual.

2.4.1 Alcance lógico

Son todas las operaciones que se realizan dentro de una entidad en donde se relacionan de alguna manera el uso de recursos financieros y humanos de la misma.

2.4.2 Alcance conceptual

Éste se refiere estrictamente a las actividades que delimitan la práctica de la auditoría operacional, considerando que la función principal de ésta es presentar recomendaciones derivadas de las revisiones efectuadas, con el propósito de corregir las debilidades del sistema.

Algunos autores afirman, que la auditoría operacional no debe presentar recomendaciones, que sólo debe conjuntar hechos, ayudar a la administración a evaluar desempeños y determinar qué tipo de investigaciones adicionales deben hacerse para lograr avances. El diseño de las recomendaciones es, en opinión de tales autores, responsabilidad de los encargados de áreas en las actividades sometidas a evaluación.

La comisión de auditoría operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP), ha mantenido siempre un criterio uniforme sobre este particular, considerando que la auditoría operacional debe proponer recomendaciones específicas (en los casos que se tengan elementos para ello), y que de no ser así, pudieran tener un carácter general; pero en todos los casos deben presentarse sugerencias para mejorar la eficiencia.

En relación con los elementos del proceso administrativo que deben ser tomados en cuenta con un examen de auditoría operacional, la revisión debe ser integral, abarcando todos los pasos de dicho proceso (planeación, organización, dirección y control) y no debe restringirse sólo al control.

En el boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del IMCP, Metodología, se resalta las características de que el examen de una operación se consideren todos los departamentos en que ella intervienen y se presenta un cuadro de las operaciones que pueden darse en una entidad. La anterior referencia es un antecedente del énfasis que se desea añadir para aclarar de

mejor manera lo que es una operación, evitando dar nuevas definiciones pero incluyendo en su lugar ciertas comparaciones y reglas simples, que faciliten la formación de un mejor juicio:

- No es lo mismo un departamento que una operación. En una operación pueden intervenir varios departamentos, bien sea en forma total o solamente una parte de ellos;
- No deben confundirse las funciones fundamentales de la administración con las principales operaciones o funciones de una entidad; lo que sí es importante resaltar es que al revisar las operaciones, deben considerarse la forma en que ellas son planeadas, organizadas, dirigidas y controladas; y
- Los límites que se establezcan a una operación en una entidad, deben dar consideración a la posibilidad de realizar una investigación completa y lógica que aporte sugerencias integrales y no una visión parcializada y eventualmente errónea de los hechos.

La segregación de operaciones de una entidad está más acorde a las funciones tradicionales de la misma (vender, comprar, producir, cobrar, almacenar, otorgar crédito, invertir) que a cualquier otra consideración.

2.5 Características de la auditoría operacional

Dentro de los aspectos que caracterizan a la auditoría operacional se mencionan los siguientes:

- Actúa en campos operativos no financieros. Es la que se encarga de los controles establecidos. Revisa cualquier actividad que involucra a la empresa;

- Es un instrumento de información administrativa, de comprobación e información operacional y de señalamiento de problemas y soluciones a los mismos;
- Es una actividad íntimamente objetiva, con su ayuda se logra alcanzar las metas establecidas;
- El auditor adopta una actitud mental de protección, antes que la utilización de métodos especiales;
- Con su ayuda se persigue incrementar la eficiencia y eficacia de las operaciones;
- Compara operaciones anteriores, establece las mejoras logradas con los controles actuales;
- El método de investigación es la observación y el análisis;
- Por su naturaleza es una actividad continua; y
- Sirve de base para la toma de decisiones.

2.6 Diferencias básicas entre la auditoría operacional y otras auditorías

Antes de presentar las diferencias de la auditoría operacional con otros tipos de auditoría, es importante presentar sus aspectos fundamentales que indudablemente marcan la diferencia con aquellas, así:

- El objetivo principal: Emitir recomendaciones de acuerdo al diagnóstico determinado en la revisión de las operaciones;

- Dictamen: No emite ninguna opinión sobre la razonabilidad del funcionamiento de las operaciones;
- Normas del trabajo: No existen normas definidas para efectuar la auditoría operacional, pero las Normas Internacionales de Auditoría son aplicables, especialmente las que se refieren a la planeación, supervisión, evaluación del control interno, ejecución, evidencia;
- Definición de problemas: Es básicamente el propósito principal, definir los problemas que no permiten aumentar la eficiencia operativa de la empresa, así también, detectar riesgos por falta de controles o incumplimiento de procedimientos; y
- Control interno: En la auditoría operacional se involucra el control interno, ya que su examen compromete evaluar la efectividad de los controles.

2.6.1 La auditoría interna y la auditoría operacional

En los últimos años se ha notado cierta tendencia de parte de los auditores internos, de adoptar el término “auditoría operacional”. “Esto obedece a que tradicionalmente la auditoría interna se ha ligado a la auditoría financiera. Actualmente se considera que el auditor interno, que no es también operacional, se ha rezagado en su práctica profesional. Desde luego debe entenderse que el auditor interno siempre deberá estar en aptitud de evaluaciones del proceso generador de información financiera, particularmente cuando en esta área se detecten fallas en consideración”¹⁹.

¹⁹ Ibid, p.14.

2.6.2 La auditoría financiera y la auditoría operacional

Las normas de auditoría que rigen el examen de estados financieros obligan al contador público independiente a “efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él; asimismo que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría. Asimismo, dichas normas señalan que el contador público como resultado de este trabajo, está obligado a formular sugerencias constructivas para mejorar los sistemas examinados y en consecuencia, aumentar la eficiencia en la operación de la entidad”²⁰.

El examen del control interno que realiza el contador público independiente para dictaminar los estados financieros, se enfoca a la medida en que el control interno permite “la obtención de información financiera, veraz y confiable, salvaguarda de los activos, promoción de la eficiencia en las operaciones, cumplimiento de políticas administrativas, normas y leyes y la prevención y detección del fraude o error” que son los objetivos del control interno.

El énfasis del auditor externo al revisar el control interno, en consecuencia, es juzgar la efectividad de éste en materia de su contribución a la confiabilidad de la información financiera, por ello, la auditoría financiera tiene un propósito prioritario perfectamente determinado: proporcionar elementos para que el auditor pueda emitir un juicio sobre la razonabilidad de la información mostrada en los estados financieros.

Consecuentemente, la revisión del control interno, realizada como parte de la auditoría financiera, no debe confundirse con la auditoría operacional, toda vez

²⁰ Ibid, p.15.

que sus propósitos y metodologías son diferentes; sin embargo, para su ejecución se basan en normas internacionales de auditoría en común.

En el siguiente cuadro se presentan de manera esquemática las diferencias entre ambos tipos de auditoría:

CUADRO 5: DIFERENCIAS BÁSICAS ENTRE LA AUDITORÍA FINANCIERA Y LA OPERACIONAL

EN CUANTO A	FINANCIERA	OPERACIONAL
Objetivo	- Emitir una opinión o dictamen sobre la razonabilidad de la situación financiera de una entidad a una fecha dada, así como sobre los resultados de sus operaciones y el flujo de fondos para el período que termina en dicha fecha. - Proporcionar un grado de confiabilidad de dichos estados financieros para usarlos en la toma de decisiones administrativas o gerenciales y en el proceso de dar cuenta a la gestión.	- Determinar el grado de eficacia, economía y eficiencia de las operaciones para formular las recomendaciones y corregir deficiencias o para mejorar dicho grado de eficacia, economía y eficiencia. - Contribuir al logro de la prosperidad razonable de la empresa o entidad.
Alcance	Limitado a las operaciones financiera.	Ilimitado. Puede cubrir todas las operaciones o actividades que realiza un organismo, entidad o empresa.
Orientación	Hacia la situación financiera y resultados de las operaciones de la entidad desde un punto de vista retrospectivo.	Hacia las operaciones o actividades de la entidad en el presente con proyección el futuro.
Medición	Normas Internacionales de Información Financiera (o principios y prácticas consistentes de cada país).	No existe aún criterio de medición de aceptación general; sin embargo, puede utilizarse la administración de riesgos, indicadores de gestión, entre otros.
Método	Normas Internacionales de Auditoría.	No existe todavía normas de auditoría operacional generalmente aceptadas. El método se determina de

		acuerdo al criterio del auditor operacional. Pueden adaptarse algunas normas internacionales de auditoría.
Interesados	Principalmente externos: accionistas, gobiernos, bancos, entidades de crédito e inversiones potenciales.	Desde el punto de vista interno: la alta dirección. Desde el punto de vista externo los accionistas y el gobierno y la comunidad cuando se trata de una entidad del sector público.
Quienes los ejecutan	Los contadores públicos con personal de apoyo de la misma profesión.	Contadores públicos con participación del personal de la misma profesión y de profesionales de otras disciplinas.
Contenido del informe	Su contenido está exclusivamente relacionados con los estados financieros.	Su contenido está relacionado con cualquier aspecto de importancia de la administración o de las operaciones de la entidad, organismo empresa pública.
Objetivo de la evaluación del control interno	Determinar la naturaleza y alcance de los procedimientos de auditoría financiera a emplear.	Determinar las áreas débiles o críticas más importantes para hacia ellas orientar todos los esfuerzos de auditoría operacional.
Historia	Larga existencia.	Reciente: aún se encuentra en su etapa de formulación teórica y de experimentación.

Fuente: Elaboración propia

Considerando otras diferencias de la auditoría operacional, con otros tipos de auditorías, se presenta la siguiente figura:

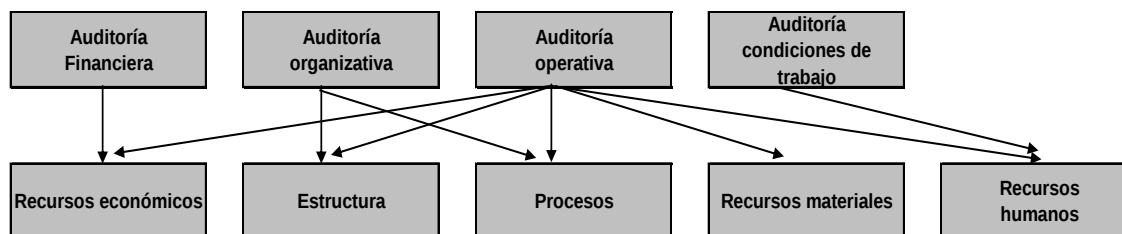


FIGURA 2: TIPOS DE AUDITORÍA

Fuente: Elaboración propia

En la figura anterior se presentan los distintos tipos de auditoría y sus enfoques: la financiera, que es la más tradicional, la organizativa, que se centra fundamental en la estructura y en los procesos administrativos, la operativa, que abarca todas las variables organizativas salvo los recursos estrictamente económicos y la auditoría sobre condiciones de trabajo que es un tipo de auditoría que se centra exclusivamente en el diagnóstico de la situación de las variables psicológicas y sociales de los miembros de la organización. La complejidad de los recursos humanos tiene tanta envergadura que requieren, en muchas ocasiones, análisis exclusivos.

2.6.3 La consultoría administrativa y la auditoría operacional

La consultoría administrativa se ha desarrollado como una especialidad de los servicios tradicionales del contador público. Como ya se ha mencionado, el diseño e implementación de sistemas y procedimientos, actividades propias del consultor, es trabajo subsecuente al diagnóstico de problemas u obstáculos administrativos; sin embargo, es frecuente que el propio consultor diagnostique los problemas y posteriormente diseñe e implemente sus soluciones.

La fase de diagnóstico que realiza el consultor, por su propósito (detectar obstáculos de la eficiencia y eficacia) y su metodología, coinciden con el examen de la auditoría operacional.

2.7 Casos en que es recomendable su realización

Aunque no se pueden establecer reglas fijas que determinen cuando deben aplicarse la auditoría operacional, sí se pueden mencionar aquellas que habitualmente los administradores de entidades, los auditores internos y los consultores, han determinado como más frecuentes:

- Para aportar recomendaciones que resuelvan un problema conocido;

- Cuando se tienen indicadores de ineficiencia pero se desconocen las razones; y
- Para contar con un respaldo para la prevención de ineficiencias o para el sano crecimiento de las entidades.

La auditoría operacional puede realizarse en cualquier época y con cualquier frecuencia; lo recomendable es que se practique periódicamente, a fin de que rinda sus mejores frutos. Así, puede prepararse un programa cíclico de revisiones, en el cual un área sea revisada cuando menos cada dos años, manteniéndose un examen permanente de aquellas operaciones que requieren especial atención del monto de recursos invertidos en ellas o por su criticidad.

2.8 Funciones de la auditoría operacional

Como consecuencia de lo ya descrito, se puede identificar las siguientes funciones:

- Determina el cumplimiento, en su ámbito de acción, de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas;
- Verificar que se establezcan planes, objetivos y metas; y evaluar los procedimientos utilizados por la institución para controlar su grado de cumplimiento;
- Examina el grado de eficiencia y eficacia en la organización y operación de la institución;
- Evalúa el sistema de control interno del área operacional seleccionada, con base en manuales de procedimientos y cuestionarios;

- Prepara, con base en la investigación inicial el programa de auditoría dirigido a las áreas críticas;
- Recopila la información general del área operacional y documentar el estudio mediante la preparación de papeles de trabajo;
- Obtiene evidencia suficiente y competente sobre los procedimientos y controles establecidos para lograr los objetivos;
- Da seguimiento de campos a los informes para comprobar el cumplimiento de las recomendaciones emitidas por la auditoría; y
- Participa en la elaboración del plan de trabajo anual de la auditoría.

2.9 Limitaciones de la auditoría operacional

Sin dejar de ser funcional la auditoría operacional tiene limitaciones dentro de las que se encuentran

- Tiempo: Es necesario que se tenga oportunamente el estado de elementos que intervendrán para actuar, por lo que la auditoría debe realizarse de forma regular, de tal manera que permita prever los problemas y evitar que crezcan los ya existentes, es importante tomar en cuenta que las actividades que se realizarán en este tipo de auditoría, no deben entorpecer la productividad ni tener procesos largos o fastidiosos;
- El conocimiento: Se considera una limitación, porque naturalmente ninguna persona es experta en todas las actividades de un negocio. La empresa no cuenta con especialistas por cada aspecto establecido que se someta a evaluación. Razón por la cual la auditoría operacional queda en manos de personas especializadas en el trabajo de auditoría.

Lo anterior requiere que conozcan el manejo de cada una de las actividades a evaluar.

El auditor antes de aceptar su designación como auditor operacional debe precisar si tiene los conocimientos y la experiencia que requiere el caso particular. El auditor operacional no puede dar la espalda a los problemas pequeños que detecte en el desarrollo de su auditoría. Los hallazgos son el producto de la actividad principal a realizar, por lo que debe tratar de analizar y comprobar únicamente la deficiencia, así como las oportunidades de mejorar en términos cuantitativos de eficiencia; y

- El costo: Derivado de las restricciones del tiempo y conocimiento se produce la limitación del costo. Muchas veces lo representa el personal designado a realizar la auditoría, también el material que se necesita para realizar los controles, como el que se detalla: notas de envío, planillas, notas de producción, cheques, etc. Es recomendable hacer un presupuesto de lo que va a utilizar y adaptarse al mismo.

CAPÍTULO III

DESARROLLO DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

3.1 Políticas a aplicar en la realización del trabajo

Durante el desarrollo de la auditoría operacional se deben considerar las siguientes políticas:

- El enfoque del trabajo debe ser práctico y realista. Este enfoque variará en cada entidad a auditarse y en base al sistema utilizado, el trabajo de ser operativo y no un ejercicio técnico sofisticado.

Para ello el auditor debe familiarizarse con la estructura organizativa de la empresa, sus objetivos sus políticas y las operaciones. También debe conocerse sobre los problemas inherentes al ramo de la actividad económica de la empresa que se va auditar.

Es útil para el auditor tener presente que una entidad es un conjunto de personas que utilizan recursos materiales e intelectuales para el desarrollo de las operaciones; la concepción fría de una entidad puede provocar una ejecución indiferente de los trabajos de auditoría con los resultados pobres e intrascendentes.

El auditor necesita conocer profundamente los sistemas, procedimientos y técnicas implantados en el área sujeta a examen; conviene, en consecuencia definir el significado de estos métodos:

- Sistema: es el conjunto de procedimientos que se refiere a actividades entre si relacionadas dentro del marco de una entidad económica en marcha; un sistema es el medio para convertir las políticas gerenciales en acciones específicas;

- Procedimientos: Son normas de actuación previamente establecidas que marcan la secuencia en que se deben llevar a cabo las operaciones; los procedimientos definen el qué hacer, quién, dónde, y cuándo; y
 - Técnicas: Son un conjunto de instrucciones detalladas que define la forma en que se debe llevar a cabo una operación; los métodos son un complemento de los procedimientos y se definen el como hacerlos.
- Visita a las instalaciones, tanto las operativas como las administrativas. El auditor debe realizar preguntas sobre los procesos a las personas que los llevan a cabo, tratando de identificar los problemas, esto le permitirá apreciar objetivamente y así conocer las diversas características de la misma (su personal, naturaleza de las operaciones que efectúan, la forma en que se lleva a cabo la producción y/o almacenamiento de las existencias, tipo de maquinaria que se utiliza, condiciones de seguridad, del equipo y ambiente en general).
- Realizar un análisis financiero y operacional el cual consiste en llevar a cabo una evaluación de la función financiera, resultados y operaciones de una empresa, para obtener un panorama general de la forma en que se han desarrollado, estudiando su solvencia, estabilidad, productividad, sus índices de rotación de personal, inventarios).
- Se informa sobre las regulaciones especiales que rigen la entidad, tales como controles sanitarios, licencias especiales para importar o exportar, controles legales importantes privados y gubernamentales, controles de precios, etc.

Con toda la información anterior:

- Define el alcance de la auditoría;
- Determina el recurso humano con que la va a ejecutar;
- Establece cómo, cuándo y a quién se van a comunicar los resultados durante la auditoría y al final de la misma; y
- Prepara el programa de auditoría.

3.2 Técnicas de auditoría operacional

Son los recursos que el auditor emplea en el examen y evaluación de las operaciones o actividades de una entidad, organismo o empresa, para llegar a conclusiones y recomendaciones, tales como: analizar, comparar, comprobar, computar, conciliar, confirmar, indagar, inspeccionar, observar, muestreo, rastrear, fotografiar, grabar, filmar, método GANTT, PERT, CPM, diagramas de flujo y FODA.

En general son las mismas usadas en la auditoría financiera: de observación, interrogación, análisis, verificación, investigación y evaluación; pero especialmente incluye algunas de uso exclusivo de la auditoría operacional como las últimas cinco citadas, entre las cuales se encuentra la técnica PERT Y CPM utilizadas fundamentalmente junto con el conocido método GANTT, en control interno operacional, técnicas cuyo manejo facilita en la actualidad con el uso de paquetes computacionales. Una breve explicación de estas técnicas se presenta a continuación:

3.2.1 Técnica PERT (Program Evaluation and Review Technique)

Se utiliza en operaciones, actividades o proyectos complejos en que hay incertidumbre en cuanto a tiempos de determinación (actividades u operaciones en empresas o entidades dedicadas a la investigación).

3.2.2 Técnica CPM (Critical Path Method)

Es aplicable a las operaciones en las cuales sea posible estimar los tiempos y costos y lo que interesa es saber cual es la combinación costo duración de cada actividades para lograr el costo total mínimo de las operaciones.

3.2.3 Diagrama de Gantt

Es una popular herramienta gráfica cuyo objetivo es mostrar el tiempo de dedicación previsto para diferentes tareas o actividades a lo largo de un tiempo total determinado.

3.2.4 Diagramas de flujo

Una de las herramientas de gran utilidad en la investigación administrativa y operacional es la diagramación de las operaciones, y tiene por objeto tener una explicación esquemática de la secuencia de pasos de las acciones que se llevan a cabo, así como de los elementos que se utilizan, y del personal que interviene en cada una de ellos.

Así mismo, es importante enfatizar que debido a que todo procedimiento administrativo está sujeto a complementarse con las políticas aprobadas de cada una de las operaciones que se manejan, anexo a cada procedimiento deberán estar las políticas relativas. En la técnica de diagramación se utiliza elementos de criterio y de juicio personal del auditor, para lograr el objetivo

primordial de obtener la descripción de un procedimiento administrativo, con todos sus elementos esenciales y en la forma más resumida posible para obtener al propio tiempo una visión panorámica de la operación de que se trata.

Con un diagrama de flujo se tendrá la posibilidad, además de observar el conjunto una operación, o procedimiento de la misma, de incluir las modificaciones posibles como un punto de partida de plan de reestructuración para echar a andar los cambios necesarios. Para lograr lo anterior a continuación se mencionan algunos aspectos que el auditor debe de cuidar:

- Que se incluya los controles básicos que proporcionen información, que debe estar contenida y constantemente actualizada en un archivo manual o computarizado con el diseño de los formatos donde se incluya la información y los parámetros para medir su suficiencia y oportunidad;
- Que se incluyan en los controles básicos que propicien la eficiencia en las operaciones, que incluyan la referencia a la utilización de técnicas avanzadas para el manejo de las operaciones y de la adecuada coordinación entre ellas; y
- Que se incluyan los controles básicos que impliquen la protección de los activos de la empresa, como las políticas para la cobertura de riesgos en cada uno de los renglones correspondientes y también los trámites de verificación entre dos instancias diferentes con respecto a la misma operación, para eliminar el riesgo de errores, distinguiendo si se implica o no una duplicidad de trabajo y una inversión de recursos y tiempos excesivos.

Para elaborar los procedimientos de operación bajo esta técnica, a continuación se describen el significado de los símbolos utilizados:

Significado de los principales símbolos de diagrama de flujo

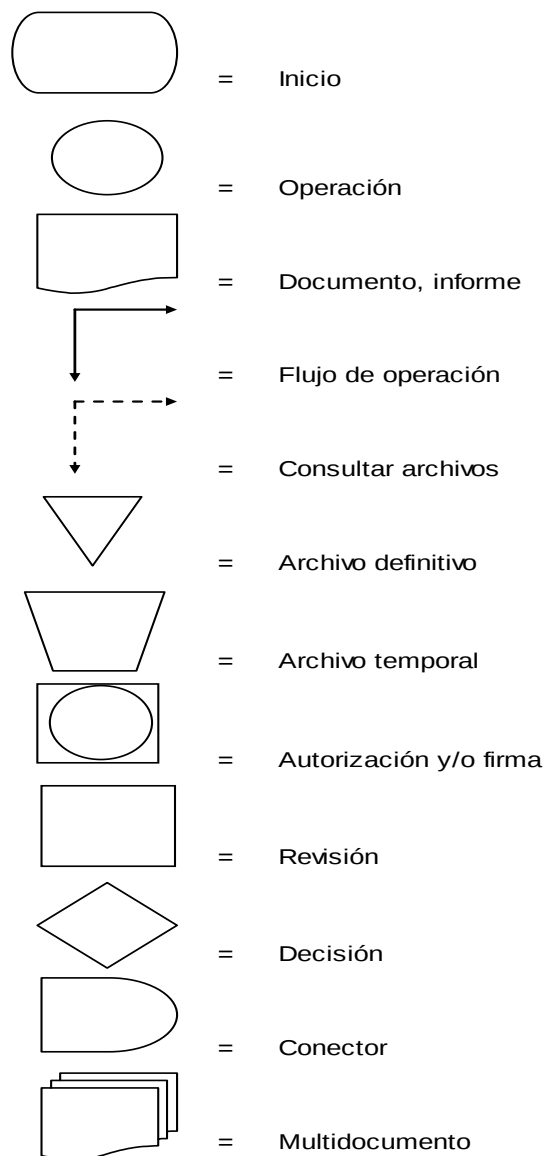


FIGURA 3: SIGNIFICADO DE LOS PRINCIPALES SÍMBOLOS DE DIAGRAMA DE FLUJO

Fuente: Santillana González, Juan Ramón. Auditoría interna integral, administrativa, operacional y financiera 2da. Edición (México, D.F.; Thomson, 2002), p.259.

3.2.4 Herramienta FODA

“El análisis FODA es una herramienta que permite conformar un cuadro de la situación actual de la empresa u organización, permitiendo de esta manera

obtener un diagnóstico preciso que permita en función de ello tomar decisiones acordes con los objetivos y políticas formuladas.

El término FODA es una sigla conformada por las primeras letras de las palabras: Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas. De entre estas cuatro variables, tanto fortalezas como debilidades son internas de la organización, por lo que es posible actuar directamente sobre ellas. En cambio las oportunidades y las amenazas son externas, por lo que en general resulta muy difícil poder modificarlas. A continuación se definen cada una de estas variables:

- Fortalezas: Son las capacidades especiales con que cuenta la empresa, y por los que cuenta con una posición privilegiada frente a la competencia. Recursos que se controlan, capacidades y habilidades que se poseen o actividades que se desarrollan positivamente;
- Oportunidades: Son aquellos factores que resultan positivos, favorables, explotables, que se deben descubrir en el entorno en el que actúa la empresa, y que permiten obtener ventajas competitivas;
- Debilidades: Son aquellos factores que resultan una posición desfavorable frente a la competencia. Recursos de los que se carece, habilidades que no se poseen, o actividades que no se desarrollan positivamente: y
- Amenazas: Son aquellas situaciones que provienen del entorno y que puedan llegar a atentar incluso contra la permanencia de la organización

3.3 Metodología

El objetivo de la auditoría operacional y teniendo la capacidad profesional adecuada, lo único necesario para ejercerla, independientemente de cualquier posible metodología, es la actitud mental de búsqueda constante de oportunidades para aumentar eficiencia en los controles operacionales y en la realización misma de las operaciones.

No obstante, el poseer una metodología claramente definida que permita sistematizar todo y cada un de los pasos de la revisión, coadyuva a la formulación de conclusiones valederas en el menor tiempo posible. El método por si mismo no garantiza una eficiente auditoría operacional, pero apunta la veracidad del diagnóstico.

El boletín número dos de auditoría operacional emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y Auditores (IMCP), divide en cuatro secciones la metodología de la auditoría operacional las cuales son:

- Directrices de actuación;
- Operaciones;
- Metodología; y
- Informe.

3.3.1 Directrices de actuación

La auditoría operacional no es privativa del contador público, ni tiene que ser desarrollada por un profesional independiente. Sin embargo, el concepto de mantener una actividad objetiva es válido. Esto evitará influencias o presiones por parte de las personas a quien se va a informar o de las personas que tienen a su cargo las operaciones, objeto del examen. En este sentido, la tradicional

independencia del contador público, como auditor o consultor externo, aunque no es un requisito, si resultase conveniente.

El contador público, antes de aceptar su designación como auditor operacional, debe precisar si tiene los conocimientos y la experiencia que requiere el caso particular. Cabe destacar que por naturaleza de la auditoría operacional, el auditor, en ocasiones, trabaja en coordinación con especialistas de otras disciplinas; en estos casos, podrá tomar como suya la labor realizada por otros profesionales y aceptar la responsabilidad correspondiente cuando tenga la capacidad de supervisarlo. Además, deberá indicar claramente en su informe, que se haya apoyado en el trabajo de otros profesionales.

Por todo lo anterior, debe insistirse en la necesidad de una actitud mental, conocimiento y experiencia adecuados por parte del contador público a fin de que esté en posibilidades de llevar a cabo auditorías operacionales.

3.3.2 Operaciones

En una auditoría operacional se define como una operación como al conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de la empresa, tales como vender, comprar o producir.

En el enfoque de trabajo de la auditoría operacional, las operaciones que realiza una empresa debe considerarse de manera integral, independientemente de que en la mayoría de los casos la ejecución de una operación en particular esté asignada a varios departamentos, oficinas, secciones o dependencias.

Así, la operación de ventas, por ejemplo, será situada en todas sus etapas, ya sea que se desarrollen en el propio departamento de área de ventas, o en otros departamentos, como pueden ser contabilidad, créditos y cobranzas,

producción o embarques. Aunque el enfoque descrito establece el estudio de las operaciones directamente y no del personal que las realiza, las investigaciones deberá determinar si el personal encargado de la operación tiene capacidad para ejecutarla.

Para contar con un marco de referencia más específico de la aplicación de la auditoría operacional, a continuación se describen las operaciones:

CUADRO 6: TIPOS DE OPERACIONES

OPERACIONES GENERALES	OPERACIONES ESPECÍFICAS
Comercialización	- Investigación de mercado - Ventas - Publicidad - Distribución y envíos
Compras	- Cotización - Importación - Solicitud de crédito - Club de compradores
Administración de recursos humanos	- Reclutamiento y selección - Capacitación y desarrollo - Administración de sueldos y salarios
Finanzas	- Administración del efectivo - Administración de inversiones de capital - Otorgamiento de crédito - Cobranzas - Obtención de créditos
Sistemas	- Organización y métodos - Procesamiento electrónico de información - Seguridad física y lógica - Administración de riesgos

Fuente: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. M.X. Auditoría operacional (México, D.F.: IMCP, 2005), p.66.

3.3.3 Metodología

Según el boletín ya citado, se simplifica en tres pasos fundamentales: familiarización, investigación y análisis y diagnóstico: tiene un carácter genérico

y deberá adecuarse a las situaciones específicas que se encuentren en el desarrollo de la revisión.

a) Familiarización

El auditor debe familiarizarse con la operación y operaciones que revisará dentro del contexto de la empresa que está auditando a través de estudio de:

- Los problemas especiales inherentes al ramo de la actividad económica en que se desenvuelven la empresa y que inciden en la administración de la operación que se revisa;
- La infraestructura específica establecida para hacer frente a la administración de la operación (planeación, organización, dirección y control); y
- Los antecedentes respecto de deficiencias detectados a través de cartas, de sugerencias u otros informes emitidos en el pasado por auditores internos, externos o consultores.

A continuación se incluyen algunos lineamientos que permitirán al auditor sistematizar sus esfuerzos para familiarizarse con la empresa en general y con la operación que se revisará en lo particular.

i) Estudio ambiental de la organización

En esta primera fase puede llegarse a obtener información orientada de gran valía que permitirá al auditor diagnosticar las áreas críticas. El grado de profundidad en esta investigación inicial será definido por el criterio del auditor.

Los principales aspectos a investigar serán los siguientes:

- La importancia que para la empresa representa la operación que se audita, medida de acuerdo a las repercusiones financieras que tendría si se mejora su eficiencia;
- Indicadores tales como rotación o razones financieras;
- Estructura de la organización y políticas aplicables a la operación que se revisa;
- Reglamentación estatal y municipal que rigen las prácticas de manejo de la operación; y
- Información de la forma como la competencia resuelve los problemas de una operación similar.

ii) Estudio de la gestión administrativa

Respecto a la gestión administrativa de la empresa (planeación, organización, dirección y control), el auditor deberá estudiar su instrumentación práctica a fin de conocer, en términos generales sus características y posibles deficiencias; la evaluación de esta instrumentación se hará en detalles en una fase posterior por lo que en este proceso de familiarización al auditor únicamente le interesa conocer las características esenciales de la misma.

iii) Visita a las instalaciones

Tiene por objeto observar directamente cómo se efectúan las operaciones e identificar síntomas de problemas.

Durante el proceso de familiarización es lógico que el auditor entre en contacto con los diversos funcionarios y empleados que manejan directamente la

operación y que, mediante entrevistas informales conozca de ellos tanto características específicas como problemas de la operación misma.

Una vez realizado el proceso de familiarización, el auditor operacional estará en posibilidad de: dar orden a sus ideas y como fundamento en los hechos que haya observado, estructurar un programa de trabajo suficientemente detallado para entrar a la siguiente fase de la metodología, de una manera ordenada, estando así en la posibilidad de delegar parte de las investigaciones y de supervisar su realización.

b) Investigación y análisis

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

En esta fase, se realizan pruebas de detalle de muy diversa índole, utilizando especialmente pruebas selectivas a juicio del auditor, o por medio de muestreo estadístico.

La utilización de estadísticas resulta particularmente efectiva en esta fase y al respecto es recomendable que aquellas sean verificadas antes de ser utilizadas. En el caso de que la empresa carezca de información respecto de la competencia o de las estadísticas necesarias para evaluar la operación el auditor deberá efectuar los estudios e investigaciones necesarias para obtener elementos de juicio suficientes.

El tipo de investigaciones o estudios que se desarrollen para lograr dicha información puede revestir una gama muy amplia de posibilidades tales como: Entrevistas formales, revisión de expedientes, revisión de documentación, observaciones directas, investigaciones en cámaras gremiales y asociaciones a

los que pertenezca la empresa, actualización de estadísticas, seguimiento y comparación de hallazgos.

Cualquiera que sea el caso, el auditor deberá cuidar que sus investigaciones se planeen y desarrollen de tal manera que en el menor tiempo necesario, obtenga la información más objetiva posible. Esta característica común a cualquier revisión de eficiencia, debe ser especialmente cuidada en visitas de la diversidad de criterios existentes para interpretar los resultados de las medidas tomadas para administrar.

Consecuentemente el auditor debe buscar hechos y evitar distorsionarlos con interpretaciones e inferencias de cualquier naturaleza hasta no tener todos los elementos necesarios para formarse una opinión de conjunto a fin de que el diagnóstico final sea lo más objetivo posible.

Para lograr la objetividad aludida es recomendable la utilización de técnicas como las que se explican:

i) Entrevistas

Las entrevistas formales son una de las técnicas de mayor uso en la auditoría operacional, toda vez que a través de ellas se obtiene la información de primera mano respecto de la operación.

Cuando se utiliza esta herramienta deberá cuidarse:

- Planear las entrevistas para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos; y
- Desarrollar cuestionarios apropiados al tipo de evidencia que se desea recopilar determinando el tamaño de la muestra y la oportunidad de la

entrevista. Efectuar entrevistas con el personal ejecutivo que administra las principales actividades así como con el personal de línea, asegurándose de haber obtenido una opinión veraz y significativa de lo que ocurre en la operación.

ii) Evaluación de la gestión administrativa

Habiéndose realizado en la fase de familiarización el estudio preliminar de la planeación, organización, dirección y control de la operación bajo examen en esta fase se procederá a evaluar en detalle su efectividad y eficiencia. De la planeación deberá estudiarse fundamentalmente el grado de efectividad logrado para anticipar problemas y programar actividades eficientemente.

En cuanto a la organización, de especial interés es la crítica detallada de la estructura de la organización, la clara definición de líneas de autoridad y responsabilidad, la coordinación de o los otros departamentos encargados de la operación entre sí y con otras áreas de la empresas, así como los niveles jerárquicos y actitud aparente de los empleados y funcionarios encargados de la operación.

Respecto a la dirección, interesan al auditor operacional los indicios que hablen de la calidad directiva de los ejecutivos, la efectividad del sistema de información que respalda las decisiones de la dirección y la oportunidad de éstas.

En cuanto al control, que no es más que la operación de lo planeado con lo ejecutado, especial interés tiene para el auditor operacional los mecanismos de programación y presupuestación así como su contenido y oportunidad como instrumentos de evaluación.

iii) Examen de la documentación

La finalidad de esta técnica es coadyuvar a la verificación objetiva de la información sujeta a análisis o bien la obtención de algunos datos específicos. Es decir, que el auditor debe observar las características de organización y control incluida en la documentación del proceso objeto de examen, como por ejemplo:

- Tipo de documento (orden de pedido, factura, nota de envío, recibo de caja, entre otros);
- Diseño de la forma preimpresa, sobre todo para observar si contiene todos los datos necesarios para cumplir con la recopilación de información necesaria del proceso;
- Manera de distribución y su oportunidad (cliente, contabilidad, inventario, lugar y fecha, persona y qué compone la emisión del documento);
- Autorización de la documentación;
- Control de formas y prenumeración; y
- Color de la documentación.

c) Diagnóstico

Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa, se integrarán los hallazgos y se señalará la interpretación que se hace de ellos, reportándose aquellos que sean indicios de notorias fallas de eficiencia. El auditor debe alejarse del detalle, y con base en los hallazgos específicos, ensayar el

resumen de los de mayor relevancia; el método que se explica en los siguientes incisos, resulta de utilidad a este propósito:

i) Fase creativa

En esta fase se precisará si los problemas detectados son congruentes con la realidad de la empresa, y con su misión, y visión. Esta fase no representa, de ninguna manera la solución detallada de los problemas.

Sumarizado los hallazgos se procederán como sigue:

- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más convenga a la empresa para la operación estudiada de acuerdo con las circunstancias que la rodean, o bien, compararlos con modelos ya establecidos; para ello, puede utilizarse técnicas como la herramienta FODA que no es más sino las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas que permiten conformar un cuadro de la situación actual de la empresa u organización, permitiendo de esta manera obtener un diagnóstico preciso que permita en función de ello tomar decisiones acordes con los objetivos y políticas de la misma;
- Precisar la prioridad que debe darse a los elementos del modelo anterior;
- Considerar el costo-beneficio del modelo diseñado;

Este modelo puede ser tan simple como lograr una panorámica previa de los problemas y sus soluciones conceptuales, antes de precisar las sugerencias detalladas.

ii) Reverificación de los hallazgos

El modelo desarrollado anteriormente, se sujetará a una nueva verificación para separar con mayor precisión los hechos de las interpretaciones y avanzar hacia el diagnóstico definitivo como sigue:

- Comparar el esquema con el modelo vigente y asegurarse que las diferencias son importantes;
- Listar las excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las que se habían listado al iniciarse la fase creativa;
- Ratificar la existencia de los problemas diagnosticados mediante comentarios con las personas directamente involucradas;
- Asegurarse que se trata de problemas cuya solución es factible porque existen técnicas disponibles para ello; y
- Interrelacionar los problemas encontrados con los que pudieran haber detectado en otras áreas y asegurarse que las alternativas de solución propuestas no generarán mayores o más complejos problemas o agravarán los existentes.

3.3.4 Informe

a) Importancia

El informe sobre auditoría operacional es el producto terminado del trabajo realizado y frecuentemente es lo único que conocen los altos funcionarios de la empresa de la labor del auditor.

Su contenido debe enfocarse a mostrar objetivamente, en su caso, los problemas destacados en relación con la eficiencia de la empresa, y con los controles operacionales establecidos, lo que coincide fundamentalmente con la finalidad del examen realizado. Este enfoque permitirá así mismo, que dé la solución dada a dichos problemas, surjan oportunidades que coadyuven al logro de las mejoras en la eficiencia operativa y en última instancia, la productividad.

Para que la auditoría operacional sea útil en la empresa, el informe debe ser ágil y orientado hacia la acción. Además, siempre que sea posible, debe cuantificarse el efecto de los problemas existentes y de los posibles cambios.

b) Naturaleza

Por las características de la auditoría operacional, el informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasme los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia operacional y el efecto y las consecuencias de los problemas detectados.

Congruentemente con la afirmación anterior, debe precisarse que no es posible que como resultado final del trabajo, se presente una opinión fundamentada tipo dictamen sobre estados financieros, sobre el grado de eficiencia existente en la empresa.

El informe de auditoría operacional no tiene la finalidad de emitir un dictamen, no es posible darle tan alcance, a pesar de que si contienen certeza.

Por otra parte, también debe quedar claro que el informe de la auditoría operacional es distinto al producto terminado de un proyecto de consultoría en administración pues en este último, el resultado final implica necesariamente proporcionar sugerencias específicas, el diseño de las formas, procedimientos y sistemas necesarios, la instalación de ellos y posteriormente visitas de

supervisión; todo ello con el propósito de que las ideas presentadas funcionen a plenitud y aporten los beneficios deseados.

En algunos casos, el informe de auditoría operacional puede ser el inicio de un trabajo de consultoría en administración a cargo de consultores externos e internos.

c) Estructura

El contenido básico del informe normalmente debe incluir los tres elementos siguientes:

- Alcance y limitaciones del trabajo: En esta sección debe ser breve y en ella deben identificarse los objetivos del trabajo realizado; las operaciones sujetas a examen (así como las que se excluyen cuando pudiera existir alguna confusión); el criterio de prioridades establecido, la contratación específica, en su caso; las limitaciones; la participación de otros profesionales si la hubo, y la responsabilidad asumida sobre las labores que se hayan realizado;
- Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional: En esta parte del informe es conveniente presentar un resumen jerarquizado en el que resalte los hallazgos más significativos y se destaquen el efecto de ellos, referenciando a una descripción más extensa en la que se proporcionen mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias; y
- Sugerencias para mejorar la eficiencia: Es conveniente que las sugerencias se incluyan inmediatamente después de que se señalaron las situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia de operación. Dichas sugerencias podrán ser específicas de los casos en

que tengan elementos para ello; en otras ocasiones las recomendaciones tendrán un carácter general.

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

A continuación se dan algunas orientaciones en relación con cada uno de estos elementos:

i) Evaluación y efecto de los problemas

El enfoque que conviene dar al informe debe tenerse a resaltar objetivamente siempre que sea posible el efecto cuantificado que provocan las ineficiencias detectadas, sus causas y consecuencias.

Conviene presentar muy claramente a los administradores de las empresas el efecto de la ineficiencia existentes (cuánto les cuesta o dejan de ganar), a fin de motivar la toma de las medidas correctivas conducentes.

El efecto y consecuencia de los problemas a que se hace referencia, pueden corresponder a una pérdida; en tanto que las sugerencias que se presenten deben estar orientadas a un aumento de productividad, ahorros que podrían lograrse, o bien otros aspectos susceptibles de provocar nuevas fuentes de utilidades o evitar pérdidas.

Generalmente el mencionar en el informe la causa de la ineficiencia, proporciona la base para los cambios que deben efectuarse para eliminarla.

ii) Responsabilidad

La responsabilidad del auditor operacional consiste en informar sobre los problemas detectados y sugerir posibles soluciones. La implantación de las medidas necesarios para solucionar los problemas detectados, en términos generales, queda fuera del alcance del trabajo de auditoría operacional, incluso en aquellos casos en que el auditor haya presentado recomendaciones específicas.

La solución de los problemas es responsabilidad directa de la empresa, la que podrá recurrir a consultores externos para ese objetivo.

Sin embargo, es posible que la misma firma le proporcione un servicio de seguimiento a las sugerencias de posibles soluciones con el objeto de que la empresa se garantice que resultados u objetivos se alcancen y hagan valedero el trabajo de auditoría operacional.

d) Forma

Los hallazgos de la auditoría operacional pueden irse comunicando en el curso del examen a su término; esto dependerá en gran parte de las transcendencia de los problemas detectados y de la urgencia de que se apliquen las medidas correctivas. Una observación de menor importancia puede no ameritar su inclusión en una comunicación formal, bastará hacerle del conocimiento del funcionario responsable del área para que éste proceda a tomar las medidas necesarias. Cuando se detecte un problema grave que requiera de una solución urgente, será necesario informarlo de inmediato sin esperar el término de la auditoría.

Para que el informe de auditoría operacional cumpla con su cometido, el auditor deberá pensar en la persona a quien se dirige, en su preparación o posición

dentro de la organización, y de acuerdo a las circunstancias, decidir la forma en que debe presentarse. Lo que hay que recordar es que se debe ser tan versátil como sea necesario para lograr una adecuada comunicación.

El auditor debe dar especial consideración a la conveniencia de utilizar recursos audiovisuales, tales como pizarrones, láminas o proyecciones. El tipo de presentación y los equipos a utilizar deben de escogerse tomando en consideración cual va a ser el auditorio, área de que se dispone el tiempo con que se cuenta, costo, entre otros. Debe recordarse que una presentación audiovisual se debe completar con un informe escrito.

e) Recomendaciones prácticas para elaborar el informe

Además de los conceptos anteriores, a continuación se presentan algunas recomendaciones prácticas para elaborar el informe:

- Definir cual es el propósito del informe (final, parcial, de detalle, de panorama);
- A quien se dirige;
- Qué les interesa al o a los lectores (no decir lo que ya se conoce) uso de síntesis (permite tener una idea general sin leer el informe);
- Necesidad de seleccionar y utilizar índices (así que puede ir, a la sección o información de respaldo que interese); y
- Utilización de subtítulos (fijar ideas, ayudan a memorizar).

Los comentarios deben jerarquizarse (inconscientemente siempre se considera que lo primero es lo más importante). Solo en casos de excepción deben escribirse procedimientos de examen.

Las tendencias y las cifras relativas pueden ser mejores que las estadísticas y los números absolutos.

Siempre que sea conveniente deben utilizarse cifras cerradas en miles o cientos. Un decálogo para preparar un buen informe de auditoría operacional es el siguiente:

- Enfatizar los aspectos significativos que mejoren la operación del negocio. Cualquier ejecutivo estará interesado en cambios de procedimientos que resulten en reducción de costos. No estará igualmente interesado en controles protectivos;
- Omitir partidas o hechos poco significativos que no requieren la atención de los ejecutivos;
- Limitar el informe al mínimo indispensable;
- No esperar que el funcionario conozca tecnicismos. Escribir el informe en el lenguaje que él está acostumbrado a usar;
- No hacer críticas que no vayan acompañadas de sugerencias constructivas o que no estén respaldadas por hechos. En aspectos técnicos, en los que el auditor no esté capacitado para hacer una recomendación específica, los hallazgos deben ser informados con la sugerencia de que sean estudiados con mayor detalle por expertos calificados cuando la situación parezca requerir dicha acción;

- Discutir el informe con todos los responsables que se vean afectados por sus observaciones y recomendaciones;
- En la medida de lo posible, obtener el acuerdo de los funcionarios afectados por las recomendaciones, y en su caso, presentarlos como sugerencias conjuntas;
- Si no se cuenta con la aprobación de los afectados, cuando menos asegure que si hay acuerdo a las circunstancias y hechos que se informan. Así los directivos superiores podrán ver la posición del afectado y la del auditor y tomar una decisión (acción);
- Enviar copia (o síntesis) del informe final a todos los encargados de departamentos operativos que se vean afectados, así como al funcionario superior responsable de la operación auditada, (si se usan sumarios, deben tenerse cuidado que sean lo suficientemente amplios para dar una idea adecuada de los antecedentes y de las razones para la recomendación; y
- No circular material que no contenga el propio informe.

CAPÍTULO IV

AUDITORÍA OPERACIONAL AL CICLO DE COMPRAS

4.1 Ciclo de operaciones

Según Juan Ramón Santillana “el ciclo de operaciones, en una entidad en marcha es en sí un flujo permanente de operaciones entrelazadas para formar un ciclo global que tiene un punto de partida, se cuenta con recursos financieros, se compra, se produce o transforma, se vende, se cobra y se vuelve a contar con recursos financieros. Cada etapa de ese ciclo global es factible segregarla en ciclos individuales de operación hará su mejor análisis y comprensión”²¹.

Surgen así los ciclos de operación constituidos por transacciones de naturaleza; cada ciclo individual de operación está constituido por varias funciones. Cada función es un conjunto de actividades que se realizan dentro de su propio ciclo, con el propósito de reconocer, procesar, clasificar, controlar y verificar e informar las transacciones que suceden dentro de un proceso, que las ordena de manera lógica y secuencial.

El auditor operacional para el desarrollo de su trabajo, debe considerar que primero habrá de identificar las actividades que conforman una función; enseguida las funciones que integran un ciclo de operación; y finalmente el enlace entre los diversos ciclos para llegar al ciclo global operativo de la entidad. En todo proceso se identificarán las transacciones que suceden, y en función a ellas se harán cortes operativos para la plena identificación de las funciones y los ciclos. De no efectuarse los cortes se entraría en un proceso operativo de revisión sin fin.

²¹ Juan Ramón Santillana González. Auditoría interna integral. 2da. Edición (México, D.F.; Thomson, 2002), p.124.

La tarea que deben aplicar los auditores operacionales, es la identificación de los diversos ciclos de operación y las funciones que lo integran, a efecto de precisar el alcance de su revisión. No existe una metodología o dirección establecida que asista en ese intento, ya que será la propia experiencia y conocimientos del auditor los que le señalen cual será la segregación a efectuar atendiendo a las propias necesidades y características de la organización donde intervendrá.

4.1.1 Hechos económicos

“Un hecho económico es un acontecimiento preciso. En algunos hechos económicos se comprende a la entidad en transacciones con terceros”²². A continuación se describen algunos ejemplos:

- Adquisiciones de recursos a cambio de obligaciones de pago;
- Pagos de efectivo para satisfacer obligaciones;
- Distribuciones de recursos a terceros a cambio de promesa de pagos futuros;
- Recibo de pago de terceros por recursos distribuidos.

Otros hechos económicos que comprenden fuerzas o entidades externas, pero no comprenden transacciones, siendo alguno de estos:

- Cambios en las condiciones económicas (recesiones, cambios en los niveles de precios y escasez de abastecimiento);

²² Esperanza R. de Morales. Recopilación de auditoría por ciclos. Segunda reimpresión. (Guatemala: Facultad de ciencias económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2001) p.1

- Cambios en las leyes y regulaciones gubernamentales, incluso cambios en leyes y tarifas de impuestos;
- Los actos de la naturaleza, tales como inundaciones, terremotos, huracanes;
- Cambios en los domicilios de proveedores; y
- Arrendamientos operativos y contratos con fuerza ejecutiva.

El transcurso del tiempo (una fuerza externa) es también un hecho económico porque produce la acumulación de intereses y la depreciación de activos.

Algunos hechos económicos son internos, siendo algunos de estos:

- Transferencias de activos (materias primas a productos en proceso);
- Conversión de recursos a otra forma (fabricación, ensamble, montaje o proceso);
- Decisiones operativas (cambios de precios y cambios en tipos de salarios); y
- Correcciones de errores (ajustes de facturas incorrectas).

Los hechos económicos que han de reflejarse en los estados financieros, deben primeramente identificarse o reconocerse. Es deseable que una vez que ha sido reconocidos sean aprobados y autorizados. Entonces requerirán pasos adicionales de tramitación o procesamiento, tales como cálculos, clasificación y registro. Estos pasos van seguidos usualmente de resúmenes, por los que se

preparan asientos de diarios para anotación en el mayor general. Finalmente, los saldos del mayor general se reflejan en los estados financieros.

4.1.2 Transacciones y sistemas

“Una transacción es un hecho económico al que se le ha reconocido que produce un efecto potencial sobre los estados financieros, se ha presentado en una forma en que puede procesarse y ha sido aceptado para procesamiento por uno o más de los sistemas de registro de la entidad”²³.

Un sistema es la serie de tareas mediante las cuales se reconocen, se autorizan, se calculan, se registran, se resumen y se informan las transacciones. El procesamiento es la ejecución real de las tareas. A continuación se describen las acciones de procesamiento:

- Resumir transacciones y preparar un asiento de diario;
- Cotejar una factura de proveedor con una orden de compra y el documento de recepción;
- Validación en línea y visualización del pedido de un cliente.

4.1.3 Enlaces

Cada uno de los ciclos en cierto grado se encuentra relacionados entre sí, a estas relaciones se les denomina enlaces, estos se pueden identificar como el eslabón entre una transacción y otra, cuando ésta termina en un ciclo y empieza en otro. Los ciclos se enlazan entre sí, como se observa en la siguiente figura:

²³ Ibid, p.3.

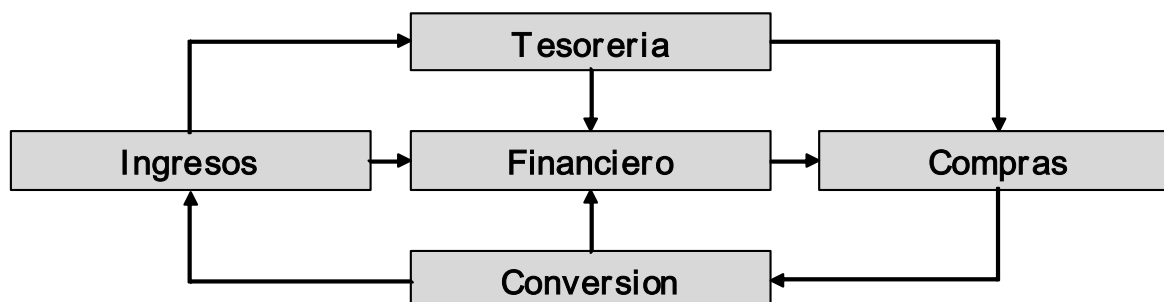


FIGURA 4 GRÁFICA DE ENLACE DE CICLOS

Fuente: Esperanza R. de Morales. Recopilación de auditoría por ciclos. Segunda reimpresión. (Guatemala, Facultad de ciencias económicas, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2001), p.13.

4.1.4 Técnica de flujograma como elemento básico en la revisión operacional

Los flujogramas consisten en describir la secuencia lógica de acontecimientos mediante gráficas y diagramas, en vez de usar cuestionarios o narraciones. Estos describen un determinado sistema, e ilustra el flujo de operaciones a través del mismo, así como los procedimientos ejecutados en cada paso.

Aplicando a la ejecución de una auditoría operacional, en cualquier ciclo de operaciones, los flujogramas de sistemas permiten al auditor documentar y obtener un mejor conocimiento de la estructura del control de sus operaciones para efectuar la planificación de la auditoría.

El auditor documenta mediante flujogramas todas aquellas características que estén asociadas con un ciclo de operaciones o un saldo de las cuentas que se plantea someter a revisión. Después de efectuada esta documentación, el auditor la evalúa y diseña un programa para verificar si los controles en el sistema sujeto a revisión están funcionando según el entendimiento del mismo.

4.2 Descripción de los ciclos de operación

Para el análisis y comprensión de cómo es el funcionamiento de los ciclos de operación de las entidades, estos se describen a continuación:

4.2.1 Ciclo de compras

Este ciclo está integrado por los sistemas para controlar transacciones relacionadas con compras y cuentas por pagar. Su función es proveer buenos productos y servicios a buen precio, a buen tiempo, y en un buen lugar. El término buen es sinónimo de lo mejor posible, en todos los aspectos que se considere sea en beneficio de la organización.

El concepto fundamental de la función básica son al mismo tiempo los objetivos de la actividad de compras. El interés primordial es que la función básica de compras deba existir a diferentes niveles; en los niveles bajos es la eficiencia con que el personal auxiliar cumpla con la parte que le corresponda en los procedimientos operacionales; en el nivel intermedio, hay interés en la efectividad con que las actividades individuales cumplan los aspectos más importantes, como la selección de proveedores y la negociación del proceso; y en los niveles altos, hay preocupación por el grado en que se puedan percibir las oportunidades de lograr mejores compras para las demás funciones gerenciales. Las funciones de este ciclo objeto de análisis se describen a continuación:

a) Funciones típicas

- **Funciones de ejecución:**
 - Solicitud de compra;
 - Solicitud de cotización;
 - Selección del mejor cotizante;
 - Preparación de solicitud de compra;
 - Autorización para la adquisición de bienes y servicios;

- Función de mercancías y suministros;
 - Control de calidad de las mercancías y servicios adquiridos; y
 - Verificación y aprobación de pagos.
- **Funciones de registro:**
 - Registro y control de las cuentas por pagar y los pasivos acumulados;
 - Distribución de las compras apropiadas;
 - Actualización de los registros de inventarios y costos (cuando se lleven tales registros) para controlar las compras o las devoluciones a proveedores;
 - Desembolsos y registro de los pagos;
 - Control de los fondos fijos de caja;
 - Actualización del diario de compra de bienes y servicios, pagos, notas de crédito y débito por proveedores; y
 - Actualización de los sub-mayores de caja; inventarios; propiedades; proveedores y compras.
- **Funciones de custodia:**
 - Protección del inventario; y
 - Mantener registros correctos de inventarios.

El ciclo de compras además incluye:

- Pedidos en tránsito;
- Gastos pagados por anticipado;
- Otros activos;
- Proveedores;
- Impuestos por pagar;
- Cuentas por pagar;

- Gastos de administración, excepto sueldos, prestaciones y depreciaciones; y
- Otros gastos.

4.2.2 Ciclo de tesorería

Comprende los sistemas para el control de las operaciones que se relacionan con inversiones en valores y partes sociales, en otras entidades, concesión de créditos a clientes y a otros terceros, autorización, documentación y registro de préstamos distintos a los obtenidos de proveedores, autorización de transacciones que implican aumentos o disminuciones de capital social, autorización y pago de dividendos.

El objetivo de la función del ciclo de tesorería es el establecimiento de controles en materia de captación de recursos, su manejo, custodia y el programa de egresos.

Es responsable por el correcto y eficiente flujo de fondo, por tanto, las actividades de tesorería están sujetas a las políticas, criterios y decisiones emanadas del área o dirección financiera de la organización.

4.2.3 Ciclo de nóminas

Las transacciones relacionadas con las nóminas involucran los eventos y transacciones que corresponden a las remuneraciones a ejecutivos y empleados. Este tipo de transacciones incluyen: personal asalariado, obreros que se les paga por hora o sobre una base de incentivo (a destajo), comisiones al personal de ventas, premios a ejecutivos, planes de pensiones y de participación de utilidades, vacaciones pagadas, prestaciones a los empleados,

Las erogaciones por concepto de sueldos y salarios normalmente representan una gran parte del costo de operación de una organización. Estos gastos involucran

personal, y en consecuencia, inevitables problemas con los mismos. El ciclo y objetivo que involucran el proceso de nóminas es de un interés relevante, debido a que está íntimamente relacionada con los aspectos operativos de la organización, y su esfuerzo por lograr una efectiva utilización de la mano de obra. Un objetivo por demás preponderante surge de las consideraciones de tipo legal que se deben tomar en cuenta, como es la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Código de Trabajo, IGSS, IRTRA e INTECAP etc.

Los costos de nóminas se convierten en uno de los elementos más importantes de las operaciones en conjunto de una organización. Los objetivos en este punto se enfocan desde el mecanismo que da inicio a la creación de la nómina, como subsecuentemente procesada, y concluye con su pago y archivo correspondiente. Se guarda un especial interés también en alcanzar un control adecuado, es relevante debido a los frecuentes casos de fraude relacionados con las actividades de nóminas.

4.2.4 Ciclo de producción

A su vez, comprende los sistemas que se relacionan con la determinación de los costos de manufactura, la administración y valuación de inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, la determinación del costo de producción de los artículos vendidos, el control, registro y custodia de las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipos incluyendo la depreciación correspondiente.

Desde el punto de vista los objetivos operacionales se presentan movimientos de materiales, uso de máquinas, supervisión de personal, coordinación de diversas sub-actividades, necesidad de inspecciones, y finalmente, el empaque y transferencia de los productos elaborados.

4.2.5 Ciclo de ingresos

Este ciclo se halla integrado por los sistemas para el control de las ventas de mercadería o servicios, la administración de la cartera y la recepción del efectivo y su depósito en cuentas bancarias. Además toma los pedidos de los clientes, embarca productos terminados, concede los servicios que presta la organización, mantiene y cobra las cuentas y recibe efectivo de los clientes.

Es el ciclo en que el control físico y el derecho de propiedad sobre los recursos convertidos se traspasan a cambio de efectivo. La determinación del costo de ventas, es una función contable que puede identificarse con el ciclo de ingresos.

4.2.6 Ciclo de información financiera

Este ciclo se relaciona con el sistema de contabilidad general, el sistema de contabilidad de costos y los procedimientos para estructurar la información que contienen los estados financieros.

El ciclo de información financiera de una entidad, no procesa transacciones. Más bien, obtiene información de contabilidad y operaciones de otros ciclos. Entonces analiza, avalúa, resume, concilia, ajusta y reclasifica esa información de modo que pueda ser informada a la gerencia y a otros.

4.3 Auditoría operacional al ciclo de compras

Según el boletín No. 3 “Auditoría operacional de compras”²⁴ de la Comisión de Auditoría Operacional de Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.; las compras constituyen una operación de primordial importancia dentro de los hospitales privados. El costo y abastecimiento de los suministros que se

²⁴ Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. MX. Auditoría operacional. (México, D.F: IMCP, 2005), p.25.

adquieren para la prestación del servicio o su venta, es factor determinante en los resultados económicos de la entidad; en el caso particular de los hospitales privados, por la influencia que suelen tener en el costo total.

4.3.1 Concepto y alcance de la operación de compras

“La operación de compras es el conjunto de actividades que desarrolla una empresa para adquirir los recursos necesarios, principalmente de carácter material para la realización de sus objetivos”²⁵.

Comprende entre otras las siguientes actividades:

- Proponer objetivos, políticas y metas de compras y programar las adquisiciones de acuerdo a las necesidades de producción, ventas, condiciones y ciclos de mercado;
- Formular el plan general de compras y programar las adquisiciones de acuerdo a las necesidades de producción, ventas, condiciones y ciclos de mercado;
- Coordinar en forma eficiente los recursos humanos, materiales y técnicos que integran las operaciones de compras y proponer los cambios pertinentes;
- Establecer y actualizar los registros de precios y condiciones de compra de los diversos artículos, que de manera repetitiva, se requieran en la entidad y mantener información histórica de estos artículos;

²⁵ Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. VII Edición Guía de auditoría interna 4, función de compras. (Guatemala: IGCPA, septiembre 2004) p.36.

- Recibir y tramitar las solicitudes y requisiciones para adquirir los artículos y servicios que las diversas áreas de la empresa requieran;
- Vigilar que los departamentos que solicitan las adquisiciones de algún artículo lo hagan cumpliendo con los requisitos establecidos por la entidad con las especificaciones adecuada de los artículos requeridos y con la oportunidad que permita su abastecimiento normal;
- Obtener de diversos proveedores cotizaciones y otras condiciones de compra de los artículos y servicios;
- Analizar las posibilidades y alternativas en la adquisición de cada artículo requerido;
- Seleccionar al proveedor que por sus condiciones de venta del artículo requerido, así como las propias de su entidad, garanticen una compra óptima al menor costo y aseguren el abastecimiento óptimo de los artículos adecuados;
- Verificar que las órdenes de compra estén de acuerdo con lo solicitado en cantidades, especificaciones, tiempo, precio y demás condiciones de entrega;
- Presentar las reclamaciones y en su caso hacer la devolución de artículos surtidos en desacuerdo con lo pedido, aclarar las responsabilidades de la propia entidad y atender las observaciones de cualquier tipo que presenten los proveedores;
- Participar en el establecimiento de las políticas relativas al pago a proveedores, considerando las condiciones de tesorería de negociación de las compras; y

- Coordinar la función de compras con áreas relacionadas, tales como: producción, ventas, almacenes, control de calidad y tesorería.

4.3.2 Objetivo

“El objetivo de la auditoría operacional de compras, consiste en examinar las actividades que la integran, con el propósito de mejorar los controles operativos componentes y a la propia eficiencia en el desarrollo de dichas actividades”²⁶.

4.3.3 Metodología

Para lograr el objetivo que persigue la auditoría operacional al ciclo de compras, es necesario adecuar una metodología donde tomen en cuenta los procedimientos que se describen a continuación. Es importante mencionar que éstos deben adecuarse y complementarse en cada caso particular.

a) Familiarización

Entre los procedimientos para la familiarización; se pueden mencionar los siguientes:

- El auditor operacional debe familiarizarse en lo particular con la operación de compras, llevando a cabo un estudio general de sus objetivos, políticas, organización, ubicación de la operación de compras en el flujo de operaciones.
- Estudiar los expedientes de auditorías e informes y cartas de recomendaciones o sugerencias cuando será aplicable.

²⁶ Ibid, p.42.

b) Visita a las instalaciones

El auditor operacional debe inspeccionar las instalaciones de compras, incluyendo las áreas de recepción y almacenaje, etc.

c) Investigación, análisis de información operativa y financiera

Entre los procedimientos de investigación, el auditor operacional, realizará lo siguiente:

- Analizar la información existente relacionada a compras, tanto de carácter interno como externo. Además analizará si el tipo de estadística que la entidad mantiene es el adecuado a sus necesidades como pueden ser compras de artículos por áreas geográficas, por clase de proveedor, etc.;
- Estudiar y analizar las cifras estadísticas y proyecciones de compra, tanto en unidades como en valores;
- Efectuar comparaciones de los datos de compras con las de ejercicios anteriores y si es posible con los de empresas similares. Se considera de utilidad elaborar cuadros comparativos con cifras internas y externas, razones financieras y otros datos relativos tales como condiciones, precios de algún artículo, etc.; y
- Elaborar cuestionarios y guías de entrevistas que permitan conocer cómo se realiza la operación de compra, para entrevistar a los responsables de la ejecución de las compras y verificar la aplicación de la política en esa área. Estas entrevistas deberán hacerse tanto con las personas que deciden las políticas de compras como con las que las ejecutan, así como con las que tienen a su cargo actividades relacionadas con las compras, tales como las de producción, ventas, almacenes, control de calidad y tesorería. En

algunos casos es conveniente realizar encuestas o entrevistas con proveedores.

d) Examen de la documentación e investigación específicas

Entre el proceso de documentación específica, el auditor operacional, considerará lo siguiente:

- Estudiar los diversos registros, formas, archivos relativos a compras, proveedores, requisiciones, análisis de precios, condiciones de compra, estadísticas, análisis de casos significativos, etc. Esta revisión debe abarcar entre otros aspectos la verificación de que existe el número suficiente de proveedores para cada artículo, que se haga una investigación de nuevos proveedores, periódicamente, que no haya surtido en los últimos meses el artículo que se estudie;
- Comprobar la validez de los datos obtenidos en las etapas anteriores, en los análisis de estadísticas y en las entrevistas. Analizar los programas de auditoría interna y de ser posible los papeles de trabajo que origine para detectar áreas en que se puede seguir algunos procedimientos adicionales que permitan asegurarse de que las políticas establecidas para llevar a cabo las compras se cumplen adecuadamente;
- Investigar que el tipo de relación y control que exista en el trato con agentes aduaneros (si fuese el caso), en relación a importaciones;
- Preparar diagramas de flujo que muestren la secuencia de la operación, lo cual facilita la localización de aspectos susceptibles de mejorarse. Adicionalmente, pueden elaborarse memorandos descriptivos de la operación para su estudio y análisis. Además se podrá analizar la mejor conveniencia en cuanto a lugares de entrega, ya sean estos almacenes

centrales o unidades de consumo (de fabricación o de venta). Si los términos de entrega son en el local del proveedor por que los fletes sean mejor negociados por la entidad, o bien si resulta más recomendable controlar entregas que incluyan fletes pagados;

- Cuantificar el posible efecto de cambios en algunos artículos, suministros, materiales, y en los métodos de compra, compras por volumen, determinación del lote económico de compra, alternativas de comprar o fabricar;
- Investigar si la empresa opera con base en algún presupuesto de compras en cuyo caso deberá estudiarse éste, analizar las variaciones principales y obtener una explicación sobre los mismos;
- Investigar si se tiene establecida una política de rotación de compradores cuando el volumen de las compras permitan esta práctica. Asimismo deberá investigarse si se tiene una adecuada supervisión del personal que efectúa directamente las compras. Además deberá estudiarse el costo total del manejo del departamento de compras en función del volumen de operaciones que realiza para determinar de manera general, su costeabilidad. También deberá analizarse si es el caso, si se están cumpliendo con las políticas establecidas por el departamento de ventas cuando el precio de la compra es la base para establecer el precio de venta de cada artículo; y
- Revisar los métodos de trabajo, manuales de procedimientos, instructivos y formas de uso, que regulen la operación de compras.

e) Diagnóstico

Con base a la información obtenida, el auditor operacional, considerará lo siguiente:

- Resumir las observaciones hechas y los resultados de las investigaciones que permitan captar de alguna omisión en el trabajo desarrollado;
- Discutir las recomendaciones con los interesados. Este trabajo debe desarrollarse a medida que progrese el examen y tiende a aprovechar la experiencia del personal de la entidad, motivar su participación y afinar la interpretación del auditor; y
- Sugerir los cambios pertinentes en los procedimientos a fin de que puedan mejorar la eficiencia y eficacia en la función de compras.

f) Elaboración del informe

A continuación se describen algunos puntos sobre los debe hacerse énfasis en el informe:

- La inexistencia de políticas u objetivos para la operación o falta de vigilancia del la misma;
- El uso adecuado o inadecuado de presupuestos establecidos como base de control para la operación de compras;
- Establecer la falta de coordinación con departamentos directamente relacionados con la operación de compras;

- La inexistencia de definición de líneas de autoridad o fallas en la organización del personal que atiende las compras;
- Desconocimiento acerca de los proveedores o fabricantes de los artículos que se compran;
- Incumplimiento del manual de procedimientos;
- Efectuar compras a uno o varios proveedores, que sobrepasen los límites fijados;
- Ausencia de registros para control de las alternativas de abastecimiento del algún suministro o artículos (archivo de proveedores);
- Inadecuado control de personal de compras;
- Facturar sin órdenes de compras;
- La existencia de órdenes de compras que difieran a los pedidos; y
- La realización de compras a un único proveedor (dependencia).

Adicionalmente es conveniente que cada hallazgo detectado, se indique de ser posible, la fecha de ocurrencia, monto, riesgo asociado y una recomendación pertinente.

4.4 Beneficios de la auditoría operacional al ciclo de compras

Como consecuencia del desarrollo de la auditoría operacional al ciclo de compras, la administración obtiene los beneficios relacionados con la corrección a las

desviaciones o fallas operacionales que impiden obtener la eficiencia y eficacia en las operaciones. A continuación se describen algunos de ellos:

4.4.1 Prevención de ineficiencias y sano crecimiento del ciclo de compras

La revisión de operaciones verifica si se cumplen los procedimientos y políticas establecidas por la empresa para la obtención de los suministros necesarios, entre estas están: análisis de proveedores, rangos de unidades de suministros a adquirir, establecimiento de presupuestos, procesamiento de información de los proveedores, habilidad y capacitación del personal.

4.4.2 Evaluación del cumplimiento de objetivos, políticas y procedimientos organizacionales

Una continua verificación determina si se están cumpliendo con los elementos del control interno en lo que respecta al ambiente, las prácticas y programas administrativos adecuados, establecidos por la organización; el sistema contable, con los registros adecuados y oportunos de operaciones de compras y procedimientos de control, una debida autorización de transacciones y actividades, segregación adecuada de funciones y medidas de seguridad sobre el acceso y uso de activos y registros.

4.4.3 Identificación de errores y desviaciones

La falta de controles y la ineficiencia de operaciones, hace que se incremente el volumen de operaciones relacionadas con las compras dentro del ciclo respectivo, lo que representa un efecto significativo en la información operacional. Estas desviaciones pueden implicar:

- Errores al recavar o procesar información de las órdenes de compra;
- Manipulación, falsificación o alteración de los registros o documentos;
- Procedimientos omitidos en el análisis de solicitudes de compras;
- Concentración de diversas operaciones en una sola persona; y
- Operaciones y transacciones efectuadas sin autorización respectiva.

4.4.4 Beneficios de la auditoría operacional en el área del ciclo de compras

Los beneficios que brinda la auditoría operacional en relación al ciclo de compras se describen a continuación:

a) Eficacia de las operaciones

Determina en que medida las operaciones y actividades relacionadas con la adquisición suministros en el ciclo de compras han alcanzado las metas y objetivos.

b) Eficiencia de operaciones

Relaciona la productividad de las operaciones o actividades del ciclo de compras con un estándar de desempeño o con una medida o criterio de comparación

c) Economía de operaciones

Consiste en lograr el costo mínimo posible en las operaciones del ciclo de compras, o en otras palabras incurrir en gastos que se consideren razonables y necesarios para alcanzar un objetivo, una meta o un resultado deseado.

4.5 Papeles de trabajo a utilizar en la auditoría operacional

4.5.1 Definición

“Son el resumen de la labor realizada, sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir, puede ser posteriormente fuente de aclaraciones o extensiones de información y constituyen la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo”²⁷.

4.5.2 Importancia

Los papeles de trabajo sirven para realizar, coordinar e integrar todas las fases de la auditoría y su importancia radica en que son la base para emitir opinión sobre el área examinada; además constituyen la prueba del trabajo realizado y el soporte del contenido del informe de auditoría.

4.5.3 Objetivos

Entre los objetivos que se persiguen con la conformación de los papeles de trabajo; se pueden mencionar los siguientes:

- Proporcionar evidencia del trabajo realizado, constituyendo el soporte para la emisión del informe de auditoría operacional;
- Sustentar y demostrar competentemente los hallazgos de auditoría operacional, las conclusiones y recomendaciones para mejorar la eficacia, eficiencia y economía;

²⁷ Orellana Sánchez & Asociados, S. C. Curso de elaboración y preparación de papeles de trabajo (Guatemala: Moore Stephens Latin American 2006), p. 6.

- Coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditoría operacional; y
- Servir de guía y fuente de información de auditorías subsecuentes.

4.5.4 Naturaleza, confidencialidad y propiedad de los papeles de trabajo

a) Naturaleza y confidencial

Para llevar a cabo una auditoría operacional satisfactoria, el auditor deberá tener acceso irrestricto a toda la información concerniente a las operaciones de su cliente.

Mucha de esta información es confidencial y forma parte de los papeles de trabajo o se registra en ellos, por lo que consecuentemente, los papeles de trabajo son de naturaleza confidencial.

En ese sentido las normas de ética delimitan que:

- No debe divulgarse la información que el auditor obtenga en el ejercicio de su profesión a menos que tenga que responder a acusaciones derivadas de la ejecución del trabajo recomendado;
- Puede publicarse alguna información siempre que el cliente lo autorice; y
- Para publicación de temas de interés nacional se podrá usar esta información, pero sin revelar datos particulares del cliente.

b) Propiedad

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, sin embargo, puede poner a disposición de quien considere necesario, parte o extractos de los mismos.

4.5.5 Contenido de papeles de trabajo de una auditoría operacional

Aún cuando la cantidad, tipo y contenido de los papeles de trabajo variarán de acuerdo a las circunstancias específicas de cada auditoría, generalmente deben incluir la documentación que muestre que se cumplieron con las Normas Internacionales de Auditoría, o evidenciando que:

- El trabajo fue planeado y la labor de los ayudantes fue supervisada y revisada en forma apropiada; y
- Que el sistema de control interno del cliente ha sido estudiado y evaluado para determinar el alcance de las pruebas y procedimientos de auditoría operacional a desarrollar.

4.5.6 Clases de papeles de trabajo de una auditoría operacional

“La clase de papeles de trabajo serán determinados de acuerdo a las necesidades y criterios del auditor, pero se puede hacer mención de acuerdo a una clasificación general como la que se expone a continuación.”²⁸

a) En cuanto al período de utilización

- Papeles permanentes: sirven para años subsecuentes, como el expediente continuo de auditoría operacional.

²⁸ Ibid, p. 9

- Papeles del año corriente: contiene la información necesaria para la emisión de la opinión del auditor.

b) En cuanto a las fuentes de información

- Fuentes internas: es la información proporcionada por la propia entidad (órdenes de compra, presupuestos, flujogramas, escrituras y contratos etc.); y
- Fuentes externas: es la información de terceras personas que tienen relación con la entidad, en el caso de la auditoría operacional, que podría hacer como confirmaciones.

c) En cuanto a su contenido

Los papeles de trabajo pueden contener diversidad de conceptos y motivos por los cuales se elaboran, entre ellos, pueden mencionarse:

- Planeación del trabajo;
- Programas de auditoría;
- Revisión y evaluación del sistema de control interno;
- Extractos de actas, narrativas y memorando; y
- Información que demuestre la realización de las pruebas y procedimientos efectuados.

4.5.7 Archivo

“Los sistemas de archivos de papeles de trabajo, varían entre los papeles de auditoría pero normalmente, el archivo se divide en”²⁹:

a) Permanente

Está integrado por los papeles de trabajo de utilización continua o necesaria en auditorías posteriores como son: disposiciones legales, políticas, procedimientos, organización en la entidad, evaluaciones del control interno.

b) Corriente

Está compuesto por los papeles de trabajo de interés exclusivo para una auditoría determinada y por lo tanto no son de uso continuo en auditorías posteriores, como son los análisis que respaldan las pruebas realizadas, la correspondencia relativa al examen y los programas de auditoría, etc.

4.5.8 Índice de los papeles de trabajo

Para que los papeles de trabajo queden adecuadamente elaborados, es importante que estén ordenados y clasificados, para facilitar su archivo y su localización. En la auditoría operacional por ciclo de operaciones, el índice sugerido será la inicial del ciclo, ejemplificando de la siguiente manera:

Información financiera	F
Tesorería	T
Compras	E
Nóminas	N
Ingresos	I
Conversión	C

²⁹ Ibid, p. 11.

Un adecuado sistema de índices es importante por las siguientes razones:

- Permitir localizar pruebas efectuadas con respecto a un área o ciclo operacional examinado;
- Identifica pruebas realizadas por al auditor operativo, contenidas en diferentes cédulas y análisis, se relacionan o comprueben entre sí.
- Facilita la revisión de papeles de trabajo; y
- Ayuda a consultar los papeles de trabajo en auditoría subsecuentes.

4.5.9 Marcas de auditoría

Son símbolos utilizados en auditoría, para indicar que se ha ejecutado un procedimiento requeridos por un programa de trabajo. Dichos símbolos o marcan deben ser explicados en los papeles de trabajo

Aunque no existe un sistema de marcas estándar, a menudo se utiliza una escala limitada de estandarización de símbolos para una línea de auditoría o para grupos específicos de cuentas, mediante el uso de leyenda o marcas de cédulas determinadas.

Esta es una técnica de ahorro de tiempo, elimina la necesidad de explicar los procedimientos de auditoría que son similares más de una vez, además evita la redundancia en la redacción de explicaciones de orden ordinario y recurrente.

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

El siguiente caso es de carácter hipotético y se trata de un ejemplo de una auditoría operacional al ciclo de compras aplicado a un hospital privado.

Es importante señalar que las variables que se analizarán no son todas ni las únicas que podrían darse en una caso real, pues el objetivo del presente trabajo es únicamente ilustrativo.

5.1 Antecedentes

En la entrevista inicial que se tuvo con el presidente de de la junta directiva del grupo, nos refirió con el gerente general de la entidad hospitalaria La Buena Salud, S. A., obteniendo la siguiente información:

5.1.1 Generales

- Constitución del hospital La Buena Salud S. A.;
- Dirección física y fiscal;
- Volumen de operaciones mensual y anual;
- Entes fiscalizadores; y
- Principales proveedores

5.1.2 Estructura organizacional

La organización del hospital, siguiendo la línea de dirección desde la junta directiva, se encuentra estructurada como se muestra en la siguiente página:

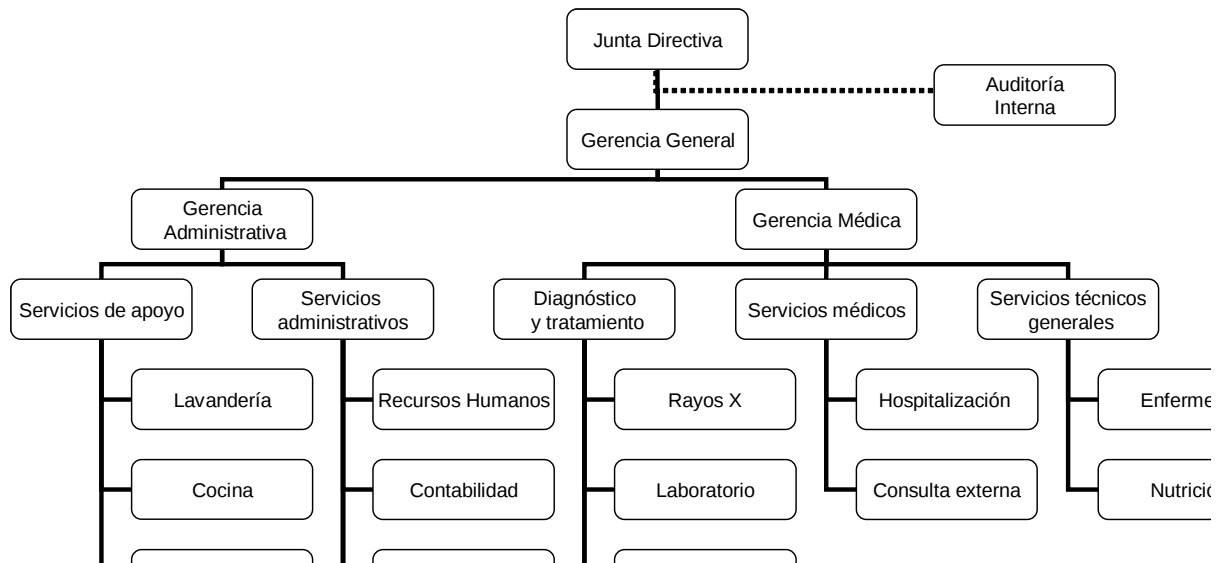


FIGURA 5 ORGANIGRAMA HOSPITAL LA BUENA SALUD, S. A.
Fuente: Elaboración propia

Órgano administrativo

Como se puede observar en la figura anterior, la integración de este ente para lograr sus objetivos en forma eficiente y eficaz, está conformado por los siguientes

- **Junta directiva:** Son las personas encargadas de fijar los objetivos, metas, políticas a seguir, toma de decisiones en nombre de los propietarios, vela porque tales condiciones se cumplan y revisar que se lleve a cabo todo lo descrito con anterioridad.
- **Gerencia general:** Es la encargada de realizar las funciones de administración, operación y manejo de todos los recursos de la entidad.

- Auditoría interna: Encargada de darle seguimiento y velar por la funcionalidad del sistema de control interno. Así como tiene la responsabilidad de informar a la gerencia general o la junta directiva sobre actividades que se desarrollan en un período determinado.
- Dirección médica: Encargada de la administración médica del grupo, y está conformada por los médicos generales, médicos especialistas, médicos cirujanos, médicos residentes. Además, esta dirección recibe el apoyo mutuo para su funcionamiento por otro tipo de profesionales de la medicina, que entre ellos podemos mencionar enfermeras profesionales, enfermeras auxiliares, técnicos laboratoristas, trabajadores sociales, nutricionistas y personal de archivo clínico.
- Gerencia financiera: Es la encargada de mantener informada a Junta Directiva de la forma de cómo se están manejando las finanzas, la obtención de recursos y por su buena aplicación en un determinado período.
- Gerencia de compras: Encargado de identificar, evaluar y proporcionar los suministros necesarios para la prestación del servicio, así como detectar todos aquellos que afectan la calidad de los mismos, definir los criterios de aceptación, y los controles que han de aplicar a los productos y/o proveedores.
- Personal de compras: Encargado de cotizar a proveedores aprobados, genera e imprime órdenes de compra, plantea reclamos a los proveedores, y los retroalimenta acerca de su desempeño, bajo los lineamientos fijos a la gerencia de compras.

5.2 Carta propuesta y de compromiso

Chiquimula, 10 de enero de 2009

Doctor

Juan Manuel López

Representante Legal

Hospital La Buena Salud, S. A.

Presente

Estimado Doctor López

Agradecemos sobremanera la oportunidad que se nos brinda de presentar a su amable consideración, nuestra propuesta de servicios profesionales para la auditoría operacional al ciclo de compras del Grupo, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008.

Nuestra firma, Galván Toledo & Asociados, S.C., es una de las organizaciones de servicios profesionales más grande del mundo. Con base en el conocimiento y las habilidades de nuestros profesionales, construimos relaciones mediante la prestación de servicios basados en calidad e integridad. Somos miembros de la red de firmas Kainztel Brasford International Limited, una de las más grandes del mundo, cada una de las cuales es una entidad legal separada e independiente.

La red cuenta con más de 620 oficinas alrededor del mundo que incluyen a Guatemala. Nuestra firma provee una amplia gama de servicios de asesoría a instituciones públicas y empresas multinacionales, nacionales y locales. Estos servicios incluyen auditoría, contabilidad, asesoría en impuestos, consultoría general, tecnología, informática, recursos humanos y asesoría financiera. Para proveer estos servicios estamos organizados en equipos multidisciplinarios enfocados en sectores a nivel global, entre las cuales tienen gran importancia en el sector de servicios de salud.

Los servicios profesionales que ofrecemos al Grupo, se basan en lo siguiente:

I. Enfoque de auditoría de la firma

Nuestro enfoque de trabajo parte de la premisa que para auditar es fundamental conocer las operaciones del grupo, objetivos y su entorno, ya que de lo contrario no contaríamos con elementos de juicio necesarios para estar en posición de opinar o emitir un informe.

II. Objetivos del trabajo propuesto

Nuestros servicios consistirán en la auditoría operacional al ciclo de compras, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008. Dentro de los principales objetivos de nuestro trabajo, están el evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que son aplicados los procedimientos para la adquisición de los insumos, evaluar la confiabilidad, validez y suficiencia de los controles establecidos por la administración del grupo.

III. Responsabilidad de nuestro trabajo

Nuestra responsabilidad es la realización de la auditoría independiente, atendiendo las Normas Internacionales de Auditoría, en lo aplicable en el campo operacional, éstas requieren que planeemos y ejecutemos la misma para obtener una seguridad razonable (no absoluta) de que los procesos de compra se han realizado en forma apropiada o eficiente.

Consideramos que nuestra auditoría proporcionará una base razonable para la emisión de nuestro informe, y que no tendremos ninguna limitación en el alcance de nuestro examen.

IV. Programa de trabajo

Elaboramos programas de trabajo a la medida del tipo de entidad que auditamos. Nuestros procedimientos básicos de auditoría incluirán:

- Entrevistas con el personal encargado;
- Visitas preliminares;
- Cuestionarios de control interno;
- Identificación de los ciclos operacionales; y
- Verificación de documentación de soporte.

V. Forma en que se llevará a cabo el trabajo propuesto

- Planificación:

En esta etapa se incluye el estudio preliminar, la comprensión de la entidad y la identificación y selección de áreas críticas, así pues haremos una planificación estratégica de nuestro trabajo.

- Ejecución de la auditoría:

Esta fase se realizará en las oficinas del grupo, haciendo un examen detallado de áreas identificadas como puntos clave del examen, participando en la misma un auditor bajo la supervisión del gerente de auditoría y el socio de la firma.

- Preparación de informes y discusión:

La preparación del informe se llevará a cabo en nuestras oficinas y la discusión del trabajo efectuado se hará en las oficinas de la entidad.

VI. Resultado de nuestro trabajo

Como resultado de nuestro trabajo de auditoría entregaremos a ustedes lo siguiente:

Un informe que incluirá el alcance y limitaciones del trabajo, así como las situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional de los procesos de compras de insumos, por el período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008.

VII. Compromiso de las partes

Hospital La Buena Salud, S. A., se compromete a facilitarnos toda la información y colaboración que requerimos para el desarrollo de la auditoría e instruir al personal sobre el cumplimiento de esta petición.

a. Galván Toledo & Asociados, S. C., se compromete a:

- Emplear personal capacitado, según se indica en la presente propuesta;
- Mantener informado al Grupo sobre el progreso de nuestro examen; y
- Ajustarse al alcance del trabajo indicado y cumplir con los objetivos procedimientos e informes señalados en la presente propuesta.

VIII. Tiempo, honorarios y personal a cargo de la auditoría

El tiempo global que estimamos para la ejecución y entrega de informes está dado por un programa de trabajo que abarcará aproximadamente 8 semanas. Nuestros honorarios se basan tarifas por hora trabajadas y hemos estimado en este caso honorarios profesionales de Q 72,000 que incluyen gastos inherentes a la auditoría. Si existieren gastos adicionales, se facturará al precio del costo.

Agradecemos nos acepten la facturación como sigue:

- 20% con la aprobación y aceptación de esta carta;
- 40% con entrega del borrador de informe por el período indicado; y
- 40% contra entrega del informe final.

Hemos seleccionado un grupo de auditores calificados y que complementan entre sí el proceso de auditoría. Nuestra revisión estará bajo la dirección y control del Socio Miguel Lemus, quien tendrá a su cargo la etapa inicial de la planeación, además tratará con la Administración los asuntos que sean necesarios, relacionados con la revisión.

Como es usual en nuestra firma, se asigna un socio asesor a cada cliente. El propósito de esto, es tener un profesional que conozca a directivos, funcionarios, y pueda sustituir al socio a cargo en su ausencia, o trabajar con él cuando sea necesario.

El staff que se incluirá dentro de la auditoría operacional será personal con experiencia en los procesos.

Agradecemos la oportunidad que se nos ha brindado de presentar esta propuesta y por prestar nuestros servicios profesionales. Mucho agradeceremos su aprobación a esta propuesta mediante firma al pie de esta carta y su envío al número de fax 79422-6655.

Si es necesario aclarar o ampliar el contenido de la presente, tendremos mucho gusto en discutirlo y esperamos que esta propuesta sea aceptada, ya que representa una importante asignación para nuestra firma

Atentamente

Galván Toledo y Asociados, S. C.
Kainztel Brasford International Limited

Lic. Jorge Mario Galván Toledo

Aprobada por el hospital

Nombre: Dr. Juan Manuel López
Cargo: Representante Legal
Fecha: 16 de enero de 2009
Firma: _____

5.3 Planeación y ejecución de la auditoría operacional al ciclo de compras

En la planeación se debe considerar como una actividad sistemática apoyada en datos objetivos y en estudios técnicos para que esté debidamente fundamentada en políticas y programas, coordinados en forma adecuada, para que éstos a su vez sean instrumentos eficaces para fijar el curso de acción a seguir.

Los papeles de trabajo en la auditoría operacional consisten en el conjunto de cédulas, documentos y registros llevados por el auditor sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que ha llegado durante el desarrollo de su examen.

Con el propósito de presentar ilustrativamente el caso de la planeación y ejecución de la auditoría en la sección de anexos de este documento se incluye el índice respectivo para su comprensión.

INDICE GENERAL DE LOS PAPELES DE TRABAJO

Hospital La Buena Salud, S. A.
Auditoría operacional al ciclo de compras
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008

No	Descripción	Ref
1	Control de tiempo	E – 1
2	Memorandum de planificación	E – 2
3	Cédula de marcas	E - 3
4	Programa de trabajo aspectos generales	E – 4
5	Programa de trabajo específico ciclo de compras	E – 5
6	Calendario de visitas, entrevista y recopilación de información general	E – 6
7	Flujogramas	E – 7
8	Evaluaciones de control interno	E – 8
9	Pruebas de cumplimiento	E – 9
10	Analítica de documentos	E – 10

Papel del trabajo	E -1	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Cliente: Hospital La Buena Salud, S. A.
Trabajo: Auditoría operacional al ciclo de compras
Período: Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008

Distribución de tiempo a invertir (en HH)

Actividad a realizar	Socio principal	Gerente de auditoría	Encargado de auditoría	Audidores asistentes (3)	Total horas
Contacto con la gerencia	4	4			8
Carta compromisos	3	3			6
Visitas preliminares	8	16	16	48	88
Conocimiento general		16	16	48	80
Planeación y programación		24	36		60
Total contacto, conocimiento y planeación	15	63	68	96	242
Ejecución del trabajo					
Identificación y comprensión de los elementos del proceso administrativo relacionados al área de compras		16	40	120	176
Familiarización		8	24	72	104
Investigación y análisis		16	160	1104	1280
Diagnóstico	16	16	40	120	192
Revisión y conclusión de Pt's		8	24	24	56
Revisión del informe	8	8	24		40
Discusión y entrega de informe	4	4	4		12
Total ejecución del trabajo	28	76	316	1,440	1,860
TOTAL DE TIEMPO REAL	43	139	384	1,536	2,102
TOTAL DE TIEMPO PRESUPUESTADO	43	150	400	1,509	2,102
DIFERENCIA	-	(11)	(16)	27	-

Papel del trabajo	E - 2 (1/5)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Auditoría operacional al ciclo de compras
Memorando de planificación
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008

I. Propósito

El presente memorando de planeación de auditoría operacional al área de compras del Hospital La Buena Salud, S. A., incluye los aspectos más importantes a considerar en la evaluación; incluye la evaluación de los mismos, así como identificar debilidades que afecten al ciclo, con el objeto de presentar recomendaciones necesarias para subsanarlas, logrando con ello la optimización de los recursos humano, financiero y tiempo.

II. Información general

Hospital La Buena Salud, S. A., fue constituida el 20 de noviembre de 1970, el objeto es la prestación de cualquier servicio hospitalario y curativo a los pacientes y público en general, servicios de clínicas especializadas y tratamientos preventivos de enfermedades.

III. Información específica

Hospital La Buena Salud, S. A., fue constituida mediante escritura pública número novecientos cincuenta y uno (951) autorizada por el Notario Pedro Guzmán el veinte de noviembre de mil novecientos setenta (20-11-1970) con un capital pagado y autorizado de Q 3,000,000 dividido en 3,000 acciones nominativas de Q 1,000 cada una. Su duración es por tiempo indefinido. La entidad tiene como objeto la prestación de cualquier servicio hospitalario y curativo a los pacientes

Papel del trabajo	E - 2 (2/5)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

y público en general, servicios de clínicas especializadas y tratamientos preventivos de enfermedades.

La ubicación física y administrativa del grupo hospitalario es Calzada Héctor Augusto Bracamonte, Edificio Multiclínica, Zona 2 Chiquimula.

Los principales clientes de la empresa se clasifican por el sector de seguros y particulares, quienes tienen la función de ofrecer los servicios hospitalarios que ofrece.

Los proveedores son los que cumplen la función de proporcionar los medicamentos, material descartable, suministros e instrumental médico, combustibles, papelería, describiendo los más importantes:

- Bayer de Guatemala, S. A.
- Merck de Centroamerica, S. A.
- Laboratorios ABBOTT, S. A.
- Laboratorios Unipharm, S. A.
- Casa Médica, S. A.

IV. Enfoque del examen

- **Alcance del examen**

La auditoría operacional se efectuará mediante dos revisiones. En nuestra primera visita se realizará la evaluación del control interno del área del ciclo de compras, aplicando ciertas pruebas de cumplimiento correspondientes al período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008.

Papel del trabajo	E - 2 (3/5)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

La segunda revisión, tendrá por objeto evaluar la implantación de las recomendaciones de la actividad anterior. La auditoría se realizará con base a normas internacionales de auditoría, en lo aplicable, con el propósito de emitir un diagnóstico sobre las deficiencias operacionales y debilidades en la estructura del control interno, juntamente con los efectos y recomendaciones para su implementación.

- **Evaluación del control interno**

La evaluación del control interno se documentará por medio de cuestionarios y la obtención de los flujogramas relacionados con el proceso de compra. Dicha evaluación servirá de base para determinar la naturaleza, alcance, extensión y oportunidad en los procedimientos de auditoría; así como, para determinar las áreas críticas de auditoría y riesgo probable.

- **Preparación de cédulas y análisis**

Se solicitará la colaboración del personal de la empresa a efecto de que se tenga los siguientes reportes y documentación:

- Reportes de compras e importaciones de medicamentos
- Movimientos de ingresos y despachos efectuados por las bodegas o almacenes relacionados
- Pago a proveedores de suministros médicos

Papel del trabajo	E - 2 (4/5)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

V. Personal participante y presupuesto de tiempo

El personal participante y presupuestado es el siguiente:

Equipo de trabajo que participa en la auditoría operacional

Categoría	Siglas	Nombre	Años en este trabajo	Años totales de experiencia en el tipo de negocio del cliente
Socio	JG	Lic. Jorge Mario Galván	21	8
Gerente de auditoría	JP	Lic. Julio Pérez	10	6
Encargado de auditoría	JLF	Lic. José Luis Farfán	6	5
Asistentes de auditoría	GP	Lic. Gabriel López	6	3
	SL	Licda. Sara Lux	5	3
	PC	Lic. Pablo Castillo	4	3

Distribución de tiempo a invertir (en HH)

Actividad a realizar	Socio principal	Gerente de auditoría	Encargado de auditoría	Audidores asistentes (3)	Total horas
Contacto con la gerencia	4	4			8
Carta compromisos	3	3			6
Visitas preliminares	8	16	16	48	88
Conocimiento general		16	16	48	80
Planeación y programación		24	36		60
Total contacto, conocimiento y planeación	15	63	68	96	242
Ejecución del trabajo					

Papel del trabajo	E - 2 (5/5)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Identificación y comprensión de los elementos del proceso administrativo relacionados al área de egresos		16	40	120	176
Familiarización		8	24	72	104
Investigación y análisis		16	160	1104	1280
Diagnóstico	16	16	40	120	192
Revisión y conclusión de Pt's		8	24	24	56
Revisión del informe	8	8	24		40
Discusión y entrega de informe	4	4	4		12
Total ejecución del trabajo	28	76	316	1,440	1,860
TOTAL	43	139	384	1,536	2,102

Costo de HH por puesto

Puesto	Costo Q HH	Tota HH	Total Q
Socio	500	43	21,500
Gerente de auditoría	400	139	55,600
Encargado de auditoría	200	384	78,800
Auditor asistente 1	120	512	61,440
Auditor asistente 2	100	512	51,200
Auditor asistente 3	100	512	51,200
TOTAL		2,102	317,740

VI. Reportes

Para concluir el examen y evaluación de los controles internos en el ciclo de compras, se emitirá el informe de auditoría operacional, en dicho informe se incluirán comentarios y sugerencias con respecto a los aspectos observados, los cuales se ofrecen como sugerencias constructivas para consideración de la administración de la operación.

Papel del trabajo	E - 3	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Auditoría operacional al ciclo de compras
Cédula de marcas
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008

Marca	Descripción
	Atributo cumplido
	No cumple atributo
✓	Operación revisada
θ	Información cotejada con el procedimiento implantado por el Grupo
Π	Verificado con documento físico y este cumple con requisitos mínimos exigidos
↗	Operación aritmética verificada
PPC	Papel proporcionado por el cliente

Papel del trabajo	E - 4	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

VII. Programa de trabajo

A continuación se presentan los programas de trabajo de auditoria para llevar a cabo la revisión operacional del ciclo de compras, del grupo hospitalario.

EMPRESA:	Hospital La Buena Salud S. A.
PROCESO:	Ciclo de compras
SECCIÓN:	Auditoría operacional
FECHA:	Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008

Objetivo general

La finalidad del presente programa es el examen y evaluación de los procedimientos y controles internos establecidos en el ciclo de compras realizadas en el año de 2008, con el propósito de determinar si están operando en forma efectiva y eficiente, así como, establecer la adecuada administración del grupo, y el cumplimiento de las políticas, métodos y procedimientos establecidos por la Gerencia y las disposiciones del hospital.

Objetivos específicos

- Identificar y verificar el cumplimiento de las políticas administrativas que estén dirigidas al proceso operativo de compras y procesos relacionados.
- Evaluar si los elementos del proceso administrativo aplicados en las operaciones de compras y procesos relacionados se cumplen tal y como fueron diseñados por la Gerencia.
- Mediante el diagnóstico derivado de la auditoría operacional de ingresos y con base en el resultado de nuestras pruebas, hacer las recomendaciones que hagan más efectivos los procesos y controles, para incrementar el grado de eficiencia y eficacia de los mismos.

Papel del trabajo	E - 5 (1/2)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Programa de trabajo específico ciclo de compras
Auditoría operacional
Del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008

No	Procedimiento	Hecho por	Fecha	Ref
I	OBJETIVO			
	Establecer si los controles adoptados por el Grupo son eficientes y operan con eficiencia y eficacia, además si estos mismos registran y procesan información oportunamente.			
II	ALCANCE			
	Para efectuar el trabajo de revisión se procedió a seleccionar diez solicitudes de compra, salidas de bodega y pagos a proveedores, del período del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008.			
III	PROCEDIMIENTOS			
a	Proceder a tabular las solicitudes de compra seleccionadas y considerar los siguientes aspectos:	PC	27/01/2009	E - 9 - 1
	- Número - Fecha - Unidad médica solicitante			
b	Proceder a tabular las órdenes de compra seleccionadas y considerar lo siguiente:	PC	27/01/2009	E - 9 - 2
	- Número - Fecha - Valor - Proveedor - Descripción de la compra - Monto			
c	Tabular las facturas que los proveedores emitieron por las órdenes de compra y considerar lo siguiente:	SL	27/01/2009	E - 9 - 3
	- Fecha - Número - Proveedor - Descripción de lo facturado - Nombre del Proveedor			
d	Tabular los cheques que cancelan las facturas correspondientes a la muestra escogida y considerar lo siguiente:	GP	28/01/2009	E - 9 - 3
	- Fecha - Número de cheque - Beneficiario - Valor - Banco			

Papel del trabajo	E - 5 (2/2)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

- | | | | | |
|---|---|-----------|------------|-----------------|
| e | Luego de tabulada la información anterior, verificar lo siguiente: | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar que la solicitud de compra, comparativo de cotizaciones, orden de compra, y cheques tengan firmas de elaborado, revisado y autorizado. | | | |
| - | Verificar por cada compra realizada se haya efectuado las cotizaciones correspondiente, mínimo dos. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar que se haya escogido la cotización que más conviene al Grupo y no fuese así que exista la aprobación respectiva. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar que la orden de compra incluya el número de solicitud de compra que dio origen a la misma. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar que la orden de compra comparativo con cotizaciones y solicitud de compra, tenga la evidencia de revisado y autorizado por el Jefe de Compras y Gerente General. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar que los datos de las solicitudes de compra, orden de compra, nota de salida y factura correspondan entre sí en cuanto a cantidades y valores. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar el nombre del beneficiario en el cheque sea el mismo que aparece en los documentos indicados en el punto anterior, y que los documentos que soportan el pago sean originales. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |
| - | Verificar el endoso de cheque, observando que el beneficiario del mismo lo haya cobrado. | GP | 28/01/2009 | E - 9 -3 |

NOTA

Los procedimientos que se incluyen en el programa, se presentan de una manera generalizada, ya que el mismo conlleva a un fin ilustrativo.

ELABORADO POR

José Luis Farfán

REVISADO POR

Julio Pérez

APROBADO

Vo.Bo. **Jorge Galván**

Fecha. **4 de enero de 2009**

Papel de trabajo	E - 6	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Auditoría operacional al ciclo de compras
Calendario de visita, entrevista y recopilación de información general

No	Descripción
----	-------------

I) Objetivo

- a) Precisar el día en que se realizará la visita de familiarización a la entidad auditada para conocer su ubicación física, apreciar su tamaño y conocer brevemente a los funcionarios responsables
- b) Precisar el o los días en que se realizarán las entrevistas con el personal involucrado, con el fin de explicarles el objetivo de la auditoría y obtener información sobre la entidad.
- c) Precisar información que será requerida los días que se hará la visita preliminar y las entrevistas.
(Ver apéndice)

II) Calendario

Actividad a realizar	Fecha	Duración
Visita preliminar	16 de enero de 2008	3 horas
Entrevista con funcionarios principales del grupo	16 de enero de 2008	3 horas

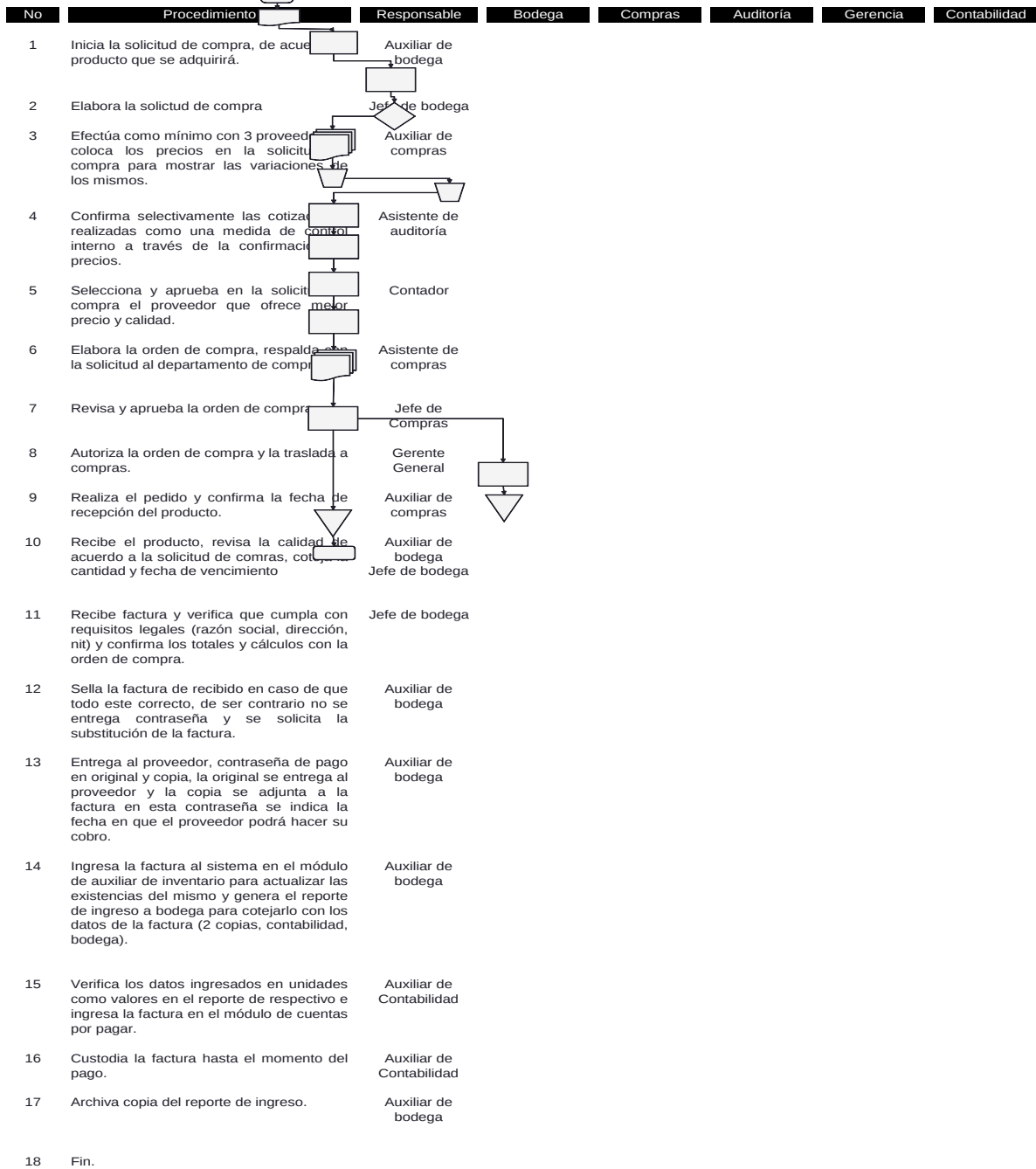
OBSERVACIONES

Durante la visita preliminar se pudo constatar que existe un inadecuado ambiente de trabajo, pues el espacio físico es reducido y el equipo inadecuado.

Además, al momento de realizar las entrevistas con los funcionarios principales, nos indicaron que no existe un manual de normas y procedimientos, que les permita conocer las funciones y atribuciones de cada empleado, y los procedimientos actuales para realizar sus actividades.

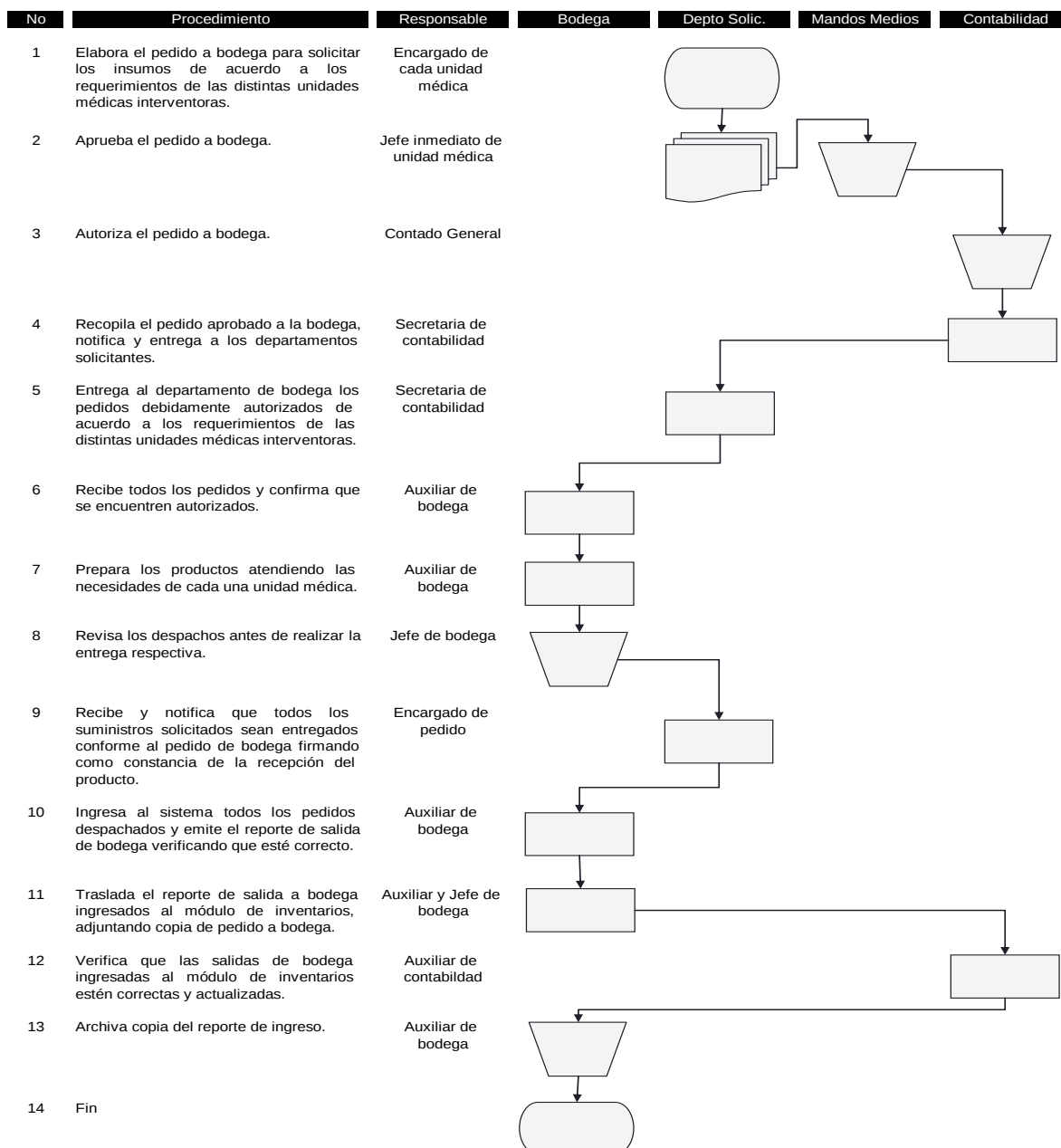
Papel de trabajo	E - 7 (1/3)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JLF	07/01/2009
Revisado por	JMGT	07/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Auditoría operacional ciclo de compras
Flujograma del proceso de compras
Al 31 de diciembre de 2008



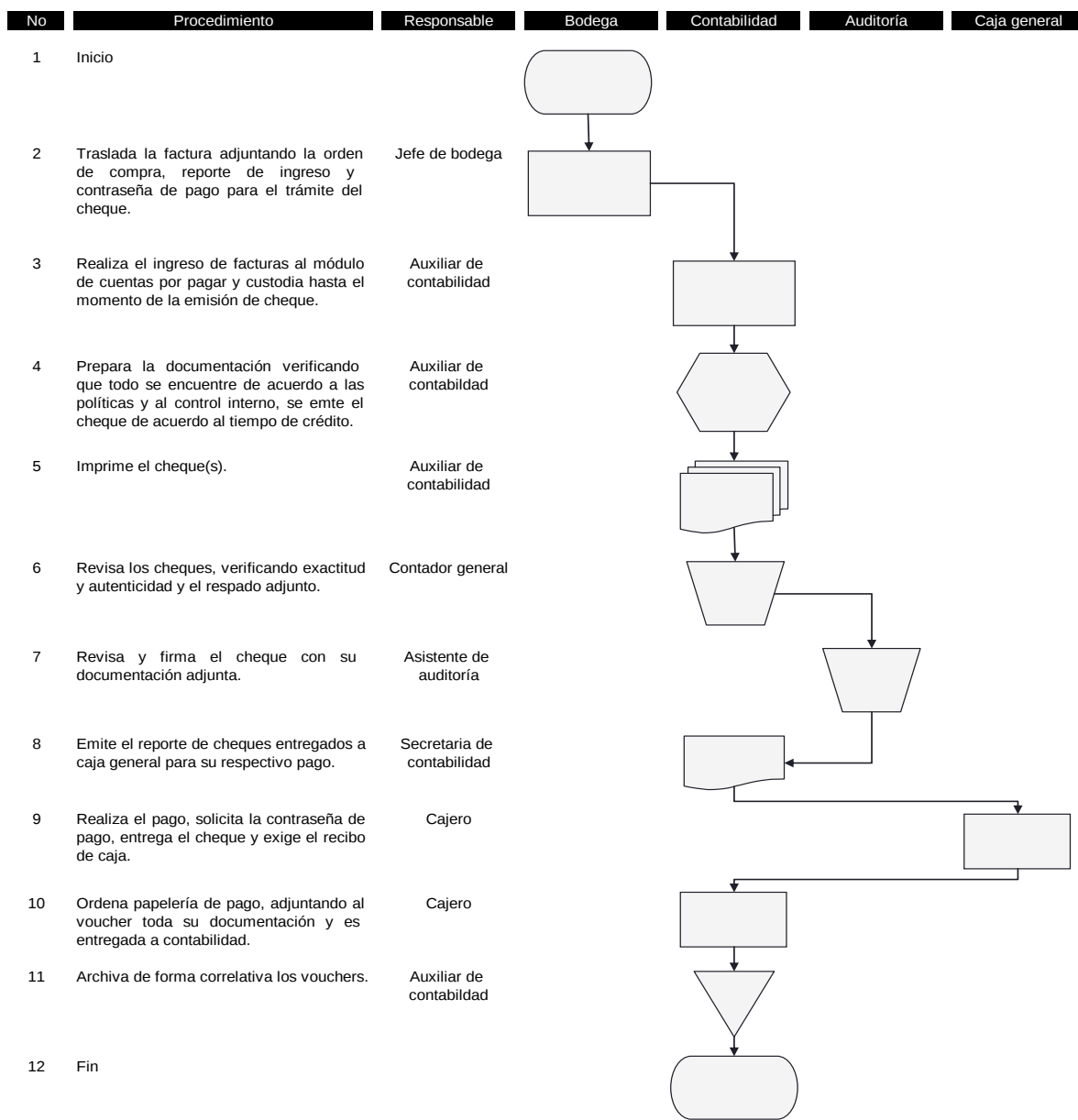
Papel de trabajo	E - 7 (2/3)	
Hecho por	Iniciales JP	Fecha 04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Grupo Hospitalario Santa Fe, S. A.
Auditoría operacional
Flujograma del proceso de salida del suministro
Al 31 de diciembre de 2008



Papel de trabajo	E - 7 (3/3)	
Hecho por	Iniciales JP	Fecha 04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Grupo Hospitalario Santa Fe, S. A.
Auditoría operacional
Flujograma del proceso de cuentas por pagar
Al 31 de diciembre de 2008



Papel de trabajo	E - 8 (1/2)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Grupo Hospitalario Santa Fe, S. A.
Auditoría operacional al ciclo de compras
Cuestionario de control interno
Al 31 de diciembre de 2008

No	Pregunta	Respuestas			Observaciones
		Sí	No	N/A	
1	¿Se analizan, estudian y se elige la mejor oferta, considerando el precio, calidad y condiciones de pago?	x			El Gerente General y el Jefe de Compras efectúan la elección.
2	¿Existe una separación de funciones del personal que realiza las compras?	x			Existe una asignación inadecuada de las funciones al no existir supervisión continua.
3	¿Se concilian por lo menos tres cotizaciones a diferentes proveedores?	x			
4	¿Se requiere una orde de compra para cada compra efectuada?	x			
5	¿Quién es el encargado de firmar y aprobar las órdenes de compras?				El Gerente General y el Jefe de Compras.
6	¿Se requiere una orden de compra antes de que la bodega central y otras unidades, acepte el pedido?	x			
7	¿Se efectúan conteos, revisiones y se comparan los artículos con la orden de compra y la factura del proveedor al momento de recibirse?	x			
8	¿Se verifica que un servicio ha sido prestado que el producto adquirido ha sido recibido a conformidad?	x			Por medio de la firma en la factura de respaldo de la persona quien lo recibió.
9	¿Los pagos se hacen con cheque?	x			
10	¿Se firman cheques en blanco?		x		
11	¿Se emiten cheques al portador?		x		
12	¿Los cheques son elaborados en forma computarizada?	x			
13	¿Los cheques que se emiten cuentan con documentación de soporte que evidencie el desembolso efectuado?	x			Por medio de la requisición y factura.
14	¿Está separadas las funciones del departamento de compras con las relativas a contabilidad y caja?	x			No existe una jerarquía de funciones y responsabilidades del personal entre departamentos.
15	¿Existe una separación de funciones para el registro y el archivo de facturas pendientes de cancelar?				
16	¿Se verifica que las facturas que respaldan las transacciones de desembolsos sean registradas en el período correspondiente?	x			
17	¿Se compara la orden de compra con las descripciones de artículos, cantidades y precios que aparecen en las facturas por pagar?	x			
18	¿Se verifican las operaciones aritméticas de la factura de proveedores y su correcto registro en las cuentas por pagar?	x			
19	¿Se emite algún documento por la recepción de las facturas de los proveedores?	x			Por medio de una contraseña.

Papel de trabajo	E - 8 (2/2)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

20	¿Se revisa la clasificación de las cuentas en el registro de la facturas por pagar?	x	
21	¿Existe una separación de funciones entre la persona que emite el cheque con la que efectúa el registro contable?	x	
22	¿Existe una revisión interna para verificar si coincide el valor del cheque con lo indicado en la cuenta por pagar?	x	La emisión de cheques es efectuada con base a una programación anticipada para su revisión.
23	¿Se verifica que todos los cheques emitidos sean registrados en el sistema contable?	x	
24	¿Se verifica que la fecha del cheque coincida con la fecha de emisión?	x	
25	¿Se elabora un reporte auxiliar de facturas y documentos recibidos y se concilia en forma independiente con las cuentas por pagar registradas?	x	Este es de manera mensual.
26	¿Las requisiciones y órdenes de compra son autorizadas?	x	
27	¿Se concilian los registros de inventarios con los artículos en existencia mediante recuentos periódicos de inventarios físicos?	x	
28	¿Las requisiciones y órdenes de compra están prenumeradas y se lleva un control de registro sobre ellas?	x	Son formatos preimpresos, que están prenumerados en forma correlativa.
29	¿Existe una conciliación periódica del archivo de facturas por pagar pendientes de cancelar con el auxiliar de cuentas por pagar?		De manera mensual al cierre del mismo.
30	¿Es físicamente segura el área de almacén o bodegas para las diferentes unidades?	x	
31	¿Para emitir un cheque, se necesita autorización de la gerencia general?	x	Poseen firma registrada el gerente general y la junta directiva.
32	¿Para la emisión de cheques debe existir alguna autorización por parte de la administración?	x	
33	¿Se hace la anotación de pagado en las facturas y en los documentos de respaldo antes de firmar un cheque?	x	
34	¿Los cheques están prenumerados y se lleva control sobre ellos?	x	
35	¿Se resguarda en un lugar seguro los cheque no utilizados y los pendientes de entregar?		
36	¿Se verifica en forma física los cheques emitidos con los registros auxiliares?	x	

Papel de trabajo	E - 9 (1/3)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Prueba de cumplimiento
Solicitud de compra
Auditoría operacional al 31 de diciembre de 2008

Datos de la solicitud de compra					Atributos								Observaciones
Solicitud No.		Fecha	Solicitante	Descripción del suministro	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	
11,000	✓	12/01/2008	Bodega Central	Aguja desechable No. 18, 20, 22, 25	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
11,500	✓	13/01/2008	Bodega Central	Aguja desechable No. 25, 26,	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
12,000	✓	20/02/2008	Rayos X	Placas para electrocardiografía	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
12,500	✓	22/02/2008	Rayos X	Placas para electrocardiografía	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
13,500	✓	14/09/2008	Hemodinamia	Boquillas para peak-flow	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
13,000	✓	17/09/2008	Hemodinamia	Boquillas para peak-flow	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
14,000	✓	05/10/2008	Pediatría	Termómetros orales y rectales	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
14,500	✓	10/10/2008	Pediatría	Hisopos de 6"	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
15,000	✓	03/12/2008	Laboratorio	Micromuestreadores p/gases arteriales no esterilizados	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	
15,500	✓	15/12/2008	Laboratorio	Micromuestreadores p/gases arteriales no esterilizados	☒	☒	☒	☒	☒		☒	☒	

Auditor

Significado de atributos observados

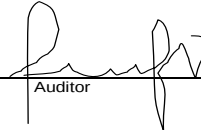
- I =** Solicitud de compra verificada comprobando las autoridades respectivas.
II = Proceso de cotizaciones efectuado
III = Cotización de compra debidamente favorable en relación a calidad y economía
IV = Orden de compra verificada, con número de solicitud de compra verificada que dio origen
V = Orden de compra verificada, con correlativo de cotizaciones que contengan la firma de la persona que solicita, autoriza y visto bueno
VI = Orden de compra verificada, con el registro adecuado en la información contable
VII = Datos de ordenes de compra solicitudes de compra, notas de recepción y factura, verificando su existencia y concordancia
VIII = Datos del cheque voucher verificados con facturas del proveedor, solicitud de compra y cotizaciones sean los apropiados

Papel de trabajo	E - 9 (2/3)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Grupo Hospitalario Santa Fe, S. A.
Prueba de cumplimiento
Orden de compra
Auditoría operacional al 31 de diciembre de 2008

Orden de compra No.	Datos de la orden de compra				Atributos								Observaciones
	Fecha	Solicitante	Descripción del suministro		I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII	
19,320	✓	12/01/2008	Bodega Central	Aguja desechable No. 18, 20, 22, 25	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	
20,222	✓	13/01/2008	Bodega Central	Aguja desechable No. 25, 26,	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	Esta o/c fue autorizada con fecha posterior a la factura
21,234	✓	20/02/2008	Rayos X	Placas para electrocardiografía	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	Esta o/c fue autorizada con fecha posterior a la factura
21,908	✓	22/02/2008	Rayos X	Placas para electrocardiografía	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	No se efectuo proceso por ser de carácter urgente
21,999	✓	14/09/2008	Hemodinamia	Boquillas para peak-flow	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	No se efectuo proceso por ser de carácter urgente
22,987	✓	17/09/2008	Hemodinamia	Boquillas para peak-flow	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	
22,999	✓	05/10/2008	Pediatría	Termómetros orales y rectales	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	
23,123	✓	10/10/2008	Pediatría	Hisopos de 6"	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	
23,145	✓	03/12/2008	Laboratorio	Micromuestradores p/gases arteriales no esterilizados	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	
24,000	✓	15/12/2008	Laboratorio	Micromuestradores p/gases arteriales no esterilizados	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	✗	

Conclusión: De acuerdo a la revisión se observó que existen ordenes de compras con fechas posterior a la factura, debido a que esta departamento no cumple los requisitos establecidos por el Depto de Compras, adicionalmente se observa que existen productos que son adquiridos de caracter urgente y en este mismo no se efectua el proceso de cotización establecido, sino es autorizada directamente la compra por la Dirección Médica y no por del Departamento de Compras


 Auditor

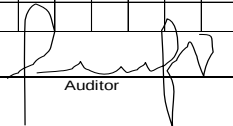
Significado de atributos observados

- I =** Proceso de cotizaciones efectuado
II = Cotización de compra debidamente favorable en relación a calidad y economía
III = Orden de compra verificada, con número de solicitud de compra verificada que dio origen
IV = Orden de compra verificada, con correlativo de cotizaciones que contengan la firma de la persona que solicita, autoriza y visto bueno
V = Orden de compra verificada, con el registro adecuado en la información contable
VI = Datos de ordenes de compra solicitudes de compra, notas de recepción y factura, verificando su existencia y concordancia
VII = Datos del cheque voucher verificados con facturas del proveedor, solicitud de compra y cotizaciones sean los apropiados

Papel de trabajo	E - 9 (3/3)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Grupo Hospitalario Santa Fe, S. A.
Prueba de cumplimiento
Revisión de desembolsos, e ingresos a almacén de las compras mas significativas
Auditoría operacional al 31 de diciembre de 2008

Datos del cheque				Número		Nota de		Fecha de	Datos de la factura				Atributos								
No		Fecha	Monto	Orden compra		Recepcion		Nota recepcion	No		Fecha	Proveedor	Valor Q	I	II	III	IV	V	VI	VII	VIII
19752	II	12/01/2008	350,000	19320	II	125	II	22/01/2008	1209	II	02/01/2008	Agencias JI Cohen	312,500	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
19762	II	13/01/2008	400,000	20222	II	135	II	17/01/2008	3200	II	02/01/2008	Labymed S.A.	357,143	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
19772	II	20/02/2008	376,000	21234	II	145	II	25/02/2008	1290	II	28/01/2008	Agencias JI Cohen	335,714	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
19972	II	22/02/2008	560,000	21908	II	345	II	27/02/2008	1398	II	22/02/2008	Hospifarmacia S.A	500,000	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
20172	II	14/09/2008	789,000	21999	II	374	II	19/09/2008	1187	II	28/08/2008	Compañía Farmacéutica Lanquetín S.A.	704,464	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
20248	II	17/09/2008	1,230,000	22987	II	433	II	22/09/2008	1458	II	30/06/2008	Agencias JI Cohen	1,098,214	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
20516	II	05/10/2008	200,000	22999	II	450	II	10/10/2008	1700	II	30/09/2008	Bayer, S.A	178,571	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
22666	II	10/10/2008	600,000	23123	II	500	II	15/10/2008	1800	II	30/09/2008	Hospifarmacia S.A	535,714	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
23987	II	03/12/2008	530,000	23145	II	510	II	08/12/2008	1764	II	29/11/2008	Bayer, S.A	473,214	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒
24199	II	15/12/2008	470,000	24000	II	699	II	20/12/2008	1277	II	01/12/2008	Labymed S.A.	419,643	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒	☒


Auditor

Conclusión: De acuerdo a la revisión se observó que que existen ordendes de compras con fechas posterior a la factura, debido a que esta departamento no cumple los requisitos establecidos por el Depto de Compras, adicionalmente se observa que existen productos que son adquiridos de caracter urgente y en este mismo no se efectua el proceso de cotización establecido, sino es autorizada directamente la compra por la Dirección Médica y no por del Departamento de Compras

Significado de atributos observados

- I =** Proceso de cotizaciones efectuado
- II =** Cotización de compra debidamente favorable en relación a calidad y economía
- III =** Orden de compra verificada, con número de solicitud de compra verificada que dio origen
- IV =** Orden de compra verificada, con correlativo de cotizaciones que contengan la firma de la persona que solicita, autoriza y visto bueno
- V =** Orden de comra verificada, con el registro adecuado en la información contable
- VI =** Datos de ordenes de compra solicitudes de compra, notas de recepción y factura, verificando su existencia y concordancia
- VII =** Datos del cheque voucher verificados con facturas del proveedor, solicitud de compra y cotizaciones sean los apropiados

INFORME DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES

Señores:

Junta Directiva

Hospital La Buena Salud, S. A.

Hemos efectuado la auditoría operacional al ciclo de compras del período comprendido del 1 de enero al 31 de diciembre de 2008, de acuerdo a la carta de servicios profesionales aceptada, con el objeto de determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía de las operaciones del ciclo de compras, las cuales fueron planeadas, organizadas, dirigidas y controladas por la administración de la entidad.

Efectuamos nuestra auditoría operacional de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría, en lo aplicable. Estas normas determinan que el examen sea planificado y efectuado para obtener certeza del grado de eficiencia, eficacia y economía de las operaciones del área de egresos –compras. La auditoría operacional incluye el examen sobre una base selectiva de operaciones del área de compras, y el análisis de otros procedimientos relacionados con la misma.

Nuestro examen se basó en la revisión de las operaciones y registro de todos los procedimientos operacionales encaminados a la obtención de beneficios económicos devengados y realizables a corto plazo, dichos procedimientos operativos fueron examinados por medio de entrevistas, observaciones, confirmaciones, verificaciones y análisis.

Derivado de nuestra evaluación al proceso de compras, pudimos establecer las debilidades operativas que impiden alcanzar la eficiencia, eficacia y economía, esperada por la administración.

Es importante mencionar que corresponde a la administración de la entidad el mantenimiento y la implementación de los controles adecuados en su organización.

El presente informe incluye observaciones y sugerencias sobre asuntos administrativos y operativos (apéndice 1). Estas se presentan constructivamente como parte del proceso de modificación o cumplimiento de las políticas ya existentes u otras no existentes, para el mejor logro de la eficiencia operativa y de ninguna manera pretenden criticar a algún funcionario o empleado.

Hemos discutido estas recomendaciones con el personal apropiado y entendemos que algunas de las sugerencias ya han sido adoptadas y se están implementando nuevos procedimientos.

Agradecemos la colaboración del personal de la entidad en la realización de la auditoría operacional y estamos a la disposición para ampliar o aclarar el contenido del presente informa

Galván Toledo y Asociados, S. C.
Kainztel Brasford International Limited

Lic. Jorge Mario Galván Toledo
Contador Público y Auditor
Colegiado 7656

Chiquimula, 12 de febrero de 2009.

APÉNDICE 1 DEFICIENCIAS OBSERVADAS

Durante la revisión detectamos algunas deficiencias en los procesos y políticas establecidas en los manuales de la entidad; así como de los controles implementados en el ciclo de compras, las cuales se detallan a continuación:

1. Inadecuado ambiente de trabajo

Para la realización de sus operaciones, funciones y actividades normales efectuadas por el departamento de compras, el ambiente de trabajo es inadecuado, pues tanto el espacio físico así como el mobiliario, equipo de cómputo no son los apropiados, ocasionando un medio desagradable para el óptimo desempeño de sus funciones, además una insuficiente salvaguarda de la documentación e información procesada y archivada.

Riesgo

La no utilización de los recursos asignándolos para este fin podría llevar a que sean asignadas hacia otra finalidad, evitando con esto no poseer equipo y tecnología de punta para la realización de las actividades.

Recomendación

Que la administración evalúe el equipo que utiliza el personal, con el propósito de lograr que las actividades se realicen con eficiencia y eficacia. En adición promover un ambiente óptimo de trabajo para el mejor desempeño de las operaciones, funciones y actividades, que estén enfocadas a desarrollar la independencia en espacio físico, lo cual incrementará el nivel de protección de la información y documentación relacionada.

2. Inexistencia de manuales de normas y procedimientos

Actualmente la administración del grupo y en especial el departamento de compras, no cuenta con manuales de normas y procedimientos que permitan

definir claramente las funciones que cada empleado tiene, así como los procedimientos actuales para realizar sus actividades.

Riesgo

En ausencia de manuales de normas y procedimientos, que determine la manera de llevar a cabo las actividades, no permiten asegurar el cumplimiento de las políticas por parte del personal, además de no poder lograr uniformidad de los procesos, aumentando los errores y el período de entrenamiento del personal, así como el número de órdenes verbales, conduciendo a decisiones apresuradas, que promueven el uso inadecuado de formas, registros, informes, etc.

Recomendación

La administración del grupo hospitalario, debe implementar un instructivo general o manual de normas y procedimientos que contengan instrucciones sobre funciones específicas, la división de la misma y fijación de responsabilidades para el personal del departamento.

3. Elaboración de órdenes de compra con fecha posterior a la factura.

Al revisar las órdenes de compra, que se emite con fecha posterior que corresponde a la factura por parte del proveedor. La razón de que estas órdenes de compra se emitieran después de la factura del proveedor, era únicamente por cumplir los requisitos que establece el departamento de compras.

Riesgo

La emisión de estos documentos conlleva a que se realicen compras sin las autorizaciones respectivas, y además la adquisición de suministros considerados de poca utilidad o innecesarios.

Recomendación

Es importante que por medio de la auditoría interna o bien, la autoridad que designe la Gerencia del Grupo, realice inspecciones detalladas y periódicas sobre estos documentos, con el propósito de evitar que se incurra en la emisión de las mismas, y la adquisición de los suministros innecesarios.

4. Falta de adopción de procedimientos de suministros de emergencia

Al momento de adquirir medicamentos o materiales médicos de carácter urgente, no se ha adoptado un procedimiento o mecanismo para la autorización de los mismos, ya que estas son solicitadas por las unidades médicas involucradas en el proceso, y son autorizadas y aprobadas únicamente por la dirección médica del grupo, y no por el departamento de compras.

Riesgo

Al realizar este tipo de compras de carácter urgente, se incurre en la adquisición de estos suministros o materiales a costos altos, que tendrían un impacto financiero en los presupuestos de compras establecidos.

Recomendación

Con el propósito de fortalecer el proceso de compras, es necesario que se sigan las instrucciones del proceso de compras ordinario, y que sea de aplicabilidad para este tipo de operaciones, o bien que la administración del grupo defina un procedimiento especial para estas compras.

CONCLUSIONES

1. Los hospitales evidentemente cumplen con una función social y especializada importante en la prevención y tratamientos de enfermedades. Por lo tanto sus operaciones deben ser eficientes, tanto en el pleno técnico como en el administrativo, cuyo mejoramiento solo es posible a través de evaluaciones, tal es el caso de la auditoría operacional.
2. Es evidente que el objetivo de una auditoría operativa es detectar problemas, establecer sus causas y efectos, recomendar soluciones basadas en la simplificación del trabajo, para optimizar los procedimientos con el propósito de incrementar la eficiencia y eficacia de sus operaciones.
3. La auditoría operativa está dirigida a ayudar a incrementar la eficiencia y eficacia de sus operaciones en los distintos sectores que lo requieran, ésta misma contribuye con nuevas metodologías en procedimientos en las diferentes áreas, siendo ésta la razón por la que su implementación es útil y de importancia para las organizaciones, y particularmente de los hospitales.
4. Al aplicar la auditoría operacional al departamento de compras, el auditor podrá determinar el origen de las fallas operacionales y obstáculos que impidan lograr la eficiencia y eficacia de las transacciones en el proceso de solicitud de compra, recepción y selección de proveedores; proporcionando las recomendaciones más efectivas para el fortalecimiento de los procesos adoptados por la Administración.
5. En Guatemala los contadores públicos y auditores, en lo relativo a las auditorías operacionales, no se cuentan con normas profesionales que regulen esta práctica, y para su ejercicio, se apoyan de las guías de auditoría interna y de las normas de auditoría generalmente aceptadas, emitidas por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores; así como de los boletines técnicos que ha emitido el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

RECOMENDACIONES

1. Para mejorar los niveles de eficiencia toda entidad, entre ellos las hospitalarias, deben incorporar en sus planes de trabajo, no solo la contratación de auditorías financieras, sino también las operacionales, pues ello redundará en mejoras sustantivas en sus procedimientos, en la calidad de sus servicios, y naturalmente en sus rendimientos.
2. Incluir en los procesos formativos, tanto universitarios, como al interior de las firmas de contadores públicos, se haga especial énfasis en las diferencias entre los distintos tipos de servicios que puede prestar un contador público y auditor, dado que en muchas ocasiones, se tiende a aplicar los mismos procedimientos, cuando si bien es cierto pudieran ser similares, no así en cuanto a la apreciación y los juicios que se derivan, particularmente en una auditoría operacional.
3. Que los procedimientos de una auditoría operacional sean normados por los para asegurar la calidad de los servicios que ofrecen las firmas de auditoría o bien un contador público y auditor independiente, en la realización de este tipo de servicios en cualquier sector que lo requiera.
4. Que entre los aspectos que deben normarse se incluyan los relacionados, a la planeación, ejecución y emisión del informe respectivo; y del proceso de auditoría aplicado aun ciclo en particular o en conjunto, con el propósito de establecer los orígenes y causas de los obstáculos que impiden alcanzar la eficiencia y eficacia de las organizaciones.
5. Que en los pensum de estudios de las carreras de Contaduría Pública y Auditoría, se haga énfasis en los aspectos prácticos de una auditoría operacional, ya que en la actualidad, únicamente se estudia de manera muy general y en forma teórica.

LITERATURA CONSULTADA

- Alejos Rodas, Franciso José. **Evaluación de la estructura de control interno de un hospital en una auditoría de estados financieros.** Tesis de licenciatura en Contaduría Pública y Auditoría. Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala. Universidad Francisco Marroquín, 2004.
- Aren, Alvin A. y Loebbecke, James K. **Auditoría un enfoque integral.** México, D.F.; Prentice Hall, 1996.
- Arriola Mairén, Gildardo Guadalupe. **Normas de presentación del diseño de investigación.** Centro Universitario de Oriente, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2002.
- Normas para redactar referencias bibliográficas y notas de pie de página.** Centro Universitario de Oriente, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2002.
- Normas para la presentación de cuadros y figuras en un informe académico.** Centro Universitario de Oriente, Universidad de San Carlos de Guatemala, 2002.
- Cabezas Horacio. **Metodología de la investigación.** San Salvador: Editorial Piedra Santa, 2004.
- Cepeda Alonzo, Gustavo. **Auditoría y control interno.** Bogotá: Editorial McGraw Hill, 2000.
- Chet Cifuentes, Edwin Estuardo. **Evaluación del control interno en una institución con una administración estratégica bajo el sistema COSO.** Tesis de licenciatura de Contaduría Pública y Auditoría. Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, USAC, 2006.
- Curiel, Gabriel Sánchez. **Auditoría operacional.** El examen de flujos de transacciones. México D.F.: ECASA, 1991.

De León Santos, Doris Lilian. **Función y control del presupuesto en un hospital nacional**. Tesis de licenciatura de Contaduría Pública y Auditoría. Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, USAC, 1997.

Desfliese Philip L., Jonson Kennet P. y K. Roderick. **Auditoría** Montgomery. México D.F.: Editorial Limusa, 1990.

Franklin Fincowsky, Enrique Benjamín **Auditoría administrativa**. México D.F.: McGraw Hill, 2002.

González, Juan Ramón. **Auditoría interna integral**. México D.F.: Prentice Hall, 2006.

Hurtado Sigüenza, Carlos David. **Administración de recursos humanos en un centro hospitalario**. Tesis de licenciatura en Administrador de Empresas, Universidad Mariano Gálvez, Guatemala, 2004.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, IMCP. **Modelos de dictámenes y otras opiniones e informes del auditor**. México D.F.: 2006.

----- **Auditoría operacional** México, D.F.: IMCP, 2006.

Koontz, Harold, O'Donnell Cyril y Weihrich Heinz. **Elementos de administración**. México D.F.: Editorial McGraw Hill, 2004.

Lázaro, Victor. **Sistemas y procedimientos: un manual para los negocios y la industria**. México D.F.: Editorial Diana, 1998.

Lemus Peña, Carlos Ronaldo. **Auditoría interna a los ciclos de tesorería y egresos- compras en una línea aérea internacional**. Tesis en

Licenciatura de contaduría pública y auditoría. Facultad de Ciencias Económicas, Guatemala, USAC, 2007.

Mas, Jordi y Ramio Cartes. **La auditoría operacional en la práctica**. Madrid: Editorial Alfaomega, 1997.

Méndez Álvarez, Carlos Eduardo. **Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias**. México D.F.: McGraw Hill Interamericana de México, S.A. de C.V., 1995.

Monzón García, Samuel Alfredo. **Introducción al proceso de la investigación científica**. Guatemala: Editorial Oscar de León Palacios, 2003.

Perramon, O Amart., Aguila, S., Alemany F., Carenys J., Moya S., **Comprender la normas internacionales de contabilidad NIC**. Madrid: Ediciones Gestión 2000, 2005.

Samayoa, Alfonso Amador. **Control interno y auditoría**. México D.F.: Lazcano Garza Editores, 2004.

Sampieri, Roberto Hernández, Collado, Carlos Fernando, Lucio, Pilar Baptista. **Metodología de la investigación**. México D.F.: McGraw Hill Interamericana, 2003.

Sotomayor, Alfonso Amador. **Auditoría administrativa, procesos y aplicación**. México D.F.: Lazcano Garza Editores, 2004.

Thierauf, Robert J. **Auditoría administrativa con cuestionarios de trabajo**. México D.F.: Limusa, 1994.

Universidad de San Carlos de Guatemala. **Fundamentos de la auditoría operacional y su aplicación en la empresa**. Guatemala: Facultad de Ciencias Económicas, 2000.

Wacowicz Jr, John M., Van Horne James C. **Fundamentos de administración financiera**. México, D.F.: Pearson Education, 2002.

Whittington, O Ray, Pany Kart. **Auditoría un enfoque integral**. Bogotá: Irwin McGraw Hill, 2000.

APÉNDICE

Papel de trabajo	E - 10 (1/2)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Auditoría operacional al ciclo de compras
Analítica de documentos

No	Descripción
----	-------------

- | | | |
|----|------------------------|--|
| a) | Nombre del documento: | Formulario de requisición de compra |
| b) | Objetivo del documento | Establecer el control de las requisiciones de compras, efectuadas por las distintas unidades solicitantes. |

ORDEN DE COMPRA

Fecha: _____ Número de Orden de Compra del Cliente: _____

Razón Social: _____

Domicilio: _____

Ciudad y Edo.: _____

Teléfono: _____ Email: _____

Contacto: _____

Embarcar a: _____

[illegible]

Papel de trabajo	E - 10 (2/2)	
	Iniciales	Fecha
Hecho por	JP	04/01/2009
Revisado por	JMGT	04/01/2009

Hospital La Buena Salud, S. A.
Auditoría operacional al ciclo de compras
Analítica de documentos

No	Descripción
----	-------------

- | | | |
|----|------------------------|--|
| a) | Nombre del documento: | Solicitud de compra |
| b) | Objetivo del documento | Establecer el control de los ingresos relacionados por las requisiciones de compra que estarán en bodega central |

SOLICITUD DE COMPRA

Fecha: _____

Departamento solicitante

Encargado _____

[illegible]

Elaborado _____

Autorizado _____

Vo Bo. _____

FORMULARIO DE INDAGACIÓN PRELIMINAR

IDENTIFICACIÓN DEL CLIENTE				
1. Fecha de la entrevista: / / Hora:		2. Nombre del Entrevistado:		
3. Nombre de la Compañía:				
4. Dirección Oficina Principal:				
		5. Condición de la Sede: ☐ Propia ☐ Alquilada		
6. ¿Mantiene Oficinas/Sucursales/Depósitos en otras direcciones? Indicar:				
7. Teléfonos:		8. Fax:		
9. E-Mail:				
10. Web: http//:		11. ¿Es referida? No ☐ Sí ☐ ¿Por Quién?		
12. Fecha de Constitución de la Compañía: / /				
13. ¿La Compañía tiene capital? ☐ Nacional ☐ Extranjero o ☐ Mixto 15. Pertenece a algún Grupo No ☐ Sí ☐				
14. Objeto de la Compañía:				
15. ¿Cómo está compuesto el Capital Social de la Compañía?				
Nombre del Accionista	Número de Acciones	Valor Nominal	Clase de Acciones	Total
Total				
16. Indique el nombre de los principales funcionarios e indique a cual de ellos debemos dirigir nuestra carta propuesta:				
Cargo	Dirigir propuesta	Nombre		
Presidente	☐			
Gerente General	☐			
Contador	☐			
Otros:	☐			
DESCRIPCIÓN FUNCIONAL				
17. ¿Cuál es la fecha de cierre del ejercicio? / /		N° empleados:		N° Obreros:
				No ☐ Sí ☐

18. ¿La compañía está regulada por leyes especiales?	Indique:
19. ¿Están formalmente establecidas atribuciones de mando y responsabilidades?	No ☐ Sí ☐
20. ¿Está definida claramente por medio de gráficas, manuales, etc.?	No ☐ Sí ☐
ORGANIGRAMA ESTÁNDAR	
<pre> graph TD A[] --- B[] A --- C[] A --- D[] B --- C C --- E[] C --- F[] C --- G[] </pre>	
21. Indicar número de personas por área:	
21. ¿Qué horarios, turnos, etc. tiene implantados la compañía para todas las clases de personal?	
23. Indique si están documentadas políticas y procedimientos de la Compañía:	
24. Indique cuáles son los principales empresas competidoras de la Compañía:	
25. ¿Son generalmente oportunos los informes sobre E-F a la gerencia?	No ☐ Sí ☐
26. ¿Se preparan oportunamente y se aplican procedimientos que aseguren su corrección?	No ☐ Sí ☐

²⁷ Indique cuáles son las expectativas de la gerencia acerca de sus auditores, y cuál será el uso de los estados financieros auditados:						
²⁸ Indicar el número aproximado mensual de:			²⁹ ¿Cuál es la situación de los libros?			
Cheques emitidos			Libros de:	¿Se concilian mensualmente?	¿Están Cuadrados?	¿Dejan evidencia?
Facturas mensuales						
Número de clientes			IVA (Compra y Venta)	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐
Número de proveedores			Bancos	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐
Número de nóminas mensuales	Obreros		Auxiliares de Cuentas por Cobrar	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐
	Empleados					
	Contratados					
Importaciones mensuales			Auxiliares de Cuentas por Pagar	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐
Rotación de personal:	Alta	☐	Inventarios	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐	No ☐ Sí ☐
	Media	☐				
	Baja	☐				

CONFIRMACION DE INDEPENDENCIA

Cliente: _____

Cierre: _____

Hemos revisado las políticas de independencia de la firma y las contenidas en el manual, y confirmo que soy independiente para prestar mis servicios en el cliente arriba indicado, ya que no tengo ningún tipo de parentesco o relación comercial con la Gerencia ni con los accionistas de este cliente que vayan a causar algún conflicto de independencia, excepto por lo indicado a continuación:

Entendemos que un conflicto de interés puede surgir:

- ≈ Al tener relación de parentesco con propietarios, funcionarios, ejecutivos o empleados en capacidad de tomar decisiones, de empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.
- ≈ Al tener intereses monetarios, poseer deudas documentadas o no, o inversiones en empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular
- ≈ Al desempeñar funciones remuneradas dentro de la estructura de empresas o comerciantes individuales clientes de este cliente en particular.

Entiendo también que Independencia es:

- ≈ Independencia mental: que es el estado mental que permite dar una opinión sin ser afectado por influencias que puedan comprometer el juicio profesional, permitiendo que un individuo actúe con integridad, y que ejerce objetividad y escepticismo profesional;
- ≈ Independencia en apariencia: que es evitar que hechos o circunstancias significativas puedan llevar a un tercero debidamente informado, aun con salvaguardas, a concluir razonablemente que una firma, o un miembro de una firma, tengan comprometida su integridad, objetividad y escepticismo profesional

En consecuencia, me considero con la independencia mental suficiente como para ejecutar revisiones objetivas en esta asignación que me ha sido encargada.

Muy atentamente:

Miembro del staff	Nombre	Firma
Socio a cargo		
Gerente		
Senior/Encargado		
Asistente		

MODELO DE CÉDULA ENTREVISTA

CEDULA DE ENTREVISTA	
Cliente	
Período	
Tipo de servicio	
Nombre del entrevistado	
Puesto	
Fecha	
Procedimeinto discutido	
Observaciones	
Nombre del entrevistado	
Puesto	
Fecha	
Procedimeinto discutido	
Observaciones	
Fecha	
Elaborado	

INSTRUCCIONES PARA COMPLETAR EL MODELO DE CÉDULA NARRATIVA

- Esta cédula está destinada para realizar entrevista a un funcionario o empleado que se vincule al proceso de compras y los comentarios respecto a una política administrativa destinada a este proceso
- En el espacio “Nombre del entrevistado” el nombre del funcionario o empleado a quien se entrevista
- Ingrese el puesto del funcionario o empleado entrevistado
- Ingrese la fecha en que se realiza la entrevista
- Ingrese el nombre del procedimiento discutido
- Y en el espacio que se le proporciona, complete los comentarios generales que se obtengan durante la entrevista, que se consideren importantes, tanto positivos como negativos en función a la eficiencia, eficacia y economía de la aplicación del procedimiento discutido.

MODELO DE CÉDULA NARRATIVA

CÉDULA NARRATIVA

Elemento administrativo

A cardo de

Proceso

NARRATIVA

This image shows a blank sheet of white paper with horizontal ruling lines. The lines are evenly spaced and run across the width of the page. There are no margins, text, or other markings on the paper.

Fecha

Elaborado

--

INSTRUCCIONES PARA COMPLETAR EL MODELO DE CÉDULA NARRATIVA

- Esta cédula se presentan para que se utilicen en ocasiones en que el auditor necesite dejar una narración de un procedimiento, la cual puede ser producto de una entrevista o una observación al mismo.
- En el espacio “A cargo de” ingrese el nombre completo del funcionario o empleado que se encuentra a cargo del procedimiento que narra.
- En el espacio “Procedimiento” ingrese el nombre con que se identifica el proceso narrado.
- En el espacio en blanco, utilícelo para redactar la narración secuencial del proceso desde su inicio hasta su conclusión, identifique debilidades en el procedimiento.
- Ingrese la fecha de la elaboración de la narrativa
- Ingrese el nombre o siglas que identifican al auditor que efectuó la narrativa.

MODELO DED CÉDULA DE OBSERVACIONES**CÉDULA DE OBSERVACIONES**

Nombre de la auditoría	Observación	REF P/T
Título del hallazgo		
Causa:		
Efecto:		
Recomendación:		

INSTRUCCIONES PARA COMPLETAR MODELO DE CÉDULA DE OBSERVACIONES

Los campos de este modelo de cédula se deben interpretar y completar de la siguiente forma:

- **Título del hallazgo:** Asignar un nombre o identificación consiga del hecho a informar.
- **Observación No.:** Corresponde al número correlativo de hallazgo establecido
- **REF P/T:** debe ingresar la referencia del papel de trabajo en donde se soporta lo indicado en la condición
- **Causa:** es la razón fundamental por la cual ocurrió la condición, o el motivo por el que no se cumplió el criterio, su identificación requiere de la habilidad de análisis, investigación y juicio profesional del auditor, esto permitirá una base para una recomendación constructiva.
- **Efecto:** Se define como el resultado de la comparación entre la condición y el criterio para determinar una situación real o potencial, cuantitativa o cualitativa, o lesión patrimonial y que tiene impacto importante en las operaciones, los resultados y la imagen empresarial.
- **Recomendación:** Es la propuesta que se hace para subsanar la situación descrita o detectada, para apegarlo al criterio, corregir sus causas y disminuir el efecto real o potencial establecido.