ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL

INSTITUTO DE CIENCIAS MATEMÁTICAS

AUDITORIA Y CONTROL DE GESTIÓN

"Auditoria de Gestión como herramienta para evaluar los procesos administrativos, financieras y operativos de las Empresas de Servicios Grandes".

TESIS DE GRADO

Previo a la obtención del Título de:

AUDITORA EN CONTROL DE GESTIÓN

Presentada por:

María de los Ángeles López Saavedra

GUAYAQUIL - ECUADOR

Año

2006

A G R A D E C I M I E N T O

Agradezco a Dios, por haberme iluminado y bendecido con este momento y por que me dio y me seguirá dando fortaleza para seguir adelante todos los días

Agradezco a mi familia, por confiar siempre en mí, por su ayuda incondicional por estar siempre pendientes, su apoyo fue de suma importancia especialmente mi Madre Sra. Elsa Saavedra, mi Padre Francisco López, mis hermanos Senia, Eddy, Antonio y Javier quienes siempre están presentes con mis ideas y en la toma de decisiones.

A mi director de tesis el Ing. Jorge Fernández por apoyarme y por contar siempre con él, a mis amigos: Antonio, Flora, Rossana, Anabel, Carmen, Gabriel, Eduardo, Lenny, Ileana, Alexandra, Gabriela, Franklin, que siempre estuvieron apoyándome en mis momentos de flaqueza y supieron aconsejarme.

D E D I C A T O R I A

A DIOS

A MI MADRE

A MIS HERMANO

TRIBUNAL DE GRADUACIÓN

ING. ROBERT TOLEDO
SUBDIRECTOR DEL ICM

ING. JORGE FERNÁNDEZ
DIRECTOR DE TESIS

ING. TANIA PARADA
VOCAL

EC. FEDERICO BOCCA
VOCAL

DECLARACIÓN EXPRESA

"La responsabilidad del contenido de esta Tesis de Grado, me corresponden exclusivamente; y el patrimonio intelectual de la misma a la ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DEL LITORAL"

(Reglamento de Graduación de la ESPOL).

María de los Ángeles López S.

RESUMEN

Este trabajo va a permitir conocer, analizar y desarrollar una auditoria de gestión ya que a través de ella se puede detectar el manejo de los controles internos, los problemas o fraudes que se pueden presentar en los diferentes departamentos de las empresas de servicios o privadas, además se puede conocer como establecer políticas y mejorar los controles que evitan cualquier fraude en este departamento que es donde más se maneja efectivo y cuentas que desembolsan dinero. En lo que se analizó y revisó se pudo observar que sus políticas y manuales están establecidos aunque se hacen algunas recomendaciones para que las pongan en marcha para poder dar un mejor servicio a los usuarios que ellos deben tratar en este departamento.

En la primera parte se analiza todo los conceptos acerca de lo que son las Empresas de servicios, su clasificación, beneficios y la presentación que tienen frente a los usuarios. En la segunda parte se considera los conceptos de la Auditoria su clasificación, ventajas, la importancia de las auditorias para este tipo de empresas ya sean estas públicas o privadas pero enfocándose a lo que son las empresas de servicios grandes, además haciendo un análisis de lo que representa las auditorias de gestión y como infieren en el mundo de las empresas de servicios.

ÍNDICE GENERAL

Pág.

ANEXOS

ANEXO 1: Evaluación del Control Interno

ANEXO 2: Matriz de Riesgo de cuentas x cobrar

ANEXO 3: Cuestionario del Control Interno

ANEXO 4: Cuadro de Procesos Actividades y Tareas

ANEXO 5: Indicadores de Gestión

ANEXO 6: Matriz de Control Interno

ANEXO 7: Procesos de Pagos a Ayudantias Económicas

ANEXO 8: Procesos de Pagos por contratistas de Obra (Anticipo)

ANEXO 9: Proceso Pago a Becarios

ANEXO 10: Procesos de Pago de Remuneraciones mensuales

ANEXO 11: Procesos de Pagos de Honorarios

ANEXO 12: Procesos de Pagos de Ayudantias Varias y Académicas

ANEXO 13: Proceso de Pago para anticipos de remuneraciones y Préstamos.

ANEXO 14: Cuadro de Procesos Actividades y Tareas (PAT).

ANEXO 15: Índices de Gestión Financiera

ANEXO 16: Análisis de Indicadores

ANEXO 17: Cuestionario del control interno de documentación

ANEXO 18: Diagrama de Flujo.

ANEXO 19: Histogramas de Índices

ABREVIATURAS

NEA	Normas Ecuatorianas de Auditoria
NEC	Normas Ecuatorianas de Auditoria
NAGA	Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas
PAT	Procesos Actividades y Tareas
PCGA	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
FODA	Fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas
LOTAIP	Ley de transparencia y acceso a la información pública

INDICE DE TABLAS

ÍNDICE DE GRAFICOS

BIBLIOGRAFÍA

- Alcaraz R. 1998, El Emprendedor del Éxito, McGraw Hill. México, páginas 526.

- Cowell, Donald W, 1991, Mercadeo de Servicios. Un nuevo enfoque: del operativo al perceptivo, Fondo Editorial LEGIS, Colombia, páginas 225

- Hughes GD: 1996, Mercadotecnia. Planeación Estratégica. Addison-Wesley, Iberoamericana, México, páginas 152

- Ing. Alice Naranjo Conceptos de Auditoria Operacional www.monografias.com Fecha de visita: 12/Octubre/2005.

- Juan Gerardo Garza Treviño, 1999, Administración Contemporánea, McGraw Hill, 2da Edición, México páginas 14-16

- Stoner Freeman Gilbert. 1996, Administración, Prentice Hall, 6ta Edición. México, páginas 425-436

- Kotler. P: 1989 “Mercadotecnia”. Prentice-Hall Hispanoamericana S.A, México.

- Schoell, William F y Guiltinan, Joseph P: 1991 “Mercadotecnia. Conceptos y prácticas”. Prentice-Hall Hispanoamericana S.A., México.

- www.ilustrados.com Fecha de visita: 26/Noviembre/2005

- www.sii.cl Fecha de visita: 12/Enero/2006

- www.economiaynegocios.cl Fecha de visita: 5/Mayo/2006

- www.viabcp.com/viaempresarial Fecha de visita: 18/Junio/2006

- Walter Larrondo Inostroza. wlarrondo@kadus.cl Fecha de visita: 20/Junio/2006.

- Yolanda Jiménez. 2003 Publicación por Código ISPN .

INTRODUCCION

El desarrollo de esta tesis es muy importante porque por medio de la auditoria se pueden detectar muchas falencias dentro de una empresa ya sean estas públicas o privados. Lo importante de la Auditoria es aplicar la auditoria de gestión ya que esta permite conocer más ampliamente los problemas que puede tener una empresa.

En este caso la auditoria se desarrollo en una Unidad Educativa la misma que al realizar la auditoria al departamento de tesorería de dicha entidad, en el cual se encontraron algunas deficiencias que no eran graves.

Luego del desarrollo de esta tesis se puede decir que la auditoria de gestión va muy unida a la auditoria gubernamental que es en la que se puede establecer, normas, políticas, procedimientos para el mejor desarrollo de una entidad.

CAPITULO I

1. EMPRESAS DE SERVICIOS

1.1. Concepto.

Para tener un concepto específico a lo que son las empresas de servicios se consideran los siguientes conceptos:

Son organizaciones económicas y sociales que prestan un servicio destinado a satisfacer determinadas necesidades en la sociedad, las mismas que pueden ser lucrativas o no lucrativas.

Son aquellas organizaciones que mediante una serie de actividades es capaz de ofrecer o prestar un servicio específico o bien servicios integrados.

1.2. Importancia de las Empresas de Servicios

Las empresas de servicios tienen una importancia creciente en el conjunto de la economía, representando una parte substancial del P.I.B. de nuestro país. Presencia que viene a consolidarse con la gran implantación de actuaciones empresariales basadas en estrategias de outsourcing.

El conjunto de estas empresas, de muy variado tipo en cuanto a las líneas de servicios que proporcionan, está incrementando notablemente su oferta de puestos de trabajo.

Al hablar del servicio, es importante tener en cuenta que no consiste en satisfacer las demandas de aquel a quien supuestamente servimos, sino en cubrir sus auténticas necesidades. Muchas veces las personas que incluso por generosidad se ponen al servicio de los demás lo único que hacen es satisfacer deseos no necesarios (que suelen ser caprichosos y perjudiciales), sólo por el hecho de ser demandados, como por ejemplo lo que debe hacer un verdadero educador al servicio de sus alumnos es satisfacer sus necesidades de aprendizaje, aunque no sean demandadas por ellos. La diferencia que existe entre deseo y necesidad está dada por el hecho siguiente: Si desarrollan o no a la persona como tal.

1.2.1. Clasificación de las Empresas

Dependiendo de la constitución legal podemos decir que se clasifican en:

1.2.1.1 Sociedad Anónima

Es aquella que esta constituida de un capital social en un fondo común dividido en acciones y la administración esta a cargo de un directorio compuesto por miembros elegidos y renovados en las juntas generales ordinarias de accionistas.

La ley introduce dos formas especiales de sociedades anónimas:

- **Sociedad Anónima Abierta:** Es aquella que hace oferta publica de sus acciones según la Ley de Mercado de Valores, que tienen 500 o más accionistas o al menos el 10% de su capital suscrito a un mínimo de 100 personas. Estas son fiscalizadas por la Superintendencia de Valores y Seguros y distribuyen dividendos en efectivo equivalentes al menos al 30% de sus utilidades netas en cada periodo, a menos que se acuerde lo contrario en la junta ordinaria de accionistas.

- **Sociedad Anónima Cerrada:** Son aquellas que no cumplen con ninguno de los requisitos anteriores. Las sociedades anónimas cerradas tienen la libertad para definir en sus estatutos la forma que estimen conveniente la distribución de sus utilidades.

1.2.1.2 Sociedad Colectiva

También se conoce como sociedad limitada, ya que su principal característica radica en que en un caso de dificultad comercial los socios que la conforman deben responder no tan solo con su aporte capital, sino que también con sus bienes personales.

Dentro de este tipo de sociedades también tenemos dos tipos:

- **Comerciales:** su principal característica es que los socios son responsables ilimitados y solidarios de todas las obligaciones sociales legalmente contraídas.
- **Civiles:** Es cuando los socios son responsables ilimitados, pero a prorrata de los aportes. Considerando el grado de responsabilidad de los socios, son muy pocas las sociedades de este tipo.

1.2.1.3 En Comandita

Es aquella en la que existen por una parte los socios capitalistas llamados también comanditarios y por otra parte están los socios gestores que son los que se obligan a administrar el aporte hecho por los socios capitalistas a la caja social. Y sus socios capitalistas desean tener injerencia en su administración.

1.2.1.4 Limitada

Es aquella en la que todos los socios administran por derecho propio por todos los socios, aunque generalmente se opta por delegar la administración a uno de los socios o a terceros. Los socios son responsables solo hasta el monto de sus aportes o la suma mayor que se indique en los estatutos sociales, esto es que en caso que esta presente problemas económicos los socios no corren el riesgo de perder todos sus bienes, sino que responderán solo con el monto que hayan aportado al capital de la empresa.

Dependiendo del aspecto que se le considere podemos clasificar una diversidad de empresas, las cuales nombraremos a continuación:

1.2.2 Dependiendo del origen del capital

Podemos clasificar las empresas según el aporte de su capital y a quienes dirijan sus actividades, se clasifican en:

1.2.2.1 Entidades Fiscales

Dice de aquellas instituciones que componen el Estado y que en general son creadas por ley y reguladas por la Contraloría General de la República, exceptuando al Poder Judicial al cual lo fiscaliza la corte Suprema y comprenden los siguientes grupos:

- Ministerios y Servicios de Gobierno (Poder Ejecutivo)
- Comprende todos los Ministerios, Organismos y Servicios del Estado
- Poder Judicial

Comprende a todos los organismos del Estado que crean, aprueban y modifican leyes, junto al Presidente de la República y fiscalizan los actos del Gobierno.

- Municipalidades

- Hospitales Públicos
- Instituciones de Educación Superior del Estado
- Liceos y Colegios Fiscales
- Empresas del Estado

1.2.2.2 Privadas

Dice de aquellas empresas donde el capital es de privados, estas pueden ser nacionales o transnacionales y su fin es el lucro y se dividen dependiendo del giro o actividad que realizan, las cuales se dividen en:

1.2.2.3 Industriales

Son aquellas en las cuales la actividad esencial es la producción de productos o bienes, mediante la extracción de materias primas.

1.2.2.4 Secundarias

- Las Manufactureras: Dice de todas aquellas que tienen como fin elaborar o convertir materias primas, productos semi-elaborados y productos terminados, con la finalidad de tranzarlos en el mercado nacional o internacional y dentro de estas tenemos: Empresas que producen bienes de producción, estas tienen como fin satisfacer la demanda de empresas de consumo final, y Empresas que producen bienes de consumo final, las que se alimentan de las empresas que producen bienes de producción.
- De Construcción: Son todas aquellas que realizan obras publicas y privadas, como la construcción de calles, carreteras, casas, edificios, Etc.

1.2.2.5 Comerciales

Dice de todas aquellas que se dedican o realizan el acto propio de comercio, y su función principal es la compra-venta de productos terminados en la cual interfieren dos intermediarios que son el productor y el consumidor, dentro de las que podemos señalar:

- La compra y permuta de cosas muebles, hechas con animo de venderlas, permutarlas o arrendarlas.
- La compra de un establecimiento comercial.
- Las empresas de fábricas, distribuidoras, almacenes tiendas, bazares.
- Las empresas de transporte por tierra, mar, ríos o vías navegables.
- Las empresas de depósitos de mercadería, provisiones o suministros, las agencias de negocios.
- Las empresas de espectáculos públicos.

También dentro de este sector podemos determinar tipos de empresas según la cantidad en el monto de las ventas, por ello tenemos que hay:

- Empresas Mayoristas: Que son aquellas que venden a empresas minoristas y también a otras mayoristas a gran escala.
- Empresas Minoristas: Son aquellas que venden sus productos al consumidor al detalle.

1.2.2.6 De Servicio

Son todas aquellas que realizan una actividad comercial, productiva y prestadora de servicios con fines de lucro.

Así tenemos empresas que prestan servicios a la comunidad con el fin de recuperar dineros, como Agua, Luz, Gas.

1.2.2.7 De Servicios Financierios

Son todas aquellas que realizan una actividad comercial, prestadora de servicios de intermediación relacionados al ámbito de generación de valor a través del dinero.

Así tenemos:

- Bancos e Instituciones Financieras: Bancos Nacionales, Internacionales.
- Oferta y Contratación de Seguros: Compañías de seguros generales, de vida, Etc.
- Administradoras de Fondos: Generales, de Pensiones Mutuos, para la Vivienda, de Inversión.
- Mercado de Valores: Bolsa de Comercio, de Valores, Corredores.
- Otros Servicios Financieros: Factoring, Leasing, Casas de Cambio.

Dentro estas también tenemos las empresas de servicios de apoyo como: Administradoras de tarjetas de crédito, clasificadoras de riesgo, empresas de cobranza, asesorías y consultoras financieras.

1.3 Características de una Empresa de Servicios

- En las organizaciones de servicios existe una fuerte orientación a costear con base en órdenes en lugar de procesos.
- Normalmente la materia prima no representa porcentajes significativos dentro del costo como lo hacen las empresas manufactureras.
- El producto que se ofrece en las empresas de servicios no es tangible, como el de las empresas manufactureras y comerciales.
- El principal insumo que se utiliza para proporcionar el servicio es el **Recurso Humano.**
- Los gastos indirectos de fabricación y en general los costos indirectos tienen cada día un papel más relevante en el total del costo de un producto o servicio.
- Como cada orden de un cliente es un trabajo distinto, implica un conjunto de actividades diferentes con una cuenta o número de orden especifico.
- El precio del servicio se determina antes de conocer el costo.
- En algunas áreas de servicios no hay productos similares, razón por la cual no se puede reducir el costo utilizando el concepto de producción en serie.

1.4 Factores que intervienen en las funciones de una empresa

1.4.1 Tamaño y Ubicación

- **Ubicación de la empresa.-** Permite determinar el medio ambiente cercano a una empresa, para prevenir el posible éxito o fracaso de esta.

- **Tamaño de la empresa.-** En México esta clasificación es establecida por la Secretaría de Economía, con base en las ventas anuales y el número de empleados. Estos tipos son la micro, pequeña, mediana y grande empresa.

1.4.2 Misión de la empresa (Propósitos por los que existe una empresa)

- **Amplia.-** Dentro de una línea de productos, pero con posibilidades de expansión a otros similares, per sin perder la naturaleza y carácter de la empresa.
- **Motivadora.-** Que inspire a los trabajadores, pero que no parezca inalcanzable.
- **Congruente.-** Debe reflejar los valores de la empresa, de los directores y de los trabajadores.

1.4.3 Objetivos de la empresa

- Inmediato.- Hasta 1 año

- Corto plazo.- Hasta 3 años

- Mediano plazo.- De 3 a 10 años

- Largo Plazo.- 10 o mas años

- Paramétrico.- Entre 2 fechas

1.4.4 Ventajas Competitivas

- **Ventajas Competitivas.-** Peculiaridades del producto o servicio que lo hace especial o innovador, garantizando su aceptación en el mercado.

- **Distingos Competitivos.-** Son aspectos comunes de la "imagen" del producto, ya existentes en el mercado, pero se les de una atención especial.

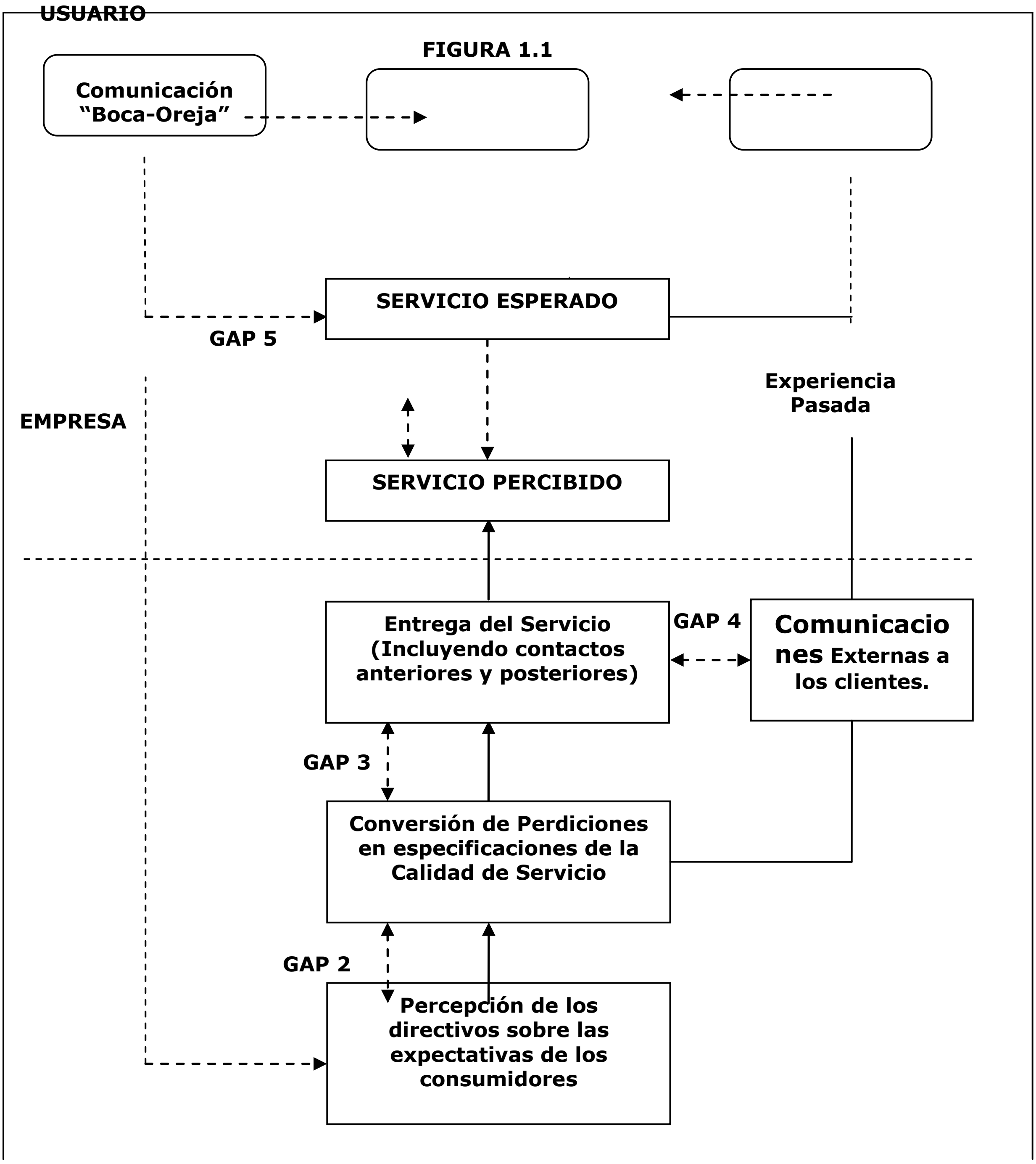
1.4.5 Apoyos (Toda empresa requiere áreas básicas de apoyo)

- Área legal (fiscal, laboral, etc.)
- Área de producción
- Área de mercados
- Área administrativa

1.5 Crecimiento, fusión y agrupamiento de empresas

Aunque genéricamente podemos decir que las empresas crecen porque así pueden producir a menores costes, hay otros motivos por los que las empresas deciden crecer:

- Las empresas pueden querer eliminar competidores actuales, absorbiendo a su cuota de mercado.
- Asegurar todo tipo de abastecimientos.


USUARIO
FIGURA 1.1
Comunicación
"Boca-Oreja"
SERVICIO ESPERADO
GAP 5
Experiencia
Pasada
EMPRESA
SERVICIO PERCIBIDO
Entrega del Servicio
(Incluyendo contactos
anteriores y posteriores)
GAP 4
Comunicaciones Externas a
los clientes.
GAP 3
Conversión de Perdiciones
en especificaciones de la
Calidad de Servicio
GAP 2
Percepción de los
directivos sobre las
expectativas de los
consumidores

- Afianzar la posición en el mercado frente a los dientes tendiendo a situaciones monopolísticas u oligopolístas.
- Incrementar los beneficios, consiguiendo costes unitarios menores debido a su mayor dimensión.

1.6 Formas de Financiación

El crecimiento puede ser de dos tipos:

El crecimiento interno es el incremento de tamaño que se produce por las nuevas inversiones de la empresa. Este crecimiento es diferido en el tiempo, es decir, las inversiones tardan tiempo en realizarse y, por tanto, el crecimiento es gradual. Se realiza:

- Abriendo sucursales.
- Creando empresas filiales.
- Creando empresas en participación con socios de países diferentes.

El crecimiento externo es el que produce fruto de las fusiones, absorciones o tomas de participación en el capital de otras compañías.

- **Fusión:** es un acto económico que tiene lugar cuando dos empresas se unen perdiendo sus personalidades jurídicas y apareciendo otra empresa mayor con personalidad diferente que las primeras.
- **Absorción:**_se produce cuando la empresa compra o adquiere otra asimilándola en su estructura absorbida pierde su personalidad jurídica.
- **Participación mayorista:** en el capital de otras compañías que mantienen su personalidad jurídica pero quedan vinculadas a la matriz con total dependencia de la misma da lugar a la aparición del holding o del trust.

1.7 La toma de decisiones

1.7.1 Decisiones Programadas.

La mayoría de los problemas a los que se enfrentan las organizaciones son de naturaleza rutinaria; son problemas que se repiten con cierta frecuencia.

A las decisiones que se toman para solucionar problemas rutinarios o habilidades se les denomina decisiones programadas. Estas decisiones son muy frecuentes en las organizaciones, y las hay de distintos tipos: política, regla y procedimientos.

Los administradores de niveles inferiores se enfrentan a problemas que se conocen, que se repiten con frecuencia. Por tanto, es común que ellos confíen en decisiones programadas, como procedimientos, políticas y reglas.

1.7.2 Desiciones no Programadas.

Las decisiones que se toman en las organizaciones son de distinta naturaleza, según el tipo de problema al que se enfrentan.

Cómo aumentar el volumen de ventas, cómo reestructurar la organización para aumentar la eficiencia son problemas que deben enfrentarse, cada vez que surgen, como singulares, como si fuera nuevo.

A las decisiones que se toman para solucionar problemas singulares se las llama decisiones no programadas.

Las administraciones de nivel superior se enfrentan, por lo general, a problemas singulares o nuevos. Las personas que ocupan los altos puestos directivos responden, por sus conocimientos y habilidades.

1.8 Los costes de producción

Dos conceptos ligados a la producción de bienes y servicios:

1.8.1 Gastos

Se produce cuando se adquieren los factores de producción necesarios para realizar los bienes que se van a vender o para suministrar los servicios que proporciona la empresa.

1.8.2 Coste

Es un concepto que tiene que ver con el uso que se hace en la producción de los recursos comprados.

En la empresa encontramos costes variables (materia prima) y costes fijos (alquileres, sueldos…).

Los ingresos (precio por cantidad) determinan otra recta. El punto de corte entre la recta de coste total y la recta de ingreso es lo que denominamos punto muerto o umbral de rentabilidad, que representa la cantidad que debe producir la empresa para que sus ingresos sean iguales a sus costes.

La cantidad es el nivel de producción donde se igualan ingresos y costes totales, es el punto muerto.

1.9 La productividad

La mejora de la productividad es el objetivo fundamental que se propone la dirección de l área de producción. La productividad es la forma de medir la eficiencia de la función de producción:

Además de la productividad global de la empresa, también se puede analizar la productividad de los distintos factores productivos; productividad de la mano de obra, de la materia prima, de los equipos instalados.

Referido a este caso, por ejemplo la productividad de la mano de obra será la relación entre la producción obtenida y la cantidad de mano de obra utilizada.

Para incrementar la productividad de la empresa, la dirección del área de producción emplea el estudio del trabajo.

El estudio del trabajo consiste en el análisis sistemático de los procedimientos, las operaciones y los métodos de trabajo que se emplean, con el objetivo de incrementar su eficiencia.

Para realizar este análisis se emplean dos técnicas: el estudio de métodos y la mediación del trabajo.

El estudio de métodos y mantenimientos consiste en la observación y en el análisis de todos los métodos y formas de realizar unas tareas, tanto actuales como previstas, para idear sistemas más sencillos y simplificados, reduciendo así los costes.

La medición del trabajo o medición del tiempo del trabajo sirve para determinar el tiempo necesario para desarrollar una tarea eficientemente y establecer una norma para que dicha tarea se realice en el tiempo previsto.

1.10 La Distribución

La actividad de distribución comprende el conjunto de operaciones que realice una empresa para llevar los productos a los compradores, colocándolos en el lugar convenido, en la cantidad adecuada y en el momento acordado con el cliente.

Las actividades de distribución son, fundamentalmente, de logística e incluyen almacenamiento, desplazamiento en locales, separación de lotes, carga, descarga, transporte, entrega y retirada de envases.

La empresa puede realizar por sí misma todas esas actividades o bien buscar otras organizaciones ajenas que los realicen. Los principales tipos de distribuidores son:

- Minoristas o detallistas: venden directamente al consumidor.
- Mayoristas: venden a otros minoristas.
- Corredores: comisionistas, etc. Que no suelen adquirir la propiedad de los productores.

Un canal de distribución es el camino a las etapas que recorren un producto hasta llegar al consumidor final. Los canales más visuales son:

Fabricante consumidor canal corto.

Fabricante mayorista minorista consumidor canal largo.

1.11 La comunicación comercial

La comunicación comercial recoge el conjunto de actividades que una empresa desarrolla para informar y persuadir al mercado sobre las características y las bondades de sus productos.

Los caminos más habituales para la comunicación de la empresa son la publicidad, la promoción y las relaciones públicas.

La publicidad: implica la puesta en marcha de un proceso de comunicación masivo e impersonal.

La promoción: está formada por un conjunto de incentivos dirigidos a los consumidores finales o los intermediarios con el fin de incrementar las ventas de un producto a corto plazo.

Las relaciones públicas: son un conjunto de acciones que buscan crear o mantener una buena imagen de la empresa o de sus productos.

1.12 La investigación comerical

La investigación comercial, también llamada investigación de mercado se ocupa de la copulación sistemática, el registro, el análisis y la interpretación de datos o problemas relativos al mercado. Los objetivos de la investigación de mercado son:

- Proporcionar información.
- Analizar las necesidades.
- Facilitar el desarrollo y la evaluación.
- Definir y evaluar los segmentos del mercado.
- Proporcionar información para controlar el plan de marketing.

Para la obtención de los datos referidos a los consumidores que se van a utilizar en el trabajo de campo, se puede elegir entre distintos métodos o técnicas. Los más importantes son:

- Encuestas y cuestionarios.
- El método de la observación.
- La experimentación.

1.13 El estudio de mercado

Su objetivo es conocer las características del mercado potencial del negocio y definir a que parte de él se pretende llegar con los productos o servicios ofrecidos.

CAPITULO II

2. AUDITORIA

2.1 Concepto

Existe más de una definición de Auditoria, pero trataremos de agrupar los conceptos más básicos y de procesos para su mejor entendimiento, por lo que a la Auditoria se la define de la siguiente manera:

Una recopilación, acumulación y evaluación de evidencia sobre información de una entidad, para determinar e informar el grado de cumplimiento entre la información y los criterios establecidos.

Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva, las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otras situaciones que tienen una relación directa con las actividades que se desarrollan en una entidad pública o privada. El fin del proceso consiste en determinar el grado de precisión del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso.

Es un proceso sistemático, esto quiere decir que en toda Auditoria debe existir un conjunto de procedimientos lógicos y organizados que el auditor debe cumplir para la recopilación de la información que necesita para emitir su opinión final. Sin embargo cabe destacar que estos procedimientos varían de acuerdo a las características que reúna cada empresa, pero esto no significa, que el auditor no deba dar cumplimiento a los estándares generales establecidos por la profesión.

También en esta definición se indica que la evidencia se obtiene y evalúa de manera objetiva, esto quiere decir que el auditor debe realizar su trabajo con una actitud de independencia neutral frente a su trabajo.

La evidencia que debe obtener el auditor consiste en una amplia gama de información y datos que lo puedan ayudar a elaborar su informe final. Esta definición no es estricta en cuanto a la naturaleza de la evidencia que se ha revisado, más bien nos indica que el auditor debe usar su criterio profesional para saber cual de toda la evidencia que posee es la apropiada para el trabajo que esta ejecutando, él debe considerar cualquier elemento o dato que le permita realizar una evaluación objetiva y expresar un dictamen profesional.

Los informes a los cuales hace mención la definición, no solo se refiere a las actividades económicas, es decir, informes financieros de la empresa, sino que también al ser una definición general se puede aplicar criterio profesional para poder relacionarlo con otras actividades de interés personal.

La palabra Auditoria viene del latín AUDITORIUS, y de esta proviene auditor, que tiene la virtud de oír, y el diccionario lo considera revisor de cuentas colegiado pero se asume que esa virtud de oír y revisar cuentas está encaminada a la evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, así como al control de los mismos.

La Auditoria puede definirse como «un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados, cuyo fin consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como establecer si dichos informes se han elaborado observando los principios establecidos para el caso».

2.2 Clasificación de las Auditoria

Las Auditorias pueden clasificarse de las siguientes formas:

De acuerdo con la filiación del auditor, las Auditorias se clasifican:

2.2.1 Auditoria Externa

Es el examen o verificación de las transacciones, cuentas, informaciones, o estados financieros, correspondientes a un período, evaluando la conformidad o cumplimiento de las disposiciones legales o internas vigentes en el sistema de control interno contable. Se practica por profesionales facultados, que no son empleados de la organización cuyas afirmaciones o declaraciones auditan.

Además, examina y evalúa la planificación, organización, dirección y control interno administrativo, la economía y eficiencia con que se han empleado los recursos humanos, materiales y financieros, así como el resultado de las operaciones previstas a fin de determinar si se han alcanzado las metas propuestas.

2.2.2 Auditoria Interna

La auditoria Interna es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de la misma. Estos informes son de circulación interna y no tienen trascendencia a los terceros pues no se producen bajo la figura de la Fe Publica.

Las auditorias internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que ayuden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoria está dirigida por Contadores Públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el Público.

La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el Auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del Público.

La auditoria interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoria interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección toma las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoria interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

2.3 Auditoria Administrativa

Podemos definir a la auditoria administrativa como el examen integral o parcial de una organización con el propósito de precisar su nivel de desempeño y oportunidades de mejora.

"Un examen completo y constructivo de la estructura organizativa de la empresa, institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales".

2.3.1 Objetivos de la Auditoria Administrativa

Entre los objetivos prioritarios para instrumentarla de manera consistente tenemos los siguientes:

- **De control.-** Destinados a orientar los esfuerzos en su aplicación y poder evaluar el comportamiento organizacional en relación con estándares preestablecidos.

- **De productividad.-** Encauzan las acciones para optimizar el aprovechamiento de los recursos de acuerdo con la dinámica administrativa instituida por la organización.

- **De organización.-** Determinan que su curso apoye la definición de la estructura, competencia, funciones y procesos a través del manejo efectivo de la delegación de autoridad y el trabajo en equipo.

- **De servicio.-** Representan la manera en que se puede constatar que la organización está inmersa en un proceso que la vincula cuantitativa y cualitativamente con las expectativas y satisfacción de sus clientes.
- **De calidad.-** Disponen que tienda a elevar los niveles de actuación de la organización en todos sus contenidos y ámbitos, para que produzca bienes y servicios altamente competitivos.

- **De cambio.-** La transforman en un instrumento que hace más permeable y receptiva a la organización

- **De aprendizaje.-** Permiten que se transforme en un mecanismo de aprendizaje institucional para que la organización pueda asimilar sus experiencias y las capitalice para convertirlas en oportunidades de mejora.

- **De toma de decisiones.-** Traducen su puesta en práctica y resultados en un sólido instrumento de soporte al proceso de gestión de la organización.

2.3.2 Campo de Aplicación

En cuanto a su campo, la auditoria administrativa puede instrumentarse en todo tipo de organización, sea ésta pública, privada o social.

En el *Sector Público* se emplea en función de la figura jurídica, atribuciones, ámbito de operación, nivel de autoridad, relación de coordinación, sistema de trabajo y líneas generales de estrategia. Con base en esos criterios, las instituciones del sector se clasifican en:

1. Dependencia del Ejecutivo Federal (Secretaría de Estado)
2. Entidad Paraestatal
3. Organismos Autónomos
4. Gobiernos de los Estados (Entidades Federativas)
5. Comisiones Intersecretariales
6. Mecanismos Especiales

En el Sector Privado se utiliza tomando en cuenta la figura jurídica, objeto, tipo de estructura, elementos de coordinación y relación comercial de las empresas, sobre la base de las siguientes características:

1. Tamaño de la empresa
2. Sector de actividad
3. Naturaleza de sus operaciones

En lo relativo al tamaño, convencionalmente se las clasifica en:

1. Microempresa
2. Empresa pequeña
3. Empresa mediana
4. Empresa grande

2.4 Auditoria Financiera

Consiste en una revisión exploratoria y critica de los controles subyacentes y los registros de contabilidad de una empresa realizada por un contador público, cuya conclusión es un dictamen a cerca de la corrección de los estados financieros de la empresa.

Consiste en el examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si éstos reflejan, razonablemente, su situación financiera y los resultados de sus operaciones, así como el cumplimiento de las disposiciones económico – financieras, con el objetivo de mejorar los procedimientos relativos a la gestión económico – financiera y el control interno.

2.5 Auditoria Operacional

Consiste en el examen y evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planificación, control y uso de los recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades y materias examinadas.

Consiste en la verificación de asuntos y temas específicos, de una parte de las operaciones financieras o administrativas, de determinados hechos o situaciones especiales y responden a una necesidad específica.

Así mismo, comprenden trabajos de investigación, y la auditoria que se realiza con el objetivo de conocer en que medida se han erradicado las deficiencias detectadas con anterioridad. Estos casos comúnmente se identifican como Auditorias Recurrentes o de Seguimiento.

2.6 Auditoria Fiscal

Consiste en el examen de las operaciones relacionadas con los tributos al fisco, a los que está obligada la entidad estatal o persona natural o jurídica del sector no estatal, con el objetivo de determinar si se efectúan en la cuantía que corresponda, dentro de los plazos y formas establecidas, y proceder conforme a derecho.

2.7. Auditoria de Gestión

La gestión es un proceso de coordinación de los recursos disponibles que se lleva a cabo para establecer y alcanzar objetivos y metas precisos.

La gestión comprende todas las actividades organizacionales que implican:

- El establecimiento de metas y objetivos.
- El análisis de los recursos disponibles.
- La apropiación económica de los mismos.
- La evaluación de su cumplimiento y desempeño institucional.
- Una adecuada operación que garantice el funcionamiento de la organización.

2.7.1 Concepto

Es el examen de planes, programas, proyectos y operaciones de una organización o entidad pública, a fin de medir e informar sobre el logro de los objetivos previstos, la utilización de los recursos públicos en forma económica y eficiente, y la fidelidad con que los responsables cumplen con las normas jurídicas involucradas en cada caso. Los conceptos de Eficacia, Eficiencia y Economía están indisolublemente asociados a esta clase de auditoria.

2.7.2 Ética

Se entiende por eficacia el grado de cumplimiento de una meta, la que puede estar expresada en términos de cantidad, calidad, tiempo, costo, etc. Es fundamental por lo tanto que la organización cuente con una planificación detallada, con sistemas de información e instrumentos que permitan conocer en forma confiable y oportuna la situación en un momento determinado y los desvíos respecto a las metas proyectadas. Si esto no existe, difícilmente podrá medirse la eficacia.

2.7.3. Eficiencia

Se refiere a la relación entre los bienes o servicios producidos y los recursos utilizados para producirlos. Una operación eficiente produce el máximo de «producto» para una cantidad dada de «insumos» o requiere del mínimo de «insumos» para una calidad y cantidad de «producto» determinada. El objetivo es incrementar la productividad.

2.7.4. Economía

El concepto de economía evalúa silos resultados se están obteniendo a los costos alternativos más balos posibles. Está referido a los términos y condiciones bajo los cuales los entes «adquieren» recursos humanos y materiales. Una operación económica requiere que esos recursos sean obtenibles en la cantidad y calidad adecuada, de manera oportuna y al más bajo costo.

2.8 Objetivos de la Auditoria de Gestión

En las Auditorias de Gestión anuales, que abarcan todas las áreas críticas, AGN define como objetivos los siguientes:

- Establecer el grado en que el ente y sus servidores han cumplido adecuadamente los deberes y atribuciones que les han sido asignados.
- Determinar si tales funciones se han ejecutado de manera económica, eficiente y eficaz.

- Determinar silos objetivos y metas propuestas han sido logrados.

- Determinar si se están llevando a cabo, exclusivamente, aquellos programas o actividades legalmente autorizados.

- Proporcionar una base para mejorar la asignación de recursos y la administración de éstos por parte del ente.

- Mejorar la calidad de la información sobre los resultados de la administración del ente que se encuentra a disposición de los formuladores de políticas, legisladores y de la comunidad en general.

- Alentar a la administración de la entidad para que produzca procesos tendientes a brindar información sobre la economía, eficiencia y eficacia, desarrollando metas y objetivos específicos y mensurables.

- Evaluar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a operaciones gubernamentales, como así también de los planes, normas y procedimientos establecidos.

- Determinar el grado en que el organismo y sus funcionarios controlan y evalúan la calidad tanto en los servicios que presta como en los bienes adquiridos.

- Auditar y emitir opinión sobre la memoria y los estados contables financieros, como así también sobre el grado de cumplimiento de los planes de acción y presupuesto de las empresas y sociedades del estado.

2.9. Criterios

En las Auditorias de Gestión, a diferencia de las Auditorias Contables, no existen normas de aplicación general, tales como las Normas de Auditoria vigentes para la revisión de los estados contables. Se hace necesario en consecuencia definir criterios de auditoria de gestión, es decir normas razonables que permitan comparar y evaluar condiciones existentes.

2.10 Normas de Auditoria.

Las normas de auditoria son los requisitos mínimos de calidad, relativas a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

2.10.1 Objetivo

Las normas de auditoria de estados financieros tienen como objetivo constituir el marco de actuación que deberá sujetarse el Contador Publico independiente que emita dictámenes (opiniones para efectos ante terceros con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o revelancia suficiente de la información sujeta a examinar.

2.10.2 Clasificación de las Normas de Auditoria.

Las normas de auditoria de estados financieros se clasifican de la siguiente forma:

2.10.2.1 Normas Personales.

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoria impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoria y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de auditoria, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo titulo profesional legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia profesionales.

El auditor esta obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

Independencia.

El auditor esta obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

2.10.2.2 Normas de Ejecución del Trabajo.

Al tratar de las normas personales, se señalo que el auditor esta obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos que, por su importancia, deben ser cumplidos. Estos elementos básicos, fundamentales en la ejecución de trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión.

El trabajo de auditoria deber ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

Estudio y evaluación del control interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va depositar en el; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va dar procedimientos de auditoria.

Obtención de evidencia suficiente y competente.

Mediante sus procedimientos de auditoria, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera suministrar una base objetiva para su opinión.

2.10.2.3 Normas de Información

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone en conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados financieros para prestarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por ultimo es, principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo, que queda a su alcance.

2.11 Bases de opinión sobre estados financieros.

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad.
- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

2.12 Etapas para el desarrollo de la Auditoria

2.12.1 Etapa Preliminar.

Objetivo:

La etapa preliminar en una auditoria tiene como objetivo identificar y sentar las bases sobre las cuales se llevara a cabo un examen de estados financieros.

Esta etapa se inicia, de hecho, desde el momento mismo en que un contador público independiente es llamado por el dueño o representante legal de una entidad para solicitarle sus servicios.

De este modo el contador público establecerá un primer contacto con la entidad a auditar y procederá, en seguida, a efectuar n estudio y evaluación de la organización, de sus sistemas y procedimientos, de su sistema de control interno, del análisis de sus factores clave de operación.

Una vez que los servicios han sido formalmente aceptados y contratados, el contador público procederá a efectuar la planeación definitiva de su auditoria.

En esta etapa se diseñaran las cedulas de auditoria a utilizar durante la revisión, se entregaran a la entidad aquellas que puedan ser llenadas por su personal, se programara la asignación de auditores y las tareas que se les encomendaran. Se elaboraran los programas de auditoria a utilizar.

Programa de Auditoria: Durante el desarrollo de la etapa preliminar conveniente que el auditor desarrolle los programas específicos de auditoria que van a ser utilizados durante la revisión; ello a efecto de conectar el conocimiento que hasta ese momento se tiene de la entidad con los elementos técnicos de que se dispondrá para auditarla.

Informe de sugerencia: Derivado de todos los estudios, análisis, evaluaciones e investigaciones llevados a cabo por el auditor, durante esta etapa preliminar y la planeación en conjunto de la auditoria, ya debió de haberse hecho un conocimiento de la entidad y de sus debilidades en materia de control y en su operación.

2.12.2 Etapa Intermedia.

Objetivo

Efectuar pruebas de los registros, procedimientos y explicaciones dadas por el cliente con el propósito de determinar el grado de confianza que se puede tener en ellos. Iniciar los trabajos de auditoria de resultados de operación y otras a fin de reducir la carga de trabajo en la etapa final.

Desarrollo: En esta etapa se efectuaran pruebas que permitan corroborar la calidad del control interno existente en la entidad; pruebas que servirán de base para determinar el alcance del examen a practicar y la oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoria. Se definirá el plan de muestreo a seguir. Es practica común que durante la etapa intermedia de un trabajo de revisión de información financiera, además de los señalado en el párrafo precedente, se inicie en si la auditoria partiendo del examen de las transacciones efectuadas durante los primeros meses de operación.

Excepción: No olvidar que un examen intermedio de información financiera se da cuando el contador publico es contratado con oportunidad; es decir, durante el ejercicio que será examinado, como en el ejemplo apuntado al inicio de este capitulo. En aquellos casos en que el contador publico es contratado después de haber concluido el ejercicio fiscal a examinar, y por ende su labor inicia durante el ejercicio siguiente, ya no se dará la oportunidad de un examen intermedio. Se estará ante el caso de una auditoria de estados financieros a practicar en dos etapas: preliminar y final.

2.12.3 Etapa final.

Objetivo: Concluir con el trabajo de auditoria en su conjunto.

Desarrollo: En virtud de que durante la etapa intermedia ya se revisaron algunos meses de transacciones (ingresos, costos y gastos), procede en la etapa final el examen de los meses que quedaron pendientes de revisión.

En esta etapa, y por lo que se refiere a las transacciones del ejercicio en su conjunto, independientemente del examen realizado sobre todas las partidas que integran todo ese universo, procede efectuar pruebas globales de dichas transacciones para cerrar el circulo de la revisión de este aspecto.

Cierre de Auditoria.

Discusión de ajustes y reclasificaciones.

Durante el desarrollo de la auditoria el auditor ha determinado la necesidad de que la entidad auditada da efecto a ajustes y reclasificaciones en su contabilidad a efecto de que sus estados financieros reflejen una razonable situación financiera y resultados de operación. Toca al auditor en este momento presentar a la consideración de la administración la propuesta de sus ajustes y reclasificaciones, discutirlos y, una vez aceptados, registrarlos.

2.13 Procedimientos de la Auditoria.

2.13.1 Concepto.

Las referencias básicas acerca de los procedimientos de auditoria contemplados en este apartado, al igual que las técnicas de auditoria, se refieren a la auditoria de estados financieros, y su uso es aplicable o adaptable a cualquier tipo de auditoria.

Procedimientos de auditoria son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

2.13.2 Objetivo.

Su objetivo es la conjugación de elementos técnicos cuya aplicación servirá de guía u orientación sistemática y ordenada para que el auditor pueda allegarse de elementos informativos que, al ser examinados, le proporcionaran bases para rendir su informe o emitir su opinión.

2.13.3 Clasificación.

Los procedimientos de auditoria se pueden clasificar en dos grandes grupos: los de aplicación general que son recomendables para cualquier tipo de auditoria y entidad en que se practique; y los de aplicación especifica que tendrán que ser diseñados y programados para cada tipo de auditoria y, a su vez, adaptarlos en función de las características de la entidad sujeta a intervención.

2.14 Control Interno.

2.14.1 El control interno por ciclos de operación.

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que se requiere que "el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va depositar en el; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoria.

Es conveniente señalar, con precisión, los objetivos del control interno, y ejemplificar los ciclos en que se puedan agrupar las operaciones de una empresa. No es ocioso repetir y hacer hincapié que los objetivos básicos del control interno son:

- La protección de los activos de la empresa.
- La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- La promoción de la eficiencia operativa del negocio.
- Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

2.14.2 Objetivos Generales de control interno.

El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros. Por lo tanto, el control interno contable esta diseñado en función de los objetivos, para suministrar seguridad razonable de que todos los controles internos contables pueden considerarse como controles administrativos.

Por otra parte, el plan de organización y los procedimientos y registros establecidos por la gerencia para documentar o ayudar su proceso de toma de decisiones, puede incluir una serie de controles que no existen en el sistema de contabilidad, al menos directamente.

La información operativa de tipo estadístico, registro de acceso a ciertas instalaciones de la empresa o una buena parte de los archivos en un departamento personal, pueden considerarse controles administrativos.

Precisando, se puede señalar como objetivos generales del control interno contable, los que continuación se señalan:

2.14.3 Objetivos de autorización: Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.

Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones: Todas las operaciones deben registrarse, para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados o de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

2.14.4 Objetivos de salvaguarda física: El acceso a los activos solo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración.

2.14.5 Objetivos de verificación y evaluación: Los datos registrados relativos a activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes a intervalos razonables y tomar las medidas apropiadas con respecto a las diferencias que existan.

Asimismo, deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.

2.15 Preparación de la carta de sugerencia a clientes sobre deficiencias del control interno.

Cuando se descubren deficiencias importantes en el control interno, se debe emitir inmediatamente una notificación dirigida al cliente, lo cual reduce al mínimo la responsabilidad del auditor en el caso de que se descubriese con posterioridad un desfalco de importancia o un serio fraude. Si se dirige al presidente, al gerente general o al contador, se establece un contacto de importancia y se ayuda al logro de un mejor entendimiento y mayor apreciación de los servicios prestados.

Concluido el trabajo final de auditoria, para dejar constancia del avance obtenido y las ventajas logradas con las medidas sugeridas e implantadas en relación con el control interno, es aconsejable propiciar la comunicación escrita en la que se analice el resultado obtenido a través de tales cambios.

2.15.1 Elementos del control interno.

Los elementos de control interno pueden agruparse en cuatro categorías:

- Organización.
- Procedimientos.
- Personal.
- Supervisión.

2.15.2 Normas técnicas de control interno

Las normas técnicas de control interno constituyen el marco básico aplicable con carácter obligatorio, a los órganos, instituciones, entidades, sociedades y empresas del sector público y sus servidores.

Se entiende por sistema de control interno el conjunto de procesos continuos e interrelacionados realizados por la máxima autoridad, funcionarios y empleados, diseñados para proporcionar seguridad razonable en la consecución de sus objetivos.

El sistema de control interno tiene como finalidad coadyuvar con la Institución en el cumplimiento de los siguientes objetivos:

1. Lograr eficiencia, efectividad y eficacia de las operaciones

2. Obtener confiabilidad y oportunidad de la información

3. Cumplir con leyes, reglamentos, disposiciones administrativas y otras regulaciones aplicables.

Los componentes orgánicos del sistema de control interno son:

1. Ambiente de Control

2. Valoración ce Riesgos

3. Actividades de Control

4. Información y Comunicación

5. Monitoreo y Supervisión.

2.15.3 Normas relativas al ambiente de control

La máxima autoridad, los demás niveles gerenciales y de jefatura deben mantener y demostrar integridad y valores éticos en el cumplimiento de sus deberes y obligaciones así como contribuir con su liderazgo y acciones a promoverlos en la organización, para su cumplimiento por parte de los demás servidores.

Deben realizar las acciones que conduzcan a que todo el personal posea y mantenga el nivel de aptitud e idoneidad que les permita llevar a cabo los deberes asignados y entender la importancia de establecer y llevar a la práctica adecuados controles internos.

Deben desarrollar y mantener un estilo de gestión que le permita administrar un nivel de riesgo, orientado a la medición del desempeño y que promueva una actitud positiva hacia mejores procesos de control.

Deben establecer apropiadas políticas y prácticas de personal, principalmente las que se refieran a contratación, inducción, entrenamiento, evaluación, promoción y acciones disciplinarias.

2.15.4 Normas relativas a la valoración de riesgos.

Definir los objetivos y metas institucionales, considerando la visión y misión de la Organización y revisar periódicamente su cumplimiento.

La valoración de los riesgos, como componente del sistema de control interno, debe estar sustentada en un sistema de planificación participativo y de divulgación de los planes, para lograr un compromiso para el cumplimiento de los mismos.

Deben identificar los factores de riesgos relevantes, internos y externos, asociados al logro de los objetivos institucionales.

2.15.5 Normas relativas a las actividades de control

Deben documentar, mantener actualizados y divulgar internamente, las políticas y procedimientos de control que garanticen razonablemente el cumplimiento del sistema de control interno.

Las actividades de control interno deben establecerse de manera integrada a cada proceso institucional.

2.15.6 Normas relativas a la información y comunicación

Los sistemas de información que se diseñen e implanten deben ser acordes con los planes estratégicos y los objetivos institucionales, debiendo ajustarse a sus características y necesidades.

Las Instituciones deben diseñar los procesos que le permitan identificar, registrar y recuperar la información, de eventos internos y externos, que requieran.

Para lograr los objetivos de control y una estructura de control interno ordenado y eficaz, las directrices de control interno estipulan normas detalladas referentes a los siguientes elementos:

1. Documentación
2. Registro oportuno y adecuado de las transacciones y hechos
3. Autorización y ejecución de las transacciones y hechos
4. División de las tareas,
5. Supervisión, y
6. Acceso a los recursos y responsabilidad ante los mismos.

2.16 Riesgos

Es importante en toda organización contar con una herramienta, que garantice la correcta evaluación de los riesgos a los cuales están sometidos los procesos y actividades de una entidad y por medio de procedimientos de control se pueda evaluar el desempeño de la misma.

Si consideramos entonces, que la Auditoria es "un proceso sistemático, practicado por los auditores de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en los actos jurídicos o eventos de carácter técnico, económico, administrativo y otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos." Es aquella encargada de la valoración independiente de sus actividades. Por consiguiente, la Auditoria debe funcionar como una actividad concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización, así como contribuir al cumplimiento de sus objetivos y metas; aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la eficacia de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección.

Es necesario en este sentido tener en cuenta lo siguiente:

- La evaluación de los riesgos inherentes a los diferentes subprocesos de la Auditoria
- La evaluación de las amenazas o causas de los riesgos
- Los controles utilizados para minimizar las amenazas o riesgo.
- La evaluación de los elementos del análisis de riesgos

Generalmente se habla de Riesgo y conceptos de Riesgo en la evolución de los Sistemas de Control Interno, en los cuales se asumen tres tipos de Riesgo:

2.16.1 Riesgo de Control: Que es aquel que existe y que se propicia por falta de control de las actividades de la empresa y puede generar deficiencias del Sistema de Control Interno.

2.16.2 Riesgo de Detección: Es aquel que se asume por parte de los auditores que en su revisión no detecten deficiencias en el Sistema de Control Interno.

2.16.3 Riesgo Inherente: Son aquellos que se presentan inherentes a las características del Sistema de Control Interno.

Sin embargo, los Riesgos están presentes en cualquier sistema o proceso que se ejecute, ya sea en procesos de producción como de servicios, en operaciones financieras y de mercado, por tal razón podemos afirmar que la Auditoria no está exenta de este concepto.

El criterio del auditor en relación con la extensión e intensidad de las pruebas, tanto de cumplimiento como sustantivas, se encuentra asociado al riesgo de que queden sin detectar errores o desviaciones de importancia, en la contabilidad de la empresa y no los llegue a detectar el auditor en sus pruebas de muestreo. El riesgo tiende a minimizarse cuando aumenta la efectividad de los procedimientos de auditoria aplicados.

El propósito de una auditoria a los Estados Financieros no es descubrir fraudes, sin embargo, siempre existe la posibilidad de obtener cifras erróneas como resultado de una acción de mala fe, ya que puede haber operaciones planeadas para ocultar algún hecho delictivo. Entre una gran diversidad de situaciones, es posible mencionar las siguientes:

- Omisión deliberada de registros de transacciones.

- Falsificación de registros y documentos.

- Proporcionar al auditor información falsa.

A continuación se exponen algunas situaciones que pueden indicar la existencia de errores o irregularidades.

a) Cuando el auditor tiene dudas sobre la integridad de los funcionarios de la empresa; si la desconfianza solamente es con relación a la competencia y no con la honradez de los ejecutivos de la compañía, el auditor deberá tener presente que pudiera encontrarse con situaciones de riesgo por errores o irregularidades en la administración.

b) Cuando el auditor detecte que los puestos clave como cajero, contador, administrador o gerente, tienen un alto porcentaje de rotación, existe la posibilidad de que los procedimientos administrativos, incluidos los contables, presenten fallas que pueden dar lugar a errores o irregularidades.

c) El desorden del departamento de contabilidad de una entidad implica informes con retraso, registros de operaciones inadecuados, archivos incompletos, cuentas no conciliadas, etc. Esta situación como es fácil comprender, provoca errores, tal vez realizados de buena fe, o inclusive con actos fraudulentos. La gerencia tiene la obligación de establecer y mantener procedimientos administrativos que permitan un control adecuado de las operaciones.

Dentro de las auditorias se debe verificar la función de elaboración o proceso de datos, donde se deben chequear entre otros los siguientes aspectos:

Existencia de un método para cerciorarse que los datos recibidos para su valoración sean completos, exactos y autorizados.

Emplear procedimientos normalizados para todas las operaciones y examinarlos para asegurarse que tales procedimientos son acatados.

Existencia de un método para asegurar una pronta detección de errores y mal funcionamiento del Sistema de Cómputo.

Deben existir procedimientos normalizados para impedir o advertir errores accidentales, provocados por fallas de operadores o mal funcionamiento de máquinas y programas .

2.17 Sistemas de Control de Riesgos

La estructura de Control de Riesgos pudiéramos fundamentarla en dos pilares: los Sistemas Comunes de Gestión y los Servicios de Auditoria Interna, cuyas definiciones, objetivos, características y funciones se exponen a continuación.

Los Sistemas Comunes de Gestión desarrollan las normas internas y su método para la valuación y el control de los riesgos y representan una cultura común en la gestión de los negocios, compartiendo el conocimiento acumulado y fijando criterios y pautas de actuación.

2.17.1 Objetivos

1) Identificar posibles riesgos, que aunque están asociados a todo negocio, deben intentar ser atenuados y tomar conciencia de los mismos.

2) Optimizar la gestión diaria, aplicando procedimientos tendentes a la eficiencia financiera, reducción de gastos, homogenización y compatibilidad de sistemas de información y gestión.

3) Fomentar la sinergia y creación de valor de los distintos grupos de negocio trabajando en un entorno colaborador.

4) Reforzar la identidad corporativa, respetando todas las Gerencias, sus valores compartidos.

5) Alcanzar el crecimiento a través del desarrollo estratégico que busque la innovación y nuevas opciones a medio y largo plazo.

Los Sistemas cubren toda la organización en tres niveles:

a) Todos las Unidades de Negocio y áreas de actividad

b) Todos los niveles de responsabilidad

c) Todos los tipos de operaciones.

2.18 Gestión de riesgos

2.18.1 Servicios de Auditoria

- La identificación de los riesgos relevantes, tanto externos como internos y propios de la organización, a partir de la definición de los dominios o puntos clave de la organización.

- La estimación de la frecuencia con que se presentan los riesgos identificados, así como la valoración de la probable pérdida que ellos puedan ocasionar.

- La determinación de los objetivos específicos de control más convenientes, debidamente articulados con los objetivos globales y sectoriales previstos en la misión de la entidad.

Los auditores internos deben evaluar la cantidad y calidad de las exposiciones al riesgo referidas a la administración, custodia y protección de los recursos disponibles, operaciones y sistemas de información de la organización, teniendo en cuenta la necesidad de garantizar a un nivel razonable los objetivos siguientes:

- Confiabilidad e integridad de la información financiera y operacional;
- Eficacia y eficiencia de las operaciones;
- Control de los recursos de todo tipo a disposición de la entidad; y
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos, políticas y contratos.
- Medición y Evaluación del Riesgo

Al concebir los posibles Riesgos en la ejecución de los diferentes subprocesos de la Auditoria de una organización interna o externa, debe efectuarse la evaluación de los mismos, con el fin de conocer el Impacto, y el tratamiento que este requiere, así como la Probabilidad de Ocurrencia.

Es necesario entonces, luego de conocer los posibles riesgos, tener en cuenta:

a) Probabilidad de ocurrencia del Riesgo

b) Impacto ante la ocurrencia del Riesgo.

Para ello:

Las probabilidades de ocurrencia deberán determinarse en:

a) Poco Frecuente (PF)

b) Moderado (M)

c) Frecuente (F)

Poco Frecuente: cuando el Riesgo ocurre sólo en circunstancias excepcionales.

Moderado: Puede ocurrir en algún momento.

Frecuente: Se espera que ocurra en la mayoría de las circunstancias.

El Impacto ante la ocurrencia sería considerado de:

a) Leve (L)

b) Moderado (M)

c) Grande (G)

Leve: Perjuicios tolerables. Baja pérdida financiera.

Moderado: Requiere de un tratamiento diferenciado: Pérdida financiera media.

Grande: Requiere tratamiento diferenciado. Alta pérdida financiera.

La evaluación del Riesgo sería de:

Aceptable: (Riesgo bajo). Cuando se pueden mantener los controles actuales, siguiendo los procedimientos de rutina.

Moderado: (Riesgo Medio). Se consideran riesgos Aceptables con Medidas de Control. Se deben acometer acciones de reducción de daños y especificar las responsabilidades de su implantación y supervisión.

Inaceptable: (Riesgo Alto). Deben tomarse de inmediato acciones de reducción de Impacto y Probabilidad para atenuar la gravedad del riesgo. Se especificará el responsable y la fecha de revisión sistemática.

Si quisiéramos evaluar el Impacto de los Riesgos en un subproceso, sólo tendríamos que analizar el Diagnóstico efectuado.

A manera de ejemplo, analizaremos el subproceso de Exploración previa diagnosticado en el estudio de caso efectuado, para llegar a él.

- Riesgos de control
- Conocer las características de la entidad.
- Lograr comprender el ambiente de control.
- Comprender el flujo de las operaciones.
- Estudiar Papeles de Trabajo archivados de la auditoria anterior.

También resulta interesante la búsqueda de información secundaria. Un estudio de mercado debe aportar datos sobre las siguientes cuestiones:

- Características demográficas.
- Localización geográfica de los posibles compradores.
- Estilo de vida.
- Tendencias de compra.
- Tamaño y segmentación del mercado.

CAPITULO III

3. AUDITORIA DE GESTIÓN

Antes de comenzar este capitulo es muy importante mencionar algunos conceptos para tener un conocimiento más profundo acerca de lo que representa efectuar un Auditoria de Gestión en una empresa de servicios, tema principal de esta tesis, para luego comenzar con la metodología y procedimientos.

3.1 Gestión

Gestión es un proceso mediante el cual la entidad asegura la obtención de recursos y su empleo eficaz y eficiente en el cumplimiento de sus objetivos. Se busca fundamentalmente la supervivencia y el crecimiento de la entidad, se desarrolla dentro del marco que esta determinado por los objetivos y políticas establecidas por un plan estratégico e involucra todos los niveles de responsabilidad de la entidad.

Gestión también comprende todas las actividades de una organización que implica el establecimiento de metas y objetivos, así como la evaluación de su desempeño y cumplimiento de una estrategia operativa que garantice la supervivencia de dicha entidad.

3.2 Control

El control es una importante de la gestión ya que este es un conjunto de mecanismos para lograr objetivos determinados.

3.2.1 Control de Gestión

El control de gestión es el examen de eficiencia y eficacia de las entidades de administración y de los recursos públicos, determinada mediante la evaluación de los procesos administrativos, la utilización de indicadores de rentabilidad pública y desempeño.

3.2 .2 Instrumentos para el control de gestión

El control de gestión como cualquier sistema, este tiene instrumentos que sirven de ayuda para las entidades:

- **Índices:** Permiten detectar variaciones con relación a metas o normas.
- **Indicadores:** Son los cocientes que permiten analizar rendimientos.
- **Cuadros de Mandos:** Permiten la dirección y enfoque hacia los objetivos.
- **Gráficas:** Representación de información (variaciones y tendencias).
- **Análisis comparativo:** Compararse con el mejor, para lograr una mayor superación.
- **Control Integral:** Participación sistemática de cada área organizacional en el logro de los objetivos.

3.2.3 Elementos de Gestión

Entre los elementos de gestión tenemos los siguientes:

- Economía
- Eficiencia
- Eficacia
- Ecología
- Ética

Economía.- uso oportuno de los recursos idóneos en cantidad y calidad correctas en el momento previsto, en el lugar indicado, es decir adquisición o producción al menor costo posible, con relación a los programas de la organización.

Eficiencia.- Es la relación entre los recursos consumidos y la producción de bienes y servicios, se expresa como porcentaje comparando la relación insumo-producción de bienes y servicios, se expresa como un estándar aceptable o norma; la eficiencia aumenta en la medida en que un mayor número de unidades se producen utilizando una cantidad dada de insumo. Su grado viene dado de la relación entre los bienes adquiridos o producidos o servicios prestados, con el manejo de los recursos humanos, económicos y tecnológicos para su obtención.

Eficacia.- la relación de servicios y productos, los objetivos y metas programados.
La eficacia es el grado en que una actividad o programa alcanza sus objetivos o metas que se había propuesto.

Ecologia.- son las condiciones, operaciones y prácticas relativas de a los requisitos ambientales y su impacto, que deben ser reconocidos y evaluados en una gestión de un proyecto.

Ética.- es un elemento básico de la gestión institucional, expresada en la moral y conducta individual y grupal, de los funcionarios y empleados de una entidad, basada en sus deberes, en su código de ética, las leyes, en las normas constitucionales, legales y vigentes de una sociedad.

3.2.4 Ámbito y objetivo general de la Auditoria de Gestión Pública

Se lo puede asignar de la siguiente manera:

Gestión Operativa.- esta se desarrolla de la manera social y comunitaria, de la infraestructura económica, productiva, financiera y de valores.

Gestión Financiera.- Presupuestaria, del crédito, tributaria, de caja o tesorería, contable

Gestión Administrativa.- General de bienes, de transporte y construcciones internas de comunicaciones; de documentos (secretariado, biblioteca, imprenta, reproducción de documentos y otros), de seguridad limpieza y mensajería, de recursos humanos, de desarrollo social interno, e informática.

3.3 Metodología

3.3.1 Marco Legal y Normativo

De acuerdo a la Constitución del Ecuador, establece que la Contraloría General del Estado, se realizarán auditorias de gestión a alas entidades y organismos del sector público como es la empresa a la que se va a auditar en esta tesis, y se pronunciara sobre la legalidad, transparencia y eficiencia de los resultados.

El Contralor General al emitir los objetivos, estrategias y políticas a aplicarse para la Planificación Operativa de Control, prevé como objetivo que se desarrollará y se difundirá una metodología de trabajo para las auditorias de gestión.

3.3.2 Propósito y objetivos

Entre los propósitos tenemos a los siguientes.

- Determinar si todos los servicios prestados, obras y bienes entregados son necesarios y, si es necesario desarrollar nuevos; así como, efectuar sugerencias sobre formas más económicas de obtenerlos.

- Determinar lo adecuado de la organización de la entidad; la existencia de objetivos y planes coherentes y realistas; la existencia y cumplimiento de políticas adecuadas; la existencia y eficiencia de métodos y procedimientos adecuados; y, la confiabilidad de la información y de los controles establecidos.

- Comprobar si la entidad adquiere, protege y emplea sus recursos de manera económica y eficiente y si se realizan con eficiencia sus actividades y funciones.

- Cerciorarse si la entidad alcanzó los objetivos y metas previstas de manera eficaz y si son eficaces los procedimientos de operación y de controles internos.

- Conocer las causas de ineficiencias o prácticas antieconómicas.

Dentro de los principales objetivos tenemos:

- Promover la optimización de los niveles de eficiencia, eficacia, economía, calidad e impacto de la gestión pública.

- Determinar el grado de cumplimiento de objetivos y metas.

- Verificar el manejo eficiente de los recursos.

- Promover el aumento de la productividad, procurando la correcta administración del patrimonio público.

- Satisfacer las necesidades de la población.

3.3.3 Alcance

La Auditoria de Gestión examina en forma detallada cada aspecto operativo de la organización, por lo que, en la determinación del alcance debe considerarse lo siguiente:

a) Logro de los objetivos institucionales; nivel jerárquico de la entidad; la estructura organizativa; y, la participación individual de los integrantes de la institución.

b) Verificación del cumplimiento de la normatividad tanto general como específica y de procedimientos establecidos.

c) Evaluación de la eficiencia y economía en el uso de los recursos, entendido como rendimiento efectivo, o sea operación al costo mínimo posible sin desperdicio innecesario; así como, de la eficacia en el logro de los objetivos y metas, en relación a los recursos utilizados.

d) Medición del grado de confiabilidad, calidad y credibilidad de la información financiera y operativa.

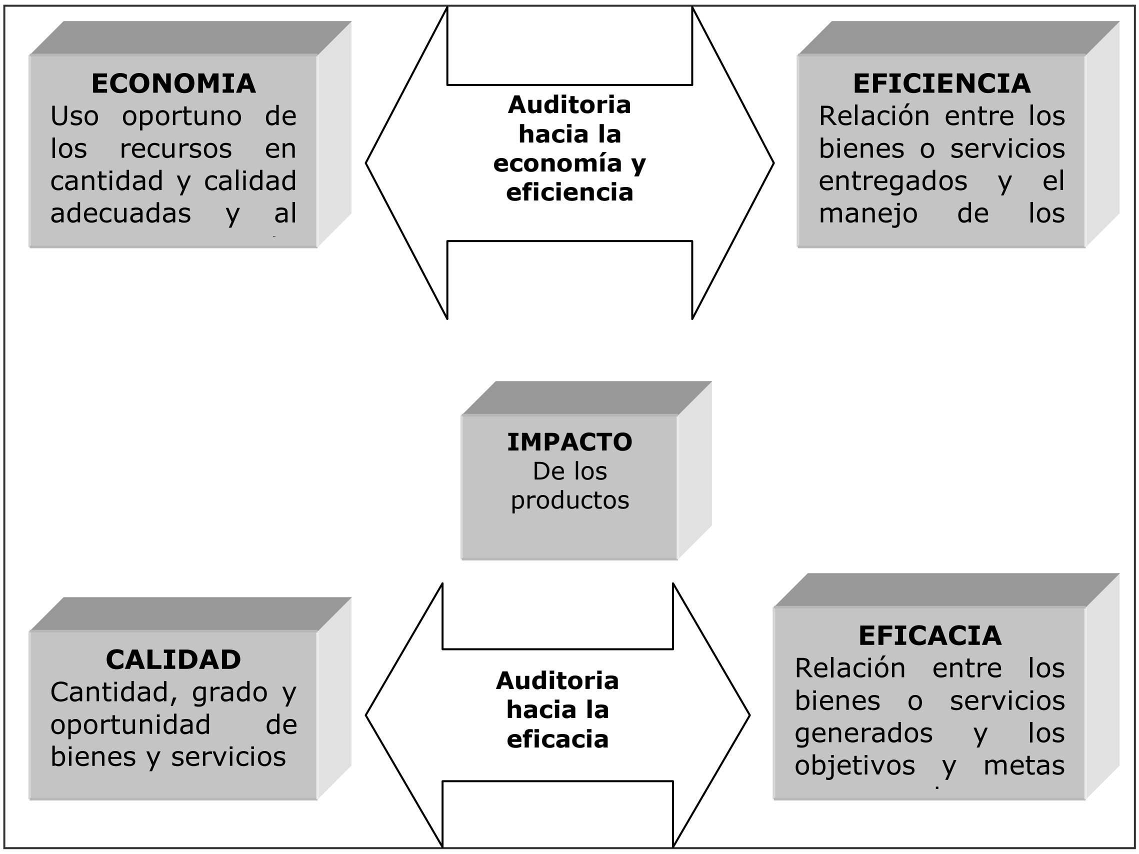
e) Atención a la existencia de procedimientos ineficaces o más costosos; duplicación de esfuerzos de empleados u organizaciones; oportunidades de mejorar la productividad con mayor tecnificación; exceso de personal con relación al trabajo a efectuar; deficiencias importantes, en especial que ocasionen desperdicio de recursos o perjuicios económicos.

f) Sobre el alcance de la auditoria, debe existir acuerdo entre los administradores y auditados; el mismo debe quedar bien definido en la fase de Conocimiento Preliminar, porque permite delimitar el tamaño de las pruebas o sea la selección de la muestra y el método aplicable, además medir el riego que tiene el auditor en su trabajo.

3.3.4 Enfoque

Este tipo de auditorias son un enfoque integral, por tanto se concibe como una Auditoria de Economía y Eficiencia, porque esta considerada como una adquisición económica de los recursos (insumos) y su utilización efectiva o provechosa en la producción de bienes, servicios u obras en la calidad y cantidad esperados y que sean socialmente útiles y cuyos resultados sean medibles por su calidad e impacto.

Grafico 3.1



Fuente: www.economiaynegocios.cl

3.4 Herramientas de la Auditoria de Gestión

3.4.1 Equipo Multidisciplinario

Para la ejecución de Auditorias de Gestión es necesario la conformación de un equipo multidisciplinario, que dependiendo de la naturaleza de la entidad y de las áreas a examinarse, a más de los auditores profesionales, podría estar integrado por especialistas en otras disciplinas.

Auditores

De éste grupo, entre los dos más experimentados, se designa al jefe de grupo y al supervisor, quienes tendrán la máxima e íntegra responsabilidad de la Auditoria de Gestión.

Especialistas

Estos profesionales a más de su capacidad deben tener la independencia necesaria con relación a la entidad objeto de la auditoria, a fin de obtener mayor confianza de que su trabajo será ejecutado con total imparcialidad.

Es conveniente que los equipos multidisciplinarios se conformen en las direcciones o departamentos de auditoria, los especialistas podrían participar incluso en la Fase de Planificación.

3.4.2 Control Interno

El American Institute Public Accountants emite la Declaración sobre Normas de Auditoria, SAS-55, sobre la evaluación de la estructura de control interno, la nueva normativa plantea lo siguiente:

La segunda norma de trabajo de campo de las NAGA, queda como se indica: “Se obtendrá una comprensión suficiente de la estructura de control interno, para planear la auditoria y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas a efectuarse”.

El informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) sobre Control Interno, cuya relación del informe fue encomendada a Coopers & Lybrand, presenta la siguiente definición:

“El Control Interno es un proceso efectuado por el consejo de administración, la Dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Fiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes y normas aplicables

De la definición anterior se desprende lo siguiente:

- El control interno es un proceso y un medio utilizado para el logro de un fin, por tanto no es un fin.
- El control interno se lleva a cabo por personas en cada nivel de la organización, que son quienes establecen los objetivos de la entidad e implantan los mecanismos de control, por lo que no se trata únicamente de manuales, políticas y otra normativa.
- El control interno solamente puede aportar un grado de seguridad razonable a la dirección y a la administración de una Entidad, por ende no brinda seguridad total.
- El control interno procura la consecución de objetivos de diversa naturaleza.

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad, relevantes y de interés para la auditoria de gestión, como son:

- Salvaguardar los bienes, valores, propiedades y demás activos de la entidad.

- Promover la eficiencia del personal, minimizar los errores humanos y detectar.

- Rápidamente los que se produzcan.
- Dificultar la comisión de hechos irregulares y facilitar su descubrimiento si se produjeran.
- Garantizar la razonabilidad de la información contable y administrativa en general.

Para fines de la Auditoria de Gestión, se denomina estructura de Control Interno al conjunto de planes, métodos y procedimientos, incluyendo la actitud de dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respeto a que están lográndose los objetivos de control interno. El concepto moderno del control interno discurre por componentes y diversos elementos los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia.

Los sistemas de control interno de las entidades y organismos públicos operan o funcionan con distintos niveles de eficacia, pero cuando los mismos alcanzan el estándar se puede calificar como un sistema eficaz, para ello se requiere que la alta dirección tenga seguridad razonable de lo siguiente:

- Que disponen de información oportuna y adecuada sobre el cumplimiento de los objetivos operacionales.
- Que se preparan en forma oportuna informes de la gestión operativa fiables y completos.
- Que se cumplen las normas constitucionales, legales y secundarias.

Para la determinación de que un sistema de control interno es eficaz es necesario también que se tomen en cuenta los siguientes aspectos:

- El control interno es parte del proceso de gestión, por tanto sus componentes deben analizarse en el contexto de las acciones que la dirección desarrolla en el momento de gestionar su actividad institucional.

- Los componentes a definirse pueden ser implantados en cualquier entidad, del tamaño que ésta sea, aunque podrían ser distintos de tratarse de pequeñas y medianas.

Existen factores para evaluar cada uno de los componentes, no obstante sin ser todos, a continuación se enlistan los siguientes:

3.4.3 Actividades de gestión control

Interno

Preguntas

1. Establecimiento de los objetivos de la entidad:
2. Planificación estratégica.
3. Establecimiento de los factores del entorno de control.
4. Establecimiento de los objetivos para cada actividad.
5. Identificación y análisis de riesgos.
6. Gestión de riesgos.
7. Dirección de las actividades de gestión.
8. Identificación, recopilación y comunicación de información.
9. Supervisión
10. Acciones Correctivas

3.5 Evaluación de los riesgos

Es una actividad que debe practicar la dirección en cada entidad gubernamental, pues ésta debe conocer los riesgos con los que se enfrenta; debe fijar objetivos, integrar las actividades de ventas, producción, comercialización, etc., para que la organización funcione en forma coordinada; pero también debe establecer mecanismos para identificar, analizar y tratar los riesgos correspondientes.

Toda entidad, independientemente de su tamaño, estructura, naturaleza o sector al que pertenecen, debe hacer frente a una serie de riesgos tanto de origen interno como externo que deben evaluarse; una condición previa a la evaluación de los riesgos es en el establecimiento de objetivos en cada nivel de la organización que sean coherentes entre sí. La evaluación de riesgo consiste en la identificación y análisis de los factores que podrían afectar la consecución de los objetivos, a base del cual se determina la forma en que los riesgos deben ser subsanados, implica el manejo del riesgo relacionado con la información que genera y que puede incidir en el logro de los objetivos de control interno en la entidad; este riesgo incluye eventos o circunstancias que pueden afectar su confiabilidad de la información sobre las actividades y la gestión que realiza la dirección y administración.

Los riesgos afectan la habilidad de cada entidad para sobrevivir, competir con éxito dentro de su sector, mantener una posición financiera fuerte y una imagen pública positiva, así como la calidad global de sus productos, servicios u obras; no existe ninguna forma práctica de reducir el riesgo a cero, pues el riesgo es inherente a una actividad institucional; no obstante, compete a la dirección determinar cual es el nivel de riesgo aceptable.

Los elementos que forman parte de la evaluación del riesgo son:

- Identificación de los objetivos del control interno.

- Identificación de los riesgos internos y externos.

- Los planes deben incluir objetivos e indicadores de rendimiento.

- Evaluación del medio ambiente y externo.

- Identificación de los objetivos del control interno.

La identificación de los riesgos debe ser a nivel de la entidad, considerando los siguientes factores:

Externos: Los avances tecnológicos, las necesidades y expectativas cambiantes de los clientes, la competencia, las nuevas normas y reglamentos, los desastres naturales y los cambios económicos.

Internos: Las averías en los sistemas informáticos, la calidad de empleados y los métodos de formación y motivación, los cambios de responsabilidades de los directivos, la naturaleza de las actividades de la entidad, y otros.

La identificación de los riesgos también tiene que ser a nivel de cada actividad de la institución, especialmente en las unidades o funciones más importantes, como producción, desarrollo tecnológico, administración de bodegas, etc., que contribuyen para que también se mantenga un nivel aceptable de riesgo para el conjunto de la entidad.

Una vez identificado los riesgos de la entidad y por actividades cabe un análisis de los riesgos cuyo proceso incluye:

- Una estimación de la importancia del riesgo.

- Una evaluación de la probabilidad (o la frecuencia) de que se materialice el riesgo.

- Un análisis de cómo a de solventarse el riesgo señalando las medidas que deben adoptarse.

El componente EVALUACION DE LOS RIESGOS, debe ser evaluado considerando los siguientes factores:

3.6 Métodos de evaluación

Para la evaluación de control interno se utiliza diversos métodos, entre los más conocidos los siguientes:

3.6.1 Cuestionarios

Consiste en diseñar cuestionarios a base de preguntas que deben ser contestadas por los funcionarios y personal responsable, de las distintas áreas de la empresa bajo examen, en las entrevistas que expresamente se mantienen con este propósito.

Las preguntas son formuladas de tal forma que la respuesta afirmativa indique un punto óptimo en la estructura de control interno y que una respuesta negativa indique una debilidad y un aspecto no muy confiable; algunas preguntas probablemente no resulten aplicables, en ese caso, se utiliza las letras NA "no aplicable". De ser necesario a más de poner las respuestas, se puede completar las mismas con explicaciones adicionales en la columna de observaciones del cuestionario o en hojas adicionales.
En las entrevistas, no solo se procura obtener un Si, No, o NA, sino que se trata de obtener el mayor número de evidencias; posterior a la entrevista, necesariamente debe validarse las respuestas y respaldarlas con documentación probatoria.

3.6.2 Flujogramas

Consiste en relevar y describir objetivamente la estructura orgánica de las áreas relacionadas con la auditoria, así como, los procedimientos a través de sus distintos departamentos y actividades.

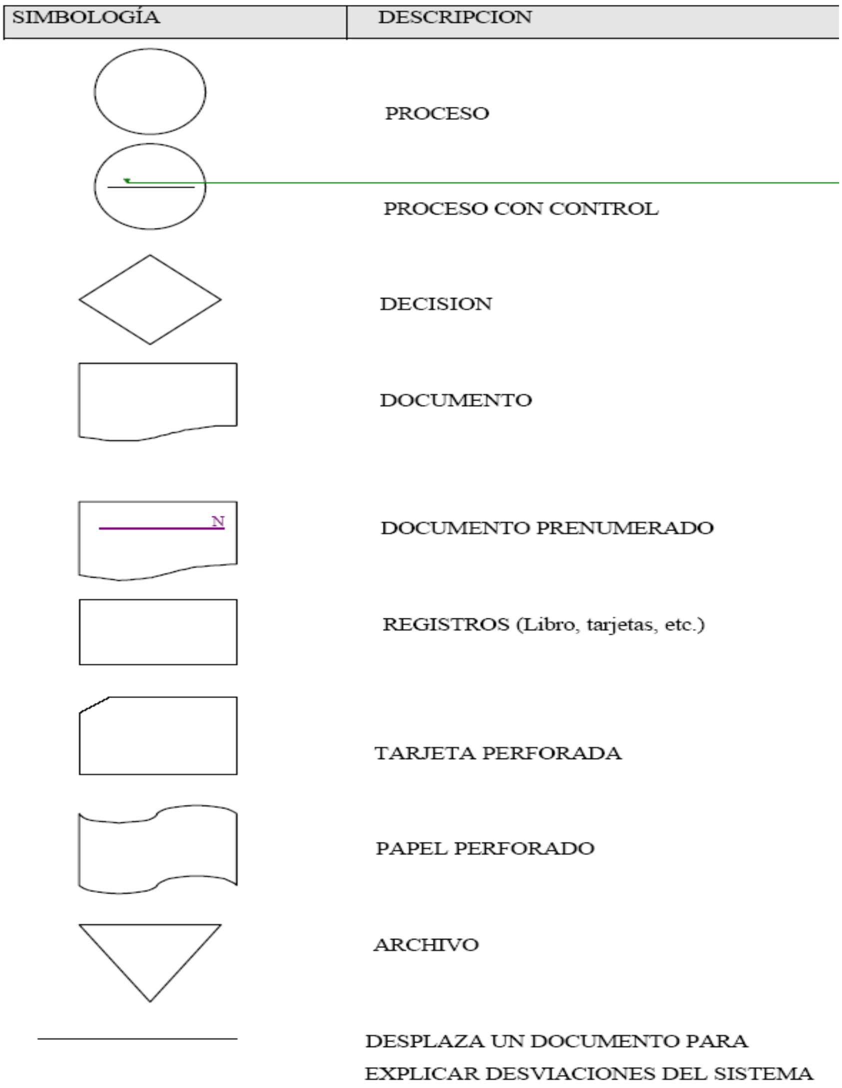
Este método es más técnico y remediable para la evaluación, tiene ventaja frente a otros métodos porque permite efectuar el relevamiento siguiendo una secuencia lógica y ordenada, permite ver de un solo golpe de vista el circuito en su conjunto y facilita la identificación o ausencia de controles.

Para la preparación, se debe seguir los siguientes pasos:

1. Determinar la simbología.
2. Diseñar el flujograma
3. Explicar cada proceso junto al flujo o en hojas adicionales.

A continuación se presentan la simbología de flujogramación

Grafico 3.2



Fuente: www.monografias.com

3.6.3 Matrices

El uso de matrices conlleva el beneficio de permitir una mejor localización de debilidades de control interno. Para su elaboración, debe llevarse a cabo los siguientes procedimientos previos:

- Completar un cuestionario segregado por áreas básicas, indicando el nombre de los funcionarios y empleados y el tipo de funciones que desempeñan.

- Evaluación colateral de control interno.

Combinación de métodos

Ninguno de los métodos por si solos, permiten la evaluación eficiente de la estructura de control interno, pues se requiere la aplicación combinada de métodos.
Ejemplo: El descriptivo con cuestionarios, los flujogramas con cuestionarios, etc. Para la selección del método o métodos es necesario considerar las ventajas y desventajas que tienen cada uno de ellos, las mismas que constan en el cuadro que se presenta a continuación:

Tabla 3.1

VENTAJAS	DESVENTAJAS
CUESTINARIOS: - Guía para evaluar y determinar áreas críticas. - Disminución de costos. - Facilita administración del trabajo sistematizando los exámenes. - Pronta detección de deficiencias. - Entrenamiento de personal inexperto. - Siempre busca una respuesta. - Permite preelaborar y estandarizar su utilización.	- No prevé naturaleza de las operaciones - Limita inclusión de otras preguntas. - No permite una visión de conjunto. - Las preguntas no siempre abordan todas las deficiencias. - Que lo tome como fin y no como medio. - Iniciativa puede limitarse. - Podría su aplicación originar malestar en la entidad.
FLUJOGRAMAS: - Evalúa siguiendo una secuencia lógica y ordenada. - Observación del circuito en conjunto - Identifica existencia o ausencia de controles. - Localiza desviaciones de procedimientos o rutinas de trabajo.	- Necesita de conocimientos sólidos de control interno. - Requiere entrenamiento en la utilización y simbología de los diagrama se flujo. - Limitado el uso a personal inexperto. - Por su diseño específico, resulta un método

NARRATIVAS O DESCRIPTIVAS: - Aplicación en pequeñas entidades. - Facilidad en su uso. - Deja abierta la iniciativa del auditor. - Descripción en función de observación directa.	- No todas las personas expresan sus ideas por escrito en forma clara, concisa y sintética. - Auditor con experiencia evalúa. - Limitado a empresas grandes. - No permite visión en conjunto. - Difícil detectar áreas críticas por comparación. - Eventual uso de palabras incorrectas origina resultados inadecuados.
MATRICES: - Permite una mejor localización de debilidades de control interno. - Identifica a empleados relacionados con las tareas de registro, custodia y control	- No permite una visión de conjunto, sino parcial por sectores. - Campos de evaluación en función de la experiencia y criterio del auditor.

Fuente: www.ilustrados.com

3.6.4 Riesgos de Auditoria

Al ejecutarse la Auditoria de Gestión, no estará excenta de errores y omisiones importantes que afecten los resultados del auditor expresados en su informe. Por lo tanto deberá planificarse la auditoria de modo tal que se presenten expectativas razonables de detectar aquellos errores que tenga importancia relativa; a partir de:

- Criterio profesional del auditor.

- Regulaciones legales y profesionales.

- Identificar errores con efectos significativos.

En este tipo de auditoria tendremos que tener en cuenta también los tres componentes de riesgo

- **Riesgo Inherente:** De que ocurran errores importantes generados por las características de la entidad u organismo.

- **Riesgo de Control:** De que el Sistema de Control Interno prevenga o corrija tales errores.

- **Riesgo de Detección:** De que los errores no identificados por los errores de Control Interno tampoco sean reconocidos por el auditor.

Sería necesario para evaluar la existencia o no de riesgos de auditoria de gestión:

- Conocer los riesgos propios de la actividad, del entorno y la naturaleza propia de laInformación.

- Considerar lo adecuado del diseño del Sistema de Control Interno y probar la eficacia de sus procedimientos.

- Determinar procedimientos sustantivos contenidos en el programa a aplicar, luego de haber evaluado el Sistema de Control Interno.

- Extensión de las pruebas sustantivas aplicables a la Empresa hacia los terceros.

- Vinculados.

Además sería importante considerar algunos factores generalizados del riesgo de auditoria siendo los que a continuación detallamos:

Determinar la confianza que tiene la dirección respecto al funcionamiento del sistema de control interno suponiendo que no se den:

- Incumplimientos en los procedimientos normalizados.
- Detección tardía o no detección de los errores o desvíos.
- Poca experiencia en el personal.

- Sistemas de información no confiables.

2. Evaluar los riesgos inherentes a la protección de los bienes activos o imagen pública adversa considerando:

- Probabilidad de ocurrencia de fraudes.
- Quejas del público.
- Errores de los criterios que se aplican para tomar decisiones.
- Barreras externas que afectan al accionar de la Empresa.

3. Identificar la existencia o no de cambios reiterativos en el nivel organizacional y los sistemas, atendiendo principalmente:

- Rotación del personal.
- Reorganizaciones en el funcionamiento del personal.
- Crecimiento o reducción del personal.
- Implantación de nuevos sistemas.
- Alteraciones de tipo cultural.

4. Evaluar la posibilidad de la existencia de errores que pueden pasar inadvertidos debido a un ambiente de complejidad, originado fundamentalmente por:

- La naturaleza de las actividades.
- El alcance de la automatización.
- La dispersión geográfica.

5. Medir la importancia del tamaño de la auditoria haciendo referencia al número de personas, tanto de la Empresa auditada como de los auditores, volumen físico de la documentación e impacto social reconociendo que a mayor tamaño mayores riesgos.

6. Determinar la importancia de la alta dirección le asigna a la auditoria otorgándoles por tanto todas las facilidades en el desarrollo de las tareas a los auditores y su equipo.

7. Considerar la posibilidad de incurrir en errores, o no detectarlos, según el tiempo de preparación y ejecución de la auditoria que se haya planificado y utilizado verdaderamente.

3.7 Muestreo en la auditoria

Durante su examen el auditor obtiene evidencia confiable y pertinente, suficiente para darle una base razonable sobre lo cual emitir un informe. Los procedimientos de auditoria que brindan esa evidencia no pueden aplicarse a la totalidad de las operaciones de la entidad, sino que se restringen a algunos de ellos; este conjunto de operaciones constituye una “muestra”.

El muestreo es el proceso de determinar una muestra representativa que permita concluir sobre los hallazgos obtenidos en el universo de operaciones. Por muestra representativa se entiende una cantidad dada de partidas que considerando los valores otorgados a elementos tales como el “riesgo”, permite inferir que el comportamiento de esa muestra es equivalente al comportamiento del universo.

El muestreo en auditoria, es la aplicación de un procedimiento de auditoria a menos del 100% de las partidas dentro de un grupo de operaciones, con el propósito de evaluar alguna característica del grupo.

La aplicación del muestreo en auditoria tiene los siguientes objetivos:

a) Obtener evidencia del cumplimiento de los procedimientos de control establecidos.

b) Obtener evidencia directa sobre la veracidad de las operaciones que se incluye en los registros y controles.

El auditor al efectuar la auditoria de gestión y considerar los factores de riesgos (en cualquiera de los tipos de riesgos), tendrá que decidirse o no, por el método para seleccionar la muestra y el tamaño de ésta, ya que es imposible abarcar en su totalidad todas las operaciones vinculadas con la gestión del área a utilizar.

Los riesgos inherentes y de control existen con independencia del procedimiento de muestreo. El auditor debe considerar los riesgos de detección surgidos de las incertidumbres debidas al muestreo (riesgo muestral) así como las surgidas de otros factores sin relación con el mismo (riesgo no muestral). En la auditoria de gestión, el auditor en la fase de conocimiento Preliminar y en la fase de Planificación requiere de investigaciones lo más exhaustivas posibles para determinar las causas de los problemas, que le permitan determinar en la ejecución del trabajo las pruebas a realizar y la aplicación o no de muestreos.

El tamaño de la muestra está condicionado por el grado de seguridad que el auditor planea obtener de los resultados del muestreo.

En la verificación de la gestión el auditor tiene que practicar pruebas de cumplimiento para determinar si el control interno contable - administrativo, cumplen con los requisitos esperados que permitan en el primer caso, la confiabilidad razonable desde el punto de vista financiero, y en el segundo caso, una administración eficiente.

Para este propósito se deben considerar las posibilidades o no de errores, teniendo en cuenta la planeación del error tolerable considerando a su vez el criterio de materialidad, que pueden incluir los siguientes pasos:

- Estudiar los niveles de errores identificados en otras auditorias.

- Reconocer los cambios en las políticas y procedimientos seguidos por la entidad auditada.

- Obtener evidencias suficientes.

Los auditores emplean los dos enfoques de las técnicas de muestreo, como son:

3.7.1 De apreciación o no estadísticos.- Los ítems a ser incluidos en la muestra son determinados de acuerdo a criterio; en este tipo de muestreo el tamaño, selección y evaluación de las muestras son completamente sujetivas; por lo tanto, es más fácil que ocurran desviaciones. Esta técnica es la más tradicional que viene aplicando el auditor; se sustenta en una base de juicio personal.

3.7.2 Estadísticos.- Aplica técnicas estadísticas para el diseño, selección y evaluación de la muestra; provee al auditor de una medición cuantitativa de su riesgo. Este muestreo ayuda al auditor a:

1. Diseñar una muestra eficiente.

2. Medir la eficiencia de la evidencia comprobatoria obtenida.

3. Evaluar los resultados de la muestra.

3.7.3 Evidencias Suficientes y Competentes

Las evidencias de auditoria constituyen los elementos de prueba que obtiene el auditor sobre los hechos que examina y cuando éstas son suficientes y competentes, son el respaldo del examen y sustentan el contenido del informe.

El auditor dedica la mayor parte de su trabajo a la obtención o elaboración de las evidencias, lo que logra mediante la aplicación de las técnicas de auditoria.

3.7.4 Elementos

Para que sea una evidencia de auditoria, se requiere la unión de dos elementos:

Evidencia suficiente (característica cuantitativa) y Evidencia competente (característica cualitativa), proporcionan a la auditor la convicción necesaria para tener una base objetiva en su examen.

a) Evidencias Suficientes. - Cuando éstas son en la cantidad y en los tipos de evidencia, que sean útiles y obtenidas en los límites de tiempo y costos razonables.
b) Evidencias Competentes.- Cuando, de acuerdo a su calidad, son válidas y relevantes.

CLASES

a) Física. - Que se obtiene por medio de una inspección y observación directa de actividades, documentos y registros.

b) Testimonial.- Que es obtenida en entrevistas cuyas respuestas son verbales y escritas, con el fin de comprobar la autenticidad de un hecho.

c) Documental.- Son los documentos logrados de fuente externa o ajena la entidad.

d) Analítica.- Es la resultante de computaciones, comparaciones con disposiciones legales, raciocinio y análisis.

3.7.5 Confiabilidad

Para que la evidencia sea aceptable, debe ser creíble y confiable. La calidad de la evidencia varía considerablemente según la fuente que la origina, como se demuestra en el siguiente cuadro:

Tabla 3.2

MAYOR CONFIABILIDAD	MENOR CONFIABILIDAD
– Obtenida a partir de personas o – Hechos independientes de la entidad	– Obtenida dentro de la entidad
– Producida por una estructura de Control interno efectivo	– Producida por una estructura de control interno débil

Fuente: www.ilustrados.com

3.8 Técnicas más utilizadas

En la auditoria de gestión es fundamental el criterio profesional del auditor para la determinación de la utilización y combinación de las técnicas y prácticas más adecuadas, que le permitan la obtención de la evidencia suficiente, competente y pertinente, que le den una base objetiva y profesional, que fundamenten y sustenten sus comentarios, conclusiones y recomendaciones. Se considera importante a continuación definir las técnicas y las prácticas que pueden ser más utilizadas en este tipo.

Comparación.- Es la determinación de la similitud o diferencias existentes en dos o más hechos u operaciones; mediante esta técnica se compara las operaciones realizadas por la entidad auditada, o los resultados de la auditoria con criterios normativos, técnicos y prácticas establecidas, mediante lo cual se puede evaluar y emitir un informe al respecto. Fases: Ejecución y Comunicación de Resultados.

Observación.- Es la verificación visual que realiza el auditor durante la ejecución de una actividad o proceso para examinar aspectos físicos, incluyendo desde la observación del flujo de trabajo, documentos, materiales, etc. Fases: 1 Conocimiento preliminar, 2 Planificación y 3 Ejecución.

Rastreo.- Es el seguimiento y control de una operación, dentro de un proceso o de un proceso a otro, a fin de conocer y evaluar su ejecución. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Indagación.- Es la obtención de información verbal mediante averiguaciones o conversaciones directas con funcionarios de la entidad auditada o terceros sobre las operaciones que se encuentran relacionadas, especialmente de hechos o aspectos no documentados. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Entrevista.- Entrevistas a funcionarios de la entidad auditada y terceros con la finalidad de obtener información, que requiere después ser confirmada y documentada. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Encuesta.- Encuestas realizadas directamente o por correo, con el propósito de recibir de los funcionarios de la entidad auditada o de terceros, una información de un universo, mediante el uso de cuestionarios cuyos resultados deben ser posteriormente tabulados. Fase: 3 Ejecución.

Análisis.- Consiste en la separación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer su propiedad y conformidad con criterios normativos y técnicos; como por ejemplo, el análisis de la documentación interna y externa de la entidad hasta llegar a una deducción lógica; involucra la separación de las diversas partes y determina el efecto inmediato o potencial. Fases: 1 Conocimiento Preliminar, 2 Planificación, 3 Ejecución y 5 Seguimiento.

Conciliación.- Consiste en hacer que concuerden dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes; por ejemplo, analizar la información producida por las diferentes unidades operativas o administrativas, con el objeto de hacerles concordantes entre sí y a la vez determinar la validez y veracidad de los registros, informes y resultados bajo examen. Fase: 3 Ejecución.

Confirmación.- Comunicación independiente y por escrito, de parte de los funcionarios que participan o ejecutan las operaciones, y/o de fuente ajena a la entidad auditada, para comprobar la autenticidad de los registros y documentos sujetos al examen, así como para determinar la exactitud o validez de una cifra, hecho u operación. Fase: 3 Ejecución.

Tabulación.- Consiste en agrupar resultados importantes obtenidos en área, segmentos o elementos examinados que permitan llegar a conclusiones. Fase: 3 Ejecución.

Comprobación.- Consiste en verificar la existencia, legalidad, autenticidad y legitimidad de las operaciones realizadas por una entidad, a través de el examen de la documentación justificatoria o de respaldo. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Calculo.- Consiste en la verificación de la exactitud y corrección aritmética de una operación o resultado, presentados en informes, contratos, comprobantes y otros. Fase: 3 Ejecución.

Revisión Selectiva.- Consiste en una breve o rápida revisión o examen de una parte del universo de datos u operaciones, con el propósito de separar y analizar los aspectos que no son normales y que requieren de una atención especial y evaluación durante la ejecución de la auditoria. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Inspección.- técnica involucra el examen físico y ocular de activos, obras, documentos, valores y otros, con el objeto de establecer su existencia y autenticidad; requiere en el momento de la aplicación la combinación de otras técnicas, tales como: indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación. Fase. 3 Ejecución.

Además de las técnicas indicadas, en la auditoria de gestión se conocen otras como las siguientes:

Verificación.- Está asociada con el proceso de auditoria, asegura que las cosas son como deben ser, podría verificarse operaciones del período que se audita y otras de períodos posteriores. Fases: 2 Planeamiento y 3 Ejecución

Investigación.- Examina acciones, condiciones y acumulaciones y procesamientos de activos y pasivos, y todas aquellas operaciones relacionadas con éstos. Fases: 1 Conocimiento preliminar, 2 Planificación, 3 Ejecución y 5 Seguimiento.

Evaluación.- Es el proceso de arribar a una conclusión de auditoria a base de las evidencias disponibles. Fases: en todas, especialmente en la Fase 5 Comunicación de Resultados.

En la auditoria de gestión, también se puede aplicar determinadas prácticas como las que se definen a continuación:

Síntomas.- Son los indicios de algo que está sucediendo o va a ocurrir, que advierten al auditor de la existencia de un área crítica o problema y que le orienta para que haga énfasis en el examen de determinados rubros, áreas u operaciones, para definir las técnicas a utilizarse y obtener la evidencia requerida. Fases: 1 Conocimiento Preliminar, 2 Planificación y 3 Ejecución.

Intuición.- Es la capacidad de res puesta o reacción rápida manifestada por auditores con experiencia, ante la presencia de ciertos síntomas que inducen a pensar en la posibilidad de un hallazgo. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Sospecha.- Es la acción de desconfiar de una información que por alguna razón o circunstancia no se le otorga el crédito suficiente; la sospecha obliga a que el auditor valide dicha información y obtenga documentación probatoria. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Síntesis.- Preparación resumida de hechos, operaciones o documentos de carácter legal, técnico, financiero, administrativo o de otra índole. Fases: 1 Conocimiento Preliminar y 3 Ejecución.

Muestreo Estadístico.- Es la aplicación de los procedimientos de auditoria a una proporción inferior al ciento por ciento de las operaciones de una entidad, proyecto, programa o actividad, con el propósito de evaluar las características y de inferir a su universo. Fase: 3 Ejecución.

3.9 Papeles de trabajo

Los papeles de trabajo, se definen como el conjunto de cédulas y documentos elaborados u obtenidos por el auditor gubernamental, producto de la aplicación de las técnicas, procedimientos y más prácticas de auditoria, que sirven de evidencia del trabajo realizado y de los resultados de auditoria revelados en el informe.

Por tanto, constituyen los registros y documentos mantenidos por el auditor de los procedimientos por él seguidos, de las comprobaciones parciales que realizó, de la obtenida y de las conclusiones a las que arribó en relación con su examen; pueden incluir: programas de trabajo, análisis, anotaciones, documentos de la entidad o de terceros, cartas de confirmación y manifestaciones del cliente, extractos de documentos de la institución y planillas o comentarios preparados u obtenidos por el auditor.

Los propósitos principales de los papeles de trabajo son:

a) Constituir el fundamento que dispone el auditor para preparar el informe de la auditoria.

b) Servir de fuente para comprobar y explicar en detalle los comentarios, conclusiones y recomendaciones que se exponen en el informe de auditoria.

c) Constituir la evidencia documental del trabajo realizado y de las decisiones tomadas, todo esto de conformidad con las NAGAS.

Todo papel de trabajo debe reunir ciertas características, como las siguientes:

a) Prepararse en forma clara y precisa, utilizando referencias lógicas y un mínimo número de marcas.

b) Su contenido incluirá tan sólo los datos exigidos a juicio profesional del auditor.

c) Deben elaborarse sin enmendaduras, asegurando la permanencia de la información.

d) Se adoptarán las medidas oportunas para garantizar su custodia y confidencialidad, divulgándose las responsabilidades que podrían dar lugar por las desviaciones presentadas.

Los objetivos de los papeles de trabajo son los siguientes:

Principales:

- Respaldar el contenido del informe preparado por el auditor.
- Cumplir con las normas de auditoria emitidas por la Contraloría General.

Secundarias:

- Sustentar el desarrollo de trabajo del auditor. El auditor ejecutará varias tareas personalmente o con la ayuda de sus operativos, las cuales requieren cierta secuencia y orden para cumplir con las normas profesionales.

- Acumular evidencias, tanto de los procedimientos de auditoria aplicados, como de las muestras seleccionadas, que permitan al auditor formarse una opinión del manejo financiero-administrativo de la entidad.
- Facilitar la supervisión y permitir que el trabajo ejecutado sea revisado por un tercero.
- Constituir un elemento importante para la programación de exámenes posteriores de la misma entidad o de otras similares.

- Informar a la entidad sobre las deficiencias observadas, sobre aspectos relativos a las actividades de control de los sistemas, de procedimientos contables entre otros.

- Sirven como defensa en posibles litigios o cargos en contra del auditor. Los papeles de trabajo, preparados con profesionalismo, sirven como evidencia del trabajo del auditor, posibilitando su utilización como elementos de juicio en acciones en su contra.

Los papeles de trabajo son de propiedad de las unidades de auditoria de la Contraloría y entidades públicas, las mismas que tienen la responsabilidad de la custodia en un archivo activo por el lapso de cinco años y en un archivo pasivo por hasta veinte y cinco años, únicamente pueden ser exhibidos y entregados por requerimiento judicial.

Estos papeles de trabajo deben ser organizados y archivados en forma sistematizada, sea preparando legajos, carpetas o archivos que son de dos clases:

a) Archivo Permanente o Continuo.- Este archivo permanente contiene información de interés o útil para más de una auditoria o necesarios para auditorias subsiguientes.

La primera hoja de este archivo necesariamente debe ser el índice, el mismo que indica el contenido del legajo.

La finalidad del archivo permanente se puede resumir en los puntos siguientes:

1. Recordar al auditor las operaciones, actividades o hechos que tienen vigencia en un período de varios años.

2. Proporcionar a los auditores nuevos, una fuente de información de las auditorias realizadas.

3. Conservar papeles de trabajo que serán utilizados durante varios años y que no requieren ser preparados año tras año, ya que no se ha operado ningún cambio.

La mayor parte de información se obtiene en la primera auditoria, pero como se indicó su utilización es en ésta y futuras auditorias. Es necesario que en cada auditoria se vaya actualizando su información.

3.10 Parámetros e indicadores de gestión

3.10.1 Indicadores de control de gestión Para conocer y aplicar los indicadores de gestión, es importante que se encuentre implementado el control interno en la entidad y que se tenga muy en claro lo que es y la importancia del control de gestión como concepto clave y herramienta de la evaluación institucional.

Uno de los resultados del control interno, que permite ir midiendo y evaluando es el control de gestión, que a su vez pretende eficiencia y eficacia en las instituciones a través del cumplimiento de las metas y objetivos, tomando como parámetros los llamados indicadores de gestión, los cuales se materializan de acuerdo a las necesidades de la institución, es decir, con base en lo que se quiere medir, analizar, observar o corregir.

Las actividades que se realizan en una organización requieren cuantificarse, es decir, medirse; esa medida refleja en qué grado las actividades que se ejecutan dentro de un proceso, o los resultados del proceso se han alcanzado. Para medir una actividad lo importante es saber:

Para medir una actividad lo importante es saber:

3.10.2 Indicadores cuantitativas y cualitativos

Los indicadores desde el punto de vista de instrumentos de gestión, son de dos tipos:

a) Indicadores cuantitativos, que son los valores y cifras que se establecen periódicamente de los resultados de las operaciones, son un instrumento básico.

b) Indicadores cualitativos, que permiten tener en cuenta la heterogeneidad, las amenazas y las oportunidades del entorno organizacional; permite además evaluar, con un enfoque de planeación estratégica la capacidad de gestión de la dirección y de más niveles de la organización.

3.10.3 Indicadores de gestión universalmente utilizados

Los indicadores de gestión universalmente conocida y utilizada para medir la eficiencia, la eficacia, las metas, los objetivos y en general el cumplimiento de la misión institucional pueden clasificarse de la siguiente manera:

1) Indicadores de resultados por área y desarrollo de información.- Se basa en dos aspectos: la información del desarrollo de la gestión que se adelanta y los resultados operativos y financieros de la gestión. Estos indicadores muestran la capacidad administrativa de la institución para observar, evaluar y medir aspectos como: organización de los sistemas de información; la calidad, oportunidad y disponibilidad de la información; y, arreglos para la retroalimentación y mejoramiento continuo.

2) Indicadores estructurales.- La estructura orgánica y su funcionamiento permite identificar los niveles de dirección y mando, así como, su grado de responsabilidad en la conducción institucional. Estos indicadores sirven para establecer y medir aspectos como los siguientes:

Participación de los grupos de conducción institucional frente a los grupos de servicios, operativos y productivos.

Las unidades organizacionales formales e informales que participan en la misión de la institución.

Unidades administrativas, económicas, productivas y demás que permiten el desenvolvimiento eficiente hacia objetivos establecidos en la organización.

3) Indicadores de recursos.- Tienen relación con la planificación de las metas y objetivos, considerando que para planear se requiere contar con recursos. Estos indicadores sirvan para medir y evaluar lo siguiente:

- Planificación de metas y grado de cumplimiento de los planes establecidos.

- Formulación de presupuestos, metas y resultados del logro.

- Presupuestos de grado corriente, en comparación con el presupuesto de inversión y otros.

- Recaudación y administración de la cartera.

- Administración de los recursos logísticos.

4) Indicadores de proceso.- Aplicables a la función operativa de la institución, relativa al cumplimiento de su misión y objetivos sociales. Estos indicadores sirven para establecer el cumplimiento de las etapas o fases de los procesos en cuanto a:

- Extensión y etapas de los procesos administrativos.

- Extensión y etapas de la planeación.

- Agilidad en la prestación de los servicios o generación de productos que indica la celeridad en el ciclo administrativo.

- Aplicaciones tecnológicas y su comparación evolutiva.

5) Indicadores de personal.- Corresponden estos indicadores a las actividades del comportamiento de la administración de los recursos humanos. Sirven para medir o establecer el grado de eficiencia y eficacia en la administración de los recursos humanos, respecto:

- Condiciones de remuneración comparativas con otras entidades del sector.

- Comparación de la clase, calidad y cantidad de los servicios.

- Comparación de servicios percápita.

- Rotación y administración de personal, referida a novedades y situaciones administrativas del área.

- Aplicación y existencia de políticas y elementos de inducción, motivación y promoción.

6) Indicadores Interfásicos. - Son los que se relacionan con el comportamiento de la entidad frente a los usuarios externos ya sean personas jurídicas o naturales. Sirven para:

- Velocidad y oportunidad de las respuestas al usuario.
- La demanda y oferta en el tiempo.
- Transacciones con el público, relativos a servicios corrientes y esporádicos (comportamiento de la demanda potencial, demanda atendida, demanda insatisfecha).

- Satisfacción permanente de los usuarios.
- Calidad del servicio (tiempo de atención, información).
- Número de quejas, atención y corrección.
- Existencia y aplicabilidad de normas y reglamentos.
- Generan satisfacción o insatisfacción sobre aquellos índices fundamentales como son la rentabilidad y los índices de competitividad.

Los indicadores interfásicos se refieren a:

3.11 Uso de indicadores en Auditoria de gestión

El uso de INDICADORES en la Auditoria, permite medir:

- La eficiencia y economía en el manejo de los recursos

- Las cualidades y características de los bienes producidos o servicios prestados (eficacia).

- El grado de satisfacción de las necesidades de los usuarios o clientes a quienes van dirigidos (calidad).

CAPITULO IV

4. CASO PRÁCTICO

En este capitulo se realizará una Auditoria de Gestión en la cual se detallara los pasos y procedimientos para evaluar la parte administrativa, operacional y financiera para la presentación de del Informe.

4.1 Preparación de una Auditoria de Gestión

Para la preparación de una auditoria hay que tomar en cuenta los siguientes pasos:

4.1.1 Reunión con las Autoridades

En esta reunión estuvieron presentes los directivos del departamento.

Vicerrector Financiero

Director Financiero.

Tesorera.

En esta reunión se consideraron los siguientes puntos:

- Se desea implementar la Auditoria de Gestión para el departamento.
- Se desea implementar controles en el departamento.

- Se estableció la colaboración de las personas que laboran en el departamento para la realización de la misma.
- Conocer los riesgos para prevenir cualquier acontecimiento negativo para el departamento y por ende el desarrollo financiero de la institución educativa.

4.1.2 Visita de observación

Al referirnos a la visita de la Institución se realizó un recorrido a todas las instalaciones de la Universidad y de todos los departamentos que de una manera u otra se encuentran relacionados con el departamento de TESORERIA.

4.13. Guía de visita Previa

Para tener un mejor desarrollo de la auditoria de gestión es muy importante preparar una guía de visita previa el mismo que es un cuestionario en donde se detallaran la misión, visión, los objetivos, manuales, FODA, indicadores financieros, políticas. (Ver Anexo # 1)

4.1.4 Revisión de Archivos y papeles de trabajo

Uno de los puntos más importantes para realizar una auditoria de gestión en una entidad pública es muy importante solicitar los archivos y los respectivos papeles de trabajo para la revisión adecuada y establecer los puntos negativos para poder elaborar un comentario adecuado para la toma de datos para la Auditoria.

4.1.5 Carta de Compromiso

La carta de compromiso es el documento que sirve como constancia de la auditoria que se va a realizar, para así evitar cualquier mal entendido, detallando la áreas que van a ser auditadas. (Ver Anexo # 2)

4.1.6 Indicadores

Para realizar la evaluación del proceso financiero se utilizaron los siguientes indicadores financieros: liquidez, enduadamiento, rentabilidad y gestión financiera.

Estos indicares sirven mucho para detectar y verificar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de las actividades del departamento.

4.1.7 Programa de Trabajo

Se realiza un programa de trabajo para poder realizar una correcta auditoria, y así analizar correctamente las áreas y las actividades del departamento a auditar.

Uno de los departamentos que va a ser auditado, es el Departamento de Tesorería de la Institución Educativa, a la cual se hizo un reconocimiento de la institución y sus departamentos que se relacionan directa e indirectamente con el departamento de Tesorería.

4.1.8 Revisión del Proceso Financiero, Administrativo y Operacional

Para tener más información acerca de los procesos financiero, administrativo y operacional de la Entidad se realizaron cuestionarios para entrevistar a los encargados del departamento y así descubrir sus debilidades y fortalezas.

4.1.9 Determinación del FODA

Para este departamento se realizó un Análisis de FODA para así poder identificar las amenazas, oportunidades que se pueden presentar en el departamento, además las fortalezas y debilidades internas del departamento para poder determinar la capacidad competitiva en cada periodo.

4.1.10 Evaluación de la Estructura del Control Interno

El ambiente del control Interno sirve de base de en la entidad, influyendo en el control del personal; provee disciplina los mismos que influyen de manera persuasiva en las actividades y objetivos establecidos por la entidad. El control interno tiene los siguientes factores:

- Integridad y valores éticos.
- Asignación de autoridad y responsabilidad.
- Estructura organizacional.
- Políticas de administración de recursos humanos.
- Clima de confianza en el trabajo
- Responsabilidad

El auditor debe tener suficiente conocimiento del ambiente de control interno para comprender la actitud y las acciones adoptadas por la gerencia y alta dirección de la entidad, con respecto a los controles y su efecto colectivo.

- Controles existentes o no existentes, tales como una pobre segregación de funciones en áreas importantes.
- Alta desconcentración de las operaciones que deja a la alta dirección sin conocimiento de las acciones tomadas en los niveles inferiores de la entidad.
- Función de auditoria interna débil y que no tiene capacidad para detectar y reportar comportamientos no ajustados a la normatividad vigente.
- Medidas disciplinarías benignas adoptadas por la alta dirección de la entidad para sancionar comportamientos irregulares, perdiéndose con ello su valor disuasivo.

4.1.11 Cuestionario

Como el departamento esta formado por 25 personas en este caso no es necesario determinar el tamaño de la muestra, por eso se trabajara con cuestionarios los mismos que serán sobre las funciones administrativas, operacionales, financieras y en esta práctica también se evaluara al personal.

El cuestionario estará formado por varias preguntas de repuestas objetivas y con respuestas de si o no estos cuestionarios se les encuentra en el Anexo #.17

4.1.12 Especificación y codificación de las variables

Para evaluar la eficiencia y eficacia del personal se utilizó un cuestionario que esta en anexo # 17 que cuenta de las siguientes secciones: que son la parte empresarial, laboral, caja - bancos, pagos, flujos de efectivo.

PARTE EMPRESARIAL

Variable X1: Cargo en el que se desempeña.- En esta variable se conoce el cargo que tiene el personal, este tiene las siguientes alternativas:

Tesorero	1
Auxiliar de Tesorería	2
Ayudante de Tesorería	3
Pagadora	4
Ayudante varias	6
Caja	7
Otro (Especifique)	8

Variable X2: Conoce la estructura Organizacional.- Con esta variable se conoce si el personal conoce el organigrama de la entidad.

Si 1

No 2

Variable X3: Conoce la Misión de la entidad.- Esta variable nos permitirá conocer si el personal conoce la misión de la Entidad educativa.

Si 1

No 2

Variable X4: Conoce los Manuales de Procedimientos.- Esta variable sirve para saber si el personal conoce sobre los manuales de procedimientos.

Si 1

No 2

Variable X5: Se realiza rotación del personal.- Esta variable nos deja conocer si en el departamento el personal rota en su cargos correspondientes.

Si 1

No 2

PARTE LABORAL

Variable X6: Existe duplicidad de funciones.- Esta variable nos ayudara a conocer si existen funciones que la realizan dos o más personas.

Si 1

No 2

Variable X7: La funciones asignadas son llevadas correctamente por la persona que tiene esa responsabilidad.- Esta variable ayuda a identificar si las personas desarrollan correctamente sus actividades.

Si 1

No 2

Variable X8: Los jefes asignados están capacitados para ejercer esa responsabilidad.- Con esta variable se espera conocer si los jefes están desempeñando bien sus actividades asignadas.

Si 1

No 2

Variable X9: Existe una buena relación laboral entre los directivos y el personal.- Con esta variable se quiere conocer las relaciones que existen entre el personal que labora en el departamento.

Si 1

No 2

Variable X10: Se capacita al personal constantemente.- Con esta variable se quiere saber si el personal cuenta con la capacitación necesaria para las mejoras del departamento.

Si 1

No 2

CAJA – BANCO

Variable X10: Existe un control en caja que evite la fuga de efectivo.- Con esta variable vamos a conocer si el departamento cuenta con controles internos para caja.

Si 1

No 2

Variable X11: Se realizan arqueos de caja diarios realizadas por un custodio.- Con esta variable conoceremos si los arqueos de caja se realizan y en que periodo se realizan.

Si 1

No 2

Variable X12: Se realizan conciliaciones bancarias y se revisan los saldos de las cuentas.- Con esta variable se conocerá si los saldos se llevan de manera correcta y veraz.

Si 1

No 2

Variable X13: Existe un control al momento de realizar las transacciones bancarias.- Con esta variable se pretende conocer los controles que tienen para las trasferencias de las cuentas bancarias.

Si 1

No 2

PAGOS

Variable X14: Existe un control en los pagos que se realizan en el departamento.- Con esta variable se conocerá si se aplican controles en esta actividad.

Si 1

No 2

Variable X15: Se llevan registros sobre los pagos que se realizan en el departamento.- Con esta variable se conocerá si se registran los pagos que se desarrollan en el departamento.

Si 1

No

Variable X16: Los pagos se realizan a tiempo y de manera correcta.- Con esta variable se conoce que tan eficiente son los pagos.

Si 1

No 2

FLUJOS DE CAJA

Variable X17: Los flujos de cajas siempre son preparados y revisados de manera mensual.- Con esta variable sabremos si se revisan los flujos de efectivo.

Si 1

No 2

Variable X18: Los flujos de cajas presentan variaciones y en sus saldos.- Con esta variable se conocerá los cambios que existen en los flujos de efectivo.

Si 1

No 2

Variable X19: Existe un control y aprobación de los flujos de efectivos por parte del Tesorero.- Con esta variable se conocerá si se tienen controles y se este estado financiero pasa por la revisión del Tesorero.

Si 1

No 2

Variable X20: Se cuentan con archivos y se los mantiene de manera adecuada y segura.- Con esta variable se conocerá si tienen archivos y si estos los guardan de manera confiable.

Si 1

No 2

4.1.12.1 Análisis univariado de las variables investigadas

En esta parte se hace un análisis detallado de cada una de las variables que se realizaron en el cuestionario las mismas que ya fueron codificadas, aquí se presentara los estimadores poblacionales para cada una de las variables a través del histograma de frecuencias relativas.

Variable X1: Departamento en el que trabaja

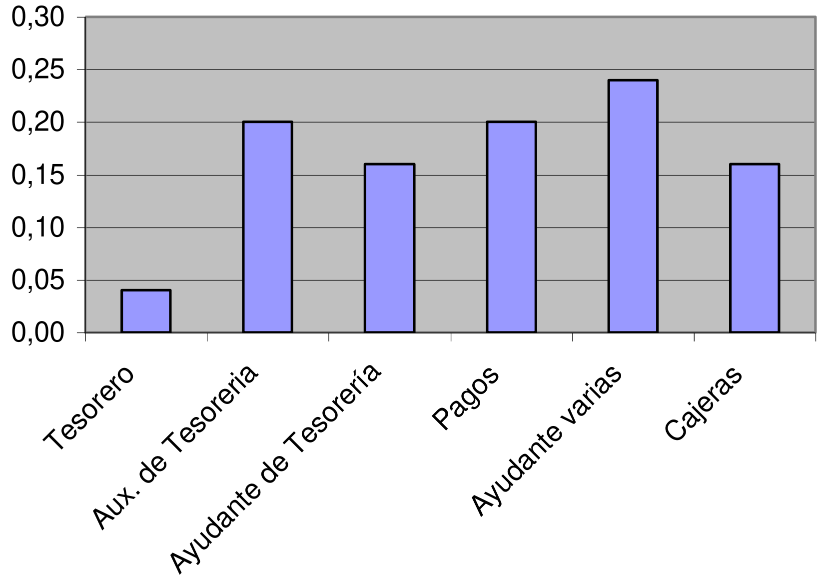
De las 25 personas de la población de la entidad si pudo observar lo siguiente: Como se ilustra en el cuadro 4, que el 24% son ayudantes varias, el 20% son Auxiliares de Tesorería y pagos, el 16% son para caja y ayudantes de Tesorería y el 4% es el tesorero.

Tabla 4.1
Tabla de frecuencia de variable X1:
Cargo que desempeña

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
Tesorero	1	0,04
Aux. de Tesorería	5	0,2
Ayudante de Tesorería	4	0,16
Pagos	5	0,2
Ayudante varias	6	0,24
Cajeras	4	0,16
TOTAL	**25**	**1**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Grafico 4.1
Histograma de frecuencia relativa de variable X1:
Cargo que desempeña



Elaborado por: María López

Variable X2: Conoce la estructura organizacional

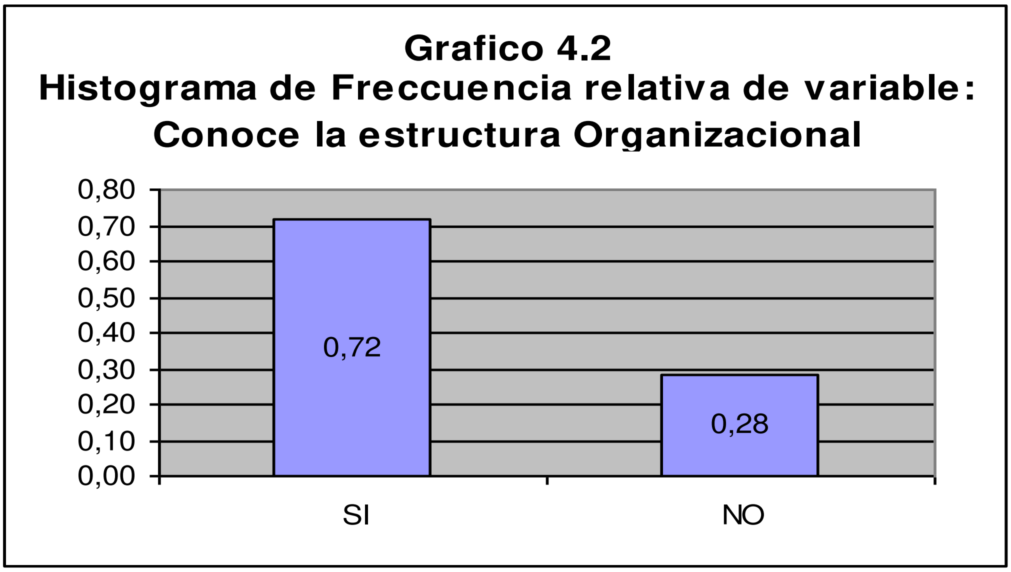
Como se puede apreciar en el grafico 4.2 lo siguiente: que el 72% del personal conoce la estructura de la empresa y que el 28% desconoce de sus existencia.

Tabla 4.2
Tabla de frecuencia de variable:
Conoce la Estructura Organizacional

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	18	0,72
NO	7	0,28
TOTAL	**25**	**1,00**

Elaborado por:

Fuente: Evaluación del Control Interno
María López



Elaborado por: María López

Variable X3: Conoce la Misión de la entidad.

En el análisis de esta variable se puede observar que el 22% conoce la Misión de la empresa y un 12% no la conocen.

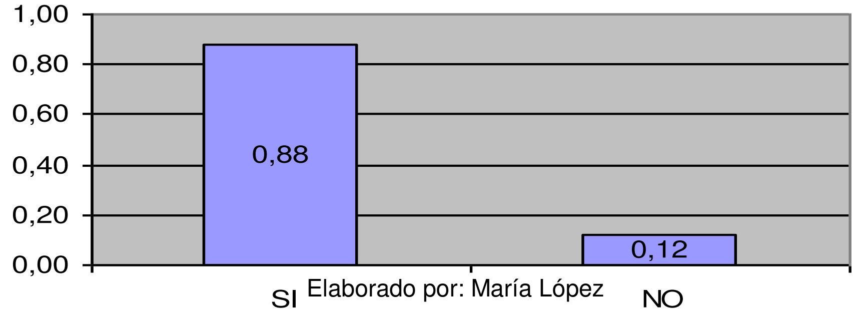
Tabla 4.3
Tabla de frecuencia de variable:
Conoce la Misión de la Entidad

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	22	0,88
NO	3	0,12
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
María López

Elaborado por:

Grafico 4.3
Histograma de Freccuencia relativa de variable: Conoce la Misión de Entidad



Variable X4: Conoce los Manuales de Procedimientos

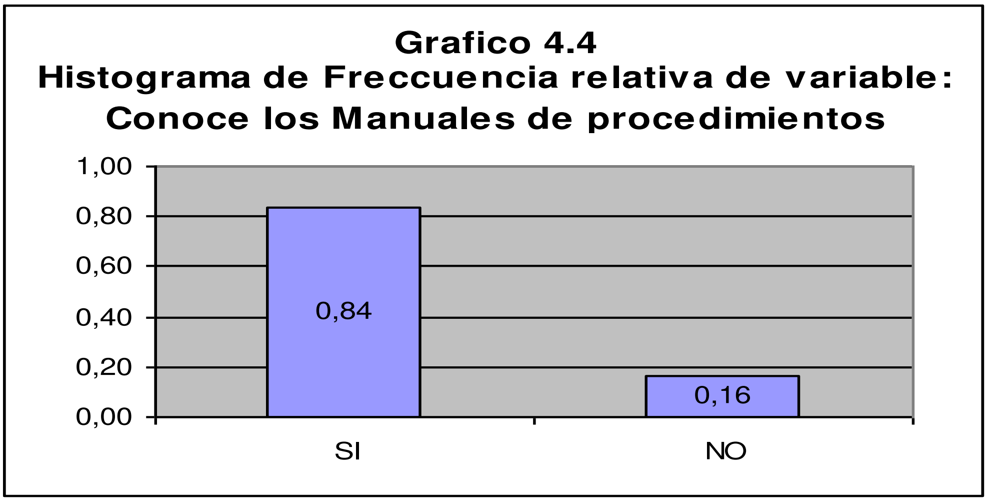
De acuerdo a los resultados del total de la población el 84% del departamento conoce los manuales de procedimientos y el 16% no los conoce.

Tabla 4.4
Tabla de frecuencia de variable:
Conoce los Manuales de Procedimiento

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	21	0,84
NO	4	0,16
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
María López

Elaborado por:



Variable X5: Se realiza rotación del personal

Elaborado por: María López

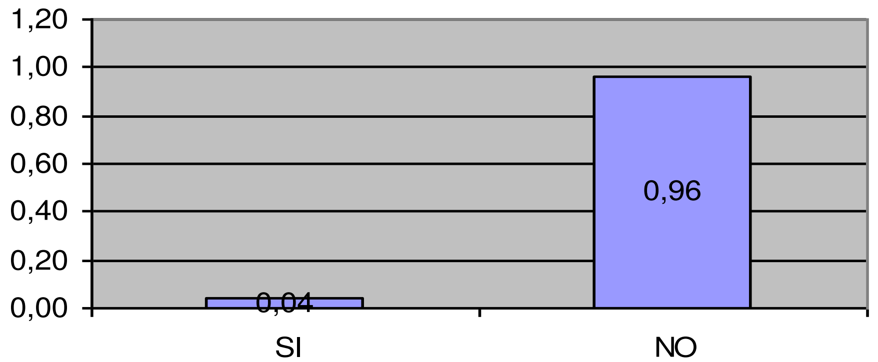
En los resultados se puede observar que el 96% dicen que en el departamento no se realizan periodos de rotación y apenas el 4% dice que si se realiza.

Tabla 4.5
Tabla de frecuencia de variable:
Se realiza rotación del personal

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	1	0,04
NO	24	0,96
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Grafico 4.5
Histograma de Freccuencia relativa de variable:
Se realiza rotación del personal



Elaborado por: María López

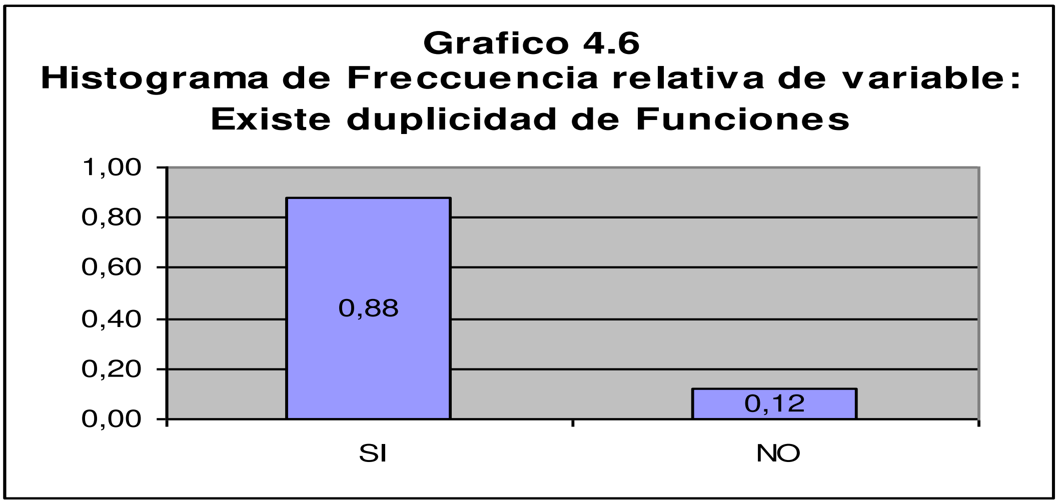
Variable X6: Existe duplicidad de funciones

Este presento los siguientes resultados: el 88% de la población entrevistada dice que no existen duplicidad en las funciones mientras que un 12% dice lo contrario.

Tabla 4,6
Tabla de frecuencia de variable:
Exsite duplicidad de Funciones

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	22	0,88
NO	3	0,12
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

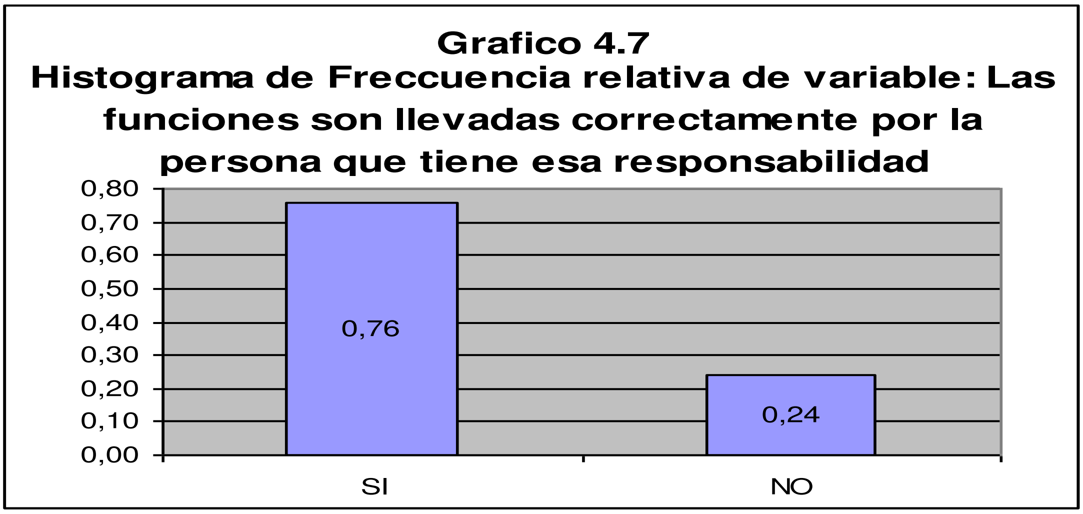
Variable X7: La funciones asignadas son llevadas correctamente por la persona que tiene esa responsabilidad.

En esta el resultado fue el siguiente:

Tabla 4.7
Tabla de frecuencia de variable:
Las funciones son llevadas correctamente
por la pernona que tiene esa responsabilidad

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	19	0,76
NO	6	0,24
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

Variable X8: Los jefes asignados están capacitados para ejercer esa responsabilidad.

En el análisis de esta variable se tienen los siguientes resultados: el 64% piensa que los jefes si tienen la capacidad suficiente de ejercer dicho cargo mientras que el 36% piensan que les falta mas conocimiento.

Tabla 4.8
Tabla de frecuencia de variable:
los jefes asignados están capacitados para ejercer esa responsabilidad

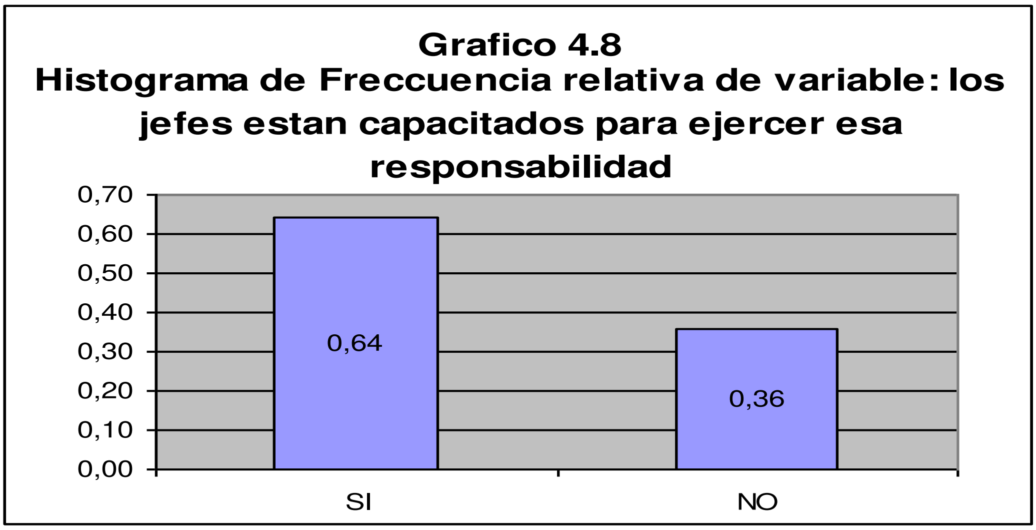
Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	16	0,64
NO	9	0,36
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
María López

Elaborado por:

Variable X9: Existe una buena relación laboral entre los directivos y el personal

Para esta variable se obtuvo la siguiente



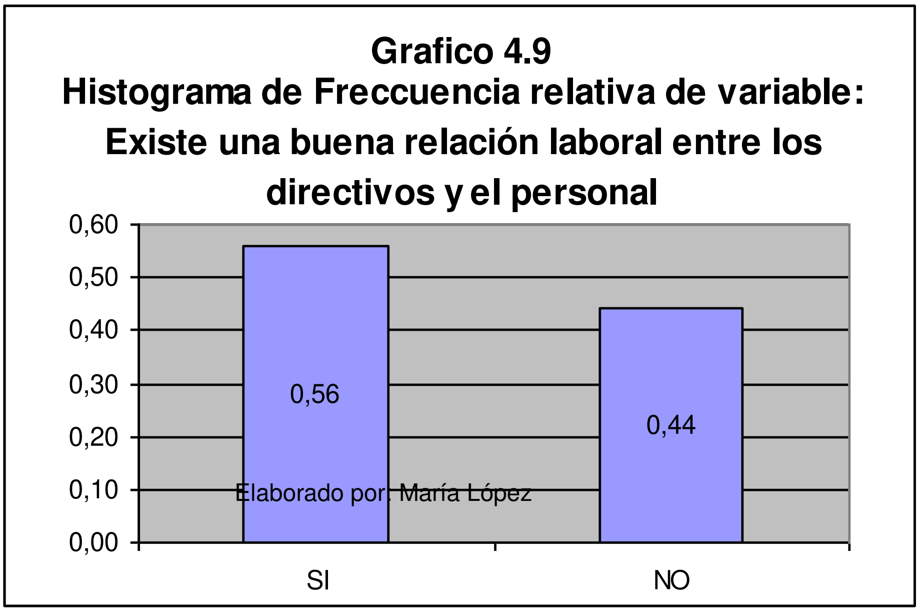
Elaborado por: María López

información: que el 56% piensa que si hay una buena relación entre directivos y personal y el 44% dice que no existe.

Tabla 4.9
Tabla de frecuencia de variable:
Existe una buena relación laboral entre los directivos y el personal

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	14	0,56
NO	11	0,44
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López



Variable X10: Existe un control en caja que evite la fuga de efectivo

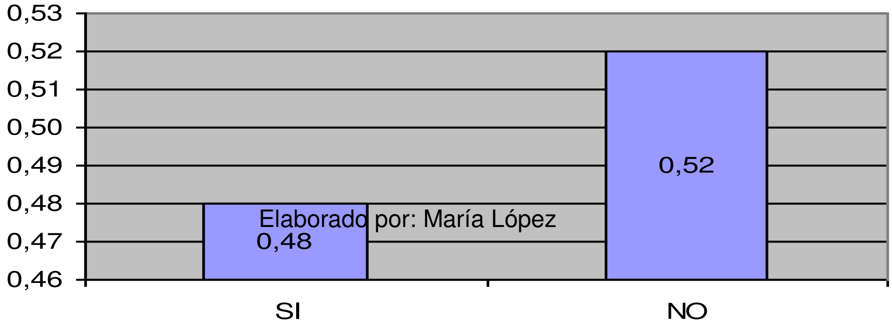
En esta se observa que el 48% dice que existe un control en caja mientras que el 52% dice que no hay un buen control.

Tabla 4.10
Tabla de frecuencia de variable:
Existe un control en caja que evite la fuga de dinero

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	12	0,48
NO	13	0,52
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Grafico 4.10
Histograma de Freccuencia relativa de variable:
Existe un control en caja que evite la fuga de dinero



Variable X11: Se realizan arqueos diarios de caja realizadas por un custodio.

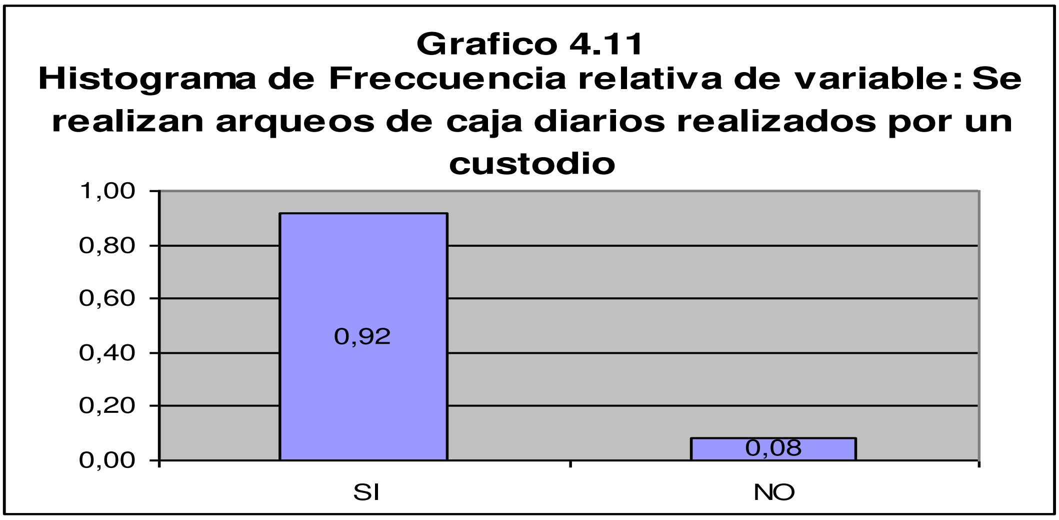
En esta variable el resultado fue el siguiente: el 92% asegura que se realizan arqueos de caja diarios mientras que el 8% de la población dice que no

Tabla 4.11
Tabla de frecuencia de variable:
Se realizan arqueos de caja diarios realizados por un custodio

Departamento	**Frecuencia Absoluta**	**Frecuencia Relativa**
SI	23	0,92
NO	2	0,08
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Elaborado por: María López



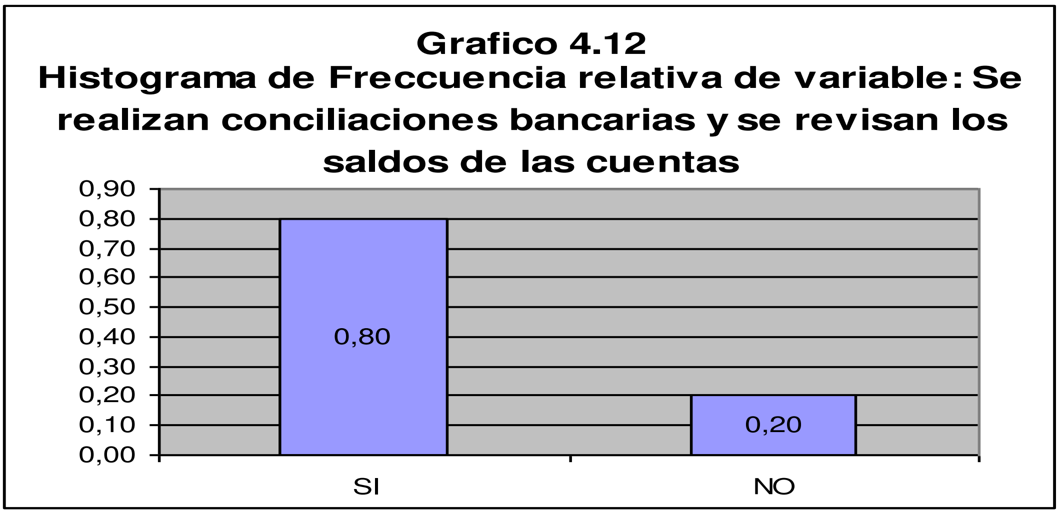
Variable X12: Se realizan conciliaciones bancarias y se revisan los saldos de las cuentas

En esta se obtuvo lo siguiente; el 80% dice que si se realizan y revisan las conciliaciones y saldos de las cuentas mientras que el 20% dice que no.

Tabla 4.12
Tabla de frecuencia de variable:
Se realizan conciliaciones bancarias y se revisan los saldos de las cuentas

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	20	0,8
NO	5	0,2
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

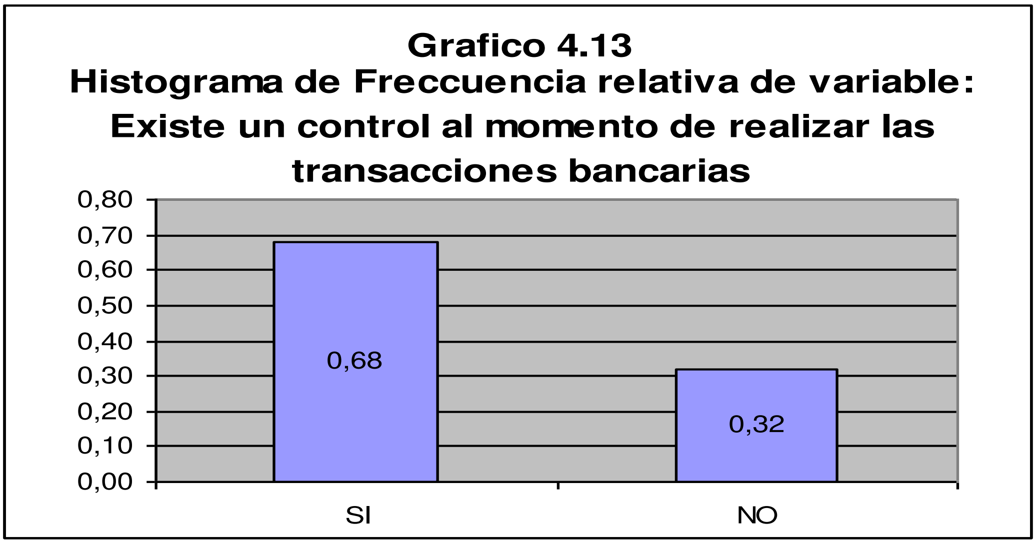
Variable X13: Existe un control al momento de realizar las transacciones bancarias.

El resultado fue el siguiente: el 68% que dice que existe un buen control en las transacciones y el 32% dice que no lo tienen.

Tabla 4.13
Tabla de frecuencia de variable:
Existe un control al momento de realizar las transacciones bancarias

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	17	0,68
NO	8	0,32
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

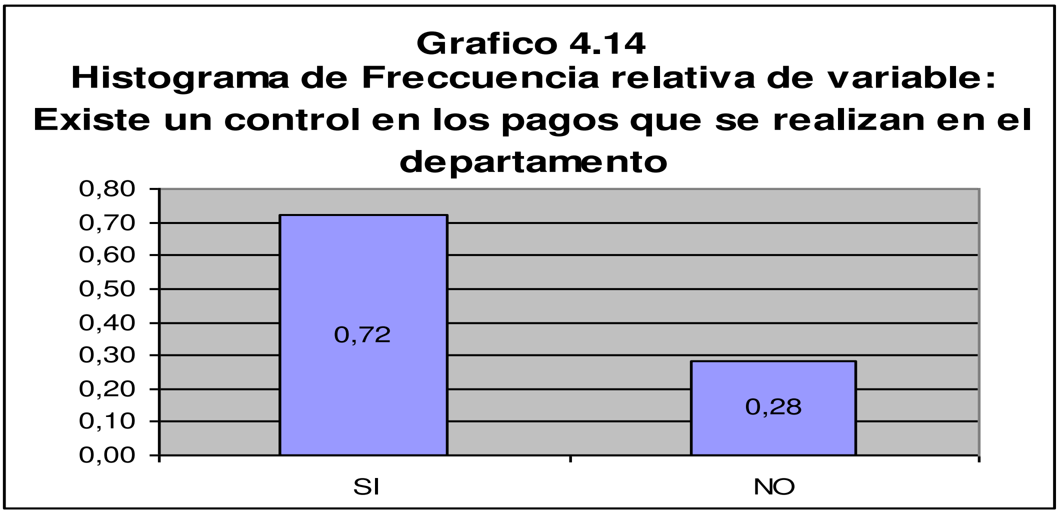
Variable X14: Existe un control en los pagos que se realizan en el departamento.

El resultado fue el siguiente: el 72% indica que si tienen controles en los pagos que realizan, mientras el 28% dice que no.

Tabla 4.14
Tabla de frecuencia de variable:
Existe un control en los pagos que se realizan en el departamento

Departamento	**Frecuencia Absoluta**	**Frecuencia Relativa**
SI	18	0,72
NO	7	0,28
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

Variable X15: Se llevan registros sobre los pagos que se realizan en el departamento.

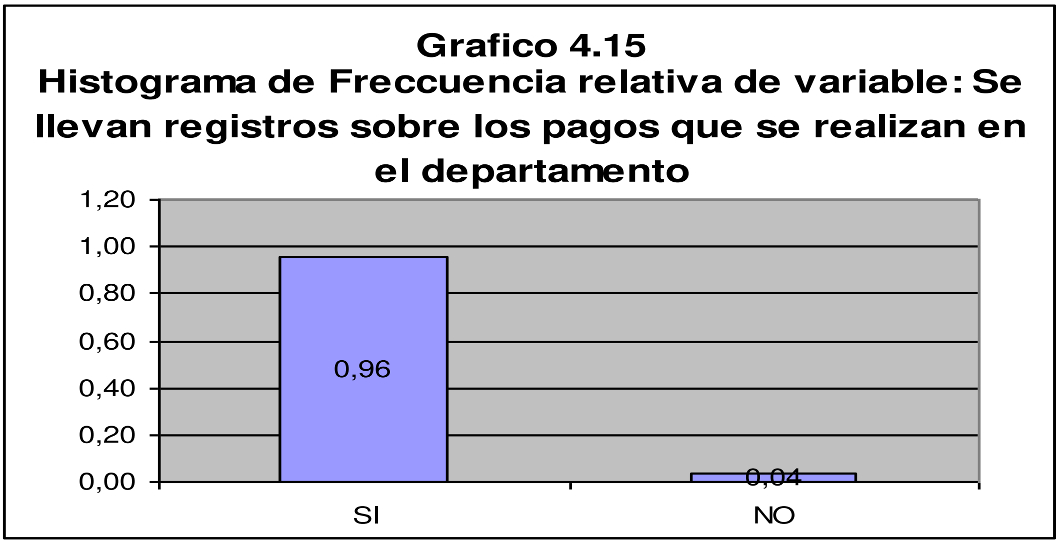
En este análisis el resultado fue el siguiente: el 96% dice que si se llevan registros de los pagos que se realizan y el 4% dice que no.

Tabla 4.15
Tabla de frecuencia de variable:
Se llevan registros sobre los pagos que se realizan en el departamento

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	24	0,96
NO	1	0,04
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Elaborado por: María López



Variable X16: Los pagos se realizan a tiempo y de manera correcta

El resultado en esta variable fue el siguiente: el 44% dice que si se realizan a tiempo y de manera correcta mientras que el 56% dice lo contrario.

Tabla 4.16

Tabla de frecuencia de variable:

Los pagos se realizan a tiempo y de manera correcta

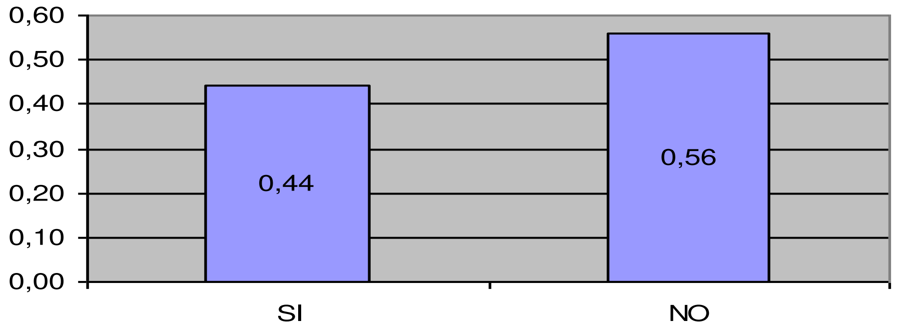
Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	11	0,44
NO	14	0,56
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno

Elaborado por: María López

Grafico 4.16

Histograma de Freccuencia relativa de variable: Los pagos se realizan a tiempo y de manera correcta



Elaborado por: María López

Variable X17: Los flujos de cajas siempre son preparados y revisados de manera mensual.

En esta variable en el grafico 4.17 se puede apreciar los resultados en donde el 92% dice que si se preparan y revisan los flujos de caja mientras el 8% dice que no.

Tabla 4.17

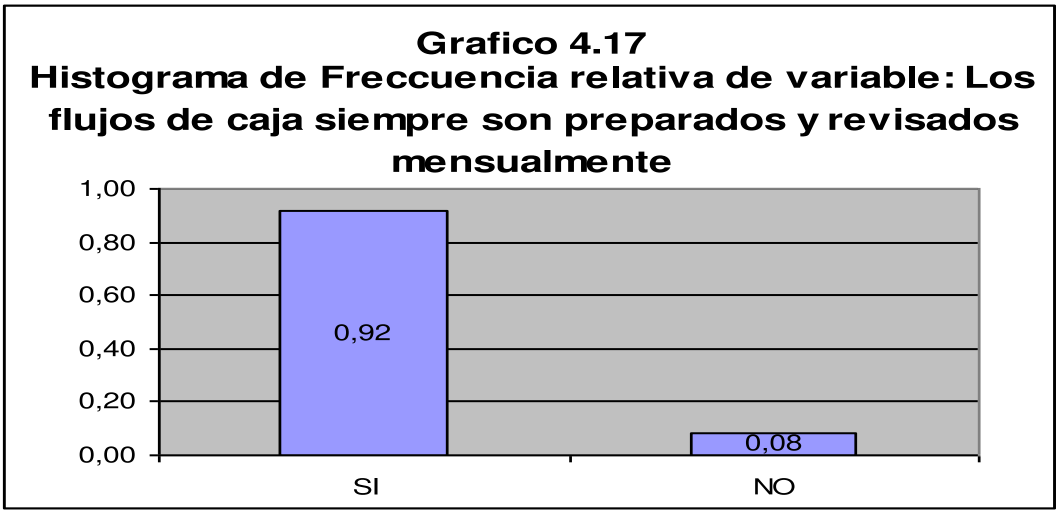
Tabla de frecuencia de variable:

Los flujos de caja siempre son preparados y revisados mensualmente

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	23	0,92
NO	2	0,08
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno

Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

Variable X18: Los flujos de cajas presentan variaciones y en sus saldos.

En esta variable se observo lo siguiente: el 68% dicen que al revisar los saldos estos presentan variaciones y el 32 dice que no.

Tabla 4.18

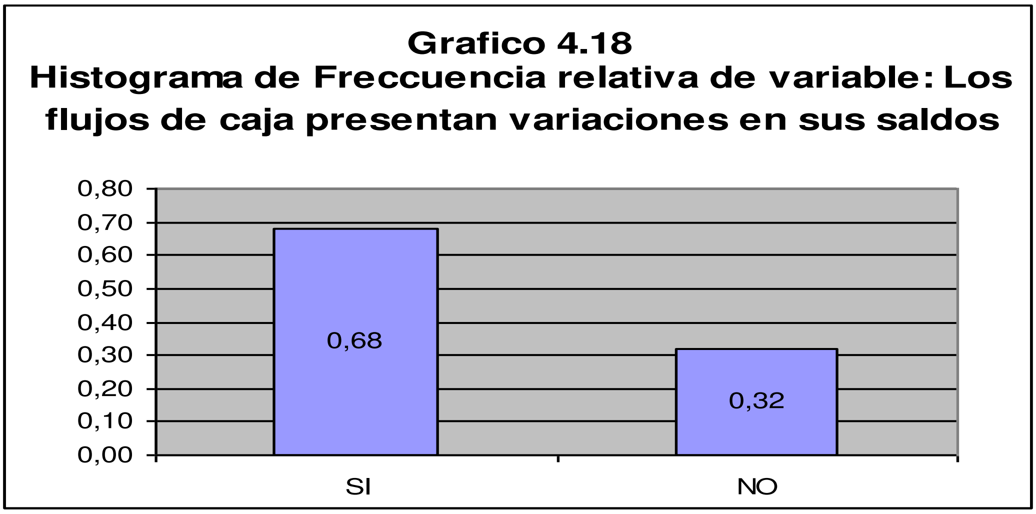
Tabla de frecuencia de variable:

Los flujos de caja presentan variaciones en sus saldos

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	17	0,68
NO	8	0,32
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno

Elaborado por: María López



Elaborado por: María López

Variable X19: Existe un control y aprobación de los flujos de caja por parte del Tesorero.

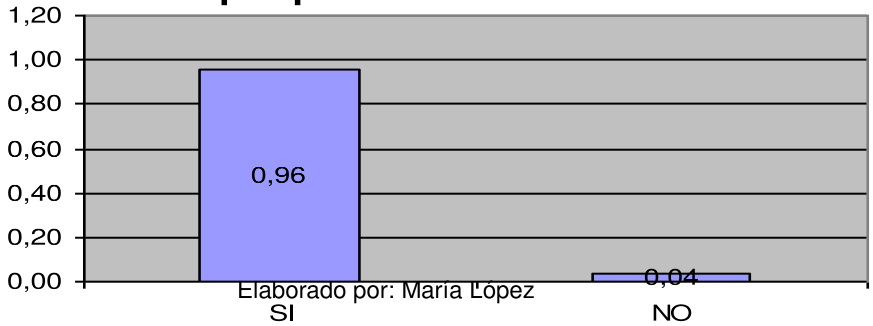
En esta variable se puede observar que el 96% dice que los flujos de caja son revisados por el tesorero y el 4% dice lo contrario esto se puede observar en el grafico 4.19.

Tabla 4.19
Tabla de frecuencia de variable:
Existe un control y aprobación de los flujos de caja por parte del tesorero

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	17	0,68
NO	8	0,32
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Grafico 4.19
Histograma de Freccuencia relativa de variable: Existe un control y aprobación de los flujos de caja por parte delm tesorero



Elaborado por: María López

Variable X20: Se cuentan con archivos y se los mantiene de manera adecuada y segura.

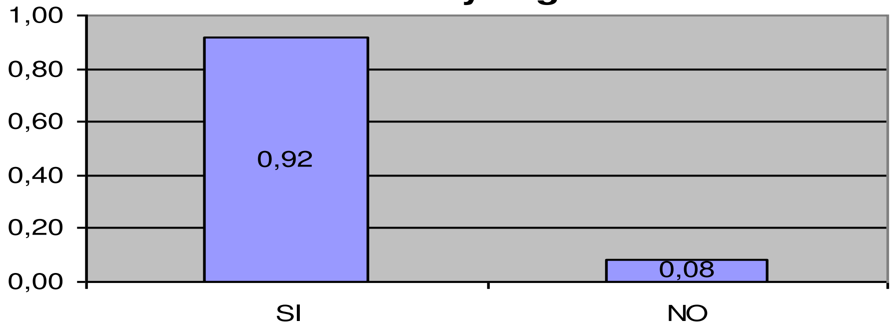
En esta variable se observa lo siguiente que el 92% dice que si se tienen archivos y que se los mantiene de manera adecuada y segura mientras que un 8% del personal dice que no como se puede comprobar en el grafico 4.20.

Tabla 4.20
Tabla de frecuencia de variable:
Se cuenta con archivos y se los mantiene de manera adecuada y segura

Departamento	Frecuencia Absoluta	Frecuencia Relativa
SI	23	0,92
NO	2	0,08
TOTAL	**25**	**1,00**

Fuente: Evaluación del Control Interno
Elaborado por: María López

Grafico 4.20
Histograma de Freccuencia relativa de variable: Se cuenta con archivos y se los mantiene de manera adecuada y segura.



Elaborado por: María López

4.1.13 Elaboración del Cuadro PAT

El departamento tiene un PAT al cual se le han sugerido ciertos cambios, para el desarrollo de los procesos, actividades y tareas que comprende la elaboración del PAT.

4.1.14 Diagrama de Flujo

Para el desarrollo de esta auditoria es muy importante realizar un diagrama de flujo, el mismo que detallara paso a paso los procesos del departamento. Anexo

4.1.15 Medición de tiempo

Para realizar este auditoria también es muy importante realizar un cuadro de mediciones de tiempo en el que se desarrollaran las actividades del personal.

4.2 Control Interno

En este capitulo es muy importante detallar el control interno que se debe llevar en el departamento para evitar cualquier inconveniente e inobservancia que pueda perjudicar al departamento y con mucha más razón a la institución.

4.2.1 Caja

La unidad de caja al principio que se aplica en el sistema de Tesorería para centralizar la totalidad de los recursos financieros y ponerlos a cargo de la tesorería de la entidad. Este concepto no se opone a la implementación de mecanismos descentralizados de los procesos de pago.

Esta permite distribuir racionalmente los fondos, en función a las prioridades del gasto o cuando no exista liquidez suficiente. Su aplicación hace posible que los fondos puedan ser colocados donde más se necesitan y ser retraídos, cuando el proceso de gestión muestre insuficiente capacidad de gasto.

El concepto de unidad de caja debe aplicarse en ámbitos que constituyen un universo determinado, como: el nivel de rectorado para los recursos provenientes de la entidad.

4.2.2 Flujo de Caja

La entidad debe elaborar el flujo de caja con el objeto de optimizar el uso de sus recursos.

La programación financiera comprende un conjunto de acciones relacionadas con la previsión, gestión, control y evaluación de los flujos de entradas y salidas de fondos. Su finalidad es optimizar el movimiento de efectivo en el corto plazo, permitiendo compatibilizar los requerimientos programáticos del presupuesto, con la disponibilidad real de fondos y priorizar su atención.

Un instrumento de la programación financiera es el Flujo de Caja, que refleja las proyecciones de ingresos y gastos de un período e identifica las necesidades de financiamiento en el corto plazo, así como los posibles excedentes de caja.

El flujo de caja de la entidad debe tener un horizonte temporal similar al ejercicio presupuestal; su periodicidad puede ser anual, trimestral, mensual o diaria, de acuerdo con las necesidades.
Limitaciones al alcance.- Esta norma no es aplicable para aquellas entidades que financien sus actividades exclusivamente con fondos del Tesoro Público, salvo que lo consideren necesario.

4.2.3 Conciliaciones Bancarias

Los saldos contables de la cuenta Bancos deben ser conciliados con los extractos bancarios. En el caso de las sub-cuentas del Tesoro los movimientos contables deben conciliarse además con el órgano rector del sistema de Tesorería.

Se denomina conciliación bancaria a la contrastación de los movimientos del libro bancos de la entidad, con los saldos de los extractos bancarios a una fecha determinada, para verificar su conformidad y determinar las operaciones pendientes de registro en uno u otro lado. La conciliación de saldos contables y bancarios, permite verificar si las operaciones efectuadas por la oficina de tesorería han sido oportuna y adecuadamente registradas en la contabilidad.

Los saldos de las cuentas bancarias deben ser objeto de conciliación con los extractos remitidos por el banco respectivo en forma mensual. Así mismo debe verificarse la conformidad de los saldos bancarios según tesorería, con los registros contables.

En el caso de las sub-cuentas del Tesoro, la conciliación con los extractos remitidos por el Banco, debe referirse a los cheques pagados por éste, debiendo controlarse los cheques girados aún no pagados, identificando cheques en tránsito y cheques en cartera (según arqueo físico).

Debe conciliarse con el órgano rector del sistema la totalidad de cheques girados por la entidad, contra la respectiva autorización de giro emitida por aquel y la información alcanzada por el Banco.

Para garantizar la efectividad del procedimiento de conciliación, debe ser efectuado por una persona no vinculada con la recepción de fondos, giro y custodia de cheques, depósito de fondos o, registro de operaciones. Corresponde a la administración designar al funcionario, responsable de la revisión de las conciliaciones bancarias efectuadas, pudiendo ser el contador u otro funcionario.

La Oficina de Auditoría Interna de cada entidad debe revisar periódicamente dentro del examen al área de fondos las conciliaciones bancarias, con el objeto de asegurar su realización en forma oportuna y correcta.

4.2.4 Garantía de responsables del manejo o custodia de fondos o valores

El personal a cargo del manejo o custodia de fondos o valores debe estar respaldado por una garantía razonable y suficiente de acuerdo a su grado de responsabilidad.

La garantía, también denominada fianza, es un mecanismo que permite reducir el riesgo inherente de una entidad, ante situaciones de pérdida, incumplimiento, deterioro, mal manejo etc., de los recursos que se desea proteger.

La garantía aplicada al ámbito de la tesorería está orientada a permitir que el personal responsable de la custodia y manejo de fondos o valores esté respaldado por un instrumento aceptable, que garantice su idoneidad para tomar decisiones sobre el uso de recursos financieros, o para manejar, o custodiar directamente fondos o valores.

A falta de una garantía económica de carácter personal, se puede determinar la conveniencia de contratar un seguro de deshonestidad frente a la entidad, que la respalde por los actos ilegales en que podrían incurrir los empleados responsables del manejo o custodia de fondos o valores, así como por otros riesgos inherentes a estos activos.

Limitaciones al alcance.- Esta norma no es aplicable para aquellos casos en que la cuantía de los fondos o valores no justifica obtener la cobertura mediante una póliza de seguro.

4.2.5 Medidas de seguridad para cheques, efectivo y valores

Las entidades deben implementar medidas de seguridad adecuadas para el giro de cheques, custodia de fondos, valores, cartas-fianza y otros, así como respecto de la seguridad física de fondos y otros valores bajo custodia.

El manejo de fondos a través de cheques bancarios reduce el riesgo, respecto de la utilización de efectivo; sin embargo, existen otros riesgos relacionados con el uso de cheques, los cuales pueden ser adulterados, extraviados, sustraídos, etc.

Los mecanismos de control aplicables para la seguridad y custodia de cheques, incluyen:

- Giro de cheques en orden correlativo y cronológico, evitando reservar cheques en blanco para operaciones futuras.
- Uso de sellos protectores que impidan la adulteración de los montos consignados.
- Uso de muebles con cerradura adecuadas para guardar los cheques en cartera y los talonarios de cheques no utilizados
- Uso de registros de cheques en cartera y cheques anulados, que faciliten la práctica de arqueos y la revisión de las conciliaciones.
- Mecanismos de comunicación rápida para el bloqueo de cuentas bancarias en casos de cheques extraviados.
- Uso del sello "ANULADO" en los cheques emitidos que deben anularse.

La tesorería tiene responsabilidad sobre la custodia de fondos, cheques, cartas-fianza y valores negociables; por ello es conveniente que las instalaciones físicas de la unidad de tesorería tengan ambientes con llave, muebles especiales, cajas fuerte, bóvedas, etc. según la necesidad de cada situación.

La alta dirección en cada entidad debe establecer procedimientos que eviten el retiro de montos importantes de efectivo de las cuentas bancarias de la entidad. Asimismo, es conveniente efectuar la recaudación de ingresos, cobranzas, así como los pagos, a través de entidades del sistema financiero.

4.2.6 Uso de formularios para el movimiento de fondos

Los formularios establecidos para las operaciones de ingresos y egresos de fondos, deben estar membretados y pre-numerados por cada entidad para su uso en la Tesorería.

En la contabilidad gubernamental se utilizan los formularios, recibos de ingreso y comprobantes de pago, para el ingreso y el egreso de fondos, respectivamente, con el objeto de clasificar y sistematizar la información de presupuesto, tesorería y contabilidad, así como reflejar el proceso de autorizaciones; todo ello bajo un formato uniforme.

Estos documentos son empleados rutinariamente en el sector público para el procesamiento de operaciones por toda fuente de financiamiento. Sin embargo, es importante que sean membretados y pre-numerados por cada entidad antes de su utilización.

El mecanismo de poner en el documento, el membrete de la entidad está orientado a reducir el riesgo de mal uso, en caso de pérdida o sustracción de formularios en blanco (sustitución, uso indiscriminado, etc.) Obligando además a un mayor cuidado en su custodia.

Los documentos pre-numerados deben ser utilizados en orden correlativo y cronológicamente, lo cual posibilita su adecuado control. Los documentos pre-numerados no utilizados, o formulados incorrectamente deben anularse, archivándose el original y las copias respectivas como evidencia de su anulación.

El reglamento de comprobante de pago aprobado es también aplicable a las entidades públicas cuando generan ingresos como cualquier otra empresa o institución del país, aún cuando se encuentren exoneradas del pago de impuestos.

Cuando las entidades reciban fondos por cualquier concepto (venta de bienes y servicios, pago de derechos, venta de bases de licitaciones, cobranzas, recuperaciones, u otros), que son pagados por usuarios mediante cheques bancarios, debe exigirse que éstos se giren a nombre de la entidad, a fin de evitar situaciones de riesgo, en el manejo de fondos.

4.2.7 Uso de sello restrictivo para documentos pagados por la Tesorería

Los comprobantes que sustentan gastos deben llevar el sello restrictivo pagado con el objeto de evitar errores o duplicidades en su utilización.

Los comprobantes de pago estandarizados del sector público, se emiten para cada operación de gasto o salida de fondos y deben estar soportados por su respectivo documento fuente. Esta documentación para ser sustentatoria debe cumplir los requisitos establecidos por el sistema de contabilidad y la normatividad vigente.

El sello restrictivo permite inutilizar los comprobantes y documentos pagados, debiendo consignar además el número del cheque girado, número de cuenta corriente y entidad bancaria y, la fecha del pago.

Una vez agotado el trámite del pago, los documentos de gasto debidamente soportados deben ser marcados con el sello restrictivo, que indique en forma visible su condición de documento pagado, procediéndose luego a su archivo. Este mecanismo de control interno reduce el riesgo de utilización del mismo documento para sustentar cualquier otro egreso de fondos, indebidamente, o por error.

4.2.8 ARQUEOS DE FONDOS Y VALORES

Deben practicarse arqueos sorpresivos y frecuentes sobre la totalidad de fondos y valores bajo custodia para garantizar su integridad y disponibilidad efectiva.

Los arqueos de fondos o valores deben realizarse por lo menos con una frecuencia mensual, a fin de determinar su existencia física, al igual que su concordancia con los saldos contables.

Todo el efectivo y valores debe contarse a la vez y en presencia del servidor responsable de su custodia, debiendo obtenerse su firma como prueba que el arqueo se realizó en su presencia y que le fueron devueltos en su totalidad.

Un arqueo conlleva la formulación de un acta que evidencie la situación objetiva encontrada durante el conteo, así como las expresiones de conformidad o disconformidad expresada por los responsables de los fondos o valores y, por los funcionarios que intervienen en el arqueo.

Si durante el arqueo de fondos o valores se detecte cualquier situación de carácter irregular, ésta debe ser comunicada inmediatamente a la Tesorera para sus veces y, a la Oficina de Auditoría Interna, para la adopción de las medidas correctivas que el caso amerite.

Son funcionarios competentes para efectuar arqueos: el jefe de tesorería, el contador, el administrador, el auditor interno, y cualquier otro que sea designado por la superioridad. El resultado del arqueo debe ser informado a los niveles superiores correspondientes.

4.3. Hallazgos

Luego de realizar las evaluaciones de proceso tanto administrativas, financieras y operacionales se detectaron algunos problemas y deficiencias en el departamento las cuales ya se trataron con la encargada del departamento para sus respectivas recomendaciones.

4.3.1 Arqueos sorpresivos de Caja

Condición

No se realizan arqueos sorpresivos de caja

Criterio

Los arqueos sorpresivos de caja deberían realizarlos alguien de Auditoria Interna y aplicarlo como política del departamento.

.

Causa

Se podrían presentar problemas de fraudes.

Efecto

Inconsistencia al momento del cuadre

4.3.2 Atraso en el traslado de documentos de pago.

Condición

Los documentos elaborados para los diferentes pagos o transacciones que se realizan en este departamento deben pasar por otros departamentos para que estos sean autorizados.

Criterio

Los documentos deben ser entregados en el departamento correspondiente y estos a su vez deben ser revisados y autorizados con agilidad y oportunamente.

Causa

Existe inconsistencia en la documentación de soporte

Efecto

No se realiza el pago en su respectiva fecha esto produce ineficiencia en el desarrollo de las actividades e inconformidad en el cliente.

4.3.3 Manuales de procedimientos

Condición

Las actividades se llevan de manera correcta pero deberían tener manuales para que su desempeño sea más eficiente.

Criterio

Los Manuales son una parte fundamental en un departamento para que estos sean conocidos y aplicados por su personal para un mejor desarrollo de las actividades de cada uno.

Causa

La entidad cuenta con un manual pero debe ser actualizado.

Efecto

Las tareas y actividades no se realizan con agilidad.

4.3.4 Políticas Departamentales

Condición

El personal conoce de las Políticas de la Entidad pero no tienen políticas del departamento.

Criterio

Las políticas deben ser creadas a nivel general pero también cada departamento debe tener sus propias políticas y difundirlas.

Causa

El personal debe tener y conocer sus políticas departamentales.

Efecto

El no tener políticas departamentales puede ocasionar perdida de tiempo y retraso en las actividades que se realizan.

4.3.5 Capacitación

Condición

Los directivos se enfocan en la capacitación intelectual y se han despreocupado un poco en cuanto a la atención del cliente que es la parte fundamental de la entidad.

Criterio

La capacitación debe ser enfocado hacia todos los géneros en especial dedicar un poco más a lo que se refiere a la atención a los clientes.

Causa

El personal en especial el de ventanilla al no recibir este tipo de capacitación no puede desarrollar efectivamente sus labores.

Efectos

Se produce un descontento en los clientes por lo tanto es una ineficiencia para el departamento.

4.4 RECOMENDACIONES

Estas recomendaciones que se establecen es para los directivos las apliquen para mejoras del departamento.

1. Se debe mejorar el manual de funciones del personal para que se pueda dar un servicio de calidad para los usuarios.

2. Que en la parte de pagaduría sea más ágil la atención para que los clientes realicen sus cobros sin ningún contratiempo.

3. Tratar que los objetivos se cumplan a cabalidad y con eficiencia para así mejorar el desarrollo del departamento.

4. Que se establezcan políticas en el departamento y que están sean conocidas y aplicadas por el personal.

5. Hacer que el personal tenga más capacitación en especial en lo que se refiere a la atención al público para borrar definitivamente esa mala imagen del departamento por los usuarios.

6. Deberían contar un plan de contingencia en los casos de los registros, ya que en este periodo se utiliza casi a todo el personal y aun así no se satisface la buena atención al cliente.

4.5 COMUNICACIÓN DE RESULTADOS

En lo que se refiere a la comunicación de los resultados al realizar la Auditoria de Gestión se presenta a continuación el presente Informe:

CAPITULO V

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1. CONCLUSIONES

Luego de realizar el análisis y la auditoria de gestión de esta empresa de Servicio específicamente al Departamento de Tesorería llegamos a las siguientes conclusiones:

1. El departamento debe mejorar sus controles internos ya que son el departamento que maneja los ingresos y egresos que tiene dicha entidad.

2. En este departamento los usuarios aun siguen presentando quejas acerca de la atención al publico lo cual ya ha mejorado en un 20% pero deben enfocarse más a este punto ya que por ser una empresa de servicio el usuario es un punto fundamental para el desarrollo de la entidad.

3. En cuanto a las transacciones que ahí se desarrollan tienen un control bueno ya que cada transacción que se realiza lleva su respectivo sello y firma de quien autoriza, así los documentos tienen seguridad en sus procesos.

4. En la realización de esta tesis es muy importante ya que por medio de la Auditoria de Gestión es vital para conocer las deficiencias en sus controles o en caso contrario lo bien que se están llevando.

5. Se puede decir también que su personal se encuentra preparado y que conoce de las políticas de la entidad y que cumplen con las disposiciones, reglamentos, etc., que se deben seguir en este departamento.

6. El directorio esta bien distribuido y sus funciones están bien definidas y las cumple a cabalidad, además tienen una excelente relación laboral con sus dirigidos.

7. En cuanto a sus tiempos de trabajos y actividades de los empleados están bien distribuidas y se cumplen sin ningún problema aunque aquí no se aplica la rotación de personal.

8. Otro de los grandes inconvenientes que se pudo observar es al momento de autorizar algún pago ya que como estos deben pasar por algunos departamentos su autorización se toma demasiado tiempo muchas veces más de lo establecido por cada departamento.

5.2. RECOMENDACIONES

Estas recomendaciones que se establecen es para los directivos las apliquen para mejoras del departamento.

7. Se debe mejorar el manual de funciones del personal para que se pueda dar un servicio de calidad para los usuarios.

8. Que en la parte de pagaduría sea más ágil la atención para que los clientes realicen sus cobros sin ningún contratiempo.

9. Tratar que los objetivos se cumplan a cabalidad y con eficiencia para así mejorar el desarrollo del departamento.

10. Que se establezcan políticas en el departamento y que están sean conocidas y aplicadas por el personal.
11. Hacer que el personal tenga más capacitación en especial en lo que se refiere a la atención al público para borrar definitivamente esa mala imagen del departamento por los usuarios.

12. Deberían contar un plan de contingencia en los casos de los registros, ya que en este periodo se utiliza casi a todo el personal y aun así no se satisface la buena atención al cliente.