

AUDITORIA DE GESTION

RAFAEL REDONDO DURAN

XAVIER LLOPART PEREZ

DUNIA DURAN JUVE

Universidad de Barcelona (España)

1996

LA AUDITORIA DE GESTION

RESUMEN

La auditoría de gestión es una técnica relativamente nueva de asesoramiento que ayuda a analizar, diagnosticar y establecer recomendaciones a las empresas, con el fin de conseguir con éxito una estrategia. Uno de los motivos principales por el cual una empresa puede decidir emprender una auditoría de gestión es el cambio que se hace indispensable para reajustar la gestión o la organización de la misma.

1.-DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA FINANCIERA Y LA AUDITORIA DE GESTION

La auditoría financiera está concebida para dar una opinión objetiva e independiente de que determinados estados representan fielmente una situación económico-financiera; el informe está basado en los principios contables y presupuestarios generalmente aceptados, en base a estos principios, las opiniones del auditor son fácilmente previsibles y muy breves, además, el auditor no formula, en general, recomendaciones sobre la gestión de la empresa, y si lo hace, tales recomendaciones no se contienen en el cuerpo del informe o son de alcance limitado y sólo se refieren a la gestión contable presupuestaria y de cumplimiento legal, no considerándose como la base del informe. Por último las auditorías financieras tienen carácter de periódicas.

La auditoría de gestión examina las prácticas de gestión; no existen principios de gestión generalmente aceptados, que estén codificados, sino que se basan en la práctica normal de gestión; los criterios de evaluación de la gestión han de diseñarse para cada caso específico, pudiéndose extender a casos similares; las recomendaciones sobre la gestión han de ser extensas y adaptadas al hecho fiscalizado, analizando las causas de las ineficiencias y sus consecuencias. Por último, las auditorías de gestión son aperiódicas.

2.-MOTIVACIONES PARA REALIZAR UNA AUDITORIA DE GESTION

La auditoría de gestión, de performance o 3E, resulta apropiada en las siguientes circunstancias:

a) Compra, fusión o "Joint Venture".

En estos casos el éxito depende de la capacidad de motivar y retener los ejecutivos que cubran los puestos claves. Una auditoría de gestión a tiempo puede ser el vehículo apropiado para diseñar y anticipar la estrategia de la entidad de nueva formación.

b) Reorganizaciones.

Permite efectuar recomendaciones sobre un nuevo despliegue de las capacidades de gestión ya disponibles, en lugar de proceder a despidos e incorporaciones de última hora.

c) Reestructuraciones

Este caso se presenta en las empresas que tienen la necesidad de reducir rápidamente su estructura de costes y mejorar, fundamentalmente, su organización. El conductor de la reestructuración debe decidir muchas veces quién se queda y quién se va, y no dispone de tiempo, ni de dinero para utilizar a tiempo completo un equipo especial, por lo que es necesario que los acreedores encarguen una auditoría de gestión para que identifiquen a los ejecutivos competentes que pueden orientar provechosamente la reestructuración, los que se sienten desmotivados, los que tienen unas capacidades que no coinciden con las actuales necesidades de la empresa para su puesto, los que resultan más irrecuperables que peligrosos o los ejecutivos inadecuados que podrían mejorar si se les entrenase.

d) Emisiones u ofertas públicas.

Su éxito depende a menudo de la habilidad de la compañía para convencer a los accionistas sobre su gran potencial de crecimiento, siendo un factor importante de venta el talento de sus gestores.

e) Modificaciones legislativas.

Esta situación acarrea alteraciones inmediatas en los mercados que exigen diferentes capacidades de gestión, y, a veces, el modo acostumbrado de hacer las cosas se convierte en anticuado de la noche a la mañana.

f) Fluctuaciones del mercado.

La dirección de la empresa no siempre está en condiciones de adaptarse con rapidez a esas fluctuaciones, de ahí que una auditoría de gestión puede ayudar a decidir entre, cambiar la dirección buscando nuevos ejecutivos fuera de la empresa o modificar la organización para reforzar un área específica que se halle o pueda hallarse en dificultades.

g) Problemas de R.R.H.H.

Todas las circunstancias anteriores crean problemas en los recursos humanos. El consultor que realice la auditoría de gestión posee la metodología precisa para estos problemas que subyacen en la empresa, identificando el talento potencial en el seno de la misma.

h) Previsiones.

La auditoría de gestión también es una herramienta útil para los directores generales porque les permite tomar medidas correctoras en los casos en que se produzcan discrepancias entre las expectativas y los resultados, tanto a nivel general de empresa como de dirección, en el caso de que los resultados obtenidos sean escasos o contrarios a los proyectados, o por una falta de perspectiva.

3.-CONTROL DE GESTION: CONTROL DE LA EFICACIA, EFICIENCIA Y ECONOMIA

Entre los motivos que dan lugar a una auditoría de gestión está la necesidad de controlar la gestión de la empresa en sus diferentes niveles. En este caso, se persigue el objetivo de establecer un control de eficacia, eficiencia y economía. De ahí que también se denomine auditoría 3E.

La eficacia de una organización se mide por el grado de cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas de actuación de la misma, es decir, comparando los resultados realmente obtenidos con los resultados previstos y, por tanto, existe eficacia cuando una determinada actividad o servicio obtiene los resultados esperados, independientemente de los recursos que hayan sido utilizados para ello, por tanto se trata de la comparación de unos outputs con otros outputs.

La evaluación de la eficacia requiere siempre la existencia de objetivos claros, concretos y definidos, pudiéndose realizar la medición del nivel de eficacia sobre los hechos y sobre los resultados. Esta evaluación nos permite:

- a) Conocer si los programas cumplimentados han conseguido los fines propuestos.
- b) Facilitar información para decidir si un programa debe ser continuado, modificado o suspendido -controles de eficacia realizados durante el desarrollo del programa, medición en su caso, de los outputs intermedios-.
- c) Suministrar bases empíricas para la evaluación de futuros programas.
- d) Descubrir la posible existencia de soluciones alternativas con mayor eficacia.
- e) Fomentar el establecimiento por parte de la alta dirección de la empresa de sus propios controles internos de gestión.

La eficiencia se mide por la relación entre los bienes adquiridos o producidos o los servicios prestados por un lado (outputs) y los recursos utilizados por otro (inputs), es decir, se mide por la comparación de unos inputs con unos outputs.

La evaluación de los niveles de eficiencia requiere la existencia de una determinada información y de una organización suficientemente preparada. Para valorar tanto los inputs como los outputs, éstos deben estar claramente definidos.

Dicha evaluación puede ser realizada en términos cuantitativos o cualitativos, y nos permite conocer:

- a) El rendimiento del servicio prestado o del bien adquirido o vendido, en relación con su coste.
- b) La comparación de dicho rendimiento con una norma establecida previamente.
- c) Las recomendaciones para mejorar los rendimientos estudiados, y en su caso, las críticas de los obtenidos.

La economía mide las condiciones en que una determinada empresa adquiere los recursos financieros, humanos y materiales. Para que una operación sea económica, la adquisición de recursos debe hacerse en tiempo oportuno y a un coste lo más bajo posible, en cantidad apropiada y en calidad aceptable, la economía se produce cuando se adquieren los recursos apropiados al más bajo coste posible, por tanto se trata de comparar unos inputs con otros inputs, teniendo en cuenta los factores de calidad, cantidad y precio.

4.-TECNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE GESTION

Los procedimientos y técnicas a aplicar serán principalmente de carácter general, destinados a la detección de problemas y puntos débiles en las entidades auditadas, permitiendo analizarlos con el objetivo de mejorarlos, no pudiendo ser tan concretos como en la auditoría financiera, donde el fin mucho más claro, la imagen fiel de un patrimonio y de sus variaciones. Por tanto, en auditoría de gestión, los objetivos que pueden plantearse a un auditor pueden ser amplísimos. Por ejemplo, un incremento del control en un almacén, la implantación de un sistema que racionalice tareas y segregue funciones; el establecimiento de un procedimiento que descargue tareas a los directivos, permitiéndoles ganar tiempo; la creación o mejora de un sistema de archivo; el incremento de la productividad, etc. O incluso puede ocurrir que encargue una auditoría operativa una entidad que ni siquiera plantea de partida unos objetivos concretos, solicitando en principio una mejora de su eficiencia global.

Cualquier revisión o trabajo puede ser considerado dentro del campo de la auditoría de gestión, siempre que mejore la eficiencia o la eficacia, utilizando los procedimientos adecuados a la consecución de los objetivos planteados. Por tanto, podemos definir los procedimientos de auditoría de gestión como los trabajos, verificaciones, comprobaciones, revisiones, etc. a realizar por el auditor para formarse una opinión sobre la eficiencia, eficacia, y economía de la gestión y operatividad del ente auditado, obteniendo la evidencia necesaria y suficiente.

Nos centraremos en una propuesta de procedimientos que se basará en un criterio de clasificación, consistente en la división de las técnicas en:

- A.- Básicas
- B.- Cualitativas
- C.-Cuantitativas
- D.-De control

La razón de dicha división es que tiene carácter universal y globalizador.

A.- **BASICAS**

a) **Entrevistas**

Constituyen un instrumento fundamental en las auditorías de eficiencia, eficacia y economía, obteniendo de esta forma la mayor cantidad posible de información, ayudando a obtener ideas, no contempladas inicialmente en la elaboración de los programas de auditoría.

La técnica de la entrevista permite realizar análisis detallados, logrando extraer datos u opiniones de un grupo de individuos, procesándolas posteriormente en función de los objetivos perseguidos. Presenta desventajas, principalmente la de un coste muy elevado, así como la dificultad de valorar la influencia que puede establecer el entrevistador sobre las respuestas, o bien los posibles sesgos existentes por presiones ejercidas sobre los entrevistados.

b) **Cuestionarios**

Se realizarán en el mejor clima posible, obteniéndose la información a través de las encuestas, permitiendo extraer datos y opiniones, así como detectar problemas a priori. Fundamentalmente, sirven para configurar la información básica, por lo que es aconsejable completarla o contrastarla con la observación de hechos o registros.

El cuestionario posee la ventaja de su coste, más reducido que la realización de las entrevistas, así como permite conservar el anonimato de una población que puede ser tan grande como se desee, pues las respuestas pueden ser tratadas informáticamente. Como principal desventaja presenta el hecho de que comporta una estandarización de las respuestas, pudiendo provocar en determinados casos un sesgo en la información, siendo importante el emplear un adecuado sistema estadístico. También puede suponer un elevado esfuerzo en cuanto a su confección, para lo cual es muy útil el empleo de un programa informático.

c) **Observación documental**

Su objetivo es la recopilación de la información gráfica existente relativa al objeto de estudio. Permite la consecución de información extrayéndola de cualquier documento considerado importante (informes, memorias, reportajes, expedientes, etc.)

Como ventajas de esta técnica se puede señalar que facilita la concreción de los objetivos de auditoría, sirviendo de soporte válido a la evidencia, pero supone normalmente un elevado esfuerzo de selección, ordenación y clasificación.

d) **Observación directa**

Consistente en analizar espacios físicos, distribuciones de almacenes, oficinas, detección de medios materiales, o también situaciones, relaciones, etc. En definitiva, se centra en todo aquello que permita una visión de conjunto del entorno en el que se realiza la auditoría de gestión. De esta forma se proporciona una visión general e intuitiva de la organización, aunque depende en gran medida de la subjetividad del observador, por lo que puede provocar algún error o sesgo.

B.- CUANTITATIVAS

Permiten establecer índices en algunos casos sobre la realidad o situaciones estudiadas.

a) Revisiones analíticas

Permiten, a través de la comparación de datos, detectar variaciones ilógicas, posibles pérdidas de recursos, evoluciones, tendencias, etc, aunque precisan de otras técnicas de apoyo que den consistencia y evidencia a lo detectado..

b) Análisis de superficies

Incluye el estudio de variables de proporción o de distribución de superficies. Presenta la ventaja de proporcionar indicadores válidos para la toma de decisiones, aunque precisa de planos y medidas, que en ocasiones no existen, debiendo dedicar tiempo a las mediciones y cálculos, es decir, precisan de elementos técnicos no siempre manejables con facilidad.

c) Indicadores de personal

Pueden ser muy diversos, desde indicadores de **asistencia**, de productividad, de rotación, de sustituibilidad, etc. Junto a estos indicadores, si la entidad posee un archivo del personal, con sus datos personales (edad, formación, sexo, aficiones, etc.) es posible efectuar estudios que permitan conocer sus capacidades y permitir unas asignaciones de tareas lógicas, como en el análisis de superficies, presenta la ventaja de proporcionar indicadores válidos para la toma de decisiones pero precisan de instrumentos de medida adecuados.

d) Evaluación de los recursos

La evaluación de los recursos utilizados en una determinada actividad es un aspecto importante para valorar la eficiencia y la economía de una entidad, determinando si son los necesarios y suficientes para la realización de la actividad, detectando excesos o defectos en su aplicación y evaluando las condiciones de adquisición. presenta el problema de la valoración de los recursos o flujos, con el fin de obtener indicadores.

e) Análisis de flujos

Permite plasmar gráficamente actividades, procesos y sistemas, posibilitando el análisis de cada unidad o área orgánica en las que se estructura la entidad a auditar. Para ello hay que entender cada área como una unidad en relación con el entorno, atravesada por flujos de inputs y outputs.

f) Técnicas de análisis económico

Estas técnicas incluyen, los procedimientos de elaboración de presupuestos, así como el posterior cálculo de desviaciones técnicas y económicas. Cálculo de tendencias y análisis comparativos con otras entidades del mismo sector o con empresas de diferentes sectores. Es importante que la empresa disponga de un buen sistema de archivo, con el fin de poder acceder a los datos históricos. Análisis de los resultados, situación financiera a corto y largo plazo, cálculo de ratios, etc. Por último, la elaboración y estudio de los estados financieros complementarios. Estas técnicas permiten obtener información sobre las distribuciones de recursos a través del cuadro de financiación, composición del inmovilizado, etc, pero precisan el apoyo de otras técnicas, principalmente básicas.

C.- CUALITATIVAS

Están referidas a problemas que pueden surgir de carácter no cuantitativo, como los conflictos interdepartamentales, el entorno la calidad de los outputs, etc. aplicando las técnicas que se consideren más convenientes para eliminar los problemas. Estas técnicas incluyen:

a) Evaluación del estilo y calidad

Tiene como objetivo el conocer y obtener evidencia suficiente sobre el tipo de dirección que existe, la calidad de los trabajadores y técnicos, así como la existencia o no de liderazgos. Esta técnica es útil para evaluar la capacidad del personal, pudiendo detectar carencias de formación, empleados con necesidades de reciclaje, etc, pero precisa complementarse con técnicas básicas y pueden, además, existir sesgos por miedos, rencores, etc.

b) Estudio de las relaciones interdepartamentales

Representa el estudio de los tipos de grupos que operan en la organización o entidad, delimitando sus objetivos, expectativas y grado de cohesión. Su aplicación es útil para mejorar el control de los procesos y flujos de información, así como de las personas con mayor capacidad de liderazgo e influencia sobre los procesos de decisión.

c) Análisis del clima de trabajo

El objetivo de este análisis es conocer el nivel de motivación y compenetración de los empleados en relación a los objetivos planteados por los responsables de dicha unidad. Si se presenta algún conflicto, el auditor ha de proponer las mejoras y recomendaciones necesarias para solucionarlos, por lo que, de alguna manera, es aconsejable que posea unos ciertos conocimientos psicológicos.

d) Conocimiento del entorno jurídico-laboral de la entidad auditada

Se trata de una evaluación, actual o futura, del capital humano que posea una empresa, así como la revisión del entorno jurídico en que se desenvuelve la entidad, debiendo evaluarlo atendiendo principalmente a las actuaciones de los técnicos cuyas responsabilidades puedan tener consecuencias legales, por ello, es una técnica que entra en aspectos normalmente problemáticos.

D. DE CONTROL

El objetivo de estas técnicas es detectar las desviaciones que se puedan haber producido y tomar las medidas correctoras oportunas. Las fases de que constan estas técnicas son:

a) Implantación de un sistema de control

El objetivo principal de este procedimiento es la detección de las diferencias producidas entre los datos obtenidos y los objetivos previstos, con el fin de corregir las desviaciones que se produzcan. Esta técnica de implantación es importante, ya que si no se consigue, las siguientes fases no podrán llevarse a cabo.

b) Evaluación

Supone un diagnóstico de los errores o divergencias surgidos y su importancia. Para ello, se comparará el desarrollo real con el previsto, obteniendo una valoración de la eficacia del sistema implantado. Este procedimiento consiste en buscar unos indicadores de eficiencia y de eficacia, que permitan medir el nivel inicial de partida, antes del comienzo de la auditoría, con el objetivo de poder valorar los incrementos, o decrementos en su caso, que se produzcan a partir de dicho momento; detección de los puntos fuertes y débiles de la organización y comparación de la situación real con los indicadores previstos, determinando el nivel de desviación existente.

c) Seguimiento

Permite detectar los aciertos y errores del programa de actuación implantado, con el objetivo de superar los problemas, errores o puntos débiles detectados, buscando entonces medidas correctoras e incorporándolas a futuros trabajos.

5.- ADECUACION DE LA ESTRUCTURA PRESUPUESTARIA

Para una correcta auditoría operativa debe establecerse una estructura presupuestaria adecuada, total o parcialmente por programas suficientemente explícitos y de una contabilidad por centros de costes o por centros de decisión, suficientemente detallada, ello debe ser así porque los controles de eficacia y eficiencia no pueden, por definición ser globales sino que tendrán que ser realizados individualmente por áreas de responsabilidad. Por tanto, la auditoría de gestión tiene como objetivo verificar:

- a) Si se han conseguido los objetivos propuestos.
- b) Si existen otras formas más económicas de obtener los resultados.
- c) Si la medida de las realizaciones y el sistema presupuestario utilizado dan a las distintas áreas de responsabilidad una información adecuada y periódica, a fin de que puedan conocer la eficacia, eficiencia y la economía obtenida.
- d) Si la empresa está gestionada correctamente.

6.- DETERMINACION DE LOS CRITERIOS DE VERIFICACION

Los principios generalmente aceptados no tienen su equivalente en la práctica de la gestión administrativa. Ahora bien, es evidente que existen prácticas de gestión basadas en determinados criterios consagrados por la experiencia, cuya eficacia es indiscutible y que de no tenerse en cuenta los resultados obtenidos en la gestión difícilmente podrán ser considerados como eficientes.

Para la fijación de los criterios de verificación es necesario un conocimiento profundo del área auditada, pero además es necesario tener experiencia de gestión, amplio conocimiento del ambiente circundante y una buena dosis de imaginación especialmente en la parte de criterios relacionados con la eficiencia. Los criterios representan las condiciones mínimas para el desarrollo de una labor eficaz y eficiente, su inexistencia, por tanto, puede considerarse un índice de ineficacia o ineficiencia.

Existen algunos criterios de índole general, pero la enorme variedad de áreas que pueden ser objeto de la auditoría de gestión, hace muy dificultoso, el establecimiento de unos criterios generalmente aceptados, por tanto procederemos a determinar unos criterios de verificación de la eficacia, de la eficiencia y de la economía.

Los criterios de eficacia se limitan a fijar claramente los objetivos previstos, separando lo que son hechos de lo que son resultados, fijar los criterios para evaluar los objetivos realmente alcanzados, tanto en el terreno de los hechos como de los resultados y fijar los criterios para evaluar el impacto real producido.

Los criterios de verificación de la eficiencia debe ayudarnos a responder a las preguntas: ¿se evita duplicidad de esfuerzos?, ¿se evitan trabajos que no tengan ningún sentido o que no sean necesarios?, ¿el personal está sobredimensionado?, ¿se utilizan eficientemente los procedimientos operativos establecidos para cada lugar de trabajo?

En cuanto a los criterios de verificación de la economía debe ayudarnos a responder a la pregunta: ¿se desarrollan los procedimientos necesarios para obtener el nivel de calidad y cantidad, de servicios o bienes materiales deseados, y los mismos son usados y mantenidos correctamente, es decir, que, asumiendo la necesidad de crear el servicio o de adquirir los bienes materiales, ¿se han analizado si dichos bienes o servicios se han adquirido al mejor precio posible?.

7.-METODOLOGIA DE LA AUDITORIA DE GESTION

La auditoría de gestión necesita, al igual que la auditoría financiera, ser lo más sistemática posible en la realización de sus trabajos. La sistematización precisa un método de uso general aplicable a cualquier área, estructura, funciones, etc., que se audite. Este método consiste en un análisis en profundidad y con los máximos detalles utilizando las preguntas clásicas: Qué se quiere, cómo y cuándo se quiere, dónde, por qué, qué medios se deben utilizar, etc., realizando, además, las siguientes investigaciones: Estudio de los elementos que componen el sector auditado, diagnóstico detallado, determinación de fines y medios, investigación de las deficiencias, balance analítico, comprobación de la eficacia, búsqueda de problemas, proposición de soluciones, indicación de alternativas y mejora de la situación. Este trabajo se lleva a cabo por medio de entrevistas personales con los responsables de las unidades, áreas o actividades auditadas, en sus centros de trabajo u oficinas, esto exige que el consultor disponga de cuanta información exista en relación con el área auditada.

La exigencia metodológica se inicia en una auditoría de gestión con la denominación que se dé al informe, posteriormente se debe establecer la **planificación** del trabajo de auditoría consistente en el desarrollo de un plan global en función de los objetivos que se persiguen. La naturaleza, el detalle y el momento en que se debe llevar a cabo la planificación varían según la magnitud y especificidad de la entidad a auditar, de la experiencia que el auditor tenga de la misma, del conocimiento de la actividad que desarrolla, del entorno en que se desenvuelve y de la calidad del control interno. La planificación comprende cuatro fases:

- a) Designación de la entidad, área, sector o servicio a auditar.
- b) Estudio previo.
- c) Estudio preliminar.
- d) Programación operativa.

En la primera fase, habrá que distinguirse entre dos tipos de auditoría: auditoría vertical y horizontal. La auditoría vertical comprende en su integridad el análisis de una unidad específica (departamento, dirección general, etc.) o el análisis de un programa determinado (presupuesto funcional). La auditoría horizontal comprende la verificación de determinadas funciones o gastos que afectan a varias unidades administrativas (política de personal, compras de inmovilizados, etc.) (presupuesto económico). En general, las partidas presupuestarias con mayor impacto financiero, las áreas con mayor riesgo de anomalías, errores o irregularidades, recibirán una mayor atención.

La segunda fase permite conocer el área a auditar con cierta rapidez, sobre la base de recolectar determinada información, al mismo tiempo que permite descubrir las áreas de riesgo con bastante precisión. El objetivo del estudio previo persigue el objetivo de obtener un conocimiento profundo del área a auditar.

Este conocimiento puede obtenerse utilizando reglamentos y demás normativas que afectan al área a auditar, estudiando informes anteriores de auditoría y especialmente las recomendaciones contenidas en los mismos, estudiando informes de auditoría financiera o estudiando liquidaciones de los presupuestos de ejercicios anteriores.

La tercera fase, supone el inicio del trabajo de auditoría propiamente dicha. En esta fase deben tenerse en cuenta determinadas cuestiones de importancia que pueden condicionar la marcha posterior del informe, algunas de dichas cuestiones pueden ser las siguientes:

Dificultad de medir los outputs, existencia de índices de ineficiencia visibles, falta visible de organización, o problemas en la misma o en la gestión, claramente visibles, retraso en la producción de outputs, empleados desocupados y material subutilizado, métodos de trabajo anticuados, poco eficientes o complicados, existencia de actuaciones ineficaces, o de realización ineficiente o no económica, en general se considerarán de importancia relevante todos aquellos hechos que de no explicitarse en el informe podrían conducir a error al lector del mismo, y cuya existencia pudieran comprometer, los resultados del área auditada, aunque todas estas cuestiones serán profundizadas y analizadas posteriormente durante la fase de ejecución de la auditoría.

La cuarta fase, programación operativa, supone la preparación de las herramientas de trabajo y del equipo humano a emplear, por lo cual debe comprender una confección de cuestionarios y una coordinación con el personal del área estudiada, determinación del grado de intervención de especialistas, preparación de programa escrito de trabajo y selección del equipo.

Una vez planificado el trabajo a realizar, se debe de proceder a la **ejecución** de todo lo planificado. En la ejecución debe realizarse un examen detallado de los datos sobre los que debe actuarse y comprende los muestreos, efectos observados, causas y evaluaciones de los distintos resultados. Este examen representa el desarrollo de la parte central de la auditoría y comprende las siguientes actuaciones:

-Recopilación de evidencias.

-Medidas del trabajo.

-Evaluación de los niveles de eficacia, eficiencia y economía.

-Evaluación de los esfuerzos hechos para mejorar los resultados conseguidos.

Todo ello debe conducir a la valoración de resultados y al análisis de las causas y de sus efectos, necesarios para la reducción posterior de las correspondientes conclusiones y resoluciones.

Por último, la culminación de la auditoría está en **la emisión del informe**, ya que ésta será la herramienta de trabajo para el ejecutivo y para los responsables del área auditada, y además servirá en el futuro como base para medir el progreso obtenido en la gestión de dicha área.

8.-NORMAS DE EMISION DEL INFORME

Para que el informe sea eficaz tiene que estar sometido a determinadas normas que recogemos a continuación:

- a) Tiene que manifestar si las cifras ofrecidas por los responsables del área auditada son correctas o han tenido que ser rectificadas por el auditor, y en tal caso en qué sentido se han rectificado.
- b) Deberá exponer los criterios de verificación fijados por ambas partes, auditor y auditado, y hasta qué punto se han respetado o conciliado.
- c) Deben reflejarse los puntos débiles (ineficacia, ineficiencia, anti-economía, etc.), así como los puntos fuertes detectados.
- d) Tiene que expresar, en su caso, la existencia de hechos o situaciones que hayan dificultado o impedido el trabajo del auditor.
- e) El informe, y en especial las conclusiones y recomendaciones, deben estar redactadas con absoluta claridad evitando totalmente las explicaciones ambiguas y confusionarias, en otras palabras, el informe tiene que estar redactado, en la medida de lo posible, de forma tal que una persona normalmente informada pueda fácilmente llegar a su comprensión.

f) Sin disimular la realidad de los hechos, deben evitarse los redactados irritantes.

9.- **CONCLUSIONES**

De todo lo expuesto anteriormente y a través del análisis empírico realizado, podemos extraer las siguientes conclusiones de carácter particular sobre la auditoría de gestión:

- Mejora y racionaliza los sistemas de gestión administrativos de la empresa.
- Mejora la transparencia y, en consecuencia, la información.
- Permite clarificar la estructura organizacional de la empresa.
- Apoya la motivación de los recursos humanos en la organización.
- Optimiza la gestión y suministra información en la toma de decisiones.
- Mejora el control al simplificar el proceso de retroalimentación.

Además, debemos constatar que mientras la auditoría financiera está legislada y las opiniones normalizadas, en la auditoría de gestión, la falta de unos principios de auditoría hace que las opiniones reflejen más la idiosincrasia del auditor, lo que obliga a una máxima objetividad por parte de éste.

Finalmente, la auditoría de gestión constituye una herramienta a la hora de formular e implementar las estrategias que nos permitan alcanzar la misión de la empresa.

BIBLIOGRAFIA

FOURNIES, F. Técnicas de dirección del personal. De. Mc.Graw-Hill, 1991.

GRAIG-COOPER, M. y DE BACKER, P. Auditoría de gestión. Barcelona: Ed. Folio, 1994.

HEVIA, E. Manual de auditoría interna. Enfoque operativo y de gestión. Barcelona: Ed. Centrum técnicas y científicas, 1989.

MAS, J. y RAMIO, C. Técnicas de auditoría operativa aplicadas a la Administración Pública. Ed. Generalitat de Catalunya, 1992

MORGAN, G. Imágenes de la organización. Madrid: Ed. Ra-Ma, 1990.

TERMES ANGLES, F. La auditoría de performance en el sector público. Madrid: Ed: Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, 1991.

TRIGUEROS, J.A. y REIG, J. Técnicas y procedimientos de auditoría operativa. Madrid: Revista técnica del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, 1996.

PRADO, J.M. y GONZALEZ, M.I. Hacia una formulación de la auditoría no financiera: La auditoría de gestión. Madrid: Revista técnica del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España, 1996.

LA AUDITORIA DE GESTION

RESUMEN

La auditoría de gestión es una técnica relativamente nueva de asesoramiento que ayuda a analizar, diagnosticar y establecer recomendaciones a las empresas, con el fin de conseguir con éxito una estrategia. Uno de los motivos principales por el cual una empresa puede decidir emprender una auditoría de gestión es el cambio que se hace indispensable para reajustar la gestión o la organización de la misma.