



Abordaje al estudio de la Auditoría de procesos. Una visión crítica

Approach to the study of Process Audit. A critical vision

Arlyne Medina-Enríquez¹, Yuly E. Medina-Nogueira¹, Alberto Medina-León², Dianelys Nogueira-Rivera¹, Francisco Gerardo Ponce-DelÁngel³

¹ Universidad de Matanzas, Matanzas, Cuba.

² Universidad de Matanzas, Matanzas, Cuba y profesor invitado del Instituto Tecnológico Superior de Tantoyuca, Veracruz, México.

³ Instituto Tecnológico Superior de Tantoyuca, Veracruz, México.

Recibido: 16-10-2017

Aceptado: 27-11-2017

Autor corresponsal: Arlyne Medina-Enríquez arlyne.medina@umcc.cu

DOI: 10.63728/riisds.v3i1.291

Resumen:

La Auditoría se manifiesta cada vez más como una herramienta de mejora y para ello requiere asumir preceptos incuestionables de la gerencia moderna, a saber: la proactividad, centrarse en la eficacia de la organización, tener en cuenta las exigencias del cliente y considerar al enfoque de procesos como una piedra angular para la obtención de la competitividad. El presente trabajo muestra un estudio exploratorio acerca de los conceptos de auditoría, su aplicación para la gestión y en especial para la mejorar de los procesos. Por otra parte, integra la experiencia científica y práctica en implementar el enfoque de procesos en el logro de la mejora continua, la competitividad y la eficacia con el fin de sentar las bases para la obtención de criterios que permitan la ulterior creación de un procedimiento para desarrollar la auditoría de procesos.

Palabras clave:

Auditoría, enfoque de procesos, auditoría de gestión.

Abstract:

The Audit is increasingly manifested as a tool for improvement and for this it requires assuming unquestionable precepts of modern management, namely: proactivity, focus on the effectiveness of the organization, take into account the demands of the client and consider the approach of processes as a cornerstone for the achievement of competitiveness. The present work shows an exploratory study about the concepts of auditing, its application for the management and especially for the improvement of the processes. On the other hand, it integrates scientific and practical experience in implementing the process approach in achieving continuous improvement, competitiveness and efficiency in order to lay the foundations for criteria for further development of a procedure for develop process audit.

Keywords:

Audit, process approach, management audit.

Introducción

El nuevo reto estratégico es adaptarse a un sistema nuevo, más global y competitivo. En la forma en que las empresas logren adaptarse al cambio, mejoraran sus resultados ya que es el factor clave para alcanzar la excelencia en las organizaciones.

De la misma manera que la empresa debe abrirse y adaptarse a los cambios del entorno, esto trae aparejados cambios internos en las organizaciones, con nuevas proyecciones y enfoques y para esto, la gestión es un factor clave.

En ocasiones las decisiones relativas a la implementación de la estrategia no tienen en cuenta a los procesos en los que debe materializarse. Esto sin dudas, limita la integración entre las distintas áreas y el flujo por el que se desarrolla el producto/servicio.

Comas Rodríguez et al. (2013) resume el criterio de 14 autores en relación a que en el momento de desplegar la estrategia diseñada y gestionar sus procesos, las

organizaciones suelen fracasar porque carecen de un sistema de gestión capaz de integrar y alinear ambos elementos. Ante esta situación el enfoque de Gestión por Procesos se vislumbra como un medio para alcanzar eficaz y eficientemente los objetivos de una organización.

Zaratiegui (1999), plantea que el éxito de toda organización depende, cada vez más, de que sus procesos empresariales estén alineados con su estrategia, misión y objetivos. Detrás del cumplimiento de un objetivo, se encuentra la realización de un conjunto de actividades que, a su vez, forman parte de un proceso. Es por ello que el principal punto de análisis lo constituye, precisamente, la gestión de la empresa basada en los procesos que la integran. De ahí que el enfoque de procesos, después de muchos años de haberse aplicado, sea hoy una herramienta tan poderosa por su capacidad de contribuir de forma sostenida a los resultados, siempre que la empresa diseñe y estructure sus procesos en función de sus clientes.

En los últimos años numerosas investigaciones han contribuido a la implementación de la Gestión por Procesos, reconocidas por Nogueira Rivera (2002), como una de las herramientas para potenciar el control de gestión.

Hasta hace pocos años, el Control de Gestión era la alternativa utilizada para medir la eficiencia de una empresa basado en el análisis exhaustivo de su Balance y Cuenta de resultados, es decir, de su información financiera. Sin embargo, actualmente tanto el capital intelectual como otros factores de naturaleza intangible tienen incluso más valor que, por ejemplo, el propio inmovilizado, razón suficiente que hace preciso disponer de herramientas que permitan de alguna manera valorarlos.

En la actualidad, el enfoque moderno de control de gestión ha superado estas fronteras, abriéndose paso la gestión por procesos (Blanco Illescas, 1993; Goldratt, 1995) para complementar los indicadores del sistema de control financiero con los indicadores de proceso (R. S. Kaplan et al., 2004), de forma tal que la organización logre alcanzar sus objetivos estratégicos. Otra herramienta de apoyo a la Gestión Empresarial es la Auditoría de procesos. Ella resulta una evolución de la Auditoría tradicional que centra su propósito en la proactividad, el análisis de riesgos, la mejora continua y la búsqueda del logro de la eficiencia y eficacia en la organización. Consiste en una evaluación objetiva, completa e integral de las actividades y operaciones que realiza una organización para cumplir con sus fines y objetivos. Pretende evaluar los objetivos de la empresa y la efectividad de las políticas internas, normas y resoluciones adoptadas a la alta dirección.

El presente artículo propone un estudio del estado del arte de los conceptos, características y procedimientos acerca de la Auditoría de gestión y de procesos recogidos en la literatura como base para la posterior creación de un procedimiento para la implementación de esta exigencia moderna del Control. Por otra parte, se considera la experiencia en el desarrollo e implementación del enfoque de procesos en organizaciones por más de 15 años.

Materiales y métodos

La metodología utilizada es del tipo exploratoria, cualitativa y descriptiva. El carácter exploratorio, manifiesto en el análisis y síntesis en el estudio de los diferentes enfoques y metodologías encontradas para el estudio de los conceptos de auditoría, auditoría de gestión y los procedimientos para la mejora de procesos y su auditoría. El cualitativo en la inducción, deducción y análisis histórico lógico para la comprensión de los aportes de diversos autores y en sus perspectivas respecto a los procedimientos propuestos, en función de extraer aquellos elementos principales que la convierten en exitosas u otras herramientas que perfeccionarían la propuesta. El descriptivo, en la intencionalidad de analizar con un enfoque sistémico las aplicaciones prácticas de las herramientas propuestas por los diferentes autores.

La investigación se sustenta en la revisión de más de 80 procedimientos para la mejora de procesos con el objetivo de encontrar invariantes, diferencias e incluso detectar posibles elementos no tratados en las propuestas anteriores y exigidos hoy, por el marco legal o los requerimientos de desarrollo de la sociedad. Por último, la propuesta realizada es el resultado de su fertilización por la aplicación en la práctica social de más de 40 empresas de manufactura o servicios de la experiencia en el enfoque de procesos.

El enfoque de procesos

En la actualidad, la organización que se orienta a la excelencia, gestiona las actividades en términos de procesos. Dichos procesos deberán aportar cada vez más valor a los destinatarios o clientes, a otros grupos de interés y estar siempre alineados con la misión, estrategia y objetivos estratégicos de la empresa. Frases como “las empresas son tan eficientes como los son sus procesos”, “lo que no se mide, no se controla y lo que no se controla no se gestiona”, “requerimientos del cliente son exigencias del proceso” o “coloque el punto de control lo más cercano posible a donde se cometa el error o exista el riesgo de cometerlo” forman parte de la cultura empresarial de la actualidad. Todas presentes, de una forma u otra, en el enfoque de procesos.

El Enfoque de Procesos se encuentra declarado, explícita o implícitamente, en un conjunto de Buenas Prácticas de la Gerencia Empresarial Moderna, a saber: Norma ISO del grupo ISO 9001 2000 (2008), abordado en una de las perspectivas del Cuadro de mando Integral (CMI) (Robert S; Kaplan et al., 2008), el Modelo EFQM. (s/a) (European Foundation for Quality Management) de Calidad Total EFQM. (s/a), forma una de las cinco claves del Benchmarking (Nogueira Rivera et al., 2004) para los productores de clase mundial resulta un arma competitiva (Heizer, 1997), posee similares principios que la teoría de los Puntos Críticos de Control (PCC); y su estudio, es un excelente medio para eliminar despilfarros y actividades que no aporten valor añadido (Medina León et al., 2010), la implantación de la Calidad Total, la Filosofía Seis Sigma (Savolainen et al., 2007), los Sistemas Integrados de Gestión o el logro de la mejora continua (Junior et al., 2016) o lograr el alineamiento

estratégico entre la estrategia y los procesos (Karpovsky et al., 2015). Algunas de las mencionadas con sus principios declarados y claramente difundidos.

Lo anterior, posee su justificación en los cambios para con el tratamiento de los clientes, las exigencias en lograr el alineamiento de las estrategias con los procesos para obtener la competitividad, la globalización que impone el no competir solo con el mercado local, el desarrollo alcanzado por las tecnologías de la información y las comunicaciones, entre otras razones.

No obstante, a esa relevancia y lo contundente de las razones que lo motivan, aún resulta difícil implementar totalmente este enfoque. Empresas diseñadas bajo el enfoque de procesos ven afectado todo este trabajo con el simple cambio de sus directivos principales. Otras, perciben como se pierde en el olvido toda la documentación elaborada, por años, para implantar una norma.

Para muchos estudiosos y consultores de esta ciencia resulta confortable lograr la coexistencia entre el enfoque de procesos y el funcional, o simplemente, bajo un trabajo grupal dentro de la organización el reconocimiento de sus procesos, la formulación de sus objetivos, el reconocimiento de los clientes y grupos de interés, su diseño preciso y la formulación de los principales indicadores. Lograr, al menos estos resultados, implican un cambio en la cultura de la organización y de sus valores, serán el resultado de una estrategia de trabajo dónde es muy importante conocer no solo el estado deseado, sino también el estado actual. El resultado estará condicionado a las acciones que se proyecten.

Definiciones de Auditoría y Auditoría de Gestión o de procesos

Para la determinación de las exigencias de la auditoría de procesos y su inserción en el futuro procedimiento se parte del estudio de los conceptos y la evolución en el tiempo para la Auditoría, Auditoría de Gestión y de Procesos.

A continuación, en el cuadro 1 se muestra un estudio del concepto de auditoría por diversos autores. Del estudio de los conceptos anteriores se puede concluir que existen regularidades en el planteamiento de este concepto centradas en definir: ¿Qué?, ¿Quién?, ¿Para qué?, ¿Basado en? y ¿Cuál es el tipo de control a realizar? En el Cuadro No. 2 se expresan los principales resultados obtenidos.

Cuadro 1: Conceptos de Auditoría.

Autores / Año	Concepto / Definición
Andrew Nelson (1942)	Examen sistemático de los libros y anotaciones contables de una corporación, sociedad o comerciante.
Holmes (1945)	Comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y registros financieros y legales.
Menéndez Aniceto (1957)	Revisión, comprobación, exposición y presentación de los hechos económicos realizados por la empresa.
Holmes (1960)	Comprobación científica y sistemática de los documentos e informes, libros de cuentas y otros registros financieros y legales de un individuo, firma o corporación.
Azaola Santos (1964) ápuD (Sánchez Durá, 2013)	Proceso de control, planeación y evaluación de objetivos.

AICPA (1973)	Objetivo del examen ordinario de estados financieros por un auditor independiente es la expresión de una opinión sobre la rectitud con que presentan la situación financiera, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados
Arens et al. (1980)	Proceso de acumular y evaluar evidencias con el propósito de determinar e informar sobre el grado de correspondencia existente entre la información cuantificable y los criterios establecidos
Miranda Estrada (1981)	Revisión, comprobación, exposición y presentación de los hechos económicos realizados por la entidad, mediante el examen de los comprobantes, libros, cheques, documentos legales, y demás evidencias.
Vérez Basanta (1984) ápod Rojas González (2014)	Revisión, comprobación, exposición y representación de los hechos económicos de cualquier tipo de organización mediante el examen, estudio y análisis de los libros de contabilidad, comprobantes y demás evidencias.
Cook et al. (1987)	Recopilación, acumulación y evaluación de evidencias sobre información de una entidad, para determinar e informar el grado de cumplimiento entre la información y los criterios establecidos.
William (1991)	Examen comprensivo y constructivo de la estructura de la empresa, evaluación de planes y objetivos.
Suárez Suárez (1999)	Acción de inspeccionar, revisar, verificar e investigar, es toda actividad de control "Expost" o "A Posteriori" de la actividad económica - financiera.
Montgomery Philip (1991)	Proceso sistemático de evaluar y obtener objetivamente las evidencias relacionadas con acontecimientos económicos, con el objetivo de evaluar y comunicar los resultados a las partes interesadas.
Fernández Arena (1993)	Revisión objetiva, metódica y completa.
Borras Atiensar (1994) ápod (Pereira López et al., 2017)	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.
Decreto Ley 159 (1995)	Proceso sistemático que consiste en obtener, evaluar Y comprobar objetivamente las evidencias sobre afirmaciones relativas a los actos o eventos de carácter económico – administrativo.
Sierra Gutiérrez (1996)	Acumulación ordenada de evidencias
Arens et al. (1996)	Recopilación y evolución de datos sobre información cuantificable de una entidad económica
Weston et al. (1996)	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 y al control.
ONA (1996)	Examen y evaluación que se realiza a una entidad y el cumplimiento de las normas establecidas.
Manual de Auditoría Gubernamental (1998)	Proceso de rendición de cuenta, por cuanto permite emitir una opinión profesional independiente, respecto a si los estados financieros en su conjunto, presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
Maury Agaisse (2000)	Examen sistemático de los estados financieros, registros y transacciones relacionadas para determinar la adherencia a los principios de

	contabilidad generalmente aceptados, a las políticas de dirección o a los requerimientos establecidos.
Colectivo de Autores (2002)	Instrumento eficaz para controlar, medir y evaluar las operaciones y procesos de una entidad.
Blanco Encinosa (2002)	Permite obtener y evaluar la evidencia y algunas características de sus saldos o transacciones en las cuentas contables.
López Toledo (2003)	Evaluación de la economía, la eficiencia y la eficacia en el uso de los recursos, control de los mismos
Cook et al. (2006)	Proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas.
Cintra Valdés (2007)	Actividad que verifica la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros.
Manual del Auditor (2007)	Técnica de control, dirigida a valorar el control interno y la observación de los principios profesionales de la contabilidad generalmente aceptados.
Manual del Auditor (2007)	Practicado por profesionales calificados e independientes para la evaluación de las normas y procedimientos técnicos.
Resolución No. 350 (2007)	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
Ley No. 107 (2009)	Obtención y evaluación imparcial de evidencias, que permitan juzgar con seguridad razonable el grado de cumplimiento del control interno implantado, evaluar y precisar las causas, el impacto y los responsables de las deficiencias de este control, y cliente y grupos de interés.
León Lifconich (2010)	Necesidad de mantener un control permanente y más eficaz dentro de la empresa y de hacer más rápida y eficaz la toma de decisiones.
Resolución 60 (2011)	Examen sistemático, mantener un control permanente con fin de un control eficaz.
Carmona González (2012)	Examen sistemático para el control
Virginia Pérez (2009)	Demostrar la veracidad e integridad de la contabilidad y la verdadera situación financiera.
(Almaguer López, 2012)	Proceso sistemático, realizado por la conformidad con normas y procedimientos establecidos.
Mayorga Díaz et al. (2013)	Cumplimiento de las disposiciones legales, principios administrativos, permite el desarrollo eficiente, efectivo y eficaz de una empresa. efectividad de la empresa
Colectivo de Autores (2014)	Proceso sistemático, realizado de conformidad con normas y procedimientos técnicos establecidos, consistente en obtener y evaluar objetivamente las evidencias sobre las afirmaciones contenidas en actos jurídicos o de carácter técnico, económico, administrativo u otros, con el fin de determinar el grado de correspondencia entre esas afirmaciones, las disposiciones legales vigentes y los criterios establecidos.

Fuente: Elaboración propia.

Del análisis de los conceptos se aprecia una evolución en el concepto de auditoría en el tiempo. Inicialmente, se plantea como un examen sistemático, solo dedicado a los estados contables y financieros; a partir de 1987 se aprecia la necesidad del

control del sistema informativo, normas y procedimientos operaciones. Mientras que en sus comienzos se apreciaba el carácter reactivo, a partir de 1991 se comienza a ver como una herramienta de planificación y control, de comparación de lo real versus lo planificado con la consecuente toma de medidas, pero a la vez con resalte en la prevención. A partir de 1996 con énfasis en la búsqueda de la eficiencia, eficacia y efectividad con enfoque al cliente y para el cliente.

Por tanto, en este trabajo se entenderá como el examen sistemático de revisión y control de los procesos para evaluar las evidencias, el cumplimiento de los principios contables, los documentos legales, las normas y procedimientos vigentes que permitan la toma de decisiones con carácter proactivo en la búsqueda de eficiencia y eficacia.

Un análisis similar es realizado para la evolución del concepto de Auditoría de Gestión o de procesos (Cuadro No. 2). Se integran ambos tipos por los puntos de contactos encontrados entre ambas auditorías y su sustento en el enfoque de procesos.

Cuadro 2: Conceptos de Auditoría de Gestión o procesos.

Autor	Definición/ Concepto
Neuwert (1985)	Técnica de control que proporciona a la gerencia un método para evaluar la efectividad de los procedimientos operativos y los controles internos.
Cook et al. (1987)	Examen y una evaluación de las operaciones del negocio con el fin de informar a la administración si las diversas operaciones se llevan a cabo o no de manera que cumplan con las políticas establecidas.
William (1991)	Examen completo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control.
Decreto Ley 159 (1995)	Evaluación que se realiza a una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y eficacia en la planificación, control y uso de sus recursos.
Termes Angles (1996)	Es el arte de evaluar independientemente las políticas, planes, controles y prácticas de una entidad, con el objeto de localizar los campos que necesitan mejorarse.
Redondo Duran et al. (1996)	Técnica nueva de asesoramiento que ayuda a analizar, diagnosticar y establecer recomendaciones a las empresas.
Prado González (1996)	Examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos.
Mills (1997)	Función técnica, realizada por un experto, que consiste en la aplicación de diversos procedimientos, encaminados a permitirle emitir un juicio técnico.
Fernández Arena (1993)	La revisión objetiva y completa, de la satisfacción de los objetivos institucionales.
Guedez Alejo (1999)	Instrumento metodológico con el cual se practica el examen objetivo y sistemático, estructurado, consistente, profesional, posterior y documentado de la gestión de un sector gubernamental, de un organismo, programa, proyecto u operación, considerando los fines establecidos en el marco legal o normativo que lo regule, para determinar el cumplimiento de su misión, objetivos y metas, y de la eficiencia, eficacia, economía, calidad e impacto de su desempeño.
Colectivo de autores (1999)	Instrumento metodológico con el cual se practica el examen objetivo y sistemático, estructurado, consistente, profesional, posterior y documentado

		de la gestión, considerando los fines establecidos en el marco legal o normativo que lo regule, para determinar el cumplimiento de su misión, de sus objetivos y metas, y la eficiencia, eficacia, economía, calidad e impacto de su desempeño.
Instituto Of. Internacional Auditors (2000)		Evolución de la administración en la manera en que esta esté cumpliendo sus objetivos, desempeñando las funciones gerenciales de planeación, organización y control, logrando decisiones efectivas.
Armada Trabas (2003)		Proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados.
Aguilera Mesa (2003)		Muestra como se establece el grado de economía, eficiencia, eficacia, ecología y hasta equidad en el control y uso de los recursos de forma más racional en las entidades auditadas.
De Armas García (2005)		Proceso para examinar y evaluar las actividades realizadas, en una entidad, programa o proyecto, con el fin de determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía.
Álvarez Betancourth (2009)		Es aquella que se enfoca en la gestión de la Institución con el propósito de evaluar la eficacia de los resultados con respecto a las metas previstas, los recursos humanos, financieros y técnicos utilizados en el cumplimiento de objetivos.
Hevia Vázquez (2009)		Examen realizado por auditores y según las técnicas y métodos de auditoría, comprobando la eficiencia y adecuación de su sistema de control interno.
Resolución 340 (2012)		Consiste en el examen o evaluación de la gestión de un órgano, organismo, entidad, programa, proyecto, proceso o actividad, para establecer el grado de economía, eficiencia, eficacia, calidad e impacto de su desempeño en la planificación, control y uso de los recursos y en la conservación y preservación del medio ambiente, así como para comprobar la observancia de las disposiciones que le son aplicables.
Álvarez Umaña (2012)		Examen de la información relacionada con la economía, eficiencia, eficacia, ética y ecología, mediante las cuales la entidad auditada utiliza sus recursos, informando el grado de observancia.
Vasconcelos Lira (2011)		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.

Fuente: Elaboración propia.

De los conceptos anteriores se puede concluir:

Cuadro 3: Principales características obtenidas del estudio de los conceptos de Auditoría y de Auditoría de Gestión o proceso.

Conclusiones:	Auditoría.	Auditoría de Gestión o proceso.
Qué	Proceso sistemático, técnica de control, examen comprensivo y constructivo, necesidad de mantener el control, proceso de rendición de cuentas, verificar la actividad contable.	Proceso sistemático, examen completo y constructivo, evalúa el rendimiento.
Quién	Auditor, profesional independiente, profesional calificado.	Auditor, profesional independiente, profesional calificado.

Para qué	Obtener, evaluar objetivamente evidencias, control, planeación, reviene que no se violen las normas, establecer estándares de desempeño.	Obtener, evaluar la economía, eficiencia y eficacia de los procesos y el cumplimiento de las normas, establecer estándares de desempeño.
Basado en	Normas y procedimientos legales, principios de contabilidad generalmente aceptados y administrativos, política y lineamientos establecidos y disposiciones económicas financieras.	Normas y procedimientos legales, principios de contabilidad generalmente aceptados y administrativos, política y lineamientos establecidos, calidad e impacto de su desempeño.
Tipo	Económico – administrativo, contabilidad, estructura de la empresa, evaluación de planes y objetivos.	Órgano, organismo, entidad, programa, proceso o actividad

Fuente: Elaboración propia.

Como último criterio se utiliza el estudio realizado de las metodologías existente para realizar la auditoría de gestión o proceso por Medina Enríquez (2016), que considera los criterios de: auditoría forense (González Díaz et al., s/a), las auditoría continua (Fernando Klus, s/a), encaminadas a satisfacer las necesidades de los clientes (Alfonso Robaina et al., 2009); (Bolaño Rodríguez et al., 2011), los KRI y (Aisa Díez, 2014), la prevención de riesgos (COSO, 2004), la administración de Riesgos desde la Dirección Estratégica (Bolaño Rodríguez, 2014), la mejora de procesos con el uso de la auditoría (Lewis, 2015), entre otras, y del mismo se propone que resultan invariantes a considerar:

- La necesidad de estar basada en el enfoque de proceso,
- Considerada como una herramienta de mejora continua, por tanto, de aplicación sistémica y proactiva.
- Dirigida a velar por la obtención de la eficacia y la eficiencia.
- Sustentada en el trabajo en equipo, el compromiso de la dirección.
- Con objetivos en lograr el alineamiento de los procesos con la estrategia de la organización y en convertir las necesidades de los clientes en exigencias de los procesos.
- Apoyada en una representación exhaustiva de los procesos y la declaración de sus procedimientos, regulaciones, normas e instrumentos de manera a contribuir a la gestión del conocimiento y el mantenimiento de las buenas prácticas existentes.
- Con prioridad en el tratamiento de los riesgos de la organización y en especial en aquellos que atentan contra el cumplimiento de la estrategia.

Resultados y Discusión

Como resultado de estos estudios se ha concluido que es importante considerar que para la aplicación de un procedimiento “Mejora de Procesos” deberá cumplir con las premisas siguientes: existencia de compromiso por parte de la alta

dirección, involucrar a especialistas con capacidad de aportar ideas, y tomar decisiones, sustentado en un trabajo en equipo (Medina León, 2008).

De igual forma, la experiencia adquirida conlleva a que el procedimiento propuesto deberá tener como objetivos: crear procesos que respondan a las estrategias y prioridades de la empresa y, por lo tanto, de sus clientes, conseguir que todos los miembros de la organización se concentren en los procesos adecuados, representar los procesos de la organización como base para lograr mejorar la efectividad, eficiencia y flexibilidad de los procesos para que el trabajo se realice mejor, de una forma más rápida y más económica, y por último, crear una cultura que haga de la gestión de procesos una parte importante de los valores y principios de todos los miembros de la organización; un sistema de trabajo basado en la mejora continua.

De las investigaciones realizadas acerca de la mejora de procesos, entendibles a la Auditoría de procesos, se concluyó que los procedimientos poseen pasos comunes y necesarios, a saber: la determinación de los procesos de la empresa y su representación en el mapa de procesos, la determinación de los procesos priorizados para ser mejorados, la representación de los procesos, la propuesta de mejoras y el seguimiento y control (Medina León et al., 2012). De igual manera, se encuentran evidencias de la necesidad de desarrollar el procedimiento sustentado en el trabajo en equipos, la filosofía de mejora continua y la necesidad del logro del alineamiento estratégico de la organización.

La Auditoría de procesos se encamina a lograr el cumplimiento de las acciones y estrategias, se considera un mejoramiento de la calidad, busca las mayores eficiencias operativas y mejor resultados en los procesos. Los alcances previstos son a todas las áreas, departamentos o procesos de la organización.

Para la revisión y conocimientos de los procesos se debe conocer su naturaleza, sus objetivos, la efectividad de las políticas y acuerdos, la efectividad de las normas y disposiciones dadas y los procedimientos administrativos de cada área.

La auditoría de procesos examina y controla que los procesos de las entidades se cumplan con lo establecido en cada una de las áreas, ya que la competencia, cada día más fuerte, obliga los procesadores a incrementar la satisfacción de sus clientes, optimiza sus recursos. Evitar las dificultades para cumplir con pedidos a tiempo, los flujos inadecuados, los bajos rendimientos, desviaciones de calidad, altos costos de producción, son algunos de los problemas comunes a los que se tienen que enfrentar de manera casi permanente. Estos problemas usualmente pueden ser resueltos casi sin costos, optimizando el flujo de producción, así como los recursos materiales y humanos. Con auditoría de proceso a las áreas le permite al procesador, en base a evidencias objetivas, tener una idea precisa del nivel de desempeño de su sistema, departamento, área o proceso de la entidad.

Conclusiones

La auditoría ha sido reconocida como un proceso sistemático, un examen comprensivo y constructivo, para mantener el control y verificar la actividad contable. Se sustenta en evaluar objetivamente evidencias e intenta que no se violen las normas, los procedimientos y los principios para establecer estándares

de desempeño. Ha evolucionado en el tiempo de una actividad reactiva a una proactiva.

La auditoría de gestión y de procesos procura un examen completo y constructivo y evalúa el rendimiento. Se centra en la evaluación de la eficiencia y la eficacia de los procesos como elementos transformadores del producto /servicio y los generadores de valor. En ellos fiscaliza el cumplimiento de las normas y de los estándares de desempeño, por tanto, se convierte en una herramienta para la mejora de los procesos.

El enfoque a procesos se basa en reconocer que la empresa es tan eficiente como lo son sus procesos para lo que deben estar enfocados a los clientes y al cumplimiento de los objetivos estratégicos. El establecimiento de herramientas que garanticen la fiscalización de los estándares deseados se convierte en herramienta potente de mejora.

La creación de procedimientos que permitan desarrollar la auditoría de procesos resulta una evolución acorde a las exigencias de los tiempos en cuanto a la necesidad de satisfacer las exigencias de los clientes y la necesidad de alinear los procesos con la estrategia de la organización.

Referencias bibliográficas

- Aguilera Mesa, I. (2003). Proyecto de Programa para la realización de Auditorías de Gestión Ambiental. (Tesis en opción al grado científico de Máster en Ciencias). AICPA. (1973). American Institute of Certified Publics Accountants. Declaración sobre las Normas de Auditoría. Volumen No. 1, New York. pp. 110.
- Aisa Díez, J. (2014). Los KRI y las auditorías continuas. Retrieved 16 de octubre del 2015, from <http://auditool.org/component/users/?view=registratio>
- Alfonso Robaina, D., & Hernández Torres, M. (2009). Integración del Sistema de Dirección de la Empresa. Revista Nueva Empresa, Vol. 5(No.1), pp. 43-45.
- Almaguer López, R. (2012). Diccionario de Contabilidad y Auditoría. Editorial Ciencias Sociales, Segunda versión actualizada. La Habana, Cuba.
- Álvarez Betancourth, L. N. (2009). Manual de Procesos y Procedimientos de Auditoría Interna, Ecuador.
- Glosario de Términos y Conceptos de Auditoría Interna y de Gestión (2012).
- Andrew Nelson, J. (1942). Intervención de cuentas. México. Editorial UTHEA. pp. 1.
- Arens, A., & Loebbecke, J. (1980). Auditing: An Integrated Approach. N.J. Prentice Hall, pp. 3.
- Arens, A., & Loebbecke, J. (1996). Auditoría un enfoque integral. Editorial Pearson Education. México.
- Armada Trabas, E. (2003). Auditoría Financiera. Maestría en Contabilidad.
- Auditoría, M. d. (1998). Manual de Auditoría Gubernamental. Perú.
- Blanco Encinosa, L. (2002). El muestreo con apoyo informático en la auditoría. Revista de Auditoría y Control. Ediciones Pontón Caribe, S.A., Vol. 4(No. 7).
- Blanco Illescas, F. (1993). El control integrado de gestión: iniciación a la dirección por sistemas. México: Noriega: Editorial Limusa, S.A.

- Bolaño Rodríguez, Y. (2014). Modelo de dirección estratégica basado en la Administración de riesgos para la integración del sistema de dirección de la Empresa. (Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas), La Habana, Cuba.
- Bolaño Rodríguez, Y., & Alfonso Robaina, D. (2011). Método de Identificación – medición y evaluación de riesgos para la Dirección Estratégica. *Revista de Ingeniería Industrial*, Vol. XXXII(No. 2), pp. 162-169.
- Carmona González, M. (2012). El papel de la auditoría en los procesos de mejora continua de la gestión. Retrieved 19 de Septiembre de 2015, from <http://www.upr.edu.cu/>
- Cintra Valdés, M. (2007). Ejecución de una Auditoría a partir de las normas de información Financieras y Contables en la Empresa de Investigaciones, Proyectos e Ingenierías de Matanzas. (Tesis en opción al título de Licenciada en Contabilidad y Finanzas), Universidad de Matanzas, Matanzas, Cuba.
- Colectivo de autores, T. (1999). Metodología para la auditoría de gestión. Cuaderno de auditoría de la Contraloría. Ediciones de la Contraloría General de la República, Venezuela.
- Colectivo de Autores, T. (2002). *Revista de Auditoría y Control*, Ministerio de Auditoría y Control. Ediciones Pontón Caribe, S.A. (No. 7).
- Colectivo de Autores, T. (2014). La auditoría como elemento fundamentas de las empresas. *Revista Contaudi*. Facultad de Contabilidad y Finanzas y Departamento de Auditoría, Vol. 1(No. 1).
- Comas Rodríguez, R., Nogueira Rivera, D., & Medina León, A. (2013). Análisis evolutivo de los sistemas de información y su marco conceptual. *Ciencias de la Información*, Vol. 44(No. 2).
- Cook, J. W., & Winkle, G. M. (1987). *Auditoría*. Editorial McGraw- HILL. Buenos Aires, Argentina. pp. 3.
- Cook, J. W., & Winkle, G. M. (2006). *Auditoría*: Editorial Félix Varela. La Habana, Cuba.
- COSO. (2004). *Enterprise Risk Management. Integrated Framework*. Retrieved 14 de enero del 2016, from www.coso.org/publication/ERM/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf
- De Armas García, R. (2005). La Auditoría de Gestión. Paper presented at the X Congreso Latinoamericano de Auditoría Interna, La Habana, Cuba.
- Decreto Ley 159, G. (1995). De la Auditoría. *Gaceta Oficial*. . La Habana, Cuba.
- EFQM. (s/a). Modelo de Excelencia EFQM www.euskalit.net/que_le_ofrecemos/modeloexcelencia1.htm.
- Fernández Arena, J. (1993). *La auditoría Administrativa (Texto Básico)*, Editorial Diana. Segunda Edición corregida y aumentada, México.
- Fernando Klus, J. (s/a). La Auditoría Continua y el ojo de Sauron. Retrieved 15 de marzo del 2015, from <http://auditool.org/component/contact/contact/12-contacts/1>
- Goldratt, E. M. (1995). *La Meta*. Un proceso de mejora continua. (Ediciones Castillo, S.A. ed.). México.
- González Díaz, E., & Alfaro Castillo, M. (s/a). *Ventajas de la Auditoría Forense en la fiscalización de grandes empresas en Chile*.
- Guedez Alejo, A. (1999). *Cuadernos de auditoría 2*. Venezuela.

- Heizer, J. R., B. (1997). Dirección de la Producción. Decisiones Estratégicas (4ta ed.). Madrid.
- Hevia Vázquez, E. (2009). Manual de Auditoría de interna. Enfoque operativo y de gestión. Ediciones Centrum técnicas y científicas. Barcelona, España.
- Holmes, A. W. (1945). Auditoría, principios y procedimientos. Editorial UTHEA, Hispano-Americana. México. pp. 1.
- ISO 9001 2000, N. (2008). Norma ISO 9001:2000. "Sistemas de Gestión de la Calidad. Requisitos" (3a ed. ed.).
- Junior, R. J., Da Silva, D., & Junior, R. R. (2016). Avaliação de Fatores e Variáveis que Influenciam a Sustentação de Programas de Melhoria Contínua na Visão de Especialistas. Revista Ibero-Americana de Estratégia, Vol. 15(No. 3), pp. 88 - 95.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004). Mapas Estratégicos. Barcelona, España.: Gestión 2000.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2008). The execution premium: integrando la estrategia y las operaciones para lograr ventajas competitivas. Barcelona: Deusto.
- Karpovsky, A., & Galliers, R. D. (2015). Aligning in practice: from current cases to a new agenda. Journal of Information Technology, Vol. 30(No. 2), pp. 136-160.
- León Lifconich, M. (2010). Auditoría interna, un enfoque sistémico y de continua. Retrieved 21 de Julio del 2014, from <http://www.gestiopolis.com>
- Lewis. (2015). Como mejorar los procesos de auditoría. from SPSS Server en Websrv/Datasrv/Información Aplicaciones/Auditoría/ar0509_auditoria_rev0.pdf
- Ley No. 107, G. (2009). Gaceta Oficial de la Contraloría General de la República de Cuba. Reglamento. Consejo de Estado. La Habana, Cuba.
- López Toledo, M. (2003). Calidad en la auditoría: Credibilidad y confianza en los auditores.
- Manual del Auditor, T. (2007). Glosario de Términos Económicos (Vol. Tomo 1): Editorial Pueblo y Educación. La Habana, Cuba.
- Maury Agaisse, A. (2000). Lo que todos debemos conocer sobre Auditoría. Editora Política. La Habana, Cuba.
- Mayorga Díaz, M., & Saltos Cruz, G. (2013). Compendio Legales y prácticos para efectuar auditorías. Universidad Regional Autónoma de los Andes (UNIANDES). Editorial Mendieta. Ambato, Ecuador.
- Medina Enríquez, A. (2016). Aplicación de un procedimiento de auditoría de procesos en el Aeropuerto Juan Gualberto Gómez. (Máster en Ciencias de la Información Tesis en opción al Grado Científico de Máster en Ciencias de la Información), Universidad de Matanzas, Matanzas, Cuba.
- Medina León, A. (2008). Selección de los procesos clave de una instalación hotelera como parte de la gestión de mejora de los procesos. Revista Cubana de Investigaciones Turísticas, 7(3).
- Medina León, A., Nogueira Rivera, D., Hernández Nariño, A., & Díaz Navarro, Y. (2012). Consideraciones y criterios para la selección de procesos para la mejora: Procesos Diana. Ingeniería Industrial, Vol. XXXIII(No. 3), pp. 272-281.
- Medina León, A., Nogueira Rivera, D., Hernández Nariño, A., & Vitier Moya, J. (Cartographer). (2010). Relevancia de la Gestión por Procesos en la Planificación Estratégica y la Mejora Continua.

- Menéndez Aniceto, F. (1957). Contabilidad Intermedia. La Habana: Editora Continental, S.A.
- Mills, D. (1997). Manual de Auditoría de la Calidad. Ediciones Gestión 2000, S.A. Barcelona, pp. 240.
- Miranda Estrada, T. (1981). Auditoría de las Empresas Socialistas. Revista de Unidad de producción(No. 1 del EIMAV), pp. 71.
- Montgomery Philip, L. (1991). Auditoría. Editorial Lemusa. México.
- Neuwert, P. D. (1985). Enciclopedia de la Auditoría. Grupo Editorial Océano. Barcelona, España. pp. 350.
- Nogueira Rivera, D. (2002). Modelo conceptual y herramientas de apoyo para potenciar el control de gestión en las empresas cubanas. (Tesis para optar por el título de Doctor en Ciencias Técnicas), Instituto Superior Politécnico “José Antonio Echeverría” (CUJAE), Ciudad de La Habana.
- Nogueira Rivera, D., Medina León, A., & Nogueira Rivera, C. (2004). Fundamentos para el Control de la Gestión Empresarial. Ciudad de la Habana; Cuba: Editorial Pueblo y Educación.
- ONA. (1996). Oficina Nacional de Auditoría. Guía metodológica para la realización de auditorías de gestión. La Habana, Cuba.
- Pereira López, A., Valdés Corona, I. M., & González del Foyo, M. E. (2017). Propuesta de optimización del proceso de análisis de crédito al segmento de cuentapropistas. Anuario Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Vol. 1, pp. 1-17.
- Prado González, M. I. (1996). Hacia una formulación de la auditoría no financiera: La auditoría de gestión. Revista técnica del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. España.
- Redondo Duran, R., Llopert Pérez, X., & Duran Juve, D. (1996). Auditoría de Gestión. Universidad de Barcelona. España.
- Resolución 60, C. (2011). CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Resolución 60. Normas del Control Interno. Gaceta Oficial de la República, Vol. 109(No. 13).
- Resolución 340, C. (2012). Normas Cubanas de Auditoría, de la Contraloría General de la República de Cuba. La Habana, Cuba.
- Resolución No. 350, G. (2007). Ministerio de Auditoría y Control. Gaceta Oficial 28/12/2007. La Habana. Cuba.
- Rojas González, E. (2014). Auditoría Especial a la empresa Estatal socialista Unidad Empresarial de Base Ganado Menor Las Tunas.
- Sánchez Durá, N. (2013). Ética y antropología: un nuevo reto para el siglo xxi Witold Jacorzynski y José Sánchez Jiménez. Desacatos, Vol. 14(No. 1).
- Savolainen, T., & Haikonen, A. (2007). Dynamics of organizational learning and continuous improvement in six sigma implementation. The TQM Magazine, Vol. 19(No. 1), pp. 66-17.
- Sierra Gutiérrez, F. (1996). Transformaciones epistemológicas. Paper presented at the Conferencia IV del Simposio Permanente sobre la Universidad. Santafé de Bogotá, DC.
- Suárez Suárez, A. (1999). La Moderna Auditoría: Un análisis conceptual y metodológico, Editorial McGraw-Hill, Madrid., pp. 16.

- Termes Angles, F. (1996). La auditoría de performance en el sector público. Ediciones de Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España. Madrid, España.
- Vasconcelos Lira, G. (2011). La auditoría de Gestión como una herramienta aplicada a la economía de la Salud. Ediciones Sanare, Vol. 10, pp. 68-71.
- Virginia Pérez, H. (2009). La auditoría Interna en España una aproximación conceptual. Retrieved 14 de Enero de 2016, from <http://www.ti.usc.es>
- Weston, J. F., & Capeland, T. E. (1996). Libro de Finanzas y Administración. Novena Edición. México.
- William. (1991). Auditoría Administrativa. Evaluación de los métodos de eficiencia administrativa. . Editorial Diana, Edición 18, México.
- Zaratiegui, J. (1999). La gestión por procesos: su papel e importancia en la empresa. Economía Industrial, Vol. VI(No. 330), pp. 81-88.