

Fundamentos teórico-conceptuales de la auditoría de procesos

Theoretical and Conceptual Background of Process Audit

MSc. Arlyne Medina Enríquez^{1*} <http://orcid.org/0000-0003-2986-0568>

MSc. Yuly E. Medina Nogueira¹. <http://orcid.org/0000-0002-6090-7726>

Dr. C. Alberto Medina León¹. <http://orcid.org/0000-0001-6179-6725>

Dra. C. Dianelys Nogueira Rivera¹ <http://orcid.org/0000-0002-0198-852X>

¹Facultad de Ciencias Empresariales, Universidad de Matanzas, Cuba.

*Autor para correspondencia: arlyne.medina@umcc.cu

RESUMEN

Objetivo: Realizar un estudio a partir de los conceptos definidos de auditoría que permita determinar las variables de actuación para la evaluación de la eficiencia y la eficacia de los procesos como elementos transformadores del producto/servicio y los generadores de valor.

Métodos: De lo concreto a lo abstracto; para extrapolar las experiencias prácticas de la gestión por procesos; análisis y síntesis, en el estudio de los conceptos de auditoría.

Principales resultados: Se determina la necesidad de realizar la auditoría en los procesos, dado que son estos los que transforman, los que añaden valor, los encargados de lograr la eficacia y la eficiencia.

Conclusiones: Se determinan las variables a considerar en la realización de la auditoría de procesos y se plantea la compatibilidad con una herramienta existente que permite su utilización como instrumento de mejora continua.

Palabras clave: auditoría, enfoque de procesos, eficacia, competitividad.

ABSTRACT

Objective: To conduct a study based on defined concepts of audit, which allows for determination of performance variables to evaluate efficiency and efficacy of processes as transforming elements of goods/services, and value generators.

Methods: From concrete to abstract, to extrapolate the practical experiences of process management; analysis and synthesis, to study the concepts of audit.

Main results: The need to conduct audit of processes was determined, since they are transforming, provide value, and are in charge of generating effectiveness and efficiency.

Conclusions: The variables to be considered for audit of processes are determined, and compatibility with an existing tool will allow researchers to utilize it as a tool for continuous improvement.

Key words: audit, process approach, efficacy, competitiveness.

Recibido: 06/02/2018

Aprobado:28/11/2019

INTRODUCCIÓN

El reto estratégico de las organizaciones es adaptarse a los cambios del entorno, a un sistema más global y competitivo que les permita mejorar sus resultados y acercarse a la excelencia. De la misma manera, se requiere de cambios a lo interno, con nuevas proyecciones y enfoques que conlleven a perfeccionar la forma de ejecutar la gestión.

En la actualidad se coincide en que los principales problemas ya no se encuentran en la elaboración de las estrategias, sino en las decisiones relativas a su implementación, al no considerarse adecuadamente el papel de los procesos. Esto sin dudas se manifiesta en la limitada integración entre las distintas áreas y la eficiencia del flujo en el que se desarrolla el producto/servicio.

Un estudio realizado por Comas, Nogueira y Medina (2013) sustenta lo anterior y resume el criterio de 14 autores de que las organizaciones suelen fracasar cuando se trata de desplegar la estrategia diseñada y gestionar sus procesos, por carecer de un sistema de gestión capaz de integrar y alinear ambos elementos.

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 es la gestión de la empresa basada en los procesos que la integran. 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.

De ahí que el enfoque de procesos sea hoy una herramienta tan poderosa por su capacidad de contribuir de forma sostenida a los resultados. Ante esta situación, se vislumbra como un medio para alcanzar eficaz y eficientemente los objetivos de una organización.

Por otra parte, el control de gestión en sus inicios centraba su atención en la información financiera de la organización. Sin embargo, el enfoque moderno de este control ha superado esas fronteras, al complementar los indicadores del sistema de control financiero con los indicadores de proceso (Kaplan y Norton, 2004). Se destaca la gestión por procesos (Blanco, 1993) y se dirige la mirada de la organización a alcanzar sus objetivos estratégicos (Goldratt, 1995). En consecuencia, numerosas investigaciones han contribuido a implementar la

gestión por procesos, reconocida como una de las herramientas para potenciar el control de gestión (Nogueira, 2002).

En la actualidad, otra herramienta utilizada como apoyo a la gestión empresarial es la auditoría de procesos. Ella resulta una evolución de la auditoría tradicional y 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 por la alta dirección.

El objetivo del presente artículo es determinar las exigencias, criterios y herramientas que sustenten la ulterior creación de un procedimiento de auditoría de procesos, en correspondencia con las exigencias del control moderno; a partir del estudio del estado del arte de los conceptos, características y procedimientos de la auditoría de gestión y de procesos recogidos en la literatura y complementado con la experiencia de los autores en el desarrollo e implementación del enfoque de procesos.

Métodos

La investigación transita por tres momentos. El primero parte de reconocer la importancia y vigencia del enfoque de procesos y considerar resultados de investigaciones precedentes relacionadas con la mejora de procesos que incluyó la revisión de más de 80 procedimientos y la obtención de una propuesta aplicada en la práctica social en más de 40 empresas de manufactura o servicios, experiencia que resulta incompleta, pero brinda un punto de comparación y fundamento teórico para la adecuación a la auditoría de procesos.

Posteriormente, se caracteriza por el uso de los métodos de análisis y síntesis en el estudio de conceptos de auditoría, auditoría de gestión y en especial de auditoría de procesos; de conjunto con el análisis histórico lógico para la comprensión de los aportes de diversos autores y las perspectivas de sus propuestas, para extraer los elementos distintivos o herramientas obligatorias en la auditoría de procesos.

Por último, se realiza un proceder similar para el estudio de los diferentes procedimientos y metodologías reflejadas en la literatura asociados a la auditoría de procesos (temática que aún no tiene una notable difusión) hasta obtener recomendaciones que deberán integrarse al procedimiento a desarrollar.

DESARROLLO

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 (Kaplan y Norton, 2004).

La cultura empresarial de la actualidad se ha enriquecido con postulados que son parte de la esencia del enfoque de procesos, entre ellos: las empresas son tan eficientes como lo son sus procesos (Amozarrain, 1999); lo que no se mide, no se controla y lo que no se controla no se gestiona (Goldratt, 1995); los requerimientos del cliente son exigencias del proceso (International Organization for Standardization [ISO], 2011) o coloque el punto de control lo más cercano posible a donde se cometa el error o exista el riesgo de cometerlo (Comas *et al.*, 2013).

El enfoque de procesos se encuentra expresado, explícita o implícitamente, en un conjunto de buenas prácticas de la gerencia empresarial moderna, a saber: ISO (2015), abordado como una de las perspectivas del cuadro de mando integral (Kaplan y Norton, 2008), del Modelo EFQM (European Foundation for Quality Management) de calidad total (European Foundation for Quality Management, s.f.); forma una de las cinco claves del benchmarking (D. Nogueira, Medina y Nogueira, 2004); resulta un arma competitiva para los productores de clase mundial (Heizer y Render, 1997); posee similares principios que la teoría de los puntos críticos de control; es un excelente medio para eliminar despilfarros y actividades que no aporten valor añadido (Medina, Nogueira, Hernández y Vitier,

2010); contribuye a la implantación de la calidad total, la filosofía seis sigma (Savolainen y Haikonen, 2007), los sistemas integrados de gestión, el logro de la mejora continua (R. J. Junior, Da Silva y Junior, 2016) y el alineamiento estratégico entre la estrategia y los procesos (Karpovsky y Galliers, 2015). Algunas de las mencionadas, tienen sus principios declarados y difundidos.

Lo anterior se justifica en los cambios en 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 competir no solo con el mercado local y el desarrollo alcanzado por las tecnologías de la información y las comunicaciones.

No obstante esa relevancia y lo contundente de las razones que la 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 cómo se pierde en el olvido toda la documentación elaborada por años, para implantar una norma (Alberto Medina *et al.*, 2010).

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 implica cambio en la cultura y los valores de la organización; serán el resultado de una estrategia de trabajo donde es muy importante conocer, no solo el estado deseado, sino también el estado actual.

A tal efecto, se recomienda para la implantación del enfoque de procesos y su utilización como herramienta de mejora continua la propuesta de Alberto Medina, Nogueira, Hernández y Comas (2019) consecuencia del estudio de más de 80 procedimientos y enriquecido con la aplicación práctica. Sin embargo, no concebida para ser utilizada como procedimiento de auditoría y, por tanto, es necesario incorporarle nuevas exigencias para este fin.

Definiciones de auditoría y auditoría de gestión o de procesos

Para determinar 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.

La Tabla 1 muestra un estudio del concepto de auditoría por diversos autores, con sustento en investigaciones precedentes realizadas por Arlyne Medina (2016). 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?

Tabla 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.
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 y Loebbecke (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) <i>apud</i> 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 y Winkle (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 <i>ex post</i> o <i>a posteriori</i> de la actividad económico-financiera.
Montgomery (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.
Borras Atiénsar (1994) <i>apud</i> Pereira López <i>et al.</i> (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 y Loebbecke (1996)	Recopilación y evolución de datos sobre información cuantificable de una entidad económica.
Weston y Capeland (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.
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 estos.
Cook y Winkle (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. 250 (2007)	Examen y evaluación de los documentos, operaciones, registros y estados financieros de la entidad, para determinar si estos 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.
Virginia Pérez (2009)	Demostrar la veracidad e integridad de la contabilidad y la verdadera situación financiera.
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 No. 60 (2011)	Examen sistemático, mantener un control permanente con el fin de un control eficaz.
Carmona González (2012)	Examen sistemático para el control.
Almaguer López (2012)	Proceso sistemático, realizado por la conformidad con normas y procedimientos establecidos.
Moyorga Díaz y Saltos Cruz (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.
ISO 14001 (2015)	Proceso sistemático, independiente y documentado para obtener las evidencias de auditoría y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar el grado en el que se cumplen los criterios de auditoría; puede ser interna o externa y de una o más disciplinas.
Castilla Torres (2016)	Análisis que conlleva a tomar decisiones que fortalezcan los controles pre- existentes y repercutan en los niveles de eficiencia y eficacia.
Moyorga Díaz <u>et al.</u> (2016)	Herramienta de planificación, entrega una memoria con las recomendaciones necesarias como parte fundamental de los procesos de mejora continua.

Fuente: Medina (2016).

Del análisis de las definiciones se aprecia una evolución en el tiempo del concepto de auditoría. 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 se aprecia 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 (Tabla 2). Se integran ambos tipos por los puntos de contactos encontrados entre ambas auditorías y su sustento en el enfoque de procesos (Y. E. Medina *et al.* 2017).

Tabla 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 y Winkle (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 Dura <i>et al.</i> (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.
Institute of International Auditors (2002)	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 Betancourt (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.
Vasconcelos Lira (2011)	Criterios de evaluación de la gestión. Han de diseñarse para cada caso específico; pueden extenderse a casos similares. Las recomendaciones sobre la gestión han de ser extensas y adaptadas al hecho fiscalizado, donde se analicen las causas de las ineficiencias y sus consecuencias.
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, e informa el grado de observancia.
Resolución No. 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.
Colectivo de autores (2013)	Revisión sistemática de las actividades de una entidad en relación a determinados objetivos y metas y, respecto a la utilización eficiente y económica de los recursos.
Grimaldo Lozano (2014)	Proceso que tiene establecido una serie de parámetros, que hacen que se convierta en una herramienta esencial para las organizaciones. Permite mediante la recolección de evidencias, determinar la confiabilidad y calidad de la ejecución de actividades realizadas por la organización, en congruencia con sus criterios, requisitos, políticas y procedimientos establecidos, para la toma de decisiones.

Chora Verdezoto (2014)	Auditoría interna de los procesos que se realizan dentro de una organización; claro que muchos autores la definen como dos tipos de auditoría diferente, sin embargo considero que el fin es el mismo, se busca conseguir el nivel de eficiencia de los procesos.	
González Cruz <i>et al.</i> (2015)	La auditoría de gestión de procesos es un tipo especial de evaluación de la calidad basada en la propia gestión del proceso, dirigida a proveer información objetiva con el fin de determinar la extensión en que se cumplen los criterios de auditoría.	
Pérez Romero (2015)	Es un examen crítico, sistemático, ordenado e imparcial de la administración de una entidad así como de sus procesos, procedimientos y actividades para determinar la eficacia con que logra los objetivos preestablecidos, eficiencia, eficacia y economía con que se utilizan y obtienen recursos.	
Reyes Tomala (2015)	Es una acción fiscalizadora dirigida a examinar y evaluar el control interno y la gestión, utilizando los recursos humanos. Evalúa la economía, efectividad, eficiencia. Esta auditoría examinará y evaluará los resultados de los procesos.	
Conclusiones	Auditoría	Auditoría de gestión o proceso

Fuente: Medina (2016)

En la Tabla 3 se expresan los principales resultados obtenidos del estudio realizado a los conceptos anteriores.

Tabla 3. Principales características obtenidas del estudio de los conceptos de auditoría y de auditoría de gestión o proceso auditoría y de 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, previene 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 económico-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.

Metodologías para la auditoría de gestión o proceso

Como último criterio, se utiliza el estudio realizado por Arlyne Medina (2016), que considera los criterios de: auditoría forense (González y Alfaro, 2012) y la auditoría continua (Fernando, s.f.); otras encaminadas a satisfacer las necesidades de los clientes (Alfonso y Hernández, 2009; Bolaño y Alfonso, 2011), los factores claves de éxito (Aisa, 2014), la prevención de riesgos (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway –COSO-, 2004), la administración de riesgos desde la dirección estratégica (Bolaño, 2014) y la mejora de procesos con el uso de la auditoría (Lewis, 2015). Así, 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, su aplicación es sistémica y proactiva.
- Dirigida a velar por la obtención de la eficacia y la eficiencia, centrada en los procesos que más aporten a la organización.
- Sustentada en el trabajo en equipo y 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 cada uno de los procesos, previa creación del mapa de procesos de la organización y la declaración de sus procedimientos, regulaciones, normas e instrumentos de manera que contribuya a la gestión del conocimiento y al 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.

Discusión

La auditoría de procesos es un proceder sistemático, que se encamina a lograr el cumplimiento de las acciones y estrategias, evalúa el rendimiento, se considera una herramienta para mejorar la calidad, busca las mayores eficiencias operativas y mejores resultados en los procesos. Los alcances previstos atañen a todas las áreas, departamentos o procesos de la organización.

Funciona en base a evidencias objetivas; se deberá tener una idea precisa del nivel de desempeño del proceso de la entidad. Por tanto, el encargado de realizarla deberá ser un personal calificado, preferentemente de la organización, para poderlo implementar como un proceso de mejora continua. En esta se examina y controla que los procesos cumplan con lo establecido en cada una de las áreas, obliga a trabajar en la búsqueda de incrementar la satisfacción de sus clientes y mejorar el uso de sus recursos.

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

Estos planteamientos y la tendencia detectada en la evolución del concepto de auditoría demuestran la necesidad de realizar la auditoría en los procesos, dado que son estos los que transforman, los que añaden valor, los encargados de lograr la eficacia (cumplimiento de los objetivos) y la eficiencia (disminución de costos o aumento de prestaciones), quienes reciben las exigencias de los clientes y deben

darle solución. Por tanto, en la propuesta deberán ser consideradas aquellas experiencias exitosas de la aplicación de esta herramienta.

En coincidencia con las exigencias actuales del desarrollo de las auditorías, Alberto Medina, Nogueira, Medina, García, y Hernández (2008) plantean la importancia de considerar que para la aplicación de un procedimiento de mejora de procesos deberá cumplirse con las premisas siguientes: existencia de compromiso por parte de la alta dirección, involucrar a especialistas con capacidad de aportar ideas, y tomar decisiones, todo ello sustentado en un trabajo en equipo. De igual forma, la experiencia adquirida en la implementación de la gestión por procesos, los requerimientos actuales para el logro del alineamiento estratégico y los resultados del estudio de los conceptos de auditoría y su evolución conllevan a que la metodología de auditoría de procesos propuesta deberá tener como objetivos: comprobar que los procesos respondan a las estrategias y prioridades de la empresa y, por tanto, a las exigencias 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 en la búsqueda de 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 y la auditoría 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 la experiencia en las investigaciones realizadas acerca de la mejora de procesos y del presente estudio acerca de la auditoría de procesos, se puede plantear que existen 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 (Alberto Medina, Nogueira, Hernández y Díaz, 2012).

De igual manera, se encuentran evidencias de la necesidad de desarrollar la auditoría sustentada en el trabajo en equipos, la filosofía de mejora continua y la necesidad del logro del alineamiento estratégico de la organización. En ella,

evaluar las evidencias del cumplimiento de los documentos legales, las normas y procedimientos vigentes que permitan la toma de decisiones con carácter proactivo, basada en el análisis de los riesgos y en la búsqueda de eficiencia y eficacia.

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

- Aisa, J. (2014). *Los KRI y las auditorías continuas*. Recuperado de <http://auditool.org/component/users/?view=registratio>
- Alfonso, D. y Hernández, M. (2009). Integración del Sistema de Dirección de la Empresa. *Nueva Empresa*, 5(1), 43-45.
- Amozarrain, M. (1999). *La gestión y mejora de procesos*. Recuperado de http://web.jet.es/amozarrain/Gestion_procesos.htm
- Blanco, F. (1993). *El control integrado de gestión. Iniciación a la dirección por sistemas*. México: Editorial Limusa, Grupo Noriega Editores.
- Bolaño, Y. (2014). *Modelo de dirección estratégica basado en la administración de riesgos para la integración del sistema de dirección de la Empresa*. (Tesis de doctorado). Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, La Habana, Cuba.
- Bolaño Y. y Alfonso, D. (2011). Método de Identificación-medición y evaluación de riesgos para la dirección estratégica. *Ingeniería Industrial*, 32(2), 162-169.
- Comas, R., Nogueira, D. y Medina, A. (2013). Análisis evolutivo de los sistemas de información y su marco conceptual. *Ciencias de la Información*, 44(2), 9-15.
- Committee of Sponsorin Organizations of the Treadway (2004). *Enterprice Risk Management. Integrated Framework*. Recuperado de www.coso.org/publication/ERM/COSO_ERM_ExecutiveSummary.pdf
- European Foundation for Quality Management (s.f.). *Modelo de excelencia EFQM*. Recuperado de www.euskalit.net/que_le_ofrecemos/modeloexcelencia1.htm
- Fernando Klus, J. (s.f.). *La auditoría continua y el ojo de Sauron*. Recuperado de <http://auditool.org/component/contact/contact/12-contacts/1>
- Goldratt, E. M. (1995). *La Meta. Un proceso de mejora continua*. México: Ediciones Castillo.
- González, E. E. y Alfaro, M. I. (2012). Ventajas de la auditoría forense en la fiscalización de grandes empresas en Chile. *Revista Contaduría Pública*, 20(6), 22-28.
- Heizer, J. y Render, B. (1997). *Dirección de la Producción. Decisiones Estratégicas* (4ta ed.). Madrid: Prentice Hall Iberia.

International Organization for Standardization (2011). *Norma ISO 19011:2011, Directrices para la auditoría de los sistemas de gestión de la calidad y/o ambiental*. Ginebra, Suiza: Autor.

International Organization for Standardization (2015). *Norma ISO 9001:2015, Sistemas de gestión de la calidad. Requisitos*. Ginebra, Suiza: Autor

Junior, R. J., Da Silva, D. y 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*, 15(3), 88-95.

Kaplan, R. S. y Norton, D. P. (2004). *Mapas estratégicos*. Barcelona, España: Gestión 2000.

Kaplan, R. S. y 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*, 30(2), 136-160.

Lewis, P. (2015). *Cómo mejorar los procesos de auditoría*. Recuperado de Websrv/Datasrv/Información Aplicaciones/Auditoría/ar0509_auditoria_rev0.pdf

Medina, A. (Arlyne) (2016). *Aplicación de un procedimiento de auditoría de procesos en el Aeropuerto Juan Gualberto Gómez*. (Tesis de maestría). Universidad de Matanzas, Matanzas, Cuba.

Medina, A. (Alberto), Nogueira, D., Hernández, A. y Comas, R. (2019). Procedimiento para la gestión por procesos: métodos y herramientas de apoyo. *Revista Chilena de Ingeniería*, 27(2). doi: <http://cl.submission.scielo.org/index.php/ingeniare>

Medina, A. (Alberto), Nogueira, D., Hernández, A. y Díaz, Y. (2012). Consideraciones y criterios para la selección de procesos para la mejora: Procesos Diana. *Ingeniería Industrial*, 23(3), 272-281.

Medina, A. (Alberto), Nogueira, D., Hernández, A. y Vitier, J. (2010). Relevancia de la Gestión por Procesos en la Planificación Estratégica y la Mejora Continua. *Revista EIDOS*, 2, 65-72.

Medina, A. (Alberto), Nogueira, D., Medina, A. (Arlyne), García, A. y Hernández, A. (2008). Selección de los procesos clave de una instalación hotelera como parte de la gestión de mejora de los procesos. *Revista Retos Turísticos*, 7(3), 14-19.

Medina, Y. E., Nogueira, D., Medina, A., Medina, D., El Assafiri, Y. & Castillo, V. J. (2017). Methodology for Knowledge Management Audit. *Global Journal of Engineering Science and Research Management*, 4(11), 11-18.

Nogueira, D. (2002). *Modelo conceptual y herramientas de apoyo para potenciar el control de gestión en las empresas cubanas*. (Tesis de doctorado). Instituto Superior Politécnico José Antonio Echeverría, Ciudad de La Habana, Cuba.

Nogueira, D., Medina, A., y Nogueira, C. (2004). *Fundamentos para el Control de la Gestión Empresarial*. Ciudad de La Habana, Cuba: Editorial Pueblo y Educación.

Rojas, E. (2014). *Auditoría especial a la empresa estatal socialista Unidad Empresarial de Base Ganado Menor*. Las Tunas: Unidad Empresarial de Base Ganado Menor.

Savolainen, T. & Haikonen, A. (2007). Dynamics of organizational learning and continuous improvement in six sigma implementation. *The TQM Magazine*, 19(1), 66-17.

Zaratiegui, J. (1999). La gestión por procesos: su papel e importancia en la empresa. *Economía Industrial*, 6(33), 81-88.

Declaración de conflicto de interés y conflictos éticos

Los autores declaramos que el presente manuscrito es original y no ha sido enviado a otra revista. Los autores somos responsables del contenido recogido en el artículo, y en él no existen: ni plagios; ni conflictos de interés; ni éticos.

Contribuciones de los autores

Arlyne Medina Enríquez: Revisión documental. Desarrollo de la investigación teórica. Escritura preliminar del documento. Análisis de resultados.

Yuly Esther Medina Nogueira: Revisión documental. Desarrollo de la investigación teórica. Escritura preliminar del documento. Análisis de resultados. Trabajo con gestores bibliográficos y normas exigidas.

Alberto Medina León: Diseño y metodología de la investigación. Revisión de la escritura. Escritura de conclusiones y recomendaciones. Autor de aplicaciones anteriores que resultan contribuciones para esta investigación.

Dianelys Nogueira Rivera: Diseño y metodología de la investigación. Revisión de la escritura. Escritura de conclusiones y recomendaciones. Autor de aplicaciones anteriores que resultan contribuciones para esta investigación.