

Isidro
de Pablo López
*Profesor Titular
de Organización
de Empresas
Universidad Autónoma
de Madrid*

LA AUDITORIA OPERATIVA: UN NUEVO CAMPO EN LA PRACTICA PROFESIONAL

El concepto de la auditoría operativa.—Procedimientos y técnicas de trabajo en auditoría operativa: Principios y normas de auditoría operativa.—Las necesidades de información.—Técnicas de captación y análisis de información.—La estructura del programa de auditoría operativa
La actuación profesional en auditoría operativa: El contenido de un trabajo de auditoría operativa.—El equipo de trabajo.—El informe de auditoría operativa.—Conclusión

LA rápida evolución de la profesión de la Auditoría en nuestro país, junto con los esfuerzos de nuestras empresas por incorporar nuevas técnicas y planteamientos para superar la crisis de la última década, enfrentan al auditor a trabajos profesionales en los que se demanda algo más que la opinión tradicional sobre los estados financieros de la empresa. Cada vez con más frecuencia, los administradores, la propiedad e incluso los acreedores le plantean a ese profesional de su confianza preguntas de este tipo: ¿se está dirigiendo esta empresa de la mejor manera posible?, ¿estamos aprovechando al máximo nuestras oportunidades de mercado?, ¿estamos debidamente organizados para hacer frente a la nueva competencia procedente de la C.E.E.?, ¿qué posición ocupamos respecto a nuestros competidores?

EL CONCEPTO DE AUDITORIA OPERATIVA

La respuesta sería a tales preguntas requiere una nueva perspectiva del trabajo de Auditoría, sobre la base de considerar a la empresa como un sistema integrado que interactúa con un entorno dinámico, el cual presenta oportunidades y amenazas, determina el logro de los objetivos de aquélla, al tiempo que induce crisis intra-organizativas de diversa índole. Este esfuerzo de asimilación, que ya es de por sí considerable, se ve magnificado por la diversidad de sectores económicos, ámbitos geográficos, formas organizativas y tamaños, estilos de mando, etc., que pueden complicar aún más el escenario del trabajo.

Como consecuencia de ello surge un nuevo campo complementario de la Auditoría de estados financieros tradicional, denominado «Auditoría Operativa» —A.O. en lo sucesivo— por los estudiosos y profesionales (1). Cualquier trabajo profesional bajo esta denominación supone la emisión de una opinión cualificada acerca de los diversos aspectos organizativos, administrativos y de gestión de la entidad auditada, en base a una serie de principios y normas «generalmente aceptados» y sobre la base de la evaluación de su actividad en el contexto de su entorno, los objetivos planteados, su evolución histórica y sus perspectivas futuras.

Dicho concepto hace referencia, en nuestra opinión, a dos campos de acción claramente diferenciables en la práctica profesional:

1. *La Auditoría de sistemas.* Orientada a la revisión de los sistemas de información, métodos y procedimientos administrativos y de control interno con una doble finalidad. Por un lado, emitir una opinión acerca de la adecuación de su diseño y, por otro, dictaminar acerca de su aplicación y cumplimiento, por parte de los miembros de la organización.

Su ámbito de acción sería, por tanto, los sistemas funcionales de la organización y su *modus operandi*, métodos para la toma de decisiones, etc., evaluándolos bajo criterios de eficacia y eficiencia operativa. Este sería el campo más desarrollado de la A.O., por cuanto que se refiere a la práctica de la Auditoría interna y a la revisión de procedi-

(1) Véase BUENO CAMPOS, Eduardo: *Principios y normas del programa de auditoría operativa*, ponencia presentada al VII Congreso Nacional de Censores Jurados de Cuentas de España, Vigo, marzo de 1985.

mientos y medidas de control interno que encontramos en todos los manuales de Auditoría Contable.

2. *La Auditoría de gestión.* Orientada a la evaluación de la organización como entidad que opera en un entorno competitivo. Esto supone un análisis de su actividad buscando respuesta a preguntas tales como: ¿está obteniendo la organización el máximo rendimiento de los recursos disponibles?, ¿qué posición ocupa respecto a otros competidores?, ¿qué expectativas de futuro tiene, dada su trayectoria actual?, etcétera.

Tales planteamientos requieren la evaluación de la estrategia, la estructura organizativa, la adecuación de fines y medios, la idoneidad de los cuadros directivos, la relación de la organización con la sociedad en que está inmersa y un largo etcétera para formar una opinión cualificada sobre la posición competitiva de la organización y su viabilidad a largo plazo. En definitiva, se trata de juzgar sobre la excelencia de la organización para adaptarse al entorno y explotar sus oportunidades. La realización de este tipo de trabajo hace necesarios una elevada formación y experiencia profesionales y un adecuado conocimiento de la actividad que desempeña la organización y del entorno en que opera, ya que los criterios de análisis y los aspectos a analizar pueden ser muy distintos de una organización a otra.

Una cuestión de singular importancia en relación a la A.O. es el tipo de organización a que puede aplicarse (obsérvese que a lo largo del presente trabajo utilizamos de forma predominante el término «organización» antes que el de «empresa» para referirnos al sujeto material de trabajo). En este sentido parece razonable la aplicación de la A.O. a cualquier entidad, ya que su finalidad es evaluar la eficiencia interna y externa de la organización, con independencia de que ésta sea una empresa, un organismo público, una agrupación profesional o un ente no lucrativo (2). Por eficiencia interna, o operativa, entendemos la capacidad de la organización para alcanzar los objetivos propuestos (bajo el supuesto de que tales objetivos sean realistas) con una determinada aportación de factores. Por eficiencia externa, o estratégica, nos referimos al grado de competitividad de la organización respecto al contexto en que opera, es decir, su capacidad para conseguir, y explotar, una

(2) Sobre la problemática de la definición de objetivos en los sistemas organizativos véase documento núm. 15 de la Asociación Española de contabilidad y Administración de Empresas (A.E.C.A.) *Principios de organización y sistemas: el objetivo eficiencia de la empresa*, Madrid, 1985.

parte de su sector de actividad con mayores posibilidades de éxito que sus competidores. En ambos conceptos subyace el esfuerzo de superación de la situación actual mediante el fomento de la competitividad tanto dentro como fuera de la organización.

PROCEDIMIENTOS Y TECNICAS DE TRABAJO EN AUDITORIA OPERATIVA

Toda práctica profesional conlleva la aplicación de una metodología más o menos rigurosa cuya finalidad es asegurar los niveles adecuados de calidad y objetividad en el trabajo. Esto es particularmente cierto en el caso de la Auditoría Contable y, por tanto, no lo va a ser menos en el caso de la Operativa. Esto implica que el ejercicio profesional en este último campo ha de acogerse a una serie de principios y normas referentes tanto a los métodos y procedimientos de trabajo como a la ética y la cualificación profesional del auditor.

PRINCIPIOS Y NORMAS DE AUDITORÍA OPERATIVA

A pesar de su indudable necesidad, hasta el momento no tenemos noticia de ninguna formulación formal de tales principios (3) por parte de una institución de reconocido prestigio, lo cual supone un campo abierto para futuros desarrollos encaminados a crear un cuerpo de doctrina que armonice la práctica profesional. No obstante, parece razonable la aplicabilidad de gran número de principios de actuación de la profesión de Auditoría (4), en particular en lo referente a las

(3) Una valiosa aportación sobre este tema puede verse en BUENO CAMPOS, E.: *Principios y normas...*, op. cit. En dicha obra el autor enumera varios puntos básicos a desarrollar cara a la elaboración de principios y normas de auditoría operativa, a saber: unos postulados fundamentales en torno al marco económico de dicha práctica profesional, y unos principios económicos y de práctica profesional que sirvan de referencia para evaluar la actuación de las organizaciones.

Por otro lado, es de destacar la actividad de la Comisión de Organización y Sistemas de la A.E.C.A. en la elaboración de documentos monográficos sobre estrategia empresarial, diagnóstico y evaluación de empresas, productividad, etc.

(4) CAÑIBANO, L.; ARRÁEZ, A.; CEA, J. L., y otros: *Curso de auditoría contable*, I.C.E., Madrid, 1983.

normas de realización del trabajo, formación del profesional, independencia, control de calidad, documentación, etc.

LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN

Todo trabajo de A.O. se ha de basar en la obtención de información objetiva y suficiente con la que efectuar los análisis y pruebas considerados necesarios por el auditor para la formación de una opinión acorde con los principios que rigen su práctica profesional. Sin embargo, y dada la amplitud y la complejidad del ámbito de aplicación de la A.O., el contenido de dicha información excede el terreno puramente contable-financiero, incluyendo aspectos cualitativos y cuantitativos relativos a las relaciones comerciales, técnicas y humanas propias de cualquier organización en continua evolución. Esto supone que las fuentes de información han de ser diversas, así como los medios de captación y presentación de la misma.

Las características de la información

Todo lo anterior implica que, además de las características y requisitos de la información contable propia de los trabajos de Auditoría clásica (5), la información de base para la A.O. destacará por ser:

- *Dinámica*, al cambiar a lo largo del tiempo, de forma que una apreciación considerada hoy como razonable puede quedar invalidada en un futuro próximo.
- *Prospectiva*, por referirse, en gran medida, a acontecimientos futuros sobre cuyo acontecer no existe una certeza absoluta.
- *Interrelacionada*, por existir fenómenos que únicamente pueden ser explicados por la acción combinada de un número variable de factores que incluso pueden influir de forma variable a lo largo del tiempo.
- *Relativa*, pues su significado depende muchas veces del contexto en que se ha generado.
- En ocasiones *cualitativa*, por no ser susceptible de reducirse a cifras o de valorarse mediante escalas.
- En ocasiones *subjetiva*, en cuanto a la fuente de procedencia y al modo de interpretarla.

(5) Una enumeración de tales requisitos y características puede encontrarse en el documento núm. 3 de la A.E.C.A. sobre *Principios y normas de contabilidad en España*.

Las fuentes de información

Dada la amplitud del objeto material de la A.O., la información de base puede tener las más variadas procedencias, siempre que cumpla los requisitos y características antes mencionados, lo cual ya es, por sí mismo, un auténtico desafío para los profesionales y la propia organización objeto de la auditoría. Con esto en mente, en la figura 1 hemos intentado plasmar los diversos orígenes de dicha información, así como las manipulaciones de que puede ser objeto antes de su utilización final.

En dicha figura identificamos las cinco funciones básicas de lo que podríamos denominar «sistema de información para la Auditoría Operativa». Todas ellas son necesarias para disponer de una información apropiada en este tipo de práctica profesional. Así, la *función de captación* se orienta a la recogida de información relevante en forma más o menos elaborada y procedente de cuatro fuentes fundamentales:

1. Información contable, de naturaleza interna, y relativa a estados financieros debidamente auditados, datos y estadísticas de costes, ventas y demás magnitudes representativas de la actividad económico-financiera de la organización.

2. Información estadística, tanto de carácter interno (datos de productividad, sistema de transporte, distribución geográfica de ventas, gastos de publicidad, etc.) como externo (tipos de cambio de moneda, datos de actividad económica, laboral y sectorial, etc.). La particularidad de esta clase de información radica en su *captación sistemática* de fuentes tales como organismos públicos —Central de Balances del Banco de España, publicaciones de la Dirección General de Transacciones Exteriores, por ejemplo—, asociaciones sectoriales, organismos internacionales, etc.

3. Información de control interno, que, a diferencia de las anteriores, puede tener un carácter tanto cuantitativo (por ejemplo, número de rupturas de inventario) como cualitativo (incumplimiento de procedimientos administrativos, propuestas de implantación de nuevos sistemas de información, etc.).

4. Información estratégica y de inteligencia, de características similares a la anterior, pero con un marcado matiz prospectivo, un sentido de autocrítica, una indispensable orientación hacia la evolución del entorno y hacia la detección de cualquier información cierta, noticia o rumor que pueda afectar a la organización objeto de la Auditoría Operativa.

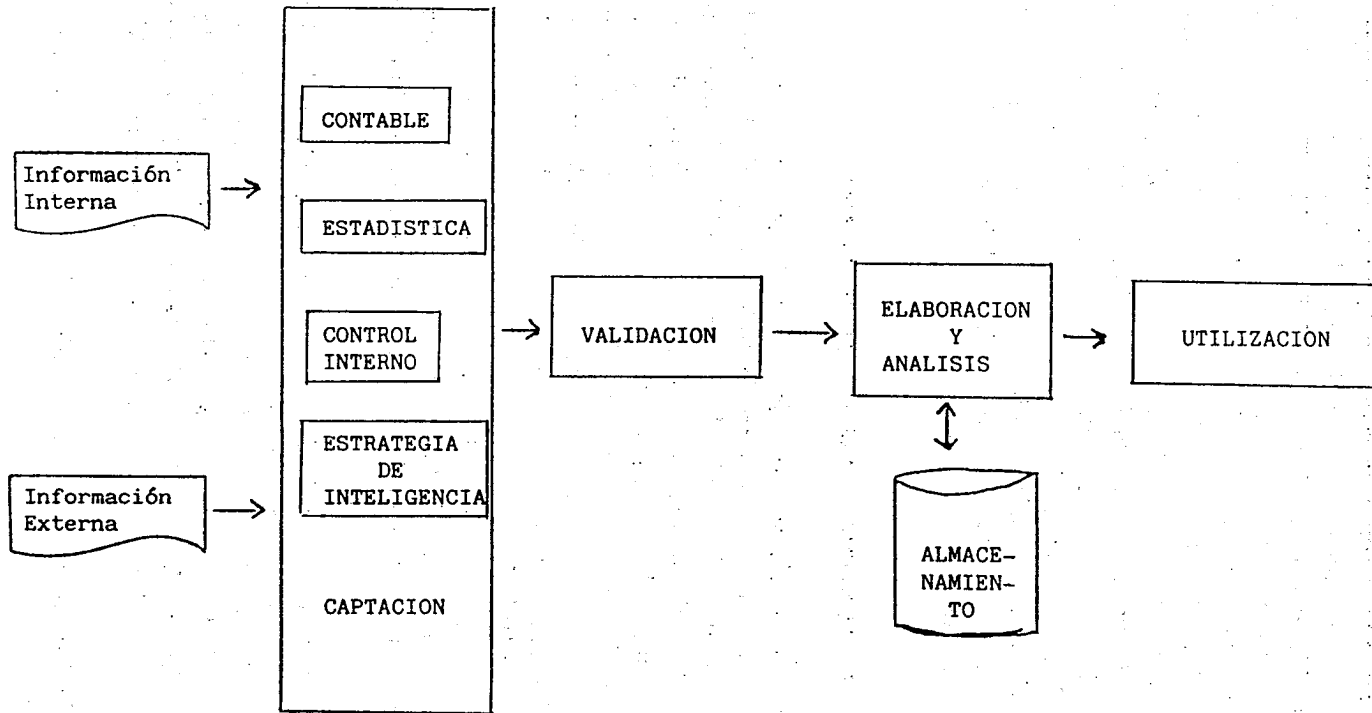


FIG. 1.—Las fuentes de información en auditoria operativa

La siguiente función se refiere a la *validación* de la información recogida, tanto en términos de fiabilidad de la fuente de origen como de contrastación con otras fuentes de información. Este es un aspecto de vital importancia, por cuanto que, en gran medida, la validez de la opinión del auditor depende de la calidad de la información disponible.

A continuación tenemos la *función de elaboración*, orientada a re-fundir, manipular y relacionar los datos e información obtenidos en forma bruta para generar la información depurada que soporte la opinión del informe profesional. Obviamente, al no ser utilizada toda la información de forma simultánea, se hace necesario contar con una *función de almacenamiento*. Finalmente, llegamos a la *función de utilización* relacionada con la preparación del informe de Auditoría Operativa, que comentaremos más adelante.

TÉCNICAS DE CAPTACIÓN Y ANÁLISIS DE INFORMACIÓN

Como ya señalamos anteriormente, la información —interna y externa— es el elemento básico de todo trabajo de A.O. De hecho de su calidad y contenido puede depender la validez de una actuación profesional. Por ello se hace necesario desarrollar herramientas que, desde diversos puntos de vista, permitan efectuar análisis comparativos (tanto de la organización analizada respecto a otras como de la evolución de las variables e indicadores más característicos de sus procesos administrativos) y abordar los aspectos más críticos de la organización y gestión del área de trabajo.

Con esto en mente, y sin pretender ser exhaustivos, podemos identificar cuatro grupos de herramientas que, utilizadas de forma independiente o conjunta, facilitarían la obtención de la información antes aludida:

1. *Los cuadros de indicadores de gestión*. Cuya finalidad es recoger información cuantitativa en forma de *ratios*, parámetros, gráficos, «cuadros de mando», etc., sobre las variables y magnitudes más representativas de la organización a evaluar o un área de ésta. Su mayor utilidad estriba en la posibilidad de efectuar análisis comparativos tanto en una dimensión temporal como respecto a otras unidades organizativas.

En la figura 2, se ofrece un ejemplo de indicadores en el área financiera.

2. *Las entrevistas y cuestionarios* (6). Su finalidad es facilitar la recogida de información mediante el diálogo con un interlocutor válido con la finalidad de recopilar evidencias que permitan identificar los puntos débiles y fuertes de una organización o un subsistema de ésta para, en caso necesario, aplicar otras técnicas más sustantivas. Las entrevistas pueden ser estructuradas o no. En el primer caso, el entrevistador debe elaborar un plan de entrevista con los puntos básicos a tratar, siendo el caso extremo de planificación la utilización de un cuestionario estándar en el que figuren preguntas concretas —abiertas y cerradas— que el entrevistado debe responder. Las entrevistas no estructuradas suelen transcurrir en un clima informal y de colaboración sin un esquema de trabajo específico.

3. *Las técnicas de análisis estratégico*. Orientadas a facilitar el análisis estructural de la organización en el contexto del sector y ámbito geográfico en que opera, mediante el estudio de la evolución relativa de variables como el crecimiento y la participación de un mercado, el posicionamiento de productos en la cartera de la empresa, evolución temporal de los costes de fabricación, etc. Entre ellas destacan las matrices de portafolio, la curva de experiencia, los perfiles estratégicos, análisis coste-beneficio, etc.

4. *Las técnicas de análisis y diseño de sistemas administrativos*. Necesarias tanto para el estudio de la documentación-soporte de los sistemas, mecanizados o no, instalados en la organización, como para facilitar la elaboración de papeles de trabajo y la propia revisión de los sistemas administrativos, etc. Sin pretender ser exhaustivos, podemos mencionar las técnicas de diagramas de flujos, tablas de decisión, lenguajes de programación, utilización de paquetes de auditoría de proceso de datos, etc.

En definitiva, se trata de técnicas propias de la administración de empresas que tanto pueden aplicarse al diseño organizativo como a los procesos de gestión y control o a la evaluación *a posteriori* de la actuación de la organización.

(6) Sobre este tema pueden verse las siguientes referencias: STEWART, C. & CASH, W. B.: *Interviewing: principles and practices*, Brown Co., Dubuque, Iowa, 1974, y MORGAN, H. H. & COGGER, J. W.: *Manual del entrevistador*, T.E.A., Madrid, 1977.

	<i>Resultado actual</i>	<i>Mismo período año anterior</i>	<i>Estándar u objetivo</i>	<i>Resultado empresa modelo</i>
<i>Indicadores financieros</i>				
Disponibilidad inmediata				
Solvencia				
Garantía				
Consistencia				
Estabilidad				
<i>Endeudamiento</i>				
General				
A corto plazo				
A largo plazo				
Autofinanciación				
Poder de renovación del inmovilizado				
<i>Rentabilidad</i>				
Del capital social				
De los recursos permanentes				
De las ventas				
Del activo total				
Global de la empresa				
De acciones				

FIG. 2.—Indicadores de gestión en el área financiera

LA ESTRUCTURA DEL PROGRAMA DE AUDITORIA OPERATIVA

Ya hemos indicado la división del ámbito de acción de la A.O. en la Auditoría de sistemas y en la Auditoría de gestión. Este criterio nos parece el adecuado para estructurar el programa de A.O. en una primera etapa. Si a esto le unimos la necesidad de evaluar por separado cada área funcional de la organización a causa de la especialización de la gestión en cada una de ellas, y por la posibilidad de que al profesional se le solicite una actuación puntual, nos encontraremos con un programa de trabajo integrado por las siguientes partes:

- 1.^a La Auditoría Operativa de la gestión global de la empresa:
 - Análisis de la posición competitiva.

- Análisis de la estructura organizativa.
 - Balance social.
 - Proceso de dirección estratégica.
 - Evaluación de los cuadros directivos.
- 2.^a La Auditoría Operativa del sistema comercial:
- Análisis de la estrategia comercial.
 - Oferta de productos.
 - Sistema de distribución física.
 - Política de precios.
 - Función publicitaria.
 - Función de ventas.
 - Promoción de ventas.
- 3.^a La Auditoría Operativa del sistema financiero:
- Capital circulante.
 - Inversiones.
 - Financiación a largo plazo.
 - Planificación financiera.
 - Area internacional.
- 4.^a La Auditoría Operativa del sistema de producción:
- Diseño del sistema.
 - Programación de la producción.
 - Control de calidad.
 - Almacén e inventarios.
 - Productividad técnica y económica.
 - Diseño y desarrollo de productos.
- 5.^a La Auditoría Operativa de recursos humanos:
- Productividad.
 - Clima laboral.
 - Políticas de promoción y recompensas.
 - Políticas de selección y formación.
 - Diseño de tareas y puestos de trabajo.
- 6.^a La Auditoría Operativa de sistemas administrativos:
- Análisis de proyectos y programas.
 - Auditoría Operativa de la función de proceso de datos.
 - Auditoría de procedimientos administrativos y normas de control interno en las áreas funcionales.

La primera parte se orienta al diagnóstico de la organización como una entidad que actúa en un entorno competitivo; mientras que las cuatro siguientes evalúan la gestión de cada uno de los principales sistemas funcionales que encontramos en cualquier organización. La sexta parte se orienta, de modo específico, a los sistemas administrativos, por ser éstos el nexo de comunicación entre los sistemas funcionales.

LA ACTUACION PROFESIONAL EN AUDITORIA OPERATIVA

Dos aspectos fundamentales en todo trabajo de asesoría son la definición exacta del alcance del proyecto y la composición del equipo de trabajo que ha de desarrollarlo. El primer aspecto delimita el ámbito de responsabilidad del auditor concretado en la determinación del área de trabajo, la profundidad del diagnóstico, participación del personal de la organización auditada, etc. El segundo aspecto depende de la iniciativa y responsabilidad profesional del auditor y es una variable crítica para la calidad y el buen fin del proyecto de A.O.

EL CONTENIDO DE UN TRABAJO DE AUDITORÍA OPERATIVA

Dada la amplitud del objeto de trabajo de la A.O. (los sistemas administrativos y la gestión de una organización en marcha en el contexto de sus competidores), es lógico imaginar que una actuación profesional puede orientarse en cualquiera de las siguientes direcciones:

1. El diagnóstico de la empresa en su conjunto, incidiendo en sus fuerzas y debilidades competitivas, estrategia empresarial, estructura organizativa, etc., desde un punto de vista comparativo.
2. La evaluación de un sistema funcional concreto, estudiando sus procesos decisorios y la eficiencia con que utiliza los recursos organizativos para contribuir al logro de los objetivos globales.
3. La evaluación de los sistemas administrativos y las normas y procedimientos de control interno.
4. Emisión de dictámenes sobre la situación actual y posibles mejoras de subsistemas concretos de administración y gestión; por ejemplo, estudios sobre la distribución de instalaciones en planta, el sistema de transporte, productividad laboral y técnica, etc.

Al igual que en los trabajos de consultoría y de auditoría contable, la definición del alcance de un trabajo de A.O. ha de efectuarse mediante negociación con la dirección de la empresa y cualquier otra parte interesada, obteniéndose el oportuno mandato.

EL EQUIPO DE TRABAJO

Una vez enumerados los puntos de revisión del programa de A.O., podemos hacernos una clara idea de la formación y experiencia deseables en el profesional de este campo. Además de una completa instrucción en administración de empresas y contabilidad, sería deseable una amplia experiencia de asesoría profesional en los sectores en que haya de desempeñar su actividad. Esto último es particularmente útil para diagnosticar una empresa en el contexto de su entorno industrial y geográfico, con conocimiento de causa.

Por tanto, parece razonable que los trabajos de A.O. en las organizaciones grandes sean desarrollados por oficinas de auditoría de un cierto tamaño, donde es posible encontrar personal especializado en las diversas áreas funcionales, sistemas administrativos y sectores económicos. Por su parte, las oficinas de reducida dimensión pueden especializarse, y con grandes posibilidades de éxito, en organizaciones de reducido tamaño, determinados sectores industriales en los que tengan reconocida experiencia o revisiones de sistemas funcionales concretos.

Aparte de tales consideraciones generales, hemos de mencionar la necesidad ocasional de obtener la opinión de especialistas cualificados para evaluar el diseño de instalaciones industriales, estructuras organizativas, planes estratégicos, campañas publicitarias, etc.

EL INFORME DE AUDITORIA OPERATIVA

Este documento supone la culminación de la actuación profesional y es el portador de la opinión del auditor hacia las partes interesadas en su trabajo. Por tanto, debe cumplir los requisitos (7) de objetividad,

(7) A este respecto puede verse, entre otros: *Normas de auditoría del Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España*, Madrid, 1983, y *Normas vinculantes del registro de economistas auditores*, Madrid 1984.

razonabilidad, relevancia, etc., propios de esta práctica profesional que, como indicábamos anteriormente, todavía no han sido formalizados.

Esto es crucial en el caso de la Auditoría Operativa, por cuanto que en este campo la opinión del auditor, por muy experimentado que sea, *siempre* va a tener el sesgo de su punto de vista personal. No hemos de olvidar que la gestión de empresas es considerada por muchos como un arte que se sirve de unas herramientas de análisis y decisión para alcanzar determinados objetivos. Ello implica que la personalidad del directivo, su actitud hacia el riesgo, el punto de vista con que analiza determinados hechos, puede dar lugar a una serie de decisiones que difieran de las que tomaría otro individuo con la misma información y entrenamiento. Incluso esta diferencia de personalidad y de capacidad de decisión por parte de los directivos puede ser la base de grandes éxitos empresariales inexplicables para otros colegas menos innovadores.

Esta subjetividad «de buena fe» puede trascender el cuerpo normativo de unos principios «generalmente aceptados» en el campo de la A.O. y, en nuestra opinión, debe tenerse muy presente durante la elaboración y lectura de los dictámenes emitidos.

CONCLUSION

La Auditoría Operativa está apareciendo en los últimos años como un prometedor campo de actividad profesional, cuyo objetivo es emitir una opinión cualificada sobre la capacidad de una organización de mantener unos niveles de competitividad externa (como agente económico que concurre a un mercado) e interna (mediante la administración eficiente de sus recursos). Sin embargo, carece de unos principios y normas de actuación profesional que garanticen los requisitos adecuados de calidad y formalización del trabajo desde el punto de vista de sus receptores.

Esto apunta a la necesidad de que instituciones cualificadas e independientes inicien esfuerzos a lo largo de las siguientes dimensiones:

- Desarrollo de unos principios generales de organización, administración y gestión de empresas.
- Elaboración de unas normas y principios básicos de actuación profesional en este campo, haciéndose especial referencia a los

requisitos profesionales, métodos de realización del trabajo, control de calidad y formalización del trabajo en una documentación suficiente.

- Preparación de programas de trabajo que faciliten la obtención de la información relevante para el diagnóstico de la gestión global de la organización, sus sistemas administrativos y de control y las distintas áreas funcionales desde el punto de vista externo e interno.

Es evidente que la realización de todo lo anterior supone un gran esfuerzo para las distintas instituciones y grupos profesionales afectados y que dicho proyecto llevará mucho tiempo. Sin embargo, esto no debe infundir desánimo, pues los logros realizados en el terreno de la Auditoría Contable pueden servir de valiosa experiencia para esta nueva singladura.