

24.50



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Contaduría y Administración

AUDITORIA OPERACIONAL

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

JESUS ALFREDO BRAVO NEGRETE

Director del Seminario :

C.P. Elda García Robles.

México, D. F.

1984



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

AUDITORIA OPERACIONAL

Pág.

CAPITULO I

1.- AUDITORIA OPERACIONAL	1
A) DEFINICION	1
B) OBJETIVOS	2
C) CAMPO DE ACCION	2
D) METODOLOGIA	3
E) HERRAMIENTAS	5
2.- RELACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL CON OTRAS AUDITORIAS.....	5
A) AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.....	5

CAPITULO II

1.- FUNCIONES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DENTRO DE LA ESTRUCTURA ORGANICA DE LA EMPRESA.....	14
A) AUDITORIA INTERNA.....	14
B) AUDITORIA EXTERNA.....	17

CAPITULO III

1.- DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.....	20
A) CONTRATACION DEL TRABAJO.....	21
B) FORMALIZACION DEL TRABAJO.....	23
C) ANALISIS DE LA EMPRESA.....	28
D) PLANEACION DEL TRABAJO.....	30
E) PROGRAMAS DE TRABAJO.....	34
F) REALIZACION DEL TRABAJO.....	39
G) TERMINACION DEL TRABAJO.....	45
H) INFORME	48

CAPITULO IV

1.- ESTUDIO DE AREAS DENTRO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.....	54
A) COMPRAS	54
B) VENTAS	58
C) INVENTARIOS.....	65
D) CUENTAS POR COBRAR.....	80
E) RECURSOS HUMANOS.....	97
F) PROVEEDORES	102
G) GASTOS DE OPERACION.....	106
CONCLUSIONES	109
BIBLIOGRAFIA.....	111

I N T R O D U C C I O N

Seleccioné este tema ya que es de suma utilidad para el control de las operaciones en cada departamento existente en una empresa y por la importancia que tienen la auditoría de estados financieros, ya que por medio del examen de los mismos uno se puede cerciorar de la forma como están funcionando y cuales no han reportado los beneficios esperados por la administración de la compañía, lo que nos dará la pauta para mejorar el examen por medio de otros procedimientos más eficientes y así rendir los frutos esperados.

Por que los resultados que da la auditoría operacional los considero más objetivos y prácticos para el mejor funcionamiento de la empresa.

Se hace auditoría completa en su control interno, objetivos y procedimientos aplicables en cada uno de los rubros de los estados financieros dándole su alcance respectivo a cada área.

CAPITULO I

1.- AUDITORIA OPERACIONAL

A) DEFINICION.-

La vida moderna en su constante evolución, ha propiciado que dentro de la profesión del Licenciado en Contaduría y hahondando en una de sus ramas, o sea en la auditoría de estados financieros no únicamente se limita a una simple opinión con relación a la razonabilidad de las cifras presentadas en los mismos, sino que de acuerdo a las necesidades de la empresa se recurre a la revisión de las operaciones que ésta realiza para la obtención de sus objetivos.

Hasta hace poco tiempo se ha venido escuchando el concepto de auditoría operacional, por consiguiente el Licenciado en Contaduría, antes de presentar sus servicios como auditor operacional debe estar conciente del cargo, puesto que es muy importante.

A continuación se dan algunas definiciones de lo que es operación y auditoría operacional, conceptos de los cuales hablaremos permanentemente.

Se entiende por operación al conjunto de actividades orientadas al logro de un fin u objetivo particular dentro de una empresa tales como vender, comprar, producir, etc.

Se define a la auditoría operacional como un servicio adicional que presta el Licenciado en Contaduría en carácter de auditor externo, examinando los aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia operacional de su cliente en las diferentes áreas, a través de proponer las recomendaciones adecuadas evaluando

las operaciones que realice la empresa en los diferentes departamentos. (Boletín I Comisión de Auditoría Operacional).

Como otra definición tenemos que la auditoría operacional es el agente catalizador entre la auditoría básica financiera tradicional y un enfoque de servicios administrativos, para un problema que concierne a la empresa en alguna de sus áreas.

B) OBJETIVOS.-

Los objetivos de la auditoría operacional son:

- a) Detectar deficiencia de operación y proponer las medidas correctivas necesarias.
- b) Valorar la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.
- c) Revisar y valorar la estabilidad, la eficiencia y el correcto empleo de controles contables, financieros y de operación.
- d) Determinar el grado de seguimiento a las políticas, planes y procedimientos establecidos.
- e) Señalar los elementos humanos adecuados para un cierto tipo de responsabilidad operativa.

C CAMPO DE ACCION.-

Al igual que otras actividades su lugar o campo de trabajo es la Empresa; Empresas Públicas, Privadas, de Servicio, etc.

D) METODOLOGIA.-

Entendemos por metodología todas las operaciones y formas de trabajar, que la auditoría operacional utiliza para alcanzar sus objetivos.

La forma de trabajar de la auditoría operacional consiste en analizar y adaptar las características, magnitud, tipo de operaciones, área, objeto de revisión y medio ambiente económico y social de la empresa.

La metodología se lleva a la práctica después de haber conocido el área o departamento que se va a revisar; las etapas generalmente a seguir son las siguientes:

1a.- Búsqueda de antecedentes teóricos, como organización, objetivos, políticas, control interno, sistemas y procedimientos de la empresa en términos generales.

2a.- Visitar las instalaciones.

Inspección física a las instalaciones, así como entrevista al personal y documentación comprobatoria de las operaciones que efectúa.

3a.- Análisis de estados financieros.

Estudio y evaluación de los estados por medio del cual se conoce la situación de la empresa.

4a.- Análisis de la información operativa.

Consiste en el estudio de los datos estadísticos, censos, gráficas significativas de ventas y compras.

5a.- Entrevistas.

Que consiste en la obtención de información oral de parte de un funcionario responsable de la realización de las operaciones recabadas por el auditor operacional.

6a.- Examen de la documentación.

Consiste en la revisión de la documentación comprobatoria de las operaciones que realiza la empresa.

7a.- Diagnóstico preliminar.

Después de haber examinado las operaciones de la empresa se detectan algunas fallas y se plantean posibles soluciones.

8a.- Selección de operaciones a examinar.

Una vez que se han seleccionado las operaciones, se comentará con los funcionarios que tengan bajo su responsabilidad éstas, analizando qué operaciones surtirán efectos positivos a corto plazo.

9a.- Ejecución.

La forma de realizar y obtener una información exacta y cuidadosa para lo cual es indispensable la utilización de procedimientos que lleve a cabo el auditor operacional.

10a.- Análisis y resumen de problemas detectados.

Se hace una recapitulación de las principales operaciones que indiquen deficiencias en los diferentes departamentos de la empresa, cuantificando las fallas y precisando

do sus consecuencias, así como las posibles causas y proponiendo medidas correctivas que se deben aplicar.

11a.- Diagnóstico.

Es el resultado final obtenido de la revisión de las operaciones con los instrumentos adecuados e información necesaria para presentar un informe claro, preciso y conciso.

En su oportunidad hablaremos de las generalidades del informe.

E) HERRAMIENTAS.-

Entre las cuales podemos mencionar las siguientes: Aparatos, entrevistas, cuestionarios, test, técnicas proyectivas, documentos, sociometría, protocolos, manuales de procedimientos, cuadros, estadísticas y elaboración de diagramas de flujo.

2.- RELACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL CON OTRAS AUDITORIAS.

A) AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.-

1.- Definición:

Consiste en la revisión de los estados financieros - registros, libros y operaciones que realice la empresa, - llevada a cabo por un Licenciado en Contaduría de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría y así fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de las cifras que presentan dichos estados de la empresa a una fecha y por un período determinado.

2.- Objetivo.-

Tener información completa sobre la cual fundamentar las opiniones basadas en la revisión de estados financieros.

3.- Campo de Acción.-

La auditoría de estados financieros se lleva a cabo generalmente en las personas físicas y morales.

4.- Normas de auditoría generalmente aceptadas: Son las bases sobre las cuales se lleva a cabo la auditoría.

a) ¿Qué son las normas?

Son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña, que deriva de la naturaleza profesional del auditor y de sus características específicas.

a.1) Normas Personales: Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener, para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter de la auditoría impone, estos requisitos son: que debe tener experiencia en la materia, ser profesional en su actuación y observar siempre los principios éticos.

El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarias para el desempeño del trabajo, por lo tanto, un fundamento indispensable de la capacidad profesional; pero ésta última requiere además, una madurez de juicio que no se logra con el simple entrenamiento técnico básico se logra por el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en las instituciones de primera categoría que ofrecen los es-

tudios conducentes a la carrera de Contador Público.

El primer paso para cumplir con la norma de entrenamiento técnico y capacidad profesional es la adquisición del título de Contador Público expedido por una institución reconocida.

Se entiende que existe independencia mental en una persona, cuando los juicios que esa persona formula se fundan en los elementos objetivos del caso que va a juzgar. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden objetivo, independientes de los elementos objetivos del caso.

a.2) Normas relativas a la ejecución del trabajo.-

Debe ser planeado y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados de manera apropiada. El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente de la empresa, además debe tener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión relativa a los estados financieros que examina.

a.3) Normas relativas a la información y dictámen.-

El contador debe expresar, de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos estados financieros. Debe manifestar sí en su opinión los estados financieros presentan la posición financiera y los resultados de la empresa en la fecha y por el período a que se refieren, de conformidad con principios de Contabilidad generalmente aceptados.

a.4) Técnicas de auditoría.- Son los recursos particulares de investigación que el auditor usa para obtener -

la información que necesita y para comprobar la información que otros le han suministrado o él mismo ha obtenido. Las técnicas de auditoría son de muy diversas clases, pero pueden agruparse bajo los siguientes rubros:

Estudio General.- Consiste en la apreciación que el Auditor hace de la fisonomía o características generales de la empresa, sus estados financieros y los elementos de ambos, y de las partes importantes, significativas o extraordinarias de ellos que puedan requerir atención especial.

Esta técnica puede aplicarse: Informalmente. Cuando se hace por la sola lectura de los estados, cuentas o documentos sometidos a ella; Formalmente. Cuando se le antecede de ciertos recursos técnicos, como la preparación de estos comparativos.

Análisis.- Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas. El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros genéricos de los estados financieros, y dada la naturaleza de estas cuentas y rubros, puede ser básicamente de dos clases:

Análisis de Saldo.- El saldo de la cuenta viene a que dar formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se aplicaran en la cuenta. El análisis de éstas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldo.

Análisis de movimientos.- En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas.

En análisis de la cuenta debe hacerse por agrupaciones, conforme a conceptos homogéneos y significativos, de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a construir el saldo final de la propia cuenta.

Inspección.— Es el examen físico de bienes materia - les o documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de una operación registrada en la contabilidad o - presentada en los Estados Financieros.

Investigación.— Consiste en la obtención de información de parte de los funcionarios y empleados de la propia empresa, y puede ser: Formal o Informal según la manera como se realice y los recursos que se apliquen a ella.

Confirmación.— Consiste en cerciorarse de la autenticidad de activos, operaciones, etc, mediante un escrito, - de una persona independiente de la empresa examinada que - se encuentra en condiciones de conocer la naturaleza de la operación y por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella (Empresa).

La técnica de confirmación puede ser aplicada de distintas maneras: Se dice que la confirmación es "Positiva" - cuando, en la solicitud se pide al confirmante que conteste al auditor, tanto sí está conforme con el dato como sí no lo está; Se dice que es "Negativa" cuando, se le pide - que conteste sólo en caso de que no este conforme con los - datos dados por la empresa.

Declaraciones o Certificaciones.— Es poder por escrito y autenticar con la firma de los interesados el resultado de las investigaciones.

Observación.— Es la técnica por medio de la cual el auditor se cerciora de ciertos hechos y circunstancias, -

principalmente los relativos a la forma como las operaciones se realizan, dándose cuenta personalmente, de modo abierto o discreto, de la forma como el personal de la empresa realiza ciertas operaciones.

Cálculo.— Una parte de los datos de la contabilidad reflejados en los estados financieros es el resultado de cálculos o cómputos realizados sobre ciertas bases pre-determinadas.

Procedimientos.— Son el conjunto de técnicas que forman el examen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias.

Se llama extensión o alcance de los procedimientos de auditoría a la relación que existe entre el número de partidas individuales, de las que forman una partida global, a las que se aplican los procedimientos de auditoría aceptados, y el número total de partidas individuales que forman la correspondiente partida global. El método llamado de pruebas selectivas, que consiste en la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría cubra una fracción del total de las operaciones o partidas reflejadas en los estados financieros, es razonable y conveniente, y se funda en los principios científicos de inferencia inductiva que son aplicables en la auditoría y en muchas otras disciplinas de características semejantes.

Se llama oportunidad de los procedimientos de auditoría a la época en que deben aplicarse determinados procedimientos señalando partidas concretas. El Contador Público que actúa como auditor debe decidir, según las circunstancias, cuál es la época más oportuna para la aplicación de sus procedimientos de auditoría.

Se llama papeles de trabajo al conjunto de cédulas y documentos en que el auditor registra los datos e informa-

ciones obtenidos en su examen los resultados de las pruebas realizadas y la descripción de las mismas pruebas. Estos papeles de trabajo son propiedad indudable del propio auditor, y solamente quedan sujetos a las restricciones que en su uso o en la utilización de la información en ellos contenida, establece el deber genérico del secreto profesional.

Los elementos que se deben tomar en cuenta para un Auditor al elaborar o determinar la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría son:

El grado de eficacia del control interno.

El número de partidas que forman el universo.

Es la calidad de error encontrados en el examen.

5.- Metodología.-

Consiste en la forma de realizar el trabajo referente a la revisión de los estados financieros y se puede llevar a cabo de la forma siguiente:

a) Información general de la empresa.- Giro de la misma, organización, políticas, manual de procedimientos, volumen de operaciones, principales estados financieros de la misma, tipos de registro y sistemas del mismo.

b) Estudio y evaluación del control interno.- El cual da la pauta para determinar el alcance de los procedimientos y dirigir sus investigaciones sobre las áreas que presentan un control interno deficiente.

c) Planeación de la auditoría.- Establecer las directrices de actuación y objetivos perseguidos.

d) Ejecución del trabajo.- Llevar a la práctica los

programas diseñados en la planeación de la auditoría determinando los ajustes, reclasificaciones, sugerencias, salvedades, partidas anormales, juzgando la aplicación de principios de contabilidad y su consistencia.

e) Emitir conclusiones.— Basándose en el resultado de la información mediante la revisión de las áreas y los alcances escogidos para ser analizados.

f) La presentación del dictámen e informe a la persona o personas que contrataron los servicios profesionales.

El dictámen es un documento formal suscrito por el Licenciado en Contaduría responsable de la auditoría de estados financieros.

Requisitos que debe reunir por lo menos la persona encargada de realizar la auditoría de estados financieros, son los siguientes:

a) Ser Licenciado en Contaduría, o sea que tenga el título del mismo, otorgado por una institución educativa de reconocido prestigio.

b) Tener entrenamiento técnico, es decir, que cuente con los conocimientos académicos indispensables para crear en él la capacidad de criterio que le permita juzgar las cifras de los estados financieros en forma adecuada.

Capacidad profesional, consiste en adquirir la madurez, habilidad y sentido profesional a través de la experiencia.

Independencia mental, o sea, tener libertad de criterio, basándose en las opiniones y conclusiones que el haya efectuado a través del tiempo.

Tipos de Dictamen:

- Dictamen Limpio.
- Dictamen Negativo.
- Dictamen con abstención de opinión.
- Dictamen con salvedades.

Dictamen Limpio: Cuando el auditor ha quedado convencido de que su examen fué realizado de conformidad con normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados, los estados están presentados de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior y que incluye toda la información requerida.

Dictamen Negativo: Es una opinión en el sentido que "los estados financieros no presentan razonablemente la situación financiera", y los resultados de operación no van de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Abstención de Opinión: Es cuando el auditor no ha podido obtener evidencia suficiente sobre sí los estados financieros presentan la situación financiera de la empresa.

Salvedades: Son las excepciones particulares que el auditor hace a algunas de las afirmaciones genéricas del dictamen.

A continuación a manera de conclusión de los conceptos generales se dan las siguientes diferencias y semejanzas entre estas tres auditorías:

	<u>AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS;</u>	<u>AUDITORIA OPERACIONAL</u>	<u>AUDITORIA ADMINISTRATIVA</u>
<u>Objetivos:</u>	Emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.	Revisar las operaciones para mejorar la eficiencia.	Descubrir deficiencias o irregularidades del personal que integre la empresa y corregir las mismas.
<u>Campo de Acción:</u>	Entidades económicas con fines lucrativos, empresas paraestatales y organismos descentralizados.	Organización, Sistema o Entidades que realicen funciones departamentales.	Personas morales.
<u>Herramientas Instrumentos:</u>	Normas, Técnicas, Muestras Estadísticas, entrevista, investigaciones, programas de auditoría.	Análisis Financiero, Diagrama de Flujo, Cuestionarios, entrevistas, Organigramas, Programa de Auditoría, Encuestas.	Técnicas de Auditoría, Técnicas Administrativas, Entrevistas, Encuestas, Cuestionarios, Organigramas.
<u>Metodología</u>	Estudios de las empresas, evaluación y estudio del control interno, planeación de la auditoría, ejecución del trabajo, ajustes y reclasificaciones necesarios, presentación de dictamen.	Estudio de la empresa, evaluación y estudio del control interno, planeación de las auditorías, se busca en el Departamento y Operaciones que se traten, preparación de programas, reunir las deficiencias de operaciones encontradas, presentación de informe.	Se lleva a cabo una revisión con el fin de precisar. a) Mejores métodos b) Mejores formas de control c) Operaciones más eficientes. d) Mejor uso de los recursos físicos y humanos, información general de la Empresa, estudio y evaluación del control interno. Planeación de la auditoría, ejecución del trabajo presentación del informe.
<u>Personas que realizan el trabajo:</u>	Únicamente el Licenciado en Contaduría.	Licenciado en Contaduría, Licenciado en Administración de Empresas, Ingeniero en Relaciones Industriales.	Licenciado en Contaduría, Licenciado en Administración de Empresas.
<u>A quien se rinde la información:</u>	Consejo de Administración, Asamblea de Accionistas, S. B. C. P., Proveedores, Acreedores, Clientes, empleados, futuros accionistas, público en general, la empresa, la persona que haya contratado.	Consejo de Administración, Asamblea de Accionistas, Encargado del Área sujeta a revisión, Gerencia General, Gerencia de Operaciones y Métodos, la empresa, la persona que haya contratado.	Asamblea de Accionistas, Consejo de Administración.
<u>Recurrencia de la revisión</u>	Se realiza el examen de Estados Financieros cada año, realizando el trabajo físico en la empresa, llevando a cabo la auditoría preliminar, la intermedia y final.	Se realiza dependiendo principalmente de las características negociadas de la empresa objeto de revisión.	Puede ser periódica.

CAPITULO II

1.- FUNCIONES DE LA AUDITORIA OPERACIONAL
DENTRO DE LA ESTRUCTURA ORGANICA DE -
LA EMPRESA.

Las funciones de la auditoría operacional deben quedar enmarcadas dentro de la organización de una entidad en un - área o departamento que por su situación permitan la obten - ción de sus objetivos.

A) AUDITORIA INTERNA.-

La auditoría interna es un órgano de control de la ad - ministración que funciona por medio de la evaluación y vigi - lancia de la efectividad de otros controles.

La función básica de la auditoría interna es la de vi - gilar y mejorar los controles establecidos en la empresa, a través de la revisión de la información contable y financie - ra y de la evaluación de la organización para detectar pro - blemas de control interno y consecuentemente recomendar las - medidas de protección de los intereses de la compañía.

Las características principales de la auditoría inter - na dentro de la entidad, se enuncian para resaltar la impor - tancia de la misma.

- a) Independencia relativa dentro de la organización.
- b) Revisión de operaciones contables financieras o de - otra índole.
- c) Control que ejerce la Gerencia por su conducto.

El objetivo principal de la auditoría interna, es el - de proporcionar a la administración información sobre el con trol interno estableciendo y haciendo resaltar las operaciones sobre los departamentos en los cuales no hay un control definido de la realización de las operaciones que se llevan a cabo en las diferentes áreas.

Para lograr este objetivo se tiene que hacer una revisión de cada uno de los departamentos analizando y verificando donde se encuentra el posible error. Para tal efecto el - auditor interno ha de examinar las operaciones como sigue:

- a) Conocer y hacer cumplir los planes y políticas de - la entidad satisfactoriamente.
- b) La adopción o revisión de un plan, política, procedimiento o método, o algún cambio en la estructura básica o en la división de funciones que pudiera - contribuir a mejorar el funcionamiento general de - la entidad.
- c) Que los bienes patrimoniales se encuentren debida - mente protegidos y contabilizados adecuadamente.
- d) Las transacciones diarias se registren en su totalidad correcta y oportunamente.
- e) La entidad se encuentre razonablemente protegida - contra fraudes y pérdidas.
- f) Que las tareas individuales se cumplan con eficiencia y honestidad.
- g) Los medios internos de comunicación transmitan información fidedigna, adecuada y oportuna a los niveles de Dirección.

La revisión del control interno no sólo demuestra que es una organización adecuada, si no que es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que garanticen la solidez de la organización, siendo así los trabajos o procedimientos de auditoría que se lleve a cabo mediante:

- a) Trabajos de carácter continuo.
- b) Trabajos de carácter periódico.
- c) Trabajos de carácter esporádico o eventual.

La auditoría interna nació de las necesidades de tener una revisión de control confiables de la Dirección, para que se realicen los registros de las operaciones de la empresa - correctamente.

Inicialmente, la auditoría interna consiste en la revisión, verificación y corrección numérica de las operaciones contables.

Pero a través del tiempo se ha comprobado que la verificación y corrección aritmética de las operaciones contables y la prevención de fraudes era una elevación en los costos y gastos siendo mínimos los resultados de la empresa.

Pero esta actividad se ha ido desarrollando, requiriendo para lo mismo un conocimiento más intenso y por consi- guiente una mayor preparación del auditor interno para desarrollarlo adecuadamente.

Así tenemos a la auditoría interna, como una respuesta a la necesidad de vigilancia, corrección numérica de cifras presentadas y revisión a las operaciones que les den origen.

B) AUDITORIA EXTERNA.

Se define a la auditoría externa como:

El examen crítico y sistemático que lleva a cabo el Contador Público independiente de los libros de contabilidad, documentos y de los estados financieros de una persona física o moral con el objeto de determinar la razonabilidad de los mismos.

A continuación tomaremos los elementos que componen la definición con el objeto de hacer una breve exposición de la misma.

1.- Decimos que es un examen crítico porque el lleva a cabo la auditoría externa, es el Contador Público independiente y su función es de valorización crítica.

2.- Sistemática porque la auditoría ante todo es eso sistemática, además regula la comprobación.

3.- Que lleva a cabo el Contador Público independiente, porque para que exista auditoría externa debe practicarla una persona totalmente desligada de la empresa, en grado tal que faltando este requisito, se pierde la idea de auditoría externa.

4.- De los libros de contabilidad, documentos y estados financieros por que la auditoría externa no sólo se limita al examen de los estados financieros, sino que depende del tipo de auditoría que se está practicando.

5.- Con el objeto de determinar la razonabilidad de las mismas, porque no sólo comprueba que las operaciones sean registradas numéricamente correctas, sino que éstas reflejan certeza, mostrando que de acuerdo con su examen que la situación financiera sea o no razonable y cuando se ha

convencido de ello dictamina y opina sobre la misma.

Objetivos y Funciones.

En la actualidad como lo mencionamos anteriormente la auditoría externa es uno de los servicios de gran importancia, ya que para infinidad de transacciones, se pide que los estados financieros estén dictaminados por el Contador Público independiente. Así mismo, en el aspecto fiscal, al darle facultades al Contador Público para ejecutar la revisión y dictaminar en materia fiscal.

El objetivo inmediato de la auditoría de estados financieros es proporcionar al propio auditor, los suficientes elementos de juicio para poder fundar en una forma profesional y objetiva su opinión acerca de la razonabilidad, que presenta la situación financiera de los resultados de la entidad auditada, mediante la comprobación siguiente:

- a) Que los activos sean propiedad de la empresa, que existan todos y que no se hayan omitido.
- b) Que los pasivos se deriven de operaciones normales de la empresa, que figuren a nombre y cargo de dicha empresa y que se encuentren registrados todos en el ejercicio que corresponda.
- c) Que el capital social y la utilidad estén correctamente presentadas y de acuerdo con su naturaleza y que el resultado del ejercicio examinado sea el correcto.
- d) Que todas las partidas de los estados financieros se valúen y se presenten correctamente según su naturaleza.

- e) Que los Estados Financieros se presenten correctamente y que las notas aclaratorias sean claras y precisas.

Para llevar a cabo lo anterior y obtener un buen resultado de la auditoría, se debe hacer antes del examen, un estudio y evaluación del control interno, entendiéndose éste como "El plan de organización, así como todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adopten en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección". Según al I.M.C.P. (INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS).

CAPITULO III

1.- DESARROLLO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

En este capítulo llevaremos a cabo el desarrollo completo de una auditoría operacional, desde su inicio o contratación hasta la culminación de la misma con la respectiva entrega de su informe o dictamen.

Una auditoría efectiva empieza con una programación debidamente preparada que requiere una adecuada administración.

La estructura de la programación dependerá finalmente del tamaño de la compañía y del alcance de la auditoría deseada.

Según sea el tamaño de la compañía, el auditor operacional puede tratar a la empresa como a un todo o únicamente con algún departamento o actividad específica de la administración. Actualmente la auditoría operacional tiende a examinar departamentos específicos de la empresa, Ventas, Compras, Inventarios, etc.

El alcance de la auditoría dependerá del punto de equilibrio entre la confianza y la aplicación de los resultados.

A continuación daremos una secuencia del alcance de la auditoría:

a) El sujeto de una auditoría operacional puede ser cualquier departamento o área de la empresa.

b) Las auditorías operacionales deben limitarse a hacer exámenes donde se puedan obtener resultados suficientes, aptos, tangibles y objetivos, además donde se aplican criterios específicos.

c) Las auditorías deben limitarse a las áreas o departamentos en los cuales las observaciones específicas pueden desarrollarse.

El objetivo más amplio de cualquier auditoría operacional es la producción de resultados comprensibles y útiles a pesar de ser el requisito más importante, suele ser mínima su atención.

En el presente capítulo presentamos esta etapa de desarrollo desde el punto de vista de un enfoque externo o de la auditoría operacional por un Contador Público independiente.

A continuación expondremos los pasos del desarrollo de la auditoría operacional.

A) CONTRATACION DEL TRABAJO.

Cuando la compañía decide que es necesario una revisión detallada de cada una de sus operaciones por un profesional independiente, es conveniente que tanto la empresa como el profesional se comuniquen para aclarar y acordar los puntos más importantes por medio de entrevistas con el cliente, con el fin de conocer las condiciones de como se llevará a cabo el trabajo a desarrollar.

Por medio de este acercamiento con los funcionarios de la empresa se conocerán realmente las actividades de la misma y así podrá el auditor conocer los objetivos que se pretenden alcanzar.

Después de que el auditor se hubiese entrevistado con los ejecutivos de la compañía, llevará a cabo varias entrevistas personales con los jefes de cada departamento, esto es con el propósito de hacer una investigación preliminar que nos permita conocer detalles que se obtengan de dichas entrevistas; el auditor operacional podrá tomar de esas en-

entrevistas un apoyo que irá necesitando conforme vaya haciendo la investigación de la compañía.

Para poder realizar estas entrevistas previas, algunos de los aspectos más importantes que se exponen son los siguientes:

- 1.- Determinar y aclarar específicamente cual es el servicio que solicita el cliente.
- 2.-Cuál es el objetivo e informe del trabajo a desarrollar.
- 3.- Tiempo estimado en que se desarrollará la auditoría - sueldos de los profesionistas por cantidad de horas, - días, semanas, meses, etc., que se emplearán en la ejecución del trabajo, estimación de honorarios a cobrar.

Para hacer la estimación de lo anterior al auditor deberá tener conocimiento y tener en cuenta lo siguiente:

- a) Giro de la empresa.
- b) Número de operaciones que se realicen.
- c) Organización.
- d) Problemas específicos.
- e) Situación económica.
- f) Conocimiento de anteriores auditorías.

Esto se logra a través de:

- a) Realizando un estudio general de la Compañía.
- b) Tener entrevistas con el cliente.
- c) Revisar los documentos, informes, cédulas, trabajo, etc.
- d) Revisión de manuales de operación y procedimientos.
- e) Análisis general de políticas establecidas.
- f) Examen de control interno.
- g) Revisión de los estados financieros.

Los honorarios profesionales son estimados en base al tiempo que se tomará para llevar a cabo el trabajo y gastos indirectos que se incurrirán para realizarlo ya sea como: - renta, luz, sueldo de asistentes, secretarias, papelería, - etc., acumulando a lo anterior un porcentaje estimado de utilidad.

Además se aclarará a la empresa que los gastos que se incurrirán cuando la auditoría requiera de tiempo extra, pasajes, hoteles en caso de que la revisión se haga en otra ciudad y el Auditor deba trasladarse a ella, correrán por cuenta de la propia empresa.

4.- Facultades que tendrá el auditor y su personal dentro de la empresa.

4.1 Coordinación del trabajo.

4.2 Acceso a la documentación y fuentes de información.

4.3 Programa general o específico que se desarrollará.

4.4 Puntualizar todo aquello que por su naturaleza y a criterio del auditor se debe definir antes de iniciar la auditoría.

Todo lo anterior es conveniente que sea informado por escrito de manera precisa y clara.

B) FORMALIZACION DEL TRABAJO.

En la actualidad la manera más común de formalizar un trabajo de auditoría operacional llevada a cabo por un Contador Público independiente es por medio de la Carta Convenio," ya que en este documento el cual es suscrito por el propio Contador Público, se informará a los funcionarios de la empresa el desarrollo del trabajo, poderes y limitaciones del auditor independiente incluyendo a su personal de trabajo.

Conociendo el objeto y la finalidad de la existencia - de la Carta Convenio como medio de formalizar los servicios_ que el auditor operacional prestará, describe a continuación un modelo de Carta-Convenio conteniendo los párrafos y cláusulas importantes para ambas partes.

Principales cláusulas y declaraciones que debe contener una Carta Convenio:

- I.- Carta Convenio
- II.- Fecha
- III.- Nombre de la persona que hace la contratación - del servicio y quien será la persona encargada_ ante la empresa de hacer los trámites del trabajo de auditoría operacional.
- IV.- En esta parte se hará la confirmación del resultado y acuerdos verbales que se hicieron previos a la carta.
- V.- En este párrafo se muestran los recursos que el Contador Público utilizará para dicha revisión.
- VI.- Se indicarán en forma específica y clara los - compromisos que el auditor operacional adquiera así como la terminación de responsabilidad.
- VII.- Tiempo que se tomará en realizar el trabajo.
- VIII.- Con anticipación a la presentación de cualquier informe, se mostrarán las medidas correctivas - o sugerencias y serán comentadas a los funcionarios responsables.
- IX.- Se informará de la suma total de los honorarios cobrados por la revisión, así como la forma de_ pago.

- X.- Despedida y saludos.
- XI.- Nombre de la firma encargada de prestar el trabajo de auditoría operacional y firma de la persona del despacho y responsable del mismo.

I CARTA CONVENIO

II Fecha

III Sr. Lic. Juan García Torres
Editorial Torres Sandoval, S.A.
Av. Oriente No. 416
México, D.F.

IV Muy estimado cliente;

Por medio de la presente formalizamos la conversación celebrada el día 8 del actual, respecto a los servicios de auditoría operacional que efectuaremos en el área de producción de dicha empresa.

V La revisión y análisis a desarrollar será en base a normas de auditoría generalmente aceptadas, técnicas y procedimientos, así como conocimientos y herramientas suficientes aplicables a un caso determinado, contando para lo anterior con el personal preparado y disponible para trabajos especiales no previstos de antemano.

VI En las entrevistas celebradas previamente se estableció que nuestro trabajo se desarrollará analizando, investigando y estudiando todas aquellas operaciones que se relacionen con la producción, o sea los procesos realizados en la transformación -

de la materia prima en artículos de consumo o servicio, dichos procesos serán a partir de la adquisición de la materia prima hasta la obtención de un producto determinado, por medio del cual se determinará si la información proporcionada por los departamentos encargados es correcta y principalmente para la corrección de errores posibles y deficiencias que hubiere en la obtención de las mismas, proponiendo finalmente en un plazo de X meses las medidas necesarias así como el adecuado control de las operaciones efectuadas, de acuerdo con planes establecidos. Se hacen sugerencias y recomendaciones, tendientes a reducir los costos por medio de una operación eficiente; de su aplicación se encargará la propia empresa a través de su correspondiente departamento.

- VII Para la revisión de la auditoría operacional que se llevará a cabo en el área de producción, será un total de 1200 horas estimando no revasar dichas horas.
- VIII La discusión previa de los problemas detectados y comentar las medidas correctivas a seguir resulta benéfico ya que se aprovecha la experiencia del personal de la empresa con las cuales se pueden evitar errores de apreciación e interpretación.
- IX Una vez que se ha expuesto el tipo y la calidad de trabajo a desarrollar, informamos a ustedes que la suma total a la que ascienden nuestros honorarios es de \$ 750,000.00, que nos serán cubiertos en doce pagos de \$ 62,500.00 cada uno, a partir del mes de Octubre de 1984.

X De antemano agradecemos a ustedes la oportunidad de servirles y quedamos como sus atentos y Ss., Ss.

XI

Atentamente:

Pérez, Conde y Asociados, S.C.

C. P. J. Pérez

C) ANALISIS DE LA EMPRESA.

En la auditoría operacional antes de llevar a cabo el trabajo, se realizará un estudio general de toda la empresa en su conjunto así como del área sujeta a revisión en particular. Este es el punto de partida de la auditoría operacional y de la planeación del trabajo a realizar.

Analizar la empresa consiste en obtener información general sobre partes importantes, significativas o extraordinarias que necesiten una especial atención.

Una vez analizados los hechos más importantes y suficientes información adicional para justificar sus conclusiones, el auditor operacional aplicará sus análisis para decidir si los resultados indican verdaderas oportunidades para mejorar.

Para realizar el análisis de la empresa los instrumentos que se utilizan para obtener información previa son los siguientes tomando como ejemplo el caso del área de producción:

- 1) Entrevistas: Es obtener información solicitándola por medio de funcionarios y empleados de la empresa.
- 2) Inspección física de las instalaciones y presenciando en forma que trabajan en esa área sujeta a revisión.
- 3) Revisión de documentos. Ordenes de trabajo, órdenes de producción, notas de entrada al almacén, notas de salida, notas de embarque, etc., que son realizadas y se relacionan con las operaciones a revisar.

- 4) Historia de la compañía con sus datos estadísticos.
- 5) Cronología de trabajos o auditorías sobre las operaciones que se hayan realizado anteriormente.

Una vez realizado el análisis general de la empresa el auditor operacional está en la posibilidad de conocer lo siguiente:

- 1) Organigrama.- Esquema o gráfica de la organización de la empresa, en la cual figuran los diferentes órganos empresariales, con indicaciones de sus funciones y jerarquías.
- 2) Manuales de organización.- Por medio de ellos se conocen las políticas de la empresa, las cuales nacen como una necesidad de planeación y control o bien como una reacción a alguna situación especial.
- 3) Manuales de procedimientos: Son las guías que nos indican el curso a que llevan las operaciones de la empresa.
- 4) Instructivos: Son formas especiales que específicamente indican la ruta para cada tipo de actividad en la empresa.
- 5) Delegación de funciones: Análisis de la autoridad y responsabilidad a las personas encargadas.
- 6) Autoridad: Influye en el departamento que se va a revisar por la manera en que se interpreten las órdenes.
- 7) Supervisión: Vigilancia del cumplimiento de los programas; dar asistencia técnica y asesoramiento al personal encargado de realizar las operaciones.

- 8) **Objetivos:** Determinación del logro que se espera obtener en la revisión.
- 9) **Operaciones:** Es la actividad de la auditoría operacional en la revisión de las operaciones de la em - presa o departamento que se estudie.
- 10) **Control:** Es inspeccionar y vigilar las actividades uy operaciones de la empresa de que las políticas, - instrucciones y objetivos establecidos que se pra-ctican se lleven a cabo correctamente.
- 11) **Control interno:** Comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma - coordinada se adaptan en un negocio para la proteción de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la Dirección.

D) PLANEACION DEL TRABAJO.

La planeación es una necesidad económica que va dirigida a proyectar el mañana y es un llamado a la acción. Los beneficios que nos proporciona la planificación son los si- - guientes:

- Define la acción.
- Refuerza los objetivos.
- Simplifica la coordinación.
- Facilita el control.
- Crea nuevas oportunidades.
- Utiliza la organización.

En las normas de auditoría generalmente aceptadas dentro de las mismas las referentes a la ejecución del trabajo tr

se exige que durante el desarrollo de la auditoría esta debe ser adecuada y cuidadosamente planeada.

El auditor operacional considerará todos los aspectos que forman su problema para poder resolverlos en forma sistemática y eficiente. Las funciones de auditoría operacional, como las de cualquier otra actividad de negocios requiere de una fase de previsión de los problemas con los que específicamente se enfrentara y son:

1.- Asignación del personal.

Si el reclutamiento y el adiestramiento del personal para la ejecución de la auditoría operacional se ha realizado adecuadamente, entonces las asignaciones individuales no presentarán mayores problemas. El factor principal consiste en la disponibilidad del personal:

A) Supervisor:

Es la persona responsable directamente de la planeación y ejecución de los trabajos de auditoría operacional. Debe contar con los conocimientos adecuados y experiencia necesaria para hacerse cargo de la dirección de la auditoría operacional. Sus funciones principales son:

- a) Preparar los programas generales y específicos de revisión.
- b) Determinar el alcance que se le debe dar.
- c) Preparar los informes del trabajo desempeñado.

B) Encargado.

Es el ayudante inmediato del supervisor; se encarga de vigilar que el trabajo se realice de acuerdo a lo planeado -

por el supervisor.

Sus principales funciones son:

- a) Distribuir el trabajo que debe realizar cada uno de los integrantes del grupo.
- b) Orientar y revisar en forma total el trabajo desarrollado por los ayudantes.
- c) Vigilar el desarrollo adecuado de los programas del trabajo.

C) Ayudantes.

Tienen a su cargo generalmente las labores que se consideran de mayor detalle en los organigramas de revisión o planes de trabajo. Su trabajo es dirigido y supervisado directamente por las personas de mayor jerarquía.

D) Unidad administrativa.

Esta integrada por las secretarias, mecanógrafas, personal de archivo, etc.

Sus funciones principales son:

- a) Elaborar todos los trabajos mecanográficos que se requieran en el departamento.
- b) Controlar e integrar el archivo del departamento.

2.- Material de trabajo.

En el desarrollo de la auditoría operacional el auditor deberá contar con el material adecuado y suficiente que

estará de acuerdo al personal que se utilizará para tal revisión.

3.- Espacio e instalaciones.

Contar con lugar adecuado y espacio físico requerido - dentro de la empresa. Tener el mobiliario suficiente y seguro para guardar la documentación con carácter confidencial y demás papeles de trabajo.

4.- Tiempo que se tomará en realizar la revisión:

Se dará conocimiento a la empresa de la fijación de fecha para la iniciación de la auditoría, con el objeto de que se prepare la oficina y el mobiliario para cuando el auditor y su personal lleguen a la empresa. También se recomienda indicar aproximadamente la fecha en que se terminará el trabajo y se entregará el informe.

Antes de iniciar el trabajo en función, el auditor responsable del trabajo a desarrollar preparará con detalle el instructivo a seguir en el desarrollo del mismo se recomienda que en dicho instructivo se encuentren los siguientes puntos:

- a) Honorarios de trabajo.
- b) Aclarar los objetivos buscados.
- c) Establecimiento de tiempo estimado dentro de cada - actividad, haciendo comparación con el que realmente se utilizó en el desarrollo de cada área.
- d) Políticas de trabajo.
- e) Clasificación, ordenación y forma como debe controlarse el material de trabajo.
- f) Fecha de iniciación de la auditoría.
- g) Supervisión del trabajo.
- h) Revisión y visitas a la empresa por el supervisor - para la verificación del desarrollo del trabajo.

- i) Responsabilidades y funciones así como la delegación de trabajo hacia cada uno de los integrantes del grupo de trabajo con que se cuenta para realizar la revisión.

E) PROGRAMAS DE TRABAJO.

1) La programación de trabajo de auditoría consiste en la previsión de los procedimientos de auditoría que se van a emplear, de la extensión que se va a dar y de la oportunidad en que se van a aplicar; así como de los papeles en que van a registrarse sus resultados y del personal que va a asegurarse de la realización del trabajo, lo cual nos permitirá desarrollar el mismo con mayor eficiencia.

2) Dentro de los programas de trabajo nos encontramos varias clases de los mismos los cuales podemos clasificar de la siguiente manera:

1.- DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL DETALLE:

a) Generales:

Son aquellos que se limitan a un enunciado genérico de las técnicas a aplicarse, con mención de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso, y son generalmente destinados al uso de los jefes de auditoría.

b) Detallados:

Son aquellos en los cuales se describen con mayor o menor minucidad la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría, y se destinan generalmente al uso de los ayudantes.

2.- DESDE EL PUNTO DE VISTA DE LA PLANEACION.

a) Predeterminados:

Se realiza un listado de los procedimientos a seguir pre previamente al trabajo y aplicable durante el curso del mismo.

b) Informales:

En estos se describen los procedimientos más importantes a juicio del auditor.

3.- DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL TRABAJO CONCRETO:

a) Específicos:

Son aquellos que se preparan y formulan concretamente a cada situación en particular.

b) Estándar:

Aquellos en que se enuncian los procedimientos a seguir en casos o situaciones que se consideren aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la clientela del despacho.

3) Para que el auditor elabore un programa adecuado para la Auditoría a desarrollar es necesario que cuente con lo siguiente:

1.- Objetivos.

2.- Areas específicas a revisar.

3.- Datos generales del área o departamento objeto de revisión:

a) Localización física de la empresa.

- b) Funciones principales.
- c) Dependencia jerárquica.
- d) Responsabilidades y supervisión.
- e) Horario de trabajo.

4.- Descripción de la información a obtener y fuentes de obtención.

- a) Datos contables.
- b) Datos estadísticos.
- c) Datos comprobatorios.
- d) Anuncios de consulta.

5.- Características del personal necesario:

- a) Experiencia de la empresa.
- b) Conocimientos especiales.
- c) Profesión específica.

6.- Secuencia lógica, cronológica y funcional que debe seguir la revisión.

7.- Alcance:

Cantidad de pruebas o verificación necesarias.

8.- Oportunidad:

Epoca más propicia para efectuar la revisión, fechas establecidas en relación a las actividades o problemas a realizar.

4) Puntos que debe incluir todo programa de auditoría que a nuestro juicio son los más importantes:

- a) Descripción de procedimientos.

- b) Firma o iniciales de los auditores que lleven a cabo los diferentes puntos de la revisión.
- c) Columna de observaciones para hacer referencia a los papeles de trabajo en donde se haya realizado el procedimiento de auditoría.
- 5) Como se ha dicho anteriormente, la gran utilidad que obtenemos mediante la elaboración y aplicación de los programas de trabajo, a continuación enunciamos las siguientes ventajas:
 - a) Fijación de responsabilidades.
 - b) Establecer rutinas de trabajo ahorrándonos tiempo en la ejecución del trabajo.
 - c) Indicar los papeles de trabajo a formularse, así como su referencia cruzada y la extensión de las pruebas evitando su doble elaboración.
 - d) Control en cuento al avance del trabajo planeado.
 - e) Sirve de guía al auditor encargado y de orientación al auditor principiante.
 - f) Aporta los datos ordenados para la presentación del informe de auditoría.
 - g) Funciona como consulta en revisiones futuras.
- 6) Modificaciones:

Una vez que se han establecido los programas a seguir, se hagan modificaciones (vg., sea por cambios en la empresa), éstas se harán de acuerdo a las necesidades, debiendo

ser aprobadas como sigue:

- a) Por el auditor general si la modificación no implica un cambio fundamental en la proyección general - del programa.
- b) Por el funcionario que nos haya contratado, si la - modificación implicase un cambio sustancial en el - programa del tiempo a realizar y de los objetivos a lograr.

A continuación presentamos un ejemplo de una revisión dentro del departamento de compras. El programa general con tendrá los siguientes datos relacionados a dicho departamento.

- 1.- Localización física del departamento dentro de la empresa.
- 2.- Funciones del departamento.
- 3.- Verificación del control interno.
- 4.- Manual de procedimientos.
- 5.- Políticas.
- 6.- Operaciones existentes.
- 7.- Relaciones con otros departamentos.
- 8.- Documentos comprobatorios de las operaciones.
- 9.- Proveedores.
- 10.- Variedad y características de los artículos que se adquieren.

11.- Otros datos de utilidad.

F) REALIZACION DEL TRABAJO.

Cada auditoría es única y debe manejarse individualmente, de acuerdo al giro, pero puede decirse que ésta se inicia cuando el auditor operacional realiza la primer entrevista con el cliente con la finalidad de obtener información general de la empresa, área o departamento objeto de revisión; así como la clase de revisión que conviene a la misma.

Seguidamente se hace la planeación de la auditoría operacional, así como la formulación de los respectivos programas, que anteriormente hemos descrito.

El personal que se encargará de realizar la revisión deberá contar con las técnicas, conocimientos y experiencias necesarias en auditoría como son: contabilidad, finanzas, costos, presupuestos, personal, administración, organización, etc., así como tener el auxilio de otros profesionistas.

Los ingredientes esenciales para realizar una auditoría bien lograda, son la investigación y el análisis dentro de un marco conceptual construido sólidamente. Una auditoría operacional bien lograda requiere de habilidad analítica, ingenio y procedimientos sistemáticos. Al realizar el trabajo de auditoría operacional el auditor crea conocimiento a tres niveles.

- 1.- Verifica la necesidad y la exactitud de los datos e informes presentados dentro del sistema de información.
- 2.- Determina el grado de cumplimiento con objetivos, políticas, métodos y procedimientos, reglamentos gubernamentales y obligaciones establecidas.

3.- Evalúa procedimientos, sistemas, personal, movimientos de información, productividad, etc.

El trabajo de auditoría operacional tiene las siguientes fases:

- 1.- Definición y organización; el primer paso en una auditoría operacional consiste en determinar las áreas y el alcance del estudio.
- 2.- Preparación; el siguiente paso consiste en familiarizar al auditor con los planes, las políticas, y la organización de la compañía relacionados con la unidad o área - por revisar y enterarlo también de la información pertinente de la empresa.
- 3.- Encuesta inicial; el auditor debe orientarse con un grupo donde va a trabajar mediante diálogos con las personas clave. En esta etapa se revisan los aspectos del trabajo y el ambiente del campo de la investigación.
- 4.- Investigación; una vez conocido el campo de evaluación, el auditor descubre sistemáticamente hechos sobre operaciones, asignaciones de responsabilidades, planes y administración general del área. En esta etapa debe cuidarse bien de tratar de averiguarlo todo. No podrá conseguirlo nunca, pero debe concentrarse en obtener lo más importante, lo cual resultará suficiente para el análisis.
- 5.- Análisis; una vez tenido los hechos más importantes y la suficiente información adicional para justificar sus conclusiones, el auditor aplica su análisis para decidir si los resultados indican verdaderas oportunidades para mejorar.
- 6.- Informe; en esta etapa, el auditor deberá elaborar un -

sumario escrito de resultados definiendo cuidadosamente los problemas observados en términos específicos y de costo. Aunque la preparación del informe generalmente se considera como el último paso, es aconsejable que el auditor empiece desde el primer día; también conviene mucho discutir los resultados con el gerente del departamento de auditoría antes de presentar el informe a nivel más elevado.

Como ya se indicó, la primer tarea en una auditoría operacional se basa en dividirla en sus departamentos algunos elementos de investigación que ofrecen un punto de partida son los siguientes: metas y objetivos, planes, organización, operaciones, controles, sistemas y procedimientos, selección de personal, ejecutivos, instalaciones, informes, políticas y comunicaciones.

Los materiales con que cuenta el auditor operacional en el desarrollo de la auditoría son los siguientes:

- 1.- Cédulas Analíticas.- En éstas se encuentran recopilados datos, comentarios, notas y evaluaciones sobre las operaciones revisadas; es un documento comprobatorio del trabajo del auditor, sirve de base y fuente de investigación para la elaboración de futuras auditorías; también representa la fuente de donde se obtiene la información necesaria para la elaboración del informe.
- 2.- Papel milimétrico.- Se utiliza para elaborar gráficas, cuadros estadísticos comparativos, etc.
- 3.- Otros.- En ellos se hacen notas, observaciones y aclaraciones al supervisor sobre aspectos especiales que requieren ser comentados; se utilizan también para elaborar flujogramas y organigramas.
- 4.- Cuestionarios.- Herramienta que se emplea para obtener

información a base de preguntas y respuestas, permite - analizar la información requerida así como servir de - guía para la misma.

Los cuestionarios serán contestados en la empresa y éstos se clasifican de acuerdo a la información que se requiere en:

- a) GENERALES: En ellos se encuentra información general del área sujeta a revisión.
- b) ESPECIFICOS: Clasifican la información requerida por áreas actividades, operaciones y conceptos.

A continuación señalamos algunas recomendaciones para la elaboración de cuestionarios:

- 1.- Ser preparados cuidadosamente con literatura adecuada a la persona, evitando tecnicismos y palabras raras.
- 2.- Preparar los cuestionarios por tipo de actividad, operación, áreas, conceptos, etc., evitando mezclar en uno solo varios conceptos.
- 3.- Se sugiere la anotación de las respuestas lo más claro posibles, ya que contiene las fuentes de información que se plasmarán en el informe.
- 4.- Las preguntas sean elaboradas y ordenadas en forma cronológica y razonable para que las respuestas se coordinen entre sí.

En forma general, los cuestionarios deben ser precisos, concisos y claros.

REQUISITOS Y DATOS QUE DEBEN CONTENER LAS CEDULAS Y PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR.

ENCABEZADO:

- Nombre: Razón social de la empresa.
- Fecha: Período de revisión.
- Tipo de operación para revisarse en dicha cédula.
- Nombre de la persona encargada de hacer la revisión.
- Fecha del trabajo.
- Indices.

CONTENIDO:

- Procedimientos aplicados de auditoría.
- Técnicas.
- Notas aclaratorias.
- Alcance de la revisión.
- Opinión y conclusiones del trabajo realizado.

INDICES:

Se denomina índice al número o letra que se coloca en el extremo superior derecho de la cédula de trabajo, que sirve como ayuda para el archivo y localización de los papeles de trabajo. Los índices se colocarán de manera lógica, siguiendo una secuencia para que así todas las cédulas, actividades y operaciones revisadas estén ordenadas entre sí.

CLASIFICACION DE LOS PAPELES DE TRABAJO:

A) Elaboración por el Auditor:

- 1) Programas: a) Generales
 b) Especifico
- 2) Cuestionarios.
- 3) Cédulas de observaciones.
- 4) Cédulas analíticas.
- 5) Cédulas de trabajo por realizar.
- 6) Cuadros de comparación.

B) Elaboración por la empresa:

- 1) Resumen de manuales: a) Operación
 b) Procedimientos
- 2) Organigramas
- 3) Flujogramas
- 4) Diagramas: a) Proceso
 b) Operación
 c) Localización física
- 5) Políticas y normas
- 6) Clasificación de operaciones.

C) Expediente de auditoría:

Consta y cédulas analíticas, programas, cuestionarios - y papeles de trabajo obtenidos de la revisión.

D) Expediente continuo:

Por medio de éste se conocen los objetivos, políticas - manuales de operación y procedimientos, contiene información como contratos, cédulas continuas, extractos y - resúmenes de operaciones, diagramas, etc., y además información relacionada con el área objeto de revisión; - la cual puede ser utilizada para futuras revisiones.

G) TERMINACION DEL TRABAJO:

El auditor operacional considera que ha terminado su - trabajo cuando ha llevado a cabo la revisión, basándose en las normas de auditoría generalmente aceptadas, para que - pueda emitir su opinión sobre los diversos Departamentos re visados.

El auditor antes de elaborar el informe respecto a su re visión, verificará la información que en los papeles se - refleja siguiendo los pasos que a continuación se mencio- - nan:

- a) El auditor deberá cotejar el programa con el trabajo - realmente realizado para saber cuando se ejecutó, quién lo hizo y el tiempo que se tomó, si hubo cambios ya sea por variaciones en las circunstancias, por nuevas opera ciones o por cualquier otro motivo, deberán anotarse en él; así el programa quedará revisado y prácticamente en condiciones de ser usado en auditorías posteriores.
- b) Estudio y evaluación del control interno. Debido a la - importancia que éste representa para el auditor, se con sidera la única fase de la auditoría de estados finan - ciosos, que se emnciona específicamente como una de las normas generalmente aceptadas.

La evaluación que el auditor hace al control interno - es esencial para determinar el alcance y la oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoría por lo que debe llevarse a cabo al principio de dicha auditoría.

Le corresponde al auditor cerciorarse de que los procedimientos plasmados en los programas hayan sido los adecuados para la evaluación del control interno, es importante que el auditor al dar sus observaciones y sugerencias al cliente sean derivados de éste constituyendo así una valiosa ayuda para su control y administración.

c) Revisión a los papeles de trabajo. En virtud de que cada auditoría y aún cada operación presentan problemas distintos y circunstancias variables a las cuales el auditor debe adaptarse, confiando en que los procedimientos deben proporcionarle, la evidencia suficiente y competente para opinar sobre la corrección contable de los estados financieros, deduciendo lo siguiente:

- a) Que los saldos de las cuentas sean correctos.
- b) Que representen lo que su título indica.
- c) Que los saldos y títulos estén adecuadamente ordenados, presentados y explicados en los estados financieros (notas).

Para que el auditor pueda revisar los papeles de trabajo debe sujetarse a los siguientes procedimientos:

- 1.- El auditor deberá cotejar los estados financieros con el libro mayor, además de obtener del Contador Público de la empresa una balanza de comprobación en la cual ésta diga: que esos son los saldos que arroja la contabilidad a la fecha en que se refiere, cuya balanza deberá permanecer como papel de trabajo.

- 2.- El objetivo de la revisión a las cuentas por cobrar y pagar, otros pasivos o contingencias, es que le permitan al auditor conocer el desarrollo de la empresa en el período que transcurre del cierre de su ejercicio a la terminación de la auditoría, para cerciorarse de la existencia o ausencia de fenómenos extraordinarios ya que su importancia pudiera afectar el juicio del lector de los estados financieros dictaminados.
- 3.- Es conveniente para la buena administración del trabajo de auditoría, ejercer un control sobre el tiempo que el auditor y sus ayudantes, hayan ocupado para desarrollar el mismo. El auditor debe hacer un resumen del tiempo real y compararlo con el que él estableció en el programa ya que servirá para hacer una rectificación de los honorarios y en otros casos para modificar las estimaciones para auditorías posteriores, ofreciendo las causas que motivaron las variaciones.
- d) El archivo permanente contiene papeles de trabajo para más de un ejercicio que se guardan con el fin de consultarlos o referirse a ellos cuando él considera necesario.

El auditor es el responsable de que los datos que aparecen en el archivo estén actualizados y completos, constituyendo así un valioso punto de partida para futuras auditorías.

- e) El auditor tendrá que esmerarse en la presentación del informe porque en él va la buena imagen del trabajo que se haya realizado.

Para lograr esa presentación es de suma importancia y significación el orden apropiado, la colocación, la explicación de las cuentas, salvedades, nombres y concep-

tos para darles el significado adecuado, tomando en cuenta su importancia relativa y significación en el conjunto de valores, activos y pasivos que constituyen la situación financiera de la empresa.

El auditor operacional debe celebrar pláticas finales con funcionarios de las áreas que se revisaron sobre la presentación definitiva, incluyendo reclasificaciones, agrupaciones de cuentas y notas que el auditor espera que el cliente agregue a los estados financieros.

Una vez que el auditor ha comentado el resultado de su revisión elaborará un borrador cuya redacción deberá darla a conocer al cliente así como salvedades que pudieren existir cuando se ha aumentado y corregido lo pasará a la secretaria del despacho para su mecanografía y firmarlo posteriormente por la persona responsable.

H) INFORME.

El informe que el auditor operacional presente a la dirección general de la empresa representa el producto final de la revisión que se llevó a cabo. En él queda la evidencia de lo hecho, por lo que es muy importante que nos esmeremos en la presentación del mismo. Dicho informe estará de acuerdo con las pláticas preliminares de la contratación y formalización del trabajo, mencionando en éste el alcance que se dió, así como fecha de terminación del servicio prestado.

La forma y contenido de un informe de auditoría operacional dependen de la función de auditoría y el alcance de las auditorías realizadas en la empresa. Es incluso, posible destruir el valor del mejor trabajo mediante un informe de auditoría mal organizado y escrito.

La estandarización del formato del informe proporciona muchos beneficios. Entre otras cosas ahorra tiempo.

Un formato estándar ayuda mucho a compensar la opinión de personas que sienten que el escrito va dirigido "contra - mi gracias al énfasis en la índole rutinaria de la auditoría - ría.

A continuación presentamos el formato de un informe - que deberá ir acompañado por una carta que lo transmitirá:

- a) Título: Nombre de la compañía sujeta a auditoría, - fecha de la auditoría y número de copias.
- b) Tabla de contenido: Títulos de las partes, seccio - nes importantes y apéndices.
- c) Resumen de conclusiones y soluciones importantes.
- d) Cuerpo del informe: Detalles que apoya cada uno de - los resultados importantes.
- e) Apéndice: Información complementaria en forma de - gráficas, diagramas y otros anexos.

TIPOS DE INFORME:

ORAL: Como hemos dicho anteriormente que el auditor debe comentar las diferencias y medidas correctivas encontradas durante la revisión con las personas res - ponsables de cada área revisada, en conferencias - previas, utilizando como material el borrador del - informe.

ESCRITO: Así como en la formalización del trabajo se plasma en una carta, así mismo el informe presentado por -

escrito representa la comunicación o el resultado formal del diagnóstico, se considera requisito indispensable su presentación escrita por tratarse de documentación que servirá como fuente histórica de información y comunicación.

PROYECTADO: Es una información en la cual observamos enormes ventajas sobre los dos anteriores, en virtud de que tenemos conocimiento del problema y sus posibles soluciones, observando las consecuencias y limitaciones, es decir, fija la mente en el problema a la vez que se observa el mismo.

MATERIALES QUE SE UTILIZAN PARA LA ELABORACION DEL INFORME.

Se considera de suma utilidad para expresar las ideas que el auditor plantea en la redacción de su informe: pizarrones, gráficas, organigramas, diagramas de operaciones y láminas.

Una presentación idónea es la combinación y coordinación de todos los tipos antes mencionados conduciéndonos a mejores resultados.

Sea cual sea la presentación del informe mucho tiene que ver el criterio del auditor operacional encargado de la revisión y presentación del mismo, de las características, necesidades y tamaño de la empresa, tipo del trabajo realizado.

IMPORTANCIA DEL LENGUAJE:

El objetivo que el auditor tiene al redactar su informe es el de dar a conocer al empresario, la existencia de problemas así como su magnitud y que al mismo tiempo sean

comprendidos debiendo utilizar utilizar para lo anterior un lenguaje adecuado que permita comprender al máximo la infor mación que está transmitiendo, además conviene evitar hasta donde sea posible la inclusión en el texto del informe pala bras técnicas conceptos difíciles de entender así como de - palabras poco usuales.

El auditor deberá tener presente al elaborar su informe al nivel técnico de personas que tendrán acceso a su información y que toman el informe como punto de partida para la toma de decisiones; por lo que está obligado a utilizar lenguaje entendible para que su información pueda ser utili zada adecuadamente.

CONTENIDO:

- a) Fecha en la que es entregado el informe, después de que han sido revisados y unificados los datos que - en él presenta.
- b) Nombre de la empresa que contrató los servicios.
- c) Nombre de la persona a la que dirigimos el informe, mismo que quedó formalizado mediante pláticas pre - vias.
- d) Alcance: a manera de resumen se describirá el traba jo realizado en relación a las características y ti po del área objeto de estudio.

Es conveniente que el auditor señale o mencione las li mitaciones de su trabajo para evitar malos entendimientos - ya que de ser así, el asignar responsabilidades no acorda - das dentro de la Carta-Convenio traería como consecuencia - la no coordinación del trabajo.

Se considera favorable mostrar las deficiencias y errores encontrados en el área que se hizo la revisión en orden de mayor a menor importancia y trascendencias. Estas diferencias el auditor deberá presentarlas en la forma que él crea adecuada para la persona que lo va a analizar la comprensión y haga una buena interpretación.

Es favorable que se presente junto con las deficiencias las causas que las originaron, así como las actuales consecuencias que impiden a la empresa lograr su objetivo.

Las medidas correctivas, sugerencias para mejorar las operaciones ya existentes, diversas alternativas de solución que a juicio del auditor encargado de la revisión considera adecuados de acuerdo a las características del área que está revisando.

Las recomendaciones que el auditor va a proporcionar son de dos tipos:

- Específicas: para toda clase de actividades concretas.
- Generales: pueden aplicarse a varios errores o diferencias operacionales.

En base a la experiencia y criterio del auditor es de presentar por separado las diferencias de las medidas correctivas o presentar después de cada diferencia su medida correctiva correspondiente. Consideramos que esta última presentación es la más adecuada debido a que al mismo tiempo que se conoce el problema se observa su posible solución, sin necesidad de andarlo buscando después por otra parte del informe.

Para proporcionar al lector un mayor entendimiento del contenido del informe, debe agruparse en capítulos, secciones, actividades y operaciones. Debe incluirse como parte -

del informe un índice, para proporcionar al lector una localización rápida de la operación, cuya diferencia y sugerencia se desea analizar, este índice es indispensable cuando se trate de un informe extenso.

RESPONSABILIDAD;

La finalidad de la auditoría operacional es detectar - errores operativos de la empresa, es decir, presentar a los funcionarios responsables la situación real de la misma ya que esto servirá de base para la toma de decisiones.

Es responsabilidad de la empresa, la implantación de - las medidas correctivas que fueron dadas por el auditor para mejorar las operaciones y procedimientos.

La responsabilidad sobre el informe de auditoría no se rá compartida sino que será responsabilidad de un sólo auditor, en el supuesto caso de que más de un auditor haya tomado parte; sólo firmará y tomará la responsabilidad aquel - que llevó a cabo la revisión.

CAPITULO IV

1.- ESTUDIO DE AREAS DENTRO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

A) COMPRAS.

Cuestionario de control interno para compras.

La siguiente lista de preguntas sugiere numerosos puntos que merecen investigación del auditor al evaluar el control interno sobre transacciones de compras:

- 1.- Cuenta la compañía con un departamento de compras independiente, responsable de la adquisición de todos los materiales, accesorios y equipo?.
- 2.- Se ejecuta la función de recepción de materiales - por personas independientes del departamento de - compras?
- 3.- Se utilizan órdenes de compra (o pedidos) prenumerados para todas las adquisiciones?
- 4.- Se archivan numéricamente las órdenes de compra en el departamento de contabilidad y se controla la - secuencia numérica?
- 5.- Requieren las compras que excedan de cantidades específicas, la aprobación de ejecutivos de alta jerarquía?
- 6.- Existen procedimientos para evitar la emisión de - numerosas órdenes de compra por cantidades insigni

ficantes?

- 7.- Se tienen expedientes de precios en relación con -partidas de compras frecuentes?
- 8.- Se establecen los precios en el momento de colocar la orden de compra de productos manufacturados sobre pedido, en lugar de colocar tales órdenes de - compra sobre la base de "notificación posterior de precio"?
- 9.- Se centraliza la recepción de todos los materiales, contándose, inspeccionándolos y controlándolos por medio de informes de recepción prenumerados?
- 10.- Se envían los informes de recepción al departamento de contabilidad para utilizarse en la verificación de facturas?
- 11.- Controla el departamento de contabilidad la secuencia numérica de los informes de recepción?
- 12.- El departamento de embarques registra en documentos de embarque las compras devueltas, y dichos documentos son conciliados con las notas de crédito recibidas de los proveedores?
- 13.- La verificación de facturas en el departamento de contabilidad incluye la comparación con órdenes de compra e informes de recepción?
- 14.- Existe evidencia por escrito en cada factura en el sentido de que han sido verificados los precios, - multiplicaciones, sumas, descuentos y cargos por - fletes?

15.- Son perforadas o marcadas en otra forma las facturas y documentación comprobatoria, al aprobarse para su pago, en una forma que eviten la posibilidad de una segunda presentación?

Antes de que una factura de compra sea aprobada para su pago, debe existir evidencia por escrito respecto a que:

- a) Los bienes listados en la factura fueron pedidos por medio de una orden de compra regular; y que coinciden los precios, cantidades y otras condiciones de los documentos.
- b) Los bienes listados en la factura han sido recibidos, inspeccionados y reportados por el departamento de recepción.
- c) Las multiplicaciones, sumas, descuentos y otros aspectos aritméticos de la factura han sido verificados.
- d) La distribución en cuentas ha sido mencionada en la factura.

Programa de auditoría para compras.

Los siguientes procedimientos tipifican las actividades de Auditoría relativas a transacciones de compra:

- 1.- Prepare una cédula que contenga las compras y devoluciones sobre compras mensuales en el ejercicio actual y precedente. Clasifíquelas de acuerdo con las principales líneas de mercancía e investigue variaciones extraordinarias.

- 2.- Prepare una cédula sumaria de compras y devoluciones sobre compras, clasificada de acuerdo con los principales proveedores. Segregue las transacciones entre compañías afiliadas e investigue cualquier aplicación extraordinaria de compras.
- 3.- Compare los comprobantes que excedan de una cantidad específica en dólares, con asientos en el registro de comprobantes.
- 4.- Examine los comprobantes seleccionados en el procedimiento 3), respecto a firmas de aprobación que cubran la recepción de bienes y la verificación de cálculos.
- 5.- Para compra de moneda extranjera revisar autorización.
- 6.- Enliste e investigue cualesquiera deficiencias en comprobantes examinados, incluyendo la omisión de firmas de aprobación o de distribuciones a las cuentas.
- 7.- Compare asientos en el registro de comprobantes (respecto a los seleccionados en el procedimiento 3) con los correspondientes asientos en el diario de egresos.
- 8.- Compruebe las sumas cruzadas del registro de comprobantes por uno o más meses.
- 9.- Compare pases del registro de comprobantes por uno o más meses.
- 10.- Investigue los registros de devoluciones sobre compras en el departamento de embarques y cerciórese

de que coincida con los registros del departamento de contabilidad.

Otro de los objetivos fundamentales de los procedimientos arriba enlistados es cerciorarse de si los procedimientos de control interno que se aseveró que se están utilizando, estén efectivamente funcionando y en consecuencia, poder determinar el grado de confianza que se puede depositar en los saldos de las cuentas.

B) VENTAS

Objetivos generales en la auditoría de ventas.

Los principales objetivos del auditor en su examen de ventas y deducciones sobre ventas pueden ser resumidos como sigue:

- 1.- Evaluar los controles internos en vigor, enfatizando los procedimientos encaminados a asegurar el registro de todas las ventas y la recepción de los correspondientes activos.
- 2.- Determinar si los importes mostrados en el estado de resultados están apoyados por las cuentas de mayor y otros ingresos.
- 3.- Verificar si todos los ingresos han sido registrados y si todos los ingresos registrados han sido devengados.
- 4.- Descubrir e interpretar tendencias y variaciones significativas en el volumen e importe en dinero de las diferentes categorías de ventas, comparando las cifras de ventas correspondientes a varios períodos.

La revisión por parte del auditor de las actividades de ventas.

Desde el punto de vista del auditor, puede considerarse que el departamento de ventas de una empresa industrial lleva a cabo tres distintos tipos de trabajo: a) determinación de políticas y precios de ventas; b) recepción de órdenes de compras de clientes y c) control y proceso de las órdenes de compra recibidas. La última de estas tres áreas es la más significativa en la mayor parte de las auditorías.

Políticas de venta.- Cumplimiento.- La formulación de políticas de ventas, incluyendo establecimiento de precios, número de productos, territorios y cuotas de ventas, en ocasiones requerirá el estudio de información contable, y el Contador Público independiente puede ser llamado para prestar su cooperación en la realización de tales estudios. Este tipo de trabajo, sin embargo, no es parte integrante de la auditoría normal de las actividades de ventas.

La función de facturación.- La facturación deberá ser llevada a cabo por un departamento que no esté bajo el control de los ejecutivos de ventas. Esta función es generalmente asignada a una sección por separado dentro de los departamentos de contabilidad o finanzas. El departamento de facturación tiene la responsabilidad de: a) controlar los documentos de embarque prenumerados; b) comprar los documentos de embarque con órdenes de venta de producción y pedidos originales de los clientes así como avisos de modificaciones; c) registro de la información pertinente de estos documentos en la factura; d) aplicación a la factura de precios y descuentos de conformidad con la lista de precios; e) verificación de las multiplicaciones y sumas requeridas, y f) acumulación de los importes totales facturados. De conformidad con lo indicado previamente, la información necesaria para la preparación de las facturas de venta está conte

nida en las órdenes de venta de producción, documentos de embarque y listas de precios. En el caso de contratos gubernamentales, el contrato formal usualmente especifica precios, procedimientos de entrega, inspección y rutinas de aprobación, método de liquidación de anticipos y muchos otros detalles, de tal manera que el contrato es la más importante fuente de información para la preparación de las facturas de venta.

Segregación de las diferentes actividades de ventas.

La organización estructural deberá asignar responsabilidad a las unidades independientes de la compañía para las siguientes funciones:

- 1.- Orden de venta. La recepción y preparación de los pedidos de los clientes y la creación de las correspondientes órdenes de venta de producción son llevadas a cabo por una sección del departamento de ventas.
- 2.- Crédito y cobranzas. Estas actividades deberán ser llevadas a cabo por una sección del departamento de finanzas.
- 3.- Embarque. El departamento de embarque deberá formar parte del departamento de producción.
- 4.- Facturación. La preparación de facturas deberá asignarse a una sección independiente perteneciente al departamento de contabilidad.
- 5.- Cuentas por cobrar. El mantenimiento de registros detallados de documentos y cuentas por cobrar deberá asignarse a una sección del departamento de contabilidad.

- 6.- Cancelación de cuentas incobrables. La autoridad para la cancelación de cuentas incobrables deberá asignarse a un ejecutivo del departamento de finanzas que no sea responsable de ninguna de las actividades previamente enlistadas.
- 7.- Devoluciones y bonificaciones. La autorización para la devolución de bienes de parte de clientes debe requerir la aprobación por escrito, de un ejecutivo no responsable de alguna de las funciones precedentes.

El control interno sobre las ventas en efectivo en grandes comercios.

En grandes comercios al menudeo, el control interno sobre ventas en efectivo generalmente es firme. En tales empresas se prepara, por cada venta, una nota de venta prenumerada en cuatro o más tantos. Copias de todas las notas de venta son enviadas diariamente a un departamento de auditoría de ventas, que controla la secuencia numérica de tales notas y revisa selectivamente multiplicaciones y sumas. El departamento de auditoría de ventas calcula, asimismo, todos los diarios de ventas clasificadas por departamentos y compara estos totales con las cifras mostradas por las cajas registradoras y por los reportes de los vendedores. Las devoluciones sobre ventas son igualmente clasificadas y comprobadas por el departamento de auditoría de ventas.

Questionario de control interno.

En su evaluación de los controles internos relativos a transacciones de ventas, el auditor puede utilizar un cuestionario como guía de los problemas que requieren investigación. A continuación se presenta un ejemplo de tal cuestionario:

- 1.- ¿ Se registran las órdenes de compra y, o pedidos de los clientes y se revisan por un departamento de pedidos?
- 2.- ¿ Se controlan numéricamente los pedidos de venta preparados de acuerdo con todas las órdenes y, o, pedidos recibos de clientes?
- 3.- ¿ Los pedidos de venta son aprobados por el departamento de crédito con anterioridad al embarque?
- 4.- ¿ El departamento de crédito es enteramente independiente del departamento de ventas?
- 5.- ¿ Los precios de venta y condiciones de crédito se basan en listas aprobadas de precios estándar?
- 6.- ¿ Las desviaciones de precios estándar y de condiciones de crédito estándar se aprueban por escrito, por un funcionario apropiado?
- 7.- ¿ Se preparan avisos de embarque prenumerados, para todos los bienes embarcados?
- 8.- ¿ Se correlacionan los números de serie de los avisos de embarque con los números de serie de los pedidos y facturas de venta?
- 9.- ¿ Se verifica la precisión de las cantidades mostradas por los avisos de embarque, antes de abandonar el departamento de embarques?
- 10.- ¿ Son los avisos de embarque turnados directamente al departamento de facturación?
- 11.- ¿ Controla el departamento de facturación la secuencia -

numérica de los avisos de embarque, para cerciorarse - de que se han recibido todos?

12.-¿Son prenumeradas las facturas de venta y controlada la secuencia numérica?

13.-¿Las facturas de venta canceladas se conservan en debida secuencia junto con otros duplicados de facturas?

14.-¿Antes de enviarse las facturas de venta son verificadas respecto a:

- a) Precios?
- b) Cantidades?
- c) Cálculos aritméticos?
- d) Concidiciones de crédito?
- e) Su comparación con los pedidos de los clientes?
- f) Su comparación con avisos de embarque?

15.-¿Las ventas mensuales se reportan directamente al encargado del libro mayor?

16.-¿Se verifica la precisión de la cifra de ventas totales por medio de un análisis de las ventas por productos o departamentos?

17.-¿Se preparan informes de recepción respecto a todas las mercancías devueltas por clientes?

18.-¿Las notas de crédito emitidas de devoluciones, ¿Contienen el número del correspondiente informe de recepción, mostrando cantidad y condición de los bienes devueltos?

19.-¿Las siguientes clases de ventas son registradas y controladas en forma tan efectiva como las ventas a crédito de mercancías?

- a) Ventas en efectivo
- b) Ventas C.O.D.
- c) Ventas a empleados
- d) Ventas de propiedades y equipo
- e) Ventas de desperdicio

20.-¿Las cantidades de productos vendidos son conciliados -
contra salidas de almacén?

21.-¿Existen procedimientos para la verificación de bonifi-
caciones a clientes por concepto de fletes?;

- a) Consultando las condiciones de venta.
- b) Comparándolas con comprobantes de fletes o cédulas_
que muestren tarifas de fletes.

Programa de auditoría para ventas.

Los siguientes procedimientos de auditoría son típicos
del trabajo que debe efectuarse en el examen a registros y-
reportes de venta.

- 1.- prepare cédulas que comparen mensualmente los importes_
de ventas y costo de ventas con las cifras correspon- -
dientes del año anterior.
- 2.- Determine si las ventas de planta y equipo no están in-
cluidas dentro de las ventas normales.
- 3.- Revise el manejo de transferencias de mercancías entre_
compañías filiales o sucursales.
- 4.- Determine si los bienes enviados en consignación no son
tratados como venta.
- 5.- Examine todos los aspectos de un selecto grupo de tran-
sacción de ventas.

- 6.- Obtenga todas las notas de embarque emitidas durante un período selectivo y compárelas con las facturas para - cerciorarse de que todos los embarques han sido factura dos.
- 7.- Examine todas las notas de crédito que excedan de una - determinada cantidad de dinero y compárelas con los - asientos que registren deducciones de ventas.
- 8.- Revise los descuentos y bonificaciones por fletes.
- 9.- Examine los registros de embarque y recepción para de-- terminar la precisión del corte de fin de año.
- 10.-Compruebe selectivamente las sumas de los registros de ventas y los pases a las cuentas del mayor.
- 11.-Concilie, por un período selectivo, las tiras de máqui- nas registradoras y las notas de venta con el diario de ventas.
- 12.-Revise las bases para el reconocimiento de utilidades - sobre ventas en abonos.

C) INVENTARIOS

C-1 Importancia crítica de los inventarios para el auditor.

Los inventarios probablemente, han recibido mayor atención en la literatura contable y en discusiones entre Contadores Públicos, en los últimos años que cualquier clasificación que se pudiese encontrar en los estados financieros. -- Las razones de esta especial consideración concedida a la - verificación de los inventarios son claramente evidentes:

- 1.- Los inventarios, usualmente, constituyen el activo de -

mayor importancia en una empresa.

- 2.- Numerosas bases y métodos alternativos para la valuación de los inventarios han recibido la aprobación de la profesión de la Contaduría Pública.
- 3.- La determinación del valor de los inventarios afecta directamente al costo de ventas y consecuentemente a la utilidad del ejercicio.
- 4.- Los inventarios son más susceptibles de errores y manipulaciones de importancia que cualquier otro rubro del activo.
- 5.- Los rápidamente cambiantes niveles de precios de los últimos años han llamado la atención sobre la inconsistencia e ineficiencia en los métodos convencionales de registro y control de inventarios.
- 6.- La verificación de cantidades, condiciones y valor de los inventarios es una labor compleja y difícil para la verificación de la mayor parte de los elementos de los estados financieros.

C-2 La responsabilidad del auditor respecto a inventarios.

Las responsabilidades del auditor respecto a inventarios, de acuerdo con los pronunciamientos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y las publicaciones de la Comisión Reguladora de los Boletines, cubriendo las siguientes áreas fundamentales.

- 1.- Cantidades.
- 2.- Calidad o condición
- 3.- Valuación
- 4.- Precisión aritmética de los cálculos, sumas y resúmenes.

5.- Evaluación de los controles internos.

Para cumplir con su responsabilidad de verificar los inventarios, el auditor participa en una planeación anticipada de los inventarios físicos, observa la toma de éstos y efectúa varias pruebas. Su responsabilidad en cuanto a la determinación de la calidad o condición del inventario es menor rigurosa, en vista de que él no pretende ser un experto en descubrir el deterioro o lo anticuado de los materiales. Sin embargo, se espera que el auditor tenga conciencia del problema y una actitud alerta para actuar ante la evidencia de una condición insatisfactoria de los bienes. La competencia profesional del Contador Público se extiende claramente a la verificación de la valuación del inventario y la precisión aritmética de los cálculos necesarios para compilar las cifras sumarias finales de la información detallada en cantidades y precios. Finalmente, el auditor acepta de manera rigurosa responsabilidad de la evaluación de los controles internos sobre inventarios, así como en todas las demás áreas del sistema contable del cliente.

C-3 El Control físico.

La función de recepción. Todos los bienes recibidos por la empresa, sin excepción alguna, deberán ser canalizados a través del departamento de recepción, el cual es independiente de los departamentos de compras, almacenaje y embarque. Este departamento es responsable de: 1) determinar la cantidad y calidad de los bienes recibidos estando de acuerdo con el pedido correspondiente. 2) La revisión de la mercancía; 3) La preparación de un informe de recepción, y 4) la oportuna transferencia de los bienes recibidos a las bodegas correspondientes.

La función de almacenaje. La fijación de responsabilidades, principio básico de control interno, es extremadamen

te importante en la función de almacenamiento. Las materias primas, productos semiterminados, productos terminados y refacciones deberán, todos ellos, tener bajo el control de almacenistas que sean responsables.

La función de expedición. La adecuada expedición de materiales requiere que las salidas de mercancías se efectúen exclusivamente con base en una requisición autorizada debidamente. Las requisiciones son, usualmente, preparadas por triplicado. Una copia es retenida por el departamento que la emite; otra sirve de recibo para el almacenista; y una tercera de notificación al departamento de contabilidad o de costos, para la contabilización y distribución del costo.

La función del embarque. El principio básico para lograr un control interno satisfactorio sobre la función de embarque es similar al previamente descrito en relación con la expedición de materiales; esto es, los embarques deberán hacerse solamente después de que se hubiese recibido la debida autorización. Esta autorización consistirá normalmente en la formulación de un pedido por el departamento de ventas, aun cuando la función de embarque puede también incluir la devolución de bienes defectuosos a los proveedores. En este último caso la autorización puede revestir la forma de una notificación de embarque proveniente de un empleado autorizado del departamento de compras.

Una copia de la autorización de embarque se enviará a la bodega, la segunda copia será retenida por el departamento de embarques como evidencia del embarque, y una tercera copia se incluirá como nota de remisión acompañando a los bienes que serán embarcados. Estas copias deberán ser prenumeradas y mantenidas bajo control contable.

Cuando los bienes hayan sido embarcados, el departamento de embarques anexará a cada orden de embarque la eviden-

cia correspondiente; el conocimiento de embarque, recibos - de los transportadores, comprobantes de fletes, etc.

Deberán seguirse rutinas de embarque establecidas, para todo tipo de embarque que se efectúe, incluyendo la venta de desperdicio y la devolución de bienes defectuosos.

El control a base de registros.

El sistema de contabilidad de costos. Para controlar - la utilización de materias primas y accesorios, determinar el contenido y valor del inventario de productos en proceso y determinar el inventario de productos terminados, es necesario llevar un adecuado sistema de contabilidad de costos. Este sistema comprende todos los registros, pedidos, requisiciones, tarjetas de tiempo, etc., necesarios para una adecuada contabilización del consumo de materiales, desde que entran en el flujo de producción y continúan en el proceso de fabricación hasta que se convierten en productos terminados. Además el mencionado sistema llena la función de acumular los costos de mano de obra y los indirectos que contribuyen al inventario de trabajos en proceso y productos terminados. Consecuentemente, el sistema de costos forma parte integrante del control interno sobre inventarios.

Las cifras producidas por el sistema de costos deberán ser controladas por medio de cuentas de mayor. Existen dos tipos generales de sistemas que son ampliamente utilizados. En el primer sistema todas las transacciones de la fábrica pasan a través del "mayor de fábrica". El saldo neto de este registro se representa con una "cuenta de control de fábrica" en el mayor general. El segundo sistema registra el costo de los materiales, mano de obra y gastos de fabricación provenientes de requisiciones, tarjetas de tiempo y prorrateo de gastos, en cuentas particulares de trabajo en proceso son controladas por una sola cuenta de mayor, de inventarios de trabajo en proceso. En efecto, un auxiliar de

trabajos en proceso es producido por el sistema costos, y - siempre debe ser controlado por medio de los registros generales.

Como base de este nivel superior de control entre los registros de fábrica y los registros generales, se encuen - tra un sistema de requisición, de materiales, recepciones, - nóminas, tarjetas de tiempo, prorrateos de gastos y órdenes de producción. El control se lleva acabo logrando que cada orden sea debidamente autorizada, registrada y supervisada. Los registros de nóminas son compilados sólo después de que todas las tarjetas de tiempo hayan sido verificadas en cuan - to a su precisión. Los gastos indirectos son prorrateados entre las diferentes órdenes de trabajo o procesos, por me - dio de tasas predeterminadas que son ajustadas a los costos reales, al fin del ejercicio. Por otra parte, numerosos sis - temas de costos han introducido métodos para determinar el desperdicio y el tiempo inactivo de obreros y máquinas. Es - tos sistemas, conocidos como "costo estándar", proveen una oportuna valuación de los inventarios y un control de las - operaciones mediante el estudio de las variaciones entre - las cifras reales y las estándar. Todos estos diferentes tipos de sistemas de contabilidad de costos tienen un denomi - nador común en el hecho de haber sido diseñados para contri - buir a un efectivo control interno al comprobar la ejecu - ción de las instrucciones administrativas en la fábrica, - proporcionando cifras de inventarios precisas y confiables y salvaguardando los activos de la empresa.

El sistema de inventarios perpetuos. Los registros de inventarios perpetuos constituyen la parte más importante - del sistema de control interno. Estos registros, al mostrar siempre la cantidad de bienes en existencia, proporcionan - información esencial para la aplicación de políticas de compra, venta y planeación de producción. Con un registro así, es posible guiar el abastecimiento de materiales estable - ciendo puntos máximos y mínimos para cada partida almacena - da.

La utilización de máximos y mínimos como guía para nuevos pedidos, no pone en manos de un solo empleado la función de compras ni elimina la necesidad de revisar las decisiones de fincar pedidos. Un buen control interno requiere las decisiones de fincar pedidos. Un buen control interno requiere una sistemática revisión de las compras en potencia antes de que se otorgue la autorización final para hacer el pedido.

Los registros de inventarios perpetuos desalientan, así mismo, el robo y desperdicio de inventarios, en vista de que los almacenistas y otros empleados están conscientes del control sobre los bienes, establecidos por este continuo registro de mercancía recibida, embarcada y en existencia. Sin embargo, los registros deberán ser periódicamente verificados con el inventario físico de los bienes. No existe otro medio adecuado para asegurarse de que las cifras de los libros son precisas. Un buen control interno requiere que, por lo menos, se efectúe una verificación física anual de todos los inventarios en existencia. El proceso de verificación física puede ser efectuado:

- 1) Al fin del período contable
- 2) Periódicamente, durante el ejercicio verificando algunas partidas.
- 3) Por una combinación de éstos métodos.

Un procedimiento muy conveniente sería el de llevar a cabo verificaciones periódicas de varias partidas combinando con un inventario anual de todos los productos en existencia. Esto asegura un buen control durante el año, así como una cifra precisa respecto a los inventarios finales. Al concluir cada verificación, será necesario ajustar el inventario en libros a las cantidades en existencia según el inventario físico. Para que el sistema cumpla la finalidad de

establecer un control, todas las diferencias deberán ser cabalmente investigadas.

Otros procedimientos de control interno relativos a inventarios.

Algunos otros controles que pertenecen directamente a inventarios, merecen, sin embargo, una breve descripción.

- 1.- Los registros de inventarios pueden correlacionarse con el registro de pedidos pendientes, mostrando en las tarjetas de inventario las cantidades que han sido pedidas. Esto contribuirá a evitar exceso de materiales prove- -nientes de la duplicidad de pedidos.
- 2.- Deberán mantenerse registros por separado para las mercancías en consignación en bodegas exteriores, con subcontratistas, o mercancías, que por otras circunstan- -cias, se encuentren en otros lugares. Deberán requerirse informes periódicos de las personas encargadas de la custodia de tales mercancías, y efectuar pruebas selectivas de las cantidades, en caso de que sea factible. - Todos los embarques enviados a tales consignatarios deberán quedar evidenciados por recibos firmados o docu- -mentación comprobatoria.
- 3.- Los procedimientos de información deberán diseñarse en tal forma que faciliten el mantenimiento de una adecuada cobertura de seguros sobre los inventarios. Las constantes fluctuaciones en la cantidad y valor de los inventarios crean un problema especial en cuanto a la obtención de una adecuada, aunque no excesiva, cobertura de seguros. El permanente reporte de los valores de los inventarios en las diferentes localidades, facilita tanto la obtención de seguros como la presentación de re- -clamaciones.

Cuestionario de control interno.

Los problemas que deberán investigarse en el curso de la revisión que efectúa el auditor, de los controles sobre inventarios, quedan razonablemente cubiertos en el siguiente cuestionario:

- 1.- ¿ Se mantienen registros de inventarios perpetuos, tanto en cantidades como valores, respecto a las siguientes clases de inventario:
 - a) Materias primas?
 - b) Producción en proceso?
 - c) Productos terminados?
 - d) Accesorios?
- 2.- ¿ Se verifican periódicamente los auxiliares de inventarios perpetuos con las cuentas control del mayor?
- 3.- ¿ Es el registro auxiliar de inventarios perpetuos mantenido por empleados que no tengan acceso a los materiales almacenados?
- 4.- ¿ Se manejan todos los embarques recibidos, incluyendo devoluciones de los clientes, por un departamento separado dedicado a la recepción de materiales?
- 5.- ¿ Se utilizan informes de recepción prenumerados, enviando una copia de los mismos al departamento de contabilidad?
- 6.- ¿ Se mantienen los materiales y accesorios de todos tipos en bodegas centrales, bajo la custodia de almacenistas, y expedidos exclusivamente con base en requisiciones debidamente aprobadas?

- 7.- ¿ Se encuentran los procedimientos de embarque y facturación en tal forma diseñados y correlacionados como para asegurar la facturación de cualesquiera materiales que abandonen la planta?
- 8.- ¿ Se verifican los registros de inventarios perpetuos - por medio de inventarios físicos, por lo menos una vez al año.
- 9.- ¿ Se ha atribuido responsabilidad en cuanto a todas las fases de la toma y compilación del inventario físico, a un funcionario confiable ajeno al gerente de tráfico?
- 10.- ¿Se toma el inventario físico por empleados ajenos a los almacenistas?
- 11.- ¿Requieren los procedimientos para la toma del inventario:
- a) Instrucciones por escrito a todos los empleados participantes?
 - b) La utilización de tarjetas prenumeradas?
 - c) El control de todas las tarjetas aun cuando se hubieren o no utilizado?
 - d) Un efectivo corte de recepciones y embarques?
 - e) Identificación de los bienes anticuados y dañados?
 - f) Segregación de los bienes mantenidos en consignación bienes de propiedad de clientes, y otras partidas propiedad de terceros?

- g) Comparación de las listas originales detalladas con los resúmenes finales de inventarios?
- h) Verificación de precios, multiplicaciones y sumas?
- 12.- ¿Se investigan y ajustan oportunamente las discrepancias entre los registros de inventarios perpetuos y los inventarios físicos?
- 13.- ¿Requieren los ajustes al inventario perpetuo la aprobación de ejecutivos?
- 14.- ¿Redundan en un buen control interno los procedimientos para la venta de desperdicio?
- 15.- ¿Si se está utilizando un sistema de costos:
- a) ¿Es controlado con el mayor general?
 - b) ¿Proporciona valores de inventario razonablemente precisos para efectos de balance?
 - c) ¿Es regularmente utilizado para establecer el costo de ventas?
- 16.- ¿Existen procedimientos y controles contables efectivos sobre los siguientes tipos de material:
- a) Bienes almacenados en almacenes públicos?
 - b) Materiales en poder de proveedores?
 - c) Bienes embarcados en consignación?

Papeles de trabajo.

Una gran variedad de papeles de trabajo puede ser preparada por el auditor en su verificación de inventarios. Estos papeles variarán en su forma, desde una simple descrip-

ción de como fueron tomados los inventarios físicos, hasta las cédulas que analizan los costos de productos terminados y en proceso.

Además en esta etapa, se presenta una hoja de trabajo con comentarios del auditor acerca del trabajo.

Programas de auditoría.

Los siguientes procedimientos de auditoría para la verificación de inventarios serán llevados a cabo tomando en consideración el giro de la empresa.

- 1.- Participe en la planeación anticipada del inventario físico.
- 2.- Observe la toma de inventario físico.
- 3.- Mantenga control sobre las tarjetas de inventarios u otros registros originales de cantidades contadas y compare éstas con los resúmenes finales del inventario.
- 4.- Determine la precisión aritmética de los inventarios por medio de la verificación de multiplicaciones, sumas y resúmenes.
- 5.- Revise los registros de inventarios perpetuos y compárelos con los resultados del inventario físico.
- 6.- Revise el corte de compras, examinando los registros de recepción, compras y devoluciones de los clientes.
- 7.- Revise el corte de ventas, examinando los registros de embarques y facturación.
- 8.- Revise el manejo de mercancías recibidas en consigna--

ción y determine si los inventarios no incluyen partidas que pertenecen a otras personas o que deban ser cargadas a otras cuentas de activo.

- 9.- Verifique la existencia de bienes en almacenes públicos y de mercancías enviadas en consignación.
- 10.- Revise el sistema de costos y las bases de distribución del costo para determinar la racionalidad y precisión de la valuación de los inventarios de trabajos en proceso y productos terminados.
- 11.- Revise las bases y métodos para la valuación de los inventarios.
- 12.- Compare precios de mercancías o materias primas con facturas de proveedores, cotizaciones de mercado u otras fuentes.
- 13.- Compare precios de los inventarios con los precios de ventas.
- 14.- Determine si los inventarios están gravados con alguna garantía prendaria.
- 15.- Estudie la racionalidad de los inventarios por comparación con años anteriores, mediante la aplicación del método de porcentajes de utilidad bruta, por el cálculo de rotaciones, y considerando la capacidad de almacenamiento de los bienes.
- 16.- Revise los compromisos de compras y ventas.
- 17.- Revise la cobertura de seguros y la protección física de los inventarios.
- 18.- Obtenga del cliente un certificado de inventarios.

19.- En la primera auditoría de un nuevo cliente, invístigue el inventario inicial.

CERTIFICADO DE INVENTARIOS

Nombre de la firma de Contadores Públicos Fecha _____
(Dirección)

Estimados señores:

En relación con su examen de las cuentas de la Compañía X, S. A., hacemos las siguientes declaraciones y aseveraciones respecto a inventarios:

1.- Los inventarios que se integran como sigue:

Materias primas y partes compradas.....	\$ X X X X
Trabajos en proceso.....	\$ X X X X
Productos terminados.....	\$ X X X X
Refacciones.....	\$ X X X X
	<hr/>
Total	\$ X X X X

se encontraban en existencia al 31 de diciembre de 19___, según se determinó en un inventario físico tomado bajo nuestra supervisión, de conformidad con instrucciones por escrito.

2.- Todas las cantidades fueron determinadas ya sea contándolas, pesándolas o midiéndolas.

3.- Todos los inventarios de la empresa se incluyeron en el resumen arriba indicado.

4.- Todos los pasivos por inventarios fueron registra-

dos en cuentas a la fecha de cierre mencionada.

- 5.- El resumen no incluye partidas facturadas o embarcadas con posterioridad a la fecha de cierre.
- 6.- Todas las materias primas, después de deducir los descuentos de partes compradas y accesorios, están presentados a costo o el más bajo mercado, habiéndose determinado el costo según el método U E P S.
- 7.- Los productos terminados y el trabajo en proceso — se presentan al costo de producción, excepto las — partidas que tengan inferior valor neto de realización, considerando una provisión para gastos y un razonable margen de utilidad.
- 8.- Se ha establecido una adecuada provisión para bienes obsoletos y deteriorados.
- 9.- Las bases de valuación son consistentes con la utilidad en años anteriores.
- 10.- Todas las partidas incluidas en el resumen son propiedad de la compañía y no han sido hipotecadas o gravadas en forma alguna.
- 11.- No existen compromisos de compra en exceso de los precios de mercado vigentes a la fecha del cierre.
- 12.- No existen compromisos de venta abajo del precio — del inventario ni compromisos de compra o venta en exceso de las operaciones normales.

13.- Las únicas excepciones a las anteriores declaraciones y aseveraciones son las siguientes:

.....

FECHA: _____ Firma y jerarquía: _____

D) CUENTAS POR COBRAR.

Significado de cuentas por cobrar.

Las cuentas por cobrar, en un sentido amplio, incluyen no solo derechos a cargo de clientes, provenientes de la venta de bienes o servicios, sino también una gran variedad de derechos varios, tales como anticipos a funcionarios o empleados, préstamos a subsidiarias, subscripciones de acciones aún no cobradas, reclamaciones ante empresas transportadoras, reclamaciones para la devolución de impuestos, y anticipos a proveedores.

Objetivos generales en la auditoría de cuentas por cobrar.

Los principales objetivos del auditor en su examen de las cuentas por cobrar, pueden ser resumidos como sigue:

- 1.- Determinar lo adecuado referente a los controles internos.
- 2.- Establecer la validez o el carácter genuino de los derechos.
- 3.- Determinar el valor de realización.

Control interno en las transacciones de ventas y cuentas por cobrar.

Quando el control interno sobre las ventas a crédito es inadecuado, es casi inevitable que sobrevengan grandes pérdidas en cuentas por cobrar. Puede embarcarse mercancía a clientes cuyo crédito no ha sido aprobado. Pueden efectuarse embarques a clientes sin formar al departamento de facturación; consecuentemente, no se prepara la factura de venta. Las facturas de venta pueden contener errores en precios y cantidades; y si las facturas de venta no son controladas por medio de números de serie, algunas pueden perderse y nunca registrarse como cuentas por cobrar. Para evitar tales dificultades, son necesarios firmes controles internos sobre las ventas a crédito. Usualmente el control interno se logra mejor con una división de funciones, de tal manera que diferentes departamentos o individuos sean responsables de: 1) la preparación del pedido de venta; 2) aprobación del crédito; 3) salida de la mercancía del almacén; 4) embarque; 5) facturación; 6) verificación de la factura; 7) mantenimiento de cuentas control, y 8) operación del auxiliar de clientes. Cuando este grado de subdivisión de labores es factible, la oportunidad para un fraude se reduce al mínimo, y es probable que los errores accidentales sean rápidamente descubiertos comprando documentos y cantidades que emergen de unidades independientes en la empresa.

La función de la facturación debe ser llevada a cabo por un departamento o persona que no sean responsables del mantenimiento del auxiliar de cuentas por cobrar. Una copia de la factura de venta es enviada del departamento de facturación al empleado encargado de las cuentas por cobrar, para su registro en las cuentas individuales de los clientes. Periódicamente el empleado de facturación proporcionará al responsable del libro mayor la cifra total de las facturas emitidas y ese total se acreditó iva a ventas y cargado a -

la cuenta Control de clientes. Este proceso puede facilitarse por medio de la utilización de máquinas que preparan las facturas y al mismo tiempo, acumulan el total de lo facturado.

Auditoría Interna de Cuentas por Cobrar. Algunas grandes empresas operan departamentos de auditoría interna, los que periódicamente se ocupan del envío de estados de cuenta mensuales a los clientes e investigan cualquier discrepancia reportada; o bien pueden efectuar extensas revisiones de los reportes de embarque, factura, notas de crédito y cuentas por cobrar, por antigüedad de saldos, para determinar si los procedimientos autorizados se están llevando a cabo en forma consistente y debidamente autorizada.

El cuestionario de control interno.

El estudio y evaluación que efectúa el auditor de los controles internos sobre cuentas por cobrar, puede iniciarse llenando un cuestionario de control interno basado en la información proporcionada por funcionarios y empleados.

1.- ¿Se efectúan las siguientes funciones por empleados ajenos a la sección de cuentas por cobrar del departamento de contabilidad?

- a) Manejo de efectivo y mantenimiento de los registros de caja.
- b) Apertura de la correspondencia.
- c) Crédito y cobranzas.
- d) Revisión y envío de estados de cuenta a clientes.
- e) Aprobación de ajustes y cancelación de cuentas incobrables.

- 2.- ¿ Son los registros de cuentas por cobrar inaccesibles para el cajero?
- 3.- ¿ Se concilian regularmente los auxiliares con las cuentas control?
- 4.- ¿ Son ocasionalmente conciliados los auxiliares con las cuentas control por alguna persona ajena a la sección de cuentas por cobrar?
- 5.- ¿ Se preparan regularmente cédulas de cuentas por cobrar, por antigüedad de saldos, para someterse a la aprobación de un ejecutivo?
- 6.- ¿ Se envían, a intervalos regulares, estados de cuenta a todos los clientes?
- 7.- ¿ Se encuentran prenumeradas las facturas de venta, y se controla tal numeración por empleados de la sección de cuentas por cobrar?
- 8.- ¿ Estan debidamente respaldados los asientos registrados en las cuentas de control?
- 9.- ¿ Se requiere la aprobación de ejecutivos para el pago de saldos acreedores en cuentas por cobrar?
- 10.- ¿ Son autorizadas por escrito y por funcionarios apropiados las cancelaciones de cuentas incobrables?
- 11.- ¿ Una vez canceladas como cuentas incobrables, ¿se mantienen las cuentas por cobrar en un registro por separado, y un ejecutivo supervisa los esfuerzos de cobranza respecto a las mismas?
- 12.- ¿ Son prenumeradas las notas de crédito, controlándose todos los números?

- 13.- ¿ Cuentan las notas de crédito con la firma de aprobación de un funcionario respetable? ¿Las notas de crédito por mercancía devuelta contienen el correspondiente número del informe de recepción?
- 14.- ¿ Se busca la rotación a intervalos regulares de los empleados de la sección de cuentas por cobrar, de un registro a otro?
- 15.- ¿ Son confirmadas las cuentas por cobrar por medio de la comunicación directa con los deudores, por auditores internos u otros miembros del personal?
- 16.- ¿ Se mantienen las cuentas por cobrar a funcionarios y empleados, por separado, en un auxiliar y cuenta control independiente?
- 17.- ¿ Los bienes enviados en consignación se registran en una cuenta especial de inventarios en lugar de registrarse como cuentas por cobrar?

La información proporcionada por funcionarios y empleados respecto a los controles internos en vigor deberá ser verificada mediante la observación directa y pruebas de los documentos, registros y operaciones implicadas.

INFORMES PARA USO DE LA GERENCIA.

En la empresa deberán prepararse, en forma periódica, informes concernientes a cuentas por cobrar para ser utilizadas por la gerencia.

Estos informes, usualmente, incluirán una relación de cuentas por cobrar clasificadas por antigüedad de saldos, expresados en porcentaje del total de cuentas por cobrar.

El reporte también puede contener un análisis de las - cuentas canceladas como incobrables.

También deberá formar parte del reporte mensual un análisis de las solicitudes de crédito presentadas por los - clientes, clasificadas por número de aprobadas y de rechazadas.

LA ACTITUD DEL AUDITOR EN PEQUEÑAS Y GRANDES EMPRESAS.

El trabajo del auditor sobre las cuentas por cobrar, - en una pequeña empresa, usualmente hará hincapié en la verificación detallada de partidas individuales, las cuales en total representan una porción substancial de las cantidades que aparecen en los Estados Financieros. En el examen de - cuentas por cobrar en empresas mayores, el auditor cambia - su actitud y efectúa pruebas relativamente reducidas de par - tidas individuales. La finalidad de las pruebas no es lo- - grar la confirmación directa de cantidades que aparecen en el - estado de situación financiera, sino determinar que los control - es internos utilizados por la compañía estén funcio - nando de acuerdo con lo planeado.

Programa de auditoría para cuentas por cobrar.

Los siguientes procedimientos de auditoría son los general - mente aplicados en el trabajo que efectúa el auditor - en la verificación de las cuentas por cobrar.

- 1.- Obtenga o prepare relaciones de los principales grupos - de cuentas por cobrar, clasificadas por antigüedad de - saldo.
- 2.- Verifique cada relación comparándola con la cuenta de - control y con los auxiliares.

- 3.- Efectué pruebas de la clasificación por antigüedad, y - tome nota de cualquier cobro recibido desde la fecha de cierre.
- 4.- Confirme las cuentas por cobrar por medio de la comunicación directa con los deudores.
- 5.- Analice todas las transacciones efectuadas con funcionarios, empleados, accionistas y compañías afiliadas.
- 6.- Determine si los embarques en consignación han sido incluidos en cuentas por cobrar y efectúe cualesquiera reclasificaciones necesarias.
- 7.- Revise la cancelación de cuentas incobrables.
- 8.- Determine la suficiencia de la provisión para cuentas - incobrables.
- 9.- Revise lo adecuado de los descuentos concedidos por - pronto pago.
- 10.-Efectué pruebas de la precisión e integridad de las facturas de venta, sumarias de ventas y registros.
- 11.-Revise el corte de las transacciones de ventas al fin - del ejercicio.
- 12.- Revise la utilización y autorización de las notas de - crédito.
- 13.- Cerciórese de si algunas cuentas por cobrar han sido - gravadas.
- 14.- Determine la adecuada presentación en el estado de situación financiera, de las cuentas por cobrar.

15.- Obtenga del cliente un certificado cubriendo las cuentas por cobrar.

16.- Realice arqueo de todos los documentos por cobrar.

A continuación se explicarán algunos programas de auditoría.

1.- Obtenga o prepare relaciones de los principales grupos de cuentas por cobrar, clasificadas por antigüedad de saldos.

La relación de cuentas por cobrar, a la fecha de la auditoría comunmente son preparadas por empleados del cliente para ser utilizadas por el auditor, pero, en otros casos, el auditor puede obtener la relación directamente de los auxiliares. Estas listas pueden ser preparadas a mano o pueden tener la forma de "tiras de comprobación" de máquinas sumadoras, con los nombres de los clientes anotados a un lado.

La cédula deberá ser diseñada para cumplir las siguientes finalidades:

- 1) Clasificar las cuentas por cobrar por antigüedad de saldos.
- 2) Estimar las posibles pérdidas por cuentas incobrables.
- 3) Controlar las solicitudes de confirmación.

La finalidad de la relación de cuentas por cobrar es evidente:

- a) Sirve como la primera fase para establecer la validez -
mostrado en el mayor.

- b) Es utilizada por el auditor para llevar a cabo algunas - fases sucesivas en el programa de auditoría.

Se realizan arqueos periódicos para verificar los documentos por cobrar.

- 2.- Verifique cada relación comparándola con la cuenta y - con los auxiliares.

En la auditoría de pequeñas empresas, con un solo auxiliar para las cuentas por cobrar que contenga solamente algunas, cuentas, el auditor podría, razonablemente, - efectuar las siguientes pruebas:

- a) Comprobar las sumas de la relación de cuentas por cobrar.
- b) Comparar el total con la cuenta control y
- c) Comparar el 10% o más de las cuentas mostradas en la relación, con las tarjetas auxiliares sumando las columnas de cargo y crédito. La selección de las cuentas más importantes para ser verificadas permitirá - al auditor cubrir más del 50 % del importe de las - cuentas por cobrar, examinando solamente el 10% o menos de las cuentas individuales.

- 3.- Efectúe pruebas de la clasificación por antigüedad, y - tome nota de cualquier cobro recibido desde la fecha de cierre.

Los informes de auditoría frecuentemente contienen comentarios y cédulas relativas a la antigüedad de las - cuentas por cobrar, ya que este tipo de análisis es de gran importancia en la evaluación tanto de lo cobrable de las cuentas como de la eficiencia de las actividades de crédito y cobranza. El saldo de la cuenta de un -

cliente pocas veces proviene de una sola venta; normalmente es el resultado de la combinación de cantidades aún no vencidas y de otras que ya no lo fueron.

La clasificación por antigüedad separa las cuentas vencidas agrupe a éstas últimas de acuerdo con su grado de atraso.

- 4.- Obtenga del cliente un certificado que cubra el capítulo de cuentas por cobrar.

Numerosas firmas de Contadores Públicos obtienen de sus clientes declaraciones informativas por escrito, respecto a cuentas y documentos por cobrar, así como de varias otras partidas del balance. Podrá obtenerse una sola declaración que abarque las secciones de inventarios, cuentas por cobrar, etc., o podrán obtenerse certificados de los diferentes rubros del estado de situación financiera la utilización de tales certificados es común en las grandes firmas de contadores Públicos como en las pequeñas. Los mencionados certificados no constituyen un sustituto de ningún procedimiento de auditoría y no disminuyen la responsabilidad del auditor; sin embargo, tienen un valioso efecto psicológico sobre la administración, al enfatizar ante los ejecutivos el hecho de que la responsabilidad primordial en cuanto a la precisión de los estados financieros recae en ellos más que en el auditor. Un típico certificado de cuentas por cobrar se presenta a continuación.

Con respecto a su examen de nuestras cuentas, hacemos por medio del presente certificado las siguientes declaraciones relativas a cuentas y documentos por cobrar mostrados en el balance al 31 de diciembre de 19___, con un total de \$_____.

- 1.- Todas las cuentas y documentos por cobrar representan - derechos contra los deudores por ventas u otros cargos_ que hubiesen surgido hasta el 31 de diciembre de 19____ o con anterioridad a esa fecha.
- 2.- Tales documentos y cuentas por cobrar son activos de la empresa, libres de todo gravamen.
- 3.- La mercancía embarcada en consignación ha sido identifi_ cada como tal en los registros y no se incluyen en cuen_ tas por cobrar.
- 4.- Todas las cuentas determinadas como incobrables han sido canceladas.
- 5.- La cantidad de \$ _____ establecida como provisión para_ cuentas de cobro dudoso es, en nuestra opinión, sufi- - ciente para cubrir las pérdidas que se pudiesen sufrir_ al realizar los documentos y cuentas por cobrar.

Nombre y Firma del Funcionario

Denominación de la empresa

Documentos por cobrar

Los objetivos y procedimientos de auditoría para documentos por cobrar son paralelos en muchos aspectos a aquellos previamente descritos para cuentas por cobrar; sin embargo, agregado a lo anterior, el auditor deberá considerar que los peligros inherentes a la fácil negociabilidad de los documentos, los problemas relativos a los intereses ganados, y el pasivo contingente que surge del descuento de documentos por cobrar. Normalmente los documentos y letras_ de cambio son utilizados para el manejo de transacciones de

importes substanciales; estos documentos negociables son ampliamente utilizados tanto por empresas industriales como - comerciales que tienen necesidad de dar cabal consideración a los problemas que implica. En bancos y empresas financieras, por supuesto, los documentos por cobrar constituyen - usualmente el activo individual de mayor importancia.

Los objetivos del auditor en el examen de documentos - por cobrar.

El principal objetivo del auditor en el examen de documentos por cobrar, es satisfacerse de la existencia de documentos genuinos y cobrables por la cantidad mostrada en las cuentas y estados financieros del cliente. La mejor forma - de determinar la existencia y autenticidad de los documentos por cobrar es mediante la inspección de los documentos mismos y por correspondencia con los emisores. Si los documentos no se encuentran en existencia sino que han sido entregados en prenda, descontados o transferidos a terceras - partes por alguna razón, el auditor confirma la existencia y propiedad de los documentos, por correspondencia con los poseedores.

Otros objetivos del auditor en el examen de documentos por cobrar incluyen la determinación de: a) el importe del pasivo contingente por documentos descontados; b) ingresos y gastos por intereses durante el período; c) el importe de los intereses acumulados o pagados por adelantado a la fecha del cierre del ejercicio, y d) lo adecuado del sistema de control interno.

Control Interno.

Un elemento básico de control interno consiste en la - subdivisión de funciones. Al aplicarse a documentos por cobrar, este procedimiento requiere que:

- 1.- La persona que custodie los documentos no tenga acceso a caja o a los registros contables generales y que esté debidamente afianzada.
- 2.- La aceptación y renovación de documentos sea autorizada por escrito por un funcionario responsable que no tenga la custodia de los documentos.
- 3.- Que la cancelación de documentos no pagados sea autorizada por escrito por funcionarios responsables y que se adopten procedimientos efectivos para el control subsecuente de tales documentos.

Questionario de control interno.

Una fase importante en la evaluación del control interno sobre documentos por cobrar consiste en la resolución de un cuestionario como el siguiente:

- 1.- ¿Se mantiene algún registro de documentos por cobrar?
- 2.- ¿Se concilia periódicamente tal registro con la cuenta control del mayor?
- 3.- ¿Se sujeta la aceptación de documentos a la aprobación de un funcionario respetable?
- 4.- ¿Se sujeta la renovación de documentos a la aprobación de un funcionario respetable?
- 5.- ¿Requieren los procedimientos contables la preparación de un asiento para la renovación de un documento?
- 6.- ¿Son las renovaciones de documentos fácilmente identificables como tales en el registro de documentos?
- 7.- ¿Requiere la cancelación de un documento incobrable la previa aprobación de un funcionario responsable?

- 8.- ¿Se registran los pagos parciales al reverso de los documentos, anotando la fecha de pago, intereses pagados y nuevo saldo?
- 9.- ¿Se presentan oportunamente los documentos atrasados a la atención de funcionarios responsables por medio de informes regulares u otros medios apropiados?
- 10.- ¿Son los documentos por cobrar periódicamente confirmados con los emisores, por auditores internos u otros empleados que no tengan la responsabilidad de la custodia de documentos o del mantenimiento de registros contables?
- 11.- ¿Se encuentran los documentos por cobrar y cualquier garantías relativas, bajo custodia de un empleado afianzado que no tenga acceso a:
- a) Efectivo o registros de caja?
 - b) Registro auxiliar de documentos por cobrar?
 - c) Registros contables generales?
- 12.- ¿Se encuentran los documentos por cobrar y garantías relativas, bajo custodia solidaria, en una caja de seguridad o en algún otro lugar cerrado con llave y protegido contra incendio?
- 13.- ¿Son los documentos por cobrar y garantías relativas periódicamente inspeccionados y comparados con los registros auxiliares por personas no responsables del mantenimiento de los registros?
- 15.- ¿Se mantiene un adecuado control contable sobre los documentos por cobrar cancelados y cualesquiera recuperaciones sobre los mismos?

15.- ¿Permite la política de la empresa el descuento de documentos por cobrar y en su caso, se mantiene un registro adecuado de este pasivo contingente?

Las respuestas a estas preguntas podrán obtenerse por medio de entrevistas con funcionarios y empleados clave. Sin embargo, la información obtenida en esta forma deberá ser verificada por medio de la observación directa del auditor.

Programa de auditoría para documentos por cobrar.

La siguiente descripción de procedimientos ilustra el trabajo normalmente comprendido en la verificación de documentos por cobrar;

- 1.- Obtenga o prepare una cédula de documentos por cobrar, a la fecha del cierre del ejercicio.
- 2.- Compare la cédula de documentos por cobrar, con la cuenta control del mayor.
- 3.- Inspeccione los documentos por cobrar en poder de la empresa y confirme aquellos que no estén en su posesión, por medio de la comunicación directa con el tenedor.
- 4.- Inspeccione las garantías y cerciórese de su valor.
- 5.- Confirme documentos por cobrar y garantías, relativas, comunicándose directamente con los emisores.
- 6.- Cerciórese de que todas las cancelaciones efectuadas durante el año hubiesen sido autorizadas.
- 7.- Revise lo cobrable de los documentos por cobrar a la fecha del cierre del ejercicio.

- 8.- Determine la suficiencia de la provisión para cuentas incobrables.
- 9.- Determine el pasivo contingente.
- 10.- Verifique los intereses ganados y los intereses acumulados por cobrar.
- 11.- Cerciórese de si algunos documentos de funcionarios, - directores, accionistas o empresas afiliadas, pagados antes de la fecha del cierre del ejercicio, han sido - renovados con posterioridad.
- 12.- Determine la presentación de dicho rubro en los estados financieros.

A continuación se explicarán algunos programas de auditoría que se consideran importantes.

Obtenga o prepare una agenda de documentos por cobrar, a la fecha del cierre del ejercicio.

La agenda de documentos por cobrar que apoye a la cuenta de control del mayor puede ser preparada para el auditor por el personal del cliente. La información que contendrá - la agenda normalmente incluirá el nombre del emisor, fecha, vencimiento, importe y tasa de interés. Con frecuencia se - añade información adicional relativa a intereses ganados.

Forma positiva de solicitud de confirmación de documentos - por cobrar en manos del banco u otra agencia de cobranza.

COMPañIA INDUSTRIAL, S. A.

México, D.F.

Banco Nacional, S.A.

Paseo de la Reforma No. 157

Fecha

México 1, D.F.

Muy señores nuestros:

Nuestros auditores, González y Cía., están efectuando el examen anual de nuestras cuentas al 30 de junio de 19___. En relación con éste examen le suplicamos se sirvan comunicar a ellos, directamente, su conformidad u observaciones - respecto a la siguiente lista de documentos que se encontraban en poder de ustedes, para efectos de cobranza, al 30 de junio de 19___.

Emisor	Fecha	Vencimiento	Saldo por pagar	Tasa de interés
Comercial, S.A.	9 -01-79	7-11-79	\$3,769	6 %
López y Aso - ciados	1 -28-79	6-28-79	2,000	7 %

Les agradeceremos anoten su respuesta en el espacio - abajo señalado y envíen esta forma directamente a nuestros - auditores, con domicilio en Insurgentes 124, México, D.F., - en el sobre para respuesta adjunto.

Contralor

La información arriba indicada es correcta, sujeta a - las siguientes excepciones:

Nombre y firma del funcionario
autorizado.

E) RECURSOS HUMANOS

NOMINAS.

La nómina es en las empresas, uno de los más importantes costos de operación y consecuentemente, merece una estrecha atención del auditor. En el pasado, los fraudes sobre las nóminas fueron comunes y con frecuencia substanciales. En la actualidad, sin embargo, la extensa subdivisión del trabajo relativo a nóminas, junto con la necesidad de preparar frecuentes reportes al gobierno acerca de percepciones de empleados y retención de impuestos, ha originado que el fraude sobre nóminas sea difícil de encubrir.

Los principales objetivos del auditor al llevar a cabo un examen de las nóminas son:

- 1.- Determinar si los registros y procedimientos autorizados han sido diseñados y operados en forma tal que provean un adecuado control interno.
- 2.- Determinar si el cliente ha cumplido con los reglamentos gubernamentales relativos a impuestos sobre productos del trabajo, Infonavit, Seguro social, así como otros requerimientos federales, estatales y locales relativos al salario.
- 3.- Determinar si la compañía está cumpliendo con las condiciones de los contratos de trabajo respecto a tasas de sueldos, pago de vacaciones y partidas similares.

- 4.- Sugerir métodos para simplificar y mejorar los procedimientos contables relativos a nóminas.

Questionario de control interno para nóminas.

Las siguientes preguntas indican algunos puntos que deben ser investigados por el auditor para formarse una opinión acerca del control interno sobre actividades relativas a nóminas:

- 1.- ¿Se paga a los empleados por medio de cheque,
- 2.- ¿Son prenumerados los cheques por nóminas?
- 3.- ¿Se opera una cuenta bancaria de nóminas sobre la base de un fondo fijo, para todas las finalidades de las nóminas?
- 4.- ¿Se mutilan los cheques cancelados en forma que se evite su nueva utilización y se archivan en secuencia numérica con los cheques pagados?
- 5.- ¿Se utiliza una máquina protectora de cheques?
- 6.- ¿Se encuentran las diferentes fases del trabajo de nóminas tales como el registro de asistencia, compilación de la nómina, preparación de los cheques o de los sobres de pago, y distribución de los pagos a empleados asignados a departamentos independientes o distribuidos entre diferentes personas?
- 7.- ¿Existe una razonable rotación de funciones entre tomadores de tiempo, pagadores y empleados que preparan las nóminas?
- 8.- ¿Se sujetan todas las operaciones aritméticas que impli

ca la preparación de la nómina a una prueba y verificación independientes, antes de la distribución de la nómina?

- 9.- ¿Se envían los cheques de nóminas, no entregadas, al pagador o a un funcionario responsable, después de un período específico de tiempo?
- 10.- ¿Son firmados por los supervisores los reportes de tiempo y las hojas de la nómina?
- 11.- ¿Se revisan las altas y bajas de la nómina así como los cambios, por medio de autorización formal de un empleado autorizado?
- 12.- ¿El departamento de auditoría interna observa a intervalos sorpresivos la distribución de los cheques de las nóminas?
- 13.- ¿La cuenta bancaria de nóminas es conciliada mensualmente por empleados que no tengan otra relación con el trabajo de nóminas?
- 14.- ¿La conciliación de la cuenta bancaria de nóminas incluye; el examen de los endosos sobre los cheques pagados, el control de la secuencia numérica de los cheques, y comparación de los cheques, con los registros de nóminas?
- 15.- En el caso de que las nóminas se paguen en efectivo, ¿Existen las siguientes medidas?
- a) Servicio de camión blindado
 - b) Pagadores a los que se hace rotar con frecuencia.
 - c) Recibos obtenidos de empleados.
 - d) Recibos comparados con la nómina por empleados que

no tengan otra relación con actividades de nóminas.

Programa de auditoría para nóminas.

Los siguientes procedimientos de auditoría son representativos del trabajo que, generalmente, es necesario para determinar lo razonable de los pagos por concepto de sueldos, salarios, gratificaciones y comisiones:

- 1.- Efectúe una prueba detallada de los registros de nóminas por uno o más períodos de pago, cubriendo los siguientes puntos específicos:
 - a) Compare nombres y sueldos o salarios con los registros que tiene el departamento de personal.
 - b) Compare las horas que muestra la nómina con las tarjetas de asistencia y reportes firmados por supervisores.
 - c) Si la nómina está basada en tarifas por unidad en lugar de tasas por hora, concilie las percepciones con los registros de producción.
 - d) Determine las bases para las deducciones de la nómina y compárelas con los registros de deducciones autorizadas por empleados.
 - e) Verifique selectivamente los cálculos aritméticos de la nómina.
 - f) Compare los totales de la nómina con los cheques emitidos.
 - g) Compare el total de la nómina con el resumen de costos de mano de obra preparado por el departamento de costos.

- h) Si los salarios son pagados en efectivo, compare - con la nómina los recibos obtenidos de los emplea - dos.
 - i) Si los salarios son pagados por medio de cheque, - compare los cheques pagados con la nómina, tomando - nota de los endosos.
 - j) Compruebe los pagos subsecuentes de sueldos no re - clamados, comparando recibidos con registros de nó - minas, tasas de sueldos y reportes de asistencia.
- 2.- Determine que las nóminas del año no excedan del número de períodos de pagos semanales o mensuales y que todas - las nóminas hayan sido debidamente aprobadas.
 - 3.- Si los salarios son pagados en efectivo, evalúe los pro - cedimientos de control interno aplicables a la prepara - ción y distribución de sobre de pago.
 - 4.- Planee una observación por sorpresa de uno de los pagos regulares, incluyendo el control de los registros de nó - minas y de todos los empleados enlistados.
 - 5.- Observe la utilización de los empleados, de los relojes marcadores e investigue cualquier tarjeta no utilizada.
 - 6.- Prepare una cédula comparativa de las compensaciones a - funcionarios y principales empleados, comparándolas con contratos, actas de consejo de administración u otras - autorizaciones.
 - 7.- Investigue cualquier fluctuación extraordinaria en sala - rios, sueldos y comisiones.
 - 8.- Calcule las compensaciones percibidas de conformidad -

con planes de participación de utilidades.

- 9.- Compruebe selectivamente las percepciones por concepto de comisiones, por medio del examen de contratos y otros registros auxiliares detallados.
- 10.- Compruebe selectivamente los pagos por concepto de pensiones, consultando planes autorizados de pensiones y otros registros auxiliares.

F) PROVEEDORES.

Objetivos de la auditoría en el examen de cuentas por pagar.

En el examen de cuentas por pagar los objetivos del auditor son los siguientes:

- 1.- Comprobar si el importe mostrado en el estado de situación financiera concuerda con los registros contables auxiliares.
- 2.- Determinar si todos los pasivos existentes a la fecha del cierre del ejercicio han sido registrados.
- 3.- Determinar el control interno sobre el proceso y pago de facturas de proveedores.

Cuestionario de control interno.

El siguiente cuestionario enumera muchos de los asuntos que deben ser investigados por el auditor al hacer una evaluación de los controles internos sobre cuentas por pagar:

- 1.- ¿Está claramente establecido que el departamento de -
cuentas por pagar es el grupo responsable de la verifica
ción y aprobación de facturas para pago?
- 2.- ¿Es el departamento de cuentas por pagar independiente -
de:
 - a) El departamento de compras?
 - b) Otras personas que demanden desembolsos específicos?
 - c) El cajero u otras personas que firmen cheques?
- 3.- ¿Se requieren pedidos formales para todas las compras?
- 4.- ¿Son consecutivos los pedidos por medio de números de -
serie y copias transmitidas al departamento de cuentas
por pagar?
- 5.- ¿Existe un departamento de recepción de mercancías indepe
ndiente del departamento de compras?
- 6.- ¿Se preparan informes de recepción sobre todos los materi
ales recibidos?
- 7.- ¿Se controlan numéricamente los informes de recepción?
- 8.- ¿Los procedimientos de verificación de facturas en el -
departamento de cuentas por pagar requieren una firmau
en cada comprobante para mostrar que los siguientes -
procedimientos han sido adoptados?
 - a) Comparación de las cantidades facturadas con las -
cantidades mostradas en la orden de compra y las incl
uidas en el informe de recepción.
 - b) Comparación de precios, descuentos, período de crédi
to y términos de embarque según la factura, con -
aquellos especificados en la orden de compra.

- c) Comprobación aritmética de la factura respecto a -
multiplicaciones, sumas y deducción de descuentos.
- 9.- ¿Se prepara mensualmente una relación de cuentas por -
pagar y se concilia con la cuenta control del mayor?
- 10.- ¿Se concilian regularmente los estados mensuales de -
proveedores con las cuentas por pagar o facturas pen-
dientes?
- 11.- ¿Se controlan las devoluciones sobre compras en forma -
tal que se asegure que el proveedor reciba el cargo -
correspondiente?
- 12.- ¿Se registran y controlan los anticipos a proveedores -
en forma que asegure que serán recuperados equiparán-
dolos con las correspondientes facturas de proveedo -
res?
- 13.- Si se efectúan pagos a proveedores por concepto de em-
barques directos a los clientes. ¿Son adecuados los -
procedimientos utilizados para asegurar que las ven-
tas se facturan a los clientes?
- 14.- ¿Existe un adecuado registro de los pedidos y compromi-
sos pendientes?
- 15.- ¿Se realiza el ajuste de cuentas por errores, deduccio-
nes erróneas, descuentos erróneos, etc., la aproba-
ción de un funcionario ajeno al departamento de cuen-
tas por pagar?
- 16.- ¿Se notifica a crédito y cobranzas los saldos deudores
en las cuentas de proveedores?
- 17.- ¿Existen procedimientos establecidos para revisar las -
facturas no pagadas dentro del período de descuento?

18.- Si se envían facturas a diferentes departamentos antes de incluirse en los registros de compras, ¿Se tienen - adecuados registros que permitan la localización de - facturas y la determinación de pasivos por mercancías - en tránsito o conservadas en el departamento de recep- ción?

Prueba de auditoría.

El examen de cuentas por pagar usualmente requiere tra- bajo de auditoría en los siguientes términos:

- 1.- Obtenga o prepare una lista de comprobantes por pagar - o cuentas por pagar pendientes a la fecha del cierre - del ejercicio.
- 2.- Concilie el detalle de comprobantes por pagar con la - cuenta control del mayor y compare las partidas indivi- duales con el registro de comprobantes o el auxiliar de cuentas por pagar.
- 3.- Verifique los pases a las cuentas control de "Cuentas - por pagar" (Comprobantes por pagar) del periodo revisa do.
- 4.- Compruebe todas las partidas seleccionadas del auxiliar de cuentas por pagar por medio de los registros origina les.
- 5.- Enliste e investigue saldos a favor de acreedores de im portancia, que excedan de una cantidad específica.
- 6.- Concilie los pasivos con estados mensuales de acreedo - res.
- 7.- Considere la posibilidad de confirmar cuentas por co- --

rrespondencia directa en el caso de que no esten disponibles estados de cuenta de acreedores.

- 8.-- Investigue los saldos deudores respecto a su contabilidad, y reclasifiquelos en el caso de ser necesario.
- 9.-- Compare los saldos a favor de compañías filiales, con los libros de las respectivas compañías, o confirme por correspondencia si los libros no están disponibles.
- 10.--Revise los documentos por pronto pago.
- 11.--Investigue la existencia de pasivos no registrados por medio de la revisión de transacciones posteriores.
- 12.--Cerciórese de pasivos a favor del proveedor, por mercancía vendida.
- 13.--Obtenga un certificado del cliente, respecto a la inclusión de todos los pasivos.
- 14.--Determine la adecuada presentación de cuentas por pagar en el estado de situación financiera.

G) GASTOS DE OPERACION.

Del examen de gastos de venta, generales y de administración el auditor determinará si los gastos han sido atribuidos al período contable adecuado, o, en otras palabras, si corresponden debidamente con los ingresos.

- 1.-- Los gastos por cuentas incobrables son verificados como parte del examen de cuentas por cobrar y la estimación para cuentas dudosas.

- 2.- Gastos por concepto de seguro y posiblemente gastos tales como renta, publicidad e intereses son considerados en relación con el rubro del activo llamado gastos anticipados.
- 3.- La revisión de depreciación, amortización e impuestos sobre inmuebles se hace junto con la de planta y equipo y activos intangibles. El análisis de cuentas de activo fijo, proporciona, así mismo, seguridad en el sentido que algunos gastos hubiesen sido indebidamente capitalizados.
- 4.- Los gastos por concepto de intereses son examinados como parte de la revisión de documentos por pagar y pasivos a largo plazo.
- 5.- La investigación de pasivos no registrados y otros procedimientos relativos a cuentas por pagar y pasivos acumulados dan seguridad en el sentido de que todos los gastos del ejercicio sujeto a auditoría fueron contabilizados antes de que los libros fuesen cerrados.
- 6.- El examen de caja incluye pruebas de desembolsos en efectivo. Uno de los procedimientos de auditoría sugerido en el capítulo de caja es: "Verificar todas las transacciones de caja en una o más cuentas seleccionadas de gastos para determinar si cualquier gasto impropio ha sido considerado no deducible.

Programa de auditoría para gastos.

Esta información general respecto a los gastos de la compañía, cubiertos durante la verificación de cuentas de balance, debe ser complementada por varias técnicas de auditoría adicionales. Estos procedimientos adicionales se resumen a continuación en la forma de un programa de auditoría

para gastos de venta, generales y de administración.

- 1.- Compare los datos reales con los presupuestados.
- 2.- Compare los gastos mensuales de operación con los del año anterior, expresados tanto en calidad como en porcentajes de las ventas netas.
- 3.- Investigue todas las verificaciones significativas reveladas por la comparación de gastos con el presupuesto y con las cifras de años anteriores.
- 4.- Analice o revise brevemente subcuentas de gastos seleccionados, incluyendo todas aquellas en las que pudieran estar reflejados, gastos extraordinarios.
- 5.- Revise documentalmente partidas que se seleccionarán de acuerdo a su importe e importancia para verificar si son gastos propios y normales de la empresa.
- 6.- Revise la verificación de cálculos aritméticos.

CONCLUSIONES

La auditoría operacional en su constante evolución ha propiciado en la profesión del Licenciado en Contaduría la intervención directa en cada uno de los departamentos de la misma para su mayor eficacia y de esos mismos departamentos, también se dan a conocer los objetivos de la auditoría operacional, su campo de acción, metodología y sus herramientas.

Se hace una comparación de la auditoría operacional con otras auditorías que consiste en dar una definición de las mismas, sus objetivos y las normas de auditoría que les son necesarias para su revisión.

En el capítulo II se dan a conocer las funciones de la auditoría operacional que deben quedar enmarcadas dentro de la organización de una entidad o en un departamento que permita la obtención de sus objetivos.

Donde la auditoría operacional presta servicios de asesoramiento, revisa los planes, políticas, procedimientos y registros de la entidad, para que cumpla con su función, es necesario que cuente con el apoyo de la dirección de la empresa.

En el tercer capítulo se desarrolla una auditoría operacional completa desde su inicio o contratación hasta la culminación o entrega de un informe o dictamen.

Una auditoría debe empezar con una programación debidamente preparada y una adecuada administración.

La formalización del trabajo de auditoría operacional llevada a cabo por un licenciado en Contaduría tendrá que definir el trabajo a desarrollar, poderes y limitaciones

que debe contener en una carta contrato.

Para el análisis de la empresa antes de llevar a cabo el trabajo, debe realizarse un estudio general de toda la empresa en su conjunto así como del área sujeta a revisión.

La planeación del trabajo es una necesidad económica que va dirigida a proyectar el mañana y es un llamado a la acción.

La programación del trabajo consiste en la previsión de los procedimientos de auditoría aplicables, de la extensión que se les va a dar y de la oportunidad en que se van a aplicar.

Para la realización de dicho trabajo debe manejarse individualmente de acuerdo al giro general de la empresa, así como el personal que se encargará de llevar a cabo la revisión de acuerdo a programas antes formulados.

El auditor operacional puede considerar que ha terminado el trabajo cuando ha llevado a cabo la revisión, basándose en normas de auditoría generalmente aceptadas para poder emitir una opinión sobre los departamentos revisados.

El informe que presenta a la dirección general de la empresa en el producto final de la revisión llevada a cabo dejando evidencia de qué se hizo y que estará de acuerdo con las pláticas que se tuvieron en la contratación y formalización del mismo, mencionando el alcance que se dió y fecha de entrega del informe.

En el capítulo IV, se hace un estudio de cada una de las áreas de una empresa para conocer como se encuentra el control interno y así poder corregir posibles errores, para obtener una mayor eficiencia.

B I B L I O G R A F I A

Título: "La Investigación Contable"

Autor: C.P. Arturo Díaz Alonso.

Editorial: E. C. A. S. A.

Edición: Primera edición.

Año: 1980.

Título: " Auditoría Operacional Material Auxiliar para su -
Exposición el de la Cátedra"

Autor: Gustavo Carlos Gómez López

Editorial: Universidad Iberoamericana

Edición: Tesis

Año: 1978.

Título : ".I.M.C.P.; Normas y Procedimientos de Auditoría"

Autor: I.M.C.P.

Editorial -

Edición: Décima Impresión

Año: 1980.

Título: "Auditoría Operacional de Impuestos"

Autor: Moisés Zaga Miniam

Editorial: Tesis

Edición: U.N.A.M.

Año: 1976.

Título: "Programas de Auditoría"

Autor: C.P. Francisco Javier Sánchez Alarcón

Editorial: E.C.A.S.A.

Edición: Tercera edición

Año: 1979

Título: "Principios de Auditoría"

Autor: Walter B. Meiga

Editorial: Diana

Edición: Décima impresión

Año: 1981.

Título: "Auditoría Operacional"

Autor: Ordaz Castro María del Pilar

Editorial: Tesis

Edición: UNAM

Año: 1978.