

29  
2ef

---

---

# UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

Incorporada a la Universidad Nacional Autónoma de México

---

---

ESCUELA DE ADMINISTRACION, CONTABILIDAD Y ECONOMIA



TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

EL CICLO DE COMPRAS SU ESTUDIO Y EVALUACION.

---

---

SEMINARIO DE INVESTIGACION  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A  
LUIS MARIO OCHOA GOMEZ  
GUADALAJARA, JALISCO

---

---

1986



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.

## INDICE

### CAPITULO I: CONTROL INTERNO

- *Orígenes y antecedentes del Control Interno*
- *Conceptos*
- *Objetivos Básicos*
- *Ampliación de los objetivos generales a los objetivos de control de sistemas.*
- *Elementos*
- *Características sobresalientes del Control Interno*

### CAPITULO II: CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LA OPERACION DE COMPRAS.

- *Concepto y alcance de las operaciones de compras*
- *Funciones y responsabilidades del Departamento de Compras*
- *Aspectos importantes que se deben observar en el Control Interno aplicable a la actividad de comprar.*

### CAPITULO III: EL DEPARTAMENTO DE COMPRAS

- *Necesidad del departamento de compras en una empresa*
- *Objetivos aplicables a diferentes organizaciones*
- *Objetivos de todo departamento de compras*
- *El departamento de compras como auxiliar en investigación y elaboración de un nuevo producto.*

### CAPITULO IV: ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO DEL CICLO DE COMPRAS

- *Generalidades*
- *Identificación de objetivos con el riesgo de no cumplimiento*
- *Objetivos específicos de Control Interno del ciclo de compras y ejemplos.*

## CAPITULO V: EVALUACION DEL CONTROL POR CICLO DE TRANSACCIONES

- *Objetivo*
- *Alcance y limitaciones*
- *Metodología y procedimientos*
- *Diseño de pruebas de auditoría y preparación del programa de trabajo.*
- *Campos de posibles problemas al llevar a cabo la revisión - del Control Interno por ciclos de transacciones.*
- *Depuración de las técnicas de Control Interno manifestadas como resultado de la revisión del Control Interno por ciclos de transacciones.*

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

## INTRODUCCION

*El mundo actual se caracteriza por un grandioso fenómeno de expansión. Este se refleja en las empresas tanto en el crecimiento del área que explotan, como en la posible diversificación hacia otras áreas y servicios, en el afianzamiento de las técnicas de contratación y manejo de los grandes mercados.*

*Lo anterior implica en el aspecto externo de la empresa el satisfacer nuevos mercados, y en el interno tener la seguridad de que la operación de compras se efectúa bajo las condiciones más favorables y eficientes. Esto ha obligado a la dirección de las empresas a una replanificación constante, que tiene como base primordial una política que determine en forma clara sus necesidades, mediante el aumento de su productividad dentro de un marco de mejor calidad, con la obtención máxima de economía, con objeto de poder hacer frente a las demandas diarias.*

*De todo lo antes aquí expuesto se desprende que es necesaria una continua revisión y actualización de todo el conjunto administrativo de una empresa, lo que obliga a los directivos a planificar sus necesidades.*

*En el plano empresarial en el cual se considera que la función de compras no es más que un medio de obtener materiales a precios razonables; "Al ejecutivo clave" así como a los que participan directamente en las compras, se les presenta un campo de acción muy amplio dentro del cual pueden ofrecer a las empresas, un departamento de compras que genere utilidades, a pesar de los mercados caóticos, precios fluctuantes y monedas inestables.*

*La complejidad de la función de compras, el reconocimiento de las áreas en donde pueden contribuir y sobre todo el poder establecer una guía para obtener los objetivos que se pretenden,*

me han llevado a la elaboración del presente trabajo de investigación, teniendo en cuenta la importancia que para lograr éstos, tiene el establecimiento de un buen control interno en el departamento de compras. Así pues, el objetivo del presente trabajo es:

*UNICO:* Proporcionar los elementos necesarios para poder realizar el estudio y evaluación del control interno del departamento de compras en una empresa.

## CAPITULO I

### CONTROL INTERNO

#### Orígenes y antecedentes del Control Interno

*El desarrollo económico de los pueblos derivados de los progresos de la ciencia en el campo industrial, ha permitido el establecimiento de grandes empresas. Esto ha dado como resultado una gran complejidad en la organización y administración de estas entidades.*

*El comerciante antiguo no tenía problemas de esa especie. En muchos casos atendía personalmente la compra, guarda y venta de su mercancía, y, si en ocasiones ocupaba algún ayudante que le asistiera, seguía invariablemente vigilando y atendiendo el negocio en la totalidad de sus operaciones.*

*El industrial trabajaba en forma semejante; él mismo instalaba su propia maquinaria; adquiría los materiales y objetos necesarios para la producción, y, normalmente, una vez fabricados sus artículos salía en persona a venderlos.*

*Estas personas no tenían necesidad de controlar sus operaciones, ellos mismos las efectuaban y si resultaba algún error, estaban en condiciones de saber inmediatamente de donde provenían.*

*A fines del siglo pasado, cuando se inició el desarrollo industrial, comenzó a observarse la necesidad de controlar los negocios. Por lo general, en esa época las empresas se producían por sí mismas y en cierta forma a merced de las circunstancias. No se hacían estudios previos para la instalación y la organización de las empresas; en realidad, éstas nacían como efecto de las*

*necesidades más importantes.*

*Consecuentemente, la administración se encontraba en las mismas condiciones. No se conocían los medios para incrementar la eficiencia en el trabajo; la contabilidad rudimentaria tenía como única función el registro -las más de las veces incorrecto- de las operaciones del negocio, y la estadística, desconocida ó menospreciada, no se empleaba o bien era deficiente. A menos que el producto que se fabricara fuera de tal manera necesario y pudiera realizarse a un precio tal que absorviera las pérdidas causadas por la ineficiencia de la organización, el fracaso de la empresa era inevitable. El quebranto de grandes capitales, los errores y el fraude eran el resultado, y en no pocos casos se carecía de los elementos indispensables para descubrir y comprobar sus alcances y derivaciones.*

*Como el período del crecimiento rápido de los negocios fué acompañado en gran parte por utilidades substanciosas, la administración enfocó sus objetivos a la producción y expansión, haciendo caso omiso de la eficiencia de sus operaciones internas. Sin embargo, la situación actual es diferente. Hoy, debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la lucha por los mercados, la importancia y trascendencia de la organización y administración de las empresas están fuera de toda duda. Las utilidades dependen en una forma más directa del arreglo científico de las partes componentes de una empresa y de la buena administración y eficiencia de las operaciones.*

*El control interno está íntimamente relacionado con el estudio de la organización y administración de los negocios, por lo que consideramos necesario asentar, aunque sea en forma breve lo que se entiende por éstos dos últimos conceptos, a reserva de que*



posteriormente, se aclare el significado de control interno.

*"La organización implica proyectar sobre las bases científicas la estructura de una empresa, de manera que las partes que la integran queden ordenadas lógicamente, a fin de que pueda realizar los propósitos por los cuales fué creada".*

*"La administración en cambio se refiere al trabajo de dirigir, controlar y supervisar las operaciones de una empresa para alcanzar los objetivos previstos en la organización".*

*No es posible una administración acertada si el hombre que está al frente de ella, llámese director general, gerente ó propietario, carece de la preparación e inteligencia necesarios para realizar esa función. Ningún sistema por perfecto que fuese, podría subsistir la dirección eficaz que proporciona el individuo de experiencia y talento.*

*Sin embargo, no basta un hombre de esas características para administrar un negocio, puesto que es físicamente imposible que una sola persona abarque todas las funciones que requiere una negociación, ya no digamos de grandes proporciones, sino aún de mediana cuantía.*

*En consecuencia, el director general ó gerente que viene a constituir la autoridad central del organismo, necesita delegar sus funciones y atribuciones en varios funcionarios especialistas que se encarguen de atender las distintas actividades que se desarrollan en una empresa. Por otra parte, la administración de un negocio de las proporciones indicadas, no podría ser factible a menos que el director contara con una información periódica acerca de la situación económica y de los resultados de la operación del mismo.*

*De aquí surgen varias preguntas: ¿En qué forma podrá controlar la autoridad central el trabajo de sus subordinados?, ¿Cuáles son los medios de que dispondrán para obtener los datos referentes a la situación económica y los resultados de la operación?, ¿Es adecuada la protección de los activos de la empresa?, etc.*

*Estas respuestas corresponde resolverlas al Control Interno.*

### Concepto

*Según lo define el comité de procedimientos de auditoría del Instituto Americano de Contadores en su estudio "Internal Control", publicado en noviembre de 1948. "El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de la eficiencia de operación y la de adhesión a las políticas prescritas por la dirección".*

### Objetivos básicos del Control Interno

*De lo anterior se desprende que los cuatro objetivos básicos de control interno son:*

- a) La protección de los activos de la empresa;*
- b) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna;*
- c) La promoción de eficiencia en la operación del negocio,*  
*y,*
- d) que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.*

*Se ha definido que los primeros dos objetivos cubren el aspecto*

de controles internos contables y los dos últimos se refieren a controles internos administrativos."

Todos los controles internos contables son el resultado de ó pueden considerarse como controles administrativos. Por otra parte, el plan de organización y los procedimientos y registros establecidos por la gerencia para documentar ó ayudar en su proceso de toma de decisiones, puede incluir una serie de controles que no tienen efecto en el sistema de contabilidad, al menos directamente.

La información operativa de tipo estadístico, registro de acceso a ciertas instalaciones de la empresa ó una buena parte de los archivos en un departamento de personal, pueden considerarse controles administrativos.

A partir de este subtítulo se inicia el desarrollo del concepto de "Control Interno por Objetivos", estableciéndose con base en los "Objetivos Básicos de Control Interno" que se enumeran en los párrafos anteriores, los "Objetivos Generales de Control Interno" que son aplicables a todos los sistemas y que sirven de base a su vez, para establecer ó identificar los "Objetivos específicos de Control Interno por ciclos de transacciones" que son materia de las guías de control interno por ciclos de transacciones.

#### Objetivos generales de Control Interno

El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros.

Por lo tanto, el control interno contable, está diseñado,

para suministrar seguridad razonable, en función de los objetivos que se enumeran:

a) *Objetivos de autorización:*

Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales ó especificaciones de la administración.

b) *Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:*

Todas las operaciones deben registrarse para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados ó de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

c) *Objetivos de salvaguarda física:*

El acceso a los activos sólo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración, y

d) *Objetivos de verificación y evaluación:*

Los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia deben compararse con los activos existentes e intervalos razonablemente y tomar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan.

Asimismo, deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los estados financieros, ya que este objetivo complementa en forma importante a los mencionados anteriormente.

Ampliación de los objetivos generales a los objetivos de control de Sistemas

Cuando hablamos de los objetivos de los controles contables internos podemos identificar dos niveles:

- a) *Objetivos generales de control interno aplicables a todos los sistemas, y*
- b) *objetivos de control interno aplicables a ciclos de transacciones.*

*Los objetivos generales de control aplicables a todos los sistemas se desarrollan a partir de los objetivos básicos de control interno enumerados anteriormente, siendo más específicos para facilitar su aplicación. Los objetivos de control de ciclos se desarrollan a partir de los objetivos generales de control de sistemas, para que se apliquen a las diferentes clases de transacciones agrupadas en un ciclo.*

*Los objetivos generales de control interno de sistemas pueden resumirse a continuación:*

*Objetivos de autorización:*

- a) *Las autorizaciones deben estar de acuerdo con criterios establecidos por el nivel apropiado de administración;*
- b) *las transacciones deben ser válidas para conocerse y someterse a su aceptación oportunamente;*
- c) *todas y solamente aquellas transacciones que reúnan los requisitos establecidos por la administración, deben reconocerse como tales y procesarse oportunamente;*
- d) *los resultados de procesamiento de transacciones deben informarse oportunamente y estar respaldados por archivos adecuados.*

*Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:*

- e) *Las transacciones deben clasificarse en forma tal que permitan la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados y el criterio de la administración;*
- f) *las transacciones deben quedar registradas en el mismo periodo contable cuidando específicamente que lo sean*

aquellas que afectan más de un ciclo.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> La agrupación de transacciones en ciclos de actividades, tiene por objeto facilitar el estudio y evaluación del control interno pero no deja de ser convencional. De hecho, como el auditor puede identificar tantos ciclos como le resulte práctico. Lo importante es que cuando existan enlaces entre los diferentes ciclos, éstos se identifiquen claramente para verificar que se han hecho "cortes" de operación adecuados.

*Objetivos de salvaguarda física:*

g) El acceso a los activos debe permitirse únicamente de acuerdo con autorización de la administración;

*Objetivos de verificación y evaluación:*

h) El contenido de los informes y de las bases de datos y archivos debe verificarse y evaluarse periódicamente.

Estos objetivos generales de control interno de sistemas, son aplicables a todos los ciclos. No se trata de que se usen directamente para evaluar las técnicas de control interno de una empresa, pero representan una base para desarrollar objetivos específicos de control interno por ciclos de transacciones que sean aplicables a una empresa individual.

### Elementos

Para una mejor comprensión de los factores que intervienen en el control interno de las empresas a continuación se presentan los elementos que forman parte del mismo.

Los elementos del control interno pueden agruparse en: cuatro clasificaciones, a) organización; b) procedimientos; c) personal; y, d) supervisión.

a) *Organización.*

Los elementos de control interno en que interviene la organización son:

1. *Dirección, que asuma la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.*

2. *Coordinación, que adapte las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa aún todo homogéneo y armónico; que prevea los conflictos propios de invasión de funciones ó interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.*

3. *División de labores, que defina claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro.*

*El principio básico del control interno es, en este aspecto, que en ningún Departamento tengan acceso a los registros contables en que se controla su propia operación. Bajo el mismo principio, el Departamento de Contabilidad no debe tener funciones de operación ó de custodia, sino concretarse al registro correcto de datos, verificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de controles aplicables, así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa.*

*El principio de división de funciones impide que aquellos de quienes depende la realización de determinada operación puedan influir en la forma que ha de adoptar su registro ó en la posesión de los bienes involucrados en la operación. Bajo este principio, una misma transacción debe pasar por diversas manos independientes entre sí.*

4. *Asignación de responsabilidades, que establezca con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas. El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se realice*

transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado para ello. Debe, en todo caso, existir constancia de esta aprobación, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor importancia en que la aprobación claramente pueda entenderse como tácita.

6) *Procedimientos.*

La existencia de control interno no se demuestra sólo con una adecuada organización, pues es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos que garanticen la solidez de la organización:

1. *Planeación y Sistematización.* Es deseable encontrar en uso, un instructivo general ó una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades. Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento por parte del personal, con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos, reducir errores, abreviar el periodo de entrenamiento del personal y eliminar ó reducir el número de órdenes verbales y de decisiones apresuradas.

Por ejemplo: en el aspecto concreto de la contabilidad, la planeación y sistematización exigen al menos un catálogo de cuentas con su respectivo instructivo, sino, una gráfica del trámite contable y un manual de procedimientos aplicables a las formas, registros e informes contables.

Un grado más elevado de planeación requiere control presupuestal e implantación de estándares de producción, distribución servicios.

2. *Registros y formas.* Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

3. *Informes.* Desde el punto de vista de la vigilancia sobre las actividades de la empresa y sobre el personal encargado



de realizarlas; el elemento más importante de control es la información interna. En ese sentido, desde luego, no basta la preparación periódica de informes internos, sino su estudio cuidadoso por personas con capacidad para juzgarlos y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

Los informes contables constituyen en este aspecto un elemento muy importante del control interno desde la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüedad ó de obligaciones por vencimientos. Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca mediante informes periódicos, analíticos y comparativos; informes de ventas de costos, análisis de variaciones de eficiencia y tiempo ocioso, etc. Un control interno de tipo más elevado probablemente incluirá informes periódicos sobre capital de trabajo, origen y aplicación de recursos, variaciones financieras presupuestales, etc.

c) Personal.

Por sólida que sea la organización de la empresa, y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no están continuamente en manos del personal idóneo. Los elementos de esta Area que intervienen en el control interno son cuatro:

1. Entrenamiento. Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. El mayor grado de control interno logrado permitirá la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, así como la reducción de ineficiencia y desperdicio.

2. Eficiencia. Después del entrenamiento, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado en cada actividad. El interés del negocio por medir y alentar la eficiencia constituye un coadyuvante del control interno. Los negocios adoptan algún método para el estudio del tiempo y esfuerzo empleados por el personal que ofrecen al Auditor la posibilidad

de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.

3. *Moralidad.* Es obvio que la moralidad del personal es una de las columnas sobre las que descansa la estructura del control interno. Los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal son, en efecto, ayulus importantes al control. Las vacaciones periódicas y un sistema de rotación del personal deben ser obligatorios hasta donde lo permiten las necesidades del negocio. El complemento indispensable de la moralidad del personal como elemento de control interno se encuentra en las fianzas de fidelidad que deben proteger al negocio contra manejos indebidos.

4. *Retribución.* Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentrar mayor atención en cumplir con eficiencia que en hacer planes para desfaltar al negocio.

Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y permisos, pensiones por vejez y oportunidad que se le brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales constituyen elementos importantes del control interno.

d) *Supervisión.*

Como hu quedado dicho, no es únicamente necesario el diseño de una buena organización sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de organización. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en forma directa e indirecta.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno.

En negocios de mayor importancia, la supervisión de control

interno amerita un Auditor interno ó un Departamento de Auditoria interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los otros elementos del control: organización, procedimiento y personal, así la función de Auditoria interna que vigila la existencia constante del control interno es a su vez, un elemento muy importante del mismo control. Cuando no es posible sostener un Departamento de Auditoria permanente, un buen plan de organización asignará a algunos funcionarios las atribuciones más importantes de la Auditoria interna, para que efectúen reconocimientos periódicos del sistema de control de negocio.

### Características sobresalientes del control interno

Podemos incluir como características sobresalientes del control interno las siguientes:

- a) Un plan de organización que prevea una segregación apropiada de las responsabilidades funcionales.
- b) Un sistema de autorizaciones y de procedimientos de registros apropiados para proporcionar control contable sobre el activo, pasivo, ingresos y gastos.
- c) Prácticas adecuadas que deben seguirse en el desempeño de los trabajos y funciones de cada uno de los departamentos de la organización.
- d) La calidad del personal con relación a sus responsabilidades.

Estas características son de tal manera básicas para el control interno adecuado, que las deficiencias serias que resultaran en cualquiera de ellas normalmente perjudicarían la operación satisfactoria del sistema. Por ejemplo, ningún plan de autorizaciones y procedimientos de registro para el control de la contabilidad puede considerarse adecuado sin personal capaz de desarrollar los procedimientos delineados para que funcione dicho sistema; ni tampoco puede uno considerar adecuadas las prácticas seguidas para desempeñar

*los trabajos en los departamentos de la organización a menos que exista una independencia departamental, de tal manera que las responsabilidades puedan asignarse y los controles entre departamentos puedan reforzarse.*

## CAPITULO II

### CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LA OPERACION DE COMPRAR

*La actividad de comprar abarca no solo la adquisición de mercancías, materiales y abastecimientos que usualmente se requieren, sino también la contratación y pago de mano de obra, los servicios y gastos de diversa naturaleza. Con el fin de desarrollar un plan de organización adecuado a la investigación que se realizó, se separó el proceso de compras en dos ó más partes de modo que representen formas definidas y específicas de cada actividad.*

*De acuerdo con esta idea, el Departamento de Compras adquiere todas las mercancías y los artículos necesarios; en tanto que el Departamento de Personal concentrará sus esfuerzos en la adquisición de mano de obra; y la adquisición de partidas importantes de material ó de maquinaria y equipo, así como la contratación de servicios profesionales (Abogados, Contadores Públicos, etc.) se incluyen dentro de las funciones de la Gerencia ó del Consejo de Administración.*

*La función de comprar es susceptible de dividirse en varias formas, dependiendo naturalmente de la categoría y magnitud de la empresa. Pueden existir adquisiciones a proveedores foráneos ó extranjeros, compras locales, ó también de compras de materia prima, compra de refacciones y abastecimientos, compras de servicios necesarios en la negociación y adquisición de artículos de Oficina. De cualquier forma es conveniente que todas las compras ó por lo menos la mayor parte, se efectúen a través de un solo departamento, siguiendo un mismo sistema. Además debe de ejercerse en todas las etapas un proceso efectivo, y eliminar, hasta donde sea posible, las pérdidas causadas por ineficiencia.*

*En los párrafos que siguen, se desglosará el procedimiento*

de control sobre las diversas etapas en la función de compras de materiales. Sin embargo, creo conveniente señalar antes las ventajas que posee el método de centralizar estas compras en un departamento:

1. La función de comprar como toda actividad, requiere especialización, esto es, experiencia con eficiencia creciente.
2. Ahorra tiempo y esfuerzo a otros Jefes de Departamento que pueden dedicar su atención íntegra a los problemas inherentes a sus funciones.
3. Al efectuar las compras se toman en cuenta las necesidades de la empresa en su conjunto, pudiéndose controlar así las existencias de materiales, abastecimientos y otros artículos para que siempre se tengan los máximos y mínimos requeridos.
4. Pueden obtenerse concesiones en precios al tratarse de pedidos de consideración.
5. Se regulan las compras de acuerdo con la política financiera de la empresa.

#### Concepto y alcance de la operación de compras

**Definición:** La operación de compras es el conjunto de actividades que desarrolla una empresa para adquirir los recursos necesarios, principalmente de carácter material, para la realización de sus objetivos.

La operación de compras comprende entre otras, las siguientes actividades:

1. Proponer objetivos políticos y métodos de compras, aplicarlos y vigilarlos.
2. Formular el plan general de compras y programar las adquisiciones de acuerdo a las necesidades de producción, ventas, condiciones y ciclos de mercado.

3. *Coordinar en forma eficiente los Recursos Humanos, materiales y técnicos que integran la operación de compras y proponer los cambios pertinentes.*
4. *Establecer y actualizar los registros de precios y condiciones de compra de los diversos artículos, que de manera repetitiva, se requieran en la empresa y mantener información histórica de estos artículos.*
5. *Recibir y tramitar las solicitudes y requisiciones para adquirir los artículos y servicios que las diversas áreas de la empresa requieran.*
6. *Vigilar que los departamentos que solicitan la adquisición de artículos lo hagan cumpliendo con los requisitos establecidos por la empresa, con las especificaciones adecuadas de los artículos requeridos y con la oportunidad que permita su abastecimiento normal.*
7. *Obtener de diversos proveedores cotizaciones y otras condiciones de compra de los artículos y servicios.*
8. *Analizar las posibles alternativas en la adquisición de cada artículo requerido.*
9. *Seleccionar al proveedor que por sus condiciones de venta del artículo requerido, así como las propias de su empresa, garanticen una compra óptima y aseguren el abastecimiento de los artículos adecuados.*
10. *Vigilar que los pedidos firmados se surtan de acuerdo con lo solicitado en cantidades, especificaciones, tiempo, precio y demás condiciones de entrega.*
11. *Presentar las reclamaciones y en su caso hacer las devoluciones de artículos surtidos en desacuerdo con lo pedido, aclarar la responsabilidad de la propia empresa y atender las observaciones de cualquier tipo que presenten los proveedores.*
12. *Participar en el establecimiento de las políticas relativas al pago de proveedores considerando las condiciones de Tesorería de la empresa para aprovechar al máximo las*

posibilidades de negociación de las compras.

13. Coordinar sus actividades con áreas relacionadas principalmente con producción, ventas, almacenes, control de calidad y tesorería.

### Funciones y responsabilidades del departamento de compras

#### Función básica:

*Responsabilidades propias de su función:*

- a) Seguridad respecto a la autorización de comprar.
- b) Obtención de cotizaciones y selección del proveedor.
- c) Elaboración del pedido.
- d) Especificación del medio y ruta de embarque de la mercancía adquirida.
- e) Negociaciones y ajustes adicionales con los proveedores.
- f) Vigilancia del envío de la mercancía.

*Otras responsabilidades:*

- a) Recepción de la mercancía adquirida.
- b) Autorización de pagos a proveedores.
- c) Control del almacén.
- d) Ventas de material de salvamento y desperdicio.

*Etapas del proceso de adquisición de mercancía:*

En general, el proceso de adquisición de mercancías y materiales, consta de las siguientes etapas: requisición de compras; autorización de compra; cotización de precios; orden de compra; recepción de mercancías y verificación de las facturas. A continuación se explica con más detalle los procedimientos de control para cada una de las etapas mencionadas:

- Requisición de compra:

La determinación de las necesidades de la empresa, puede estar basada de distintas maneras, según la naturaleza y magnitud del



negocio. En ocasiones las necesidades de material se fijan de acuerdo con el programa de producción ó el presupuesto de ventas; otras veces de conformidad con los requerimientos del almacén cuando sus existencias alcanzan ó están próximas a los mínimos, y también, basadas en análisis especiales efectuados u otros procedimientos. Cuando se trate por ejemplo, de un almacén de refucciones y abastecimientos, cada vez que se necesitan los materiales, es conveniente formular una requisición de compra numerada progresivamente y hecha por duplicado. En ella se expresará la cantidad, clase y calidad de los artículos requeridos, y en ocasiones su costo aproximado. El original de la requisición se pasa al departamento de compras quedando la copia en el departamento que se expidió.

- Autorización de la compra:

En algunas compañías se tiene establecido un presupuesto ó programa aprobado de antemano por la Gerencia; en este caso no se hace necesaria la autorización expresa para cada una de las adquisiciones que se llevan a cabo. En otras empresas, dada su forma de operar, es indispensable, la aprobación del Gerente u otro funcionario u cada compra ó cuando menos a las de mayor importancia. Una vez aprobada la requisición se regresa al departamento de compras.

- Cotización de precios:

Los expedientes podrán ordenarse por proveedor ó por artículos ó bien por umbos, de manera que todos los datos necesarios, como son: direcciones, precios, cotizaciones, condiciones de venta y de entrega y en general toda información necesaria se encuentren a la mano del jefe de compras ó cualquier otro funcionario.

Es conveniente que las cotizaciones se obtengan de cada orden de compra en particular, y si los artículos se compran a intervalos regulares, puede convenirse con los proveedores el envío periódico de sus listas de precios.

- Orden de compra:

La orden de compra ó pedido debe hacerse en alguna forma impresa, numerada consecutivamente y con el número de copias

requerido. Se tendrá cuidado de detallar, de una manera que no preste lugar a duda, la cantidad, clase y calidad del material que se solicita, así como otras estipulaciones y condiciones que garanticen en todo tiempo, los intereses de la empresa.

El original de la orden de compra firmada por el jefe de compras se envía al proveedor una copia sin precios; al departamento de recepción y el triplicado queda en el departamento de compras, al cual se anexa la requisición que le dió origen. Si se hace necesario podrán formularse copias extras para el departamento de contabilidad y otras secciones interesadas.

- Recepción de la mercancía:

Siempre que sea posible, conviene establecer un departamento especial ó cuanto menos una sección separada del almacén, que se dedica a recibir las mercancías embarcadas por los proveedores. En todo caso, es indispensable que no tengan ingerencia directa en este departamento ó sección los departamentos de compras ó ventas.

El personal dedicado a la recepción de los artículos debe conocer la calidad de ellos, para estar en condiciones de inspeccionarlos y así poder evitar posibles irregularidades.

Es conveniente insistir en que el buen funcionamiento del departamento de recepción es básico para la empresa y que no deberán escatimarse esfuerzos para conseguir empleados competentes y de confianza que lleven a cabo su labor con el mayor cuidado y conforme a los procedimientos de control establecidos.

- Verificación de las facturas:

Aunque en algunas negociaciones las facturas se reciben en el departamento de contabilidad, es preferible turnarlas, en primer término, al departamento de compras, en donde se inicia la verificación.

Si procede algún ajuste con el proveedor por concepto de descuentos, fletes ó algún otro concepto, es fácil arreglar de inmediato el asunto y hacer la deducción en la propia factura antes de contabilizarla.

En el departamento de compras se compara el duplicado de la orden de compra y el informe de recepción contra la propia factura, verificándose los precios unitarios y los cálculos respectivos. En ocasiones se usa un sello para estampar en las facturas y de este modo asegurarse que la verificación se lleve a cabo de acuerdo con los procedimientos instituidos. Los sellos por lo regular, llevan los siguientes datos: número de la orden de compra, fecha de recepción de las mercancías, firma de la persona que verificó los precios unitarios y los cálculos, número de póliza ó comprobantes de contabilidad, firma de la persona que aprueba el pago y número de cheque expedido.

- Compras de emergencia:

Existe a menudo la necesidad de efectuar adquisiciones de mercancías de carácter perecedero ó bien pueden requerirse con urgencia determinados materiales, tal es el caso de material para reparaciones que en muchas ocasiones no admite demoras en su compra.

En estas condiciones, no resultaría práctico aplicar rigurosamente el sistema de compras establecido, dada la premura con que deben efectuarse las adquisiciones de los artículos. Para resolver el problema, algunas compañías autorizan a determinados jefes de departamento para compras de su propio departamento, si bien es conveniente, de cualquier modo, tramitar posteriormente la rutina establecida a compras, aún a pesar de que esto constituye solamente un hecho histórico.

- Devoluciones, rebajas y descuentos sobre compras:

Las devoluciones de la mercancía comprada y los ajustes de precios de cualquier índole, deben tramitarse exclusivamente a través del departamento de compras, con objeto de sistematizar estas operaciones y evitar en lo posible errores ó fraudes. El departamento de contabilidad debe ser informado de inmediato sobre cualquier asunto de este tipo, a fin de que pueda registrar oportunamente las transacciones a que haya lugar.

Las posibilidades de fraude al tratar de expedir una orden ó devolución de manera de cubrir algún robo, se eliminan si el

departamento de compras trata el asunto con el proveedor y después ordena al departamento de recepción el regreso de la mercancía.

Para el caso de rebajas y descuento sobre mercancía comprada, el procedimiento implantado debe proveer, además de la intervención del departamento de compras, una vigilancia sistemática y cuidadosa de funcionarios ajenos a dicho departamento, con el propósito de verificar si en este aspecto se están obteniendo las ventajas máximas para la compañía.

Aspectos importantes que se deben observar en el control interno aplicable a la actividad de comprar

- Políticas de la empresa en la relación con las compras:

- a) Ubicación del departamento de compras en la estructura de organización.
- b) Alcance de la responsabilidad de compras.
- c) Plan de delegación de autoridad para efectuar las compras.
- d) Asignación de responsabilidades y sus limitaciones en caso de compra descentralizada.

- Autorización de las compras:

- a) Caso general
- b) Casos en los que la determinación del producto y la selección del proveedor sean realizados de hecho, fuera del departamento de compras (proveedores únicos, compras técnicas, etc.)
- c) Casos de compras urgentes.

- Selección del proveedor:

- a) Catálogo de proveedores.
- b) Recepción de cotizaciones.
- c) Cuadro de cotizaciones.
- d) Políticas establecidas sobre la responsabilidad para selec-

*cionar al proveedor.*

*- Elaboración del pedido:*

- a) Control de las formas de pedido en blanco*
- b) Trámite del pedido*

*- Vía y medio del embarque:*

- a) Consideraciones de los costos de embarque en las cotizaciones.*
- b) Necesidad de establecer un departamento de tráfico.*
- c) Control de fletes, seguros y otros gastos de envío.*

*- Ajustes y negociaciones con los proveedores:*

- a) Los departamentos afectados deben estar informados y deben aprobar los ajustes.*
- b) Los ajustes deben ser vigilados hasta su terminación.*
- c) Aprobación final del ajuste por un funcionario responsable ajeno al departamento de compras.*

*- Vigilancia del envío de la mercancía:*

*Controles que permitan determinar si el envío de la mercancía fué efectuado de acuerdo con los términos pactados.*

## CAPITULO 111

### EL DEPARTAMENTO DE COMPRAS

#### Necesidad de un departamento de compras en una empresa.

El departamento de compras existe por una sola razón: "producir más utilidades". Toda la mecánica de la compra, los libros y la documentación, los contactos con los vendedores, la gestión de las existencias, la negociación, todo . . . es secundario frente a la búsqueda de utilidades, meta de una empresa.

Las utilidades resultan del valor agregado a una materia prima que se transforma en producto. Se agrega valor cuando una parte manufacturada se mejora ó incorpora a un conjunto superior para su utilización final.

La utilidad es la diferencia entre el costo y el precio que el usuario final está dispuesto a pagar por el producto ó servicio.

Las utilidades se sitúan al comienzo del ciclo de operación cuando se inician las adquisiciones y no al final, cuando el producto final llega a la rumpa de despacho; entonces, su precio ya está firmemente establecido por obra del costo acumulado y se haya tal vez muy cerca del límite que el cliente estará dispuesto a pagar, ó de las reglamentaciones oficiales establecidas.

Sin embargo, tanto las compras como la producción, están bajo el control de una administración, la cual siempre es posible mejorarla.

#### Objetivos aplicables a diferentes organizaciones:

Podemos encuadrar en forma generalizada, en dos tipos de organi-

zaciones los "Objetivos de un departamento de compras".

1. *Empresas individuales:*

- Comprar los artículos necesarios para la empresa a los precios más bajos posibles, con la calidad requerida para el uso al que se destine cada artículo, y en todo caso la calidad adecuada debe anteponerse al precio.
- Encontrar y desarrollar fuentes de abastecimiento.
- Mantener los inventarios al nivel óptimo.
- Localizar nuevos materiales y productos.
- Asegurar buen servicio de los proveedores, incluyendo entrega rápida y calidad adecuada de los artículos.
- Implantar políticas de compra que beneficien a la empresa.
- Desarrollar buenos procedimientos y controles.
- Mantener un costo de operación económico en el departamento de compras, que esté equilibrado con los buenos resultados obtenidos.
- Mantener informados a los Directores de las empresas sobre cambios de productos ó materiales que pudieran afectar a la compañía.
- Mantener comunicación dinámica y constante con los ejecutivos de la empresa que directa ó indirectamente determinen cuáles serán los programas de producción, para conocerlos y tomar oportunamente los medios para abastecer sus necesidades.
- Reunir información y hacer valoración sobre proveedores actuales y potenciales de la empresa.

2. *Empresas corporativas:*

Aparte de los objetivos mencionados anteriormente:

- Fijar políticas y procedimientos generales que estructurados dinámicamente organicen, definan y controlen esta función en las empresas del grupo corporativo.

### Objetivos de todo departamento de compras:

- Establecer normas y políticas de acuerdo con las condiciones y necesidades de la empresa.
- Buscar y comprar al mejor precio en la cantidad necesaria, con la mejor calidad.
- Desarrollar y administrar las compras.
- Establecer proveedores evaluados.
- Estar informados de los cambios tecnológicos que puedan surgir en uso de los buenos materiales, para poder traducirlos en:
  - Ahorro de costo
  - Mejorar calidad en materiales
  - Mejores servicios de adquisición y distribución.

### El departamento de compras como auxiliar en la investigación y elaboración de un nuevo producto:

Un departamento de compras eficaz puede ayudar a reducir el costo y tiempo de perfeccionamiento de nuevos productos ó modificaciones de los ya existentes, si participa desde el comienzo en la planificación de los mismos. Dicho departamento puede formular estimaciones del costo de materiales para el departamento de ingeniería; obtener la cooperación de proveedores para resolver problemas de diseño, localizar nuevos materiales substitutos y normales; comenzar a encargar maquinaria, herramienta y materiales involucrados en el producto con anticipación.

Un grupo típico de planificación de un producto, está integrado por representantes (ejecutivos) de los departamentos de ingeniería, diseño, fabricación ó producción, ventas y compras. El ejecutivo de compras participa activamente en las revisiones del diseño, presenta cualidades de materias primas adquiridas en el mercado y toma parte activa en la discusión de nuevas ideas.



Una vez que el producto ha sido planeado, discutido y aprobado por el grupo, el departamento de compras está en condiciones de proceder de inmediato a operar las adquisiciones, y la empresa se encontrará lista en la fecha planeada para sacar al mercado su nuevo producto.

## CAPITULO IV

### ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO DEL CICLO DE COMPRAS

#### Generalidades.

*El ciclo de compras de una empresa incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para:*

- *La adquisición de bienes, mercancías y servicios.*
- *El pago de las adquisiciones anteriores.*
- *Clasificar, resumir e informar lo que se adquirió y lo que se pagó.*

*El ciclo de compras contiene la adquisición y el pago de:*

- *Inventarios.*
- *Activos fijos*
- *Servicios externos.*
- *Suministros ó abastecimientos.*

*En este ciclo se clasifica la adquisición de recursos antes mencionados entre diversas cuentas de activo y de resultados. En virtud de que existen diferencias en tiempo entre la recepción de los recursos y el pago de los mismos, deben considerarse también como parte de este ciclo las cuentas por pagar y los pasivos acumulados derivados de la adquisición de dichos recursos.*

#### *° Funciones típicas*

*Las funciones típicas de compras podrían ser:*

- *Selección de proveedores.*
- *Preparación de solicitudes de compra.*
- *Función específica de compras.*
- *Recepción de mercancías y suministros.*

- Control de calidad de las mercancías y servicios adquiridos.
- Registro y control de las cuentas por pagar y los pasivos acumulados.
- Desembolso de efectivo.

° *Asientos contables comunes*

Dentro del ciclo de compras podríamos distinguir los siguientes asientos contables comunes:

- Compras
- Desembolso de efectivo
- Pagos anticipados.
- Acumulaciones de pasivos
- Ajustes de compras

° *Formas y documentos importantes*

Ejemplos de formas y documentos importantes del ciclo de compras podrían ser:

- Requisiciones de compras
- Ordenes de compras y contratos
- Documentos de recepción de mercancías
- Facturas de proveedores
- Notas de cargo y de crédito
- Solicitudes de cheques
- Recibos de servicios
- Póliza cheque

° *Bases usuales de datos*

Las bases usuales de datos, están representadas por archivos, catálogos, listas, auxiliares, etc., que contienen aquella información necesaria para poder procesar las transacciones dentro de un ciclo ó bien información que se produce como resultado del proceso de las transacciones. Estas bases de datos de acuerdo con el uso que se les da, se pueden clasificar como sigue:

- a) Bases de referencias. Representadas por información que se utiliza para el proceso de las transacciones.
- b) Bases dinámicas. Representadas por información resultante del proceso de las transacciones y que como tal se está modificando constantemente.

Las bases usuales de datos para compras podrían ser las siguientes:

- Archivos de proveedores conteniendo nombre, dirección, productos que ofrece, precios, etc.
- Archivos de cuentas pendientes de pago (auxiliares) e historial de pagos efectuados.
- Los pedidos a proveedores pendientes de surtir.

° Enlace en otros ciclos

Podríamos distinguir los siguientes enlaces normales con otros ciclos:

- Desembolsos de efectivo que se enlazan con el ciclo de tesorería.
- Recepción de bienes, mercancías y servicios que se enlazan con el ciclo de producción.
- Resumen de actividad (pólizas de registro contable) que se enlazan con el ciclo de informe financiero.

#### Identificación de objetivos con el riesgo de no cumplimiento.

Una vez identificados los objetivos específicos de control interno para el ciclo de compras, es necesario identificar qué técnicas de control interno utiliza la empresa para lograr dichos objetivos, y el riesgo que existe si dichas técnicas no logran ó logran parcialmente estos objetivos, esto tiene como objetivo determinar la naturaleza, el alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría que va a llevar a cabo el auditor.

La siguiente guía pretende mostrar ejemplos de técnicas de control interno que podría utilizar una empresa para lograr estos objetivos específicos, así como los riesgos que existen en caso de no lograr ó lograr parcialmente los mismos. En ningún caso se pretende que los ejemplos que aquí se proporcionan de técnicas de control sean todos los que pueden existir en una empresa, sino más bien que estos ejemplos sirvan como guía para el auditor para identificar aquellas técnicas de control que realmente estén operando en la misma.

Los ejemplos de técnicas de control interno que más adelante se mencionan incluyen en muchos casos, técnicas de control que pueden utilizar las empresas cuando éstas cuentan con el sistema de procesamiento electrónico de datos. Estos ejemplos se proporcionan dada la importancia que tienen actualmente los sistemas de procesamiento electrónico de datos en las empresas, y por lo tanto el auditor se ve obligado a evaluar técnicas de control interno específicas de los mismos, por lo que considero que el proporcionar ejemplos de este tipo de técnicas puede ser de gran ayuda en el estudio y evaluación del control interno en un ambiente de procesamiento electrónico de datos.

### Objetivos específicos de control interno del ciclo de compras y ejemplos

#### A) Objetivos de autorización.

Los objetivos de autorización tratan de todos aquellos controles que deben establecerse para asegurar de que se estén cumpliendo las políticas y criterios establecidos por la administración, estos objetivos para este ciclo son:

1. Los proveedores deben autorizarse de acuerdo con las políticas adecuadas establecidas por la administración.

En los criterios de selección de proveedores que utilizan las empresas, estos deben especificar estándares para los proveedores potenciales, respecto a asuntos tales como:

- Capacidad actual y potencial, así como disponibilidad para proporcionar calidad y cantidad de las mercancías ó servicios requeridos, entrega oportuna de éstas y servicio.
- Precios competitivos, descuentos por volumen y condiciones de crédito.
- Restricciones legales (ejemplos: limitaciones para efectuar importaciones, control de precios, etc.)
- Las políticas que tenga la empresa acerca de transacciones que se celebren con compañías afiliadas, conflictos de intereses, etc.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Políticas por escrito para la selección de proveedores.
2. Bases de datos, como listas de proveedores aprobados ó archivo maestro de proveedores.
3. Procedimientos específicos para añadir, cambiar ó eliminar información de las bases de datos.
4. Técnicas para probar la confiabilidad de las bases de datos como las siguientes:
  - a) Especificar que los cambios en archivos sean aprobados por escrito por personal autorizado.
  - b) Uso de formas estándar prenumeradas para documentar los cambios a las bases de datos de proveedores, controles físicos sobre el acceso a dichas formas y conciliación de las formas usadas con los cambios realmente efectuados.
  - c) Revisión y aprobación, por personal autorizado, de los informes de cambios a las bases de datos.
  - d) Verificación periódica por una persona independiente del proceso, que los proveedores registrados en las bases de datos sean los autorizados y se apegan a las políticas de selección aprobadas por la administración.

e) Pruebas periódicas por los archivos por parte de auditoría interna (verificación de condiciones de crédito, autenticidad de proveedores, etc.)

f) En un medio de procesamiento electrónico de datos:

- La revisión periódica de que los cambios a las bases de datos se hicieron correctamente.

- Conciliación de las cifras de control con los registros del computador.

- Limitación del acceso a la información contenida en las bases de datos.

- Uso de dígitos de verificación sobre los números de los proveedores para el mantenimiento de los archivos.

- Comprobación de validez de datos importantes (número del proveedor, límite del crédito, etc.)

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Puede efectuarse una compra a proveedores no autorizados y asimismo (intencionalmente ó no), puede pagarse a proveedor que no suministre mercancías ó servicios.

2. Pueden producirse problemas en la producción debido a embarques recibidos con demora, baja calidad de las mercancías recibidas, ó bien pueden pagarse mercancías ó servicios a precios más altos que los autorizados.

3. Pueden efectuarse compras a personas ó empresas con las que existan conflictos de intereses sin el conocimiento de la administración.

4. Pueden realizarse compras a proveedores cuyas prácticas de comercialización no sean éticas.

2. El precio y condiciones de los bienes, mercancías y servicios que han de proporcionar los proveedores, deben autorizarse de acuerdo con las políticas adecuadas establecidas por la administración.

Las políticas establecidas por la administración para fijar precios y condiciones de las mercancías y servicios que

ofrecen los proveedores, pueden especificar lo siguiente:

1. Tipos de mercancías y servicios que han de comprarse, estableciendo, en su caso, estándares de calidad de los mismos.

2. Métodos a utilizar para establecer las cantidades que se comprarán (punto de reorden, presupuesto de compras, etc.)

3. Precios que han de pagarse (la cotización más baja, precios contractuales, lista de precios de proveedores).

4. Condiciones aceptables (costo de fletes, descuentos, fechas y condiciones de entrega, etc.)

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Políticas por escrito donde se expongan claramente los criterios a este respecto, como pueden ser:

a) Solo ordenar materiales que aparezcan en requisiciones previamente aprobadas por el jefe de compras.

b) Las cantidades de materiales que se ordenen no deben ocasionar inventarios que excedan los niveles establecidos.

c) Ordenar únicamente materiales que estén especificados en un plan de compras de materiales.

d) Las compras que excedan de ciertos importes, deben ser aprobadas por funcionarios de alta jerarquía.

e) Solicitar varias cotizaciones de tal forma que la oferta más baja sea aceptada, siempre y cuando el proveedor pueda satisfacer las condiciones y estándares de calidad especificados por la empresa.

f) Especificaciones de calidad e ingeniería que debe tener la mercancía ordenada.

2. Bases de datos como archivo maestro de precios y condiciones de proveedores aprobados y archivo maestro de existencia en almacenes con puntos de reorden, plan maestro de materiales a comprar, etc.

3. Procedimientos establecidos para añadir, cambiar, o eliminar datos de las bases de datos como los siguientes



*ejemplos:*

*a) Comparaciones periódicas de las listas de precios de proveedores con el archivo maestro de precios.*

*b) Revisión periódica de la información contenida en archivos maestros de precios por personal autorizado de compras y producción.*

*4. Especificaciones de ingeniería y control de calidad.*

*5. Políticas escritas relativas a la revisión y aprobación de los contratos con proveedores para suministro a largo plazo, antes de que estos sean formalizados.*

*6. Comparación periódica de los precios que aparecen en las ordenes de compra con las listas de precios autorizados, por parte de personal independiente de la función de compras.*

*7. Comparación periódica de los precios pagados a un proveedor con los precios de mercado ó con los precios pagados a otros proveedores por mercancías y servicios semejantes.*

*8. Preparación y análisis de informes sobre variaciones en los precios de compra, así como informes relativos a excesos ó falta de existencias en almacenes.*

*9. Establecimiento de un departamento de compras centralizado, que controle la emisión de todas las ordenes de compra a los proveedores, por mercancías ó servicios.*

*Ejemplo de riesgos si no se logra este objetivo.*

*1. Pueden ordenarse mercancías y servicios que no se necesitan.*

*2. Pueden pagarse precios no autorizados por mercancías ó servicios.*

*3. Puede comprarse mercancía con demasiada anticipación ó muy tarde.*

*4. Pueden comprarse mercancías que no reúnan los estándares de calidad que requiere la empresa.*

*5. Pueden comprarse mercancías ó servicios en condiciones inaceptables por la administración.*

°3. Las distribuciones de cuentas y los ajustes a los desembolsos de efectivo y cuentas de los proveedores, cuentas de pagos anticipados y pasivos acumulados deben autorizarse de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.

Como ejemplo de las distribuciones y ajustes antes mencionados tenemos los siguientes:

- Pagos recibidos de proveedores (por devoluciones, descuentos anuales, etc.)
- Devoluciones de mercancías a proveedores.
- Compensaciones de cuentas por pagar contra cuentas por cobrar.
- Notas de cargo ó crédito de los proveedores.
- Acuerdos de renegociación de precios.
- Diferencias con proveedores (de precios y cantidades).
- Pagos parciales.
- Reclasificaciones contables.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Exposiciones claras de los criterios y políticas de la empresa relativas a la devolución de mercancías, pagos parciales, liquidación de partidas en disputa, descuentos por pronto pago.
2. Uso y aprobación de formas prenumeradas estándar para llevar a cabo los ajustes.
3. Investigación de ajuste que excedan una cantidad predeterminada.
4. Informes regulares y análisis periódicos de las tendencias en las cantidades y tipos de los ajustes.
5. Autorización específica de ajustes, cuando estos no coinciden con las políticas establecidas.
6. En un ambiente de procesamiento electrónico de datos:
  - a) Conciliación de las cifras manuales de control de los ajustes aprobados con los totales según informes de ajustes preparados por el computador.

b) Uso de contraseñas en las terminales, para limitar el acceso a los archivos de la computadora.

c) Comprobación de validez de los campos de datos importantes y verificación de límites en cuanto a importes y número de ajustes preparados.

d) Rutinas del computador para generar bonificaciones por volumen y calcular ó comprobar descuentos por pronto pago.

7. Revisión, por funcionario autorizado, de que se hayan tomado los descuentos relativos al preparar los cheques.

8. Aprobación de los cargos a las cuentas de proveedores que no sean por pagos por un ejecutivo independiente al manejo y control de dichas cuentas.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Las cuentas por pagar a proveedores y las cuentas conexas pueden presentarse incorrectamente, como consecuencia de ajustes ó reclasificaciones incorrectas.

2. Pueden aprobarse ajustes que no son aceptables para la administración.

3. Pueden emitirse notas de cargo ó crédito no justificadas, con el objeto de aumentar ó disminuir las cantidades adeudadas a uno ó más proveedores, pueden efectuarse pagos antes de verificar la existencia del pasivo ó bien antes de completar una renegociación de precios.

4. Pueden efectuarse pagos duplicados.

5. Puede distraerse efectivo recibido de proveedores.

\*4. Todos los pagos por bienes mercantiles y servicios recibidos deben de efectuarse de acuerdo a políticas adecuadas establecidas por la administración.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Conciliación del total de cheques firmados (por lote, por día ó por semana), con los totales autorizados.

2. Uso de firmas mancomunadas.

3. Segregación de las funciones de preparación y firma

de cheques,

4. Política para evitar la firma de cheques en blanco ó al portador.
5. En el caso de uso de facsimil, conciliación de los cheques emitidos durante un periodo con los totales que arroja el contador de dicho facsimil.
6. Designación del personal autorizado para firmar, por parte del consejo de administración.
7. Política que establezca que únicamente se autorizan cheques para pagos previamente aprobados y revisados por funcionarios autorizados.
8. Utilización de cuentas bancarias de uso específico (nóminas, proveedores, etc.)
9. En el caso de uso de facsimil, acceso restringido al mismo.
10. En un ambiente de procesamiento electrónico de datos, preparación simultánea de cheques por el computador, con base en solicitudes de cheques, o bien con base en la fecha pluncada de pago.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Pueden efectuarse desembolsos de efectivo por cantidades equivocadas ó en forma fraudulenta.
2. Pueden hacerse pagos duplicados.
3. Pueden alterarse los cheques en forma fraudulenta.
4. Pueden efectuarse desembolsos de efectivo por bienes, mercancías ó servicios no recibidos ó bien antes de recibirlos.
5. Pueden efectuarse desembolsos de efectivo sin el conocimiento de la administración.

\*5. Los procedimientos de proceso del ciclo de compras deben de estar de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Claras disposiciones de los procedimientos a través de:

- Manual de políticas y procesamiento.
- Requisitos de supervisión, y
- Documentación de sistemas y programas.

2. Verificación periódica de las aprobaciones que se requieren para transferir responsabilidades, cambios en las formas cambios en los sistemas de activo, etc.

3. Estándares aprobados para el desarrollo de sistemas manuales ó de procesamiento electrónico de datos incluyendo estándares de programación y documentación.

4. En un ambiente de procesamiento electrónico de datos:

a) Verificación periódica de las aprobaciones requeridas por la administración y usuarios para:

- Nuevos sistemas y procedimientos, y
- Cambios en sistemas, procedimientos y programas

b) Verificación periódica de las pruebas, aprobaciones y documentación de los cambios a los programas.

c) Comparación periódica de los procedimientos reales de procesamiento con la documentación y la autorización respectiva.

d) Pruebas periódicas de razonabilidad que comparen los resultados del procesamiento con resultados calculados de antemano.

e) Acceso restringido a las áreas de procesamiento, a los programas y a la documentación de los mismos.

f) Segregación de funciones entre los operadores del computador y los programas de sistemas y de aplicaciones.

g) Procedimientos documentados y políticas obligatorias de las pruebas que deben efectuarse de los programas y de los sistemas.

h) Procedimientos que requieren que los programas del computador y todos los cambios sean autorizados, revisados y aprobados por el Gerente de procesamiento electrónico de

datos y el jefe del departamento usuario.

i) Sistemas programados en el computador que limiten el acceso a los programas únicamente a personas autorizadas, y que registren e informen todos los cambios a los programas a una persona independiente de la que efectúa el cambio.

j) Revisión periódica de los nuevos sistemas y programas.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Pueden existir reorganizaciones y cambios en las asignaciones del personal de los departamentos, que reduzcan la segregación de funciones.

2. Pueden llevarse a la práctica procedimientos que nulifiquen las técnicas de control interno establecidas (ejemplo: pueden hacerse compras sin cumplir con el requisito de una orden de compra previa, aumentando con ello el riesgo de efectuar compras no autorizadas).

3. Pueden efectuarse modificaciones a los programas para nulificar controles, cambiar las políticas contables ó reducir la salvaguarda física sobre los activos.

4. Pueden efectuarse alteraciones en el flujo de la información para ocultar datos a las personas que no deben recibirlos.

5. Pueden perderse datos cuando se llevan a cabo conversiones a nuevos sistemas.

6. Pueden en algunos casos no procesarse transacciones.

7. Las transacciones pueden procesarse incorrectamente por una persona a quien no corresponde dicha función.

B) Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.

Estos objetivos tratan de todos aquellos controles que deben establecerse para asegurarse del correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informe de las transacciones ocurridas en una empresa, así como los ajustes a éstas.

*Estos objetivos para el ciclo de compras son:*

*\*6. Solo deben aprobarse aquellas ordenes de compra a proveedores por bienes, mercancías ó servicios que se ajusten a las políticas establecidas por la administración.*

*Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:*

- 1. Procedimientos documentados para iniciar, revisar y aprobar ordenes de compra.*
- 2. Uso y control de formas prenumeradas (pedidos por teléfono, ordenes de embarque, etc.).*
- 3. Archivo de firmas autorizadas para aprobar ordenes de compra.*
- 4. Inspección periódica de las formas usadas para ver que estén completas y autorizadas.*
- 5. Aprobación de funcionario autorizado para cada tipo de transacción.*
- 6. Designación por parte de la administración ó consejo de administración de aquellas personas que pueden firmar ciertos documentos a nombre de la empresa.*
- 7. Comparación de los detalles importantes de cada orden de compra que se emite, con las políticas establecidas por la administración.*

*Esta comparación puede hacerse manualmente ó con técnicas de validación del computador, por ejemplo:*

- a) Comparación de ordenes de compra con el archivo maestro de proveedores.*
- b) Aprobación de las ordenes de compra por el departamento de producción.*
- c) Aprobación de las ordenes de compra, en cuanto a precios y condiciones, por un empleado distinto al que las prepara.*
- d) Dígitos de verificación sobre los códigos de los proveedores.*
- e) Verificación de los detalles esenciales en las ordenes de compra (ejemplos: clave del producto, precios, cantidades*

y número de la cuenta del proveedor).

8. Limitación del acceso a los archivos ó datos de entrada de ordenes de compra manuales ó basados en el computador.
9. Informes por excepción de las ordenes de compra que no son aceptadas.
10. Preparación automática por el computador de ordenes de compra basadas en un plazo de requisitos de materiales y un archivo maestro que lleva el registro de las existencias.
11. Investigación de los rechazos de materiales por control de calidad.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

Los riesgos básicos de no lograr este objetivo son los mismos de no lograr los objetivos \*1 y \*2 mencionados dentro de los objetivos de autorización.

- \*7. Sólo deben aceptarse mercancías y servicios que se hayan solicitado.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Debe contarse con lugares centrales de recepción, estrictamente supervisados y separados de las funciones de embarque, compra y almacenamiento.
2. Contar con ordenes de compra que tengan impreso de antemano el lugar de recepción, así como instruir al proveedor para efectuar la entrega sólo en ese lugar.
3. Preparación de un documento de recepción en el lugar de recepción para cada embarque recibido de proveedores.
4. Comparación detallada de las mercancías recibidas contra una copia de la orden de compra.
5. Revisión periódica de las ordenes de compra pendientes de surtir por los proveedores.
6. Cancelación automática de las ordenes de compra pendientes de surtir por el proveedor después de las fechas de entrega especificadas.



7. Supervisión del personal de recepción.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo.

Cualquiera de las siguientes partidas puede recibirse y finalmente pagarse, en vez de devolverse ó rechazarse:

- Mercancías ó servicios no solicitados.
- Cantidades excesivas ó partidas incompletas.
- Ordenes de compra canceladas.
- Ordenes de compra repetidas.
- Mercancías ó servicios cuyos especificaciones no reúnan los requisitos de calidad solicitada.
- Pueden aceptarse mercancías ó servicios que lleguen demasiado pronto ó demasiado tarde.

8. Los bienes, mercancías y servicios recibidos, deben informarse con exactitud y en forma oportuna.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Documentos de recepción prenumerados y controlados.
2. Mantenimiento de un registro cronológico de recepción en el que se anote por su orden cada documento de recepción.
3. Información de los datos de recepción al área de cuentas por pagar y control de inventarios.
4. Procedimientos documentados para los cortes en el área de recepción (diarios y de fin de períodos).
5. Totales de control e identificación e fechas, encabezados, etc., en los informes.
6. En un medio de procesamiento electrónico de datos:
  - a) Terminales en línea en un sistema a base de computadores que simultáneamente:
    - Compare las mercancías recibidas con las ordenadas, y
    - Actualice los archivos de cuentas por pagar e inventarios.
  - b) Limitación de acceso a la información contenida en las bases de datos contenidas en el computador, mediante un uso de contraseñas ó controles físicos sobre las terminales.
  - c) Uso de dígitos de verificación sobre los códigos de los

proveedores, cantidades, importes, etc.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Pueden recibirse bienes, mercancías y servicios; y no informarse, informarse inexactamente ó a destiempo.
2. Pueden efectuarse anotaciones incorrectas en los registros de inventarios, ocasionando problemas de operación.
3. Los contes pueden manejarse incorrectamente, lo que pudiera resultar en pasivos no registrados ó inexistentes.
4. Las compras pueden no procesarse ó procesarse incorrectamente.

9. Los montos adeudados a proveedores por bienes, mercancías y servicios recibidos, deben informarse y calcularse con exactitud y registrarse como pasivo en forma oportuna, así como la distribución contable de dichos adeudos también.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Verificación de las cantidades, precios y condiciones facturados, mediante referencia a la orden de compra, informe de recepción y verificación de la documentación.
2. Verificación ó validación de los datos contenidos en las facturas.
3. Distribución contable previa, con base en la copia de recepción ó de cuentas por pagar.
4. Conciliación de las formas utilizadas con las registradas.
5. Uso de registros cronológicos de recepción, para determinar que cada recepción se reconoce dentro del periodo de tiempo apropiado.
6. Procedimientos estándar para acumulaciones al final del periodo de facturas no procesadas, embarques recibidos sin factura, etc.
7. Análisis de diferencias entre los inventarios físicos y los registros contables.
8. Distribución de diarios y de compras ó gastos a los super-

visores de departamentos para su revisión y análisis.

9. Revisión de los estados de cuenta de los proveedores para aclarar partidas atrasadas vencidas.

10. Control y registro oportuno sobre mercancías en tránsito y anticipos a proveedores.

11. En un medio de procesamiento electrónico de datos:

a) Uso de dígitos de verificación sobre los códigos de los proveedores y los números de las cuentas afectadas y de informes por excepción de las facturas procesadas que varían más de los límites establecidos.

b) Verificación por lotes y técnicas de registro cronológico para controlar las facturas con sus comprobantes a pagar.

c) Procedimientos establecidos, para añadir, cambiar o eliminar información de las bases de datos y técnicas para proteger la información contenida en dichas bases de datos.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Pueden registrarse pasivos por mercancías o servicios facturados pero no recibidos.

2. Pueden registrarse pasivos por importes incorrectos.

3. Pueden no registrarse pasivos por mercancías o servicios recibidos.

4. La clasificación contable de los pasivos, sus pagos y las contracuentas respectivos puede efectuarse en forma incorrecta.

\*10. Todos los pagos o bienes, mercancías y servicios recibidos, deben usarse en un pasivo reconocido y prepararse con exactitud.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Uso de formas prenumeradas y controladas (ejemplos: solicitudes de cheques, cheques, etc.)

2. Cancelación de la documentación original de los pagos efectuados para prevenir pagos duplicados.

3. Procedimiento establecido para anular cheques.

4. Uso de máquina protectora de cheques.
5. Comprobación del importe del cheque contra la cuenta por pagar.
6. Verificar que el importe del cheque coincida con documentación consistente entre sí.
7. En un medio de procesamiento electrónico de datos, establecimiento de un programa del computador diseñado para informar, sin imprimir, cheque cuyos montos excedan de una cifra determinada.

Ejemplo de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Pueden efectuarse desembolsos de efectivo por cantidades equivocadas ó en forma fraudulenta.
2. Pueden hacerse pagos duplicados.
3. Pueden alterarse los cheques en forma fraudulenta.
4. Pueden efectuarse desembolsos de efectivo por bienes, mercancías ó servicios no recibidos ó bien ante recibidos.

°11. Los importes adeudados a proveedores y acreedores deben clasificarse, concentrarse e informarse correcta y oportunamente.

°12. Los pagos y los ajustes relativos a compras deben clasificarse, concentrarse e informarse correcta y oportunamente. Los objetivos 11 y 12 están íntimamente relacionados entre sí y por lo tanto, las técnicas y los riesgos si no se logran los objetivos, son similares.

Ejemplos de técnicas para lograr los objetivos 11 y 12:

1. Procedimientos documentados de proceso, corte y cierre fin de periodo.
2. Comparación de resultados reales con los presupuestados y análisis de las variaciones.
3. Investigación de las interrupciones en la secuencia numérica de formas prenumeradas.
4. Arqueos periódicos de formas prenumeradas y su conciliación

5. Revisión y seguimiento de los informes de recepción sin comprobantes y ordenes de compra pendientes de surtir por los proveedores.

6. Conciliación periódica y oportuna de los saldos de bancos en libros con los estados de cuentas bancarios.

7. Investigación de cheques antiguos en conciliación no cobrados, o bien de cheques pendientes de entrega no recogidos.

8. En un ambiente de Procesamiento Electrónico de Datos:

a) Sistemas de escritura simultánea ó sistemas comparables basados en el computador, en que se preparan al mismo tiempo, en una forma (ejemplo: un comprobante), el correspondiente registro y los auxiliares y mayores de las cuentas por pagar.

b) Totalizar por lotes y registrar los documentos de entrada (número de documentos e importes) y conciliación de los totales de lotes con el total resultante, diario, informe ó archivo actualizado.

c) Conciliación de las formas utilizadas con las anotadas en los registros.

d) División y seguimiento de los archivos de cuentas en suspenso que controlan los datos rechazados hasta que éstos se subsanan y se les da nueva entrada.

e) Fechas predeterminadas para controlar la oportunidad de los cortes del procesamiento y producción de informes periódicos en el computador.

f) Dígitos de comprobación en los códigos de las cuentas de los proveedores.

g) Conciliación de los totales de lotes de comprobantes y totales de desembolsos de efectivo con los cambios en los saldos del archivo maestro de cuentas por pagar.

Ejemplos de riesgos si no se logran los objetivos 11 y 12:

1. Pueden no procesarse intencionalmente o como resultado de errores, comprobantes pendientes de pago ó desembolsos de efectivo.

2. Pueden cometerse errores en los asientos contables.
3. Pueden ocasionarse serios problemas para cerrar oportunamente un periodo de operaciones.
5. Pueden existir errores en la clasificación contable de los comprobantes a pagar y en desembolsos de efectivo o bien no registrar los mismos en el periodo correspondiente.

13. Los pasivos incurridos, los pagos efectuados y los ajustes relativos deben aplicarse correcta y oportunamente a las cuentas apropiadas de cada proveedor y acreedor.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Conciliación en forma regular y periódica de los saldos de auxiliares de proveedores y acreedores, contra los saldos del mayor general u otros totales de control.
2. Revisión de la aplicación correcta de los códigos en los documentos fuentes.
3. Revisión de la aplicación contable a las cuentas correctas de proveedores y acreedores.
4. Rotar las labores del personal de contabilidad.
5. En un ambiente de Procesamiento Electrónico de Datos:
  - a) Pruebas de validación para comprobar los asientos contables que afecten cuentas de proveedores.
  - b) Formar lotes y conciliar los totales de entrada (ejemplo: los importes de las facturas de los proveedores y los desembolsos de efectivo) con los totales de procesamiento y los nuevos saldos acumulados.
  - c) Establecer controles en los programas para prevenir o detectar duplicidad en el procesamiento de transacciones, así como la omisión de transacciones aceptadas.
  - d) Limitar el acceso a los archivos en línea, mediante el uso de contraseñas.
  - e) Revisión de los informes de "era y es" de la situación de la cuenta.
  - f) Rechazo de registro de pagos sin el correspondiente pasivo

creado.

*Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:*

1. Los movimientos pasados a las cuentas auxiliares pueden no concordar con los movimientos pasados al mayor general.
2. Las operaciones con proveedores y acreedores pudieran pasarse incorrectamente en sus auxiliares correspondientes.
3. Pueden tomarse decisiones en base a información incompleta o inexacta que se encuentre en un auxiliar o registro de un proveedor o acreedor.

<sup>o</sup>14. Deben prepararse asientos contables por las cantidades adeudadas a proveedores y acreedores, por los pagos efectuados y por los ajustes relativos, en cada periodo contable.

<sup>o</sup>15. Los asientos contables de las compras deben concentrar y clasificar las transacciones de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.

Los objetivos 14 y 15 están íntimamente relacionados entre sí y por lo tanto, las técnicas y los riesgos, si no se logran los objetivos, son similares.

*Ejemplos de técnicas para lograr los objetivos 14 y 15:*

1. Preparación de un catálogo de cuentas conteniendo una descripción de cada cuenta, así como instrucciones de qué conceptos deben afectar las mismas.
2. Procedimientos escritos para solicitar y aprobar cambios en la clasificación de cuentas.
3. Presupuestar e informar de acuerdo con la misma clasificación de cuentas y analizar las variaciones importantes entre los saldos reales y los presupuestados.
4. Procedimientos escritos de corte y cierre de periodo, expresando, por función, las fuentes que han de usarse para preparar los asientos contables, cortes a efectuar, acumulaciones que deben hacerse y quién es responsable de hacer cada cosa.

5. Comparaciones de periodo a periodo de los montos de asientos contables recurrentes.

6. Revisión y aprobación de cada asiento contable por personal supervisor que no tenga participación activa en su preparación.

7. Registro de asientos contables uniformes y otro control que pueda proporcionar certeza razonable de que prepararon todos los asientos contables requeridos.

8. Formas prenumeradas de asientos contables y la verificación correspondiente de que todos los asientos fueron registrados en el periodo.

9. En un ambiente de Procesamiento Electrónico de Datos:

a) Conciliación de los registros cronológicos manuales con los asientos contables producidos por el computador (ejemplo: comparación de los totales de pagos mensuales, según el departamento de egresos, con los cargos aplicados por computador y rechazo e informe de los errores.

b) Comparación de los números de cuentas en cada asiento contable, con el archivo maestro basado en el computador y rechazo e informe de los errores.

c) Comprobación mediante el computador de las partidas duplicadas.

d) Preparación automática de los asientos contables por un sistema basado en el computador.

e) Comprobación de la validez y/o verificación de los campos de datos de cada asiento contable.

Ejemplos de riesgos si no se logran los objetivos 14 y 15:

1. Los estados financieros podrían no ser preparados en forma oportuna.

2. Los estados financieros pueden presentarse incorrectamente debido a uno ó más de los siguientes factores:

a) Omisión en el registro de transacciones (ejemplo: el registro de cheques de un día) en las concentraciones para respaldar los asientos contables.



- b) Omisión en el registro de un asiento contable.
- c) Codificaciones incorrectas.
- d) Asientos contables duplicados.
- e) Cortes impropios.

3. Puede debilitarse o anularse el control presupuestal sobre las operaciones.

\*16. La información para determinar bases de impuestos derivada de las actividades de compras debe producirse correcta y oportunamente.

Como ejemplos de la información que pudiera requerirse de este objetivo se incluye la siguiente:

1. Las bases que sirven para el control y pago del impuesto al valor agregado.
2. Las bases que sirven para el pago del impuesto sobre la renta por concepto de pagos a acreedores extranjeros (intereses, regalías, etc.)
3. Gastos que por su naturaleza son no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta.
4. Desembolsos de efectivo que se difieren o capitalizan para efectos contables, pero que son deducibles para efectos del impuesto sobre la renta en un periodo diferente (por ejemplo: diferencias cambiarias).

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. La existencia de procedimientos documentados para preparar, concentrar e informar la información de impuestos requerida.
2. Revisión de las transacciones importantes por personal conocedor de los requisitos fiscales (ejemplos: contadores, abogados, y especialistas de impuestos).
3. Una clasificación de cuentas, un plan de codificación y otros criterios para facilitar la clasificación, concentración y obtención automática de la información de impuestos requerida.

4. Políticas por escrito relativas a documentación requerida fiscalmente para justificar los gastos.

5. Revisiones por parte de auditores internos.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Usan datos erróneos en los cálculos de los impuestos.

2. Pagar multas y recargos.

3. Pagar impuestos en exceso.

#### C) Objetivos de verificación y evaluación.

Estos objetivos tratan de todos aquellos controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan, así como de la integridad de los sistemas de procesamiento. Estos objetivos para el ciclo de compras son:

\*17. Deben verificarse y evaluarse en forma periódica los saldos registrados de cuentas por pagar y las actividades de transacciones relativas.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Manuales de procedimientos y políticas, gráficas de organización y otra documentación que:

a) Listen las cuentas, informes, actividades, políticas y procedimientos que deben verificarse y evaluarse; cuando van a ser éstos verificados y evaluados y por quién será supervisada la actividad.

b) Describan cómo deben documentarse los resultados de la revisión y a quién deben comunicarse.

c) Describan cómo deben documentarse los resultados de la revisión y a quién deben comunicarse.

2. Técnicas utilizadas para descubrir errores y omisiones.

a) Conciliación de saldos y movimientos registrados, contra los saldos y movimientos informados por terceros (ejemplo: conciliación de estados de cuenta recibidos de proveedores).

b) Actuación oportuna sobre las quejas de los proveedores.

c) Conciliación de los saldos del mayor general con los auxiliares, ya sea manualmente ó a través del computador.

d) Verificación periódica de los informes de actividad con la documentación de respaldo (ejemplo: prueba de los asientos en los auxiliares de los proveedores mediante las facturas y documentación relativa).

e) Comparación de los importes contabilizados con transacciones posteriores o con importes preestablecidos (ejemplo: exámen de pagos posteriores en busca de pasivos no registrados, comparación de los pagos reales con los pagos presupuestados, etc.)

f) Verificación periódica de los saldos en libros mediante confirmaciones.

g) Valuación de pasivos en moneda extranjera al tipo de cambio corriente.

3. Técnicas para evaluar saldos.

a) Análisis de índices, tendencias y variaciones.

b) Comparación de los resultados y análisis de las tendencias de la industria.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Los informes preparados para la administración pudieran presentar información errónea.

2. Las decisiones importantes que pudiera tomar la administración podrían basarse en información errónea.

3. Algunos errores y omisiones en la salvaguarda física, autorización y procesamiento de transacciones pudieran pasar inadvertidos y no ser corregidos.

D) Objetivos de salvaguarda física.

Estos objetivos tratan de aquellos controles relativos al acceso a los activos, registros, formas importantes, lugares de proceso y procedimientos de proceso. Estos objetivos para este ciclo son:

\*18. El acceso a los registros de compras, recepción y pagos, así como a las formas importantes, lugares y procedimientos de proceso debe permitirse únicamente de acuerdo con políticas adecuadas establecidas por la administración.

Ejemplos de técnicas para lograr este objetivo:

1. Cajas fuertes, gabinetes cerrados con llave, biblioteca segura de cintas y discos magnéticos, almacenaje externo de reserva para registros y archivos del computador, así como para programas y otra documentación relativa.

2. Custodia controlada y prenumeración de formas importantes (cheques en blanco, ordenes de compra, facsimil, etc.), incluso la rendición de cuentas periódicas de dichas formas por personal independiente.

3. Segregación de responsabilidades y restricción al acceso:

a) Segregación de las funciones de compras y selección de proveedores con las funciones de pagos y contabilidad.

b) Segregación de las actividades de preparación, firma y envío ó entrega de cheques.

c) Acceso restringido en los archivos del computador mediante el uso de contraseñas ó cerraduras en las terminales.

4. Auditorías internas periódicas de cumplimiento.

5. Seguros y fianzas de fidelidad, incluyendo la cobertura de pérdida de registros y documentos.

6. Archivo de firmas del personal autorizado.

7. Disposición de lugares de trabajo que permitan la visibilidad máxima a los supervisores.

8. Tomar precauciones para la protección razonable contra incendios, explosión y la destrucción de mala fe de los registros y las instalaciones de procesamiento.

Ejemplos de riesgos si no se logra este objetivo:

1. Los registros pueden destruirse ó perderse, lo cual podría resultar:

a) Imposibilidad para preparar informes financieros confiables.

b) Incapacidad para efectuar pagos a proveedores por la pérdida de datos de las cuentas por pagar, o hacerse pagos en forma indebida.

2. Los registros pudieran usarse en forma indebida por personal no autorizado, en detrimento de la empresa o de sus proveedores.

3. Los programas del computador pudieran alterarse por personas no autorizadas.

4. Los medios de proceso de información, particularmente los del computador, pudieran perderse, destruirse o alterarse, lo cual podría resultar en:

a) Una incapacidad para informar, o

b) Una distorsión de las actividades informadas (ejemplo: una modificación no descubierta de los programas del computador de cuentas por pagar, podría ocasionar desembolsos no autorizados ni informados).

## CAPITULO V

### EVALUACION DEL CONTROL POR CICLOS DE TRANSACCION

*El estudio y evaluación del control interno se efectúa con objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: "El auditor realice un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que se va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".*

*El grado en que el auditor confía en los controles internos contables en una auditoría, dependerá de su juicio, basado en el estudio y evaluación de los controles internos en vigor.*

#### Objetivo

*El objetivo es proporcionar una guía general sobre la metodología a utilizar por parte del auditor, para estudiar y evaluar el control interno por ciclos de transacciones. Esta metodología persigue como finalidad que exista mayor claridad en la determinación del trabajo del auditor, relativo a dicho estudio y evaluación del control interno, así como el efecto que el mismo tiene en el diseño de sus pruebas de auditoría.*

*Esta metodología permitirá al auditor documentar adecuadamente el estudio y evaluación del control interno mediante:*

- a) Identificación de los objetivos del control interno aplicables a un ciclo de transacciones;*
- b) Identificación de las técnicas de control utilizadas por la entidad para lograr dichos objetivos;*
- c) Evaluación del cumplimiento de los objetivos del control*

*interno;*

*d) Fijación de la naturaleza, extensión y oportunidad de sus pruebas de auditoría.*

### Alcance y limitaciones

*La metodología será aplicable a cualquier empresa donde el auditor vaya a estudiar y evaluar el control interno por ciclos de transacciones. En virtud de lo anterior, será indispensable que para que el auditor aplique esta metodología, haya identificado previamente los ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a estudio y evaluación.*

*Los procedimientos descritos no limitan la aplicación de otros procedimientos que permitan al auditor de acuerdo con su juicio y experiencia profesional, llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno.*

### Metodología y procedimientos

#### *Identificación de funciones.*

*Cada ciclo de transacciones está compuesto de una ó más funciones. Una función es una tarea importante que se ejecuta dentro de cada ciclo para reconocer, autorizar, procesar, clasificar, controlar, verificar ó informar las transacciones dentro de un sistema que procesa transacciones relacionadas lógicamente. Dado que cada empresa y cada ciclo de transacciones son singulares, las funciones aplicables pueden variar en cada caso.*

*Una vez que el auditor ha identificado los ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a revisión y evaluación, es necesario que se identifiquen y determinen las funciones aplicables a cada ciclo con base a las características específicas del*

mismo.

Para la identificación de las funciones aplicables a un ciclo de transacciones, el auditor podrá auxiliarse a través de las guías específicas relativas al estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones.

*Identificación de objetivos de control.*

Una vez identificadas y determinadas las funciones de cada ciclo de transacciones de la empresa, el auditor deberá identificar los objetivos de control interno aplicables a cada función.

*Documentación de los procedimientos de proceso de cada función.*

A través de la elaboración de gráficas de flujo de transacciones, memorando descriptivos ó la utilización de cuestionarios, el auditor deberá documentar lo que se logra mediante el proceso de las transacciones dentro de cada función. El detalle de la información que se incluya en esta documentación, dependerá del grado de profundidad a que quiera llegar el auditor. Sin embargo, no se intenta en ningún caso, que en esta documentación se muestren los procedimientos de proceso, sino más bien, resumir en la misma el flujo de las transacciones en términos de su importancia, para lo cual esta documentación deberá contar por lo menos con los siguientes elementos.

- Documentos fuente e informes que preparan.
- Pasos de procesamiento.
- Archivos utilizados durante el procesamiento, y
- Enlaces con otros ciclos, sistemas ó funciones.

En resumen, al preparar esta documentación no se intenta demostrar en la misma cómo se controla el procesamiento de las transacciones, sino como éstas fluyen y se procesan a través del sistema.



### *Obtención de información.*

*La preparación de gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos ó el uso de cuestionarios, así como enumeración de técnicas de control, requerirán sin duda por parte del auditor el conocimiento de los sistemas, procedimientos y controles de la empresa con respecto a una clase determinada de hechos económicos. Este conocimiento lo puede adquirir el auditor a través de la revisión de información contenida en su expediente continuo de auditoría, de observaciones directas, de procesamiento de las transacciones de entrevistas al personal, del cliente ó de la revisión de los manuales de operación preparados por la compañía.*

*La información contenida en el expediente continuo de auditoría o en los papeles de trabajo del año anterior, deberá ser actualizada cada año.*

*La gráficas de flujo de transacciones, los memoranda descriptivos, el uso de cuestionarios, y la lista de técnicas de control, no tienen necesariamente que ser preparadas por el auditor. Es recomendable que a este respecto se aliente a la empresa para que personal calificado a su servicio pueda efectuar este trabajo y obtenga ó actualice todo aquel material de respaldo al expediente continuo de auditoría que el auditor requiera.*

*La participación de la empresa en estos trabajos no solo reducirá el esfuerzo de la auditoría, sino que también ayudará a concentrar la atención de la Gerencia en la importancia de los controles internos. Cuando estos trabajos sean preparados por personal de la empresa, el material resultante deberá ser verificado y evaluado cuidadosamente por el auditor.*

*Para el personal del equipo de auditoría que prepare las gráficas de flujo de transacciones, los memoranda descriptivos ó utilice los cuestionarios, será muy importante que él mismo conozca como*

*fluye un hecho económico desde su inicio hasta su inclusión en los estados financieros, en otras palabras deberá saber:*

- Como se conocen
- Cómo se acepta como una transacción
- Cómo se procesa
- Cómo se informa
- Cómo se relaciona con los fuentes de datos y con los enlaces con otros ciclos de transacciones.

*Definir el flujo de las transacciones para poder clasificarlas adecuadamente puede ser una labor difícil en un ambiente complejo. En algunos casos, las transacciones relativas pueden pasar a través de cientos de departamentos y retenerse en determinados momentos en archivos pendientes ó de recepción. Asimismo, es posible que el personal de un departamento de la empresa desconozca que pasa antes ó después de que ejecuta sus funciones o bien sea difícil localizar a alguien que tenga una perspectiva global de los pasos de procesamiento. En cualquier caso, para subsanar todos esos problemas será necesario que el auditor observe y entreviste al personal que supervise o ejecute una ó más funciones, para lo cual es indispensable que él mismo desarrolle buenas técnicas de entrevista.*

#### *Entrevistas y observaciones.*

*Las entrevistas y observaciones que lleva a cabo el auditor deben estar diseñadas para obtener información de cómo logra la empresa los objetivos de control interno manifestados. En todos los casos es necesario que el auditor ponga un énfasis especial en las técnicas que se emplean para prevenir ó detectar errores y para evitar la inserción de transacciones no autorizadas en el flujo. Para esto, las preguntas que deberá hacerse el auditor respecto a cada función pero que no se pregunta directamente al personal de la empresa, incluyen:*

- *¿Cómo podría pasar una transacción errónea a través del sistema?*

- ¿Cómo se encontraría una transacción perdida ó duplicada?
- ¿Cómo podrían hacerse cambios no autorizados a los programas o procedimientos, y en su caso, cómo se descubrirían?
- ¿Cómo podrían evadirse los requisitos de autorización?
- ¿Podría haber errores al pasar las transacciones de un sistema a otro?
- ¿Qué certeza puede existir de que los datos rechazados por el proceso de depurar ó validar se subsanan y entran de nuevo en el sistema?

#### *Identificación de técnicas de control interno.*

*En la documentación preparada por el auditor deberán enumerarse todas las técnicas de control utilizadas por la empresa en cada función, con el objeto de poder obtener una certeza razonable de que el objetivo de control interno se logra total ó parcialmente. Las técnicas de control interno deberán agruparse por objetivos y cada técnica deberá identificarse a un objetivo específico.*

*Las técnicas de control interno, son el conjunto de actividades que se emplean para prevenir, detectar y corregir errores que pudieran ocurrir al procesar y registrar transacciones. En virtud de lo anterior, el auditor deberá concentrar mayor atención en las técnicas de control interno que en actividades aisladas del procesamiento.*

*La gráfica de flujo de transacciones, los memoranda descriptivos, el uso de cuestionarios y cualquier otra información de respaldo con que cuenta el auditor en su archivo permanente de auditoría, servirán para documentar el entendimiento que tiene la empresa sus sistemas básicos y los procedimientos de proceso usados para registrar las transacciones.*

*Un claro entendimiento de lo anterior es requisito básico para llevar a cabo un estudio y evaluación eficiente del control interno,*

### *Evaluación del control interno.*

*Una vez identificadas las técnicas de control interno utilizadas por la empresa en cada función, el auditor deberá anotar y documentar los juicios subjetivos en cuanto a si las técnicas de control interno usadas por la empresa logran cada objetivo, si lo logran parcialmente o si no lo logran.*

*La evaluación del control interno es la etapa modular del trabajo de auditoría, ya que con base en la misma, se diseñará el programa de trabajo relativo, por lo que ésta etapa deberá ser efectuada por un miembro experimentado del equipo de auditoría.*

*La evaluación del control interno se logrará mediante:*

- La identificación específica de aquellos objetivos de control del ciclo que se logran satisfactoriamente y de aquellas técnicas de control en las que el auditor pueda, aparentemente, confiar al fijar el alcance de las pruebas sustantivas tentativas.*
- La identificación específica de los objetivos de control del ciclo que no se logran, o se logran parcialmente, describiendo los riesgos de logro incompleto o nulo.*

*Si se ha documentado concisamente las técnicas de control interno de la empresa, el proceso de evaluación empieza al juzgar el auditor si para cada objetivo aplicable, las técnicas expresadas como se mencionó anteriormente.*

- a) Dan certeza razonable de que se logra el objetivo;*
- b) Dan certeza razonable de que se logra parcialmente, ó*
- c) no dan seguridad de que logre.*

*La conclusión de que se logra un objetivo de control interno de ciclos significa que, a juicio del auditor que hace la evaluación, existe certeza razonable de que pueden prevenirse o descubrirse los errores importantes mediante las técnicas de control expresadas.*

Una conclusión de que no se logra un objetivo, o sólo se logra parcialmente, nos indica que tal certeza razonable no existe, y que por lo tanto, pueden ocurrir errores o irregularidades, que no se descubrieran y corregirlas mediante la ejecución rutinaria de las técnicas manifestadas. Por ejemplo, un archivo maestro de precios puede estar deficientemente controlado, lo cual podría ocasionar cálculos de facturas a precios no autorizados que distorsionan tanto las ventas como los saldos de las cuentas por cobrar. En este caso, debe concentrarse la atención en el resultado o el riesgo: el efecto adverso posible si lo hubiera, sobre los estados financieros.

El grado en que se logra un objetivo en particular, depende de las respuestas a la siguiente serie de preguntas básicas:

- ¿Qué podría salir mal? ¿Evitarían las técnicas usadas que suceda esto?
- Si sucediera, ¿se descubriría en la ejecución normal de los deberes? Si así fuera, ¿Cuándo?
- Si no se descubriera el error en forma oportuna, ¿Qué efecto tendría esto en los saldos que aparecen en los estados financieros de la empresa?

Si al contestar las preguntas anteriores se llega a la conclusión de que pudieran ocurrir errores o irregularidades y afectarse en forma importante los saldos de los estados financieros de la empresa, será necesario contestar una pregunta más:

- ¿Qué pruebas sustantivas específicas deben diseñarse para determinar el efecto de los errores o irregularidades, si los hubiere sobre los estados financieros?

Los elementos de juicio antes mencionados, son de suma importancia para que el auditor pueda llevar a cabo una adecuada evaluación de si las técnicas de control que tiene la empresa logran ó no los objetivos de control interno del ciclo.

## Diseño de pruebas de auditoría y preparación del programa de trabajo.

### *Referencias al programa de auditoría.*

Las gráficas de flujo de transacciones, los memoranda descriptivos y los cuestionarios deben estar diseñados de tal forma que se puedan hacer referencias cruzadas de las técnicas de control identificadas en los mismos a los pasos del programa de auditoría escrito, según el cual debe probarse el cumplimiento de las técnicas de control. Igualmente, las pruebas sustantivas pueden tener referencias cruzadas con las distintas evaluaciones. Estas referencias cruzadas son los estabones esenciales entre los controles contables internos y el consecuente alcance de las pruebas de cumplimiento y sustantivas.

### *Diseño de pruebas de auditoría.*

El análisis general del riesgo, las revisiones de los flujos de transacciones a través de gráficas, memoranda descriptivos o cuestionarios, así como el estudio y evaluación de los controles internos contables de una empresa, tienen como objetivo identificar los riesgos generales y específicos asociados a toda auditoría de estados financieros. Una vez efectuada la evaluación del control interno, el auditor podrá diseñar en forma congruente con dicha evaluación pruebas sustantivas y de cumplimiento bien balanceadas que le permitan emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de una empresa.

En algunos casos, el auditor puede llegar a la conclusión de no confiar en ningún grado, en los controles internos con respecto a una clase de transacciones, y por lo tanto, eliminar la necesidad de probar el cumplimiento de los controles. En estos casos, el efecto de estas transacciones en los estados financieros de la empresa, será probado por el auditor a través de un mayor alcance de sus pruebas sustantivas. Por otra parte, un análisis de riesgos específicos mediante la revisión del control interno de un ciclo,

indicand aquellos campos en los que el auditor puede confiar hasta cierto punto, en los controles contables de la empresa y determinar si puede reducir el alcance de sus pruebas sustantivas.

#### *Pruebas de cumplimiento.*

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una ó más técnicas de control interno estaban en operación durante el periodo auditado.

Usualmente no es necesario probar todas las técnicas identificadas en las gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o cuestionarios que contribuyen al logro total ó parcial de los objetivos de control del ciclo. La selección y extensión en que se prueban varias técnicas de control dependerá de factores tales como:

- La importancia de un ciclo con relación a los saldos de las cuentas mostradas en los estados financieros.
- La importancia de un objetivo de control en un ciclo de transacciones.
- La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de control de ciclo, y
- La amplitud con que se prueba la técnica en otros campos de la auditoría.

Si naturaleza y la oportunidad de las pruebas de cumplimiento están relacionadas entre sí. Existen técnicas de control interno que producen evidencia documentada, la cual puede examinarse en cualquier momento; sin embargo, otras técnicas no dejan rastros de evidencia documental. En este caso, el cumplimiento puede probarse mediante observación visual directa durante el periodo que se está examinando.

El exámen de transacciones para determinar si fueron procesadas correctamente, no es el mejor tipo de prueba de que los controles

están operando. Tal prueba puede respaldar una conclusión de que los controles no están funcionando mal, pero el procesamiento exacto no es necesariamente una indicación de que los controles estaban operando. Debido a lo anterior, es mejor verificar la operación de las técnicas de control mismas, en vez de verificar los resultados de procesamiento. Por ejemplo, la mejor evidencia de que una empresa está comparando los totales de control de lotes con los informes de validación de lotes, puede ser la existencia de un registro cronológico, manual con el que se efectúa esta comparación, adicionando esto con la observación directa al empleado de control cuando prepare el registro.

Como regla general, las pruebas de cumplimiento deberán completarse antes de comenzar la prueba sustantiva. Lo anterior permite ajustar eficientemente el alcance de la prueba sustantiva, si la prueba de cumplimiento demuestra que determinados controles no están, de hecho, operando o lo están haciendo deficientemente.

#### *Pruebas sustantivas.*

La característica esencial de la prueba sustantiva es que la misma está diseñada para llegar a una conclusión con respecto a un saldo de una cuenta, sin importar los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo.

Las pruebas sustantivas incluyen técnicas tales como: confirmaciones, observación física, cálculo, inspección, investigación, etc. Es importante señalar que una prueba sustantiva no es necesariamente una verificación detallada o del 100%.

Debido a lo anterior, la naturaleza y la extensión de las pruebas sustantivas dependerán de la probable naturaleza y volumen de errores que pudieran ocurrir en los procesos contables de la empresa, que no fueran descubiertos por las técnicas de control interno empleadas en la misma. Es obvio que a menor cantidad de



errores de importancia que pudieran ocurrir, mayor será la limitación del alcance de las pruebas sustantivas. Por lo tanto, en aquellos casos en que la debilidad de los controles internos puedan permitir errores en los estados financieros pero, debido a diferentes razones el número de tales errores probables y su importancia relativa en conjunto sean pequeños, podría aún ser apropiado limitar el alcance de las pruebas sustantivas debido al riesgo global limitado de la presentación incorrecta de los estados financieros.

También es cierto, que en algunos casos el esfuerzo y tiempo para llevar a cabo las pruebas de cumplimiento puede ser tal, que el auditor determine que resulta más práctico llevar a cabo pruebas sustantivas para llegar a una conclusión respecto de una cuenta o transacción.

Normalmente es conveniente ejecutar pruebas sustantivas en una fecha preliminar, más bien que al final del periodo de auditoría. Esto es válido en situaciones que las pruebas sustantivas sean el resultado directo de objetivos de control interno por debajo del logro, pero siempre y cuando el riesgo de errores importantes entre la fecha preliminar y la fecha final de la auditoría es mínimo. Utilizar una prueba sustantiva normalmente es válido en aquellos casos en que, a pesar de que se logran los objetivos de control interno, es necesario efectuar una combinación de pruebas sustantivas y de cumplimiento de controles internos. Sería también válido esto cuando se efectúa una prueba sustantiva porque así lo requieren los pronunciamientos profesionales o por requerimientos especiales.

#### *Programa de auditoría.*

Las pruebas de cumplimiento de los objetivos de control interno, deben plasmarse en el programa de auditoría. Es importante que este programa de auditoría sea aprobado previamente por el auditor responsable del trabajo.

*El programa de auditoría es la culminación, el resultado principal del proceso de planeación, y dicho programa refleja por lo tanto, los juicios hechos. El programa de auditoría es esencial para todos los niveles de responsabilidad. Para el auditor responsable de la auditoría, le da la seguridad de que el trabajo se planeó adecuadamente; para el auditor que ejecuta el trabajo sirve como la base de planeación y supervisión y para el auxiliar es una guía para la ejecución del trabajo.*

*Cuando se va a confiar ampliamente en los controles internos, puede ser más conveniente organizar el programa de auditoría conforme fluyen las transacciones y ordenar los pasos en la misma secuencia en que se ejecutan las distintas funciones. Por ejemplo, el programa de auditoría pudiera empezar con las pruebas de cumplimiento de los controles sobre el procesamiento de transacciones, seguir con las pruebas sustantivas de transacciones y terminar con las pruebas sustantivas de saldos de cuentas afectadas.*

*En general, es útil organizar los pasos del programa casi en el mismo orden en que se ejecutaría a no ser que resulte que otra organización promueva mejor la eficiencia de la ejecución. Al planear la secuencia del trabajo deben considerarse los siguientes factores:*

- Como se mencionó con anterioridad, normalmente las pruebas de cumplimiento deben completarse antes de comenzar las pruebas sustantivas importantes.*
- Los pasos del programa que utilicen el mismo documento o comprendan entrevistas con la misma persona, se ejecutan a menudo, más eficientemente al mismo tiempo.*
- Algunos de los requisitos de las empresas en cuanto a la oportunidad de las pruebas pueden ser inflexibles y, por lo tanto, se requerirán entonces que los esfuerzos de la auditoría ocurran en tiempo específico o en una secuencia determinada.*

Como se indicó con anterioridad, una vez que se ha desarrollado el programa de auditoría debe, donde fuere aplicable, hacerse referencia cruzada de los pasos del mismo, con las gráficas de flujos de transacciones, memoranda descriptivos ó cuestionarios donde se haya identificado técnicas de control utilizadas por la empresa. Si la ejecución de las pruebas de cumplimiento indica que la técnica de control no está operando, deberá actualizarse la evaluación ejecutada por el auditor en la documentación de respaldo relativa, (gráficas de flujos de transacciones, memoranda descriptivos o cuestionarios) y por lo tanto, debe reconsiderarse la extensión, naturaleza y oportunidad de las pruebas sustantivas.

Los riesgos de no cumplimiento de objetivos de control interno que identifique el auditor al llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno a través de la preparación de gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o del uso de cuestionarios, deben resolverse describiendo brevemente en este material de respaldo el enfoque de auditoría que se adoptó para cubrir estos riesgos. En todos los casos, el auditor debe efectuar referencia cruzada de la descripción con pasos específicos del programa de auditoría que contienen el enfoque descrito.

Campos de posibles problemas al llevar a cabo la revisión del control interno por ciclos de transacciones.

Existen tres campos de problemas que a menudo encuentra el auditor al revisar los controles internos los cuales son:

- Archivos en suspenso
- Enlaces
- Archivos maestros

#### *Archivos en suspenso.*

Los archivos en suspenso contienen transacciones que están demoradas en su procesamiento. Estos archivos pueden incluir:

- Rechazos debido a contenido no válido (ejemplo: número del cliente, número de la pieza, etc.)
- Transacciones pendientes de autorización (ejemplo: pagos a terceros, créditos detenidos, embarques detenidos, etc.)
- Transacciones pendientes de procesar (ejemplo: atrasos en el trabajo de los empleados e ingresos de caja por aplicar).

Los archivos en suspenso pueden ser parte útil y normal de un sistema de procesamiento si se controlan y se informa acerca de ellos.

#### *Enlaces.*

Los enlaces afectan a más de un sistema, función o ciclo. Si las transacciones dejan un sistema para su procesamiento en otro, la salida y la entrada deben controlarse para evitar las pérdidas o adiciones no autorizadas durante el procesamiento que ocurre. Asimismo, si las transacciones sólo salen o entran en un sistema, los controles deben asegurar la igualdad de la actividad de salida y de entrada.

#### *Archivos maestros.*

Los archivos maestros pueden ser usados en distintos puntos dentro de un ciclo de transacciones y pueden compartirse con otro ciclo de transacciones, por lo tanto, es necesario establecer un control sobre su acceso. Debe concentrarse la atención en los controles que aseguren la oportunidad y exactitud de la información contenida en los informes producidos por los archivos maestros (ejemplos: listas de límites de crédito, información de clientes, listas de precios, etc.).

Depuración de las técnicas de control interno manifestadas como resultado de la revisión del control interno por ciclos de transacciones.

Una empresa puede utilizar literalmente, cientos de técnicas de control interno. Algunos de ellas, pueden ser de alto nivel tales como presupuestos y supervisión estrecha; otras pueden ser detalladas y mecánicas tales como las de balancear lotes y llevar cuentas de formas con numeraciones preimpresas. En tales ocasiones, solamente aquellas que se usan evidentemente y que parecen dar el grado óptimo de seguridad de que se logren los objetivos se enumerarán en las gráficas de flujo de transacciones, memoranda descriptivos o cuestionarios. Esto necesitará de un proceso de selección que responda a preguntas tales como las siguientes:

1. ¿Existen controles compensatorios o técnicas más específicas que minimicen la importancia de una técnica de control en particular?

Si se descubre y documenta un control importante sobre varios pasos de procesamiento, no tienen que enumerarse las técnicas menos específicas a no ser que las mismas logren un aspecto diferente de los objetivos de control de ciclos.

2. ¿Proporciona en realidad control una técnica manifestada o es ésta una actividad solamente?

Algunas técnicas que pueden parecer como controles quizás no sean más que partes de una actividad, y como tales, no proporcionan control por sí solas. Ejemplos:

- Procedimientos que requieren firma de autorización en las formas de entrada, sin que existan otros controles que permitan descubrir inserciones, eliminaciones u otros cambios no autorizados.

- El uso de formas prenumeradas que no se revisan posteriormente o sobre las cuales no se lleva control.

- La impresión de informes "de excepción" y "rechazos" que no se revisan.

3. ¿Proporciona en realidad control la técnica o es ésta meramente un procedimiento?

Por ejemplo, en materia de procesamiento electrónico de datos, los controles de programa a programa cuando existen otros controles que concilian la entrada con la salida, pueden usarse por una entidad para promover un procesamiento eficaz. Aunque tales técnicas pueden ser importantes para vigilar y mejorar la eficacia del sistema puede que las mismas contribuyan muy poco al logro de los objetivos del control.

4. ¿Existe alguna evidencia posterior al hecho de que se sigue el procesamiento de control y puede ésta examinarse?

La evidencia de la ejecución del control puede estar representada por las iniciales de un empleado, hojas de conciliaciones, prueba escrita de la agrupación por lotes y reentradas de partidas rechazadas, o a memoranda que describa la revisión de los registros cronológicos de acceso al archivo. Si existe un procedimiento estándar para evidenciar el ejercicio del control y parece que estos procedimientos se siguen, pudieran haber mayor seguridad de que está operando el control expresado. No es el propósito de una revisión del flujo de transacciones a través de gráficas, memoranda descriptivos o cuestionarios, probar el cumplimiento de los controles manifestados, sin embargo, aquellas técnicas que pueden ser examinadas deben normalmente enumerarse antes de las que no pueden serlo, en particular cuando ambas pueden ser eficaces para lograr los objetivos de control.

5. ¿Tiene la persona que ejecuta el trabajo de control interés alguno en no descubrir, informar o corregir los errores?

Si una persona que ejecuta funciones de control, pudiera beneficiarse no descubriendo errores, debe dudarse de la confiabilidad en la técnica de control. Un individuo que revisa o verifica su propio trabajo puede tener interés en revisarlo bien

*la primera vez y pudiera ignorar posteriormente los errores. Igualmente un individuo que verifica el trabajo de una persona muy importante pudiera pasar por alto los errores de éste.*

*Una vez que resulta evidente que las técnicas listadas en las gráficas de flujo, memoranda descriptivos o cuestionarios, son adecuadas para dar certeza razonable de que se logran los objetivos de control interno aplicables, no existe razón para continuar enumerando controles adicionales. Igualmente, si no se llegan a aplicar técnicas efectivas, no debe substituirse este hecho mediante la numeración extensiva de detalles y procedimientos.*

*En resumen, el auditor deberá dar importancia única y exclusivamente a aquellas técnicas de control que sirven para lograr los objetivos y no debe listar técnicas que simplemente son una extensión de detalles de procedimientos.*

## CONCLUSIONES

*En los inicios de la revolución industrial, la dirección de las empresas requería de un aparato administrativo tan complejo como hoy en día. Conforme fué evolucionando la industria se vio la necesidad de ir creando un sistema de administración que resolviera los problemas inherentes a ese progreso. Hoy debido a la gran expansión industrial, se requiere indudablemente que las empresas planifiquen su desarrollo, y el control interno tiene gran importancia para lograr los objetivos predeterminados.*

*El desarrollo de un control interno eficiente trae consigo que: a) la eficiencia de la operación desarrollada nos reporte una mayor productividad en las empresas; b) la información financiera de un negocio sea completa y oportuna, pues de ella dependen todas las decisiones que deban tomarse en sus actividades futuras; c) las propiedades de la empresa se encuentren debidamente protegidas.*

*El departamento de compras en una empresa existe por una sola razón: "Producir más utilidades".*

*La utilidad resulta del valor agregado a una materia prima que se transforma en producto.*

*Se agrega valor cuando una parte manufacturada se mejora ó incorpora a un conjunto superior para su utilización final.*

*La utilidad es la diferencia entre el costo y el precio que el usuario final está dispuesto a pagar por el producto o servicio.*

*Las utilidades se sitúan al comienzo del ciclo de operación, cuando se inician las adquisiciones, es por esto la necesidad de que exista un buen departamento de compras en las empresas.*



La operación de compras es el conjunto de actividades que desarrolla una empresa para adquirir los recursos necesarios principalmente de carácter material, para la realización de sus objetivos.

Es necesario que el departamento de compras tenga un buen control interno en virtud de que siendo la operación de compras un conjunto de actividades que para realizarlas se tiene que delegar funciones y responsabilidades es necesario que se observen métodos y procedimientos que promuevan la eficiencia de esta operación.

El dejar constancia por escrito sobre el estudio y evaluación del control interno es necesario como evidencia de que se cumplió con las normas de auditoría que obligan a examinar a éste, sirviendo además como base para determinar la extensión y alcance de las pruebas de auditoría.

## COMENTARIO FINAL

Siendo mi objetivo principal, como declaro en la introducción, el proporcionar los elementos necesarios para efectuar un estudio y evaluación del control interno del departamento de compras en una empresa, espero que el presente trabajo sea de utilidad para todas aquellas personas que de alguna manera estén relacionadas con la función de compras.

## BIBLIOGRAFIA

"ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS Y CICLOS DE TRANSACCIONES".

*Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.*  
1986

"ELEMENTOS DE AUDITORIA"

*Victor Mendivil Escalante*  
*Editorial E.C.A.S.A.*  
1984

"NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA"

*Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.*  
*Primera Reimpresión 1982*

"EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS"

*Gómez Morán Joaquín*  
*Editorial Fondo de Cultura Económica*

"MANUAL DE COMPRAS Y/O ADQUISICIONES COMO ELEMENTO CLAVE DE ADMINISTRACION DE EMPRESAS".

*Edición Particular*

# **INSTANESIS**

**TESIS • INFORMES • MEMORIAS  
COPIAS • REDUCCIONES • EN-  
CUADERNADO • IMPRESIONES •  
COPI-OFFSET • TRANSCRIPCIO-  
NES IBM EN LINO • DIBUJO DE  
GRAFICAS, PLANOS Y ORGANI-  
GRAMAS • HELIOGRAFICAS •  
REVELADO KODAK.**

**ENRIQUE G. MARTINEZ No. 30  
(ANTES PARROQUIA)  
TEL. 13-99-23 GUADALAJARA**