

216
24.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**AUDITORIA OPERACIONAL APLICADA A LA
ADMINISTRACION DE INVENTARIOS EN UNA
COMERCIALIZADORA DE ZAPATO**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
**CARLOS ALEJANDRO REYES ONTIVEROS
OSCAR RENE REYES ONTIVEROS
MARIA DEL ROSARIO DE LA O BELTRAN**

ASESOR DE TESIS: L.A.E. ARTURO SANCHEZ MONDRAGON

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1997

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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 esta 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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

ATN: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:
" La Auditoría Operacional Aplicada a la Administración de Inventarios en una Comercializadora de Zanitos."

que presenta el pasante: Carlos Alejandro Reyes Ontiveros
con número de cuenta: F40-811-7 para obtener el TÍTULO de:
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 10 de Noviembre de 1995

PRESIDENTE	<u>L.A. Arturo Sánchez Rodríguez</u>
VOCAL	<u>C.P. José Luis Covarrubias Guerrero</u>
SECRETARIO	<u>L.A. Jorge J. Anselita Salazar</u>
PRIMER SUPLENTE	<u>L.A. Pedro Everardo Vargas Rojas</u>
SEGUNDO SUPLENTE	<u>C.P. Mario Rodríguez Guzmán</u>



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES

C. M.
ESTUDIOS
C. M.

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT'N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

" La Auditoría Operacional Aplicada a la Administración de Inventarios en una Generalizadora de Zucato. "

que presenta el pasante Oscar José Reyes Cárdenas
con número de cuenta: 2 02545-7 para obtener el TÍTULO de:
Licenciado en Contaduría.

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautilán Izcalli, Edo. de Méx., a 0 de Noviembre de 1995

PRESIDENTE	<u>L.A. Arturo Sánchez Mendrión</u>
VOCAL	<u>C.P. José Luis Ovarrumbias Guerrero</u>
SECRETARIO	<u>L.A. Jorge A. Aspettin Salazar</u>
PRIMER SUPLENTE	<u>L.A. Pedro Fernando Verrill Reyes</u>
SEGUNDO SUPLENTE	<u>C.P. Mario Rodríguez Usman</u>



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR I. N. A. M.
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES CUAUTITLÁN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLÁN
P R E S E N T E .

AT: N: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S. - C.

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:

" La auditoría operacional aplicada a la Administración de Inventarios en una Comercializadora de Zucato."

que presenta la pasante: Mirfa del Rosario De la O Beltrán
con número de cuenta: 2202340-9 para obtener el TÍTULO de:
Licenciada en Contaduría.

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"
Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 10 de Noviembre de 1995

PRESIDENTE	<u>L.A. Arturo Sánchez Mondragón</u>
VOCAL	<u>C.P. José Luis Covarrubias Guerrero</u>
SECRETARIO	<u>L.A. Jorge J. Ascotín Salazar</u>
PRIMER SUPLENTE	<u>L.A. Pedro Everardo Vargas Rivera</u>
SEGUNDO SUPLENTE	<u>C.P. Julio Rodríguez Luján</u>

A mi Padre

Por ser mi mejor guía y ejemplo inequívoco en la vida, aunado a sus consejos aprendí a ver ésta en todas sus facetas y quien ahora es mi padre y mi mejor amigo.

A mi Madre

Por haberme regalado la vida señalándome el camino correcto, apoyándome en todas mis decisiones por lo que siempre agradeceré ver el sol de cada día.

A mis Hermanos

Mis hermanos Oscar y David los cuales siempre me han apoyado y comprendido dándole uno de los mejores sabores a mi vida.

A María Elena Quintero

No tengo palabras para agradecer su apoyo incondicional y su entera dedicación a la insistencia para la culminación de una de mis grandes metas, por lo cual, siempre la recordare con cariño, agradecimiento y admiración.

Carlos Alejandro

A mi Dios

A mis Padres

**Por el apoyo otorgado con amor y gran tesón para el logro de uno de mis más grande
anhelos.**

A mi Esposa

Rosario por brindarme su cariño, amor y comprensión en el transcurso de este trabajo.

A mi hermano Carlos

Por ser el dinamo que me impulso a la conclusión de esta tesis.

A mi hermano David

Por el apoyo que siempre me brindo.

A la familia De la O Beltrán

Por el apoyo que desinteresadamente me brindaron.

A la razón de seguir siempre adelante y porque llenan mis momentos de felicidad, mis hijas

Andrea y Alondra.

Oscar

Agradezco a Dios

Por concederme la oportunidad de culminar este sueño.

A mis amados Padres

Con gran dedicación ya que debido a su apoyo y sacrificios invaluable, han permitido mi realización profesional, gracias infinitas.

A Patricia

Por su incondicional ayuda.

A Verónica

Por su ejemplo a seguir.

A mi Esposo

Con amor, al alcanzar juntos una de nuestras metas.

A mis hijas Andrea y Alondra

Con el reto logrado, que deseo algún día ustedes lleguen a superar.

A Tony y Anel

Con cariño.

A Carlos

Gracias a tu ayuda, hoy es posible estar aquí.

A mis Suegros

Por el impulso que siempre otorgaron.

A todos mis amigos y compañeros

Con sincera gratitud por el apoyo recibido y la amistad brindada.

Rosario

A la Universidad

Por habernos abierto las puertas de la **Méjima Casa de Estudios** dándonos la oportunidad y el privilegio de formar parte de ella.

A la FESC

Porque en su recinto se logra año tras año la formación de profesionistas con espíritu de triunfo y de superación, a la cual siempre le estaremos agradecidos por forjarnos como profesionistas.

A nuestro Asesor

Por su valiosa orientación en la elaboración del presente trabajo, por su tiempo y profesionalismo que siempre nos dedicó incondicionalmente.

Integrantes del Jurado

Por la dedicación y aportación de ideas para la presentación de este trabajo.

Profesores

A todos aquellos que a lo largo de nuestra formación académica obtuvimos lo mejor que puede legar un ser humano; sus conocimientos.

OBJETIVOS

- Identificar problemas y deficiencias en los sistemas y procedimientos
- Revelar el estado actual de la entidad de acuerdo al examen práctico
- Evaluar los sistemas de control que afecten de manera directa e indirecta a la administración de inventarios.
- Aplicar las normas y técnicas de la Auditoría operacional.
- Aplicar una adecuada metodología
- Crear alternativas para solventar los problemas detectados por medio de sugerencias y/o recomendaciones.
- Incrementar la eficiencia operativa de la entidad.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

¿ Qué beneficios aporta a una comercializadora realizar una auditoría operacional aplicada a la administración de inventarios.?

HIPÓTESIS

La Auditoría operacional aplicada a la administración de inventarios es el instrumento que nos permite detectar adecuadamente errores en los sistemas y procedimientos, y nos ofrece alternativas para corregir los procedimientos actuales o implantarlos..

LA AUDITORÍA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACIÓN DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA DE ZAPATO

Objetivos	i
Planteamiento del problema	ii
Hipótesis	iii

ÍNDICE

Pág.

INTRODUCCIÓN

1

CAPÍTULO 1

GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

1.1 Antecedentes	3
1.2 Concepto	5
1.3 Objetivos	7
1.3.1 Naturaleza y objetivos	8
1.4 Diferencias con otros tipos de Auditoría	10
1.5 Necesidad de su aplicación	12
1.6 Boletín No. 1 de la C.A.O. del I.M.C.P. A.C.	14
1.6.1 Propósito del boletín	14
1.6.2 Alcance	15

CAPÍTULO 2

FUNDAMENTOS DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

2.1 Alcance	17
2.2 Etapas de la metodología	18
2.2.1 Familiarización	18

2.2.2 Investigación y análisis	20
2.2.3 Diagnostico	23

CAPÍTULO 3

LA AUDITORÍA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACIÓN DE INVENTARIOS

3.1 Propósitos del Boletín No. 2 de la C.A.O. del I.M.C.P. A.C.	25
3.2 Conceptos de la función de Administración de Inventarios	26
3.3 Objetivos que se persiguen en la revisión	28
3.4 Alcance	30
3.5 Metodología	30
3.6 Procedimientos Aplicables	34

CAPÍTULO 4

ESTUDIO Y PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

4.1 Estudio Preliminar	39
4.2 Planeación del Trabajo	44

CAPÍTULO 5

ESQUEMA DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACIÓN DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA

5.1 Personal que realiza la Auditoría	46
5.2 Documentación de la Auditoría	47
5.2.1. Cédulas de Auditoría	49
5.2.2. Normas para la elaboración de Cédulas de Auditoría	51

5.2.3. Clasificación de las cédulas de auditoría	53
5.3 Programa de Revisión	55
5.3.1. Alcance en la Aplicación de los Programas	66
5.4 Metodología para la evaluación de objetivos de control	66

CAPÍTULO 6

CASO PRACTICO	68
----------------------	----

CONCLUSIONES	114
---------------------	-----

BIBLIOGRAFÍA	116
---------------------	-----

INTRODUCCIÓN

El concepto de Auditoría operacional es relativamente reciente, por lo que el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. integró en nuestro país la Comisión de Auditoría operacional en el año de 1971, con el objeto de difundir y reglamentar los servicios proporcionados por los Contadores Públicos ante sus clientes, al efectuar la evaluación de las diversas áreas de operación de las empresas o instituciones.

En la actualidad la actividad empresarial se ha desarrollado de forma importante y fundamental para el desarrollo de la micro y macroeconomía, de tal manera que el campo de acción ha crecido simultáneamente con los intereses de quien dirige los entes económicos y en consecuencia la magnitud de las operaciones ya que son mas complejas e importantes, lo cual ha llevado a realizar estudios por contadores publicos para ejecutar exámenes administrativos cuyo propósito fundamental es evaluar las operaciones de una entidad, independientemente de las personas y/o departamentos involucrados teniendo como finalidad principal emitir sugerencias o recomendaciones que maximizen la actividad operacional teniendo como resultado una mayor productividad y una mayor cercanía a la consecución de los objetivos e intereses establecidos.

Teniendo presente que para realizar el examen y emitir una opinión de gran importancia el contador público debe contar con los conocimientos y la experiencia necesaria la cual le permitirá realizar su trabajo satisfactoriamente, igualmente una independencia mental ajena a la entidad y realizar su trabajo con cuidado, esmero, meticulosidad poniendo siempre toda su habilidad en la realización de su trabajo para así poder emitir una opinión profesional fundamentada.

El contador público realizará un estudio preliminar sustentado por una metodología adecuada para poder establecer un plan de trabajo y programar la revisión, apeándose a las normas de

auditoría y aplicando los procedimientos que crea necesarios para tener una seguridad y profundidad en el alcance y un seguimiento confiable, para que al finalizar su trabajo pueda emitir una opinión certera en cuanto a los problemas detectados y en la implantación de sugerencias y/o recomendaciones que estructuran su informe

En el caso específico, al examen practicado a la administración de inventarios siendo estos parte del activo circulante y considerándose dentro, como uno de los principales rubros del activo, constituyen y representan un factor tangible y determinante en una empresa comercializadora ya que sus principales objetivos cumplen con resultados meramente económicos.

Tomando en consideración la relevancia económica de los inventarios se requiere de reconocimiento y experiencia especializada por el contador público y el personal que realiza la Auditoria para poder ejecutar y supervisar las operaciones involucradas con los inventarios sin importar todos los departamentos que intervengan para la realización de una operación.

CAPÍTULO I

GENERALIDADES DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

1.1. Antecedentes

Desde los inicios de la civilización, han existido medidas para registrar las transacciones comerciales y una forma rudimentaria de contabilidad; con el paso del tiempo la evolución inherente a este tema trajo como consecuencia la perfección de sistemas y métodos a partir de subdivisiones del mismo concepto. Así, pues, una ramificación de la contabilidad es la auditoría, que se aboca al examen de eventos particulares y generales con la finalidad de emitir una opinión y sugerir las medidas correctivas necesarias al registro así como del proceso de la operación.

A partir de 1945, fecha en la que terminó la Segunda Guerra Mundial, se presentaron cambios sustanciales en las actividades de las empresas; principalmente en aquellas que pertenecían a los países que participaron en dicha conflagración universal a la administración de los negocios de aquella época, les preocupaba que las fábricas hasta entonces con una capacidad de producción determinada; tuvieron que enfrentarse a una dura competencia, por no existir ya la demanda de pertrechos de guerra, por la terminación de la misma y la escasez temporal de la postguerra. Fue por eso que los administradores de las empresas se vieron obligados a incrementar la eficiencia en sus operaciones, con el objeto de competir satisfactoriamente con los demás negocios de su ramo. Esta situación motivó que los hombres de empresa se dieran a la tarea de buscar toda clase de nuevas ideas y técnicas de control, que les permitieran aumentar sus ingresos y la productividad, no les interesaba de donde provinieran las respuestas frente a la demanda de ideas; aparecieron oficinas dedicadas exclusivamente a la asesoría administrativa, las cuales estaban formadas por contadores públicos independientes,

que se dedicaban a aportar ideas a la dirección de las empresas, sobre eficiencia en la ejecución de sus operaciones.

Por otra parte, a la situación que presentaba la dirección, las compañías procedieron a estudiar la posibilidad de que sus departamentos de auditoría interna pudieran contribuir en los aspectos de que se estaban ocupando los asesores administrativos, tomando en cuenta que el personal que los integraba tenía un conocimiento mas amplio y preciso de las actividades que desarrollaban las empresas, que las personas ajenas a las mismas.

En tales circunstancias, se consideraba que no había razón para que el departamento de auditoría interna establecido en las empresas, no pudiera proporcionar a la administración mayores beneficios de los que estaba presentando, siempre y cuando se eliminaran tres restricciones significativas

a) El primer obstáculo que se presentaba al auditor interno, consistía en que este no tenía libre acceso a todos los departamentos del negocio, sin esta concesión, el auditor no podía opinar en forma constructiva de los asuntos que no consideraba adecuados.

b) La segunda limitación que impedía un mayor rendimiento del departamento de auditoría interna, tenía su origen en el bajo nivel académico de su personal técnico, en gran parte de los casos examinados, el personal adscrito a dicho departamento, estaba formado por individuos relativamente jóvenes que la mayor parte del tiempo laborable lo dedicaban a la verificación detallada de las cuentas sin aportar constructivas a la negociación; por lo que se determinó de que si el personal de auditoría interna iba a aportar ideas innovadoras a la empresa, tendría que poseer una preparación bastante elevada, tomando en consideración este aspecto importantísimo, la administración de las compañías empezó a reforzar a su personal destinado a esta función, mediante una adecuada selección a los aspirantes; cuidando sobre todo su capacidad técnica y experiencia.

c) El tercer obstáculo para una contribución mayor del departamento de auditoría interna a la empresa consistía en el de un bajo nivel informativo. Se puso de manifiesto que si los departamentos de Auditoría interna iban a ser considerados como una función administrativa de alto nivel, y al ser tomados como objetivos independientes, además, requerían de un decidido apoyo de la Dirección. En consecuencia, el nivel informativo de los departamentos de auditoría interna se elevó a un grado en el cual se aseguraban su independencia y objetividad.

Con posterioridad a la eliminación de los obstáculos descritos, los auditores internos empezaron a contribuir unas ideas constructivas que se reflejaron en los altos niveles de la administración y en todas las fases de la operación. Este tipo de auditorías se les denominó entonces "auditoría operacional", para distinguir entre este novedoso enfoque y el que tenía.

En la década de los setentas se empieza a desarrollar una técnica nueva dentro de las actividades del contador público, lo cual ha creado controversias y divergencias de opiniones y posiciones; técnica que es motivo de duda, incertidumbre, falta de objetivos clara y perfectamente definidos, vaguedad en los métodos y procedimientos para su ejecución y una falta de definición de filosofía, interpretación y actuación por parte de los profesionales que practican dicha actividad. Este técnica se denomina Auditoría Operacional.

Brandford Cadmus es considerado el padre de la Auditoría Operacional, ya que fue el primer investigador en darle forma y manejarla de manera institucional.

1.2 Concepto

¹Auditoría Operacional es una extensión de las responsabilidades del auditor interno hacia las operaciones, en una evolución lógica de la inicial delegación de responsabilidades para proteger los intereses de la entidad.

¹ Brandford Cadmus, Operacional Auditing Handbook 1era edición pag. 5-9 Institute of Internacional 1964

²Auditoría Operacional Es el examen del flujo de las transacciones llevadas a cabo en una o varias funciones que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativas a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias.

³Auditoría Operacional o Analítica es una técnica o sistema práctico de auditoría, encaminado a la prueba de la corriente o flujo de una operación, actividad, sistema o procedimiento.

⁴Auditoría Operacional consiste en el examen las áreas de operación de una empresa o institución para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad

⁵Auditoría Operacional consiste en el examen de las áreas de una operación de una empresa, institución sección de gobierno o cualquier parte de una entidad para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad

⁶Auditoría Operativa es una técnica para valorar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal especializado en el área de estudios con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan y se determinen que condiciones y/o procedimientos son susceptibles a mejorar.

Auditoría Operacional Es el servicio que presta el contador público, el administrador de empresas o bien cualquier profesionista o persona que interactúe de forma directa y posea una visión panorámica bastante amplia para poder realizar un examen minucioso en las diversas

² Sánchez Curiel, Gabriel, Auditoría Operacional, Examen de flujo de transacciones, pag. 39

³ Skyner y Anderson, Analytical Auditing, pag. 154

⁴ Tapia Ayala, Francisco, Auditoría Operacional, su aplicación a la administración de inventarios pag. 56

⁵ Adam, Alfredo / Becerril, Becerril, Guillermo, La Auditoría Interna en la Administración Pública Fed, pag. 111.

⁶ Linderberg, Auditoría de Operaciones, pag. 92

áreas operativas, así como la evaluación de las operaciones examinadas para así poder emitir una opinión fiable o bien un dictamen de su exámenes realizados e incrementar la eficiencia y eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias. Se recomienda que la auditoría operativa sea realizada por un contador o administrador debido a su formación académica y en su desenvolvimiento en el área laboral .

Sin lugar a dudas existe un sinnúmero de puntos de vista de lo que es la Auditoría Operacional tanto en sus objetivos como en su definición; sin embargo, podemos concluir en base a lo antes citado que tanto la Auditoría Operacional, Auditoría de Operaciones y/o Auditoría Operativa debe entenderse como una misma auditoría como la principal función que realiza el auditor operacional en atención a cubrir un objetivo de control interno promocionando la eficiencia en la operación de la entidad a manera de enfoque, análisis, evaluación y recomendaciones siendo esta una auditoría de naturaleza constructiva

1.3 Objetivos

El objetivo primordial de la auditoría operacional es el presentar recomendaciones que tiendan a incrementar la eficiencia en las entidades a que se les practique.

El contador público puede apoyar a las Sociedades en los siguientes aspectos:

- a) Opinar sobre el estado actual de la examinada (Diagnóstico de obstáculos).
- b) Creación de diseños de sistemas, procedimientos, etc. interviniendo en su formación.
- c) En la implantación de los cambios e innovaciones (implantación de sistemas, etc.)

1.3.1 Naturaleza y objetivos.

La Auditoría operacional es una herramienta para proveer medidas y evaluaciones sobre la actuación y eficiencia de una unidad funcional.

La naturaleza de la Auditoría Operacional debe estar estrechamente vinculada y armonizada con los objetivos primarios de la empresa misma. La filosofía de la Auditoría Operacional podría resumirse bajo las siguientes premisas:

- a) Conocimiento y familiarización de las operaciones y problemas de la empresa**
- b) Análisis, examen crítico y evaluación de los controles de la misma, para asegurar la correcta adecuación de la estructura operacional.**
- c) Recomendación y sugerencia de los métodos de control mas eficientes para asegurar el logro de los objetivos de utilidad.**

El objetivo fundamental de la Auditoría operacional es el de proveer a la administración de la empresa de información que le permita manejar en forma adecuada sus operaciones con mayor eficiencia a menos costos.

El objetivo fundamental antes mencionado, es acompañado de otros que se persiguen en forma colateral al desarrollarse una Auditoría Operacional, y no por ser adyacentes, son menos importantes, y son:

- a) Promover la eficiencia con la que se realizan esas operaciones.**
- b) Vigilar el apego a las políticas de la empresa por parte de quiénes la realicen.**

c) **Evaluar la vigilancia de esas políticas en función de los objetivos de la empresa y de la realidad que la rodea.**

Respecto a la definición del Instituto de Auditores Internos, en su declaración de responsabilidades manifiesta, que debe asistirse a todos los miembros de la gerencia en el efectivo descargo de sus responsabilidades y comentarios pertinentes relacionados con las actividades auditadas.

La consecución de este objetivo general deberá ser realizada cuando se analice, evalúe y recomiende sobre aspectos relacionados con:

1. Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional.
2. Control departamental de sus operaciones en relación con:
3. Políticas generales de la empresa.
4. Procedimientos establecidos.
5. Relaciones con otros departamentos.
6. Requerimientos financieros y contables

Se debe entender por lo tanto, que los esfuerzos de la auditoría operacional se orientaran hacia los siguientes propósitos:

1. **Obtención de mayores utilidades.**
2. **Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la compañía.**
3. **Colaborar en el logro de los demás objetivos que persigue la empresa, y**
4. **Promover la eficiencia en operación, aspecto que en la mayoría de los casos trae aparejada una disminución en los costos.**

1.4. Diferencias con otros tipos de auditoría

A continuación se marcan algunas de las diferencias más significativas entre los diferentes tipos de auditoría:

Debido al continuo proceso evolutivo de nuestros días, se vio la necesidad de que los contadores públicos realizaran exámenes administrativos, con el fin de lograr la eficiencia a transacciones de las entidades, denominándose a este tipo de examen como auditoría operacional. En virtud de la importancia de ésta, fue necesario dictar normas al respecto, y en diciembre de 1972, la Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, emite el primer boletín de la materia, que permite identificar el trabajo de la auditoría operacional y la unificación de criterios respectivos. A partir de entonces, se vio que esta subespecialidad, tiene un alto contenido de creatividad, y que está sujeto a una dinámica que implica el afinar conceptos y métodos a base de experiencias sucesivas.

Mientras la Auditoría Financiera se preocupa por verificar la correcta determinación y registro de las utilidades de la empresa, la Auditoría operacional se preocupa por incrementar las utilidades de la misma. Mientras la primera se concreta en los hechos históricos, la segunda se concreta en el futuro.

Auditoría Fiscal

Es aquella en la cual el principal objetivo es realizar una revisión minuciosa de las operaciones llevadas a cabo en una entidad y que primordialmente están relacionadas al cumplimiento del pago de los impuestos con el gobierno federal, estatal y municipal basados en las diversas leyes y reglamentos que regulan esta obligación tributaria.

Auditoría Financiera

El objetivo es el análisis de los estados financieros en la obtención de suficientes elementos de juicio para apoyar las opiniones que se hayan formado respecto a los detalles de la situación económica y productiva de la entidad.

Auditoría Financiera Interna

⁷ Auditoría interna es una actividad apreciativa que en forma independiente. Se desarrolla dentro de una organización teniendo por objeto la revisión de las operaciones contables, financieras y otras con base para servir a la administración. Es un control administrativo cuyas funciones son medir y evaluar la eficiencia de otros controles.

Auditoría Administrativa

⁸La auditoría administrativa puede definirse como una empresa, instalación o departamento gubernamental o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus recursos humanos y materiales.

⁹ Es la revisión objetiva, metódica y completa de la satisfacción de los objetivos institucionales, con base a los niveles jerárquicos de la empresa en cuanto a sus estructura y la participación individual de los integrantes de la institución.

En marzo de 1975, se publicó el boletín número 2: Metodología de la Auditoría Operacional, que por vez primera establece las directrices para realizar un examen de la materia que nos ocupa.

Sin embargo no está todo dicho, aún queda camino por recorrer, enfrentándose en el mismo, a carencias de disposiciones normativas.

⁷ R.L. Grinaker y Ben B. Barr El Examen de los Estados Financieros

⁸ William P.L. Auditoría Administrativa Englewood Cliffs U S A Prentice -Hall, 1962

⁹ Fernández Arena, José Antonio. La Auditoría Administrativa, Mexico, Diana, 1984

1.5 Necesidades de su aplicación.

El desarrollo en que se encuentran las empresas, ha permitido que se deje de considerar al auditor interno como un chequeo, introduciéndolo más a participar en el control y en la administración de los negocios, a través de la verificación del control interno y viéndolo capaz de rendir servicios constructivos a las empresas en el aspecto financiero y en el de las operaciones.

La auditoría interna es una actividad independiente de la empresa para la evaluación de la organización y el control, teniendo como objetivo principal el de proporcionar servicios a la dirección de la empresa de protección y promoción de eficiencia.

La auditoría operacional es una nueva técnica administrativa que surge como un punto de información adicional, para satisfacer las necesidades de los administradores. Proporciona información tal como la efectividad de las actividades en cada área funcional especializada sobre otra área de operación, proporcionando puntos de vista objetivos y dando a los altos niveles de la gerencia una comprensión respecto a las operaciones que nos es posible obtener por medio de otros sistemas, proporciona a los ejecutivos un medio por el que pueden expresar sus opiniones, críticas y recomendaciones. La auditoría operacional puede situarse desde el punto de vista de la organización como una extensión de la auditoría interna financiera.

La estructura de la organización dependerá del tamaño de la empresa de que se trate, el departamento de auditoría interna deberá contar con el personal capacitado tanto en la teoría como en la práctica para que pueda desarrollar los programas de revisión, sus planes y programas deberán estar siempre ajustados a las necesidades de la empresa y contener metas alcanzables. En cada caso particular el auditor tratará de estructurar su programa de revisión más útil no olvidando prestar atención a cualquier peculiaridad relacionada con negocios que

requieran atención especial. Al terminar su revisión, el auditor debe elaborar su informe de auditoría, en el que ostentará suficientes bases en que apoyar la información obtenida a través de su análisis a los papeles de trabajo.

En la elaboración del informe es importante definir quiénes van a recibirlo, de tal manera que sea comprensible, variando el diseño y contenido del informe de empresa a empresa, según el tipo de auditoría practicada.

El departamento de auditoría operacional se puede organizar de la misma manera y con los mismos elementos de un departamento de auditoría interna, el departamento de auditoría interna operacional, tiene una función genérica, efectúa evaluaciones internas de la empresa. Deberá tener buenas relaciones con todos los departamentos de la empresa, compañías filiales y asociaciones, debe tener además, un programa de auditoría detallado y bien definido para alcanzar el éxito esperado, este consistirá de la base de sus análisis constructivos de las operaciones, desde el inicio hasta el final de la actividad, mostrando el flujo de las operaciones.

El resultado de la auditoría se presenta por escrito a la dirección de la empresa, debiéndose elaborar el informe desde el inicio de la revisión, para evitar que el auditor distorsione los hechos a la hora de reunir una gran cantidad de información para expresar sus recomendaciones y conclusiones, y evitar que este sea vago e incompleto. El formato de presentación del informe es tan importante como su contenido, este deberá presentarse de la siguiente manera:

Introducción, resultados y recomendaciones, conclusión y resumen.

Existen diferencias reales o postulados entre la auditoría interna financiera y la auditoría interna operacional.

La auditoría es una actividad de evaluación que se desarrolla en forma independiente dentro de una organización a fin de revisar la contabilidad, finanzas y otras operaciones como base de un servicio protector y constructivo para la gerencia.

Es un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficiencia de otras clases de control, pero también sirve para tratar aspectos de índole operativa.

1.6 Boletín No. 1 de la C.A.O. del I.M.C.P. A.C.-

En diciembre de 1972 la Comisión de Auditoría Operacional emitió su primer boletín, con el propósito de identificar el trabajo de auditoría operacional realizado por el contador público, independiente o no, y con la intención de lograr unificar criterios sobre el tema.

1.6.1 Propósito del boletín.

Este boletín persigue definir el concepto, objetivo, alcance y aplicación de la auditoría operacional, así como su relación y diferenciación con la auditoría interna, la externa, la consultaría y otro tipo de trabajos profesionales de naturaleza análoga.

Los criterios aquí expuestos, pretenden eliminar las divergencias que sobre el tema han existido, adoptando una posición práctica de identificación de conceptos y apartándose de polémicas doctrinales y académicas estériles.

La auditoría operacional persigue: detectar problemas y proporcionar bases para solucionarlos; prever obstáculos a la eficiencia; presentar recomendaciones para simplificar el trabajo e informar sobre obstáculos al cumplimiento de planes y todas aquellas cuestiones que

se mantengan dentro del primer nivel de apoyo a la administración de las entidades, en la consecución de la óptima productividad.

En la práctica de una auditoría operacional, el contador público se circunscribirá al primer nivel de apoyo, ya que su participación en los demás niveles queda fuera de la práctica de auditoría

operacional. Los niveles segundo y tercero quedan enmarcados dentro de lo que se conoce como trabajos de reorganización, desarrollo de sistemas y consultaría administrativa.

El auditor operacional, al revisar las funciones de una entidad: investiga, analiza y evalúa los hechos es decir, diagnostica obstáculos de la infraestructura administrativa que los respalda y presenta recomendaciones que tiendan a eliminarlos

El auditor operacional hace las veces de médico general, que diagnostica las fallas dando pie a la participación del especialista, que puede ser el mismo u otro contador público, el que promoverá las soluciones concretas. Esto último corresponde a los niveles de apoyo segundo y tercero.

Alcance

En este apartado se señalan aquellas actividades que delimitan la práctica de la auditoría operacional, que la identifican claramente y que la equiparan o distinguen de otros trabajos.

Algunos autores afirman que la auditoría operacional no debe presentar recomendaciones, que sólo debe conjuntar hechos, ayudar a la administración a evaluar desempeños y determinar que tipos de investigaciones adicionales deben hacerse para lograr avances. El diseño de las recomendaciones es, en opinión de tales autores, responsabilidad de los encargados de áreas o especialistas en las actividades sometidas a evaluación.

La Comisión de Auditoría Operacional del IMPC, ha mantenido siempre un criterio uniforme sobre el particular, considerando que la auditoría operacional debe proponer recomendaciones específicas (en los casos que se tengan elementos para ello) y que de no ser así, pudieran tener un carácter general; pero en todos los casos deben presentarse sugerencias para mejorar la eficiencia.

De otra manera, el servicio se vería restringido, pues sin presentar recomendaciones, en lo general éste sólo sería requerido por grandes entidades que tienen el potencial suficiente y los especialistas necesarios para encontrar las soluciones. En nuestro medio la tendencia es que la administración requiere no sólo se le presenten los hechos comparados contra estándares, sino que exigen del auditor la presentación de recomendaciones. Así, el servicio de auditoría operacional es más útil y más acorde a nuestra realidad.

En relación con los elementos del proceso administrativo que deben ser tomados en cuanto a un examen de auditoría operacional, la revisión debe ser integral, abarcando todos los pasos de dicho proceso (planeación, organización, dirección y control) y no debe restringirse sólo al control.

CAPÍTULO 2

FUNDAMENTOS DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL

2.1 Alcance

La auditoría operacional puede abarcar una función específica; o bien le puede dar un enfoque de sistema y puede abarcar una unidad o grupo de unidades que forman un organismo social, de tal forma que se deben proponer recomendaciones específicas, cuando se tengan elementos para ello y en caso de no ser así pudieran tener un carácter general; pero en todos los casos deben presentarse sugerencias para ser más eficientes.

De otra manera el servicio que presta el auditor operacional se vería restringido, si no se presentara recomendaciones, en lo general este solo sería requerido, por grandes entidades que tienen el potencial suficiente y los especialistas necesarios para encontrar las soluciones. La tendencia es que no sólo se presenten los hechos comprobados con estándares, sino que se exige del auditor la presentación de recomendaciones, siendo así el servicio de la auditoría operacional más útil y acorde a nuestra realidad.

La revisión de una auditoría operacional debe ser integral, o sea que debe contemplar los elementos del proceso administrativo (planeación, organización, dirección y control), no debiendo supeditarse sólo al control.

El boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional define a la operación como: el conjunto de actividades orientadas a el logro de un fin u objetivo particular dentro de la entidad , tales como vender, comprar, cobrar o producir.

En dicho boletín resalta la característica de que en el examen de una operación se consideren todos los departamentos que en ella intervienen y de lo cual se desprenden las siguientes aclaraciones:

No es lo mismo un departamento que una operación, en una operación pueden intervenir varios departamentos, bien sea en forma total o solamente una parte de ellos.

Las funciones principales de la administración, no deben confundirse con las principales operaciones o funciones de una entidad, pero lo que si es importante subrayar es que al revisar las operaciones debe considerarse la forma en que estas fueron planeadas, organizadas, dirigidas y controladas

Los límites establecidos en una operación en una entidad, deben dar consideración a la posibilidad de realizar una investigación completa y lógica, que aporte sugerencias integrales y no una visión parcial y eventualmente errónea de los hechos.

La segregación de operaciones en una entidad esta mas acorde a las funciones tradicionales de la misma (vender, comprar, producir, cobrar, almacenar, otorgar crédito, invertir, etc.) que a cualquier otra consideración.

2.2. Etapas de la metodología de la auditoría operacional

2.2.1. Familiarización

El auditor debe familiarizarse con la operación u operaciones que revisará dentro de el organismo que se esta auditando a través del estudio de los siguientes aspectos:

- a) Los problemas específicos del ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que afectan en la administración de la operación que se revisa.

b) La infraestructura específica establecida para hacer frente a la administración de la operación (planeación, organización, dirección y control), así como los antecedentes respecto a deficiencias detectadas a través de cartas u otros informes emitidos en el pasado.

Para llevar a cabo esta familiarización con la empresa y con la operación que se revisará, se pueden utilizar algunos lineamientos que permitan sistematizar esfuerzos.

Estudio ambiental

En esta primera fase puede llegarse a obtener información orientadora de gran valía que permita al auditor diagnosticar áreas críticas, ya que se conocerá el impacto en los recursos materiales, financieros y humanos de acuerdo a la operación que se audita y los principales aspectos a investigar serán los siguientes:

La importancia que para la empresa representa la operación que se audita, medida de las repercusiones financieras que se tendría mejora si se mejora su eficiencia

- a) Indicadores tales como: rotaciones, razones financieras, etc.
- c) Estructura de la organización y políticas aplicables a la operación que se revisa.
- d) Legislación del ámbito federal, estatal y municipal aplicable a las prácticas de manejo de la operación.
- e) Información de como son resueltos por la competencia problemas similares de operación.

Estudio de la gestión administrativa

Respecto a la gestión administrativa de la empresa (planeación, organización, dirección y control), el auditor debe estudiar su instrumentación práctica a fin de conocer, en términos

generales que características y posibles deficiencias, la evaluación de esta instrumentación se realiza en detalle en una fase posterior por lo que en este proceso de familiarización al auditor únicamente lo que le interesa conocer son las características esenciales de la misma.

Visitas a las instalaciones

Tiene por objeto observar directamente como se efectúan las operaciones e identificar síntomas de problemas.

Es lógico que el auditor, durante el proceso de familiarización entre en contacto con los diversos funcionarios y empleados que manejan directamente la operación y que mediante entrevistas informales conozca de ellos las características así como los problemas operativos.

Con el proceso de familiarización concluido el auditor estará en posibilidad de ordenar sus ideas, fundamentándose en los hechos que haya observado, estructurando un programa de trabajo lo suficientemente detallado para entrar a la siguiente etapa de la metodología.

2.2.2. Investigación y análisis

Su objetivo, analizar la información y la documentación relativa para evaluar la eficiencia y efectividad de la operación en cuestión. En esta fase se realizan pruebas de detalle diversas, utilizando pruebas selectivas a juicio del auditor o por medio de muestreo estadístico.

El auditor habrá de ser objetivo a través de técnicas como las que enseguida se enlistan:

Entrevistas

Cuando se utiliza esta herramienta deberá cuidarse de:

- Planear las entrevistas para obtener información sobre la ejecución práctica de las políticas y procedimientos.

-Realizar entrevistas con el personal ejecutivo que administra las principales actividades, así como el personal de línea, asegurándose de haber obtenido una información veraz y significativa de lo que ocurre en la operación.

Evaluación de la gestión administrativa

En esta fase se evaluará en detalle la efectividad y eficiencia de la planeación, organización, dirección y control. En la planeación deberá estudiarse el grado de efectividad logrado para anticipar problemas y programar actividades; en cuanto a la organización es de interés la crítica detallada de la estructura de la misma, clara definición de la línea de autoridad y responsabilidad, la coordinación del o los departamentos encargados de la operación entre sí y con otras áreas de la empresa; respecto a la dirección interesan al auditor los indicios que hablan de la información que respalde las decisiones de la dirección y la oportunidad de éstas; en cuanto al control, tienen especial interés para el auditor los mecanismos de programación y presupuesto así como su contenido y oportunidad como instrumento de evaluación.

Elaboración de diagramas de Flujo

Son aquellos que presentan por medio de gráficas la secuencia operativa de los procedimientos, es necesario seguir ciertas reglas en la elaboración de flujos de operaciones.

Es conveniente que la forma en que se detalle el flujo se haga indicando los departamentos o el personal que interviene en el mismo, estos últimos deben ir separados por columnas verticales y mostrar la división de funciones que existen en la empresa, lo cual ayuda a evaluarla y conocer el flujo de las operaciones anteriores

Es recomendable el uso de símbolos claros que muestren claramente el trámite que ha seguido una operación, con el propósito de evitar que las gráficas contengan explicaciones que demasiado espacio en detallarlas.

Es necesario que los símbolos utilizados contengan sus iniciales.

Es igualmente necesario que al calce de la gráfica se detalle la clave utilizada para cada documento y en la parte superior del mismo señalar con una letra cuando es original y con número de copias.

La gráfica debe mostrar un orden lógico señalando claramente la continuidad de cada documento.

No debe tratar de cubrir una operación demasiado amplia una sola gráfica o diagrama

Cualquier gráfica que se haga debe ser autosuficiente y debe contener el flujo de la operación completa.

Ventajas:

- Se obtiene información mas fácil de estudiar
- Se obtiene suficiente evidencia de las operaciones
- Sirve de base para la supervisión
- Se logran conclusiones y comentarios sobre las operaciones
- Se evita la automatización del personal encargado de la auditoria
- Permite hacer comparaciones entre los procedimientos actuales y los que se proponen.

Desventajas

Desventajas que se encuentran al utilizar este tipo de diagramas; es que si el auditor no cuenta con cierta habilidad y conocimiento para formular gráficas, se emplearía mas tiempo del debido en su formulación, y las gráficas pueden resultar confusas; para estos efectos, se pueden complementar estas gráficas con descripciones escritas correlativas.

Examen de la documentación

La finalidad de esta técnica es ayudar a la verificación objetiva de la información sujeta a análisis o bien la obtención de algunos datos específicos.

2.2.3. Diagnóstico

- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que mas convenga a la empresa.
- Precisar y considerar el costo beneficio del modelo insertado.

Hecho lo anterior se procederá a la elaboración de un informe, y considerando que no hay un modelo universal tentativamente se sugiere el siguiente indice de informe:

a) Introducción.

Para describir brevemente el alcance y limitaciones del trabajo realizado, y cualquier otra consideración de importancia que ayude a ubicar mejor al interesado

b) Diagnóstico general o hallazgo de primordial importancia.

Para destacar en forma resumida, los problemas mas importantes descubiertos con la auditoria y referenciarlos con el informe detallado

c) Diagnóstico por operación o informe detallado.

En el se describen detalladamente las actividades de cada operación examinada, en la que existan problemas que afecten la eficiencia.

d) Sugerencias y observaciones

Para mejorar la eficiencia se desarrollarán en forma casuistica, las situaciones que ameriten modificación de procedimientos o criterios, cuantificando comparativamente los resultados previsibles del cambio, cuando sea posible,

c) Apéndice

Para incluir gráficas, informes, cuadros, tendencias, etc., que requieran de un detalle adicional.

CAPÍTULO 3

LA AUDITORÍA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACIÓN DE INVENTARIOS

3.1 Propósitos del Boletín No. 2 de la Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P. A.C.

El boletín No. 2 que emite la Comisión de Auditoría Operacional señala como principales propósitos llevar a cabo los lineamientos fundamentales con los que debe cumplir un auditor para poder realizar la revisión de administración de inventarios, así como establecer el concepto básico de administración de inventarios, alcance y limitaciones de la auditoría, señalar la metodología aplicable a la revisión, orientado acerca de técnicas aplicables a la revisión, destacar e informar los aspectos importantes que fueron obtenidos en el transcurso de la auditoría con el objeto de incrementar la eficiencia y la eficacia operativas proponiendo las recomendaciones que se consideren necesarias y de manera inherente el entrenamiento técnico y la capacidad profesional con los que debe contar el auditor sin pasar por alto el cuidado y la diligencia profesional al realizar y supervisar el examen practicado a empresas industriales y comerciales de tipo común, exceptuando aquellas con características especiales tales como constructoras, extractivas y de servicio o bien realizando el trabajo conjuntamente con especialistas

Señalando el boletín No. 2 de esta comisión la relevancia económica que tienen los inventarios como bienes tangibles destinados para su venta o transformación, representando un rubro del activo más importante en una empresa y determinante en el costo de venta, así como en la consecución de sus objetivos como potencial económico de la entidad.

3.2 Concepto de la función de administración de inventarios.

¹⁰La función administrativa de inventarios implica el conjunto de actividades que se desarrollan en el control y distribución de las mercancías de un almacén y que forman los inventarios de un ente económico, así como las operaciones que giran en torno, afectando de manera directa o indirecta la administración de estos, de esta manera obteniendo un adecuado control exigiendo que los inventarios sean debidamente pedidos, recibidos, controlados, segregados, usados, contados físicamente, embarcados, facturados y registrados oportunamente

Entre las principales funciones que intervienen en la administración de inventarios pueden mencionarse las siguientes:

01. Formular programas en cuanto a las compras de las mercancías así como el tiempo que tardan en ser surtidas por el proveedor, venta y almacenamiento de éstas, evitando para inversiones de capital ociosas
02. Mantener un punto óptimo de reorden del almacén
03. Determinar los recursos técnicos, materiales y humanos que intervienen en esta función
04. Realizar un examen en cuanto al movimiento de mercancías de acuerdo a la temporada
05. Determinar el costo de mantenimiento del almacén.
- 06.- Determinar el sistema de valuación de inventarios más adecuado.
- 07.- Determinar procedimientos a seguir para determinar el inventario físico y periodos de aplicación.

¹⁰-Tapia Ayala, Francisco, Auditoría Operacional, Su aplicación a la administración de inventarios, México, pag 39.

08. Especificar los métodos adecuados para determinar en forma rápida y precisa la existencia física de mercancías en el almacén.
09. Determinar el grado de riesgo a un mal manejo de las mercancías para que estas deban ser aseguradas.
10. Clasificar los artículos que integran el inventario.
11. Establecer un adecuado control de las mercancías obsoletas, de lento movimiento, de riesgo en el manejo de ellas, y mercancías devueltas por los clientes.
12. Determinar el medio de registro de las operaciones, manual, electrónico o por cómputo
13. Tener un adecuado control de las mercancías que se encuentran en almacenes localizados en agencias, sucursales nacionales y extranjeras, de igual manera las que se encuentran en consignación
14. Realizar un estudio y diseño de formas adecuadas que pudiesen contemplar la mayoría de datos esenciales en cuanto a la información y control de las operaciones tales como: fecha, concepto, cantidad, cliente, costo unitario, importe, su forma de pago, crédito o contado, autorización, requisitos fiscales y firma de elaboración.
15. Registrar oportunamente las inversiones a inventarios y de su pasivo correspondiente
16. Implantar métodos que permitan actualizar los inventarios.
17. Registro oportuno de los embarques y, en su caso, su facturación, incluyendo la contabilización correspondiente en cuanto a su forma de pago y su costo correspondiente.
18. Registro adecuado de mercancías de propiedad de terceros o en consignación en almacenes de la empresa.
19. Determinar los procedimientos para calcular las mermas y el registro de las estimaciones correspondientes.
20. Separación de las funciones en cuanto a la preparación, supervisión, registro y aprobación de la información actualizada.
21. Establecer procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos que integran el costo.

22. Contar con mejores sistemas de trabajo los cuales repercutan directamente en la minimización de los costos de operación.

3.3 Objetivos que se persiguen en la revisión

Los objetivos esenciales de la auditoría operacional sobre la función de administración de inventarios es realizar una revisión de actividades, objetivos, políticas y procedimientos que integran el concepto, tomando en cuenta que las operaciones que se llevan a cabo para la realización de una operación no solamente involucren a un sólo departamento sino que la operación puede involucrar varios departamentos para poder realizarse, de esta manera se determina si se cuenta con los dispositivos necesarios que permiten que las operaciones se realicen adecuadamente para cubrir las necesidades de la entidad oportunamente, con una mayor eficiencia y en consecuencia logrando una mayor productividad.

En el examen practicado a la función, la administración de inventarios tiene como principales objetivos cubrir los siguientes aspectos:

1. Examinar y determinar el grado de cumplimiento por parte de las personas que tienen injerencia en la realización de las operaciones en los sistemas establecidos.
2. Determinar si políticas y procedimientos son adoptados por la empresa para llevar a cabo un adecuado control de la administración de inventarios.
3. Sugerir los cambios que se consideren necesarios para incrementar la eficiencia y de esta manera obtener una mayor productividad.

Cumpliendo con los principales objetivos a los que se enfoca la Auditoría realizada a la administración de inventarios, es encontrar deficiencias en las operaciones que se involucren en la realización de estas y proponer los cambios que se estimen necesarios para incrementar la eficiencia en la ejecución de esta función, mencionando en términos generales los siguientes:

01. **Obtener un correcto aprovechamiento de los recursos materiales, técnicos y humanos.**
02. **Contar con mejores sistemas de trabajo los cuales repercutan directamente en la minimización de los costos de operación.**
03. **Salvaguardar en forma eficaz las existencias reduciendo las posibilidades de riesgo en el mal manejo de las mercancías.**
04. **Determinar el tipo de seguro que se requiere y la cobertura apropiada en caso de riesgo clasificándolas por su importe y riesgos a las que se encuentren expuestas.**
05. **Conocer con oportunidad el volumen e importe de los movimientos de las mercancías.**
06. **Conocer con oportunidad las mercancías disponibles lo que facilitaría tomar decisiones**
07. **Reducir el costo de mantenimiento del almacén evitando mermas**
08. **Contar únicamente con las existencias necesarias para satisfacer la demanda**
09. **Analizar el movimiento de mercancías de acuerdo a la temporada y de esta manera evitar inversiones ociosas.**
10. **Analizar el punto de reorden de los inventarios**
11. **Cerciorarse de que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación establecidos por el ente económico**
12. **Determinar la existencia de gravámenes**
13. **Facilitar la conexión de las actividades de compras y ventas**
14. **Mejorar las condiciones que se tengan con los clientes, tiempo de surtido, calidad repercutiendo en el incremento de ventas**
15. **Registro adecuado de mercancías de propiedad de terceros o en consignación en almacenes de la empresa.**
16. **Determinar procedimientos para calcular las mermas y el registro de las estimaciones correspondientes.**
17. **Separación de funciones en cuanto a la preparación, supervisión, registro y aprobación de la información actualizada.**

18. Incrementar la rotación de inventarios.
19. Mejorar el manejo de las mercancías dentro del almacén teniéndolas clasificadas.
20. Establecer métodos de actualización de inventarios.

3.4 Alcance

El alcance en Auditoría es el grado de profundidad o seguimiento que se le dará a la operación o bien el porcentaje de análisis partiendo de la aplicación de pruebas selectivas, substantivas y de cumplimiento, en donde pudiese existir un riesgo de auditoría se analizará en un mayor porcentaje, algunos de los obstáculos que pudiesen retardar la revisión dependen de diversos factores:

1. Características propias de cada empresa.
2. Métodos de registro de las operaciones en cuanto a su aplicación e interpretación.
3. Facilidad para adquirir la documentación correspondiente, que permita al contador público realizar y aplicar las técnicas correspondientes en su análisis.
4. En relación a la experiencia del auditor tendrá que complementar su información con diversos bancos de datos o bien aplicando las técnicas que crea pertinentes sujetándose a su campo de revisión para no volverse en determinada manera subjetivo en su revisión.

3.5 Metodología

Familiarización: Consiste en el conocimiento inicial de la empresa, este es fundamental para el auditor ya que a través de la familiarización con el entorno general de la empresa,

empieza a forjarse una idea general del marco económico y legal en el que se desenvuelve para llevar a cabo sus operaciones, específicamente en la administración de inventarios se tomaría en consideración los siguientes aspectos:

1. **Objetivos, políticas, sistemas y procedimientos.**
2. **Estudiar la estructura organizacional de acuerdo a las áreas o departamentos que intervienen en las operaciones de manera directa o indirecta**
3. **Obtener el acta constitutiva, las actas de asamblea de accionistas, actas de consejo de administración.**
4. **Manual de procedimientos.**
5. **Características de los artículos de la empresa e importancia en su ramo.**
6. **Recomendaciones o sugerencias de auditorías anteriores con el objeto de certificar el éxito en la implantación de estas**
- 7.- **Importancia de los inventarios en relación al costo-utilidad.**

Visita a las instalaciones: Ésta se realiza para formarse una idea más objetiva en cuanto a las características de la misma cotejando el manual de procedimientos contra la aplicación real efectuada la forma en la que se lleva a cabo el almacenamiento de las mercancías, tipo de maquinaria, condiciones de seguridad y ambiente en general.

Análisis financiero y operacional: El auditor realiza una evaluación financiera de la empresa para obtener un panorama general estudiando la solvencia económica, estabilidad, productividad, índices de rotación de inventarios y de personal así como sus gráficas de mercancías, materiales de lento movimiento, razones financieras, puntos de reorden, aprovisionamiento procedimientos de reexpresión y procedimientos de valuación todo esto **unido a el volumen de operaciones que realiza la entidad.**

Entrevistas: Mediante la realización de entrevistas el auditor deberá obtener información detallada de la realización de las operaciones relacionadas con los inventarios , enterarse de las políticas de los inventarios, sus problemas y analizar las sugerencias por parte de las personas que realizan directa o indirectamente las operaciones involucradas con los inventarios como lo son: compras, ventas, almacén, mercadotecnia para maximizar la fluidez de las operaciones.

Selección de operaciones a examinar: Como base para la evaluación de las mismas podrá tomarse en consideración el objetivo concreto por el cual fue solicitada la auditoría. En este aspecto la selección de operaciones es importante para la auditoría operacional por el impacto que tiene el buen éxito de la auditoría operacional reflejándose en la productividad y obtención de utilidades.

En función a la selección de operaciones a examinar, se tiene una gran afinidad con la planeación del trabajo, objetivos a cumplir en concreto, duración y personal adecuado que se requerirá, así como el alcance que se le dará a la revisión de las operaciones y las técnicas y procedimientos que deberán aplicarse posteriormente.

Ejecución: Para realizar la ejecución, se podrán utilizar cuestionarios, gráficas y manuales de operación de la empresa, así como definir un programa de trabajo preestablecido, elaborar cédulas de trabajo las cuales nos reflejen de manera práctica la recopilación de la información así como el tratamiento que se le vaya dando por medio de la aplicación de técnicas para así poder obtener la evidencia suficiente y comprobatoria interpretando e identificando el foco del problema de la operación o de las operaciones. Para realizar la ejecución el contador público deberá poseer la experiencia y los conocimientos necesarios para poder desempeñar el trabajo y de igual manera si requiere de personal dirigirlo y supervisarlo sin riesgo alguno.

Examen de la documentación: Con el objeto de comprobar los datos obtenidos en el análisis de información y entrevistas el auditor deberá analizar la documentación que respalde las operaciones selectivamente, entre algunas de las revisiones a la documentación mas frecuentes tenemos:

01. Analizar los diversos registros, informes, formatos, comprobantes , archivos etc que se utilicen en cada caso.
02. Analizar los sistemas, manuales, procedimientos asi como su correcta aplicación y actualización.
03. Elaborar diagramas de flujo los cuales reflejen la secuencia de la operación
04. Investigar los procedimientos presupuestarios, métodos de valuación y actualización de mercancías.
05. Investigar fianzas e incidencias
06. Comprobar las medidas de seguridad para evitar malos manejos de mercancías.
07. Determinar los puntos de reorden
08. Estudiar las cargas de trabajo para cada actividad y determinar el exceso y necesidad de recursos humanos.
09. Comprobar ventajas y desventajas fiscales.
10. Determinar sus técnicas de almacenaje y funcionalidad.

Resumen de observaciones y discusión previa: Resulta útil que se vayan elaborando las observaciones y sugerencias. A medida que se vayan detectando, se realiza una evaluación del problema y de las sugerencias las cuales son recomendables comentarlas con el personal que realiza directamente las funciones asi como con los funcionarios, para analizar la posibilidad de implantar las sugerencias considerando que se trate de problemas cuya solución sea factible para la empresa, siempre que sea posible cuantificar el impacto de las sugerencias en cuanto a aumentar la productividad, considerando el costo-beneficio de los cambios propuestos.

Diagnóstico o informe de Auditoría: El boletín No. 2 de esta comisión contempla al informe de auditoría operacional enfocado a la administración de inventarios informando el resultado obtenido del examen practicado el cual indica la falta de definición , escasez y cumplimiento de los objetivos y politicas, falta de estructura orgánica, deficiencia en los controles de inventarios, inadecuadas medidas de seguridad, seguros y fianzas, métodos de valuación, métodos de actualización, etc, tendremos una apreciación de la eficiencia con las que se realizan las operaciones en cuanto a los objetivos , manuales, politicas, etc, acompañándose de las sugerencias que se estiman necesarias. No se considera una opinión de carácter específico como el dictamen de estados financieros , sino mas bien son soluciones a problemas detectados

3.6 Procedimientos aplicables

El concepto de auditoría operacional es realmente reciente, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. aprobó e integró la Comisión de Auditoría Operacional en el año de 1971, con el objeto de difundir y reglamentar los servicios proporcionados por el contador público para la revisión y evaluación de las diferentes áreas que incluye una operación en una empresa. La comisión de Auditoría Operacional ha comenzado a emitir boletines correspondientes en cuanto a la aplicación de procedimientos de carácter general para la revisión de las principales operaciones que realiza una empresa, con las cuales el contador tiene mas familiaridad en su trabajo así como ventas, cobranzas etc. Siendo la naturaleza de la auditoría operacional detectar errores y deficiencias en los sistemas operativos, teniendo como principal objetivo implantar sugerencias y/o recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa con una repercusión directa en una mayor productividad de la entidad.

La Comisión de Auditoría Operacional indica en los boletines que emite, que no es una comisión normativa en los términos estatutarios exponiendo que actualmente la comisión se encuentra en proceso de publicación de los boletines que orienten el criterio de la profesión, por lo cual no existen procedimientos establecidos u obligatorios aplicables a la revisión específica de una operación, sugiriendo al contador público ponga en práctica sus conocimientos, experiencia y aplique los procedimientos que a su juicio sean convenientes. Sin embargo la comisión indica la necesidad de unificar el criterio a seguir para continuar con el desarrollo de esta actividad, de tal manera que se consolide como una especialización. La comisión hace alusión a la gran responsabilidad que tiene el contador al emitir una opinión de este género por la repercusión que tendrá en la empresa o institución

Algunas de las técnicas que en su conjunto forman los procedimientos aplicables a la revisión de administración de inventarios podrán figurar los siguientes.

1. Estudio general.
2. FAMILIARIZACIÓN.
3. Revisión analítica de documentación que se relacione directamente con los inventarios analizando los datos que contienen los formatos.
4. Entrevistas, aplicación de cuestionarios a las personas que tienen injerencia directa o indirecta en la realización de las operaciones, así como en la toma de decisiones que afecten a los inventarios.
5. Realizar un seguimiento de la operación, departamentos o área específica que involucra tiempo de autorización en cada uno de ellos.
6. Respecto a la técnica de análisis de aumentos y disminuciones en el estado de cambios en la situación financiera y el estado de flujo en el efectivo se realiza comparativamente con estados financieros de periodos anteriores para determinar las variaciones y determinar si han sido orígenes u aplicaciones tomando en cuenta las índices de inflación generales y/o específicos, fluctuaciones en precios, diferencias en tipo de cambio, etc.; para juzgar sus variaciones.

Son orígenes:

- las disminuciones del activo.
- los aumentos del pasivo.
- los aumentos del capital.
- la utilidad del ejercicio.

Son aplicaciones:

- los aumentos del activo
- los disminuciones del pasivo.
- las disminuciones del capital.
- la pérdida del ejercicio.

El uso de esta técnica permite apreciar las tendencias de crecimiento o disminución que ha experimentado la entidad a través del tiempo y permite tener una visión más amplia acerca de la realización de sus operaciones en cuanto a su efectividad u obsolescencia.

07. La aplicación de razones financieras para analizar su solvencia, estructura financiera, productividad, rotaciones de personal, costo de ventas y específicamente la rotación de inventarios para identificar variaciones y tendencias y tener un conocimiento general del negocio y su entorno.

08. Aplicación de la fórmula de punto de equilibrio para determinar el principal objetivo de la empresa, que es la generación de utilidades a través de la compra y venta de mercancías

09. Analizar al año inmediato anterior contra las variaciones en los presupuestos

10. Analizar el volumen del producto en cuanto a la localidad y temporada.

11. Antigüedad de los inventarios.

12. Conciliaciones de las cantidades embarcadas con las facturadas y de las cantidades pedidas contra lo embarcado.

13. Cálculos globales del costo de ventas.

14. **Calculo global del mantenimiento del almacén.**
15. **Índice de inventarios obsoletos o de lento movimiento.**
16. **Conciliar contra kardex y registros contables.**
17. **Márgenes de utilidad, en cuanto al producto mas no al punto de equilibrio.**
18. **Rotación o días en existencia de las mercancías.**
19. **Analizar su técnica de valuación de inventarios UEPS, PEPS, o Costos Promedio.**
20. **Consumo de materiales para el mantenimiento del almacén así como los desperdicios o mermas de las mercancías del almacén**
21. **Analizar un prorrateo en cuanto a los gastos y costos del inventario**
22. **Si la información es mediante de un computador deberá justificarse en cuanto a su funcionamiento y en determinado caso en la realización de los cálculos.**
23. **Niveles jerárquicos de las personas que autorizan o realizan las operaciones así como al departamento al que pertenecen únicamente en función a la culminación la operación**
24. **Observar físicamente como se realizan los inventarios así como su registro y seguimiento de la operación, tiempo, personal y efectividad.**
25. **Obtener confirmación escrita por los proveedores y clientes.**
26. **Examinar la suspensión de operaciones.**
27. **Verificar el costo de las mercancías contra el importe de la factura.**
28. **Verificar el sistema con que labora la empresa, sistema pormenorizado o inventarios perpetuos, analítico o bien el sistema global. Siendo el mas adecuado y recomendable el sistema de inventarios perpetuos o pormenorizado.**
29. **Verificar seguros y fianzas**
30. **Obtener confirmación escrita por las personas responsables de las mercancías que se encuentren almacenadas en almacenes de terceras personas, así como su comprobación física. Se han mencionado algunas de las principales técnicas: estudio general, análisis, certificación, observación, comprobación, cálculo y verificación que el contador público podría aplicar en su revisión, para así formarse una opinión acerca de la efectividad que tienen las operaciones al**

ser realizadas y la repercusión que tienen en la productividad, siendo éste el principal objetivo económico que tiene establecido la entidad, partiendo de los resultados podrán empezarse a realizar estudios o estrategias de una mejora en cuanto a la realización de las operaciones en dado caso que se pudiese incrementar la productividad con la modificación o implantación de éstas.

31. Elaboración de diagramas de flujo de las operaciones

CAPÍTULO 4

ESTUDIO Y PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA

4.1 Estudio Preliminar

Con el principal objetivo de contar con los elementos necesarios para una adecuada planeación de la auditoría operacional o la revisión de las operaciones enfocadas a la administración de inventarios, es conveniente que se obtenga información previa utilizando procedimientos y técnicas como algunas de las que ya se han mencionado en puntos anteriores principalmente en la etapa de la metodología, y únicamente se detallarán o se complementarán.

Familiarización: Consiste en el conocimiento inicial de la empresa, éste es fundamental para el auditor ya que a través de la familiarización con el entorno general de la empresa así como el sistema de control de existencias, es decir la estructura, organización, objetivos, políticas y procedimientos, empieza a forjarse una idea general del marco económico y legal en el que se desenvuelve, para llevar a cabo sus operaciones, específicamente en la administración de inventarios se tomaría en consideración el estudio de los siguientes documentos:

1. Acta constitutiva
2. Régimen en el que se encuentra inscrita ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
3. Permisos ante las dependencias correspondientes de acuerdo a su localidad para efectuar las operaciones correspondientes de acuerdo a la actividad preponderante.
4. Actas de asambleas de accionistas.
5. Actas de juntas de Consejo de Administración.

6. Contratos importantes celebrados con: clientes, proveedores, empresas de servicio y/o mantenimiento, reglamento interno de trabajo, de igual manera los contratos individuales y colectivos de trabajo.

7. Análisis a documentación importante en las operaciones: requisiciones de compra, autorización de pedidos, órdenes de compra y contratos, documentos de recepción de mercancías, facturas de proveedores, facturas a clientes, notas de cargo y de crédito, solicitudes de cheque, recibos de servicios, pólizas cheque, pólizas diario para el registro de las compras o ventas a crédito, pólizas de ingresos, verificación de documentación foliada, verificación de kardex contra registros contables.

8. Analizar el porcentaje y causa de devolución de mercancías a proveedores y de clientes

9. Diferencias con proveedores y clientes en cuanto a las mercancías

Visita a las instalaciones: Ésta se realiza para formarse una idea más objetiva en cuanto a las características de la misma cotejando el manual de procedimientos contra la aplicación real efectuada la forma en la que se lleva a cabo el almacenamiento de las mercancías, tipo de maquinaria, condiciones de seguridad y ambiente en general, así como presenciar la realización de:

1. Inventarios periódicos
2. Tipo de artículos que se manejan
3. Personal que interviene en la realización de la operación.
4. Forma en que se efectúan las operaciones:

4.1 Compra.

4.2 Venta.

Análisis financiero y operacional: El auditor realiza una evaluación financiera de la empresa para obtener un panorama general estudiando la solvencia económica, estabilidad, productividad, índices de rotación de inventarios y de personal así como sus gráficas de

mercancías, materiales de lento movimiento, razones financieras, puntos de reorden, aprovisionamiento, procedimientos de reexpresión y procedimientos de valuación todo esto aunado a el volumen de operaciones que realiza la entidad.

1. Análisis vertical

- 1.1 Reducción de los estados financieros a porcentos.
- 1.2 Razones simples.
- 1.3 Razones financieras.

2. Análisis horizontal

- 2.1 Aumentos y disminuciones.
- 2.2 Tendencias.
- 2.3 Control del presupuesto.

Es conveniente realizar las técnicas mencionadas comparativamente con el ejercicio inmediato anterior, sin pasar por alto los índices de inflación y actualización tomando en cuenta el porcentaje del rubro analizado en esta situación: los inventarios, un bien tangible en la organización. En cuanto a la aplicación de las razones financieras debemos tomar en cuenta las siguientes:

1. Productividad:

Utilidad Neta/ Ventas Netas.

Utilidad Neta/ Capital Contable.

2. Estructura Financiera:

Pasivo a corto Plazo/ Pasivo Total

Pasivo a Largo Plazo/ Pasivo Total

Capital Contable/ Pasivo Total.

3. Solvencia:

Activo Disponible (caja y bancos)/Pasivo a Corto Plazo

Capital de Trabajo (activo circulante-pasivo circulante)/ Pasivo a Corto Plazo.

Activo Circulante/ Pasivo a Corto Plazo.

4. Rotaciones

Costo de Ventas/ Promedio de Artículos.

Ventas Netas a Crédito/ Promedio de saldos de Cuentas por Cobrar a Clientes.

La suma de las convertibilidades dará como resultado el ciclo de vida económico de la empresa.

Análisis de aumento o disminución de activo, orígenes o aplicaciones de recursos.

Respecto a la técnica de análisis de aumentos y disminuciones en el estado de cambios en la situación financiera y el estado de flujo en el efectivo se realiza comparativamente con estados financieros de periodos anteriores para determinar las variaciones y determinar si han sido orígenes u aplicaciones tomando en cuenta los índices de inflación generales y/o específicos, fluctuaciones en precios, fluctuaciones en tipo de cambio, etc. para juzgar sus variaciones.

Son orígenes:

- las disminuciones del activo
- los aumentos del pasivo
- los aumentos del capital.
- la utilidad del ejercicio.

Son aplicaciones:

- los aumentos del activo
- los disminuciones del pasivo.
- las disminuciones del capital.

- la pérdida del ejercicio.

El uso de esta técnica permite apreciar las tendencias de crecimiento o disminución que ha experimentado la entidad a través del tiempo.

Análisis de información operativa

- Estadísticas de compras, ventas, almacenamiento conforme a temporadas.
- Capacidad del almacén: teórico, práctico y utilizado.
- Personal requerido: Obrero, administrativo, sindicalizado, de confianza, de planta y eventual
- Seguros y fianzas contratados.
- Costos relevantes: Surtir pedidos, adquisición de mercancías, papeleo, materiales indirectos del almacén, costos de embarque, costo del manejo de las mercancías y herramientas del almacén.
- Costo de mantenimiento del almacén: Sueldos y salarios gastos inherentes, I.M.S.S. vacaciones, Prima vacacional, gratificaciones, premios de puntualidad, incentivos, 2% sobre nómina, 2% SAR, 1% sobre remuneraciones, INFONAVIT, Finiquitos, etc.

Entrevistas:

- Entrevistas con la personas, ya sean los accionistas o el Consejo de Administración que solicitó la auditoría.
- Entrevistas con el personal de: compras, ventas, almacén, encargados del Kardex y de registros contables.
- Contralor General
- Contador
- Personal que tiene injerencia con las mercancías directa o indirectamente.

Examen de la documentación

Con el objeto de comprobar los datos obtenidos en el análisis de información y entrevistas el auditor deberá analizar la documentación que respalde las operaciones selectivamente, algunas de las revisiones a documentación mas frecuentes que tenemos:

01. Analizar los diversos registros, informes, formatos, comprobantes, archivos, etc. que se utilicen en cada caso.
02. Analizar los sistemas, manuales, procedimientos así como su correcta aplicación y actualización.
03. Elaborar diagramas de flujo los cuales reflejen la secuencia de la operación.
04. Investigar los procedimientos presupuestarios, métodos de valuación y actualización de mercancías
05. Investigar fianzas e incidencias.
06. Comprobar las medidas de seguridad para evitar malos manejos de mercancías.
07. Determinar los puntos de reorden.
08. Estudiar las cargas de trabajo para cada actividad y determinar el exceso de necesidad de recursos humanos.
09. Comprobar ventajas y desventajas fiscales.
10. Determinar sus técnicas de almacenaje y funcionalidad.
11. Vales de salida de almacén.
12. Reportes de control de mercancías.
13. Presupuestos de compras, almacén y ventas.

4.2 Planeación del trabajo

Para el desarrollo de la Auditoria Operacional debe idearse un plan adecuado, determinando los principios que sirvan para orientar y marcar la secuencia de las operaciones, de tal forma que el auditor fundamentará la planeación de su trabajo, en el estudio preliminar antes

realizado, con el cual el auditor se ha forjado una opinión acerca de la situación en la que se encuentra la empresa, así como los problemas que afectan de manera directa o indirecta a las operaciones que involucran la administración de inventarios, permitiéndonos conocer las condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar. Teniendo como principal finalidad realizar un trabajo profesional involucrando un grado óptimo de calidad y confiabilidad en el resultado de su examen, minimizando el tiempo de revisión sin caer en situaciones no relevantes que dificulten la realización del trabajo.

Una adecuada planeación deberá arrojar resultados óptimos en la realización del examen práctico a la administración de inventarios. Determinando los papeles de trabajo a emplearse y la información que se solicitara con antelación a la empresa o administración para su oportuna utilización. Se determinará la fecha u oportunidad en la que se aplicarán los procedimientos adecuados así como el alcance, pruebas sustantivas y de cumplimiento que deberán emplearse en las determinadas operaciones con dificultad de ejecución, facilitando el control periódico sobre el rendimiento de los trabajos de revisión y, en su caso, tomar medidas adecuadas de control de la auditoría asegurándose que se realicen de acuerdo a lo programado. De esta manera el contador público tendrá una visión muy amplia del perfil del puesto que deberá cubrir el personal que se requerirá para la ejecución de su revisión, determinando la segregación de trabajo y responsabilidad del personal así como la estimación del tiempo a emplear, pudiendo pronosticar la fecha de entrega de los resultados de su examen práctico.

CAPÍTULO 5

ESQUEMA DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACIÓN DE INVENTARIOS EN UNA EMPRESA COMERCIALIZADORA.

5.1 Personal que realiza la Auditoría.

Los recursos humanos constituyen el factor de mayor importancia que interviene en cualquier actividad y en la auditoría operacional no es una excepción, lo cual indica que el personal que labora en esta actividad debe ser cuidadosamente seleccionado y capacitado para poder desempeñar esta labor, de igual manera se debe brindar un ambiente adecuado para su óptimo desarrollo y desenvolvimiento para así obtener mejores resultados en beneficio de ambas partes. El contador público que desempeña la labor de auditor operacional debe cumplir con ciertos lineamientos como lo es el entrenamiento técnico y la capacidad profesional ya que el entrenamiento técnico lo logra mediante el cumplimiento académico y esto culmina con el título de contador público y la capacidad profesional se refiere a la experiencia laboral bajo la dirección de auditores experimentados cumpliendo con un periodo razonable, el auditor como tal, debe tener una preparación y experiencia que lo coloquen en condiciones de prestar servicios confiables y satisfactorios. El auditor deberá realizar su trabajo con el cuidado y la diligencia profesional, esto indica que deberá desempeñar meticulosidad, cuidado y esmero, poniendo siempre su máxima habilidad, integridad profesional e independencia mental ya que éste no podrá actuar libremente en la elaboración de su informe o en la realización de su examen si se encuentra vinculado a la organización por cualquier circunstancia. En el caso de que requiera personal, el auditor deberá contar con la capacidad para planear el trabajo así como su

repartición y aplicación de una adecuada supervisión. El auditor deberá estar debidamente actualizado y cumplir con los principios que marca el código de ética profesional en el desempeño de su trabajo.

Características y cualidades personales

Autoseguridad

Autocontrol

Autodisciplina

Automotivación

Capacidad de autocritica

Sensibilidad y diplomacia

Sentido común

Líder

Estudioso y con espíritu de investigación

Creativo (tener iniciativa)

Características y cualidades profesionales

Tener título profesional

Observar y llevar a cabo los principios éticos

Guardar el secreto profesional

Tener cuidado y diligencia profesional

Tener independencia mental o de criterio

Estar actualizado

5.2 Documentación de la Auditoría

El concepto de documentación se refiere a los papeles de trabajo elaborados por el auditor y de todos aquellos que recopiló por medio de los clientes, terceras personas, etc., y que

conserva como parte de la evidencia que respalda la opinión del auditor, éstos representan una ayuda significativa en la etapa de la planeación, ejecución, supervisión y revisión del trabajo. Los papeles de trabajo deben contener la evidencia suficiente y competente en los cuales el auditor pueda respaldar la planeación de su trabajo así como su opinión reflejando la oportunidad, alcance y procedimientos empleados en su revisión.

Los papeles de trabajo deben ser completos y suficientemente detallados, en cuanto a su formación y contenido los papeles de trabajo pueden verse afectados ya sea por la naturaleza del trabajo, características del informe del auditor, naturaleza y complejidad del cliente y finalmente el grado de confiabilidad de la información extraída.

Como parte de la documentación o bien papeles de trabajo se anexan diferentes documentos los cuales avalarán el juicio profesional del auditor siendo éstos de gran importancia por la información que contienen pudiéndose mencionar como los más comunes e importantes: acta constitutiva de la empresa así como sus modificaciones, libros de actas de asambleas realizadas por los accionistas, registro de sesiones del consejo de administración, estructura legal, organigramas, contratos colectivos y/o individuales, análisis de transacciones y saldos, evidencia de que el trabajo realizado fue revisado y supervisado, evidencia de la aplicación de métodos, etc.

En la formulación de cédulas o bien papeles de trabajo se debe cumplir con ciertos requisitos generales:

- Despacho que realiza la auditoría
- Nombre de la empresa auditada.
- Nombre de la cédula.
- Índice, éste indica el lugar a que pertenece dentro de los papeles de trabajo para una rápida localización.
- Periodo que se está auditando.

- **Iniciales de la persona que está elaborando el trabajo.**
- **Referencia.**
- **Concepto y procedimiento utilizado.**
- **Fuente de información.**
- **Importe de la revisión o bien la sumaria.**
- **Marcas de auditoría.**
- **Conclusiones.**

Los papeles de trabajo constituyen una base confiable para que el auditor pueda realizar auditorías posteriores.

Toda la documentación que recopile o elabore el auditor en el transcurso de su revisión es propiedad de él, y a petición expresa podrá poner a disposición de su cliente partes o extractos de los mismos sin que éstos constituyan un sustituto de los registros de la entidad.

El auditor adoptará los procedimientos necesarios para su confidencialidad y custodia de los papeles de trabajo y deberá conservarlos para prácticas posteriores o bien aclaraciones profesionales o legales.

5.2.1 Cédulas de Trabajo

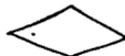
Las cédulas de trabajo pueden reflejar información de una forma adecuada dependiendo el tipo de cédula empleada.

1. Cédulas descriptivas: son los papeles de trabajo que contienen las narraciones de los procedimientos y secuencia de su aplicación y oportunidad.

2. **Gráficas de flujo:** las gráficas de flujo contienen esquemas secuenciados sobre las características de un sistema, facilitando la comprensión inmediata de los procedimientos y métodos en vigor y permiten a la persona que utilizará la información formarse una idea más rápida y clara de la función de administración de inventarios. En el ejercicio de auditoría operacional formulando diagramas de flujo, existe una simbología de uso uniforme que incluye los siguientes elementos:



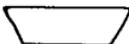
= Documento



= Decisión



= Procesamiento manual de información.



= Operación manual



= Archivo



= Conexión de la secuencia de un sistema en varias paginas



= Iniciación o terminación de un sistema.

Mixtas: son la conjugación de los dos tipos de cédulas descritas anteriormente.

La elaboración de cédulas en cualquiera de sus tres modalidades debe llevarse de acuerdo a diferentes lineamientos :

- Deberán ser claras y legibles.

- Deberán ser planeadas acorde a las características de la empresa y a la función operativa a examinar.
- Las cédulas descriptivas y gráficas de flujo constituyen la base confiable para elaborar programas de auditoría.
- Las cédulas de auditoría son propiedad del auditor el cual deberá guardar el secreto profesional de acuerdo al código de ética profesional, haciéndose responsable de su custodia y conservación para aclaraciones profesionales o legales o bien para elaborar trabajos posteriores.
- Son enlace entre informes con sugerencias y los sistemas de la empresa que han sido estudiados.
- Manifiestan la calidad y alcance del trabajo así como las técnicas o procedimientos adecuados.

5.2.2 Normas para la Elaboración de Cédulas de Auditoría

En la elaboración de un trabajo profesional debe cumplir con ciertos lineamientos y objetivos que lo acrediten como tal, en lo relativo a la formulación de cédulas de trabajo se involucran diferentes aspectos:

Que la información plasmada sea clara y concisa la cual será estrictamente suficiente y necesaria para respaldar la información requerida para emitir una opinión competente.

Obtener de los papeles de trabajo una eficiencia la que nos permita realizar una adecuada planeación, entendimiento, y estudio de los objetivos de la función, administración de inventarios.

Con una adecuada información que arrojen los papeles de trabajo permitirá minimizar el tiempo en que se realizará el examen así como los costos obteniendo un máximo rendimiento de ellos.

Las cédulas de auditoría deberán contener elementos que le permitan un adecuado manejo y entendimiento. Se dividen en elementos de análisis y de comprobación y éstas a su vez contienen información esencial para una rápida identificación:

El elemento análisis es la información que se incluye en la cédula generada por el auditor a través de entrevistas, investigaciones de campo, inspecciones de registros o documentos, observaciones, etc.

El elemento comprobación son los documentos o pruebas que avalan los procedimientos aplicados por el auditor, guardando en consecuencia una estrecha relación con las verificaciones que el auditor lleva a cabo mediante la aplicación de procedimientos de auditoría.

Los datos principales que debe contener el formato de una cédula de auditoría son los siguientes:

- Elaboración: nombre de la persona que efectuó la revisión así como la fecha en la que se llevó a cabo.
- Referencia: Significa la cédula o documento que constituye la evidencia de la revisión, en este caso el índice que tiene esta cédula dentro de los papeles de trabajo
- Nombre del despacho que realiza la auditoría y de igual manera el periodo que se revisa.
- Nombre de la compañía que se está auditando.
- Alcance: Número de operaciones, documentos o periodos revisados reflejado en forma porcentual y representativa de la operación.

En toda aquella información o datos que aparezcan en más de una cédula será requisito "el cruce de índices", que consiste en anotar en la última columna para las cédulas tamaño carta o la columna que para el caso se designe como de referencia para las cédulas de mayor tamaño, a la altura de la cantidad o dato que se desea relacionar el índice de la otra cédula que lo contiene y viceversa, en aquella se anotará el índice de ésta

En este sentido será regla básica que toda cédula sumaria, cédula de observaciones, programa de trabajo y cédula del informe (borrador) contengan el índice de la cédulas analíticas que de ellas emanen, o de donde ellas recojan la información que resumen

La asignación de índices deberá hacerse antes o durante la elaboración de cada cédula y no al final de la revisión como un mero requisito de archivo, ya que los objetivos de control y cruce de información no son posibles si las cédulas no están clasificadas

Cuando se esté en el caso de que el despliegue o crecimiento de los índices no partan de una cédula sumaria como en el primer nivel de cada rubro o grupo de cuentas, será necesario incluir en hojas específicas, colocadas en los lugares correspondientes, los detalles del crecimiento con el fin de que el usuario pueda conocer el contenido general de cualquier parte en todo momento.

Agrupación de los papeles de trabajo

Una vez que se ha asignado un índice a cada cédula y por lo tanto cada una de ellas tenga un lugar definido dentro del conjunto de papeles de trabajo, será necesario clasificarlos en secciones o grupos homogéneos para su archivo en legajos y cuadernos.

Flujo de información.

Para los papeles de trabajo de tipo transitorio, se deberá emplear una secuencia de agrupación que emane de la elaboración cronológica de cada tipo de cédula .:

O.R. = Orden de revisión.

P.T. = Programa de trabajo.

D.C.I. = Documentación de control interno.

P.C. = Pruebas de cumplimiento.

C.S. = Cédulas sumarias.

C.A. = Cédulas de análisis o analíticas.

C.O. = Cédulas de observaciones.

I.F. = Informe final.

5.3 Programa de revisión

El programa de revisión que se realiza es elaborado en base a la planeación de la auditoría y básicamente en el estudio preliminar antes realizado por el auditor, considerando de manera inherente las técnicas y procedimientos aplicables a el examen realizable a la función administrativa de inventarios. Tomando en consideración que la auditoría operacional, no cuenta con procedimientos obligatorios como en otros tipos de auditoría, sino que los procedimientos existentes ya en algunas áreas como compras o ventas, y que aun tienen el carácter de recomendaciones de aplicación general, el auditor podrá usarlas adaptándolas y complementándolas de acuerdo a las características de la empresa y de la operación que se

esté revisando. En esta fase el auditor toma en cuenta diferentes consideraciones que se deben cumplir en el programa de auditoría operacional :

- El programa debe compaginar con los objetivos de auditoría para el área operacional que se esté revisando, debiendo conocer la finalidad que se pretende alcanzar con el trabajo efectuado permitiendo formular un desarrollo metódico y congruente de la auditoría sin incurrir en situaciones de elaboración de papeles excedentes e innecesarios
- El principal objetivo es preparar programas de auditoría con procedimientos que permitan obtener la evidencia suficiente y competente que soporte la opinión que dará el auditor al finalizar su examen valiéndose de entrevistas, observaciones de campo, gráficas de flujo, indagaciones y finalmente elegirá las técnicas y procedimientos aplicables que considere necesarios para su revisión.
- Los programas de auditoría operacional no deberán obtenerse de textos estandarizados sino que deberán elaborarse de acuerdo a los objetivos de la auditoría y las características propias de la empresa.
- Los programas de la auditoría deberán prepararse con base en los papeles de trabajo, gráficas o descripciones de los procedimientos y sistemas.
- Los programas de auditoría deberán seguir el mismo orden que los procedimientos y sistemas sujetos a verificación para que el auditor examine en forma profunda y no aislada basándose en la información previamente obtenida abarcando el primer paso en que surja el sistema hasta la culminación de la operación dentro del sistema, aunque en ocasiones debido a la negligencia del auditor o a la inexperiencia del mismo o de los ayudantes, examinan operaciones en puntos intermedios sin conocer el punto inicial y final de la operación, impidiendo evaluar la secuencia correcta de la operación.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece que los sistemas que integran una estructura de una operación

deben satisfacer objetivos de autorización, de procesamiento y clasificación de transacciones, de salvaguarda física y de verificación y evaluación sobre las operaciones celebradas.

- Los programas de auditoría operacional deberán ser claros y precisos en su redacción transmitiendo las ideas evitando una excesiva terminología en el lenguaje de manera tal que los ayudantes que participen en la revisión puedan entender la secuencia de la auditoría reflejada en papeles de trabajo, constituyendo estos la referencia permanente y en consecuencia deberán prepararse con los requisitos mínimos de calidad. Algunos de los tecnicismos más comunes en la auditoría operacional son los siguientes:

01. Aplicación de procedimientos supletorios: Sustitución de un procedimiento por otro que nos permita obtener la evidencia requerida.
02. Muestreo: Seleccionar una porción de un universo la cual deberá ser representativa.
03. Vaucheo de gastos: Examen de comprobantes los cuales deberán soportar los registros contables.
04. Prueba Global: Cálculos rápidos y estimativos.
05. Rotación de énfasis: Examen clínico en varias auditorías recurrentes.
06. Pruebas sustantivas: Revisiones sobre los movimientos y saldos de cuentas respaldándose en las técnicas de análisis de saldo y/o de movimientos.
07. Pruebas de cumplimiento: Revisiones sobre la secuencia de un procedimiento para cerciorarse de su correcta observancia.
08. Pruebas físicas: Anotaciones en papeles de trabajo de mercancías u otros bienes contados.
09. Incluir en ECA: Archivar un papel de trabajo en el expediente continuo de auditoría.
10. Expediente continuo de auditoría: Papeles de trabajo con información útil y necesaria en dos o más auditorías.
11. Para facilitar el programa de revisión se ejercerá un control sobre los trabajos desarrollados siendo conveniente incluir datos que respalden los procedimientos aplicados:

- **Elaboración:** Nombre de la persona que efectuó la revisión así como la fecha en la que se llevó a cabo.
- **Referencia:** Significa la cédula o documento que constituye la evidencia de la revisión en este caso el índice que tiene esta cédula dentro de los papeles de trabajo.
- **Nombre del despacho que realiza la auditoria** y de igual manera el periodo que se revisa.
- **Nombre de la compañía que se está auditando.**
- **Alcance:** Número de operaciones, documentos o periodos revisados reflejado en forma porcentual y representativa la operación.
- **Procedimiento:** Reflejar el procedimiento aplicado.

En el programa de revisión se analizarán los puntos relevantes en cuanto a las operaciones que involucran de manera directa e indirecta las operaciones involucradas con la función administración de inventarios las cuales son: Estudio general de la entidad, aspecto financiero, aspecto fiscal, organización y procedimientos, personal, administración de existencias, presupuestos, seguros y fianzas, supervisión, etc.

De acuerdo a la cédula anterior, es la forma en que se vacían los datos de los aspectos relevantes que contiene el programa de revisión, mencionando a continuación los procedimientos adecuados que se utilizan:

Estudio general

- **Obtener un extracto de la documentación siguiente:** Escritura constitutiva y modificaciones de la misma, juntas del consejo administrativo, contrato individual y/o colectivo de trabajo, manual de procedimientos de la empresa

Con base a la anterior documentación juzgar lo siguiente: Cumplimiento de objetivos y políticas por parte de la empresa y de su personal respecto a los inventarios, si se encuentran

expuestos en forma clara y precisa; cumplimiento de los objetivos de control; aplicabilidad de objetivos de control de acuerdo a periodos de revisión.

Aspecto financiero

- Investigar si la empresa tiene un departamento de contabilidad el cual formule periódicamente un estado de resultados por línea de mercancías; observar si la empresa realiza estudios comparativos con ejercicios anteriores actualizando debidamente sus estados financieros de acuerdo a los índices de inflación. Revisar si la empresa realiza estudios de rotación de mercancías Índice de Rotación de inventarios es el número de veces que se recuperan o reponen los inventarios del almacén: Costo de ventas/Promedio de mercancías, la convertibilidad se obtiene: $360 / \text{Rotación de mercancías}$.
- Observar si existen estudios periódicos de mercancías obsoletas, de lento movimiento y mermas por almacenaje.
- Observar si aplican el punto de equilibrio $\text{Costos fijos} / 1 - \text{Costos variables} / \text{Precio de venta}$.
- Observar si se incluye algún anexo en los estados financieros que refleje la situación actual de los inventarios.

Aspecto fiscal

- En el caso que se realicen compras al extranjero, éstas cumplan con todos los requisitos de importación así como cubrir los aspectos fiscales.
- Verificar que las facturas de compra cubran todos los requisitos fiscales para una correcta deducción.
- Verificar que la empresa tenga implantado correctamente el sistema de inventarios perpetuos y éste no este mezclado con algún otro procedimiento de registro de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Investigar si la empresa efectúa su correcta valuación de inventarios utilizando cualquiera de los siguientes métodos que establece el artículo 58 fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta siendo los siguientes: Costos identificados, Costos Promedio, PEPS, UEPS, Detallistas.
- Investigar si están valuando los inventarios de acuerdo con el principio contable del costo o valor del mercado según el artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Investigar si los inventarios físicos se efectúan tal y como lo indica el artículo 62 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Verificar si al realizar el balance anual practican el inventario físico al que se refiere el artículo 58 fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Investigar el tratamiento de las mercancías deterioradas, siendo tratado en el artículo 24 fracción XVIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta
- Investigar si la empresa previene las pérdidas respecto a las mercancías obsoletas o de lento movimiento de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 25 fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta
- Investigar si la empresa realiza sus pagos de impuestos así como sus traslados de acuerdo a lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Verificar las tazas así como el traslado del Impuesto al Valor Agregado

Organización y procedimientos

- Estudiar el manual de la empresa.
- Obtener y elaborar una gráfica u organigrama de la organización de la empresa.
- Evaluar la relación de todos los departamentos que intervienen en las operaciones involucradas con los inventarios (almacén, compras, ventas, crédito y cobranza, presupuestos, contabilidad, auditoría interna, finanzas, etc.), tomando en cuenta los siguientes aspectos:
 1. Verificar si los niveles jerárquicos son los adecuados.

2. Si la líneas de autoridad se encuentran bien definidas.
 3. Verificar si las líneas de autoridad y responsabilidad corresponden al nivel jerárquico del puesto.
 4. Cada persona deberá saber ante quién es responsable.
 5. Cada persona deberá saber las limitaciones de el desempeño de su trabajo.
 6. Todo empleado deberá ser responsable ante una sola persona.
 7. No deberán ser responsables muchas personas ante una sola.
 8. Cada persona tendrá autoridad de acuerdo a sus responsabilidades.
- Observar si en la práctica se respetan los conductos de autoridad y responsabilidad.
 - Observar si se tiene una adecuada coordinación de funciones que eficacia en los trabajos.
 - Observar si la división de trabajo permite que las operaciones se realicen con una adecuada custodia y protección física de las mercancías.-Elaborar gráficas de el desarrollo de los procedimientos en las operaciones que involucran a los inventarios así como: Compras, ventas, almacenaje, registro contable, crédito y cobranza.
 - Hacer pruebas selectivas sobre las operaciones practicadas en su momento
 - Observar si las formas utilizadas son adecuadas para la función que deba desempeñarse.
 - Revisar si las requisiciones son elaboradas con antelación a la escasez de mercancías.
 - Revisar si son adecuados los procedimientos de mínimos y máximos.
 - Revisar si los procedimientos de punto de reorden de mercancías en el almacén es adecuado a las necesidades de acuerdo a las temporadas.
 - Verificar si el importe de la factura corresponde a la entrada física de las mercancías así como precio por unidad y cantidades especificadas y si existe alguna persona encargada de esta función.
 - Constatar si las entradas al almacén corresponden a las requisiciones efectuadas por el departamento de compras
 - Constatar si las salidas del almacén corresponden a las requisiciones efectuadas por el departamento de ventas.

- Verificar si alguna persona revisa la calidad de las mercancías recibidas.
- Si las compras se realizan de acuerdo al programa así como los objetivos del periodo.
- Verificar que los movimientos del almacén, registrados en kardex o sistemas de cómputo, coinciden al ser cotejados contablemente.
- Revisar si el método de kardex o de cómputo respeta el método de valuación empleado por la empresa.
- Revisar selectivamente de las operaciones y documentación realizadas por el departamento de contabilidad de acuerdo a los movimientos de mercancías.
- Revisar la operación que se esté analizando de principio a fin para no viciar los resultados obtenidos
- Revisar el procedimiento que sigue la empresa para efectuar los recuentos rotativos de sus existencias tomando en cuenta la selección de artículos a recontarse, personal que interviene, forma en la que se efectúa el recuento, quiénes participan en la aclaración de diferencias, quien aprueba las diferencias físicas contra libros, periodicidad de los recuentos, etc.
- Juzgar los procedimientos seguidos por la empresa para el recuento de sus inventarios en cuanto a si se utiliza o no el manual de procedimientos, mediante que procedimientos se controla la anotación de los recuentos, es decir, marbetes, hojas impresas, etc, y quién verifica que se recopilen todos los marbetes u hojas utilizadas; análisis del inventario en cuanto a si se encuentra dividido por zonas o artículos, quien aprueba la valuación de los inventarios así como quien elabora los informes correspondientes.
- Analizar los saldos iniciales, entradas, compras, transferencias, salidas, ventas, mercancías en consignación, mercancías en almacenes de terceras personas, mermas, saldos finales, etc.
- Investigar a quienes se dirigen los informes, y el uso que se les da a los mismos.
- Examinar si existen sistemas de cómputo que procesen la información requerida y si estos son debidamente manejados por personal capacitado y por ende arrojen datos fiables.

Personal

- Analizar si el personal es clasificado de acuerdo a sus conocimientos, experiencia, capacidad y responsabilidad.
- Analizar las políticas de remuneración al personal que interviene en las operaciones o bien si éste percibe incentivos por puntualidad, asistencia o promoción
- Analizar si se cuenta con programas de capacitación.
- Examinar si se aplican pruebas a los solicitantes de las plazas vacantes.
- Examinar los contratos colectivos e individuales de trabajo.
- Analizar si el personal se encuentra inscrito a las diferentes dependencias que como trabajador tiene derecho entre las principales: I.M.S.S., INFONAVIT, S.A.R., etc.
- Examinar la rotación de personal y si es elevada analizar la causa.
- Estudiar el grado de comunicación y afinidad del personal de la empresa.
- Examinar la separación de labores de acuerdo a las operaciones que realice el personal involucrado con las mercancías.
- Examinar si las cargas de trabajo son distribuidas de acuerdo a la jerarquía, autoridad y responsabilidad y experiencia.
- Observar si las instalaciones de la empresa permiten que se desarrolle el trabajo bajo condiciones salubres y si se toman en cuenta las medidas de seguridad e higiene.

Administración de las existencias

- Investigar que productos ejercen mayor influencia en los resultados de la empresa de acuerdo con el principio del V Pareto o conocido también como: distribución por valor, Clasificación A B C ó regla del 20-80, 80-20
- Investigar si la empresa realiza los estudios necesarios, para determinar la cantidad adecuada de existencias con que deba contar para satisfacer la demanda de los clientes y al mismo

tiempo tener inversiones ociosas elaborando tablas de valores o aplicando la siguiente fórmula:

$L.E. = \text{Raíz de } 2AS/R C$

Donde: L.E. = Lote Económico, A = Costo de Ordenar, S = Consumo anual de unidades, R = Costo de mantener, C = Costo unitario del art. y el número de órdenes a contar durante el año, se obtiene de la siguiente forma: Consumo anual/ Lote económico.

- Investigar la realización de estudios para tomar decisiones en cuanto al costo por ordenar, costo del papeleo por recibir, manejo del material en el almacén, costo del mantenimiento del almacén, costo de embarque, costo de daños, mermas y obsolescencia, costo de no contar con existencias, costo de las utilidades no obtenidas, costo de los seguros, renta o depreciación del inmueble, costo de tener inversiones ociosas, etc
- Examinar si la empresa cuenta con sistemas de reorden de mercancías en almacén
- Investigar si se encuentran debidamente coordinadas las actividades principales de acuerdo a el manejo de el inventario de acuerdo a las comptas, ventas, almacenaje, con objeto de que se puedan hacer las mayores ventas con la menor existencia fija posible

Presupuestos

- Examinar que bases se toman para la formulación de los presupuestos tales como:
 01. Pronósticos de ventas en relación a la temporada.
 02. Estudio de las condiciones del mercado así como de la competencia
- Presupuestar las áreas de compras, ventas, almacenaje, etc.
- Observar con que periodicidad se elaboran presupuestos.
- Investigar las variaciones de los presupuestos con los resultados reales obtenidos de acuerdo a estos y quien interpreta las diferencias así como las causas de éstas.
- Verificar si los presupuestos son flexibles o son realmente estrictos.

Seguros y fianzas

- Investigar sistemas de seguridad y protección de las mercancías, asimismo para la reducción de primas de seguros.
- Observar si la renovación de los seguros es oportuna
- Investigar si el personal que labora directamente se encuentra debidamente afianzado.
- Investigar si las mercancías en almacenes de terceras personas o bien las mercancías que se encuentran en tránsito se encuentran aseguradas.
- Examinar las pólizas de seguros para conocer contra que tipo de riesgo están cubiertas las mercancías y que mercancías se encuentran aseguradas
- Elaborar un comparativo de primas de seguros con otras compañías aseguradoras así como afianzadoras.

Supervisión

- En caso de contar con departamento de auditoría interna o personal encargado de vigilar adecuadamente el funcionamiento de los sistemas de control financiero y/o operacional , revisar si los mismos cubren todos los aspectos necesarios, evaluando además la oportunidad señalada para la aplicación de cada procedimiento.
- Examinar la intervención de funcionarios para un adecuado control en el funcionamiento de los sistemas relativos al control de los inventarios así como. aprobación del presupuesto correspondiente, análisis de diferencias físicas con las contables, aprobación de requisiciones, cuadros correspondientes a cotizaciones, revisiones periódicas de los niveles adecuados, etc.
- Si se cuenta con la colaboración de auditores externos observar las sugerencias relativas a la administración de inventarios y si estas han sido implantadas oportunamente.

5.3.1. Alcance en la aplicación de los programas

El alcance en Auditoría es el grado de profundidad o seguimiento que se le dará a la operación o bien el porcentaje de análisis partiendo de la aplicación de pruebas selectivas, substantivas y de cumplimiento, en donde pudiese existir un riesgo de auditoría se analizará en un mayor porcentaje, algunos de los obstáculos que pudiesen retardar la revisión dependen de diversos factores:

1. Características propias de cada empresa.
2. Métodos de registro de las operaciones en cuanto a su aplicación e interpretación
3. Facilidad para adquirir la documentación correspondiente, que permita al contador público realizar y aplicar las técnicas correspondientes en su análisis.
4. En relación a la experiencia del auditor tendrá que complementar su información con diversos bancos de datos o bien aplicando las técnicas que crea pertinentes sujetándose a su campo de revisión para no volverse, en determinada manera, subjetivo en su revisión y en la aplicación de sus programas

5.4 Metodología para la evaluación de los objetivos del control

Cuando el auditor ha cubierto el área funcional específica deberá tener certeza de lo siguiente:

1. Seguridad de que al haber realizado el examen se hayan cubierto los aspectos esenciales relativos a la administración de inventarios, conociendo la operación desde su inicio hasta la culminación de ésta.
2. El haber verificado por medio de técnicas y procedimientos de auditoría el área sujeta a examen elaborando gráficas de flujo y las descripciones narrativas de los sistemas en vigor.

3. De que las cédulas de auditoría elaboradas reflejan información clara y confiable mostrando los procedimientos vigentes, así como las sugerencias por parte del auditor para mejorar la eficacia en las operaciones.

4. Poseer toda la información que avala su opinión acerca del examen realizado a la función administración de inventarios.

Al encontrarse satisfecho el auditor, en cuanto a la información recabada, éste no deberá asumir el papel de que posee la verdad absoluta y deberá plantearse las siguientes interrogantes: ¿Qué puede eliminarse, corregirse, cambiarse, combinarse o transferirse?

En las estructuras de las operaciones vigentes se debe aprovechar para la implantación de mejores métodos y procedimientos, debiendo estar alerta para localizar las circunstancias y estar dispuestos a considerarlas en la elaboración de sus recomendaciones.

Evaluar un sistema presupone la calidad en la aplicación de métodos y procedimientos tomando en consideración las gráficas de flujo o las cédulas descriptivas así como sus apreciaciones personales derivadas de conversaciones con el personal y observaciones de campo entre muchas otras.

Es importante en la evaluación contemplar cualquier circunstancia causada por operaciones de otros departamentos que influyan en la evaluación de la operación considerando conveniente extender su revisión antes de emitir una opinión final. La evaluación de los sistemas en vigor debe constar por escrito en los papeles de trabajo del auditor.

CAPÍTULO 6

CASO PRÁCTICO

COMPañIA COMERCIALIZADORA DE CALZADO

DEL BAJÍO S.A. DE C.V.

**INFORME DE SISTEMA DE INVENTARIOS Y RECOMENDACIONES
PARA MEJORAR LOS MÉTODOS Y PROCEDIMIENTOS
ACTUALMENTE UTILIZADO**

Lic. José Meza Mena

Director General de comercializadora de calzado del bajo S.A. de C.V.

Presente

Estimado Licenciado

Hemos examinado el sistema de inventarios de la compañía comercializadora de calzado del bajo S.A. de C.V. por un periodo de dos meses y medio terminando en marzo de 1995, efectuando nuestro examen en base a pruebas selectivas e incluye la inspección de evidencia documental que se utiliza para el procesamiento de información y flujo operativo así como la aplicación de otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en nuestra revisión.

Existen algunos problemas relacionados con la organización del almacén y sus inventarios y con la necesidad de incrementar las medidas de supervisión que hasta la fecha se han desarrollado; asimismo observamos la falta de manuales de procedimientos que incluyan normas específicas y de observancia uniforme para el desarrollo de las actividades en el área sujeta a examen.

En nuestra opinión, basada en la auditoría operacional llevada a cabo y excepto por lo que se señala en el párrafo anterior, los métodos y procedimientos que configuran el sistema de inventarios son poco satisfactorios.

Se presentó como resultado de la auditoría operacional llevada a cabo, un diagrama de flujo del sistema de inventarios acorde con las características de la estructura organizacional de la empresa.

Atentamente
Empresa Auditora S.C.

C.P.

Cuautitlán Izc.Méx a 16 de enero de 1995

3 de Enero de 1995

Lic. José Meza Mena

**Director General de Comercializadora
del Calzado del Bajío, S.A. de C.V.**

P R E S E N T E

Estimado Licenciado:

Adjunto a la presente, nos permitimos enviar a usted un compendio de nuestras observaciones respecto de situaciones u operaciones detectadas en la revisión del control ejercido por la empresa sobre sus inventarios y que, en nuestra opinión, son susceptibles de mejorarse o modificarse con el propósito fundamental de reforzar el control que sobre ese aspecto se tiene establecido y también incrementar la eficiencia en el manejo de la existencias.

Algunas de estas observaciones ya fueron informadas y comentadas en su oportunidad con las áreas correspondientes, por lo que en ese caso únicamente transcribiremos las comunicaciones respectivas, incluyendo comentarios sobre las acciones tomadas por la empresa a este respecto.

Esperamos que estos comentarios tengan la utilidad que pretendemos, y como siempre, nos reiteramos a sus órdenes para cualquier aclaración o ampliación al contenido del presente informe.

**Atentamente,
C.P.**

Índice

- 01. Estudio de costos relevantes.**
- 02. Información del kardex del almacén.**
- 03. Estado de resultados, costos y ventas por línea de productos.**
- 04. Trabajo coordinado de los departamentos operativos**
- 05. Recuentos rotativos de existencias**
- 06. Aclaración de la diferencia entre los inventarios físicos y contables.**
- 07. Sistema de Control de inventarios.**
- 08. Estudio financiero de rotación de inventarios.**
- 09. Clasificación "A B C" del inventario.**
- 10. Procedimiento de Control de existencias.**

1o. FECHA 22 de Diciembre de 1994

C.P. Carlos Pérez.

Contador General

Asunto: Estudio de costos relevantes.

Al efectuar nuestra revisión del sistema establecido en la compañía para el control de sus inventarios, hemos podido apreciar que los diversos funcionarios relacionados con el manejo de las existencias, toman como base de sus decisiones sobre el particular, únicamente sus experiencias anteriores y al conocimiento que en un momento determinado, puedan tener sobre las operaciones en el mercado de trabajo. En virtud de esta situación, la compañía efectúa en varios casos erogaciones importantes que podrían ser reducidas, con el consecuente beneficio para la empresa, si previamente a la toma de cualquier decisión, se efectuara un estudio de los costos en que se incurre bajo diferentes alternativas, como son las siguientes:

A) Costo de ordenar un artículo.

- 1. Costo de ordenar las mercancías.**
- 2. Costo de papeleo por recibir.**
- 3. Costo de adquirir los materiales.**
- 4. Costo de manejo del material en almacén.**

B) Costo de mantener el producto.

- 1. Costo de daños, mermas y obsolescencia.**
- 2. Costo financiero que dejan de producir los fondos invertidos en las existencias.**
- 3. Renta o depreciación del inmueble destinado al almacenaje.**

C) Costo de no contar con existencias

- 1. Costo de solicitar las mercaderías.**
- 2. Costo de la utilidad no obtenida por este respecto.**

El efectuar los estudios descritos le podría producir a la empresa entre otras, las siguientes ventajas.

- 1. Evitar erogaciones innecesarias en este rubro, mejorando la rentabilidad en las operaciones de la empresa.**
- 2. Dársele una aplicación mas eficiente a los recursos monetarios, reduciendo en parte la captación via financiamentos y en consecuencia pago de los intereses.**
- 3. Se podría llevar a cabo una programación de compras sobre bases mas adecuadas, lo que facilitaría ejercer un mejor control de estas operaciones.**

Comentario:

Con fecha 27 de Diciembre de 1994 el C.P. Carlos Pérez, giró las instrucciones correspondientes para que, a partir de esa fecha, se empiecen a efectuar los estudios necesarios para determinar previamente a la toma de una decisión de importancia, relativa a los inventarios y los costos en que se podía incurrir bajo diferentes alternativas.

2o. Fecha: 29 de Diciembre de 1994

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez.

Asunto: Información del Kardex de almacén

Hemos observado que los datos que proporciona dicho sistema, no son suficientes para poder contar con un adecuado control de las existencias, dado que únicamente muestra el volumen e importe, los movimientos y saldos de las mercancías durante el ejercicio.

Con objeto de que la información que suministre dicho sistema, facilite desarrollar una eficaz administración de los inventarios, consideramos que adicionalmente, a los datos mencionados, incluyan aspectos como los siguientes.

1. Clave del artículo

Se obtendrán de acuerdo al catálogo de materiales de claves del almacén.

2. Localización

La proporcionará el almacenista tomando en cuenta que debe prever un espacio suficiente para almacenar el máximo de material, que podrá ser el nivel de reorden más la cantidad de recompra.

3. Límites máximos y mínimos de las existencias.

Es conveniente que para fijar los límites anteriores se tome en cuenta el consumo de cada artículo, y en el caso de el límite mínimo, adicionar a este consumo un inventario colchón o de seguridad que permita observar las variaciones tanto de la demanda, como del tiempo previsto de entrega.

4. Niveles de reorden

Es la cantidad limite que de acuerdo a los consumos y tiempo de entrega, tiene el jefe de almacén para solicitar sus reposiciones.

5. Cantidad de recompra

Es la cantidad mas conveniente a solicitar de acuerdo a las necesidades y precio, para lograr minimizar los pedidos, tomando en cuenta los costos de ordenar como de mantener el inventario.

La implantación de los sistemas de administración de inventarios antes expuestos, producirá a la empresa, entre otras cosas, las siguientes ventajas:

- a) Se tendria en cada caso el nivel adecuado de existencias, evitando tener inversiones ociosas o insuficiencia de material.**
- b) Se reducirían costos y gastos innecesarios de adquisición de materiales, de seguros, mantenimiento, etc.) que pueden ser aprovechados en otras inversiones, mas redituables para la empresa.**

Comentario:

Con fecha 6 de enero de 1995.

El C.P. Carlos Pérez, Contralor General, giró instrucciones al jefe del almacén y de contabilidad, para que procediera a la implantación de los aspectos antes mencionados.

3o. Fecha: 14 de enero de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General

Asunto: Estado de resultados por línea de productos

Hemos observado que la empresa carece actualmente de la debida información sobre la rentabilidad de sus artículos, así como de los movimientos de entrada y salida de los mismos.

Esta situación origina que los directivos de la empresa, no cuenten con los elementos suficientes de juicio, para tomar sus decisiones, tales como aumentar o disminuir sus compras, o cuando realizar una promoción más intensiva de sus productos para el caso de ventas.

Consideramos que sería conveniente que adicionalmente al estado de resultados que formula el departamento de contabilidad por cifras totales, se incluyera también dentro de estos estados financieros, un estado de resultados analizando cada línea de producto.

Lo anterior podría proporcionar las siguientes ventajas:

- a) Conocer con oportunidad el rendimiento por artículo.
- b) información completa sobre el movimiento de los inventarios
- c) Ejercer un control más adecuado de las existencias.
- d) Facilitaría a los directivos la toma de decisiones.

Comentario:

Con fecha 22 de enero de 1995, el C.P. Carlos Pérez, dió instrucciones al departamento de contabilidad, para que al cierre del ejercicio se formule el estado mencionado y para que a partir de esa fecha se elabore trimestralmente.

MOVIMIENTO DE ALMACEN

PRODUCTO	EXISTENCIAS	COMPRAS		VENTAS	DIFERENCIA	
	AL 31/12/93	DE 1994	SUB	CONCRETADAS	UNIDADES	IMPORTE
ZAPATO "B"	50,000	40,000	90,000	30,000	60,000	65,000
ZAPATO "B"	20,000	12,000	32,000	9,000	23,000	55,000
ZAPATO "C"	25,000	20,000	45,000	20,000	25,000	75,000
	<u>95,000</u>	<u>72,000</u>	<u>167,000</u>	<u>59,000</u>	<u>108,000</u>	<u>215,000</u>
ZAPATO "D"	12,000	7,000	19,000	10,000	1,000	4,000
	<u>107,000</u>	<u>79,000</u>	<u>186,000</u>	<u>77,000</u>	<u>109,000</u>	<u>219,000</u>

CABE MENCIONAR A ESTE RESPECTO QUE MIENTRAS LAS VENTAS TOTALES AUMENTARON DEL EJERCICIO DE 1993 AL DE 1994 EN SOLO UN 10 %, LAS COMPRAS TOTALES POR EL CONTRARIO, SE INCREMENTARON EN UN 23% COMO SE PUEDE OBSERVAR A CONTINUACION.

ANALISIS COMPARATIVO DE COMPRAS Y VENTAS POR LOS EJERCICIOS DE 1993 Y 1994

PRODUCTO	VENTAS		AUMENTO		COMPRAS		AUMENTO	
	1994	1993	CANTIDAD	%	1994	1993	CANTIDAD	%
ZAPATO "B"	30,000	25,000	5,000	20	60,000	50,000	10,000	20
ZAPATO "B"	9,000	8,500	500	6	12,000	10,000	2,000	20
ZAPATO "C"	20,000	19,500	500	3	20,000	24,000	4,000	17
ZAPATO "D"	10,000	17,000	1,000	6	9,000	4,000	5,000	125
	<u>77,000</u>	<u>70,000</u>	<u>7,000</u>	<u>10</u>	<u>109,000</u>	<u>88,000</u>	<u>21,000</u>	<u>24</u>

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

4o. Fecha: 18 de enero de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General.

Asunto: Coordinación entre los departamentos operativos

Observamos que las principales operaciones relacionadas con el control de los inventarios, tales como compras, ventas, etc., no se basan en ninguna programación sino en necesidades y/o posibilidades de trabajo de cada departamento, sin tomar en cuenta a los demás departamentos de la empresa.

Consideramos recomendable que a la brevedad, se realice una planeación general de los trabajos de la empresa, cuidando los siguientes aspectos:

1. Que las actividades de los departamentos operativos se coordinen con objeto de constituirse en una verdadera unidad de trabajo.
2. Que se efectúe una programación de las operaciones, considerando a la empresa como un todo y dándole asimismo efectos presupuestales.
3. Que se establezca la responsabilidad de llevar a cabo sus actividades, en cada departamento de acuerdo con lo programado, considerando a los presupuestos como objetivos a cumplir.
4. Que se revisen periódicamente los presupuestos así como el cumplimiento de los mismos para evaluar la razonabilidad de la cifras resultantes y tomar las medidas procedentes de acuerdo al caso.

El llevar a cabo lo anterior conduciría a la empresa a obtener las siguientes ventajas:

A) Fácil determinación de los niveles adecuados de inventario, evitando una inversión excesiva o insuficiente en este rubro.

B) Se podría prever el efecto financiero de las operaciones de la empresa, tanto de sus inventarios, como en el de resultados de la misma.

5o. Fecha: 20 de enero de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General.

Asunto: Recuentos rotativos de existencias

Observamos que en lo concerniente al control físico de los inventarios, la empresa no acostumbra practicar recuentos rotativos de sus existencias, por lo que únicamente es hasta el inventario total de fin de ejercicio, cuando se conoce, investiga y ajusta, cualquier diferencia que exista con el saldo que muestren a esa fecha los registros contables.

Sería recomendable que regularmente (quincenal o mensual), se efectúen recuentos rotativos, en los cuales intervengan, además del personal del almacén, algunas personas ajenas al mismo, con objeto de verificar e investigar debidamente las diferencias resultantes, obteniendo así las siguientes ventajas:

1. Se tendría un control físico más amplio de las existencias.
2. Los saldos de los registros contables mostrarían cifras más correctas a este respecto.
3. Tomar medidas correctivas según el caso en forma oportuna.
4. Se reduciría la posibilidad de malos manejos.

6o. Fecha: 22 de enero de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General.

Asunto: Aclaración de la diferencia entre los inventarios físico y contable:

Observamos que la empresa no acostumbra revisar las diferencias resultantes de los inventarios físicos anuales practicados para la misma, y que hasta la fecha son como se muestra a continuación:

Año	sobrante (faltante)
1993	NS (20,536.00)
1994	(15,355.00)
T O T A L	<hr/> (35,891.00) =====

Es conveniente que como parte de los procedimientos de revisión del inventario físico de las existencias, se investiguen las diferencias correspondientes, con objeto de obtener entre otras las siguientes ventajas:

1. Facilitar la aclaración oportuna de cualquier sobrante o faltante a este respecto.

2. Conocer la causa de las diferencias, implantando los correctivos que resulten necesarios o en su caso deslindar responsabilidades.

3. Los estados financieros mostrarán una información más adecuada.

7o. Fecha: 23 de enero de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez.
Contralor General.

Asunto: Sistema de control de inventarios.

Hemos detectado que no se cuenta con un sistema que permita controlar correctamente sus existencias, puesto que las diversas actividades, relacionadas con este sistema, se llevan a cabo en forma empírica, por lo que se carece de un procedimiento que permita cuidar tanto el nivel, como la calidad y condiciones de seguridad de las existencias, lo que va en detrimento de la disponibilidad de los recursos, de la redituabilidad de la inversión, e inclusive en una merma de la imagen ante la cliente.

En virtud de lo antes expuesto, consideramos conveniente que, a la brevedad, se integre un sistema que permita controlar adecuadamente las existencias y que podría tomar en consideración los siguientes elementos:

1. Contar con el nivel mínimo de existencias que permita satisfacer la demanda, y al mismo tiempo evitar una sobreinversión en inventarios.
2. Determinar cuales artículos están dañados y/o de lento movimiento para tomar la decisión más adecuada
3. Establecer una custodia física de las existencias, para reducir al mínimo el riesgo de faltantes por malos manejos.
4. Establecer procedimientos adecuados de almacenaje, para que los artículos se encuentren en condiciones óptimas de uso o venta.

5. Realizar estudios de mercado para conocer la demanda de los artículos.

Políticas:

- 1. Determinar cuales son los artículos que más conviene manejar, en función de las posibilidades de abastecimiento, comercialización y rentabilidad de los mismos.**
- 2. Determinar las políticas sobre el nivel adecuado de existencias, en función de las épocas de mayor demanda, y el costo de ordenar y mantener estos artículos.**
- 3. Determinar si para el control de las existencias se requieren uno o varios almacenes y la localización territorial o geográfica de los mismos.**

Planes:

- 1. Formular un plan general sobre el control de los inventarios, tomando en cuenta los planes de compra y venta y la coordinación que deberán tener estos entre sí.**
- 2. Formular planes según la época de aplicación del control:**
 - a) Corto plazo**
 - b) Largo plazo**
 - c) Periodos estacionales**
- 3. Formular planes específicos por conceptos de control:**
 - a) Tipo de producto**
 - b) Lugar de almacenaje**
 - c) Personal que se va a utilizar**
 - d) Maquinaria a utilizarse**

e) Registros y formas, etc.

Procedimientos:

01. Los procedimientos necesarios para determinar el nivel óptimo de existencias de material, son los siguientes:

a) Clasificación de los artículos que integran el inventario, según la importancia que tiene el valor de cada uno de ellos, de acuerdo con su costo, y el impacto que tienen en los resultados de la empresa.

b) Obtener del departamento de contabilidad, los datos necesarios para calcular el costo de ordenar las existencias, así como para integrar el costo de mantenimiento de las existencias en almacén.

c) Calcular por artículo, el lote económico de compra, mediante la formulación de una tabla o mediante el empleo de la fórmula del lote económico (ver ejemplo en control de existencias)
Otros procedimientos que son necesarios para complementar el sistema de control de inventarios son los siguientes:

02. Determinación de los procedimientos a seguir, para efectuar el inventario físico de existencias a fin de ejercicio, y en fechas diferentes, para los inventarios rotativos.

03. Determinación de los registros a utilizar, y el personal encargado de ello, a este respecto se deberá verificar que dichos registros contengan todos los datos necesarios para proporcionar la mejor información posible; por ejemplo, nombre del artículo, cantidad máxima y mínima, punto de reorden, fecha y cantidad de ingreso y salida del almacén, costo unitario, saldo en existencias y en importe, fecha y cantidad según recuentos rotativos y/o totales.

04. Determinación del sistema de costos a utilizar, esto es histórico o predeterminados y este último según el tipo de que se trate, es decir, estimados o estándar.
05. Determinación del método de valuación de existencias mas adecuado a las circunstancias (Primeras Entradas, Primeras Salidas "PEPS", Últimas Entradas, Primeras Salidas "UEPS", Costos Promedio, etc.).
06. Determinación de los sistemas de registro más pertinentes al caso (máquinas de registro directo, equipo de cómputo, etc.)
07. Estudio y diseño de las formas mas adecuadas a utilizar, cuidando que cubran todos los requisitos de información y fiscales correspondientes, copias para su distribución.
08. Información requerida para llevar a cabo un eficiente control presupuestal, en el que se analicen las principales variaciones con periodicidad.
09. Integración de un equipo de trabajo cuya función será de supervisar las operaciones relativas a los inventarios, el cual pudiera depender de la contraloría general o del departamento de auditoría interna.
10. Planeación de las medidas necesaria para la protección del personal y de las existencias, contra posibles riesgos que se pudieran presentar al desarrollar las operaciones (seguros correspondientes, equipo especial de trabajo, servicio médico, extintores, condiciones de salubridad, etc.)

Los anteriores procedimientos conducirían a obtener las siguientes ventajas:

1. Adecuado control de las existencias.
2. Evitar una inversión extra en los inventarios.
3. Mejores condiciones de las existencias para su uso o

venta.

4. Se evitarian costos y mermas de almacenaje.

8o. Fecha: 15 de febrero de 1995

**Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General.**

Asunto: Estudio financiero de rotación de inventarios

En nuestra revisión del control existente de inventarios, pudimos apreciar las siguientes situaciones que nos permitimos hacer de su conocimiento:

1. Localizamos mercancías con un valor aproximado de N\$ 150,000.00 con antigüedad superior a un año, lo que informamos en su oportunidad a la contraloría a su digno cargo, confirmándose tiempo después, al efectuarse el inventario físico de fin de ejercicio, posteriormente se tomaron las medidas necesarias para la realización de dichas existencias.

2. La duración del ciclo económico se incrementó en 50 días, es decir de 277 días que tenía al 31 de diciembre de 1993, que de por sí es lenta, pasó a 327 días al 31 de diciembre de 1994; por lo que sugerimos lo siguiente:

a) Efectuar la revisión a la brevedad, de las mercancías del almacén, con objeto de evitar dentro de lo posible, mermas y obsolescencia y que se presenten nuevamente las situaciones expuestas en el punto uno y dos.

b) Supervisar el movimiento de existencias, lo que puede llevarse a cabo en forma práctica mediante la determinación, con base en los estados financieros correspondientes, las rotaciones de inventarios incluidas posteriormente.

c) Programar las etapas de compra, de acuerdo con las posibilidades de realización de los productos, basándonos en las épocas de mayor demanda, costo, tiempos de entrega, etc.

9o. Fecha: 28 de febrero de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General.

Asunto: Clasificación "ABC" del inventario

Hemos apreciado que la empresa realiza la administración de sus inventarios en forma general, es decir, sin tomar en consideración las diversas características de los artículos que las integran, tales como valor, uso, etc.

Como resultado de esta situación, el costo y esfuerzo que implica el desarrollo de esta función dentro de la empresa, se ve incrementado al diluirse la misma, entre una gran variedad de artículos, de los que solo la menor parte (un 25% aproximadamente) influye en forma significativa sobre su situación financiera y resultado de operación

Consideramos conveniente que la empresa efectúe una clasificación de sus existencias (ya sea con base en su valor, o su repercusión sobre las ventas, sobre las utilidades, etc.), con objeto de que la administración de las mismas, se pueda efectuar de acuerdo a la importancia de los estratos resultantes (que podrían ser 3, considerados jerárquicamente como A, B y C, según el caso de que se trate), lo que permitiría obtener las siguientes ventajas.

- a) Ejercerse un control más adecuado sobre los artículos de importancia, con lo que su gestión sería más eficiente y redituable.
- b) Reducirse el costo de mantenimiento de los controles existentes actualmente para los artículos poco significativos, con el consecuente ahorro económico.

c) Se facilitaría desarrollar una programación financiera más acorde con los objetivos y necesidades de la empresa.

Comentario:

Con fecha 15 de marzo de 1995 el C.P. Carlos Pérez, Contralor General de la compañía, giro las instrucciones correspondientes a los Titulares de los departamentos de contabilidad y almacén, con objeto de reestructurar los procedimientos establecidos.

10o. Fecha: 02 de marzo de 1995

Dirigida a: C.P. Carlos Pérez
Contralor General.

Asunto: Procedimiento de control de existencias

Observamos durante el desarrollo de nuestra revisión, que la empresa no utiliza un sistema que le permita controlar adecuadamente el nivel de sus existencias, dado que los diversos funcionarios relacionados con el manejo de las mismas, actúan empíricamente y con un enfoque estrictamente unilateral para el área a que pertenecen, por lo que en numerosas ocasiones no hay una relación directa entre el volumen y clase de las mercancías compradas y/o almacenadas, con las requeridas para satisfacer la demanda de los clientes, lo que en el ejercicio de 1994, ocasionó una sobreinversión en este rubro de N\$ 253,000.00, con un costo estimado de mantenimiento por N\$ 25,300.00, como puede apreciarse en los comentarios posteriores.

1. Como puede observarse en el caso de los productos A,B,C y D, las existencias que se tenían en el almacén al 31 de diciembre de 1993 por 107,000 unidades, eran suficientes para haber satisfecho la demanda de clientes del ejercicio de 1994 por 77,000 (existiendo todavía un margen de 30,000 para cubrir un posible aumento en las mismas), situación que pudo haberse previsto de existir una mayor comunicación entre los diversos departamentos operativos y financieros relacionados con el control de existencias.

2. Dado que, en virtud de que el departamento de compras nos informó que no hubo una razón especial para la adquisición de esas 72,000 unidades (como sería anticiparse a un posible aumento en los precios de compra de los artículos, o aprovechar un descuento), podemos

considerar que esa adquisición fue un exceso de las necesidades reales de almacén, lo que originó la siguiente sobreinversión en este rubro:

PIEZAS

PRODUCTO	ADQUIRIDO	IMPORTE
ZAPATO "A"	60,000	N\$ 100,964
ZAPATO "B"	12,000	40,181
ZAPATO "C"	28,000	90,855
ZAPATO "D"	9,000	21,000
	<hr/>	<hr/>
	109,000	N\$ 253,000

PORCIENTO ESTIMADO DE COSTO DE 10 %
DE MANTENIMIENTO
COSTO ESTIMADO DE MANTENIMIENTO N\$ 25,300

Creemos pertinente que, en virtud de lo antes expuesto, se lleven a efecto a la brevedad, los siguientes aspectos:

1. Se establezca una mayor coordinación entre los diversos departamentos de las áreas operativa y financiera de la empresa.
2. Se implante un sistema de control de inventarios, que permita determinar el nivel adecuado de existencias para satisfacer la demanda de clientes, evitando con ello costos innecesarios, y en esa forma sea posible resolver eficientemente los siguientes problemas:

a) Cuándo ordenar.

b) Qué cantidad debe incluir la orden de compra.

Cuándo ordenar

Para efectos de conocer el momento adecuado para formular nuestro pedido, será necesario que ésta se efectúe cuando la existencia de cada producto se reduzca a un nivel o límite conocido como nivel de reorden o punto de reorden y que en el sistema CF - CE (costo de faltantes/costo de excedente), y se determina mediante la siguiente fórmula:

$$Pr = S \times Ta + (S \times Ta \times 0.7 \times D)$$

en donde:

Pr = Punto de reorden

S = Consumo durante el tiempo de adquisición

Ta = Tiempo de adquisición

0.7 = Factor constante para todos los casos

D = Porcentaje estimado de tiempo de demora

Si como el ejemplo, aplicamos esta fórmula a las características que actualmente prevalecen en el reabastecimiento del producto Zapato "A", obtendremos el siguiente resultado:

$$Pr = S(660 \text{ unidades}) \times Ta(2 \text{ semanas}) + S(660 \text{ unidades}) \times Ta(2 \text{ semanas}) \times 0.7 \times (40\%)$$

$$Pr = 660 \times 2 + (660 \times 2 \times 0.7 \times 40\%)$$

$P_r = 1,320 \text{ unidades} + 277 \text{ unidades}$

$P_r = 1,597 \text{ Unidades.}$

Es decir, cuando la existencia del producto Zapato "A" se reduzca a 1,597 unidades, es el momento oportuno para formular el pedido del mismo.

Cuánto ordenar

Para determinar la cantidad adecuada a pedir, se puede utilizar una tabla como la expuesta a continuación y que aplicamos al caso del producto x, tomando en consideración los siguientes datos:

Consumo anual = 50,000 unidades

Costo unitario = N\$ 25.00

Costo de colocar cada pedido = N\$ 22.00

Costo de mantenimiento = 10% (N\$ 2.50)

Desarrollando los datos del producto X, en la tabla, se puede obtener el siguiente resultado:

	Costo de ordenar	Costo de Mantener	
Promedio de Pedidos al año	No. orden- inventario - Unidades (Unidades/2)	(Prom. nes x x inv.	Costo Total
	N\$ 22.00	N\$ 2.50)	

1	50,000	25,000	22.00	62,500	62,522
5	10,000	5,000	110.00	12,500	12,610
10	5,000	2,500	220.00	6,250	6,470
25	2,000	1,000	550.00	2,500	3,050
43	1,166	583	946.00	1,458	2,404
75	666	333	1,650.00	833	2,483
90	555	278	1,980.00	695	2,675
120	420	210	2,640.00	525	3,165
150	300	150	3,300.00	375	3,675

Como se observa, la cantidad más económica a ordenar es de 1,166 unidades, 43 veces al año, que es cuando más se igualan los costos de ordenar con los de mantener, dando por resultado el costo total más bajo que en este caso fue de N\$ 2,404.00

Cabe mencionar que es muy recomendable efectuar este cálculo con cierta periodicidad, para verificar su validez en los costos de todos los productos, principalmente los de mayor importancia (de acuerdo con la clasificación "ABC" de los mismos) podría llevarse a cabo semestralmente, o en su caso, cuando hubiese cambios significativos en sus costos que hicieran necesario un cálculo nuevo a este respecto.

La cantidad más económica a ordenar se puede obtener también mediante el uso de la fórmula del lote económico que es como se expresa a continuación:

2 AS

LE = _____

RC

en donde:

LE = Lote económico.

A = Importe unitario de costo de ordenar.

S = Consumo anual en unidades.

R = Porcentaje de costo de mantener.

C = Costo unitario del artículo.

En el ejemplo anterior sería:

$$LE = \frac{2 \times 22.00 \times 50,000}{.10 \times 25.00} = \frac{2,200,000}{2.5}$$

LE = 880

El implantar las recomendaciones anteriores, podría producir las siguientes ventajas:

1. Evitar una sobreinversión en este rubro, con lo que se aprovecharían mejor los recursos financieros.

- 2. Evitar un costo de mantenimiento innecesario, facilitando contar con un precio de venta mas competitivo.**
- 3. Facilitar la determinación del nivel adecuado de existencias, para satisfacer la demanda de clientes.**
- 4. Ejercer un mayor control de las existencias del almacén.**

SIMBOLOGÍA DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

DEPARTAMENTO O PUESTO



Que efectúa una operación o serie de operaciones. Un diagrama siempre debe iniciar con este símbolo.

OPERACIÓN O PROCESO



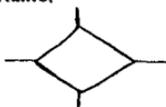
Contiene instrucciones tales como; Elabora, revisa, compara, autoriza, etc.

PROCEDIMIENTO PREDEFINIDO O INDEFINIDO



Indica que se lleva a cabo una o varias operaciones diferentes a las que se analizan. Dentro del símbolo se tiene el nombre del procedimiento o la operación mas importante.

ROMBO DE DECISIÓN



Representa dos alternativas de acción y dependiendo de cada alternativa hay un curso de acción diferente.

DOCUMENTO



Representa cualquier formato (factura, remisión, reporte, nota de entrada o salida de almacén, orden de compra etc.) o documento que intervenga en la operación y dentro del símbolo, se anota el nombre del documento.

El símbolo presentado de esta manera , indica el número de tantos que contiene la forma. Para este caso es un original y tres copias.



El símbolo presentado de esta manera, se refiere a uno de los tantos de la forma en este caso se muestra el tanto número tres.



El símbolo presentado de esta manera indica que se refiere a dos tantos de un documento. En este caso se indican el original y su cuarta copia.



DOCUMENTO A DESTRUIR

El número que se anota, corresponde al tanto destinado a destruirse



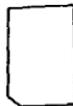
MATERIAL, MERCANCÍA O BULTO

Representa un material al que se hace mención dentro del diagrama de flujo. Dentro del símbolo se ve el nombre del material.

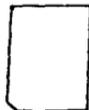


TIRA O BOLETO

Representa tira de sumadora o cifras de control, tira de calculadora, caja registradora o un boleto.



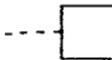
El símbolo en este caso, una tira de cifras de control.



COMUNICACIÓN TELEFÓNICA



INDICADOR DE AMPLIACIÓN DE CONCEPTO



Se presenta dentro del símbolo, la ampliación del concepto de una operación o proceso que realiza un departamento o puesto pudiendo ser periodicidad en que se realiza la operación (diariamente, quincenalmente,, mensualmente, etc).

CONECTORES DE PAGINA A PAGINA

Conectores de salida de página



Conector de entrada de página



ARCHIVOS

Se considera como archivo guardar o retener un documento en algún lugar (folder, gaveta de escritorio o archivero), en forma temporal o permanente.

Notas:

A) Los símbolos de archivo pueden llevar un número, el cual será de acuerdo a un índice de archivos que se anexe al procedimiento.

B) Los dos últimos símbolos también representan almacenes.

ARCHIVO TEMPORAL DE ENTRADA

Representa el guardar un documento durante corto tiempo.



ARCHIVO TEMPORAL DE SALIDA

Representa la salida por corto tiempo de un documento.



ARCHIVO PERMANENTE DE CONSULTA

Representa la consulta de un documento que se encuentra en un archivo permanente.



ARCHIVO PERMANENTE DE ENTRADA O ALMACÉN DE ENTRADA

Representa el guardar un documento que no va a ser utilizado en el procesamiento. Asimismo, representa la entrada de un material o producto de almacén.



ALMACÉN DE SALIDA

Representa la salida de un material o producto de un almacén.



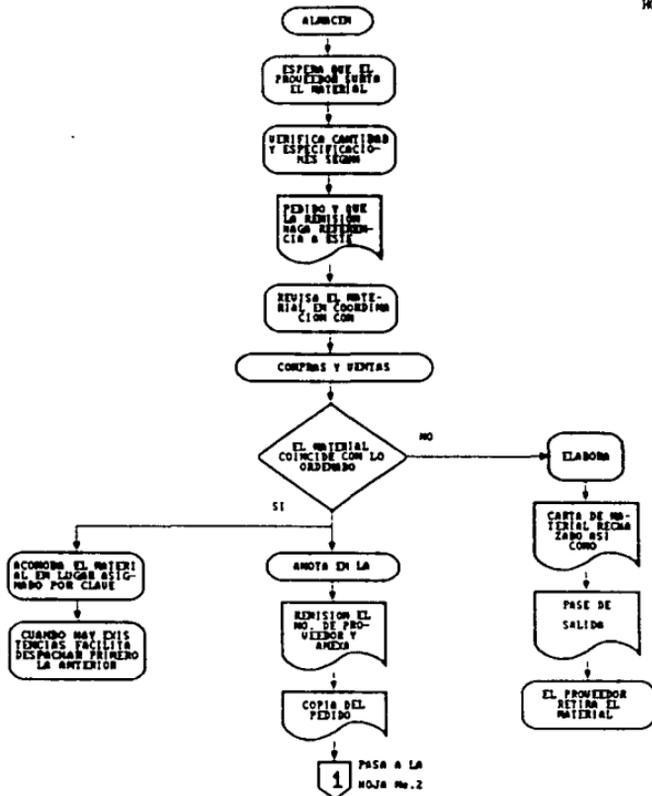
CONECTOR DE FLUJO O ACTIVIDAD

DIRECCIÓN DE FLUJO



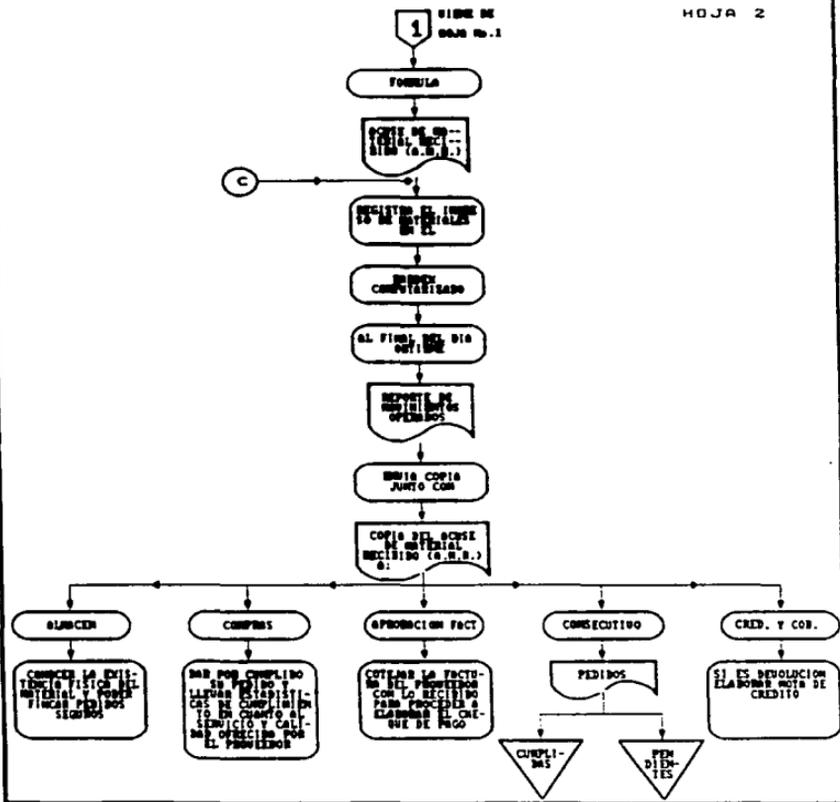
RECEPCION DE MATERIALES

HOJA 1



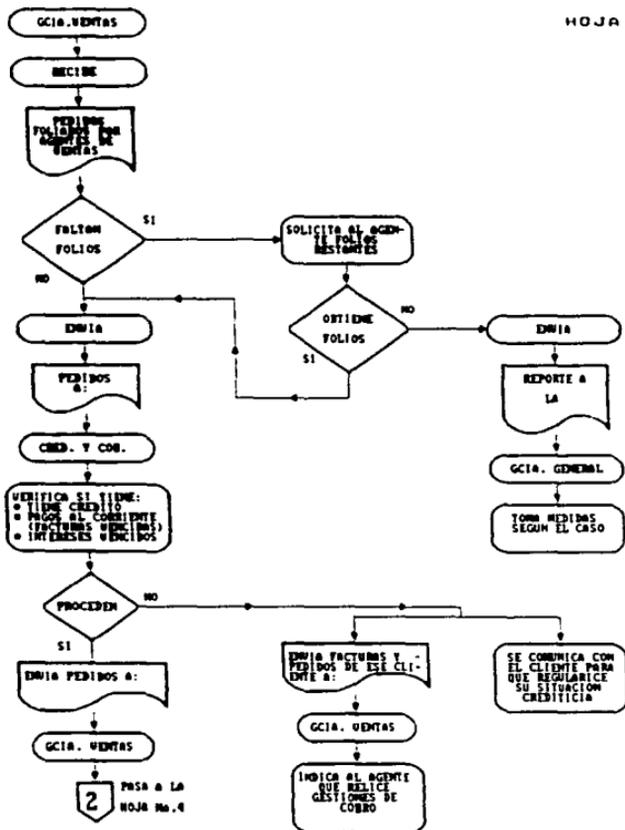
RECEPCION DE MATERIALES

HOJA 2



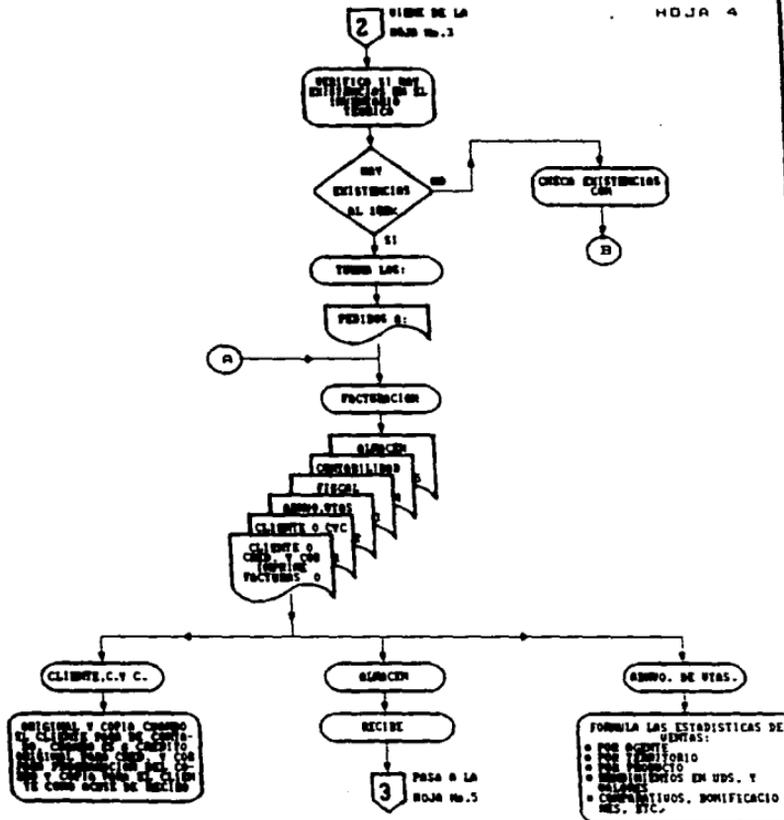
EMBARQUE

HOJA 3



EMBARQUE

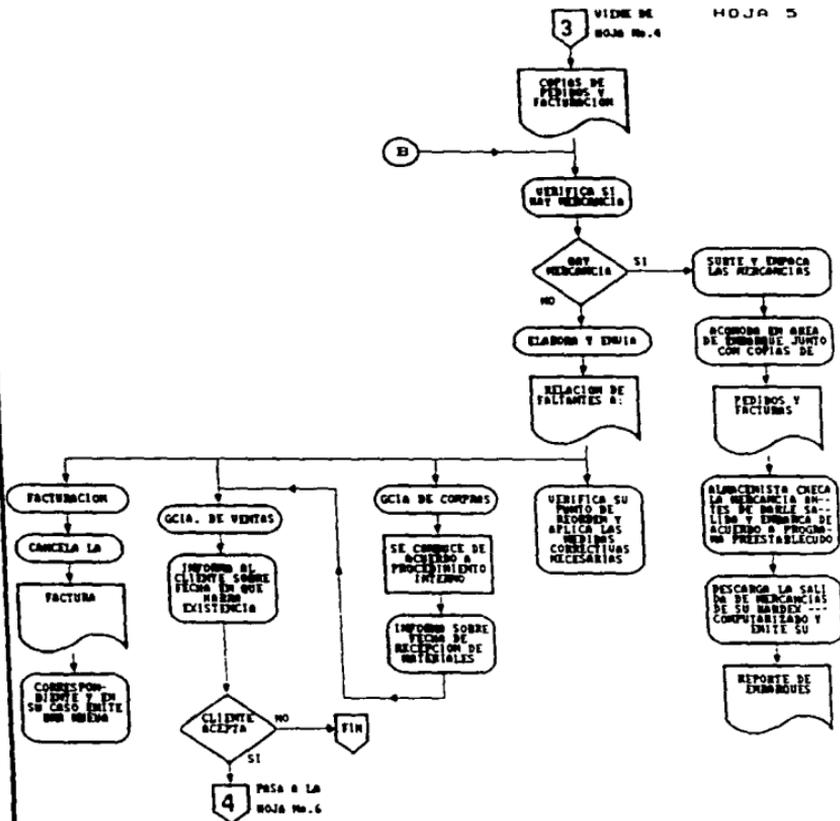
HOJA 4



EMBARQUE

3 VIERNE DE
HOJA No.4

HOJA 5



EMBARQUE

HOJA 6

4 VIENE DE
BOJA No. 3

REVISAR DOCUMENTOS
DE LOS BUQUES DE
LOTTERIA

REVISAR PEDIDOS

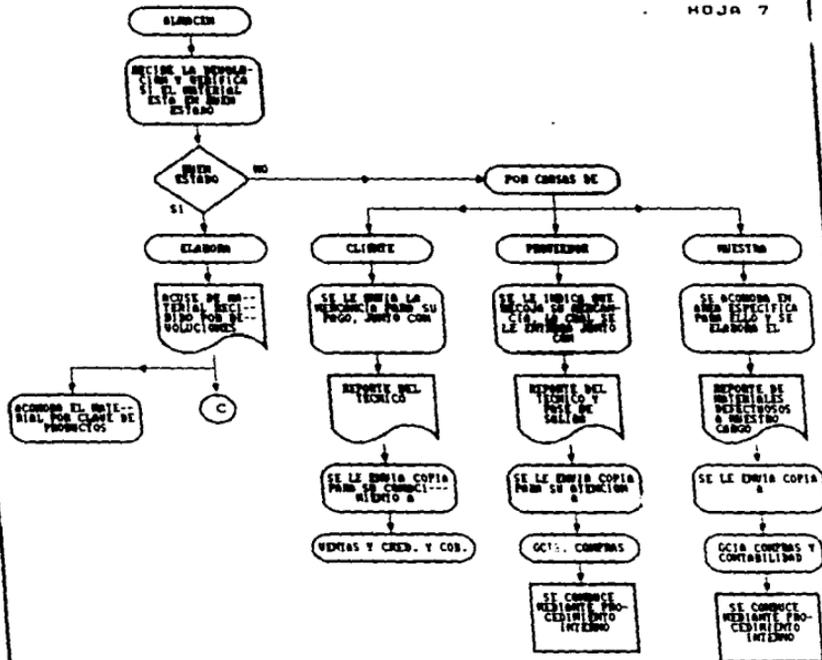
LOS TENDRAN JUNTO
CON LOS

PEDIDOS a

(A)

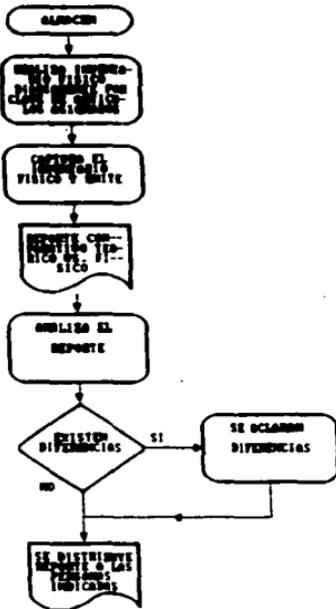
DEVOLUCIONES

HOJA 7



CONTROL DE INVENTARIOS

HOJA 8



CONCLUSIONES

La auditoría operacional es una nueva técnica la cual surge como punto de información adicional debido a la continua evolución y, en consecuencia, a el desarrollo de las empresas ya que día a día es más intenso, siendo de vital importancia para las mismas contar con información no sólo financiera-contable sino también operativa ya que la mayor parte de los fracasos en los negocios son de tipo operativo, es decir, una mala operatividad. Esto mismo se relaciona con el éxito de las empresas ya que dependerá directamente de las prácticas operativas. Tal aseveración es categórica y explicable si tomamos en cuenta que la empresa de hoy en día se caracteriza por su grado de complejidad cada vez mayor, producto de la marcada evolución que ha sufrido el medio ambiente, el marco socioeconómico, la ciencia, la tecnología, etc. que definitivamente influyen en el ente económico que es parte de la macroeconomía.

La Auditoría operacional tiene como su principal objetivo consiste en evaluar el fundamento de la operación mediante la localización de irregularidades o anomalías en las operaciones planteando las posibles alternativas de solución. Durante su desarrollo se podrán realizar diversos estudios específicos del organismo para determinar a fondo deficiencias que sean causantes de la problemática, presente o futura proporcionando, en calidad de consejo, una opinión profesional e independiente con relación a la administración de empresas, obteniendo ésta, como resultado de estudios, investigaciones y evaluaciones de carácter profesional, basados en normas, técnicas y procedimientos de auditoría, quedando bajo responsabilidad de la persona que tenga la autoridad del organismo, la ejecución de las sugerencias que se les

proporcione por medio del informe, entendiendo que la responsabilidad no se puede delegar y es inherente a la función, ya que por medio del informe se proporcionan diferencias, causas y consecuencias que provocan una mala operatividad, permitiéndose sugerir soluciones y recomendaciones para que surjan oportunidades que coadyuven al logro de mejoras en la eficiencia operativa y en última instancia en mayor productividad.

De esta manera se afirma la hipótesis que se planteo al inicio de la elaboración de esta tesis ya que la auditoría operacional aplicada a la administración de inventarios es el instrumento que nos permite detectar adecuadamente errores en los sistemas y procedimientos, ofreciéndonos alternativas para corregir los procedimientos actuales o bien implantarlos.

BIBLIOGRAFÍA

- Arias Galicia, Fernando. *Administración de Recursos Humanos*. México, Trillas, 1992.
- Becerril, Guillermo / Adam Adam, Alfredo. *La Auditoría Interna a la Administración Pública Federal*.
- Bradford Cadmus. *Operational Auditing Handbook*. The Institute Of International Auditors, Inc U:S:A. 1964
- Enfoques Prácticos Para la Planeación y Control de Inventarios*. México, Trillas, 1992.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.. *Auditoría Operacional*. México, 1989.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Comisión de Auditoría Operacional*. Boletines Nos. 1 y 2, México, 1975.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.. *Código de Ética Profesional*. México, IMCP, 1984.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Normas y Procedimientos de Auditoría*. México, 1994.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. *Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados*. México, 1994.
- Hernández Sampieri, Roberto/ Fernández Collados, Carlos/ Baptista Lucio, Pilar. *Metodología de la Investigación*. Colombia. McGraw Hill, 1991.
- Fernández Arena, José Antonio. *La Auditoría Administrativa*. México, Diana, 1990.
- Lindenberg. *Auditoría de Operaciones*. México, Editorial técnica, 1990.
- Martínez Villega, Fabián. *Auditoría Operacional*. México, PAC, 1991.
- Paniagua, Víctor. *Auditoría Integral*. México, Facultad de Contaduría y Administración, UNAM, 1989
- Pérez Harris, Alfredo. *Los Estados Financieros, su Auditoría e Interpretación*. México, ECASA, 1989.
- R.L. Granaker y Ben B Barr. *El examen de los estados financieros*. Auditing Institute U:S:A: 1968

Sánchez Curiel, Gabriel. *Auditoría Operacional*. Examen de Flujos de Transacciones, México, ECASA, 1989.

Skinner y Anderson. *Auditoría Operacional e Auditoría*. Estados Unidos de Norteamérica, 1973.

Taborga, Huascar. *Como Hacer una Tesis*. México, Grijalbo, 1987.

Tapia Ayala, Francisco, Auditoría Operacional. *Su Aplicación a la Administración de Transportes*. México, ECASA, 1990.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, México, TAXXX, 1994.

William P.L. *Auditoría Administrativa*. Englewood Cliffs Estados Unidos de Norteamérica Prentice-Hall, 1962

Zorrilla Arena, Santiago/ Torres Xammar, Miguel. *Guía para Elaborar la Tesis*. México, McGraw Hill, 1992.