

53



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE
MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLÁN**

AUDITORÍA INTERNA

**“AUDITORÍA OPERACIONAL PARA EL CICLO DE
INVENTARIOS EN COMPAÑÍAS FILIALES.”**

**TRABAJO DE SEMINARIO
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**P R E S E N T A :
ROMEL ENGELBERT FERRER MALDONADO**

ASESOR: L.C. ROLANDO SÁNCHEZ PELÁEZ

CUAUTITLÁN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO

2002

**TEXIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis 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.

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
PRESENTE

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES-CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautitlán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Auditoría Interna "Auditoría Operacional para el ciclo de Inventarios en Compañías

Filiales".

que presenta el pasante: Ronel Engelbert Ferrer Maldonado

con número de cuenta: 2560392-1 para obtener el título de :

Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXÁMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 29 de Julio de 2002

MODULO

PROFESOR

FIRMA

I

L.C. Rolando Sánchez Peláez

II

C.P. Carlos Francisco Román Rivera

III

C.P. Alberto Razo Arenas

DEDICATORIAS Y RECONOCIMIENTOS

D.D.S.

Gracias Señor por darme el privilegio de gozar de vida y salud, por permitirme alcanzar esta meta.

U.N.A.M.

Por darme la oportunidad de pertenecer a la máxima casa de estudios, y así poder sentir el gran orgullo de ser universitario.

I.E.S.C.

Por ser la institución donde me permitió mi formación y preparación dentro de sus aulas así mismo por todas las satisfacciones profesionales. Por mi raza hablara el espíritu

Todo mi agradecimiento a los profesores que intervinieron para mi formación profesional, en especial al L.C. Rolando Sánchez Polés y profesores del jurado, Por su gran apoyo y guía en la elaboración de mi trabajo.

A MIS PADRES.

Por haberme dado la vida y educación, por todos esos años de sacrificios y desvelos a ellos les debo todo lo que soy y mi mayor orgullo es ser su hijo.

A MI ESPOSA.

Al amor de mi vida, por todo tu apoyo, confianza y entrega, que me ayuda a vencer cualquier adversidad y confirman mi más hermoso sueño hecho realidad, compartiendo la vida contigo, dedicándote este trabajo, todo mi amor y mis sentimientos.

A MIS HERMANOS.

Por formar parte de la familia, por que hemos compartido juntos muchos momentos de nuestra vida; soy el primero en alcanzar esta meta, espero que ustedes también la alcancen Duino, Bere y Goli, sean mejores cada día.

AUDITORÍA OPERACIONAL PARA EL CICLO DE INVENTARIOS EN COMPAÑÍAS FILIALES.

OBJETIVO:

Resaltar la importancia de la Auditoría Operacional como una herramienta administrativa para la optimización del ciclo de inventarios en compañías filiales.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Uno de los problemas más relevantes que existe en una compañía que tiene Filiales es la necesidad de un adecuado control de las existencias, consumos y ventas en los inventarios ya que éste marca la pauta en un buen o mal empleo del capital de trabajo que a su vez recae en obtención de utilidades o pérdida, así como a perder liquidez con respecto de sus obligaciones.

ÍNDICE:

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 1. MARCO TEÓRICO Y ASPECTOS CONTABLES EN LA ADMINISTRACIÓN

DE INVENTARIOS.

1.1	Definición y Elementos principales.....	2
1.2	Objetivos.....	3
1.3	Tipos de Inventarios.....	4
1.4	Métodos de Evaluación.....	7
1.5	Boletines.....	9
1.6	Principios de Contabilidad.....	23
1.7	Ciclo de Inventarios.....	29

CAPÍTULO 2. CONSIDERACIONES GENERALES DE AUDITORÍA Y FILIALES

2.1	Origen y Evolución de la Auditoría.....	32
2.2	Concepto y Clasificación de Auditoría.....	38
2.3	Control Interno.....	43
2.4	Normas de Auditoría.....	48
2.5	Filiales.....	58

CAPÍTULO 3. AUDITORÍA INTERNA OPERACIONAL.

3.1	Antecedentes.....	65
-----	-------------------	----

3.2	Concepto e Importancia.....	66
3.3	Herramientas de la Auditoría Operacional.....	69
3.4	Planeación y Programas de Auditoría.....	75
3.5	Perfil del Auditor Interno.....	81
3.6	Actitud Mental de Auditor Interno.....	83
CASO PRÁCTICO.....		88
CONCLUSIONES.....		119
BIBLIOGRAFÍA.....		122
ANEXOS.....		126

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo será desarrollado utilizando la Metodología de Investigación **documental** y de **campo**; primeramente documental, porque por medio de la búsqueda bibliográfica se recabará la información obteniendo los conocimientos básicos de acuerdo al desarrollo y extensión que se requiera. Describiendo cada uno de los puntos a fin de lograr plasmar las ideas adecuadamente.

Posteriormente en la investigación de campo, se aplicarán los conocimientos prácticos o experiencia adquirida en el ámbito del tema a desarrollar con el firme propósito de resolver el conflicto satisfactoriamente.

La necesidad de un adecuado control de las existencias, consumos y ventas en los inventarios es muy importante ya que este marca la pauta en un buen o mal empleo del capital de trabajo y repercute en la obtención de utilidades o pérdida. Así que tener el inventario al nivel mínimo, pero a su vez, considerando las ventas presupuestadas y con ello hacer lo posible por evitar la existencia de una sobre inversión en los inventarios, y particularmente si se obtienen a través de créditos a corto plazo. Además con un control de las

existencias de materiales, de producto en proceso y de artículos terminados para evitar que surjan faltantes que puedan interrumpir la programación normal de la producción, buscando que se tenga información disponible con respecto a los artículos de lento movimiento.

Como consecuencia de lo anterior el presente trabajo lo desarrollaré como sigue: en el capítulo uno mostraré un marco teórico y aspectos contables en la administración de inventarios, con definición, elementos principales, objetivos, tipo de sistemas, métodos de evaluación, boletines, principios de contabilidad, ciclo de inventarios; en el capítulo dos consideraciones generales de Auditoría y Filiales, origen y antecedentes, conceptos y clasificaciones de Auditoría, Control Interno, Normas de Auditoría, Filiales; en el capítulo tres la Auditoría Interna Operacional, conceptos e importancia, herramientas de la Auditoría Operacional, perfil del Auditor y su actitud mental. Finalmente se desarrollará el caso práctico donde se presentará la aplicación de las principales herramientas de la Auditoría Operacional.

CAPÍTULO 1.

MARCO TEÓRICO Y ASPECTOS
CONTABLES EN LA ADMINISTRACIÓN
DE INVENTARIOS.

1.1 DEFINICIÓN Y ELEMENTOS PRINCIPALES

Considerando que las mercancías o inventarios son uno de los medios para conseguir una ganancia dentro de las empresas comerciales, comenzaré por definir este término.

Concepto de Inventario: tiene diversas acepciones según la aplicación que se le dé: para el comerciante, significa mercancías existentes destinadas para su venta; para el industrial, su inventario está formado por la existencia en materias primas, artículos en proceso y artículos terminados. La Real Academia Española, lo define como: "Inventario es el asiento de los bienes y demás cosas pertenecientes a una persona o comunidad, hecho con orden y distinción".¹

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín número C-4 menciona: "El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones".

El C.P. Joaquín Moreno Fernández lo define de la siguiente manera: "Los inventarios representan inversiones destinadas a la venta o a la producción para su venta posterior".

Según las definiciones anteriores se expone lo siguiente:

¹ Diccionario Larouse Ed. 2000

En una empresa industrial de transformación:

Los Inventarios representan aquellas materias primas, materiales en procesamiento así como los productos terminados propiedad de una entidad incluyendo los materiales en tránsito, los cuales al finalizar la producción serán puestos para su venta.

En una empresa comercial:

Los inventarios representan aquellas inversiones expresadas en mercancías que posee una entidad (persona física o moral) disponibles para su venta, incluye también aquellas en tránsito, con la finalidad de lograr el objetivo para la cual fue creada.

Entendiendo por empresa comercial, aquella persona física o moral que se constituye con el fin de comprar y vender mercancías, dar mejor presentación a sus productos y aumentarles un margen de utilidad, son aquellas que sus inventarios se encuentran formados únicamente por productos terminados, tema primordial de este trabajo de investigación, el cual enfocaré a empresas comerciales y dentro de éstas expondrá el procedimiento de inventarios perpetuos.

1.2 OBJETIVOS

El objetivo principal de los inventarios dentro de las empresas comerciales es, poder realizar el fin por el cual fue creada dicha entidad, siendo éste el lucro. Y a través de la compra de mercancías y aumentando un margen de utilidad a las mismas, se puede obtener por medio de la enajenación tomando en cuenta el ciclo financiero.

Existe la necesidad de que dichos inventarios se administren adecuadamente para:

- a) Determinar la inversión óptima de Inventarios de acuerdo a su posibilidad financiera.
- b) Rotar adecuadamente las existencias para evitar deterioro, mermas o desperdicios.
- c) Contar con la existencia suficiente para hacer frente a las demandas de los clientes.
- d) Cumplir con las especificaciones técnicas y de calidad requeridas.
- e) Minimizar costos.
- f) Apoyar la oferta de mercancías o servicios a los clientes, con precios más bajos, así como ofrecer buenas condiciones de mercado.
- g) Determinar el tipo de materiales y cantidad que se va a mover dentro de los almacenes.
- h) Aceptación de materiales por almacenes.
- i) Almacenamiento de dichos materiales de tal manera que se encuentren adecuadamente salvaguardados y disponibles para cuando se requieran.
- j) Recolección y distribución de materiales específicos bajo requerimientos autorizados.

De acuerdo a los objetivos de los inventarios en una empresa comercial se desprende la importancia de los mismos.

1.3 TIPOS DE INVENTARIOS

Como en muchos casos el proceso de manufactura consiste en transformar ciertos artículos que se han de ofrecer en venta, puede ocurrir que al tiempo de valorarse se hallen en ciertas etapas de elaboración siendo entonces necesario relacionar estas mercancías bajo conceptos apropiados que describan los tipos de mercancías.

Al inventario de una empresa que compra sus artículos en condiciones para la venta se le conoce como inventario de mercancías, este se encuentra en los negocios de ventas al por mayor o al detalle, y no alteran la forma de los artículos que se adquieren para su venta; las empresas manufactureras tienen las siguientes clases de inventarios:

1. Productos Terminados.
2. Productos en Proceso.
3. Materiales o Materias Primas.
4. Suministros de Fabricación.

1. Productos Terminados.

Son los artículos fabricados que están listos para su venta, este concepto comprende aquellos productos que se destinarán preferentemente a las ventas dentro del curso normal de las operaciones, el importe registrado equivaldrá al costo de producción tratándose de industrias y al de adquisición, si se trata de comercios. Los artículos terminados entregados en consignación deberán formar parte del inventario al costo que les corresponda, lo mismo que las mercancías de demostración o a vistas.

2. Los Productos en Proceso.

Son los productos parcialmente manufacturados y su costo comprende materiales, mano de obra y gastos indirectos de fabricación que les son aplicables, debido a su naturaleza continúan con el proceso de fabricación y la necesidad de preparar información a ciertas fechas, que contablemente debe efectuarse un corte de operaciones; y por lo tanto los artículos que aún no

estén terminados se valorarán en proporción a los diferentes grados de avance que tengan en cada uno de los elementos que forman su costo.

3. Materiales o Materias Primas.

Los materiales comprenden todos aquellos artículos que se compran para uso en la manufactura, pero sobre los cuales no ha realizado trabajo alguno la empresa que los tiene en su inventario, la empresa a la cual se le compraron puede haber realizado en ellos alguna labor, pues así como las cosas que para una empresa son productos terminados pueden ser materias primas para otra.

Los importes aquí registrados deben referirse a los costos de adquisición de los diferentes artículos, mas todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etc. Los materiales pueden asociarse directamente con el producto terminado y llegan a convertirse en parte de él y se utilizan en cantidades suficientes para que sea práctico asignar su costo al producto.

4. Suministros de Fábrica o de Fabricación.

Los suministros de fábrica o de fabricación se distinguen de las materias primas porque como los lubricantes se usan indirectamente en el proceso de fabricación y no llegan a formar parte del producto terminado, algunas otras cosas clasificadas como la pintura y los clavos forman parte del producto terminado pero las cantidades que se emplean son tan insignificantes que no sería práctico asignar sus costos directamente al producto, sin embargo sus costos van a formar parte del costo del producto como gastos indirectos de fabricación.

1.4 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL INVENTARIO.

Uno de los problemas más interesantes y ampliamente discutidos en la contabilidad es la valuación del inventario, la adecuada valoración de este representa el medir el ingreso neto de una manera precisa y suministrar a todas aquellas personas que se interesen por la situación financiera y los resultados de las operaciones de un negocio, datos confiables y de máxima utilidad, que son utilizados como base para las decisiones comerciales.

La connaturalización de inventarios comprende la determinación del costo y la determinación del valor razonable actual o sea el costo de reposición. Una comprensión del significado del término costo tal como se aplica en los inventarios constituye el primer punto esencial para poder apreciar la complejidad de todo el problema de valuación de inventarios.

El costo, de manera general se ha definido como el precio pagado o la retribución dada para adquirir un activo. Aplicado a los inventarios, costo significa en principio, la suma de los corrientes desembolsos y cargos directamente o indirectamente sufragados para poner un artículo en su actual condición y ubicación.

Tomando en cuenta que los inventarios pueden sufrir variaciones por cambios en los precios de mercado, obsolescencia y lento movimiento de los artículos que forman parte del mismo, es indispensable, para cumplir con el principio de realización, que se modifiquen las cifras que arroja la valuación al costo sobre las siguientes bases:

Costo o valor de mercado, el que sea menor, excepto que 1) el valor de mercado no debe exceder del valor de realización y 2) el valor de mercado no debe ser menor que el valor neto de realización.

El término mercado, debe entenderse como costo de reposición, bien sea por compra directa o por producción según sea el caso y este puede obtenerse de la siguiente manera: de las cotizaciones que aparecen en publicaciones especializadas, si se trata de artículos o mercancías cotizadas en el mercado, de cotizaciones y precios de facturas de los proveedores, entre otros.

El valor de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta, tales como: impuestos, regalías, comisiones, etc.

El valor neto de realización se obtiene del precio normal de venta menos gastos directos de venta y un porcentaje razonable de utilidad.

Para obtener el costo de reposición deberán seguirse las bases del sistema y método que este implantado, no es correcto que se calcule el costo de reposición sobre bases del costeo absorbente, cuando se está manejando la operación sobre bases de costeo directo.

El objeto de ajustar el costo del inventario según los conceptos anteriores, es el de presentar razonablemente los resultados del ejercicio y por tanto, cuando el costo de reposición es inferior al valor neto de realización, el ajuste debe hacerse precisamente a este último valor, con objeto de no registrar pérdidas en exceso a las que en operaciones normales se obtendrían.

Para mejor comprensión de lo antes expuesto, a continuación se presenta un ejemplo:

Lo más común es aplicar las alternativas anteriores a cada renglón del inventario; sin embargo, cuando la producción culmina en un sólo tipo de artículo, la aplicación debe hacerse al importe total del inventario.

Cuando se considere que no ocurrirán pérdidas por la modificación del costo de algunos integrantes del inventario, debido a que otros subieron de valor proporcionalmente, no será necesario castigar el inventario. Los elementos que integran el inventario se emplean para varios productos con diferentes volúmenes de venta, a menos que exista algún método práctico para clasificar las diversas categorías, las reglas deben aplicarse por separado a cada renglón del inventario.

También las pérdidas motivadas por el valor de mercado afectan a pedidos que se hubieran aceptado en firme, por mercancía o materiales que se encuentren en tránsito, deben reconocerse en cuentas de resultados del ejercicio.

1.5 BOLETINES

• C-4. Inventarios

Introducción

En mayo de 1970 fue publicado el boletín número cuatro perteneciente a la serie C de la Comisión de Principios de Contabilidad sobre el tema de Inventarios, dos años después, el grupo encargado de hacer las modificaciones procedentes y preparar este boletín definitivo, contó con

material que resume diversos comentarios provenientes de las presentaciones que se hicieron en varias partes de la República Mexicana.

Tanto los integrantes del grupo de trabajo del boletín inicial, como los de éste; tomaron muy en cuenta los conceptos expresados en el boletín del "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera" que expresa lo siguiente:

"Los participantes en la vida económica tienen intereses que en ocasiones parecen, opuestos y la contabilidad les debe permitir basar sus decisiones en información eficiente y veraz".

"Producir información contable que sea útil para los diferentes intereses, por tanto la contabilidad adopta el criterio de equidad para dichos fines".

"...considerar a la contabilidad como algo diseñado por el hombre para satisfacer necesidades individuales y sociales..."

"Esta estructura es una base susceptible de ser modificada y adaptada o cambiada cuando se considere que entorpece el avance de la contabilidad"

Innumerables comentarios se recibieron en la Comisión relativos al contenido y redacción del Boletín de Inventarios, mismos que han hecho posible su nueva estructura; sin lugar a duda, el aspecto más controvertido fue la aceptación del costeo directo.

Nuestro grupo, orientado por los conceptos del "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera" y habiendo estudiado cada una de las objeciones y comentarios presentados además de considerar que las administraciones de las empresas tienen derecho a

exigir sistemas que les proporcionen información útil para planear sus operaciones y dictar sus políticas, decidió continuar con la postura de aceptación del Costeo Directo.

Creemos firmemente que en la técnica contable abundan reglas de carácter alternativo y las empresas tienen derecho a seleccionar las más convenientes, de acuerdo a sus características peculiares, siempre y cuando se siga una política consistente y se proporcione información suficiente a los lectores de los estados financieros.

Alcance del Boletín

Las reglas particulares de aplicación de los principios de contabilidad que se mencionan en este boletín se refieren a empresas industriales y comerciales, con excepción de las de servicio, constructoras, extractivas, etc., que por reunir características especiales serán objeto de estudios complementarios.

Concepto

El rubro de inventarios, lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de las operaciones.

Los artículos de mantenimiento que no se consuman durante el ciclo normal de operaciones y los que se utilizarán en la construcción de inmuebles o maquinaria no deben clasificarse como activo circulante.

- **Reglas de valuación**

Antecedentes

Para establecer las bases de cuantificación de las operaciones que se realizan en un ente económico, relativas al rubro de inventarios, es necesario tomar en cuenta los siguientes principios de contabilidad, enunciados en el boletín referente al "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera":

"Periodo contable. - Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados se identifican con el periodo en que ocurren, en términos generales los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen".

"Realización.- Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: A) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, B) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de los recursos o de sus fuentes, o C) cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios."

"Valor histórico original. - Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente"

"Consistencia.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo"

Costo:

Basados en los conceptos anteriores, las reglas de valuación para los inventarios son: el costo de adquisición o el de producción en que se incurre al comprar o fabricar un artículo, lo que significa en principio, la suma de las erogaciones aplicables a la compra y los cargos que directa o indirectamente se incurren para dar a un artículo su condición de uso o venta. El costo puede determinarse de acuerdo a los sistemas y métodos que más adelante se mencionan y en su registro habrá que cuidar los siguientes aspectos:

Materia prima y materiales

Los importes aquí registrados deben referirse a los costos de adquisición de los diferentes artículos, más todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etc. Por lo que se refiere a materiales, debemos entender por artículos tales como: las refacciones para mantenimiento, empaques, envases de mercancías, etc.

Mercancías en tránsito

Los artículos que se compran libre a bordo a cierto proveedor, deben registrarse en una cuenta de tránsito para su control e información; los gastos de compra y traslados son acumulables a los costos aquí registrados.

Anticipos a proveedores

En ocasiones, por las características o la demanda de ciertos productos, los proveedores exigen a sus clientes anticipos a cuenta de sus pedidos; las empresas que tengan que efectuar desembolsos por este concepto, deberán registrarlos dentro del capítulo general de inventarios en una cuenta específica, siempre y cuando se refieran al tipo de artículos; que aquí se mencionan, esta operación de anticipo también puede ser con el agente aduanal.

Costo de producción

Representa el importe de los distintos elementos del costo que se originan para dejar un artículo disponible para su venta o para ser usado en un proceso de fabricación posterior.

Se puede decir que cada empresa de acuerdo con su estructura y características, elige los sistemas necesarios para determinar su costo de producción, no siendo factible, por lo tanto, establecer reglas a este respecto; sin embargo, es necesario cuantificar el efecto de circunstancias especiales que no deben afectar el costo de producción, sino llevarse directamente a resultados, tales como:

a) **Capacidad de producción no utilizada.** - En ocasiones, por diversas circunstancias, algunas empresas industriales operan a un grado inferior de su nivel normal de producción, o bien parte de sus instalaciones están ociosas, ocasionando que ciertos gastos distorsionen el costo de producción, como esta situación es difícil de precisar en la práctica, es necesario que en las empresas se recurra a la asesoría de sus técnicos, para cuantificar el importe que debe cargarse a resultados. Entre los factores que pueden tomarse en cuenta están: a) la capacidad

práctica de producción b) los volúmenes de producción presupuestados y c) la producción real obtenida.

b) Castigos de inventarios.- Obedecen a diversas circunstancias, entre las cuales se pueden citar: estimaciones para posibles artículos obsoletos o de lento movimiento.

c) Desperdicios anormales de materia prima.- Es frecuente que en las empresas industriales, durante el periodo inicial de operaciones o cuando se inicia la fabricación de un nuevo producto, el consumo de materia prima se vea afectado desfavorablemente por diversas causas, entre las que podemos citar: la falta de ajuste de maquinaria, inexperiencia en el manejo de la producción, etc., por lo que no es conveniente afectar el costo de producción, producción en proceso.

Por naturaleza continua el proceso de fabricación y la necesidad de preparar información a ciertas fechas, contablemente debe efectuarse un corte de operaciones y por tanto, los artículos que aún no estén terminados se valorarán en proporción a los diferentes grados de avance que tengan en cada uno de los elementos que forman su costo.

Artículos terminados

Este concepto comprende aquellos artículos que se destinarán preferentemente a la venta dentro del curso normal de las operaciones y el importe registrado equivaldrá al costo de producción tratándose de industrias, y al de adquisición si se trata de comercios. Los artículos terminados entregados en consignación, deben formar parte del inventario al costo que les corresponda, esta misma situación opera para las mercancías en demostración o a vistas.

Sistemas de Valuación

En la determinación del costo de los inventarios intervienen varios factores cuya combinación ha producido dos sistemas devaluación, de algún modo las erogaciones, se acumulan en relación a su origen o función y también en cuanto al comportamiento de las mismas. En términos generales los sistemas se refieren a: 1) costos incurridos directa e indirectamente en la elaboración, independientemente que éstos sean de características fijas o variables en relación al volumen que se produzca y 2) costos incurridos en la elaboración, eliminando aquellas erogaciones que no varíen en relación al volumen que se produzca, por considerarlas como gastos del periodo.

Atendiendo que en la técnica contable abundan las reglas de carácter alternativo y tomando en cuenta que según las circunstancias, las empresas pueden obtener información más acorde a sus necesidades con tal o cual sistema, hemos considerado que la valuación de las operaciones de inventarios puede hacerse por medio de costeo absorbente o costeo directo y éstos a su vez llevarse sobre la base de costo histórico o predeterminado, siempre y cuando este último se aproxime al costo histórico bajo condiciones normales de fabricación según los diferentes métodos que se aplican a continuación.

Costeo absorbente

Se integra con todas aquellas erogaciones directas y gastos indirectos que se considere fueron incurridos en el proceso productivo, la asignación del costo al producto, se hace combinando los gastos incurridos en forma directa, con los gastos de otros procesos o actividades relacionadas con la producción. Así, los elementos que forman el costo de un artículo bajo este sistema serán: materia prima, mano de obra y gastos directos e indirectos de fabricación, que pueden ser variables o fijos.

Costeo directo

En la integración del costo de producción por medio de costeo directo, deben tomarse en cuenta los siguientes elementos: materia prima consumida, mano de obra y gastos de fábrica que varían en relación con los volúmenes producidos. Como puede apreciarse, en este sistema, para determinar el costo de producción no se incluyen los mismos elementos que los indicados en la parte correspondiente al costeo absorbente, ya que se considera que los costos no deben verse afectados por los volúmenes de producción.

La segregación de gasto fijo o variable debe hacerse tomando en consideración todos los aspectos que pueden influir en su determinación, ya que en ocasiones cierto elemento del costo puede tener características fijas por existir capacidades no utilizadas; cuando existan partidas de características semi-variables, la política recomendable es incluirlas en el costo o en los resultados de operación, dependiendo de su grado de variabilidad.

Es necesario aclarar que las ventajas a corto plazo que puede proporcionar el costeo directo, al auxiliar a la gerencia en la determinación de precios de venta y en la toma de decisiones financieras, se pueden en un momento dado convertirse en desventajas cuando en la fijación de precios de venta no se le da la consideración debida a los costos fijos, lo que constituiría indudablemente un peligro potencial para decisiones a largo plazo.

Costos históricos

El registro de las cuentas de inventarios por medio de los costos históricos, consiste en acumular los elementos del costo incurridos para la adquisición o producción de artículos.

Costos predeterminados

Como su nombre lo indica, éstos se calculan antes de iniciarse la producción de los artículos, de acuerdo con la forma en que se determinen pueden clasificarse en:

a) *Costos estimados.* - Se basan principalmente en la determinación de los costos con base en la experiencia de años anteriores o en estimaciones hechas por expertos en el ramo.

b) *Costos estándar.* - Se basan principalmente en investigaciones, especificaciones técnicas de cada producto en particular y la experiencia, representando por lo tanto una medida de eficiencia.

• **Métodos de Valuación**

Tanto por costeo absorbente como directo ya sea que se manejen por costos históricos o predeterminados, los inventarios pueden valuarse conforme a los siguientes métodos:

Costo identificado. - Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.

Costo promedio. - Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos.

Primeras entradas primeras salidas. - El método **-PEPS-** se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos

precios de adquisición mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio.

A través de este método en época de alza de precios, puede originarse que las utilidades representadas por incrementos del renglón de inventarios, se deban al aumento en los costos de adquisición o producción, no a aumentos en el número de unidades.

Últimas entradas primeras salidas.- El método **-UEPS-**, consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir de él, por lo que siguiendo este método, las existencias al finalizar el ejercicio quedan prácticamente registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son más actuales.

A través de la aplicación de este método, puede llegarse el caso de que por las fluctuaciones en los precios de adquisición y producción, el costo asignado al inventario difiera en forma importante de su valor actual.

Detallistas.- En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de artículos. Las empresas que se dedican a la venta al menudeo (tiendas de departamentos, ropa, descuento, etc.) son las que utilizan generalmente este método, por la facilidad que existe para determinar su costo de venta y sus saldos de inventario.

Para tener un adecuado control del método de detallistas, deben establecerse grupos homogéneos de artículos, a los cuales se les asigne su precio de venta tomando en consideración el costo de compra y el margen de utilidad aprobado.

Para la operación de este método, es necesario cuidar los siguientes aspectos:

- a) Control y revisión de los márgenes de utilidad bruta, considerando las nuevas compras, y los ajustes al precio de venta.
- b) Agrupación de artículos homogéneos.
- c) Control de los trasposos de artículos entre departamentos o grupos.
- d) Realización de inventarios físicos periódicos para verificar el saldo teórico de las cuentas y en su caso hacer los ajustes que procedan.

Selección del sistema o método

Cada empresa debe seleccionar los sistemas y métodos de valuación que más se adecuen a sus características y aplicarlos en forma consistente, a no ser que se presenten cambios en las condiciones originales, en cuyo caso debe hacerse la revelación necesaria.

Los sistemas y métodos que se apliquen pueden influir de forma importante en el costo de los inventarios y en el resultado de sus operaciones, se debe utilizar para su selección un juicio profesional, a que hace referencia el Boletín del "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera".

Reglas de Presentación

Los principios que se deben tomar en cuenta para presentar la información 56 de inventarios, de acuerdo con el Boletín del "Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera" son:

"Revelación suficiente. - La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".

"Importancia relativa.- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles a ser cuantificados en términos monetarios, tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable, como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información".

"Consistencia.- La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables; lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información".

Por la naturaleza de la cuenta de inventarios, su presentación en el Estado de Situación Financiera debe hacerse dentro del activo circulante, detallando las partidas que lo componen

según se trate de empresas industriales o comerciales (materias primas y materiales, producción en proceso y artículos terminados; anticipos a proveedores y mercancías en tránsito).

En virtud de los procedimientos alternativos que pueden usarse para la valuación de inventarios, éstos se presentarán en el Estado de Situación Financiera con la indicación del sistema y método a que está valuado, destacando en su caso, el importe de la modificación sufrida por efectos del mercado o de la obsolescencia y/o lento movimiento de los artículos.

En el caso de que el sistema seleccionado sea el costeo directo, deben hacerse las siguientes aclaraciones:

- a) El Estado de Resultados debe destacar el importe de los gastos fijos de producción que se absorbieron en el periodo.
- b) El costo de ventas debe incluir el de producción más el costo variable de distribución y venta.
- c) El primer concepto de utilidad en el Estado de Resultados se denominará *utilidad marginal* para distinguirla del término *utilidad bruta*.

Cuando por cualquier circunstancia los sistemas y/o métodos de valuación hubiesen cambiado, en relación con el ejercicio anterior, será necesario hacer la indicación correspondiente, explicando los efectos en el rubro de inventarios y en los resultados de la empresa. Además de la información mencionada, deben destacarse si existen gravámenes sobre los inventarios o si éstos han sido ofrecidos en garantía, referenciado con los del pasivo correspondiente.

En empresas industriales cuya capacidad de producción o mano de obra no se utiliza en su totalidad, el efecto registrado en gastos, según lo comentado en el tema **REGLAS DE VALUACIÓN**, deberá destacarse en el Estado de Resultados, siempre y cuando su monto sea de importancia.

Para poder decidir sobre la presentación del renglón de inventarios en los estados financieros, se deberá tener en cuenta que el objeto principal de los mismos, es el de proporcionar información clara y suficiente para sus lectores; esta información es posible proporcionarla, dentro de cada rubro de los estados o a través de notas aclaratorias.

1.6 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

El origen de los principios de contabilidad fue en los Estados Unidos de Norteamérica, en el año de 1917, cuando el Instituto Norteamericano de Contadores formuló las "Reglas del Contador Profesional", en los cuales ya se tenía la necesidad de guiarse por ciertas normas o patrones en el desarrollo de las distintas actividades contables.

En 1930, el Instituto Norteamericano de Contadores, se abocó a la creación de un comité que tuviera la finalidad de investigar todo lo relacionado con las prácticas contables, con el objeto de informar los criterios en el desarrollo de las mismas. Dicho comité, trabajó conjuntamente con la Bolsa de Valores de Nueva York y con diversos organismos interesados en este tema; y como resultado de su investigación, se publicaron en 1934, los "Principios de Contabilidad",

considerados como básicos y aceptados como de aplicación general, mismos que con las modificaciones correspondientes y creación de otros nuevos, siguen vigentes actualmente.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., cuenta con una "Comisión de Principios de Contabilidad", cuya finalidad es tener una investigación permanente de dichos, principios a fin de dar al ejercicio de la Contaduría Pública, las normas en que basen su actividad contable, teniendo como principal objetivo la perfección de la técnica contable y el estricto apego a la verdad, en toda clase de información y en las actividades que le competen a la misma. A la fecha, la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha publicado desde 1969 diversos boletines sobre tales principios, de los cuales 17 han sido aprobados oficialmente por la membresía de dicho instituto, por consecuencia, se consideran de aceptación general.

Dicha comisión ha definido una teoría básica de la contabilidad en la que establecen tres conceptos fundamentales:

- I. Los principios, propiamente dichos.
- II. Las reglas particulares de valuación y de presentación.
- III. El criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

Principios.

Son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación y la presentación de la información por medio de los estados financieros.

**Identifican y delimitan son: entidad, realización y período contable.

****Establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico son: valor histórico original, negocio en marcha y dualidad económica. El principio de información es el de: revelación suficiente.**

****Generales del sistema son: importancia relativa y consistencia.**

Reglas particulares.

Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros, se dividen en: reglas de valuación y reglas de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros. Las segundas se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares basadas esencialmente en los conceptos generales para cuantificarlos contablemente.

Los principios se refieren al aspecto de transformar los datos en información y a la presentación de ésta, adecuada a sus usos o fines.

• ENTIDAD

La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinado por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada.

Se utilizan para identificar una entidad dos criterios:

1. Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propia y
2. Centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos.

CLASIFICACIÓN DE ENTIDADES

Publicas	Nación Estados Municipios Organismos descentralizados Organismos desconcentrados	Lucrativas y No Lucrativas
	Empresas de Participación Estatal AL 100%	
Entidades Mixtas	Participación Estatal a menos del 100%	Lucrativas y No Lucrativas
Privadas	Personas Físicas	Lucrativas y
	Personas Colectivas o Morales	No Lucrativas

• REALIZACIÓN.

La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: A) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos B) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o

bien cuando han ocurrido eventos económicos C) demos a la entidad o derivados de las operaciones externas, cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

• PERÍODO CONTABLE.

En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente, de la fecha en que se paguen, lo que implica:

- a) Que se delimite la información financiera en cuanto a su fecha y período.
- b) Mostrar separadamente en el Estado de Situación Financiera las cuentas por cobrar y por pagar a corto y a largo plazo, cuando sea práctico y significativo.
- c) La separación en el Estado de Resultados de partidas extraordinarias, así como los ajustes a los resultados de períodos contables anteriores
- d) La aplicación de un adecuado corte de operaciones en relación a ingresos, producción, pasivos etc. Tanto al inicio como al final del período contable, a fin de que se muestren correcta y completamente las transacciones realizadas.

• VALOR HISTÓRICO ORIGINAL.

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades en efectivo que se afecten, su equivalente o la estimación razonable contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable, si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos de ser modificados que integran los

estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio, sin embargo, ésta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

- **NEGOCIO EN MARCHA.**

La entidad se presume en existencia permanente, salvo la especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representan en valores históricos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información de entidades que estén en liquidación.

- **DUALIDAD ECONÓMICA.**

Esta dualidad se constituye de:

- 1) Los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines.
- 2) Las fuentes son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

- **REVELACIÓN SUFICIENTE.**

La información contable presentada en los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

- **IMPORTANCIA RELATIVA.**

La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles a ser cuantificados en términos monetarios.

• **COMPARABILIDAD (antes CONSISTENCIA)**

La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evaluación y por la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Este principio es hoy llamado por los Boletines de Contabilidad como principio de Comparabilidad.

1.7 CICLO DE INVENTARIOS

Inventarios y Almacenes

Los materiales recibidos pueden ir directamente hacia los productivos, o bien pasan a formar parte de un inventario en espera de ser utilizado, éstos son almacenados. Los materiales pueden ser de diversos tipos: materias primas, refacciones, partes, sub-ensambles, etc., y quedan a disposición de uso para alguna fase del proceso de manufactura, para mantenimiento de alguna otra actividad operacional, o pueden estar en venta al consumidor.

De igual manera, los inventarios pueden provenir de algún proveedor y son captados a través del departamento de recepción; o bien, pueden originarse de los mismos procesos de manufactura de la organización. La característica común es que hay un periodo de espera antes de que sean requeridos para algún uso; por consiguiente, deben ser conservados en los almacenes durante ese periodo de espera, las actividades en los almacenes están relacionadas con un gran número de operaciones, como son: recepción, inspección, producción, mantenimiento y ventas. El objetivo de esta actividad es mantener los materiales correspondientes en buenas condiciones para ser usados y tenerlos disponibles en el momento que se requieran.

Otro objetivo es lo relativo a reducir los costos de operación de cada actividad particular, o proveer en amplio rango los servicios que puedan hacer posible la reducción de costos de operación en otras actividades de la organización; este es nuevamente el caso de las actividades de almacenes; no obstante, aquí se presenta una especial dimensión ocasionada por el desembolso de fondos de la organización para invertir en inventarios.

Esto es con el fin de mantener un nivel de inventarios que represente el mínimo posible de inversión y que simultáneamente pueda cubrir las necesidades de la organización. El cumplimiento de este objetivo involucra aspectos significativos y factores de se deben considerar.

Finalmente, destaca el hecho de que el ciclo de los inventarios en almacenes se ven involucrados muchas veces en un amplio campo de actividades operativas; por consiguiente, se requiere dividir el proceso en objetivos específicos que comprenden este ciclo desde un punto de vista procesal y pueden ser sumados como sigue:

1. La determinación del tipo de materiales y cantidades de ellos que se van a mover dentro de los almacenes.
2. La aceptación de materiales por almacenes.
3. El almacenamiento de esos materiales de tal manera que se encuentren adecuadamente salvaguardados y disponibles para cuando se requieran.
4. La recolección y distribución de materiales específicos bajo requerimientos debidamente autorizados.

CAPÍTULO 2.

CONSIDERACIONES GENERALES DE AUDITORÍA Y FIDELIADES.

2.1.- ORIGEN Y EVOLUCIÓN

ORIGEN

Inicialmente, el significado del término Auditoría ha experimentado notables cambios con el transcurso del tiempo, siendo esta una, de las palabras más complejas de la moderna economía y administración. El término Auditoría significa inspeccionar, revisar, verificar, investigar; en los países de cultura latina lugar donde es originario este término, y en particular en España, el uso de esta palabra ha quedado relegado hasta comienzos del presente siglo al derecho canónico.

En España se le denomina por categorías:

- Auditor de la Rota, a cada uno de los doce preladados del Tribunal Romano de la Rota, que tiene jurisdicción para conocer las causas eclesiásticas de todo el orbe Católico;
- Auditor Conventual, al religioso encargado de examinar las cuentas de un monasterio;
- Auditor militar, funcionario del cuerpo Jurídico-militar que informa sobre la aplicación de las leyes y propone la resolución correspondiente a procedimientos judiciales del ejército;
- Auditor de marina, juez letrado que entiende en las causas del fuero del mar;
- Auditor canónico, a la persona designada como instructor en las causas canónicas.

El término Auditoría pasó de los países latinos al mundo anglosajón, Inglaterra y los Estados Unidos de América, ya para el siglo XX se denominaba censura jurada de cuentas o revisión de contabilidades; sin embargo, esta nueva acepción del término Auditoría fue gradualmente ampliada durante las últimas décadas, y en la actualidad no sólo se utiliza para referirse a la

censura de cuentas o revisión de contabilidades, sino también para designar el control posterior de toda actividad económica y financiera de cualquier institución, ya sea pública o privada.

También se denomina Auditoría de cuentas o simplemente Auditoría a la actividad de revisión y verificación de las cuentas anuales (balance y cuenta de pérdidas y ganancias), para cerciorarse que las mismas constituyen una imagen fiel del patrimonio y del resultado de las operaciones de la empresa o entidad auditada, eso se lleva a cabo de conformidad con la normativa legal que es aplicable de la misma forma que los Principios de Contabilidad Generalmente Admitidos.

Toda auditoría contable culmina con la emisión de un informe que contiene la opinión técnica del auditor o Firma Auditora, así como las limitaciones, excepciones, salvedades y contingencias.

Este informe comienza normalmente con la identificación de la empresa o institución auditada; la especificación de los documentos y estados contables, objeto de examen; el alcance y las limitaciones de la auditoría, la indicación del tipo de pruebas y procedimientos utilizados; los resultados alcanzados, así como los ajustes y reclasificaciones contables propuestos para que las cuentas anuales representen razonablemente la situación patrimonial y económica - financiera de la empresa.

Un informe de auditoría contable, cuando la opinión de los auditores es limpia o positiva concluye normalmente con unas manifestaciones de los auditores encargados de realizar el trabajo y es en la mayoría de los casos:

a) *Que cumpliendo el encargo de..., hemos procedido a examinar los libros de contabilidad de la Sociedad ... y de cuantos Justificantes y antecedentes hemos considerado necesarios para la realización de la labor encomendada.*

b) *Que, como consecuencia del examen indicado, hemos podido comprobar la veracidad y exactitud de todas las cuentas, que concuerdan con la realidad económica de la empresa y con las disposiciones legales vigentes, a las que también se ajustan los criterios de valoración y amortización que viene siguiendo la Sociedad de forma continuada, por lo que manifestamos nuestra conformidad con el balance y las cuentas de resultados.*

Las llamadas Auditorías Operativas, que han comenzado a practicarse en fecha más reciente, van más allá, emiten un informe que culmina con las observaciones que ponen de manifiesto las deficiencias y las medidas correctoras para mejorar la economía, eficiencia y eficacia de la institución o empresa.

EVOLUCIÓN

La Auditoría es tan antigua como la propia historia de la humanidad; su actividad en cuanto a control económico - financiero surgió en el momento mismo en que la propiedad de los recursos financieros y la responsabilidad de asignarlos a usos productivos, ya no está en manos de una sola persona, como ocurre normalmente en cualquier institución de distinto tamaño y complejidad.

Sin embargo, la Auditoría tal como hoy se concibe, para la comprobación de veracidad de la información contable por sociedades generalmente privadas y de naturaleza mercantil, no nace en Europa hasta después de la Revolución Industrial, ya en pleno siglo XIX, con un desarrollo desigual en todos los países. Fue entonces cuando, como consecuencia, del desarrollo extraordinario de la sociedad anónima como forma jurídica de empresa, surgió la necesidad de que la información contable facilitada: a los accionistas y acreedores respondiera realmente a la situación patrimonial y económico financiera de la empresa.

La Auditoría como profesión fue reconocida en Gran Bretaña por la Ley de Sociedades en 1862, se establecía que para la conveniencia de las empresas, llevaran un sistema metódico y normalizado de contabilidad, surgiendo así la necesidad de efectuar una revisión independiente de sus cuentas. En 1879 se impuso en Gran Bretaña a las entidades bancarias; la obligación de someter las cuentas anuales al juicio de un auditor independiente.

Desde 1862 hasta 1900, la profesión de auditor se desarrolló extraordinariamente en Inglaterra y en Francia, la Ley de 24 de julio de 1867, que durante un siglo ha sido considerada la carta constitucional básica del derecho de sociedades, regula la figura de Comisario de Cuentas, cuya misión es de presentar a la Junta General de la Sociedad un informe sobre las cuentas anuales de la misma preparadas por los administradores.

El Código de Comercio italiano de 1882 supuso un importante paso sobre el control de las sociedades mercantiles por auditores independientes, tanto que para el año de 1851 se funda en Venecia la que fue, probablemente, la primera asociación de auditores.

Desarrollo en el siglo XIX.

La profesión contable nace con la Revolución Industrial que se caracterizó por provocar un avance acelerado, logrando a través de los tiempos un lugar importante dentro de los acontecimientos más relevantes para el crecimiento mundial.

Hacia 1900 las empresas industriales habían alcanzado un desarrollo notable. Existía un mayor número de accionistas distantes muchos de los cuales comenzaron a recibir informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores, se pensaba que el dictamen del auditor era una garantía de la exactitud de los estados financieros, cuando el capital de Inglaterra llega a Estados Unidos a fines del siglo XIX la profesión de Contador Público se inició con una fuerte influencia inglesa y escocesa y fueron vigiladas las inversiones de las primeras empresas de servicios públicos en Norteamérica.

Las primeras auditorías consistían en revisar minuciosa y detalladamente los registros con la finalidad de corroborar la correcta aplicación de las transacciones en las cuentas adecuadas y si las cantidades eran correctas para detectar así, diferencia y determinar si los administradores lo hacen responsable y correctamente.

Tras la Revolución Industrial, los negocios se ampliaron y se multiplicó su complejidad, por lo que fue necesaria la participación de un mayor número de personas, trayendo consigo, los sistemas de contabilidad más complejos, esto hizo posible que las funciones en los negocios se dividieran, al igual que las responsabilidades; dando como resultado el desarrollo a la auditoría moderna.

La Auditoría moderna sigue principalmente el siguiente procedimiento:

- 1) Revisar los sistemas internos de contabilidad para dictaminar si son adecuados los informes que se elaboran, si los activos están protegidos y los estados financieros presentados son dignos de confianza.
- 2) Hacer pruebas para determinar si los sistemas de control funcionan de acuerdo a lo indicado.
- 3) Pruebas de evidencias para corroborar los datos que aparecen en los estados financieros.

El propósito de las Auditorías modernas normalmente no es detectar desfalcos, sino "expresar la opinión del auditor sobre la corrección razonable de los estados financieros"; esta opinión debe basarse en la revisión de estos datos seleccionados, de modo que deberán emplear su opinión con verdadera capacidad profesional.

Antecedentes históricos en México.

El auge profesional nacional comienza en 1854 cuando se funda la "Escuela Especial de Comercio"; en 1868 la "Escuela Superior de Comercio y Administración, que dependiente de la Secretaría de Educación Pública. En 1917 se crea la Asociación de Contadores Públicos Titulados de México, cambiando su nombre por el Instituto de Contadores Públicos Titulados de México para 1923.

En 1929 se incorpora a la Universidad Nacional, la actual Facultad de Contaduría y Administración. En 1947 se revisa el plan de estudios, implantándose el requisito de estudiar secundaria para ingresar a la Escuela de Comercio. Posteriormente, en 1949 se constituye el Colegio de Contadores Públicos de México para cumplir con los propósitos enunciados en la

Constitución Mexicana que son reunir a los contadores, mantener y fomentar el prestigio de la profesión, tratar de unificar el criterio profesional de los asociados y defender los intereses de los mismos.

En el año de 1951 a fin de elevar el nivel académico y profesional de la carrera, el consejo universitario aprobó el nuevo plan que requiriera el Bachillerato de Humanidades. Pocos años después, en 1955 se denomina Instituto Mexicano de Contadores Públicos (I.M.C.P.) que adiciona entre otros fines el procurar el intercambio profesional con las Asociaciones Nacionales de Contadores.

DESDE ENTONCES PARA QUE LA AUDITORÍA PROFESIONAL SEA CONSIDERADA COMO TAL, DEBE REUNIR LOS REQUISITOS:

- CONOCIMIENTOS ESPECIALIZADOS,
- CAPACIDAD,
- INDEPENDENCIA MENTAL Y
- RECONOCIMIENTO DE QUE SU ACTIVIDAD ES DE PROFUNDO INTERÉS PÚBLICO.

2.2 CONCEPTO DE AUDITORÍA Y SU CLASIFICACIÓN.

Concepto

Etimológicamente la palabra Auditoría proviene del vocablo de origen latino *audio, Audire,-oris* que significa "oyente", "escuchar" y para un panorama más amplio de su actual concepto a continuación se presentan algunas definiciones de Auditoría de diversos autores:

Montgomery la define como: "Auditoría es un examen sistemático de los libros y registros de un negocio y otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a sus operaciones financieras y los resultados de éstos para informar sobre los mismos"²

Arthur W. Holmes como: "La Auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de eventos, comprobantes y otros registros Financieros y legales de un individuo, firma o corporación, con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad; mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones y certificar los estados e informaciones que se rinden".³

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos la define como: "Auditoría es el examen de los libros de contabilidad, pólizas y otros registros y datos de un organismo público, de instituciones, corporaciones, empresas o personas establecidas en cualquier capacidad fiduciaria con el propósito de determinar la exactitud o inexactitud de los libros y registros y de expresar opiniones sobre los estados suministrados usualmente en la forma de un certificado"⁴

El autor Víctor M. Mendivil E. describe como: "Auditoría es la actividad mediante la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los estados financieros, es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros emanados por ellos"⁵

² Deffiese, Philip L. Auditoría Montgomery. México, Limusa, 1999

³ Holmes, Arthur Wellington. Principios Básicos de Auditoría México C/a Editorial Continental, 1998

⁴ Normas y Procedimientos de Auditoría. México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1999

⁵ Mendivil, Víctor Manuel. Principios Básicos de Auditoría. México

Derivado de los anteriores conceptos de Auditoría se concluye lo siguiente:

La Auditoría es un proceso de revisión sistemático con comprobación científica de libros y registros de un negocio con el propósito de determinar la exactitud o inexactitud de la situación verdadera de las operaciones financieras en un periodo determinado.

CLASIFICACIÓN DE LA AUDITORÍA

Por su naturaleza.

a) Auditoría Externa.

La Auditoría Externa, también llamada como independiente, tiene por objeto averiguar la exactitud, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos, este tipo de Auditoría se lleva a cabo con la intención de publicar estados financieros que constituyen declaraciones de la gerencia y que presentan con equidad la situación financiera en una fecha determinada y los resultados de las operaciones durante un período que termina en esa fecha.

b) Auditorías Internas.

Este tipo de Auditoría es realizado por el personal que labora dentro de la empresa, destinado a la revisión de operaciones contables financieras y de otro tipo, con la finalidad de prestar servicios a la administración. Por sus actividades básicas de medición y evaluación de la eficiencia de controles de organización, un importante recurso de control administrativo.

c) Auditorías continuas o periódicas.

Este tipo de Auditoría consiste en el desarrollo de visitas frecuentes durante el período fiscal, rindiendo al cliente un informe de trabajo realizado y anualmente presentar un Informe que sirve de base para que el Contador Público emita su opinión.

d) Auditorías iniciales.

Son aquellas que se efectúan, en empresas cuyos estados financieros nunca han sido examinados por un Contador Público así como en empresas en las que sus estados financieros han sido dictaminados hasta el año anterior, pero en las que se ha nombrado a un nuevo auditor.

Por su fin:

a) Auditorías detalladas o completas.

Comprenden un examen completo y detallado de las cuentas con el fin de determinar una situación con algún punto o renglón específico.

b) Auditorías Especiales o Específicas.

Estas son aplicables a una cuenta o grupo de estas, con el fin de aclarar algunas situaciones especiales.

c) Auditorías de Balance y Estados de Resultados

Son las que determinan la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, y comprende un examen de los ingresos, costos y gastos relacionados con un mismo período, iguala la fecha del Balance General.

Desde el punto de vista de su enfoque:

a) Auditoría Operacional

Es el examen íntegro de las operaciones del negocio y la apreciación de ellas, con el propósito de informar a la administración si se ejecutan o no de acuerdo con el Control Interno establecido, los objetivos de la administración misma. Se incluye en la apreciación al empleo eficiente de los recursos humanos y materiales así como a los procedimientos de operación.

El objeto de esta Auditoría es el revisar y evaluar la organización de la empresa con el fin de identificar y eliminar deficiencias e irregularidades existentes en algunas áreas.

b) Auditoría Administrativa.

Esta Auditoría se ha desarrollado precisamente en la administración de la empresa, cubriendo funciones y necesidades específicas para la misma.

La Auditoría Administrativa, es el examen metódico y ordenado de los objetivos de una empresa de su estructura orgánica y de la utilización y participación del elemento humano con el fin de informar sobre el objetivo del mismo examen; realiza estudios para determinar las deficiencias, ya sea por descuidos, errores, insuficiente colaboración etc.

c) Auditoría de Estados Financieros.

Es el examen de los estados financieros elaborados por la administración de la entidad económica, con el objeto de opinar si la información que se incluye es preparada de

acuerdo con los Principios de Contabilidad; ésta sólo puede llevarla a cabo un Contador Público y la información esta sujeta a examen y lo integran los siguientes documentos:

- Balance General o Estados de Posición Financiera.
- Estados de Resultados.
- Estados de Variaciones en las Cuentas de Capital.
- Estados de Cambios en la Posición Financiera.
- Estados de Costo Producción y Ventas.

2.3 CONTROL INTERNO

DEFINICIÓN DE CONTROL INTERNO

Hasta la fecha, la expresión "Control Interno" carece de una definición apropiada o universal, por ello se describen algunas definiciones según destacados autores e instituciones nacionales y extranjeras.

Autor	Definición
Instituto Americano de Contadores Públicos Diplomados (IACPD)	El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de una empresa, para salvaguardia de sus activos, controlar la exactitud y confiabilidad de los datos contables, promover la eficiencia operativa y alentar la adhesión a las políticas gerenciales establecidas.
George E. Bennet.	Un Sistema de Control Interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado, llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude.

Obert H. Montgemefy	El Control Interno implica que los libros y métodos de contabilidad así como a la organización en general de un negocio, están establecidos de tal manera que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo controles independientes absoluto de una persona; si no, por el contrario, el trabajo de un empleado es complementarlo de hecho por otro y que hace una auditoría continua de los detalles del negocio.
---------------------	--

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.	El un sentido más amplio, Control Interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En ese sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica. Abarca, por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento o promoción, distribución y consumo de una empresa, sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre el patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento.
--	--

E. Flower Newton	Puede conceptuarse al Sistema de Control Interno como el conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr a través de una efectiva planeación, ejecución y control, el ejercicio eficiente de adhesión para el logro de los fines de la organización.
------------------	---

Segunda Convención Nacional de Auditores Internos.	El conjunto de reglas principios o medidas enlazadas entre sí, desarrollado dentro de una organización, con procedimientos que garanticen su estructura, un recurso humano adecuado a las labores asignadas y el cumplimiento de los planes de acción, con el objeto de lograr: <ul style="list-style-type: none"> < Razonable protección del patrimonio. < Cumplimiento de políticas prescritas por la organización. < Información confiable y eficiente, < Eficiencia operativa.⁶
--	--

⁶ Citado en Manual de Control Interno Pág. 14

CONTROL INTERNO

En pocas palabras, podemos decir que el sistema de Control Interno es el conjunto de elementos materiales y humanos interrelacionados, siendo sus principales finalidades las dos siguientes:

a) Asegurar la veracidad de la información elaborada en el interior de la organización, que sirve de soporte a la toma de decisiones que dan contenido a la política de la empresa.

b) Asegurar que la política empresarial diseñada por la alta dirección es ejecutada correctamente por los diferentes departamentos y en los distintos niveles jerárquicos de la organización.

OBJETIVOS BÁSICOS DEL CONTROL INTERNO

De la definición anterior se desprenden, cuatro objetivos básicos que conlleva el control interno; y son los siguientes:

Objetivo 1. Provocar y asegurar el pleno respeto, apego, observancia y adherencia a las políticas prescritas o establecidas por la administración de la entidad

Objetivo 2. Promover eficiencia en la operación.

Objetivo 3. Asegurar la razonabilidad, confiabilidad, oportunidad e integridad de la información financiera, administrativa y operacional que se genera en la entidad.

Objetivo 4. Protección de los activos de la entidad.

MÉTODOS PARA EL ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

¿Cómo se estudia y evalúa el Control Interno? La tradición académica y la práctica profesional han establecido los siguientes métodos.

Método Descriptivo

Como su nombre lo indica, consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos. Esta descripción debe hacerse de manera tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen. Siempre deberá tenerse en cuenta la operación como unidad administrativa y el impacto que de ella se derive.

Método Gráfico

Es aquel que señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones. Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentren debilidades de control.

Método de Cuestionarios

Este método consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones; los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas

afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control, mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

Por Ciclos de Transacciones

Para establecer una relación más clara entre el estudio y evaluación del Control Interno y las pruebas de auditoría, se debe reconocer que las transacciones que se efectúan en una entidad pueden agruparse en ciclos y que pueden definirse objetivos específicos para cada uno, ya que un estudio por cuentas pierde de vista la dinámica de las entidades.

• ORGANIZACIÓN

Los elementos que intervienen en la organización están constituidos por:

Dirección. Es asumir la responsabilidad de la política general de la entidad y las decisiones tomadas en su desarrollo.

Coordinación. Consiste en adaptar las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la organización a un todo homogéneo y armónico; que prevenga los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.

División de Labores. Es definir claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro. El principio básico de Control Interno es en este aspecto, que ninguna unidad administrativa debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación. Bajo el mismo principio, el área de contabilidad no debe tener funciones de operación o de custodia, sino concretarse al registro correcto de datos, verificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de controles aplicables, así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la administración para controlar adecuadamente las operaciones de la entidad.

2.4 NORMAS DE AUDITORÍA

Definición de Normas de Auditoría.

Una norma es un patrón de medida de los procedimientos aplicados con aceptabilidad general, en función de los resultados obtenidos; es una medida de trabajo fijada con anterioridad y consentimiento profesional.

Para Arthur W. Holmes una Norma de Auditoría es: "una medida de la actuación o un criterio establecido por una autoridad profesional"⁷

Walter B. Meigs las define así: "Las Normas de Auditoría son ciertos requisitos positivos, que permiten evaluar la calidad de trabajo"⁸

Para el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. las Normas de Auditoría son: "Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de ese trabajo"⁹

Como podemos observar las normas de Auditoría, nos sirven para cumplir con normas de calidad en un trabajo de revisión de Estados Financieros, sobre el cual se va a emitir una opinión, para que ésta sea una garantía de credibilidad.

⁷ KOLHER, Erick L. Auditoría, México, Editorial Diana p. 28.

⁸ HOLMES, Artur. OVERMEYER, Wayne. Principios Básicos de Auditoría. México Cía Editorial Continental p117

⁹ INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, México, decimotercera Edición p. 1010-5

Clasificación de las Normas de Auditoría.

- 1.- Normas Personales.
- 2.- Normas de Ejecución del Trabajo.
- 3.- Normas de Información.

Normas Personales.

Las Normas Personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener, para poder asumir dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas hay cualidades que el auditor adquiere antes de asumir un trabajo profesional de auditoría y otras que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Dentro de las Normas Personales tenemos las siguientes:

1.- Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El examen se llevará a cabo por personas que tengan el entrenamiento técnico y la experiencia adecuada, este se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos, que no culminan con la obtención del título de Contador Público, sino que se requiere un estudio continuo con el objeto de estar al día en los nuevos adelantos. La capacitación continua, es parte de la primera norma, especialmente si se considera que los nuevos desarrollos en Contabilidad, Auditoría, Finanzas, Procesamiento de Datos y Administración de Empresas continúan evolucionando.

2.- Cuidado y Diligencia Profesional.

Se refiere a la actitud general del auditor, en el desempeño de un examen; deberá ejercitarse un cuidado y diligencia profesional en la ejecución del examen, en la preparación del informe es necesario, que en el desempeño de su trabajo ponga la atención, cuidado y esmero además de su capacidad y habilidad profesional.

Independencia Mental.

En todos los aspectos relacionados con el trabajo el auditor debe mantener una actitud mental de independencia. Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario que además de estar fundada en su capacidad profesional, sea emitida con independencia mental; se entiende que existe independencia mental en una persona cuando sus juicios se fundamentan estrictamente en los objetivos, se pierde cuando la opinión o el juicio es influido por condiciones de orden subjetivo.

"El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en que existan circunstancias que influyan sobre su juicio objetivo, reduzcan su independencia mental o siembren duda razonable sobre su independencia y objetividad, el Código de Ética profesional, define estas circunstancias particularmente.

Normas de Ejecución del Trabajo.

1.- Planeación y Supervisión.

En cualquier trabajo de auditoría la planeación es de suma importancia y debe empezar tan pronto como se acepte el contrato de auditoría. En esta etapa, el auditor debe determinar como le será posible recabar los datos necesarios para lograr sus objetivos de auditoría, esto significa, que

debe de diseñar un método general, que le ayude a determinar las preguntas adecuadas que va a formular, conforme se vayan obteniendo las respuestas debe preparar un plan de los aspectos específicos del contrato en particular.

Una planeación adecuada del trabajo de auditoría debe incluir:

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el Sistema de Control Interno existente.

2.- Estudio y Evaluación del Control Interno.

Muchas personas interpretan el término Control Interno, como los pasos que da un negocio para evitar los fraudes del personal. Esto es básicamente una pequeña parte del Control Interno, ya que va más allá de las funciones de contabilidad y financieras, su alcance es tan amplio como la propia compañía y todas las actividades de la organización, incluye los métodos por medio de los cuales la autoridad delega y asigna responsabilidades para funciones tales como ventas, compras contabilidad y producción.

El Control Interno también incluye programas para preparar, verificar y distribuir a los diversos niveles de supervisión, aquellos informes y análisis comunes, que capacitan al ejecutivo para mantener el control sobre la variedad de actividades y funciones que constituyen una gran empresa comercial.

El uso de técnicas presupuestales, normas de producción, laboratorios de inspección, estudios de tiempos y movimientos y programas de entrenamiento de personal, incluyen a ingenieros y muchos otros técnicos alejados de las técnicas contables financieras, sin embargo todos estos medios son parte del mecanismo del sistema de Control Interno.

El Control Interno es fundamental e indispensable en la auditoría. Este reconocimiento se desarrolla gradualmente, junto con la profesión, conforme los auditores se fueron dando cuenta, de que no era necesario examinar todas las transacciones para lograr sus objetivos.

En las últimas cuatro décadas los avances tecnológicos en materia de Control Interno, han sido de gran importancia para las organizaciones, avances que obedecen al grado de formalización, dispersión y complejidad que las organizaciones han tenido debido al crecimiento de sus operaciones, gracias a los resultados de un buen Control Interno, el hombre de empresa se encuentra convencido de que este elemento corresponde a la parte medular de la organización, ya que a través de él, se da efecto a la administración y consecuentemente se logran los objetivos con mayor eficiencia.

El Control Interno ha sido reconocido como fundamental e indispensable para efectuar la Auditoría Operacional, debido principalmente al crecimiento de las empresas y volumen en las operaciones que imposibilita la revisión detenida de cada una de las transacciones financieras por parte de los auditores e inversión de tiempo que requerían además del costo tan elevado que representaba más que los beneficios obtenidos.

Normas de Información.

Todas las organizaciones de la sociedad requieren de un sistema para medir y reportar los resultados de sus actividades financieras, la información de estas actividades en organizaciones públicas o no públicas, privadas, universidades, escuelas, iglesias, hospitales y demás, necesitan para informar los dichos resultados a los dueños o terceras personas con interés directo o indirecto para la toma de decisiones.

La información general es presentada en los estados financieros, estos deben proporcionar credibilidad acerca de su corrección ya que a través de ellos debe ser posible decidir de manera razonable, sobre una situación importante para el usuario de los estados financieros.

La más importante función de un trabajo de Auditoría independiente es la expresión de un dictamen el cual proporcione certeza razonable sobre la corrección de los estados financieros auditados.

En el dictamen o informe donde el auditor va a reposar la confianza de los distintos interesados en los estados financieros, para prestarles fe en las declaraciones que en ellos aparecen, sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa, es a través del dictamen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y en muchos caso es la única parte de dicho trabajo que queda a su alcance.

"El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el Contador Público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente".

Con el fin de uniformar la redacción del dictamen, en 1938 el Instituto Americano Contadores Públicos recomendó una forma de redacción más o menos rígida y desde 1948 ha tenido pequeñas variaciones. Es deseable la estandarización para que cada auditor comunique con exactitud el mismo mensaje a cada lector. Cualquier redacción de la desviación estándar, inevitablemente origina dudas en los lectores atentos y la estandarización pretende evitar que se presenten dudas en forma inadvertida o carente de intención.

Para asegurar la uniformidad entre los auditores al emitir sus opiniones y evitar confusiones a los usuarios de los estados financieros únicamente deben utilizarse los modelos de dictamen que se presentan a continuación:

"He examinado los Estados de Posición Financiera de la compañía X, S. A. al 31 de Diciembre de 20X1 y 20X2, y los Estados de Resultados, de Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera que le son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros Procedimientos de Auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S. A. al 31 de Diciembre de 20X1 y 20X2, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en las situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados"

El primer párrafo se la llama párrafo de alcance y el segundo párrafo de opinión. A continuación se hace un comentario respecto a cada frase contenida en el dictamen:

"He examinado el Estado de Posición Financiera de la compañía X, S. A. al 31 de diciembre de 20X1 y 20X2, y los Estados de Resultados, de Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Este párrafo identifica claramente los estados financieros a que se refiere para limitar la responsabilidad profesional de dichos estados.

"Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía". En este párrafo se destaca la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros.

"Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas" Especifica el alcance del trabajo realizado atendiendo a los lineamientos marcados por la profesión, para garantizar un trabajo de calidad profesional.

"y en consecuencia incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros Procedimientos de Auditoría.." Aquí existe redundancia para informar más claramente al público que no conoce las Normas de Auditoría.

" que consideramos necesarios en las circunstancias..." No obstante la rigidez de las Normas de Auditoría, el auditor utiliza su criterio personal.

En mi opinión los Estados Financieros antes mencionados presentan razonablemente la situación financiera de la compañía X, S. A. al 31 de Diciembre de 19X1 y 19X2, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en su situación financiera por los años que terminaron en esas fechas... " En este párrafo se emite un juicio personal que implica una duda razonable. No se habla de exactitud, porque los mismos estados financieros incluyen estimaciones, además de que el trabajo de auditoría es selectivo y no exhaustivo.

"...de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados..." Condición que limita y define al campo de acción del Contador Público, opina sobre los Estados Financieros contruidos sobre ciertas bases: Los Principios de Contabilidad.

La fecha de emisión del dictamen es importante porque el Contador Público es responsable de informar de los acontecimientos extraordinarios que puedan afectar sensiblemente la situación financiera de un negocio ocurridos entre la fecha de cierre del ejercicio dictaminada y la fecha del dictamen.

Normas de Dictamen o de Información.

La importancia de la opinión sobre los estados financieros examinados representa para el auditor, su cliente y los demás interesados que van a utilizar dichos estados, hicieron que se establecieran normas que regularan la calidad y los requisitos mínimos del informe que presentaba el Contador Público como resultado de su trabajo, a estas normas se les conoce como Normas de Dictamen o de Información, y son las siguientes:

1.- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión. En todos los casos en que el nombre del Contador Público quede asociado con estados o información financiera, se deberá expresar de una manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ella o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las Normas de Auditoría.

2.- Bases sobre los estados financieros. El auditor para opinar sobre estados financieros debe tener en cuenta que:

- fueron preparados de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- Que dichos Principios de Contabilidad, hayan sido aplicados sobre bases consistentes, en relación con el año anterior.
- Que la información presentada en los estados financieros y las notas relativas, es adecuada y suficiente para su interpretación.
- En caso de salvedades, sus afirmaciones básicas en el dictamen del Contador Público deben aclarar plenamente las causas y su efecto cuantificado, sobre los estados financieros.

El Contador Público tiene la obligación de mencionar todas las razones de importancia, por las cuales pueda o no expresar su opinión y puede eliminar algunas de esas razones de importancia, no obstante que tenga las suficientes pruebas para abstenerse de opinar.

Existen diversas formas en que el auditor puede rendir su dictamen de acuerdo al resultado de su examen:

- 1.- Limpio o sin salvedades.
- 2.- Con salvedades o excepciones por:
 - a) Desviaciones en la aplicación en los Principios de Contabilidad.
 - b) Desviación en la aplicación consistente de los Principios de Contabilidad.
 - c) Limitaciones en el alcance del examen practicado.
 - d) Incertidumbres.
- 3.- Dictamen Negativo u Opinión Adversa.
- 4.- Abstención de Opinión.

2.5 FILIALES

Agrupaciones complejas de sociedades

Las concentraciones pueden implicar una unión contractual, una económica y una corporativa. Una de las formas de concentración que implica una unión corporativa es la fusión o la escisión, ésta sería un caso de desconcentración de sociedades y no de concentración.

Grupos de sociedades

¿Qué pasa con las empresas de un solo dueño? ¿En qué se distingue la participación mayoritaria de la minoritaria? ¿Qué son los grupos financieros informales? ¿Cuáles son las diferencias entre la integración vertical y la horizontal?

Básicamente todo tipo de unión corporativa se da dentro de este rubro de grupos de sociedades y, consecuentemente, lo que hace la verdadera diferencia es la naturaleza propia del grupo, que puede ser muy diversa.

a) En primer lugar tenemos grupos de empresas que entre ellas pueden no tener una relación ni contractual ni económica, y lo único que tienen en común es que pertenecen a los mismos dueños, los cuales han decidido formar un grupo que les dé más presencia a sus negocios, por ejemplo, que una persona tiene cuatro o cinco restaurantes y constituye una empresa que se llame Grupo de Restaurantes de México, S. A. que administre a todos sus restaurantes.

Estas empresas no tienen una unión contractual ni económica entre sí, pues cada una opera de manera independiente aunque son administradas por la misma empresa. Así, el dueño de los restaurantes podría decir que todos pertenecen a Grupo de Restaurantes de México, S. A.

b) Un tipo más complejo de grupos de sociedades, es aquel donde los diferentes miembros tienen una participación efectiva en el capital social de los otros, lo que les da injerencia en la toma de decisiones de esa sociedad y, dependiendo de la cuantía de la participación, incluso les puede dar el control absoluto. El tipo de participación en el capital social puede ser muy variado:

1. Puede darse el caso de que haya una simple participación minoritaria de una sociedad en otra o de manera recíproca, lo cual solamente da cierto poder en la toma de decisiones de la otra sociedad, conforme al número de acciones que se tengan.

2. Puede darse también el hecho de que la participación de una sociedad en otra u otras sea mayoritaria, con lo cual esa sociedad controla los destinos de aquella en la que participa. Esto es muy común en matrices que constituyen sucursales en diferentes lados, donde generalmente la matriz es la dueña del 99% del capital social de la sucursal (recuérdese que no puede ser la dueña del 100% pues al menos en el Derecho Mexicano esto no está permitido, pues en todo caso, debe haber dos o más socios), por lo que controla las decisiones y actuaciones de ésta.

3. Puede darse también el caso de que una sociedad sea accionista mayoritaria de otra y ésta a su vez de una tercera y así sucesivamente. Por ejemplo, si A es accionista mayoritaria de B, y B a su vez de C, y C lo es de D, etc., la sociedad que se encuentra al principio de la cadena prácticamente controla el destino de todas las que le siguen. A esto se le llama integración vertical y es muy común entre grandes compañías, pues les permite diversificar en gran forma sus inversiones y negocios en diferentes partes.

4. Por último existe también lo que se llama integración horizontal, que es muy similar al tipo de grupos sociales descritos en el punto 2 anterior, y por virtud del cual una sociedad que se dedica a cierta actividad (por ejemplo la fabricación de cerveza) considera que sería conveniente para su actividad actual el producir subsidiariamente otro tipo de bienes o servicios (por ejemplo, vidrio para sus botellas), por lo que decide constituir o adquirir una empresa que fabrique vidrio; posteriormente se percata de que también sería conveniente producir cartón para las cajas que guardan las cervezas, lo que facilitaría y abarataría su actividad en la primera y en la segunda empresa, por lo que igualmente constituye o compra una empresa que fabrique cartón, y así sucesivamente. Es de esta

forma Como en algunos casos se han llegado a crear verdaderos imperios empresariales con un enorme cúmulo de actividades muy variadas.

c) Finalmente, existe un tipo de concentración de sociedades más complejo que es en el que encuadra la mayoría de las grandes sociedades internacionales y que en realidad es la consecuencia natural de las formas de concentraciones que se han tratado en el inciso b) anterior.

Este tipo de grupos consiste en la unión corporativa de diferentes empresas, pero que entre ellas constituyen una sociedad diferente llamada holding o controladora de una participación accionaria mayoritaria.

Ha sido en gran parte con este esquema como se han podido crear grandes conglomerados de sociedades que realizan actividades muy diversas y sin embargo mantienen una política conjunta en un sentido y coordinan sus actividades entre sí, pues hay veces que el número de accionistas de una sociedad es tan grande que no existe ya la posibilidad de tomar acuerdos y la sociedad a consecuencia de ello, se estanca en su toma de decisiones.

Grupos financieros del exterior

¿En qué consiste un grupo financiero del exterior? ¿Pueden existir controladoras del exterior? ¿En qué se distinguen los grupos financieros del exterior con los nacionales?

Con motivo de la celebración de los diferentes Tratados de Libre Comercio que ha suscrito México con países como Estados Unidos, Canadá y Europa, se ha dado paso a una especie de grupos financieros que en realidad operan de manera muy similar a los que acabamos de ver, pero que, sin embargo, implican siempre una institución financiera (la cual generalmente es un banco) que se ubica en el exterior y es llamada por la Institución Financiera de Exterior, y a la cual se le autoriza para constituir una filial ya sea de un banco o una casa de bolsa en México.

Una filial de un banco o casa de bolsa es lo mismo y hace lo mismo que un banco o casa de bolsa mexicanos, con la única excepción de que su capital social es, en su mayoría, propiedad de esa Institución Financiera del Exterior.

Las Instituciones Financieras del Exterior, además de poder formar filiales como bancos, empresas, casas de bolsa, etc., pueden también integrar grupos financieros enteros que son exactamente lo mismo que un grupo financiero nacional, con la única diferencia que la mayoría del capital social de la controladora, y consecuentemente de sus sociedades controladas, lo detenta la Institución Financiera del Exterior y no inversionistas de nuestro país.

Para ilustrar lo anterior, imagina que el Bank of America (Institución Financiera del Exterior) está interesado en establecer en México sucursales que operen con el público mexicano en general. Así, lo que pueden hacer es solicitarle a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público una autorización para constituir en México una filial de Bank of America, la cual podrá realizar las mismas actividades que realizan Inverlat o Serffín, pero su capital pertenece en su mayoría a Bank of America, Institución Financiera del Exterior; es por eso que hablamos de una forma especial de concentración de sociedades pero con carácter internacional.

Puede darse el caso de que **Bank of America, Institución Financiera del Exterior**, no quiera solamente constituir un banco en México, sino todo un grupo financiero, para lo cual constituirá en México una **Sociedad Controladora Filial** que podrá hacer exactamente lo mismo que la **Sociedad Controladora de Bancomer o Serfin**, es decir, detentar la mayoría del capital de sus sociedades controladas y responder por sus obligaciones y pérdidas sin embargo, en vez de controlar a bancos y casas de bolsa nacionales, controlará a bancos y casas de bolsa filiales.

CAPÍTULO 3.

MEJORA INTERNA OPERACIONAL.

3.1 ANTECEDENTES.

La Auditoría Operacional debe considerarse como un adelanto logrado por la necesidad de parte de la administración de las empresas, de adquirir una capacidad de producción con un elevado grado de productividad, y así poder hacer frente a la fuerte competencia por la conquista de los mercados que imperan hoy en día.

La primera mención que se hizo del concepto Auditoría Operacional fue hecho por Arthur H. Kent de la Standard Oil Company of California, en los Estados Unidos de Norteamérica en el año de 1948, en el artículo denominado "La Auditoría Operacional", pero quien ha llevado a cabo estudios e investigaciones más amplias, es el Institute Of Internal Auditor; dicho instituto ha logrado el uso de este nuevo enfoque de la Auditoría, en las grandes empresas norteamericanas, y en consecuencia el término Auditoría Operacional es aplicado con frecuencia en el citado país por hombres de negocios, contadores y auditores.

La función tradicional de la Auditoría Interna que se limitaba a un examen de las transacciones financieras pertenece al pasado, la tendencia actual acentúa la verificación de procedimientos operacionales.

Dos razones básicas explican este nuevo enfoque conceptual que amplía significativamente su presente función, como sigue:

1. El procedimiento electrónico de datos, con dispositivos propios de control.
2. El aumento del interés y confianza por parte de la administración general de las empresas en los resultados de la Auditoría Operativa.

Al concentrar sus múltiples objetivos, el Auditor moderno está continuamente en contacto con esferas que son de vital importancia para los ejecutivos y la dirección de la empresa; tiene ante sí diariamente problemas reales o potenciales se ocupa, asimismo, de evaluar y analizar las condiciones existentes para constatar un adecuado rendimiento operativo, suministrando a la administración del negocio, las observaciones respectivas, en un flujo constante, constructivo y creador de información e ideas básicas que son esenciales en el proceso de enunciación de políticas y adopción de decisiones.

3.2 CONCEPTO E IMPORTANCIA

La Auditoría Operacional es una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas corporativas e industriales, utilizando personal especializado en las áreas operativas de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar qué condiciones pueden mejorar.

En el concepto que antecede, se hace mención de que el análisis respectivo, se concreta específicamente a las áreas operativas, con base a boletines de Auditoría Operacional; ejemplificándose a continuación algunas de ellas, por ser las que normalmente son cubiertas por dicha Auditoría:

OPERACIONES GENERALES

OPERACIONES ESPECÍFICAS

COMERCIALIZACIÓN	- Investigación de mercado
	- Ventas
	- Publicidad
	- Distribución
COMPRAS	- Compras
PRODUCCIÓN	- Programación y control de la producción
	- Administración de inventarios
	- Mantenimiento
	- Almacenaje
ADMINISTRACIÓN DE RECURSOS HUMANOS	- Reclutamiento y selección
	- Capacitación y desarrollo
	- Administración de sueldos y salarios
FINANZAS	- Administración del efectivo
	- Administración de inversiones de capital
	- Otorgamiento de crédito
	- Cobranzas
	- Obtención de financiamiento
SISTEMAS	- Organización y métodos
	- Procesamiento electrónico de información

La finalidad esencial de la administración de todo departamento o función, consiste en cumplir con los objetivos señalados por la administración general de la empresa; por ejemplo, en un Departamento de Manufactura el objetivo primordial se refiere a la producción de artículos de buena calidad al costo más reducido; en cuanto a un departamento de Ventas el objetivo básico estriba en efectuar las ventas más altas de los artículos más productivos a los gastos de ventas más bajos; por lo que la Auditoría Operacional debe iniciarse de un conocimiento preciso de parte del Auditor, relacionado de los objetivos fundamentales de la administración.

De acuerdo con lo anterior, la Auditoría Operacional se efectúa en cualquiera de los departamentos ya citados, y por consiguiente, sobre uno o varios sistemas implementados para el control y el procesamiento de las operaciones.

El objetivo fundamental de la Auditoría Operacional es el de proveer a la administración de la empresa la información que le permita manejar en forma adecuada sus operaciones con mayor eficiencia a menores costos. Este objetivo 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 las operaciones.
- b) Vigilar el apego a las políticas de la empresa por parte de quienes la realicen.
- c) Evaluar la vigencia 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 proveyéndoles con análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones 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:

- a) Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional
- b) Control departamental de sus operaciones en relación con:
 - Políticas generales de la empresa.

- Procedimientos establecidos.
- Relaciones con otros departamentos.
- Requerimientos financieros y contables.

Se debe entender por lo tanto, que los esfuerzos de la Auditoría Operacional se orientarán hacia los siguientes propósitos:

- a) Obtención de mayores utilidades
- b) Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la compañía.
- c) Colaborar en el logro de los demás objetivos que persigue la empresa.
- d) Promover la eficiencia en operación, aspecto que en la mayoría de los casos trae aparejada una disminución en los costos.

3.3. HERRAMIENTA DE LA AUDITORÍA OPERACIONAL.

La Comisión de Procedimientos de Auditoría, señala que "El conjunto de Herramientas y Técnicas de Investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias se denomina procedimiento".

Técnicas utilizadas

Las técnicas más comunes aplicables a cualquier tipo de Auditoría son: análisis, inspección, confirmación, investigación, declaraciones, observación, cálculo y estudio general. Ahora bien para la auditoría de operaciones existen además técnicas especializadas que

mencionamos a continuación; sin embargo es conveniente tomar en cuenta que se puede utilizar una combinación de las técnicas que se juzguen aplicables para cada caso.

1. Diagrama de flujo de operaciones.
2. Análisis de los estados financieros.
3. Cuestionarios administrativos y/o de control operacional.

Diagrama de flujo de las operaciones.

Son aquellos que presentan por medio de gráficas la secuencia operativa de los procedimientos y es necesario seguir ciertas reglas al hacer los 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 a conocer el flujo de las operaciones anteriores (en caso de que hayan cambiado), detallada en la misma cédula.

Es recomendable el uso de símbolos claros que muestren específicamente el trámite que ha seguido una operación, con el objeto de evitar que las gráficas contengan explicaciones que ocuparían demasiado espacio al detallarlos.

Es necesario que los símbolos utilizados en los documentos contengan sus iniciales por ejemplo: "F" factura, "P" pedido, "OC-" orden de compra, "NE" nota de entrada, y así sucesivamente; es igualmente necesario que al calce de las gráficas, se detalle la clave utilizada

para cada documento y en la parte superior de este señalar con una "0" cuando éste es original y con números sus copias.

Las gráficas deben mostrar un orden lógico, señalando claramente la continuidad de cada trámite; no se debe tratar de cubrir una operación demasiado amplia en una sola gráfica o diagrama. Cualquier gráfica que se haga, debe ser autosuficiente y debe contener por lo tanto el flujo de la operación completa.

Ventajas:

- a) Se obtiene información más fácil de estudiar.
- b) Se obtiene suficiente evidencia de las operaciones.
- c) Se logran conclusiones y comentarios sobre las operaciones.
- d) Permite hacer comparaciones más objetivas entre los procedimientos actuales y los que se proponen.

La desventaja que se encuentra al utilizar este tipo de diagrama, es que si el auditor no cuenta con cierta habilidad y conocimientos para formular gráficas se empleará más tiempo del debido en su formulación y aquellas puedan resultar confusas.

Análisis de los Estados Financieros.

El objetivo del análisis de los estados financieros, es la obtención de suficientes elementos de juicio para apoyar las opiniones que se hayan formado con respecto a los detalles de la situación financiera y de la productividad de la empresa.

No es conveniente, que los administradores se conformen en conocer únicamente los resultados que aparentemente aparezcan satisfactorios; si no que es necesario que la empresa cuente con estándares de medición que le sirve para determinar el progreso, estancamiento o retroceso de las operaciones. Esta técnica utilizada por el Auditor de operaciones, sirve para que en curso de su trabajo vaya conociendo si la empresa está obteniendo éxito o no y, en su caso, cómo lo está logrando.

Se conocen dos técnicas para la interpretación de las operaciones por medio del análisis:

1. Análisis de las cifras (descomponer todo en sus partes).
2. Comparación de las mismas (estudio simultáneo de dos o más cifras para determinar sus puntos de igualdad o desigualdad).

Este segundo punto es muy utilizado por el auditor de operaciones, ya que su experiencia adquirida en la revisión de empresas, departamentos o secciones similares a las que examina, le dan a conocer por medio de comparación si la empresa sigue un camino adecuado o no.

Los propósitos que se pretenden al utilizar (por parte del Auditor de operaciones) esta técnica de interpretación de los estados financieros son:

- a) Conocer el progreso, estancamiento o retroceso de las operaciones.
- b) Lograr elementos para la toma de decisiones.
- c) Determinar las tendencias de los departamentos o secciones problema.

Se pueden considerar otros propósitos secundarios, como conocer los problemas más comunes de las empresas; tal es el caso de sobre-inversiones en inventarios, cuentas por cobrar e inversiones a corto plazo; insuficiencia de capital, de utilidad, etc.

Cuestionarios Administrativos o de Control Operacional.

Los cuestionarios, son listas de preguntas que pretenden cubrir los puntos principales que es necesario estudiar, y pueden ser de dos tipos:

a) **Cuestionarios de Control Interno.** Estos tratan sobre los antecedentes y generalidades de Control Interno ejercido en la empresa al través de sus elementos. En la Auditoría de Operaciones es usual utilizar este tipo de cuestionarios (que es muy parecido al utilizado en la auditoría de estados financieros para la evaluación del Control Interno), en la primera etapa del desarrollo de la Auditoría de Operaciones o sea la recopilación de información en su primer punto: Las entrevistas, por este motivo es por lo que se le conoce también a la Auditoría de Operaciones como "Auditoría de Control Interno".

b) **Cuestionarios sobre campos de operación.** Contienen conocimientos específicos de las operaciones que se elaboran en los distintos renglones que componen los estados financieros. Al utilizar este cuestionario deberá tomarse en cuenta el anterior, es decir al revisar la información proporcionada en las entrevistas (el Auditor), irá ocupando las técnicas necesarias para formular el procedimiento apropiado y conocer en detalle el funcionamiento de las operaciones. Este cuestionario sería el que utilizaría posteriormente el Auditor en el desarrollo de los procedimientos a aplicar, en realidad es un solo cuestionario que se va aplicando a medida que la fase del trabajo requiera.

Con el objeto de dejar mejor precisados los puntos anteriores, se transcribe a continuación (de un artículo aparecido en «Casos de Estudio de Control Interno" del Instituto Americano de Contadores Públicos) la diferencia del cuestionario de Control Interno utilizado en la Auditoría de Estados Financieros, con el cuestionario administrativo o de control operacional utilizado en la Auditoría de Operaciones, por medio de un ejemplo:

Dada la revisión y evaluación del costo de adquisición de una compañía, se han sugerido las siguientes preguntas relacionadas con el Control Interno:

1. ¿Esta la función de compras completamente separada de las otras funciones, particularmente de las contables, así como de aquellas de embarque y recepción?
2. ¿Se preparan requisiciones de compras?
3. ¿Se numeran previamente las órdenes de compra?

En cambio un cuestionario utilizado en la Auditoría de Operaciones contendría las siguientes preguntas:

1. ¿Cuáles son las responsabilidades del Jefe del Departamento de Compras?
2. ¿Qué tipo de reportes se preparan en este departamento?
3. ¿Cómo se determinan las cantidades que se van a comprar?
4. ¿Cómo se toman las decisiones con respecto a la selección de los abastecimientos?

Los cuestionarios de control operacional o administrativos, deben tener las siguientes características:

1. Podrán ser formulados, tendientes a obtener una contestación afirmativa o negativa; en tal forma que las negativas representen excepciones.

2. Todas las preguntas de cuestionario deben ser contestadas de modo que haga constar, las que no sean aplicables para que no quede duda de alguna pregunta que no haya sido hecha.
3. Los cuestionarios de tendencia administrativa formulados a base del proceso administrativo, deben ser comunes a cualquier unidad que se examine.
4. Los referentes a aspectos técnicos deben ser elaborados a base de técnicas adecuadas aplicables a la empresa, departamento o sección determinada.
5. Los cuestionarios deben seguir una secuencia lógica de preguntas, de modo que las primeras vayan confirmándose con la contestación de las siguientes.

Es necesario hacer hincapié que las técnicas anteriormente no son las únicas que se pueden emplear, ya que como se señaló, debe ser el tamaño y circunstancias de la empresa, así como el tipo de especialistas que intervendrán y lógicamente utilizarán las técnicas especializadas que más convengan.

3.4. PLANEACIÓN Y PROGRAMA DE AUDITORÍA.

Para llevar a cabo una Auditoría Operacional, radica en la actitud mental del auditor, el deseo de promover la eficiencia y la eficacia en los controles operacionales de los departamentos operativos.

Los métodos a seguir por un Auditor Operacional son:

- a) Familiarización
- b) Verificación
- c) Evaluación
- d) Informe o reporte

Familiarización

Consiste en aprender de la administración operacional:

- a) Cuáles son los objetivos del departamento.
- b) Cómo trabaja para lograrlos.
- c) Cómo determina los resultados.

En este proceso el auditor debe aprender a escuchar, exhortando al Jefe del Departamento operativo, que le informe respecto a sus planes y problemas. Debe recalcarse sobre lo que está siendo controlado y no sobre los controles mismos.

Luego que el auditor tiene conocimientos de los objetivos y problemas pasa a familiarizarse con los controles establecidos como sigue:

-Estructura de la Organización.- Cuáles son las líneas de autoridad y responsabilidad y la relación con otros departamentos.

-Revisión de Políticas y Procedimientos.- Que es lo que tienen que hacer los empleados, cómo deben hacerlo, quienes son los responsables, a quién se informa y cuáles son los estándares para el desarrollo del trabajo.

-Estándares para Medir Desempeños y los Resultados.- Cómo supervisan los Jefes de Departamento, cómo miden los resultados.

-Reportes.- Habrá que conocer si describen efectivamente el desarrollo de las operaciones; si son rápidos, claros, concisos y completos; desde luego será necesario que el auditor visite el Departamento Operativo y entreviste a los responsables.

Verificación

En esta fase el objetivo del auditor es aprender en qué grado las operaciones actuales y controles son similares a las descripciones proporcionadas por los gerentes departamentales. Para tal efecto será necesario recopilar información y revisar documentos y archivos para cerciorarse de:

- Si la estructura de la organización y asignación de responsabilidades son las indicadas en el plano de control. Si los procedimientos establecidos se llevan a cabo.
- Si existe coordinación con otros departamentos.
- Si los registros y reportes de operación son reales y significativos.
- Si los estándares de funcionamiento sirven para la apreciación de los resultados de la operación.

Evaluación

Esta es la etapa en la cual el auditor ya familiarizado debidamente y habiendo verificado la información recibida, procede con auxilio de las técnicas del caso a evaluar las situaciones encontradas, a efecto de determinar si existe algún problema, y en su caso, la magnitud y consecuencias del mismo.

Ahora bien, el Auditor debe considerar los siguientes planteamientos:

- ◆ Los controles departamentales operan eficientemente, ¿Qué se puede recomendar?
- ◆ Si hay desviaciones, sobre políticas y procedimientos, ¿Cuál es la razón?
- ◆ ¿Los controles departamentales están de conformidad con las políticas de la empresa?
- ◆ ¿Qué se puede recomendar?
- ◆ ¿Los controles ayudan a la gerencia en la consecución de objetivos operacionales?

Recomendaciones

El auditor operacional, después de identificar la desviación y cuantificar su efecto, así como sus posibles consecuencias, formular si las tiene, las posibles recomendaciones en la inteligencia de que no será responsable del establecimiento del sistema o medidas correctivas necesarias para eliminar la falla encontrada, trabajo que en última instancia se encomendará a especialistas o técnicos internos o externos según sea el caso.

El concepto anterior, es compartido por reconocidos auditores cuando están trabajando en Departamentos Operativos y ha sido aceptada por los dirigentes de los negocios, atendiendo a la experiencia del Auditor y a su conocimiento general de la empresa, es decir, que los hombres de la empresa aceptan que se involucre el auditor. La limitante a lo anterior, es no perder de vista sobre que se opina, en otras palabras, si se aplica la técnica correspondiente combinada con el enfoque gerencial; la opinión y recomendación será válida cuando se habla de:

a) Lo adecuado de la estructura del control en el departamento examinado.

b) La validez del control departamental en relación a:

- Políticas generales de la compañía.
- Relaciones con otros departamentos.
- Necesidades de la gerencia.
- Asuntos contables y financieros.

Programas de trabajo

Para la realización de cualquier actividad, es conveniente contar con un Programa de Trabajo que equivale a una planeación de la actividad a desarrollar.

En la práctica de una Auditoría Operacional la formulación de un Programa de Trabajo, servirá para uso y guía del personal que intervenga en dicha actividad, además, servirá como salvaguarda de que no se omitirá algún detalle importante en la función que se llevará a cabo.

Cabe hacer notar que los Programas de Trabajo no pueden sustituir a la buena preparación y criterio del Auditor, pues las técnicas y procedimientos que deben aplicar en las revisiones, no son siempre los mismos ya que dependerá de las circunstancias particulares de cada aspecto o área operacional que se audite.

Por lo tanto, es necesario, establecer que una Auditoría Operacional verdaderamente efectiva, depende del Auditor y no del Programa; cada Auditor debe desarrollar su propio Programa a fin de llevar los requerimientos propios de la función auditada.

Supervisión del Trabajo de Auditoría

ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

Un aspecto de gran importancia para la obtención de resultados en una Auditoría es la Supervisión del trabajo que realiza el equipo encargado de ejecutarla.

Esto implica que, el supervisor es responsable del cumplimiento de los objetivos de la revisión. La supervisión es la coordinación de los recursos durante la realización de una Auditoría a fin de vigilar, revisar y verificar el logro de los objetivos.

Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, establecen a este respecto, que todo trabajo que ejecute el personal durante el proceso de la Auditoría hasta la rendición del informe y su seguimiento, debe ser cuidadosamente supervisado.

De lo anterior se desprende que la supervisión se da tanto en la planeación y ejecución, como en el informe y seguimiento de la Auditoría sin embargo es en la ejecución donde más se le identifica y desarrolla.

Los campos de la supervisión abarcan la verificación de:

- a) La debida planeación de los trabajos.
- b) La ejecución del trabajo conforme al Programa de Auditoría y las modificaciones autorizadas al mismo, aplicando los procedimientos y técnicas con los alcances previstos.
- c) El necesario respaldo de las observaciones y conclusiones.
- d) El adecuado cumplimiento de los objetivos de la Auditoría.
- e) Los requisitos de calidad de los informes de Auditoría en cuanto a precisión, claridad y objetividad, y que se formulen en términos constructivos, convincentes e intangibles.
- f) El cumplimiento de las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y de los Procedimientos de Auditoría de aplicación general.

3.5 PERFIL DEL AUDITOR INTERNO.

La Auditoría Operacional implica un aspecto especial que consiste en ubicar al Auditor Interno como parte del equipo de trabajo que se encargará de examinar los controles generales y departamentales, y efectuar la valuación de las operaciones, motivo de la revisión con la finalidad de hacerlas más efectivas.

Además, el Auditor Interno cumple escrupulosamente con los lineamientos del Código de Ética Profesional y de la Ley General de Profesiones; asimismo, colabora con los miembros del departamento de su cargo en forma tal que demuestra comprender la importancia que tiene el trabajo en equipo.

Desarrolla y aumenta sus metas profesionales y prepara planes constantes para alcanzarlas en consecuencia, cumple tesoneramente con un programa continuo para el auto desarrollo de sus habilidades y aptitudes técnicas en administración de relaciones humanas, Principios de Contabilidad, impuestos y Auditoría. Así mismo, cuando el auditor requiere de un conocimiento más amplio de aspectos en los cuales no es un especialista, es recomendable su asesoramiento por técnicos debidamente capacitados, para que con la ayuda de dichos especialistas sea posible lograr buenos resultados.

Con base en lo señalado en el párrafo que antecede, respecto a la intervención de personal especializado en la ejecución de la Auditoría Operacional, es conveniente enunciar las

responsabilidades del auditor en el desempeño de dicha función. Por lo tanto, el auditor es responsable por el examen, valuación y recomendación de las siguientes materias:

1. Organización de la estructura
2. Normas y procedimientos
3. Registros y reportes

Características del Auditor Operacional

La Auditoría Operacional se enfrenta al análisis y juicio de las áreas operativas de la empresa, el objetivo básico del auditor es contribuir a mejorar las operaciones del negocio; pero la culminación de este objetivo dependerá esencialmente de la capacidad y talento propios del auditor, a continuación se mencionan algunas características principales que debe tener el auditor operacional:

Características y cualidades personales

Debe tener:

Autoseguridad
Autocontrol
Autodisciplina
Automotivación
Capacidad de autocrítica
Sensibilidad y diplomacia
Sentido común

Debe ser:

Líder
Estudioso y con espíritu de investigación
Creativo (tener iniciativa)

Características y cualidades profesionales

Debe:

Tener título profesional
Observar los principios éticos
Guardar el secreto profesional
Tener cuidado y diligencia profesionales
Tener independencia de criterio
y estar actualizado.

3.6 ACTITUD MENTAL DEL AUDITOR INTERNO.

Anteriormente, el modo de pensar del Auditor Interno estaba limitado a la exactitud aritmética y a que la forma en que se registraba contablemente estuviera acorde con los "Principios" específicos. Ahora el Auditor Interno se caracteriza por su actitud práctica, más que por el intento de seguir cualquier principio de administración y control.

El Auditor Interno que se dedique al área operativa, deberá preguntarse lo siguiente:

- ◆ ¿Acusan estos hechos condiciones satisfactorias respecto a los objetivos de la empresa?
- ◆ Si yo fuera el Gerente de Operación, ¿mi opinión sería dar apoyo a las recomendaciones?
- ◆ ¿Me gustaría que mis superiores me juzgaran tomando únicamente en consideración los registros actuales y los informes producidos.?
- ◆ ¿Los registros e informes, retratan fielmente y con justicia las condiciones de operación?
- ◆ Si yo fuera un ejecutivo, ¿Los registros actuales y los informes que se producen, me daría una idea clara de la actuación del Departamento de Operación?

Cuando el Auditor esta revisando los controles protectivos se sentiría satisfecho si cada medida o punto de control contestara positivamente esta prueba.

- a) Este control ¿Tiene fuerza para controlar?
- b) Este punto ¿Concuerda con las líneas de responsabilidad, de manera que cada persona pueda sentirse responsable de las variaciones, y pueda recibir el reconocimiento en caso de resultados positivos?

e) ¿Los controles dan una perspectiva clara de toda la empresa?. En los detalles de poca importancia hay controles muy rígidos y en cambio en los asuntos muy importantes la rigidez de los controles es floja, ¿Porqué es difícil establecerlos?

d) ¿Satisfacen los controles y requerimientos de protección desde un punto de vista práctico? Ya sea en caja chica, en almacenes, o en sucursales, la complicación y costo de estos controles operativos debe ser evaluando en relación a posibles riesgos de fraude, pérdida o desperdicio.

e) ¿Hacen los controles más fáciles las operaciones?. Estos deben ser como diques que dirijan el flujo de las transacciones, no deben ser como la presa que más que ayudar, estanca.

f) ¿Hay flexibilidad para hacer cambios cuando sea necesarios?. Ningún negocio es estático. Los controles deben ser cambiados así como cambian los riesgos según la alteración de las condiciones del negocio.

g) ¿Ayuda esto a tener mayores utilidades?

Las preguntas anteriores explican porqué el Auditor Interno se le considera como representante de la Gerencia, pues se entrena a sí mismo para pensar en términos de Gerente. En el proceso de su trabajo llega a darse cuenta que la exactitud aritmética, los asientos contables y la terminología son necesarios, pero la exactitud no da la idea de la validez del juicio en que se apoyan la Contabilidad y el control de la estructura de una Organización.

Si estos juicios son erróneos, la estructura de los controles, así como las cuentas y los reportes no tendrán ningún valor, o serán extremadamente costosos para la Gerencia, como una herramienta administrativa.

Los Gerentes de Operación y los ejecutivos de alto nivel están interesados en los asuntos contables o financieros únicamente como medios de control efectivo y de operaciones óptimas.

Planes y políticas bien definidos, así como instrucciones firmes u observables, y sistemas económicos de control, es justamente lo que se necesita tanto en los departamentos de operación como en los financieros.

La oportunidad de la acción y la coordinación con otros departamentos es esencial en los negocios. Acciones tomadas individualmente por una unidad de operación pueden afectar positiva o negativamente todas las actividades de una empresa y aun a las relaciones con clientes y empleados.

Los Gerentes en cada departamento deben tener información adecuada que los ayude a saber si están desempeñando sus funciones en forma correcta y cuando deben prestar especial atención en un área específica.

Del Contador Publico en los sectores público y privado (Instituto Mexicano de Contadores Públicos) menciona lo siguiente:

Artículo 3.01 El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores privado o público no debe participar en la planeación o ejecución de actos que puedan calificarse de deshonestos o indignos, o que originen o fomenten la corrupción en la administración de los negocios o de la cosa pública.

Artículo 3.02 Por la responsabilidad que tiene con los usuarios externos de la información financiera, el Contador Público en los sectores público y privado debe preparar y presentar los informes financieros para efectos externos de acuerdo con los Principios de Contabilidad promulgados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, aplicables al caso.

Artículo 3.03 En las declaraciones de cualquier tipo que en el desempeño de su labor presente a las dependencias oficiales tiene el deber de suministrar información veraz, apegada a los datos reales del negocio, institución o dependencia correspondiente,

Artículo 3.04 El Contador Público no debe solicitar ni aceptar comisiones ni obtener ventajas económicas directas o indirectas por la recomendación que haga de servicios profesionales o de productos a la empresa o dependencia a la que presta sus servicios.

Artículo 3.05 Es obligatorio para el Contador Público mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las áreas de su ejercicio profesional y participar en la difusión de dichos conocimientos a otros miembros de la profesión.

Artículo 3.06 El Contador Público que desempeñe un cargo en los sectores público o privado solamente podrá firmar los estados o informes de las cuentas de la dependencia oficial o empresa en que preste sus servicios indicando el carácter del puesto que desempeñe.

El Auditor Interno, con un punto de vista "gerencial" tendrá en mente conceptos como los señalados anteriormente y su aplicación será buena si la Auditoría que se le encarga es de perspectivas amplias.

En algunas empresas, la perspectiva puede ser restringida, en estos casos la experiencia común es que el campo asignado al Auditor puede ser ampliado tan pronto como él demuestre su habilidad como analista y como componente de un equipo cuyo propósito es dar un servicio constructivo a la Gerencia de Operación y a la Gerencia de alto nivel.

CASO PRACTICO

11. IS CON
FALLA DE ORIGEN

**FECHA O PERIODO QUE SE AUDITA:
AL 30 DE JUNIO 2002**

Objetivos:

1. Promover eficiencia en la operación para el ciclo de inventarios.
2. Evaluar la calidad de la operación para el ciclo de inventarios.
3. Evaluar la eficacia y economía con que están utilizando los recursos

La Compañía Fradel, S.A. de C.V. fue constituida el 1 de Enero de 1998, su principal objetivo es la distribución y comercialización de productos de perfumería y belleza, importación y exportación de los mismos.

Los inventarios de producto terminado se registran al costo de adquisición utilizando el método de Últimas Entradas, Primeras Salidas (UEPS).

El Saldo del rubro de inventarios se forma de la siguiente manera:

Cuenta	Concepto	Saldo al 30-06-2002
112201	PRODUCTO TERMINADO NACIONAL	\$ 9,318,442.91
112210	PRODUCTO TERMINADO IMPORTADO	\$30,329,836.72
112250	INV.TRÁNSITO PROD. TERMINADO	\$ 2,154,601.71
SUMA		\$41,802,881.34

El Consejo de Administración de FRADEL, S.A. de C.V. designa al Auditor Interno para que haga la revisión del rubro de inventarios, al 30 de Junio de 2002. Dicha revisión comprende, Auditoría Operacional para el rubro de Inventario; así como estudiar y evaluar el Control Interno aplicable a la función del ciclo de inventarios, la estructura organizacional, el análisis de los procedimientos de operación, evaluación del personal que interviene en el manejo de forma directa o indirectamente en los inventarios y sobre todo apegarse al programa de Auditoría Operacional para el ciclo de inventarios en la Compañía Filial Centrex.

PROGRAMA DE AUDITORIA OPERACIONAL**-PROCEDIMIENTOS PRELIMINARES-**

UNIDAD ADMINISTRATIVA, ACTIVIDAD O FUNCIÓN A AUDITAR: Fradel S.A. de C.V.

FECHA O PERIODO QUE SE AUDITA: 30 de Junio 2002

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
OBJETIVO DE LA AUDITORÍA 1. Precisar claramente el objetivo que se persigue en esta auditoría.	RFM	RSP	
ESTUDIO GENERAL Con base en el Cuestionario de Estudio General, obtener y evaluar: 1. Datos generales. 2. Datos comerciales. 3. Organización. 4. Datos de Volúmenes. 5. Datos financieros.	RFM	RSP	
ANÁLISIS Con base en formatos y apoyos complementarios, analizar y evaluar: 1. Estructura organizacional. 2. Puestos o actividades principales. 3. Costo-hombre de cada actividad de la función sujeta a auditar. 4. Elaborar y evaluar costo-cargas de trabajo. 5. Procedimientos de operación. 6. Formas de papelería y Archivos	RFM	RSP	No existen procedimientos por escrito, por ello se sugiere la elaboración de procedimientos.
CONTROL INTERNO Estudiar y evaluar el control interno aplicable a la función sujeta a auditoría.	RFM	RSP	

Fradel, S.A. de C.V.
AUDITORÍA OPERACIONAL
PROCEDIMIENTOS PRELIMINARES

1. DATOS GENERALES

1.1 Razón o Denominación social **FRADEL, S.A. de C.V.**

1.2 Giro y Objetivo **Importación, distribución y comercialización de productos de perfumería y belleza.**

1.3 Domicilio y Teléfonos: **Oklahoma # 14 Colonia Nápoles México D.F. 03810**

Teléfonos: (52) 54-22-34-20 Fax:(52) 54-22-38-20

1.4 Domicilio y teléfonos de filiales.

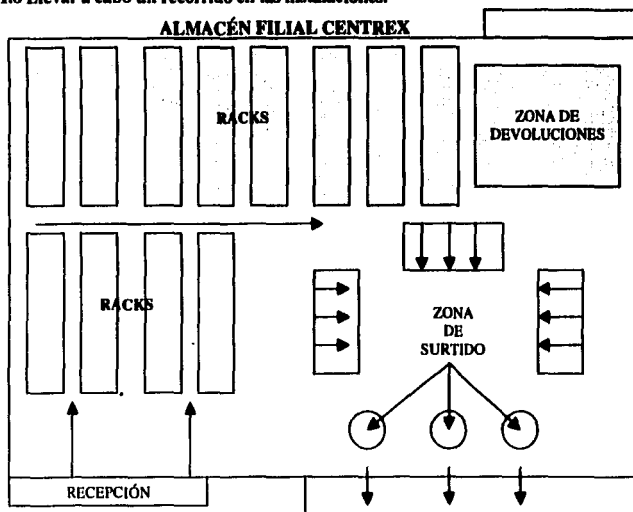
Filial Centrex Michoacán 20. Col. Renovación México, D.F. Tel. 58-04-11-20

1.5 Grupo Financiero al que pertenece. **Comercializadoras de ramo perfumería y belleza**

1.6 Fecha de Constitución **01 de Enero de 1998**

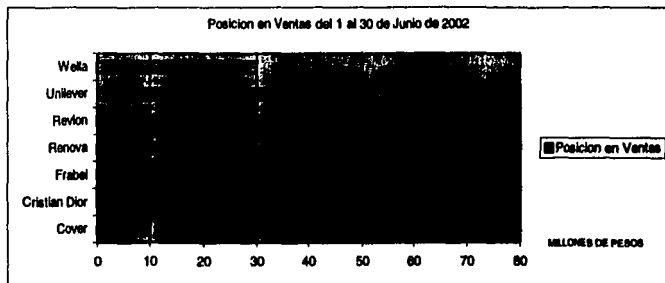
1.7 Fecha de Terminación de su ejercicio social **31 de Diciembre de 2098**

1.8 Llevar a cabo un recorrido en las instalaciones:



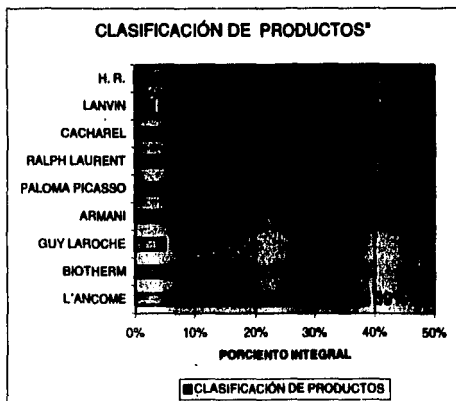
2. DATOS COMERCIALES

2.1 ¿Cuál es la situación de la entidad con respecto al mercado en que compete?



Como se muestra en la gráfica anterior, Fradel ocupa el primer lugar en ventas, según datos expresado en el periódico Reforma el 2 de Julio del presente.

2.3 Clasificación de productos por importancia de venta:



2.4 Clientes a quienes van destinados los productos

- Liverpool, Palacio de Hierro, Suburbia, Sears, Sanborn's y Tiendas de Prestigio

2.5 ¿Qué tipo de productos se importan y cuál es el grado de dependencia de los proveedores?

El 100% de los productos son importados de las filiales del grupo Parfís.

Los proveedores principales son:

L'oreal Export

Biotherm Francia

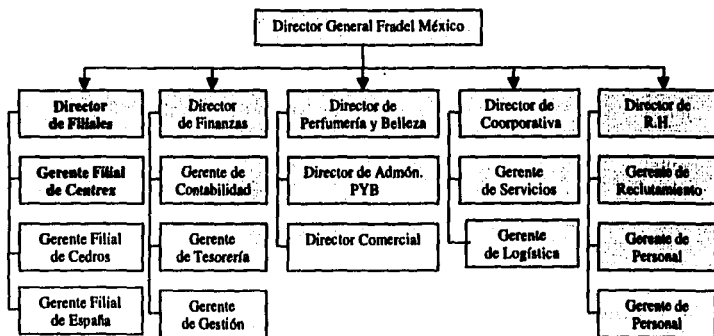
L'ancome Francia

Pressige Collage International.

3 ORGANIZACIÓN

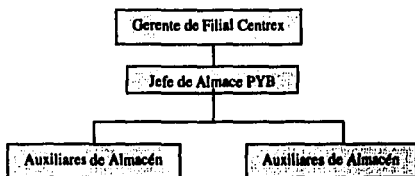
3.1 Obtener un Organigrama de la Entidad

Organigrama del Comité de Dirección Fradel, S.A. de C.V.

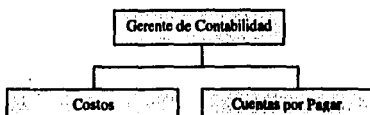


3.2 Estructura de los principales puestos relacionados con el Ciclo de Inventarios.

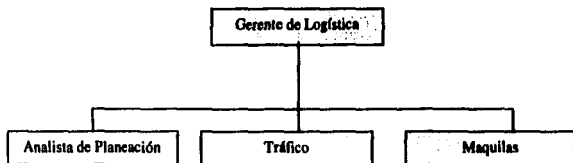
Las áreas o departamentos que se relacionan con el Control Interno de los inventarios son: Almacén, Costos, Compras, y Cuentas por Pagar que a continuación se detalla:



Organigrama de La Gerencia de Contabilidad



Organigrama de La Gerencia de Logística de Importación



3.3 Procedimientos de Operación

FUNCIÓN: Ciclo de Inventarios de Inventario en Compañías Filiales

PROCEDIMIENTO: Control Interno.

a) Administración de inventarios:

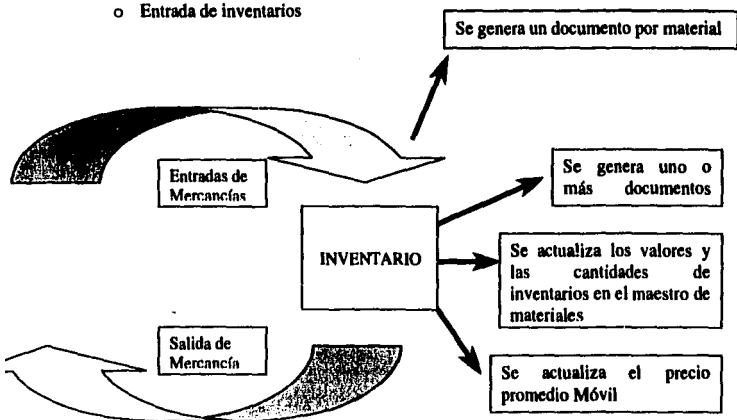
- Por cantidad
- Por Valor
- Control de Precio
- Planeación, Entrada y Prueba de Movimiento de mercancías.
- Inventario Físico

b) Precio Promedio Móvil

- Los recibos de mercancía son contabilizados al valor del recibo de las mercancías.
- El precio en el maestro de materiales se ajusta al precio de entrega.
- El Precio Promedio Móvil es calculado como $\text{Valor del inventario} / \text{cantidad de inventario}$
- Normalmente no se requieren cambios de precio manuales (aún que son posibles).

c) Tipos de Movimientos

- Entrada de mercancías:
 - Por orden de compra
 - Entrada de inventarios



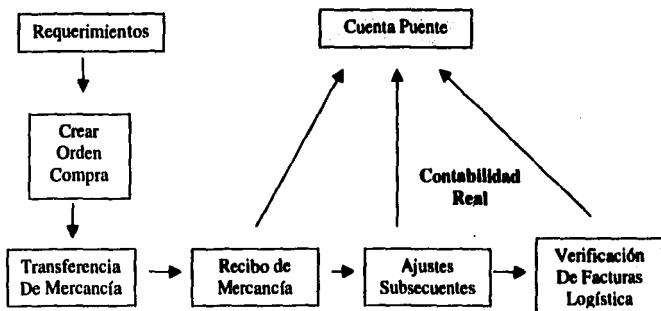
d) Formatos usuales dentro del Ciclo de Inventarios.

1. Orden de Compra (ANEXO 1)
2. Contra Recibo o Recepción de Mercancías (ANEXO 2)
3. Traspaso (ANEXO 3)
4. Consumos (ANEXO 4)
5. Destrucción (ANEXO 5)
6. Factura (ANEXO 6)
7. Devolución (ANEXO 7)

e) Inventario Utilizado

El Inventario físico utilizado para esta práctica es el **Periódico**, se desarrolla cada semestre mediante una auditoría a todos los productos que estén en existencia en los almacenes a la fecha de revisión. Se lleva a cabo a través de un conteo físico con apoyo de una máquina escaneadora, que captura la ubicación física, código del producto y cantidad en existencia. Generando los reportes de tal información, se hace un comparativo contra libros, se toman las decisiones adecuadas a la diferencia arrojada. Esta se contabiliza y esto se da por terminado el proceso.

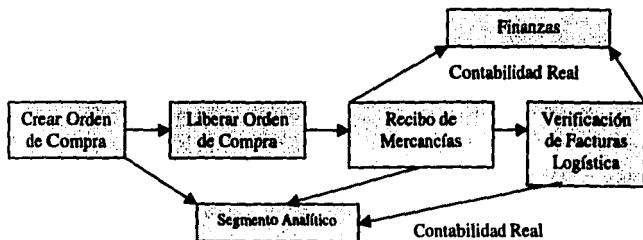
f) Procedimiento para generar una Orden de Compra



Productos Libres de Venta, Publicidad y Promoción (PPP)

- Orden utilizada para adquirir artículos relacionados con promociones y PLV's. Las órdenes de compra de este tipo permitirán identificar los gastos de PPPs para poder compararlos contra el presupuesto.

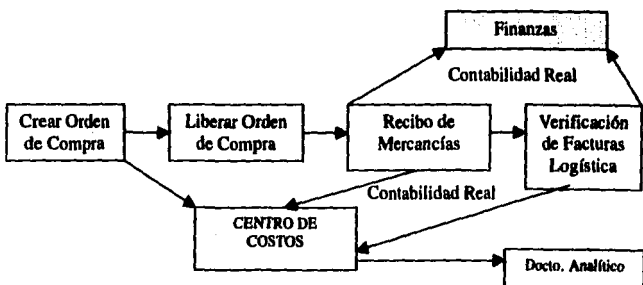
Diagrama PLVs, Publicidad y Promoción



Compras Generales

- Tipo de orden utilizado para la compra de un bien o servicio por parte de un proveedor externo, diferente a los ya mencionados.

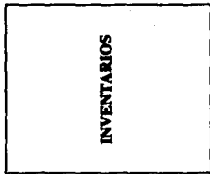
Diagrama Compras Generales



Recibo de Mercancías



Recibo de Mercancías



Recibo de Factura



PPM: Precio Promedio Móvil

GR: Recibo mercancías

IR: Recibo Factura

1. Inventario: 100 Un ppm 5 MXP/Un STD MXP/Un
Valor Total 500 MXP

2. Se reciben 50 UN en almacén, a un precio de 6 msp/UN

3. Contabilización:
Inventario 300 MXP Variación Inventario -300 MXP
GR/IR 300 MXP COSTOS 300 MXP

4. Inventario: 150 UN ppm 5.33 MXP/Un STD 5 MXP/UN
Valor Total 800 MXP

5. Recibo de Factura por 50 Un a un precio de 6.50 MXP/Un

6. Contabilización:
Inventario 25 MXP Variación Inventario -25 MXP
Proveedor 325 MXP Costo 25 MXP
GR/IR 300 MXP

7. Inventario 150 UN ppm 5.50 MXP/Un STD 5 MXP/UN
Valor Total: 825 MXP

3.4 Descripción de Sistemas Contables y de Costos.

Sistema de registros: Se utiliza el sistema pormenorizado o analítico, dentro de éste se utiliza el método de valuación precio promedio para determinar el costo de las mercancías.

Las operaciones se registran a costos reales en (sistema computarizado SAP), se calculan las desviaciones o variaciones y se aplican.

4. DATOS Y VOLÚMENES

Número de Funcionarios.	6
Número de Empleados.	112
Número de Trabajadores.	50
Número de vendedores	30

5. DATOS FINANCIEROS.

Fradel S.A. de C.V. Del 1 Enero al 30 de Junio 2002		
Ventas Brutas	(783,893,103)	
Devoluciones y Rebajas sobre Ventas	148,234,476	
Total Ventas netas		(635,658,627)
Costo de Ventas	138,808,110	
Utilidad Bruta		(496,850,516)
Asistencia Técnica	18,479,944	
Publicidad, Promoción y PLV	117,248,616	
Gastos de Ventas	74,681,499	
Gastos de Administración	109,792,307	
Total Gastos de Operación		318,202,366
Gastos Financieros	7,637,162	
Productos Financieros	(12,071,088)	
Total Gastos y Productos Financieros		(4,433,927)
Otros Gastos	189,766,578	
Otros Productos	(102,779,388)	
Total Otros Gastos y Productos		86,987,189
Utilidad o Pérdida antes de impuestos	(116,094,888)	(116,094,888)
Impuestos sobre la Renta	29,091,018	
Resultado Ganancia		(87,003,870)

ACTIVO

Circulante	
Caja y Bancos	11,493,384
Inversiones en Valores	134,466,389
Cuentas por Cobrar	238,479,634
Anticipos a Empleados	6,957,980
Impuestos por Recuperar	180,462,933
Deudores Diversos	6,692,398
Depósitos en Garantía	951,923
Inventarios	41,802,881
Total Circulante	621,307,533
Fijo	621,307,533
Inversiones	41,719,313
Reapreciación Inversiones	4,568,316
Depreciación Acumulada	(10,797,236)
Reapreciación Depreciación Acumulada	(2,406,813)
Total Fijo	33,083,579

Diferido	
Gastos por Amortizar	31,566,649
Amortización de Gastos	(16,263,180)
Anticipo a Proveedores	200,290
Total Diferido	15,503,759

TOTAL ACTIVO

669,894,870

PASIVO

Circulante	
Proveedores	(41,682,461)
Impuestos	(222,101,237)
Acreedores	(8,071,612)
Provisión por Percepciones de Retiro	(6,176,482)
Provisión por Explotación	(64,270,249)
Total Circulante	(342,302,041)
Fijo	
Acreedores Diversos	(10,471,366)
Documentos por Pagar	(6,344,863)
Total Fijo	(16,816,229)
Diferido	
Primas de Opciones	(1,951,976)
Total Diferido	(1,951,976)

TOTAL PASIVO

(361,070,246)

CAPITAL

Capital Contable Histórico	(212,067,003)
Resultado del balance ganancias	(87,003,870)
Total Capital Contable Histórico	(309,070,873)
Capital Contable Reapreciado	(9,753,751)
Total Capital Contable Reapreciado	(9,753,751)

TOTAL CAPITAL

(308,824,623)

TOTAL PASIVO Y CAPITAL

669,894,870

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

ENTIDAD AUDITADA: Fradel, S.A. de C.V.

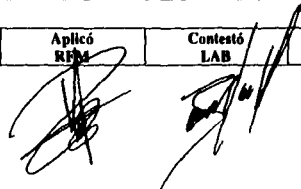
AREA: Inventarios

CONCEPTO	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
1) ¿Se revisa mensualmente que la suma de los registros auxiliares de inventarios de mercancías, mercancías en depósito, inventarios de materias primas, producción en proceso, mercancías y materias primas en tránsito y anticipos a proveedores sea igual a su correspondiente cuenta de mayor?	✓			
2) ¿Existe la política de afianzar a todos los empleados que manejan inventarios o intervienen en esta función?		✓		No existe política alguna que defina el procedimiento para afianzar a empleados que manejan inventarios.
3) ¿Se tiene contratados seguros que salvaguarden los inventarios?	✓			
4) ¿Es adecuada la cobertura de seguros? ¿Cada cuándo se revisa o actualiza esta cobertura?	✓			
5) ¿Son adecuadas las medidas de seguridad contra robo, incendio, etcétera?		✓		No existe en control sobre el stock de aerosoles.
6) ¿Están los inventarios bajo la custodia de responsables perfectamente delegados?	✓			
7) Para mejor control de las partidas que integran los inventarios, sus registros contables ¿Contienen información tanto de cantidades como de valores?	✓			
8) ¿Se explica claramente en los estados financieros cualquier gravamen que pase sobre los inventarios?	✓			
9) ¿Informan los almacenistas sobre partidas con poco movimiento, cuya existencia sea excesiva?	✓			
10) ¿Se toma en cuenta los requerimientos	✓			

<p>fiscales para hacer deducibles de los ingresos de la entidad, según las disposiciones legales que correspondan, los inventarios dados de baja por obsolescencia o mal estado?</p>			
<p>11) ¿Está restringido el acceso a los almacenes?</p>	✓		
<p>12) Con respecto a la toma y valuación de inventarios físicos:</p>	✓		
<p>a) ¿Se practica inventario físico por lo menos una vez al año, o bien sobre base rotatoria periódica?</p>	✓		
<p>b) ¿Es adecuada la planeación para la toma de los inventarios físicos?</p>		✓	No existe un procedimiento el cual defina fechas y actividades por realizar.
<p>c) Las diferencias que se determinan ¿Se ajustan en libros, previa aclaración de las mismas?</p>	✓		
<p>d) Para efectos de inventarios físicos ¿Se separan físicamente los diferentes tipos de inventarios?</p>	✓		
<p>e) ¿Se identifican aquellas partidas que deben ser dadas de baja por obsolescencia o mal estado?</p>	✓		
<p>f) ¿Se presta especial atención a los cortes de movimientos?</p>	✓		
<p>g) ¿Se toman en cuenta inventarios en poder de terceros?</p>	✓		No se realizan inventarios en poder de terceros.
<p>13) Con respecto a la recepción de inventarios:</p>	✓		
<p>a) ¿Notifica el departamento de compras al de almacén (recepción) que se ha dado efecto a una orden de compra?</p>	✓		
<p>b) ¿Es adecuado el procedimiento de recepción de inventarios que entregan los transportistas?</p>	✓		
<p>c) ¿Se efectúan conteos de las</p>	✓		

cantidades recibidas?				
d) ¿Es adecuado el proceso de reporte por parte del almacenista sobre los inventarios que recibe?	✓			
14) Con respecto al almacenamiento:	✓			
a) ¿Se determina el tipo de inventarios y cantidades de ellos para decir cómo se van a acomodar y mover dentro del almacén?				
b) Con respecto al acomodo y salvaguarda de los inventarios:				
i) ¿Es efectivo el uso de anaqueles, estantes y depósitos?				
15) ¿Están prenumerados o prefoliados todos los documentos o formatos que intervienen en la función de inventarios?	✓			
16) ¿Se vigila que aquellas personas que tienen bajo su cargo el control físico de los inventarios no intervengan en las siguientes labores: manejen documentos base y registros iniciales de inventarios, autoricen notas de crédito y manejen documentación soporte, aprueben rebajas y devoluciones sobre ventas, sobre compras y egresos además de manejar registros iniciales de éstas, así como ensobreten el efectivo o paguen sueldos. CON RESPECTO AL INVENTARIO DE MERCANCÍAS.	✓			No se tienen separadas las funciones de las personas que intervienen en los almacenes.
17) Las salidas de mercancías de almacén ¿Están debidamente amparadas por requisiciones autorizadas o notas de embarque?	✓			No esta actualizado el catálogo de firmas autorizadas para la salida del stock.

Aplicó REMA	Contestó LAB	Puesto Jefe de Almacén	Fecha México D.F. a 30 de junio de 2002
-----------------------	------------------------	----------------------------------	---



ANÁLISIS

Con base en Formatos y Apoyos complementarios se analiza y evalúa lo siguiente:

Estructura Organizacional del Almacén.



Se recomienda ampliar la estructura para tener un mejor control de las entradas, salidas y devoluciones de los materiales para maximizar tiempos y movimientos dentro de su área de trabajo.

Puestos y Actividades.

DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		FUNCIÓN: Ciclo de Inventarios		
Nombre del Empleado: Luis Antonio Barrueta		Puesto: Jefe de Almacén		
JEFE INMEDIATO: Olivier Demars PUESTO: Director de Centro de Expedición.		BREVE DESCRIPCIÓN DEL PUESTO		
SUBORDINADOS		Salvaguarda de los activos en el Almacén, responsable de todos los movimientos, entradas, salidas, trasposos, devoluciones, destrucciones y captura de las mismas, así como el control de los maquilladores y personal a su cargo.		
NOMBRE	PUESTO			
Beatriz Hernández	Auxiliar de Almacén			
Daniel Díaz	Auxiliar de Almacén			
No.	DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	COSTO HORA: \$50.00	IMPORTE	
1	Apertura de Almacén	5.30 hr.	275.00	
2	Supervisar entradas	22 hr.	1,100.00	
3	Inventario Físico cíclico y explicación de diferencias	33 hr.	1,650.00	
4	Verificar el trasposo entre almacenes	11 hr.	550.00	
5	Verificar el listado de pedidos	11 hr.	550.00	
6	Verificar órdenes de compra para recepcionar	22 hr.	1,100.00	
7	Verificar solicitudes de destrucción	22 hr.	1,100.00	
8	Verificar y revisar los movimientos de salidas varias	11 hr.	550.00	
9	Verificar listados de devoluciones	11 hr.	550.00	
10	Revisión de Stock ubicaciones y localizaciones correctas igual sistema	11 hr.	550.00	
11	Revisión y verificación del stock en poder del maquillador	11hr.	550.00	
12	Salida, sellos de seguridad y cierre de almacén	5.30hrs	275.00	
	SUMA	176 hr.	8,800.00	

FORMA	FECHA	RECOPILÓ	REVISÓ	ÍNDICE
No. 1	30-julio-02	Romel Ferrer	Rolando Sánchez	

DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		FUNCIÓN: Ciclo de Inventarios	
Nombre del Empleado: Beatriz Hernández		Puesto: Auxiliar de Almacén 1	
JEFE INMEDIATO: Luis Antonio Barreta PUESTO: Jefe de Almacén.		BREVE DESCRIPCIÓN DEL PUESTO	
SUBORDINADOS NOMBRE PUESTO		Captura de todos los movimientos de almacén PYB, almacenamiento del stock así como el control de los inventarios en poder de terceros.	
No.	DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	COSTO	\$21.00
		HORAS	IMPORTE
1	Recepción, verificación y acomodo del producto	33 hr.	693.00
2	Facilitar el producto al maquilador	22 hr.	462.00
3	Apoyo en toma del inventario físico cíclico y explicación de diferencias	33 hr.	693.00
4	Verificar el retorno del producto del maquilador	22 hr.	462.00
5	Surtir el producto vía factura	22 hr.	462.00
6	Depuración de los apool de devoluciones, recepciones y orden de compra	11 hr.	231.00
7	Entrega de productos por solicitud de salida varias	11 hr.	231.00
8	Captura y entrega física de los movimientos de traspaso entre almacenes	22 hr.	462.00
		SUMA	176 hr. 3,696.00

FORMA	FECHA	RECOPILO	REVISÓ	ÍNDICE
No. 1	30-junio-02	Romel Ferrer	Rolando Sánchez	

DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES		FUNCIÓN: Ciclo de Inventarios	
Nombre del Empleado: Daniel Díaz		Puesto: Auxiliar de Almacén 2	
JEFE INMEDIATO: Luis Antonio Barreta PUESTO: Jefe de Almacén.		BREVE DESCRIPCIÓN DEL PUESTO	
SUBORDINADOS NOMBRE PUESTO		Verificación, recepción, control y Captura de todos los movimientos de devolución almacén PYB.	
No.	DESCRIPCIÓN DE ACTIVIDADES	COSTO	\$21.00
		HORAS	IMPORTE
1	Verificación, recepción y control de las devoluciones	176 hr.	3,696.00
2			
3			
4			
		SUMA	176 hr. 3,696.00

FORMA	FECHA	RECOPILO	REVISÓ	ÍNDICE
No. 1	30-junio-02	Romel Ferrer	Rolando Sánchez	

De lo anterior se concluye que se necesita una plaza de Jefe de Devoluciones que sirva de apoyo al Almacén.

Elaboración y Evaluación de Costos y Carga de trabajo.

CUADRO DE DISTRIBUCIÓN COSTO-CARGAS DE TRABAJO				FUNCIÓN: Ciclo de Inventarios						
ACTIVIDADES SECUNDARIAS O DERIVADAS, PERSONAL QUE INTERVIENE										
ACTIVIDADES PRINCIPALES	PUESTO: JEFE DE ALMACÉN		PUESTO: AUXILIAR DE ALMACÉN 1		PUESTO: AUXILIAR DE ALMACÉN 2		Importe			
	Hr.	Importe	Hr.	Importe	Hr.	Importe				
Devoluciones	196	4,477.00	11	550.00	Deposición de spool de devoluciones	11	231.00	Verificación, recepción y control de las devoluciones	176	3,696.00
Recepciones	77	2,893.00	44	2,200.00	Supervisar entradas y verificar órdenes para recepción.	33	693.00			
Maquilas	55	1,474.00	11	550.00	Revisión y verificación stock en poder del maquilador.	44	924.00			
Inventario Físico	66	2,343.00	33	1,650.00	Explicación de diferencias.	33	693.00			
Salidas	55	2,431.00	44	2,200.00	Verificación de movimientos de salida	11	231.00			
Traspasos	44	1,562.00	22	1,100.00	Verificar traspasos	22	462.00			
Facturación	33	1,012.00	11	550.00	Verificar listados de pedidos	22	462.00			

De lo anterior se concluye que se necesita una plaza de Jefe de Devoluciones para controlar las cifras del stock de devoluciones, así mismo redistribuir las actividades correspondientes a entradas, traspasos, salidas del almacén con un nuevo auxiliar que sirva de apoyo al almacén de PYB.

PROGRAMA DE AUDITORÍA OPERACIONAL**-COMPRAS-**

UNIDAD ADMINISTRATIVA, ACTIVIDAD O FUNCIÓN A AUDITAR: Fradel S.A. de C.V.

FECHA O PERIODO QUE SE AUDITA: 30 de Junio 2002

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
1. Verificar que la función de compras sea independiente de las actividades de recepción, inspección, almacenes y cuentas por pagar.	RFM	RSP	
2. Evaluar procedimientos para determinar necesidades de compras.	RFM	RSP	
3. Evaluar procedimientos de autorización de compras. Hacer pruebas para verificar si cumplen requisitos de autorización.	RFM	RSP	
4. Verificar la existencia de catálogo de proveedores. Hacer pruebas para verificar la adecuada selección y concurso de proveedores.	RFM	RSP	
5. Evaluar procedimientos para efectuar las compras. Hacer pruebas para cerciorarse de la corrección de las compras.	RFM	RSP	
6. Evaluar los procedimientos seguidos para dar por concluida una compra.	RFM	RSP	
7. Investigar compras efectuadas por otros conductos o adicionales al grupo formal de compras.	RFM	RSP	

PROGRAMA DE AUDITORÍA OPERACIONAL**-RECEPCIÓN-**

UNIDAD ADMINISTRATIVA, ACTIVIDAD O FUNCIÓN A AUDITAR: Fradel S.A. de C.V.

FECHA O PERIODO QUE SE AUDITA: 30 de Junio 2002

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
1. Evaluar los procedimientos que aplica el grupo de compras al de recepción para notificarle el fincamiento de compras.	RFM	RSP	
2. Evaluar procedimientos de entrega de materiales por parte del proveedor.	RFM	RSP	
3. Evaluar los procedimientos seguidos para turnar lo recibido a las áreas que correspondan.	RFM	RSP	
4. Evaluar los procedimientos aplicados para notificar al área de cuentas por pagar y otras interesadas la recepción de la mercancía.	RFM	RSP	

PROGRAMA DE AUDITORÍA OPERACIONAL**-INVENTARIOS Y ALMACENES-**

UNIDAD ADMINISTRATIVA, ACTIVIDAD O FUNCIÓN A AUDITAR: Fradel S.A. de C.V.

FECHA O PERIODO QUE SE AUDITA: 30 de Junio 2002

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
1) Verificar que la función de almacenes sea independiente de las actividades de compras, recepción, inspección y cuentas por pagar.	RFM	RSP	No existe la separación de funciones entre recepción y devoluciones.
2) Evaluar procedimientos para determinar el tipo de materiales y cantidades de ellos que se mueven dentro de los almacenes.	RFM	RSP	
3) Evaluar los métodos y formas de almacenamiento de los materiales de tal manera que se cumpla con los requisitos de guarda o buen estado, salvaguarda contra actos indebidos y disponibilidad.	RFM	RSP	No existe una correcta separación de stock de perfumes ya que representan en valor el 50 % de éste.
4) Evaluar procedimientos para entrega de materiales requeridos.	RFM	RSP	
5) Evaluar métodos de control instaurados con respecto a las entradas y salidas de almacén y registros de existencias, por ejemplo kardex.	RFM	RSP	
6) Evaluar políticas adoptadas para el manejo de material en las sig. condiciones: sobrantes de producción sin uso específico futuro y material deteriorado, desgastado u obsoleto.	RFM	RSP	

PROGRAMA DE AUDITORÍA OPERACIONAL**-INVENTARIOS Y ALMACENES-**

UNIDAD ADMINISTRATIVA, ACTIVIDAD O FUNCIÓN A AUDITAR: Fradel S.A. de C.V.

FECHA O PERIODO QUE SE AUDITA: 30 de Junio 2002

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA	HECHO POR	REVISADO POR	OBSERVACIONES
7) Evaluar los criterios operativos adoptados para la toma física periódica de inventarios en aspectos tales como: a) Frecuencia; justificación. b) Impacto en la operación general por sufrimientos durante la toma de inventarios. c) Programación e instructivos preparados al respecto. d) Preparativos físicos de acomodo de materiales. e) Proceso de toma física. f) Recolección y proceso de resultados. g) Turno y apoyo de contabilidad en la valuación y conclusiones finales. Investigación de diferencias significativas.	RFM	RSP	No está actualizado el procedimiento para la toma física de Inventarios.

INFORME SOBRE FRADEL, S.A. DE.C.V

FECHA DE LA AUDITORÍA: 1 A 30 DE JUNIO 2002

FECHA DEL INFORME: 10 DE JULIO 2002

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, positioned above a horizontal line.

L.C. ROMEL FERRER MALDONADO.

AUDITORÍA

INTRODUCCIÓN

1. AUTORIZACIÓN

La Auditoría a que se refiere el presente informe fue autorizada por el Consejo de Administración de FRADEL, S.A. de C.V. el 1 de Junio del 2002.

2.OBJETIVO GENERAL.

En la Administración de FRADEL, S.A. de C.V. designa al Auditor Interno para que haga la Auditoría Operacional para el rubro de inventarios al 30 de junio 2002, así como estudiar y evaluar el Control Interno aplicable a la función del ciclo de inventario.

3. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Promover eficiencia en la operación para el ciclo de inventarios.

Evaluar la calidad de la operación para el ciclo de inventarios.

Evaluar la eficacia y economía con que están utilizando los recursos

Revisión de las funciones del personal que maneja los Almacenes dentro de la sociedad.

Analizar los principales problemas de operación con el ciclo de inventario

Dar seguimiento a las observaciones planteadas en nuestra revisión, que comprendió aspectos relevantes del Control Interno.

4. PERIODO REVISADO

La Auditoría comprendió la revisión de las operaciones efectuadas durante el período del 1 al 30 de Junio 2002

5. TIEMPO INVERTIDO

La Auditoría se llevó a cabo durante el periodo del 15 de junio al 10 de Julio de 2002 para el renglón de ciclo de inventarios, con un total de 18 días trabajados.

RESULTADOS

Con base a los resultados obtenidos al realizar la Auditoría Operacional, mencionaré algunas observaciones que considero son importantes y deben considerarse en el próximos periodo.

El auditor discutió las observaciones y recomendaciones pertinentes en particular con el personal directamente responsable de su cumplimiento.

La Empresa Filial FRADEL S.A. DE C.V., se compromete que a la brevedad posible, se corregirán las observaciones detectadas durante la auditoría.

OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES

1. Referente al Organigrama y la separación de funciones dentro del almacén se encontró que solo hay un elemento para la recepción y devolución de mercancías, así mismo el descontrol del stock puede ocasionar una mezcla de productos que en buen estado se encuentren con producto de devolución o en mal estado, o en su caso destruir mercancía en buen estado.

RECOMENDACIÓN

- Se recomienda la creación de una plaza de Jefe de Devoluciones y un auxiliar en base al análisis de tiempo y cargas de trabajo.
- Se recomienda la total separación de funciones de recepción y devoluciones así como de espacios físicos.
- Se recomienda en caso de destrucciones avisar a auditoría interna, externa y Secretaría de Hacienda para la correcta destrucción de los productos.

2. Referente a la verificación del material recibido de las filiales, no coincide con lo comprado tanto en cantidad como en especificaciones de código y etiqueta, así mismo los contenedores arriban incompletos

RECOMENDACIÓN

- Logística de importaciones debe solicitar nota de crédito en relación de todos los faltantes de origen, así como nota de crédito de material no solicitado o la devolución a cuenta de la filial.

- Se solicitará al agente aduanal aclaraciones por faltantes en aduana y solicitar notas de crédito.
- Se recomienda el etiquetado para todo el producto de importación antes de ser ingresado al stock.
- Se recomienda contratar maquila externa, para maximizar costos por stock de etiquetas, tinta maquinaria y personal.

3. Referente a salidas de mercancías del almacén en el caso de consumo y destrucción, no están debidamente amparadas por requisiciones autorizadas lo que puede ocasionar robo de productos.

RECOMENDACIÓN

- Actualizar el catálogo de firmas Autorizadas para cualquier salida de stock diferente a la venta.
 - El área de Sistemas, vinculará un tipo de movimiento, para la salida del stock diferente a la venta, con cuenta, centro de costos e imputaciones necesarias para que el cargo al gasto se contabilice en automático.
 - La gestión del área tendrá copia de todos los documentos.
4. No se cuenta con instructivo para la toma física de inventarios en almacén en poder de terceros, lo que puede ocasionar que no exista razonabilidad adecuada en las cifras que arroja el inventario físico.

RECOMENDACIÓN

Se recomienda que se efectúe una planeación de los inventarios que incluya lo siguiente:

- Determinar con anticipación la fecha y hora para la toma de inventario en poder de terceros (Maquila) y almacén.
- Establecer los procedimientos a seguir en el conteo.
- Deberá instruirse previamente a todo el personal que intervendrá para que conozca el día, hora y departamento que le corresponda.
- Constar por escrito y con firma expresa de las personas que intervendrán en el inventario físico según lo indicado anteriormente
- El conteo debe efectuarse en un día que permita suspender la recepción o embarque de pedidos.

5. Dentro del proceso de las medidas de seguridad contra robo e incendio, no se tiene separado el stock inflamable del resto del producto, así mismo este stock esta disperso en ubicaciones por todo el almacén y los dispersores no están preparados contra químicos o aerosoles.

RECOMENDACIÓN

Realizar la separación mediante una jaula especial y equipo para productos inflamables como son los aerosoles los cuales tiene la peculiaridad que al incendiarse se proyectan, esto ocasiona que el incendio se propague a todo el almacén.

6. Al no haber procedimientos de las funciones de operación del sistema en el la Filial Centrex al no existir por escrito los manuales de procedimientos operativos, la mayoría de las funciones se realiza con base al criterio de cada gerente del que depende el área y no a las necesidades de la organización.

RECOMENDACIÓN

- La gerencia de sistemas junto con las gerencias de operación en centrex rediseñaran las políticas y los manuales de procedimientos que dirijan el comportamiento de las mismas.

7. Para el caso de fianzas para el personal que maneja inventarios o interviene en esta función no existe política alguna.

RECOMENDACIÓN

- Es indispensable implantar una política en la cual se especifique el tipo de seguro para el personal que maneja inventarios en monto, nombre y firma, fecha de emisión y terminación, así como el objetivo.

COMPROMISOS DE IMPLEMENTACIÓN, RESPONSABLE Y FECHA DE ENTREGA.

Fecha de Implantación

31 de Agosto 2002



L.C. Arturo Carvallo

Director de Filiales



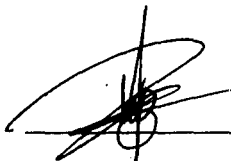
L.A. Olivier Demars

Gerente de Centrex



In. Carlos Fernández

Gerente de Sistemas



L.C. Romel Ferrer

Auditor

CONCLUSIÓN

De acuerdo con lo que se planteó al iniciar este trabajo de investigación y como punto final es necesario destacar, en lo que respecta a la Importancia de la Auditoría Operacional como una herramienta para optimizar el ciclo de inventarios.

La Auditoría Operacional depende en gran manera de los controles internos, políticas, procedimientos y normas establecidas por la administración, comprobando que las transacciones se encuentren debidamente autorizadas, registradas y presentadas en los Estados Financieros.

La Auditoría es una herramienta que se puede utilizar en cualquier organización y ha dejado de ser vista únicamente como mediada de valuación de Estados Financieros ya que nos permite detectar problemas y ofrecer soluciones a través de programas de trabajo adecuados a las necesidades de cada empresa.

Así mismo la Auditoría Operacional nos permite como herramienta visualizar operaciones en el futuro ya que ayuda detectar problemas actuales y ofrecer soluciones con lo que se mejore la eficiencia y eficacia de las operaciones para tener resultados positivos a futuro.

La Auditoría Operacional contribuye como herramienta de servicio a la administración con el propósito de hacer eficientes las actividades y así lograr los objetivos de la organización con resultados óptimos.

Por otro lado un Ciclo de Inventarios adecuado nos lleva a una mayor eficiencia en las operaciones por que se reducen tiempos, errores y se minimizan fallas.

Para implantar un buen control operacional primero se debe realizar un estudio que determine donde inicia un ciclo, donde termina y en que momento inicia uno nuevo; de esta forma se podrá establecer objetivos de autorización, clasificación, procesamiento, evaluación y verificación a través de políticas que establecerá la Gerencia; el control establecido debe ser evaluado constantemente para alcanzar el objetivo siguiente:

Mantener un nivel en inventarios que represente el mínimo posible de inversión y que simultáneamente pueda cubrir las necesidades de la organización, esto radica en que se debe tener lo necesario en el momento preciso sin obtener pérdidas, desperdicios o inversiones innecesarias o desatinadas.

Con esto concluyo que la investigación realizada fue desarrollada satisfactoriamente, ya que como herramienta da la pauta a las futuras generaciones de desarrollar su creatividad y serán instrumentos necesarios que les facilitarán cumplir con su función acorde a las necesidades de cada organización.

BIBLIOGRAFIA

1. APUNTES DEL SEMINARIO DE AUDITORÍA INTERNA, PROFESOR L.C. ROLANDO SÁNCHEZ PELÁEZ, 2001.
2. CÁRDENAS NÁPOLES, RAUL, CONTABILIDAD DE COSTOS I, EDITORIAL IMCP, MEXICO, 1999.
3. HOLMES ARTUR Y OVERMYER WAYNE, PRINCIPIOS BÁSICOS DE AUDITORÍA, CONTINENTAL, S.A DE C.V. 16 REIMPRESIÓN, 1989.
4. IBÁÑEZ BRAMBILA, BERENICE, MANUAL PARA LA ELABORACIÓN DE TESIS, MÉXICO, EDITORIAL TRILLAS, 1995.
5. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS A.C, AUDITORÍA OPERACIONAL, MÉXICO, 8 REIMPRESIÓN, 1999.
6. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS A.C, CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS Y CICLO DE TRANSACCIONES Y EL MUESTREO ESTADÍSTICO EN AUDITORÍA, MÉXICO, COMISION DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, 1988.
7. INSTITUTO MEXICANO DE OCNTADORES PÚBLICOS A.C., NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA, MÉXICO 21 EDICIÓN, 2001.
8. LÓPEZ OBIETA, SALVADOR, AUDITORÍA DE OPERACIONES, MÉXICO ED. PAC, 1991.
9. LOZANO NIEVA, JORGE, AUDITORÍA INTERNA, MÉXICO, ED. ECASA, UNDÉCIMA REIMPRESIÓN, 1993.
10. MENDÍVIL ESCALANTE, VÍCTOR MANUEL, ELEMENTOS DE AUDITORÍA, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES, 27 REIMPRESIÓN 1997.

11. OSORIO SÁNCHEZ, ISRAEL, AUDITORÍA I, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES, 2000.
12. PATIÑO SOTO, JESÚS, SISTEMA DE CONTROL DE INVENTARIOS, MÉXICO, ED. IEFASA, 1981.
13. RESA GARCÍA, MANUEL, CONTABILIDAD DE SOCIEDADES, MÉXICO, ECASA, 1994.
14. SÁNCHEZ CURIEL, GABIEL, AUDITORÍA OPERACIONAL, MÉXICO, ED. ECASA, 4 REIMPRESIÓN, 1993.
15. SÁNCHEZ CURIEL, GABIEL, EL EXÁMEN DE FLUJO DE TRANSACCIONES, ED. ECASA, 1998.
16. SANTILLANA GONZÁLEZ, JUAN RAMON, AUDITORÍA I, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES, 2000.
17. SANTILLANA GONZÁLEZ, JUAN RAMON, AUDITORÍA II, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES, 2000.
18. SANTILLANA GONZÁLEZ, JUAN RAMON, CONOCE LAS AUDITORÍAS, MÉXICO, ECASA, 5 EDICIÓN, 1992.
19. SANTILLANA GONZÁLEZ, JUAN RAMON, MANUAL DEL AUDITOR I, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES, 1997
20. SANTILLANA GONZÁLEZ, JUAN RAMON, MANUAL DEL AUDITOR II, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES, ADMINISTRATIVAS Y FISCALES, 1997.
21. TAYLOR, DONALD H., AUDITORÍA, MEXICO ED. LIMUSA, 1995.
22. WILLINGHAM, JOHN, AUDITORIA CONCEPTOS Y MÉTODOS, ED. Mc. GRAW HILL, 1990.

TESIS

23. BAÑOS MARTÍNEZ, JUAN JOSE. LOS INVENTARIOS Y SU TRASCENDENCIA EN LA AUDITORÍA, TESIS LICENCIADO EN CONTADURÍA UNAM FESC. MÉXICO 1994.

ANEXOS

FORMATO DE ORDEN DE COMPRA

FOLIO: 4500071402

FECHA DEL PEDIDO	1-Jun-02
PAGINA	1/1

TRADEL, S.A. DE C.V.
 OKLAHOMA NO 14, COL MAPOLES
 C.P. 06910, MEXICO D.F. TEL 429-33-33

CONDICIONES DE PAGO	60 DIAS
MONEDA DEL PEDIDO	EURO
VIA DE PAGO	

NOMBRE Y DIRECCION DEL PROVEEDOR		DIRECCION DE ENTREGA DEL MATERIAL	
MOYES COMMUNS D.G. CLICHY FRANCE 41 RUE MARTRE CLICHY CEDEX C.P. 92117. FRANCIA TEL. (33)(0)14756898 CONTACTO: MR MILON			
NO. PROVEEDOR: MCD501			

FINALIDAD DE LA COMPRA: PAC 2001065236 MCD501

PART.	MATERIAL	CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNITARIO O	IMPORTE	FECHA ENTREGA	CENTRO COSTO	CUENTA CONT.	ORDEN INTERNA
0001	10000001859	30,000	PZA	RALPH LAURENT (POLO)	9.00	270,000.00	30-Jun-02		112210	

SUBTOTAL IVA	270,000.00
TOTAL	270,000.00

OBSERVACIONES:

AUTORIZACIONES

FIRMA DE CONFORMIDAD DE PROVEEDOR

Original

FORMATO DE CONTRA RECIBO

FRADEL, S.A. DE C.V.
OKLAHOMA NO 14, COL NAPALES
C.P. 03810, MEXICO D.F. TEL 420-33-33

FOLIO CONTRA RECIBO
FOLIO ORDEN DE COMPRA
FACTURA
FECHA
PERSONA QUE RECIBE
ALMACÉN
RECEPCION
NO. DE PROVEEDOR

5000022340
4500071402
2001005239
1-Jun-02
PSOTO
FPTB
ARTICULO
MCD501

PART.	MATERIAL	DESCRIPCION	CANTIDAD	UNIDAD	PRECIO UNITARIO	IMPORTE	UNIDADES POR RECIBIR
0001	10000001858	RALPH LAURENT (POLO)	30,000	PZA	81.00	2,430,000.00	30,000
						SUB TOTAL	2,430,000.00
						IVA	-
						TOTAL	2,430,000.00
							MXP

NOMBRE Y FIRMA DEL RECEPTOR

NOMBRE Y FIRMA DEL PROVEEDOR

Original

FORMATO DE TRANSFERENCIA DE PRODUCTOS ENTRE ALMACENES

FECHA 15-Jun-02
 ALMACEN EMISOR FPYB
 NOMBRE/E Luis Antonio Barqueta

FOLIO A 2415
 ALMACEN RECEPTOR DEVOLUCIONES
 NOMBRE/R César García

NO.DE DOCUMENTO 490002121

NO.DE DOCUMENTO 4900002190

P	CODIGO	CANT.	OBSERVACIONES	P	CODIGO	CANT.	OBSERVACIONES
1	10000001858	10	DESTRUCCION	1	10000001858	10	DESTRUCCION
2				2			
3				3			
4				4			
5				5			
6				6			
7				7			
8				8			
9				9			
10				10			
11				11			
12				12			
13				13			
14				14			
15				15			
16				16			
17				17			
18				18			
19				19			
20				20			
21				21			
22				22			
23				23			
24				24			
25				25			
26				26			
27				27			
28				28			
29				29			
30				30			
31				31			
32	TOTAL	10		32	TOTAL	10	

 FIRMA DEL EMISOR

 FIRMA DEL RECEPTOR

FORMATO DE CONSUMO

FRADEL, S.A. DE C.V.
OKLAHOMA NO 14, COL NAPOLES
C.P. 03810, MEXICO D.F. TEL 420-33-33

FECHA 30-Jun-02 FOLIO 490001818

CUENTA DE GASTOS 612020
 CENTRO DE COSTOS 755100
 ORDEN INTERNA 41000030
 ALMACEN FPYB

CODIGO	UN	DESCRIPCION	CANTIDAD
10000001858	PZA	RALPH LAURENT (POLO)	10

ELABORO	RESPONSABLE DEL CE.CO	DIRECTOR AREA	RECIBE

Original

ANEXO 5

FORMATO DE SOLICITUD DE AJUSTE DE INVENTARIO PERFUMERIA Y BELLEZA

CENTRO

FECHA

ALMACEN

FIRMA DEL SOLICITANTE

STATUS

TIPO DE MOV.

FIRMA DEL CONTRALOR DE GESTION AVAL COSTOS

P	CODIGO	DESCRIPCION	CANTIDAD	MOTIVO
1	10000001858	AURENT (POLO)	100	DESTRUCCION
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				
13				
14				
15				
16				
17				
18				
19				
20				
21				
22				
23				
24				
25				
26				
27				
28				

FOLIO 17349

NO. DE DOCTO. 4900198855

ANEXO 6
**MODELO DE FACTURA
ELABORADO POR FRADEL**
FACTURA **No. 3204**
FRADEL, S.A. DE C.V.

 OKAHOMA NO 14 COLONIA NAPOLES C.P. 03810 MÉXICO D.F.
 TELL. 5 420-33-33 R.F.C. FRA061126-F59

CUAUTITLAN IZCALLI A: 15 DE JUNIO DE 2001

 CLIENTE: L'Oreal, Venezuela
 TERESA DE LA PARRA, PISO 1
 STA. MONICA, CARACAS VENEZUELA

R.F.C. J-0003419-10

No. CLIENTE FILIAL		LVN100	CONDICIONES DE PAGO:		PEDIDO:	
			CREDITO		000125	
CODIGO	CANTIDAD	UNIDAD	DESCRIPCION	PRECIO UNIT	IMPORTE	
10000001882	30,000.00	PZ	RALP LAUREN	0.96	28,360.00	
CANTIDAD CON LETRA: (VENTICISIETE MIL DOLARES 00/100 USY)				SUBTOTAL	28,360.00	
				I.V.A.		
				TOTAL	28,360.00	

 RECIBI DE CONFORMIDAD

FORMATO DE DEVOLUCIONES

TRADEL, S.A. DE C.V.
 OKLAHOMA NO 14, COL. NAPOLES
 C.P. 03910, MEXICO D.F. TEL 429-33-33

FOLIO PEDIDO
 FACTURA
 FECHA
 PERSONA QUE RECIBE
 ALMACEN
 MONEDA
 NO. DE CLIENTE

4500071402
 3204
 37424
 PSOTO
 FPYB
 PESOS
 LVN100

PART.	MATERIAL	DESCRIPCION	CANTIDAD	UNIDAD	PRECIO UNITARIO	IMPORTE
0001	10000001858	RALPH LAURENT (POLO)	1,000	PZA	9.50	9,500.00
SUBTOTAL						9,500.00
IVA						-
TOTAL						9,500.00

 NOMBRE Y FIRMA DEL VENDEDOR

 NOMBRE Y FIRMA DEL CLIENTE

Original