

2. 227

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



LOS DIAGRAMAS DE FLUJO COMO HERRAMIENTAS DE AUDITORIA

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE EN OPCION AL GRADO DE

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

ARMANDO MENDOZA SALGADO

MARIO SANCHEZ MIRANDA

DIRECTOR DEL SEMINARIO: C.P. FERNANDO ACEVES GALVAN

MEXICO, D. F.

1984.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

* I N D I C E *

| | PAG. |
|---|------|
| <u>INTRODUCCION.</u> | |
| | |
| <u>CAPITULO I: El Control Interno.</u> | |
| | |
| Definición. | 1 |
| Objetivos. | 3 |
| Elementos. | 5 |
| Formas de Evaluación: | 12 |
| a) Descriptiva. | 13 |
| b) Por Cuestionario. | 15 |
| c) Gráfica. | 18 |
| d) Otras. | 21 |
| | |
| <u>CAPITULO II: Diagramas de Flujo Forma Gráfica de Evaluación del Control Interno.</u> | |
| | |
| a) El Diagrama de Flujo: | 24 |
| - Definición. | |
| - Objetivos. | |
| b) Símbolos Básicos de los Diagramas de Flujo. | 39 |
| | |
| <u>CAPITULO III: Tipos de Diagramas.</u> | 45 |
| | |
| a) Diagramas de Flujo Resumidos y su uso. | 46 |

| | PAG. |
|---|------|
| b) Diagramas de Flujo Detallados. | 52 |
| c) Diagramas de Flujo Fase Computarizada. | 55 |
| d) Uso de los Diagramas de Flujo. | 76 |

CAPITULO IV: El Diagrama.

| | |
|---|-----|
| a) El Diagrama de Flujo como Herramienta de la Auditoría. | 82 |
| b) Ejemplo Completo de un Diagrama de Flujo: | 96 |
| - Conclusiones. | 109 |
| - Bibliografía. | 113 |

INTRODUCCION

La efectividad del análisis de las operaciones de una entidad depende directamente de la habilidad de recoger, organizar y correlacionar todos los hechos que conciernen a un sistema, al grado que el auditor llega a conocer la operación mejor que el personal que la realiza. La identificación de los tipos importantes de transacciones, fuentes de evidencia y errores potenciales, nos llevarán a conocer una descripción de los sistemas del cliente y los controles que previenen o detectan y corrigen los errores potenciales.

Estas descripciones de los sistemas son necesarias para evaluar los controles internos y para planear nuestro enfoque de Auditoría. Por lo tanto, el grado de detalle de las descripciones de los sistemas debe ser adecuada para ese propósito. La preparación de dichas descripciones se efectúan de diferentes maneras, dentro de las cuales se encuentran los flujogramas o diagramas (descripciones gráficas) de flujo, los cuales serán objeto de nuestra investigación.

Los flujogramas como técnica para la descripción de sistemas, nos ofrecen las siguientes ventajas:

- a) Se requiere menos tiempo para entenderlos que las descripciones narrativas.

- b) Representan más fácilmente el flujo de las transacciones.
- c) Son más fáciles de actualizar por cambios de sistemas.

Por supuesto, los diagramas de flujo no siempre son suficientes por sí mismos, pudiendo ser completados con otras formas de documentación cuando sea apropiado, tales como:

- a) Manuales de organización.
- b) Descripciones de funciones, y otros tipos de documentación soporte.

Esta investigación no pretende convertir al lector en un experto en flujogramación o diagramación, pero se pretende introducirlo al tema de una manera tal que conozca los aspectos más importantes de los diagramas de flujo, su elaboración y uso correcto.

C A P I T U L O I

EL CONTROL INTERNO

EL CONTROL INTERNO

DEFINICIONES:

El control Interno comprende el plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a políticas prescritas por la dirección.

El Control Interno consiste en un plan coordinado entre contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio puede depender de estos elementos para obtener una información más segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la Política Administrativa Prescrita.

El Control Interno contable comprende el plan de organización y elementos coordinados usados dentro de un negocio, para salvaguardar sus activos de pérdidas provenientes de fraudes o errores, verificar la exactitud y confianza de los datos contables que la administración usa para sus decisiones, promo--

ver eficiencia en sus operaciones y fomentar la adhesión a las políticas adoptadas en aquellas áreas en las cuales la contabilidad y los departamentos financieros tienen responsabilidad directa o indirecta.

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptados para proteger los activos, como son: verificar la exactitud y veracidad de los datos contables, fomentar la eficiencia de las operaciones y alentar el apego a las Políticas de Administración prescritas en una empresa.

El control interno en su concepto más amplio, no sólo tiene como objeto evitar o reducir los fraudes. Es también una salvaguarda en contra del desperdicio, ineficiencia y promueve la seguridad de que las Políticas de Operación están siendo cumplidas por personal competente y leal.

Del análisis de las definiciones anteriores, vemos que siempre nos encaminan a los mismos objetivos pero con diferente semántica.

OBJETIVOS:

Los objetivos del control interno se pueden resumir en tres principalmente, y son los siguientes:

- a) Obtención de información financiera correcta y segura.
- b) Protección de los activos de la entidad.
- c) Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las Políticas de la Empresa.

La obtención de información constante completa y oportuna es básica para el desarrollo de un negocio, pues en ella descansan todas las decisiones que deben tomarse y los programas - que han de formar las actividades futuras.

Sin control interno apropiado no siempre es posible contar - con información adecuada y oportuna y muchas veces la misma ausencia de control interno impide asegurar su veracidad.

La información financiera será útil en cuanto a su contenido y oportunidad, y confiable cuando la organización cuente con un sistema que permita: Estabilidad, Objetividad y Verificabilidad.

El más claro objetivo del control interno es el de protección de sus activos, o intereses del negocio, entendiéndose por activos todos los recursos propios y ajenos con los que cuenta la entidad, por ejemplo:

Efectivo

Valores de inmediata realización .

Inventarios

Cuentas por cobrar

Terrenos

Edificios

Maquinaria

Etc., etc.

Por lo tanto, una entidad que cuente con un apropiado sistema de control interno, ofrecerá mayor protección a sus activos , a fin de evitar sustracciones, siniestros o situaciones similares que traigan como consecuencia el desfaldo de la entidad.

La promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las - Políticas de la Empresa, se refiere a que en todo momento se debe tener la seguridad de que las actividades que realiza la entidad se están realizando con el mínimo de esfuerzo y al me nor costo posible, existiendo a la vez un apego a las Políti- cas Administrativas dictadas por la Dirección.

Actualmente este objetivo del control interno está atrayendo la atención de los hombres de negocios preocupados en mejorar la productividad de sus empresas, realizando estudios detalla dos del control interno como medio para el descubrimiento de

desperdicios de tiempo y materiales.

Los elementos de organización, la adecuada planeación y cumplimiento de los procedimientos internos, los requisitos propios de la contratación del personal y la supervisión continua, hacen del Control Interno el instrumento por el cual la administración de los negocios obtiene información adecuada, protege su patrimonio y mejora su eficiencia.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO:

De lo anterior se desprende que los elementos del Control Interno son:

- A) Organización
- B) Procedimiento
- C) Personal
- D) Supervisión.

- A) LA ORGANIZACION. Identifica y determina las actividades necesarias para lograr los objetivos, delega la autoridad de los diferentes niveles jerárquicos armonizando y fijan do responsabilidades de los recursos humanos que integran la organización, para el mejor logro de sus objetivos.

Los elementos del Control Interno que intervienen en la -

organización son:

- a) Dirección
- b) Coordinación
- c) División de labores
- d) Asignación de responsabilidades

- a) La dirección es la que asume la responsabilidad de establecer y supervisar la comunicación y las Políticas Generales de la Empresa y de las decisiones tomadas - en su desarrollo.
- b) La coordinación es la que asume la responsabilidad de adaptar las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa para que funcionen con armonía integrados a un sólo organismo y evitar los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.
- c) La división de labores se refiere al hecho de separar las funciones de operación, custodia y registro, con la finalidad de señalar la especialización de labores; mejorar la calidad de los productos; de los servicios que se ofrecen, evitando que una misma operación sea manejada desde su origen hasta su registro por una só la persona.

d) La asignación de responsabilidades se refiere a que - la organización debe estar perfectamente definida en cuanto a su jerarquización, ésto a través de un organigrama, con el fin de que todos los recursos humanos identifiquen a superiores y subordinados, delegar responsabilidades y asignar facultades.

B) PROCEDIMIENTOS. Son principios que se aplican en la práctica y que garantizan una adecuada organización, los elementos auxiliares son los siguientes:

- a) Planeación y sistematización
- b) Registros y formas
- c) Informes

a) Planeación y sistematización. Es importante que la empresa planee debidamente las operaciones que van a efectuarse para lo cual es indispensable que cuente con instructivos sobre funciones de: Dirección, Coordinación, División de Labores, Sistema de Autorizaciones y Fijación de Responsabilidades, dichos instructivos llevarán la forma de manuales de procedimientos - cuyos objetivos son:

* Que el personal cumpla con sus funciones.

- * Uniformar los procedimientos.
- * Reducir errores.
- * Eficiente entrenamiento del personal.
- * Reducir o eliminar órdenes verbales.
- * Reducir o eliminar toma de decisiones apresuradas.

b) Registros y formas. Son instrumentos que nos permiten implantar procedimientos adecuados para el registro de todas las operaciones que realiza la entidad.

Estos procedimientos deben ser suficientemente sencillos para que sean accesibles a quienes los emplean, facilitando el registro oportuno y correcto de datos a un costo mínimo.

En su diseño, deben tenerse presentes todos sus usos posibles, a fin de que el número de registros y formas sea el mínimo razonable.

c) Informes. La función de la información dentro de la entidad es un elemento indispensable para su correcto desarrollo, pues esto obliga a la elaboración de esta dos financieros periódicos para que los interesados tomen decisiones. Esto también origina que el personal interesado posea capacidad y autoridad para analizar, interpretar y corregir deficiencias.

Los principales informes son:

- * Balance General Comparativo.
- * Estado de Resultados Comparativo.
- * Estado de Cambios en la Posición Financiera.

Un control interno de tipo más elevado probablemente incluirá informes periódicos sobre capital de trabajo, variaciones financieras presupuestales, etc, etc.

C) PERSONAL. Por sólida que sea la organización de la empresa y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no están continuamente en manos de personal idóneo.

Con esto quiero decir que el recurso humano constituye el elemento más importante en las organizaciones, motivo por el cual deben realizarse estudios y evaluaciones especiales con la finalidad de colocar a cada persona en el puesto ideal.

Los elementos de personal que intervienen en el Control Interno son:

- a) Entrenamiento
- b) Eficiencia
- c) Moralidad
- d) Retribución

- a) Entrenamiento. Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. - El mayor grado de Control Interno logrado permitirá - la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, así como la reducción de - ineficiencia y desperdicio.
- b) Eficiencia. Si la entidad cuenta con buenos programas de entrenamiento, estos lograrán que el empleado cumpla con sus responsabilidades, y aún, que logre mayor eficiencia. Es necesario que las entidades cuenten con métodos especiales para evaluar lo desempeñado por el trabajador que le permitan detectar errores y promover medidas correctivas.
- c) Moralidad. El comportamiento del personal es uno de los elementos clave del sistema del Control Interno ; por tal motivo es indispensable que la empresa cuente con un departamento de personal que fije requisitos mí

nimos de administración y también que los directivos fijen políticas tendientes a motivar a su personal, como vacaciones periódicas y un sistema de rotación de personal deben ser obligados hasta donde las necesidades del negocio lo permitan. El complemento indispensable de la moralidad del personal como elemento del Control Interno se encuentra en las fianzas que deben proteger al negocio contra manejos indebidos.

- d) **Retribución.** Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentra mayor atención en cumplir su trabajo con eficiencia que hacer planes para defalcar al negocio. Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y premios, pensiones por vejez y oportunidad que se le brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales contribuyen elementos importantes del Control Interno.

Además, es de vital importancia hacer partícipe al trabajador, escuchando sus sugerencias y motivarlo constantemente para que no pierda el entusiasmo en el logro de los objetivos de la organización.

- D) SUPERVISION.** No es únicamente necesario el diseño de una

buena organización, sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de organización. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en forma directa e indirecta.

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

En negocios de mayor importancia, la supervisión del control interno amerita un Departamento de Auditoría Interna que actúe como vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los otros elementos del control: Organización, Procedimiento y Personal. Así como la función de Auditoría Interna que vigila la existencia constante del control interno, es a su vez un elemento muy importante del mismo Control Interno.

FORMAS DE EVALUACION:

Al realizar el examen del control interno y sus conclusiones, el Auditor debe plasmarlo en papeles de trabajo con la finalidad de:

- * Comprobar que se cumplió con la norma que obliga al Auditor a examinar el Control Interno.
- * Fundamentar el alcance o extensión de sus pruebas de Auditoría, así como la oportunidad de las mismas.
- * Probar su estudio en caso de conflictos.
- * Facilitar el trabajo de Auditorías posteriores.
- * Auxiliar en la supervisión del trabajo de los ayudantes.

Las formas más comunes que existen para evaluar el control interno son las siguientes:

- a) Método Descriptivo.
 - b) Método de Cuestionario.
 - c) Método Gráfico.
 - d) Otras: por ciclo de transacciones.
-
- a) Método Descriptivo. La aplicación de este método consiste en narrar las diversas características de los sistemas, clasificadas por actividades, Departamentos, Funcionarios y Empleados o Registros de Contabilidad que intervienen en el Sistema

EJEMPLOS

Hecho por _____
 COMPANIA S. DE R. L. Fecha _____
 CONTROL INTERNO INGRE _____
 SOS Revisado _____
 Fecha _____

PERIODO CUBIERTO

CAMBIOS FUTUROS

La compañía recibe sus ingresos de efectivo en la siguiente forma: por medio de cobradores en el Distrito Federal, los foráneos se reciben - por correo y cuando los agentes de venta foráneos cobran facturas, expiden un recibo y envían por correo los cheques.

La cobranza local la recibe el empleado encargado de cuentas por cobrar directamente del cobrador, a través de las relaciones de cobranza, las cuales no son firmadas por el cobrador cuando recibe las facturas y contra-recibos, ni tampoco por el encargado de cuentas por cobrar cuando le recibe el efectivo y los documentos no cobrados.

La correspondencia es abierta por el gerente general de la compañía. La cobranza recibida es entregada al encargado de cuentas por cobrar, sin dejar constancia en una rela-

Segregación de funciones. Que la cobranza sea recibida por el cajero, quien prepara póliza de ingreso, en base a fichas de depósito.

Se elabora relación de cobranza antes de enviar a los cobradores, los cuales firmarán de recibido y entregado en la misma.

PERIODO CUBIERTO

CAMBIOS FUTUROS

ción de cobros recibidos por correo el hecho de la entrega del efectivo para su depósito.

La mayoría de los ingresos de efectivo son en cheques a nombre de la compañía.

En general los ingresos son depositados al siguiente día hábil, excepto cuando la cobranza es por cantidad pequeña que puede dejarse para otro día.

El encargado de cuentas por cobrar prepara la relación de cobros recibidos y con base en ésta las fichas de depósito. La misma persona se encarga de efectuar el depósito en el banco. Con base en la relación de cobros recibidos y la ficha de depósito, el Contador elabora la póliza de ingresos.

Toda la cobranza se depositará al día hábil siguiente.

Se entregará la cobranza al cajero, quien la cotejará contra la relación de cobranza enviada por el encargado de ésta.

- b) Método de Cuestionario. Este método consiste en relacionar preguntas básicas del sistema del Control Interno, esas preguntas se desarrollan de antemano y posteriormente se contestan en las oficinas del negocio en presencia de las medidas del Control Interno realmente en vigor.

METODO DE CUESTIONARIO
DE CONTROL INTERNO
CUENTAS POR COBRAR

COMPANIA _____

PERIODO CUBIERTO _____

| <u>NO.</u> | <u>P R E G U N T A</u> | <u>RESPUESTA</u> <u>SI NO N/A OBSERV.</u> |
|------------|------------------------|--|
|------------|------------------------|--|

ORGANIZACION

- 1 ¿Existe segregación de funciones en cuanto al crédito concedido, facturación, control de mercancía, contabilización de adeudos?
- 2 ¿Existen políticas en cuanto a:
 - a) Crédito.
 - b) Rebajas, devoluciones, bonificaciones.
 - c) Estimación de cuentas incobrables?

PROCEDIMIENTO

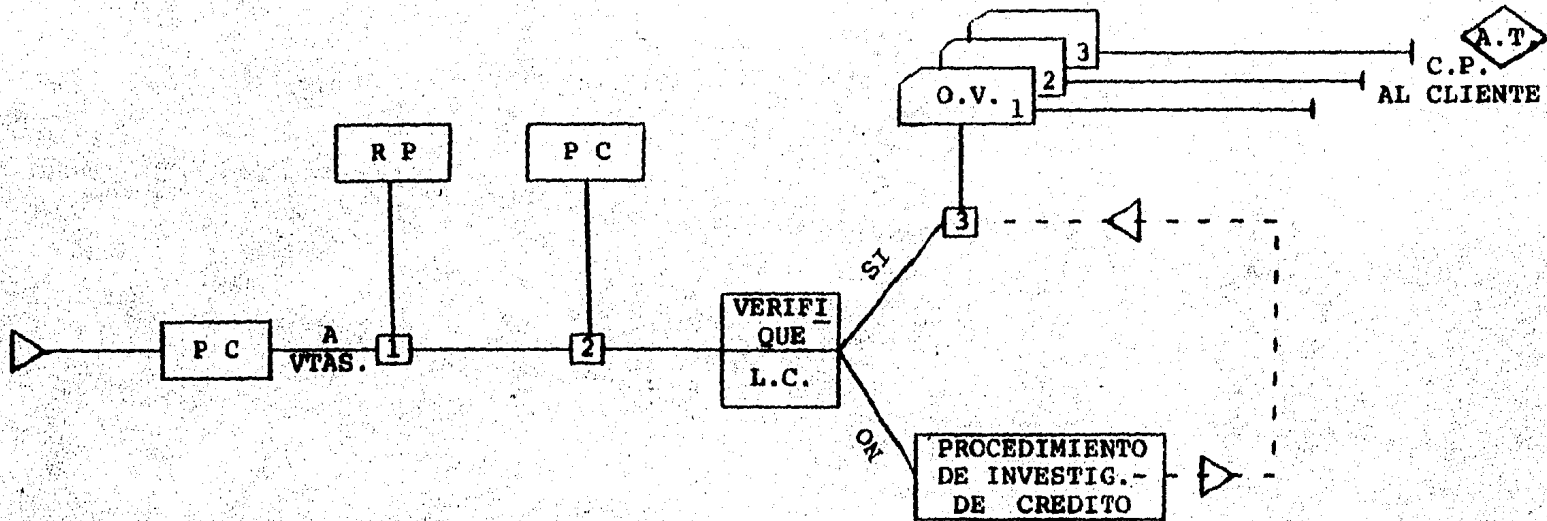
- 3 ¿Se efectúan estados de cuenta periódicos de los clientes?
- 4 ¿Se confirman saldos periódicamente?

| <u>NO.</u> | <u>P R E G U N T A</u> | <u>RESPUESTA</u> <u>SI NO N/A OBSERV.</u> |
|------------|---|--|
| 5 | ¿Se realiza cédula por antigüedad - de saldos? | |
| 6 | ¿Existen notas de crédito prenumera das? | |
| 7 | ¿Existe una persona encargada de - autorizarlas? | |
| | <u>PERSONAL</u> | |
| 8 | ¿Existen cursos de entrenamiento pa ra el personal que controla cuentas y documentos por cobrar? | |
| 9 | ¿Se capacita a los trabajadores de nuevo ingreso que llegan a ocupar puestos clave o no clave en la sec ción de crédito y cobranza? | |
| 10 | ¿Se califica el trabajo de los em pleados de crédito y cobranzas por observar su eficiencia o ineficien cia? | |
| 11 | ¿Se investiga a los empleados para cerciorarse de su honradez y morali dad? | |
| 12 | ¿Existe un tabulador de sueldos ade cuado para los empleados de dicho - departamento? | |
| 13 | ¿Está calculado este tabulador so bre bases técnicas? | |

| <u>NO.</u> | <u>P R E G U N T A</u> | <u>RESPUESTA</u> <u>SI NO N/A OBSERV.</u> |
|------------|------------------------|--|
|------------|------------------------|--|

SUPERVISION

- | | | |
|----|--|--|
| 14 | ¿Existe una supervisión adecuada - del personal a nivel técnico y moral? | |
| 15 | ¿Los supervisores técnicos pertenecen al departamento de crédito y cobranza? | |
| 16 | ¿Existe supervisión, en cuanto a control por parte de otros departamentos? | |
| 17 | ¿Qué departamentos? a) Contabilidad b) Producción c) Compras d) Ventas e) Otros. | |
| c) | Método Gráfico. Este método consiste en presentar objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus varios departamentos o actividades o bien en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos. | |



| CUADRO CONTROL | |
|----------------|------------------------------------|
| 1. | Anote fecha de recepción. |
| 2. | Número de orden de venta y pedido. |
| P.C. | Pedido del cliente. |
| R.C. | Registro de pedidos. |
| O.V. | Orden de venta. |
| L.C. | Límite de crédito. |
| A.T. | Archivo temporal. |

| |
|------------------|
| CIA. "X", S.A. |
| Procedimiento de |
| Recepción de |
| Pedidos |

El primer método descrito es generalmente práctico para negocios pequeños y para aquellos en que el Control Interno es francamente deficiente. Los cuestionarios o gráficas no permiten descripciones detalladas, con el consiguiente perjuicio al Auditor que necesita conocer las excepciones a las reglas generales de Control Interno en vigor.

Los métodos de cuestionarios y gráficas son útiles en negocios de mejor Control Interno General, sobre todo en Auditorías subsecuentes a la primera intervención del Auditor, y sobre todo si se complementan con papeles descriptivos de aquellas medidas de Control Interno que ameritan explicaciones detalladas.

El método más usual en México es el de cuestionarios. El criterio del Auditor debe elegir los métodos a seguir para obtener los mejores resultados del examen y dejar las constancias más claras del trabajo hecho, a base de combinarlos en la medida en que lo considere adecuado.

CICLO DE TRANSACCIONES

La evaluación del Control Interno mediante el ciclo de transacciones está basada en la secuencia lógica de los registros contables, y otra documentación del cliente y actividades relativas que reflejan el flujo de un tipo o grupo específico de transacciones desde su inicio hasta su registro en las cuentas correspondientes.

Transacciones: Entiéndase por transacción un evento que comprende:

- a) El intercambio de activos o servicios con una parte externa de la entidad.
- b) La contratación de una obligación por parte de una entidad.
- c) La transferencia o el uso de activos o servicios dentro de una entidad.

Cuenta: Un registro formal de un tipo o grupo particular de transacciones expresadas en términos monetarios y que se llevan en un libro de contabilidad.

Al hablar de ciclo de transacciones no sólo se habla de los registros contables que en una entidad se efectúan, sino de todo el conjunto de operaciones tanto contables como administrativas que participan en la confección de un ciclo de operaciones dentro de la entidad.

Ejemplo:

TIPOS DE TRANSACCIONES

CICLO DE TRANSACCIONES

Pases al Mayor, incluyendo los asientos de diario.

Libros y Registros.

Ventas de:

Mercancías, desperdicio o material en exceso.

Ventas, facturación, cuentas por cobrar y cobros.

Inversiones.

Activos Fijos.

Efectivo recibido por:

Ventas contado.

Cobros de cuentas por cobrar.

Rendimiento de las inversiones.

Préstamos.

TIPOS DE TRANSACCIONES

CICLO DE TRANSACCIONES

Inversiones.

Transferencia de efectivo.

C A P I T U L O I I

DIAGRAMAS DE FLUJO FORMA GRAFICA
DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El objetivo de un diagrama de flujo es presentar una descripción completa, aunque concisa, de un sistema contable o administrativo. Esta descripción sirve de base para nuestra auditoría. Las técnicas que se describen en esta investigación, son aplicables a todo tipo de sistema contable, incluyendo los sistemas manuales y computarizados.

El flujograma de un sistema o procedimiento no es más que la representación gráfica de las operaciones y formularios que lo componen, mostrados en el mismo orden secuencial que ocurren y unidos con líneas que representan el flujo del trabajo.

El medio más común para registrar hechos es la narración escrita. Sin embargo, desde un punto de vista, ésta tiene desventajas y limitaciones.

En primer lugar, la escritura narrativa es tediosa, tanto para quien la escribe como para quien la lee. En segundo lugar, se hace difícil la visualización del procedimiento: en procesos complicados, se hace virtualmente imposible describirlos en todos sus detalles o elementos, de tal manera que pueda llegarse a ver rápida y correctamente el procedimiento para su posterior análisis.

Dos de las principales ventajas del flujograma frente a la descripción verbal o escrita son:

1. Muestra la interrelación entre las dependencias.
2. Permite tener una visión general completa.

Como técnica para describir sistemas contables, los diagramas de flujo ofrecen las siguientes ventajas:

- a) Requieren menos tiempo para entenderlos que las descripciones narrativas.
- b) Representan más fácilmente el flujo de las transacciones.
- c) Son más fáciles de actualizar por cambios en los sistemas.

Por supuesto, los diagramas de flujo no siempre son suficientes por sí mismos, pudiendo ser complementados con otras formas de documentación cuando sea apropiado, tales como manuales de funciones y procedimientos y memoranda internos.

REGISTRO DE PROCEDIMIENTOS

METODO COMUN:

ESCRITURA.

- * Tedioso para quien escribe.
- * Tedioso para quien lee.
- * Dificulta la visualización global del procedimiento.

METODO PRACTICO:

GRAFICAS.

- * Permite captar rápidamente el procedimiento.

FLUJOGRAMA GENERAL:

- * Grandes pasos.
- * Sectores involucrados.
- * Interrelación entre sectores.

FLUJOGRAMA DE DETALLE:

- * Detalle de las acciones que se realizan en cada sector.

ELEMENTOS DE UN DIAGRAMA DE FLUJO

Cada diagrama de flujo consta de tres elementos: los departamentos o actividades cubiertos; los símbolos que representan los documentos y registros relativos a las actividades; y las líneas de flujo que muestran cómo se procesan las transacciones, según lo evidencian los documentos y registros y numerarse claramente, e incluir una explicación de las diferentes abreviaturas empleadas.

Los diagramas de flujo normalmente deberán contener información suficiente para que sean completos por sí mismos. Sin embargo, puede haber casos en los que sería útil complementar los con material adicional. Los materiales soporte incluyen descripciones narrativas que detallan asuntos complejos, cuestionarios empleados para reunir datos, y ejemplos de los documentos y reportes del cliente. Sin embargo, es necesario tener cuidado al respecto, ya que es muy fácil invertir demasiado tiempo en integrar y reunir papeles sin que se obtengan resultados productivos.

El método para diagramar que se ha adoptado puede describirse como de "diagramación horizontal", debido a que los documentos que se muestran en el diagrama de flujo se representan co

mo un flujo horizontal, entre distintos departamentos, que si que al documento desde que se origina hasta que se archiva en forma definitiva, sale del sistema o se destruye.*

Por lo tanto, el diagrama de flujo deberá prepararse en tal forma que pueda ser leído de izquierda a derecha a lo largo de la hoja.

* Este método fué descrito inicialmente por Skinner y Anderson en "Auditoría Analítica", Sir Isaac Pitman, 1966.

PREPARACION DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO

Son cinco los pasos que deben seguirse al preparar diagramas de flujo:

- a) Decidir qué aspectos del sistema del cliente son importantes; o sea, aquéllos que tienen importancia para la auditoría.
- b) Preparar diagramas resumidos para aquellos sistemas que implican una gran cantidad de detalle.
- c) Preparar diagramas de flujo detallados que incluyan las fases tanto manuales como computarizadas.
- d) Preparar diagramas complementarios y materiales analíticos adicionales cuando sea apropiado.
- e) Llevar a cabo y documentar la verificación de la descripción del sistema y modificar los diagramas, según sea necesario.

La situación común es que la auditoría sea una auditoría repetitiva y que existan diagramas de flujo del año anterior.

Normalmente, los originales de los diagramas vuelven a utilizarse cada año, modificándolos como resultado de cambios en los sistemas. En los papeles de trabajo de cada año se conservan copias fotostáticas de los diagramas. Debe observarse que no es útil volver a hacer los diagramas sólo porque su diseño, distribución o su organización requieran mejoras poco importantes.

PRINCIPIOS BASICOS DE DIAGRAMACION

- * Horizontal - izquierda a derecha.

- * Operación por operación.

- * Sencillez - claridad.
No colocar detalles innecesarios.

- * Hacer gráficas resumen si el sistema es largo y complicado.

- * Redacción breve.

- * Mostrar archivos, informes y documentos con todas sus copias.

- * Indicar destino de las copias.

- * Referencia cruzada entre gráficas.

- * Explicaciones adicionales si es importante.

GRADO DE ANALISIS EN LOS FLUJOGRAMAS

En cuanto al grado de análisis que implican, se pueden definir en flujogramas generales y flujogramas de detalle.

La diferencia básica radica en que los primeros buscan mostrar los grandes pasos, controles establecidos y muy especialmente los sectores involucrados y la interrelación entre los mismos, en tanto que en los flujogramas de detalle se busca mostrar en detalle todas las acciones que se realizan en cada sector.

Por ejemplo, en un flujograma general podríamos tener que "cuando Control de Producción determina la necesidad de un producto que debe comprarse, se prepara una Requisición de Compras, donde se emite la correspondiente Orden de Compra".

En el flujograma de detalle tendremos que "emitir la Orden de Compra"; esto significa para el empleado de Compras consultar en el archivo de proveedores autorizados, los que se ocupan del producto en cuestión, solicitar cotización a cada uno, etc., es decir, una cantidad de operaciones que en el flujograma general quedaban involucradas en un sólo paso.

En la etapa de relevamiento puede en muchos casos ser conveniente comenzar haciendo un flujograma general en base a la conversación con el Jefe del Departamento o el Gerente del Area, para luego visitar cada una de las secciones y registrar las operaciones realizadas en las mismas en un flujograma de detalle.

DEFINICION DEL CICLO DE ACCION

Al analizar un sistema y antes de proceder a trazar un flujo-grama, tendremos que definir qué se quiere cubrir, hasta dónde se extenderá, dónde se comenzarán las acciones. Todas estas preguntas nos ayudan a determinar el "Ciclo de Acción".

Es conveniente dividir todo Ciclo de Acción en Sub-ciclos lógicos, como por ejemplo el ciclo de adquisición de materiales se subdividiría en el del pedido, el de compra, el de recepción y el de inspección, que si bien están interrelacionados, constituyen de por sí conjuntos significativos de operaciones que pueden analizarse por separado.

Es importante destacar que esos Sub-ciclos no tienen que estar encuadrados dentro de los límites de los sectores de la organización. Un buen sistema tiene por objeto la idea opuesta; es decir, tratar de ligar e interrelacionar las operaciones que se cumplen en los distintos sectores.

ESTANDARIZACION DE LOS FLUJOGRAMAS

Puede existir tantas formas diferentes de graficar como personas hay trabajando en un sistema. ¿Cuál es la forma correcta, cuál la incorrecta? Probablemente todas sean buenas si cumplen con el propósito deseado: describir los hechos.

Es muy importante la normalización de la técnica del trazo de flujogramas, pues normalmente las gráficas realizadas están sujetas a la revisión e interpretación de otras personas, quienes no deben tener dificultad para entenderlas.

Es evidente que la uniformidad de los métodos de graficación en un trabajo en particular permite disminuir el riesgo de llegar a conclusiones erróneas debido a la mala interpretación de los procedimientos de detalle.

La uniformidad de los flujogramas facilita también el entendimiento del personal operativo asignado al proyecto, así como también la coordinación de su trabajo.

CONCEPTOS BASICOS DE DIAGRAMACION

Antes de entrar a estudiar los símbolos, se revisarán los principios generales:

- a) Las gráficas deben ser preparadas horizontalmente, de izquierda a derecha, tratando de no cruzar líneas o trabajar hacia atrás.
- b) Debe mostrar el análisis completo de cada sistema con la descripción de cada operación.
- c) Por otro lado, las gráficas deben ser lo más simple posible. Si tiene demasiado detalle, se perderá el panorama general.
- d) Si el procedimiento es demasiado largo o complicado como para mostrarlo en una sola gráfica, hay que dividirlo en subprocedimientos (Sub-ciclos de acción), en forma lógica, preparando varias gráficas. En tales casos, es recomendable hacer una gráfica resumen de manera de obtener el panorama completo del sistema (Flujograma General).
- e) La escritura en las gráficas debe ser breve y clara.

- f) Se deben mostrar los tipos de registros, archivos e informes utilizados, así como también la disposición de todas las copias a los diferentes archivos.

- g) Las operaciones manuales y mecanizadas pueden ser graficadas en conjunto.

- h) Se deben hacer referencias cruzadas a las gráficas donde continuarán las operaciones -- símbolo de conector.

- i) Se deben hacer también referencias cruzadas a los archivos que se incluyen en los papeles de trabajo.

- j) Se debe hacer referencia a cualquier explicación adicional con el símbolo de operación al cual se aplica.

A continuación mostramos los diferentes símbolos usados en la flujogramación, que bien si no son todos si presentamos - los más usuales y comunes.

S I M B O L O S



Proceso. Representa ya sea un programa o una serie de programas. Indica todo tipo de operación importante.



Documento. Indica todo tipo de informes generados dentro de la empresa, el título se coloca dentro del diagrama.



Documento / reporte producido por computador.



Preparación de documento. El extremo inferior sombreado indica un documento interno en el momento de su preparación, por lo tanto es posible localizar a simple vista en dónde se originan los distintos documentos que aparecen en el diagrama de flujo.



Tira de papel. Representa toda tira de sumadora, calculadora o verifi

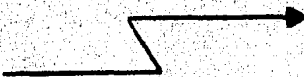
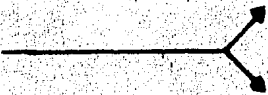
ficadora, usada como control del usuario.

Flujo de información. Esto representa que un registro o un documento está siendo utilizado para algún propósito tal como la preparación de, o la comparación con, otro documento, registro o auxiliar, sin que exista flujo físico del primer documento.

La línea punteada también se utiliza en la fase de PED para indicar el acceso a un archivo sólo para solicitar información sin que se lleve a cabo la actualización del archivo.

Bifurcación. Posibilidades o alternativas lógicas a seguir en la diagramación o elaboración de un proceso determinado.

Transmisión de Información Vía Telecomunicaciones. Esto podría ser a través de líneas telefónicas, -



vía satélite o algún otro medio de transmisión de información.



Tarjeta perforada. Se usa para controlar información en PED.



Copia "Sf". Representa una copia adicional que se prepara sólo en circunstancias especiales.



Flujo físico de los documentos o flujo secuencial de la operación.



Archivo en cinta magnética. Es un soporte de información de acceso secuencial.



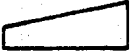
Archivo en disco magnético. Archivo de acceso directo o al azar.



Terminal de pantalla de video. Este tipo de terminal tiene entrada por medio de teclado, y la salida es por medio de una pantalla de TV. Estas terminales se conocen de otra

forma como UDV, que quiere decir -
unidad de despliegue visual y TRC.

Unidad de entrada de datos o termi
nal de solicitud de información -
(que no sea una terminal de pant
lla de video).



Terminal. Terminación o abandono
de un sistema diagramado.

Archivo permanente de documentos ,
ya sea alfabético, numérico o cro
nológico.



Archivo temporal de documentos, ya
sea alfabético, numérico o cronoló
gico.



Verificación de secuencia (V), no
importante y no verificada; (O), -
no verificada pero importante; (X).



Anexado.



Destruído.



Iniciala.



Firma.



Libro mayor o registro auxiliar.



Operación o libro que no forma parte del sistema de la partida doble (un kárdex que sólo registra cantidades de inventario).



Fuente de registro en el libro mayor / clasificación de tarjetas o intercalación.



Clave de referencias a notas aclaratorias.



Puntos de inicio. Una flecha sombreada que apunta hacia abajo, muestra cuando un tipo de transacción entra en el sistema, o sea el inicio de una línea de flujo.



Conector de página o de diferente diagrama. Sirve para relacionar - la transferencia de determinado do- cumento u operación a otro diagra- ma distinto o a una página subsi- guiente.



Operación. Se utiliza para toda - operación realizada en forma ma- - nual.

C A P I T U L O I I I

TIPOS DE DIAGRAMAS

TIPOS DE DIAGRAMAS

Se puede decir que existen dos tipos de diagramas o flujogramas para describir un sistema determinado.

a) Flujograma general o diagrama resumido que consta de tres características primordiales:

1. Grandes pasos.
2. Mención de los sectores involucrados.
3. Interrelación entre sectores.

b) Flujogramas de detalle o diagrama detallado, detalla las acciones que se realizan en cada sector que compone un sistema.

Con la fase computarizada ambos tipos de diagrama son igualmente aplicables.

DIAGRAMAS DE FLUJO RESUMIDOS

El objetivo de un diagrama de flujo resumido es presentar un panorama general o un resumen de las actividades y del flujo general de los documentos que se describen. El diagrama resumido guía al lector a través del diagrama de flujo detallado. Si se prepara con anticipación, ayuda grandemente al auditor en la preparación del diagrama de flujo detallado.

Organización de un diagrama de flujo resumido.

La organización del diagrama resumido debe ser la misma que la del diagrama detallado correspondiente; por ejemplo, los encabezados de las columnas deben ser los mismos en ambos diagramas. Las flechas de inicio y las fuentes de registro deben dibujarse en relativamente la misma posición en los dos diagramas. Esto es con el objeto de ayudar al lector a localizar los puntos en el diagrama de flujo detallado después de haber leído el diagrama resumido.

El diagrama resumido debe incluir los mismos eventos o actividades importantes que aparecen en el diagrama de flujo detallado; sin embargo, en el diagrama resumido, el flujo de documentos y/o papeles se representa por medio de una línea con

tinua y no se usan los símbolos de documento. Las actividades importantes deben describirse brevemente al lado de la línea continua (v.gr. recepción de pedidos, preparación de recibo, preparación del cheque, etc.) y el asiento contable correspondiente a cada fuente de registro debe incluirse al lado de la fuente de registro.

No se preparan diagramas resumidos por separado para la fase computarizada de un sistema contable, ya que los diagramas de la fase de computación ya se encuentran en forma resumida. Sin embargo, en muchos casos es necesario preparar un diagrama que resuma las actividades que se encuentran en varios diagramas detallados, con el objeto de entender las fases tanto manuales como computarizadas de un sistema contable complejo. Este tipo de diagrama sirve para representar la interacción que existe entre las fases manuales y las computarizadas. Este diagrama se denomina un Diagrama Resumido General y se describe a continuación.

Diagramas Resumidos Generales.

El formato de un diagrama resumido general normalmente es el mismo que el que se describió anteriormente. O sea, los encabezados de las columnas en la parte superior del diagrama corresponden a los distintos individuos o funciones que se re-

presentan en los diagramas detallados, excepto que el diagrama resumido general cubrirá a más de un diagrama detallado. - Por lo tanto, los encabezados y las líneas de flujo no estarán en la misma posición que se muestran en los diagramas detallados. Cada función que se muestre en un diagrama resumido general deberá referenciarse con la del diagrama detallado al cual se refiere. Para la fase computarizada, se utiliza una sola columna con el título "Procesamiento Electrónico de Datos" (PED) y sólo se muestran los datos de entrada a, y de salida de, la fase computarizada. El diagrama debe tener números de referencia a los diagramas apropiados de la fase manual y computarizada que soportan al diagrama. Los cambios en los archivos maestros también deberán incluirse en este tipo de diagrama.

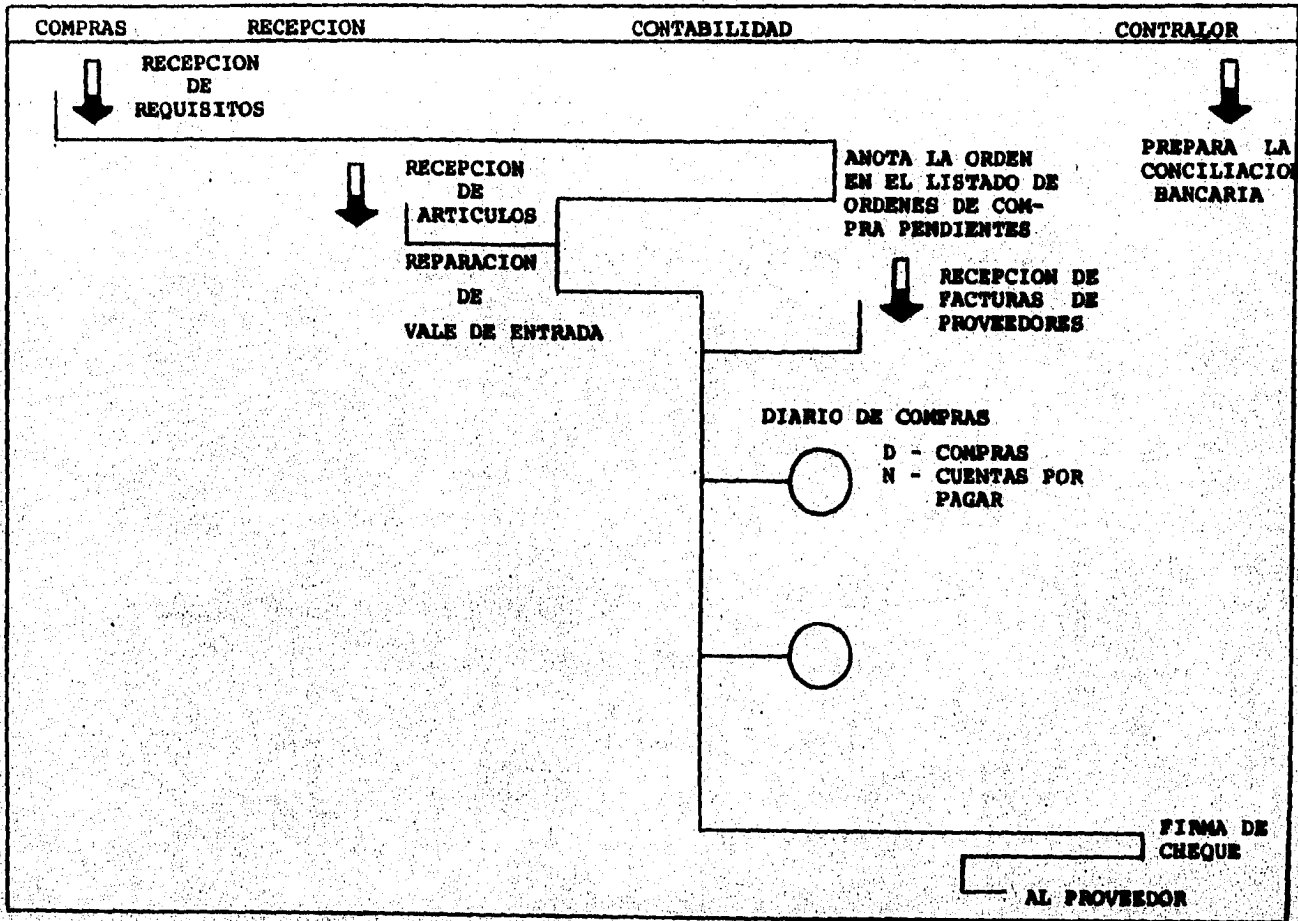
Los diagramas resumidos generales también son útiles en los sistemas puramente manuales, cuando éstos también cubren más de un diagrama detallado.

A continuación se presentan algunos ejemplos.

En seguida se presenta el diagrama resumido general para el sistema de Compras / Cuentas por Pagar / Egresos de Compañía "X", S. A. Este diagrama fue preparado con base en la siguiente información, la cual nos fue proporcionada por su Contralor.

"El computador prepara una lista de órdenes potenciales, la cual se envía al departamento de compras, en donde es revisada, y las órdenes potenciales seleccionadas son marcadas para que se prepare una orden de compra. Posteriormente, la lista se envía al departamento de PED, en el cual se alimenta al computador y éste imprime una orden de compra. Debería mencionar que una copia de la orden de compra va al departamento de recepción, porque cuando llegan los productos el recepcionista verifica que haya una orden de compra, es utilizada como vale de entrada; si no, se prepara un vale de entrada por separado. Cualquiera de estos dos documentos, el que sea más apropiado, se envía al departamento de PED, en donde el computador registra la recepción de los productos. Lo que normalmente sucede a continuación, es que el departamento de cuentas por pagar recibe y codifica la factura del proveedor. Después, la factura es enviada al departamento de PED, en donde entra al computador, y éste la coteja contra la orden de compra y el vale de entrada. Si los resultados son satisfactorios, se produce una póliza de diario. Esta es enviada al departamento de contabilidad, en el que

se prepara un asiento de diario cargando inventarios y acreditando cuentas por pagar. Los cheques se imprimen en base a la fecha de vencimiento de la factura. El diario de egresos se registra junto con los cheques y se elabora un asiento de diario acreditando bancos y cargando cuentas por pagar. Por supuesto, el departamento de contabilidad también inicia todos los cambios en el archivo maestro y los envía al departamento de PED. La última parte del sistema es la conciliación bancaria, la cual yo elaboro".



DIAGRAMAS DE FLUJO DETALLADOS

El objetivo de un diagrama de flujo detallado es presentar en forma específica los componentes de determinado flujo de operación, mostrando al lector el camino que sigue la documentación de determinado proceso administrativo o contable. Este diagrama ayuda al auditor a determinar con exactitud los posibles errores potenciales que pudieran existir en dichos procesos.

Preparación de los Diagramas.

Por lo general este tipo de diagrama se prepara en base a una investigación realizada con anterioridad por el auditor para conocer el flujo de operación de determinada documentación, hasta llegar a completar el flujo de todo proceso contable administrativo. Normalmente este tipo de diagramas van acompañados de una pequeña descripción anexa al mismo para dar mayor claridad a los puntos que lo componen.

Organización de un Diagrama de Flujo.

Es la misma que el diagrama resumido, con la diferencia que en este tipo de diagrama si utilizamos símbolos para mostrar los diferentes elementos que componen el sistema como pudie--

ran ser:

- a) Archivos permanentes.
- b) Archivos temporales.
- c) Ordenes de compra.
- d) Facturas, etc.

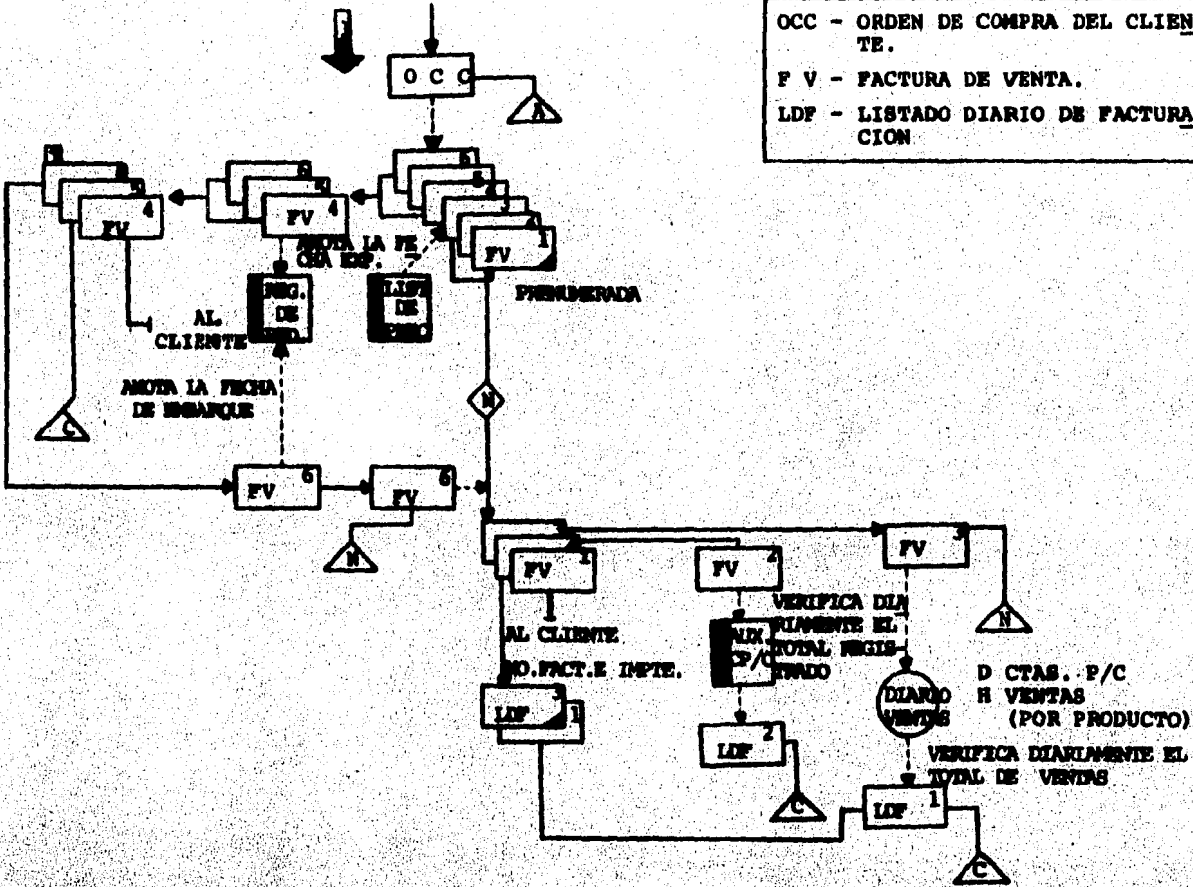
Deben anotarse las actividades importantes efectuando una pequeña descripción, así como el asiento contable correspondiente a cada fuente de registro debe incluirse al lado de la misma.

Es necesario decir que para mostrar todo un ciclo de transacciones se efectúan a veces más de un diagrama detallado, por ejemplo:

- a) Compras.
- b) Recepción de materiales.
- c) Contabilidad -Cuentas por Pagar.

| | | | | |
|------------------|-----------------|------------------------------|--------------------|------------------------|
| DEPTO. EMBARQUES | CONTROL PEDIDOS | DEPTO. PEDIDOS Y FACTURACION | CUENTAS POR COBRAR | DEPTO. DE CONTABILIDAD |
|------------------|-----------------|------------------------------|--------------------|------------------------|

| FORMAS | |
|--------|----------------------------------|
| OCC | - ORDEN DE COMPRA DEL CLIENTE. |
| FV | - FACTURA DE VENTA. |
| LDL | - LISTADO DIARIO DE FACTURACION. |



DIAGRAMAS DE FLUJO DETALLADOS - FASE COMPUTARIZADA

Los objetivos de un sistema de contabilidad no se ven afectados por el método empleado para procesar las transacciones contables. Sin embargo, la introducción del computador originará ciertos cambios en la forma en que se llevan a cabo los procedimientos contables. Por ejemplo:

- a) Las transacciones ya no son representadas por papeles, documentos, etc., sino por impulsos eléctricos. Es el impulso eléctrico el que fluye a través de la fase computarizada del sistema contable.

- b) Los procedimientos contables, tal como el registrar auxiliares y los controles internos, tal como el cotejar los vales de entrada contra las facturas de proveedores, a menudo son efectuados mediante programas de computación en vez de por individuos.

- c) Los usuarios, la gerencia y los auditores deben tener acceso a la información contable a través del uso de programas de computación.

Debido a estos cambios en las características del sistema de

contabilidad, es necesario aplicar técnicas adicionales de descripción de sistemas de contabilidad, a fin de preparar diagramas de flujo de todo el sistema.

Los objetivos que se persiguen al documentar la fase computarizada son paralelos a los objetivos de la fase manual; o sea, indicar el flujo de las transacciones, los procesos por los que pasan (incluyendo los controles que sean importantes), y los reportes que se producen.

En términos más detallados, debemos documentar las siguientes actividades por cada aplicación:

- a) El establecimiento de control sobre las transacciones, antes de su conversión a un medio legible por el computador.
- b) Conversión de la información a un medio legible por el computador.
- c) La edición o validación de los datos introducidos al computador.
- d) La actualización de archivos maestros.
- e) Cálculos aritméticos.

- f) La iniciación de transacciones con base en condiciones o parámetros programados.
- g) La sumarización de la información que se produce en forma condensada.
- h) La extracción de información de uno o más archivos de datos, en base a un criterio predeterminado.
- i) La impresión de reportes y otros resultados de procesos.
- j) La comparación de la información procesada, contra los controles establecidos.
- k) La distribución de reportes y otros resultados de procesos.

Existen diferentes puntos de vista con respecto a si los puntos (a), (b), (j) y (k) antes mencionados, forman parte de la fase computarizada; no obstante, deben documentarse sin importar a qué fase corresponden. Esta sección tratará solamente sobre la documentación de los puntos (c) a (i) anteriores. - Las técnicas para documentar los puntos (a), (b), (j) y (k) - se describen en páginas posteriores.

Independientemente tanto de lo sofisticado de un sistema contable computarizado como de si se lleva a cabo en un computador que se encuentra dentro de la compañía o mediante un centro de servicio, deberá utilizarse un cuestionario para reunir información. El cuestionario puede proporcionar medios convenientes para reunir información relativa al sistema, tales como las formas que se emplean, el contenido de los registros, la lógica de los programas, los detalles relativos a la validación, etc.

Aún cuando los cuestionarios pueden ser útiles para reunir información, no son efectivos para presentarla para análisis y evaluación para efectos de auditoría. Los diagramas de flujo son mucho más apropiados para tales efectos y deben usarse, complementados por los papeles de trabajo adicionales cuando sea necesario, para describir todas las fases que se procesan a través del computador.

Documentación de las Fases Computarizadas.

El diagrama preparado para documentar las fases de procesamiento por computador consta de dos partes. En la mitad superior del diagrama se representa el flujo del sistema. Cada programa se separa por medio de líneas verticales que se trazan hasta el final de la hoja, y se muestran todas las entradas y salidas de información correspondientes a cada programa.

Al igual que en la fase manual, el diagrama se inicia en el lado izquierdo de la hoja y se continúa hacia la derecha.

En la parte inferior del diagrama se anotan los principales pasos del programa que son de interés para nosotros. Si la cantidad de información que se encuentra en el "resumen del programa" es tal que no quepa abajo del programa al que se refiere, debe documentarse en una hoja por separado y anexarse atrás del diagrama de flujo.

Además, normalmente se completa un resumen por separado de los programas de edición para las que se realizan sobre las transacciones. El diseño de esta forma (una forma especial de matriz de control) simplifica, en gran medida, la documentación de las validaciones que se efectúan en el programa de edición primario; es decir, el programa de validación que revisa los datos de entrada y que es normalmente el primer programa en el sistema. Otras pruebas o validaciones que se llevan a cabo en programas subsecuentes deben documentarse en forma narrativa en la mitad inferior del diagrama, como se describió anteriormente.

Preparación del Diagrama de Flujo - Mitad Superior.

El siguiente es un ejemplo de la preparación de un diagrama -

de flujo para la fase computarizada. El primer paso es obtener el diagrama de flujo de los sistemas computarizados, que forma parte de la documentación del cliente. Esto sirve como punto de partida para preparar nuestros diagramas de flujo de la fase computarizada.

El sistema contable, parte del cual se representa en el ejemplo siguiente, es un sistema de ventas / cuentas por cobrar / ingresos. Para facilitar la comprensión de la fase de procesamiento por computador, el sistema de ventas / cuentas por cobrar / ingresos, generalmente pueden identificarse los siguientes subsistemas:

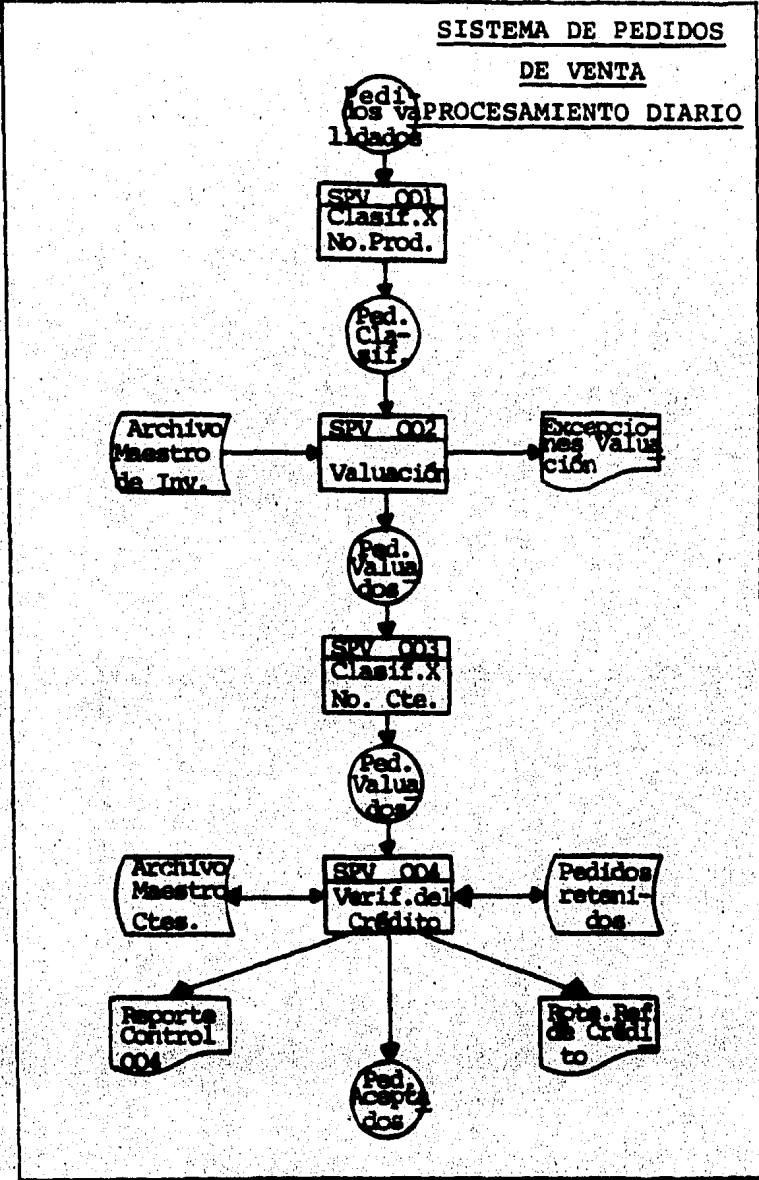
- a) Subsistema de Edición o Aceptación. Este componente es común en casi todos los sistemas de procesamiento en los que se introducen los datos a base de lotes de documentos o información (batch). Implica la revisión inicial de la información con el objeto de detectar errores.
- b) Subsistema de Procesamiento de Pedidos. Este programa - produce información sobre facturas y ventas.
- c) Subsistema de Cuentas por Cobrar. Los dos datos de entrada son la información sobre ventas y los ingresos de efec

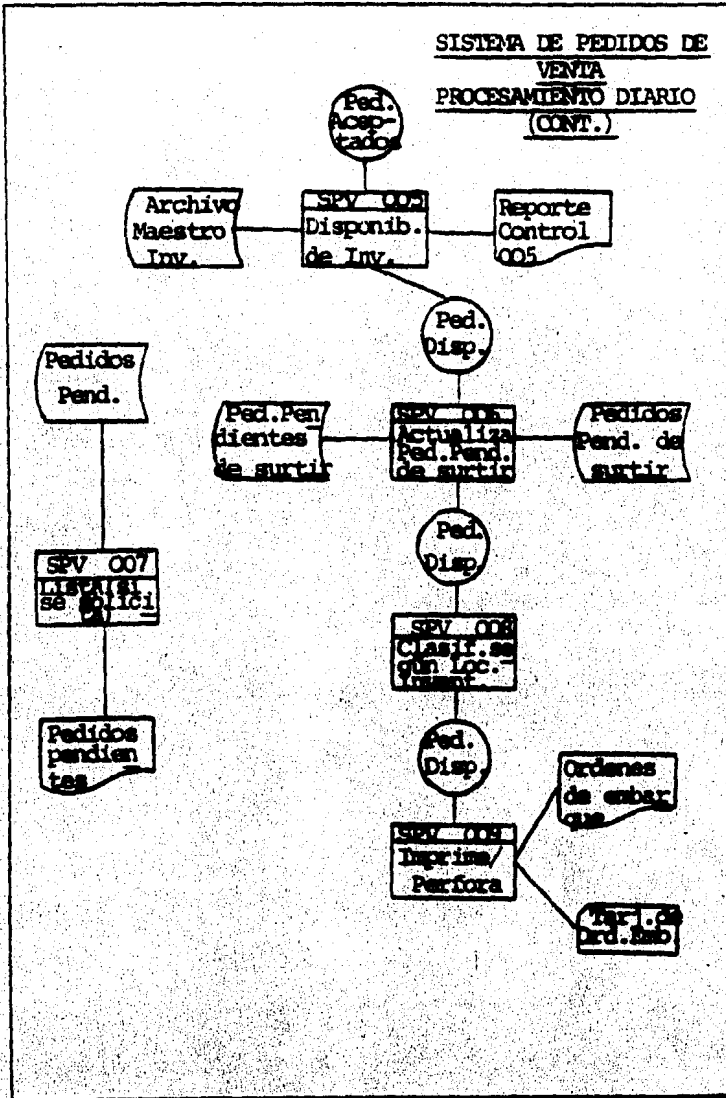
tivo. Se lleva un auxiliar de cuentas por cobrar y se preparan estados de cuenta de clientes y una relación de cuentas por cobrar.

- d) Subsistema de Reportes de Ventas. La información sobre cuentas por cobrar y ventas se utiliza para preparar varios reportes de ventas.
- e) Subsistema de Mantenimiento. Adiciones, cambios y eliminaciones en el archivo maestro. (Este subsistema también es común a todos los sistemas. En muchos casos, se integrará con el subsistema que actualiza el archivo maestro respectivo con transacciones regulares).

Los subsistemas antes mencionados pueden no existir en todos los sistemas de ventas / cuentas por cobrar / ingresos, pero constituyen un marco para lograr un entendimiento de tales sistemas. En nuestro ejemplo, el subsistema de procesamiento de pedidos se utiliza para ilustrar la preparación del diagrama de flujo de la fase de procesamiento por computador.

El diagrama siguiente representa la documentación de los sistemas del cliente, relativa al subsistema de procesamiento de pedidos.





La documentación de los sistemas del cliente indica que se -
llevan a cabo las siguientes actividades:

- a) El programa SPV 001 toma los pedidos aceptados que el sistema de edición o validación aceptó y los clasifica por tipo de producto.
- b) El programa SPV 002 valúa los pedidos.
- c) El programa SPV 003 clasifica los pedidos por secuencia - de número de cliente.
- d) El programa SPV 004 verifica el valor del pedido más el - saldo pendiente de pago en el archivo maestro, contra el límite de crédito otorgado. Si se excede el límite de - crédito, el pedido es anotado en el archivo de pedidos retenidos, y es listado en un reporte de referencias de crédito. Si no excede el límite de crédito, la transacción pasa al programa SPV 005.
- e) El programa SPV 005 verifica la disponibilidad de los inventarios. Si la mercancía no se encuentra disponible, - el pedido es anotado en el archivo de pedidos pendientes. Si se encuentra disponible, la transacción pasa al programa SPV 006.

- f) El programa SPV 007 lista los pedidos pendientes.
- g) El programa SPV 006 agrega los pedidos cuya mercancía está disponible, al expediente de pedidos pendientes de surtir.
- h) El programa SPV 008 clasifica los pedidos disponibles de acuerdo con la secuencia de la localización de los inventarios.
- i) El programa SPV 009 imprime las órdenes de embarque y perfora las tarjetas de órdenes de embarque.

Para preparar el diagrama de flujo detallado, se efectúan los siguientes pasos:

- a) Determinación de las principales funciones contables que realizan los programas.
- b) Identificación de los componentes importantes en los diagramas (datos de entrada, transacciones, archivos maestros, procesos y resultados que dejan programas o reportes impresos, clasificaciones o modificaciones a los archivos).
- c) Decidir si en nuestro diagrama de flujo pueden combinarse

en uno sólo, dos o más símbolos de programas que aparecen en el diagrama del cliente, sin obscurecer información importante sobre el sistema.

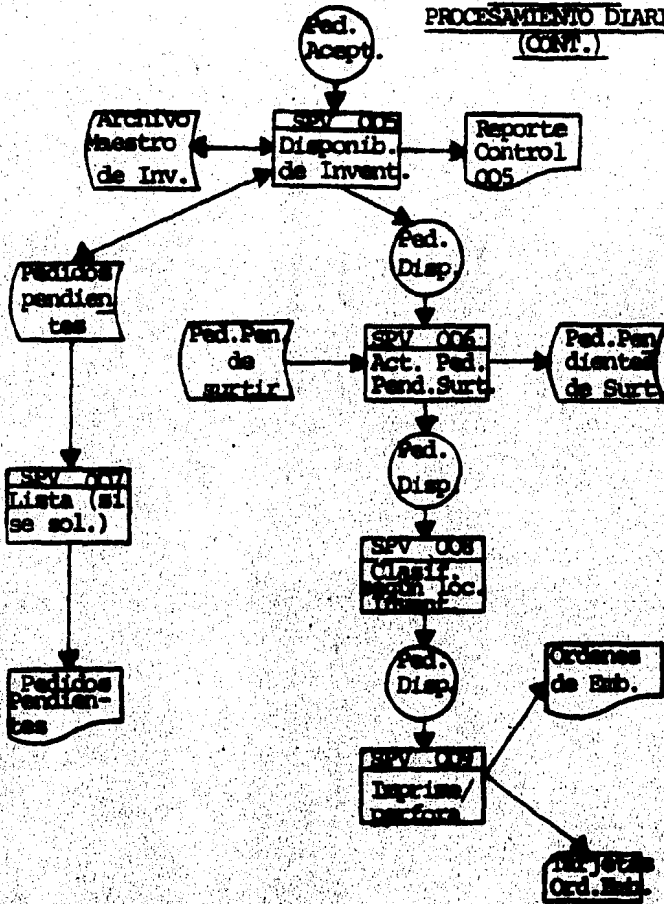
d) Preparación del diagrama de flujo.

Haciendo referencia al sistema de pedidos de venta procesa- - miento diario, pueden identificarse las siguientes funciones contables principales.

- a) Valuación.
- b) Verificación del crédito.
- c) Verificación de la disponibilidad de los inventarios.
- d) Preparación de la orden de embarque.

En los ejemplos A y B, se encuentran circulados los componen- - tes importantes de este sistema.

SISTEMA DE PEDIDOS
DE VENIA
PROCESAMIENTO DIARIO
(CONT.)



Viendo los diagramas de flujo de los ejemplos A y B, podemos identificar los siguientes componentes importantes:

DIAGRAMA A:

- a) Datos de entrada - archivo de pedidos ya validados.
- b) Archivos maestros - inventarios, clientes, pedidos retenidos.
- c) Procesamiento - valuación, verificación del crédito.
- d) Datos de salida - archivo de pedidos aceptados, reporte de excepciones en la valuación, reporte de excepciones de crédito y reporte control 004.

DIAGRAMA B:

- a) Datos de entrada - archivo de pedidos aceptados.
- b) Archivos maestros - inventarios, pedidos pendientes, pedidos pendientes de surtir.
- c) Procesos - disponibilidad de los inventarios y actualización de los pedidos pendientes de surtir.
- d) Datos de salida - reporte control 005, Órdenes de embar--

que y reportes de pedidos pendientes (opcional).

Los programas de valuación y de verificación del crédito son suficientemente importantes para mostrarlos por separado en el diagrama de flujo. Sin embargo, no se pierde nada importante si en nuestro diagrama combinamos los programas de disponibilidad de inventarios y de órdenes de embarque.

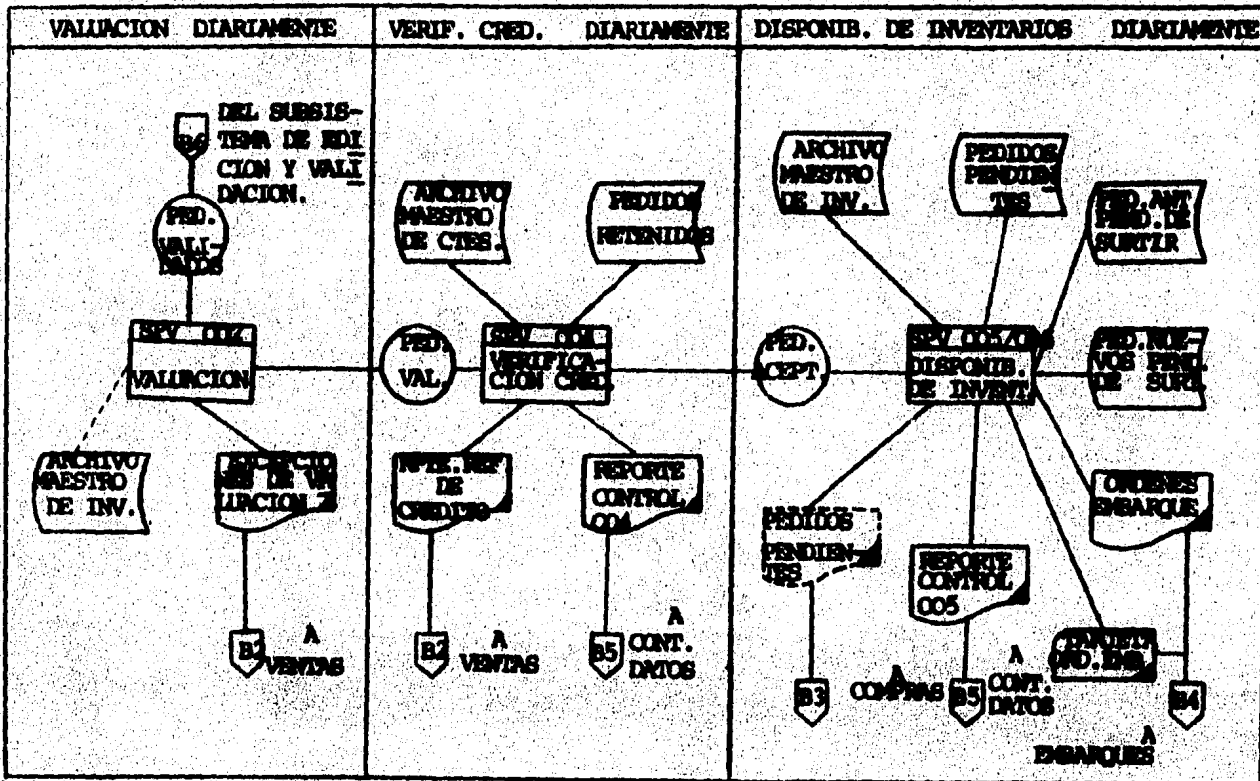
Nuestro diagrama de flujo ya terminado se muestra en la siguiente página.

CLIENTE SIMPLITRONIX CORPORATION

PROCEDIMIENTO VENTAS/ CUENTAS POR COBRAR/ INGRESOS

DIAGRAMA NO. 87 SUBSISTEMA DE PEDIDOS DE VENTAS

| | | |
|----------------|----------|---------|
| PREPARADO POR: | P. PIPER | MAYO 30 |
| REVISADO POR: | A. PECK | JUNIO 4 |
| | | |
| | | |



Deben observarse los siguientes puntos adicionales con respecto a la documentación requerida en el diagrama de flujo.

- a) Se trazan líneas hasta abajo de la página para separar - las distintas funciones / programas. (Esto representa - una desviación con respecto a la regla convencional descrita para los diagramas correspondientes a la fase manual).
- b) El nombre de la función se muestra en la parte superior - de la hoja. También se muestra la frecuencia del procesamiento de cada función.
- c) El número de programa del cliente se anota dentro del símbolo de programa apropiado. El símbolo de programa bajo el área de disponibilidad de inventarios contiene dos números de programa indicando los dos programas principales que se han combinado en ese símbolo.
- d) Generalmente, será posible escribir los nombres completos de los archivos y reportes, etc., dentro de los distintos símbolos. Cuando esto no sea posible, deberá incluirse - una leyenda explicando cualesquiera abreviaturas que se empleen.

e) Todos los reportes y documentos deben referenciarse contra el diagrama correspondiente a la fase manual que describe su archivo y/o el procesamiento posterior que tiene lugar. El diagrama de la fase de procesamiento por computador no debe utilizarse para indicar la disposición final de ningún documento o reporte.

Al comentar nuestros diagramas con el personal del cliente, - debe tenerse cuidado de señalar que ciertos programas han sido eliminados o combinados por razones de importancia y brevedad.

Preparación del Diagrama de Flujo - Mitad Inferior.

El flujo del sistema se ha documentado con la preparación de la mitad superior del diagrama. Sin embargo, esto no describe todo lo que debemos saber sobre los pasos de procesamiento efectuados. Por ejemplo, como auditores, debemos saber cómo se valían los pedidos y cómo se lleva a cabo la verificación del crédito.

Deben anotarse todos los procedimientos importantes efectuados dentro de programas individuales. Por cada programa que se representa en el diagrama deberemos documentar todos los procesos importantes realizados por los programas de computa-

dor y el detalle de los reportes que presentan los resultados de los procesos, cuyo contenido no sea obvio por su título. Esta descripción narrativa se conoce como un resumen de programa.

Por lo general, el auditor está interesado en los siguientes tipos de procedimientos programados:

- a) Cálculos - v.gr. valuación de facturas.
- b) Decisiones - v.gr. detener el procesamiento de las transacciones de venta si excediesen el límite de crédito del cliente.
- c) Actualizaciones - v.gr. el registrar una factura en una cuenta por cobrar.
- d) Transacciones generadas por el computador - v.gr. cálculos de los intereses sobre cuentas vencidas.
- e) Criterio de selección - v.gr. el número de días que se permite que un pedido permanezca en el archivo de pedidos pendientes antes de que sea cancelado.

Es importante que se liste el contenido de todos los reportes, si éste no se desprende obviamente del título del reporte.

Por ejemplo, el título "Reporte Control 004" no dice nada sobre el contenido del reporte y, por lo tanto, este debe listarse en el resumen del programa. (Como una alternativa, puede anexarse al diagrama de flujo una copia del reporte, y hacer referencia a ella en el resumen del programa).

Cuando el tamaño del resumen del programa no permita que quepa en el diagrama de flujo, debe escribirse en una hoja por separado y hacerse referencia a él en el diagrama. La hoja del resumen del programa debe archivarse inmediatamente atrás del diagrama.

| ESPECIFICACION DEL PROGRAMA DE COMPUTACION | NUMERO DE PROGRAMA | SISTEMA | PAGINA | SUBPAGINA |
|--|--------------------|---------|--------|-----------|
| | SPV 002 | SVCPC I | 5 | 3 |

SUBSISTEMA: PROCESAMIENTO DE PEDIDOS.

SPV 002 - VALUAR Y EFECTUAR LAS EXTENSIONES DE LOS PEDIDOS DE VENTA.

OBJETIVO: Valuar todos los pedidos del archivo central y reportar las excepciones al margen de utilidad bruta.

DATOS DE ENTRADA:

1. Transacciones validadas de pedidos en cinta.
2. Archivo maestro de inventarios (acceso secuencial - con índice).

PROCESAMIENTO:

1. Abre todos los archivos de datos de entrada y de salida.
2. Iniciala todos los contadores y las áreas de impresión.
3. Lee en forma secuencial ambos archivos de transacciones.
4. Al coincidir la clave del número de producto, obtiene el precio y el costo, del registro maestro de inventarios.
5. Si la transacción tiene una modificación discrecional manual al precio, calcula el margen de utilidad bruta por cada línea de producto.
6. Si el margen de utilidad bruta es superior al 30% o inferior al 15%, imprime la línea de producto en el reporte de excepciones de valuación. No pierde el registro.
7. Efectúa las extensiones de cada partida en el archivo de transacciones de pedidos.
8. Genera un registro de salida por las transacciones valuadas y escribe el registro en una cinta de salida.
9. Efectúa las rutinas normales de fin de archivo.
10. Cierra todos los archivos.

DATOS DE SALIDA:

1. Archivo de pedidos valuados.
2. Reporte de excepciones de valuación.

USO EFECTIVO DE LAS TECNICAS DE DIAGRAMAS DE

FLUJO

La aplicación efectiva de los conceptos básicos de los diagramas de flujo a una situación real tomará tiempo y sólo llegará a dominarse mediante su uso repetido. Las siguientes son algunas de las trampas más comunes y las formas para evitarlas. Estos puntos son de especial importancia en las auditorías del primer año, en las que por vez primera se preparan diagramas de flujo.

Organización Clara.

Es esencial que el diagrama de flujo sea claro y esté bien organizado, porque si no es legible, no será útil para nadie. Los signos indicadores de un diagrama confuso son los siguientes:

- a) Líneas cruzadas.
- b) Líneas sinuosas largas que van de un lado a otro del diagrama.

Esto puede eliminarse normalmente volviendo a acomodar los libros, registros, archivos, etc., y volviendo a acomodar los -

encabezados de las columnas.

Como se indicó anteriormente, un método efectivo para evitar estos problemas es el dibujar un diagrama resumido para ver cómo se verá su distribución.

Los diagramas de flujo complicados no deben dibujarse en forma definitiva al primer intento, ya que la experiencia indica que el diagrama requerirá invariablemente una amplia reorganización a medida que se cuente con más información.

Toda la información que no sea importante debe eliminarse de un diagrama de flujo; por ejemplo, los análisis amplios de ventas y la información de mercado que se producen como parte del sistema de ventas puede no ser importante en relación con nuestros objetivos de auditoría y, por lo tanto, no es necesario diagramarlos.

Debemos tratar de eliminar detalles excesivos en ciertos procedimientos que deben diagramarse (v.gr. el uso excesivo de archivos temporales no necesarios). Por otra parte, un diagrama de flujo no debe simplificarse en exceso, hasta el grado de que no incluya información que sea necesaria para la evaluación del control interno.

El diagramar alternativas a menudo puede originar problemas y

complicaciones. Se sugieren tres formas de diagramar cursos alternativos:

- a) Utilizar una bifurcación, ya sea con una línea continua o una línea punteada.
- b) Diagramar el sistema principal y hacer referencia a una nota sobre la alternativa.
- c) Diagramar la alternativa en otro diagrama.

Obviamente, existen ventajas y desventajas sobre cada enfoque y el método apropiado dependerá de las circunstancias en cada cliente específico.

El enfoque usual para un sistema grande, es dividirlo en secciones y preparar varios diagramas de flujo. La división debe hacerse en forma tal que minimice la referenciación entre diagramas (documentos que pasan de un diagrama a otro). Esto es también un asunto de juicio y experiencia. Un diagrama resumido general ayuda a representar el flujo de un sistema general a través de varios diagramas, especialmente en lo que se refiere a sistemas computarizados.

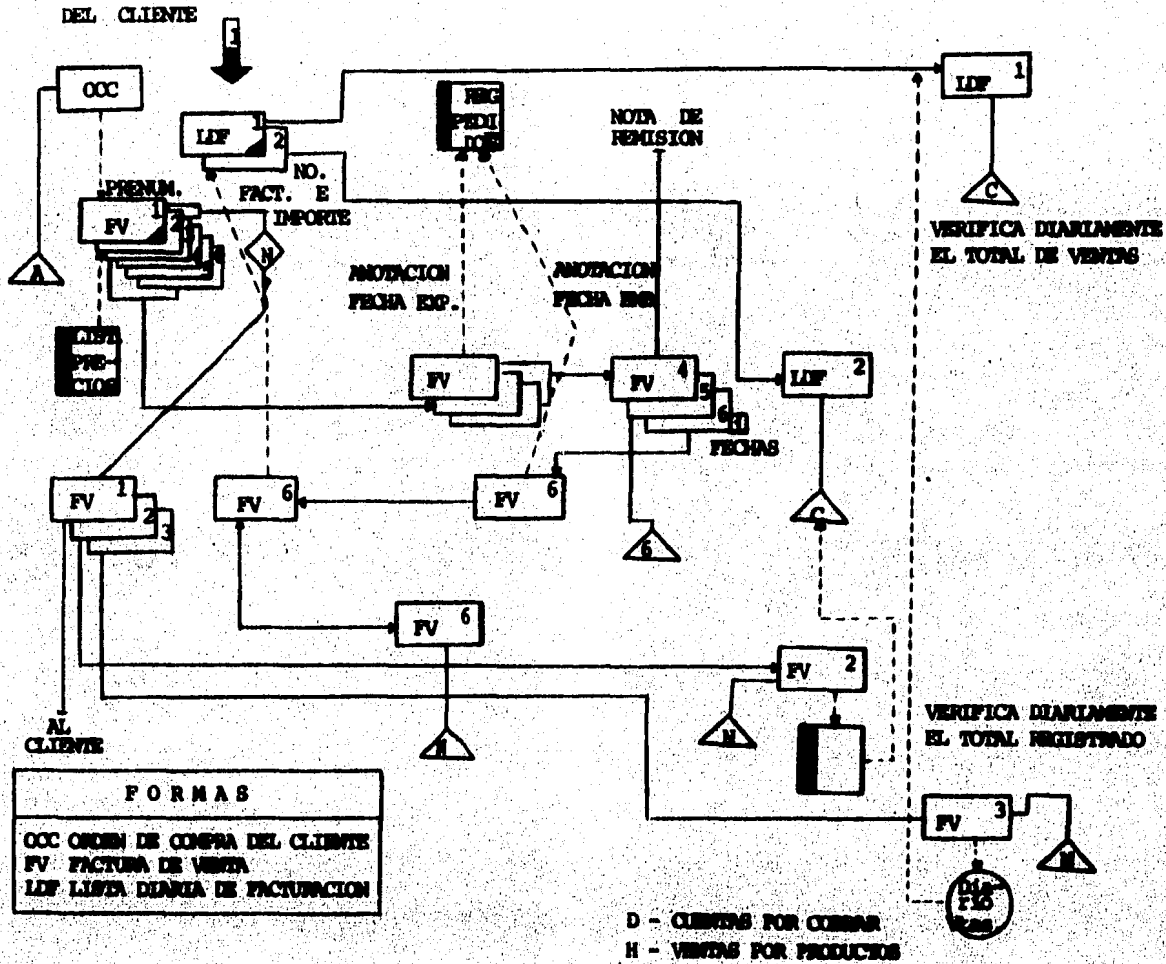
Ejemplos:

Los siguientes ejemplos han sido reproducidos de Analytical - Auditing por R. N. Skinner y R. J. Anderson (Sir Isaac Pitman (Canadá) Limited, 1966) y muestran algunos de los obstáculos para obtener buenos diagramas de flujo y cómo pueden evitarse.

DISTRIBUCION INADECUADA

VENTAS B 1

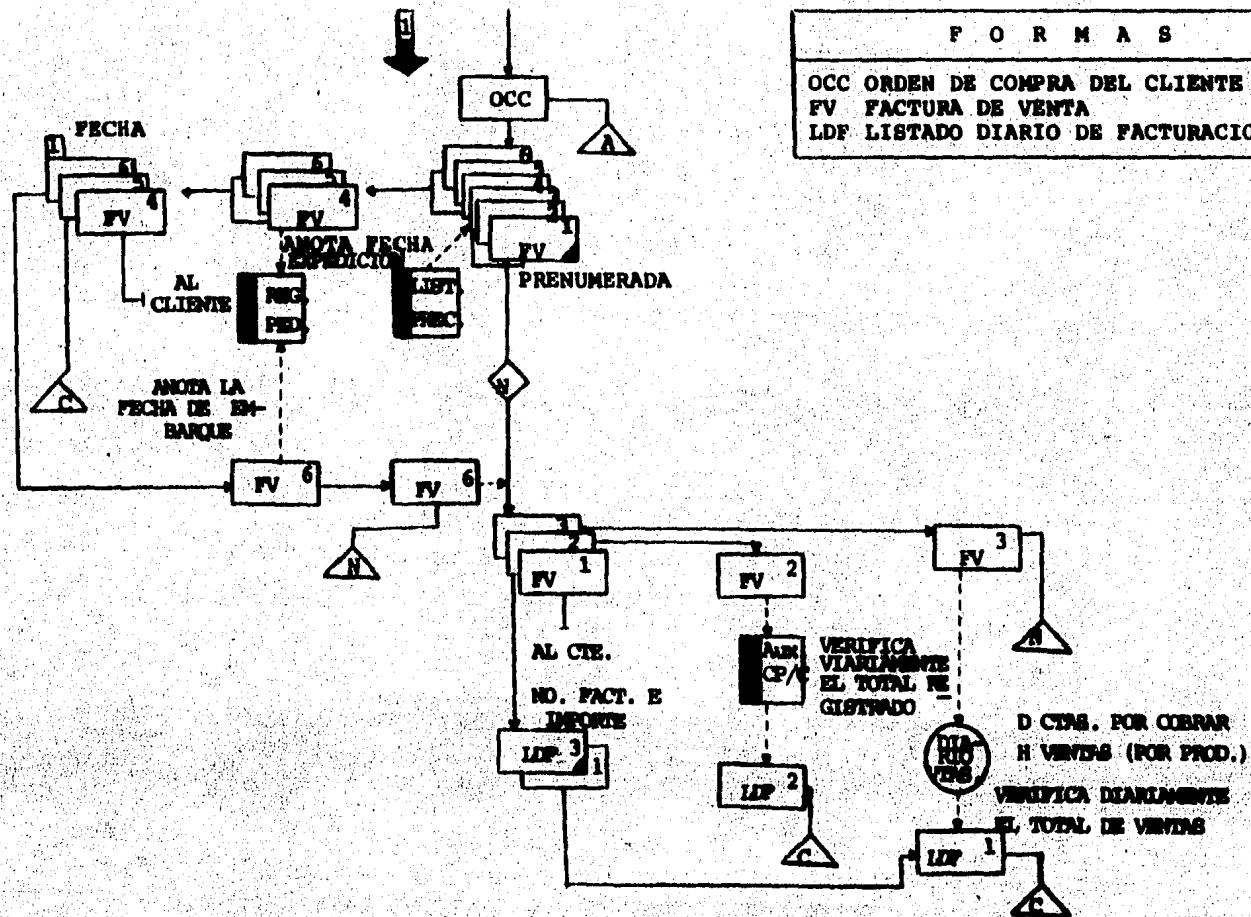
DEPTO. DE PEDIDOS Y FACTURACION | CONTROL DE PEDIDOS | DEPTO. DE EMBARQUES | CUENTAS POR COBRAR | DEPTO. DE CONTABILIDAD



DEPTO. DE EMBARQUES | CONTROL DE PEDIDOS | DEPTO. DE PEDIDOS Y FACTURACION | CUENTAS POR COBRAR | DEPARTAMENTO DE CONTAB.

F O R M A S

OCC ORDEN DE COMPRA DEL CLIENTE
 FV FACTURA DE VENTA
 LDF LISTADO DIARIO DE FACTURACION



C A P I T U L O I V

EL DIAGRAMA

LOS DIAGRAMAS DE FLUJO COMO HERRAMIENTAS DE AUDITORIA

La auditoría requiere para su desarrollo de un proceso lógico, que no es más que la secuencia de actividades de auditoría en un orden establecido, algunas de las cuales son actividades continuas.

Estas actividades de la auditoría se pueden agrupar en tres fases como sigue:

PRIMERA FASE. Que comprende las actividades de la planeación inicial, la recopilación de información inicial, la evaluación de controles internos y el diseño de nuestro enfoque de auditoría.

SEGUNDA FASE. Que comprende la ejecución de procedimientos de auditoría para determinar la probabilidad de que haya errores en los estados financieros.

TERCERA FASE. Que comprende la ejecución de pruebas de auditoría en las transacciones, saldos e información en las notas de los estados financieros y otros procedimientos de auditoría necesarios para formarnos una opinión y emitir nuestro dictámen.

El diagrama de flujo se utiliza como herramienta auxiliar de la auditoría dentro de las primeras dos fases, en donde nuestra identificación de los tipos importantes de transacciones, fuentes de evidencia y errores potenciales, nos llevará a obtener una descripción de los sistemas de contabilidad, u otros que pudieran afectar sustancialmente en el resultado de la auditoría y de los controles que previenen, o detectan errores potenciales.

Estas descripciones de sistemas son necesarias para evaluar los controles internos y para planear nuestro enfoque de auditoría. Por lo tanto, el grado de detalle de las descripciones de los sistemas deben ser adecuados para ese propósito. Se espera que la mayoría de las descripciones de los sistemas se encuentren en forma de diagramas de flujo, preparados de acuerdo al flujo de operación. Una vez obtenidas las descripciones (diagramas) se proceda a verificarlas para asegurarnos que nuestra evaluación de los controles internos y nuestro plan de auditoría se basan en información correcta.

La verificación de las descripciones de los sistemas consistirá principalmente en procedimientos de "seguimiento" mediante las que un número pequeño de uno a cinco de cada tipo importante de transacciones, se rastrea a través del sistema des-

de su inicio hasta su conclusión o viceversa, según lo plasmado en el diagrama de flujo, una vez realizado ésto y teniendo la seguridad de que contamos con una descripción exacta de los sistemas, podemos identificar y seleccionar los controles internos que sean útiles en la auditoría.

Posteriormente evaluaremos si los controles seleccionados y las personas que los ejecutan son todos aquellos que, de acuerdo a su utilización, deberían prevenir o detectar y corregir los errores potenciales que hemos identificado.

Nuestra evaluación de grados de confiabilidad "aparente", antes de aplicar pruebas de cumplimiento o cualquier otra, y es crita para diseñar nuestro enfoque de auditoría y determinando el grado de confianza que se planea depositar en los controles internos.

Pruebas de Controles. Si planeamos confiar en los controles internos debemos efectuar pruebas para confirmar que dichos controles están operando conforme se describieron.

Como resultado de efectuar pruebas de los controles obtendremos y documentaremos evidencia de auditoría para soportar nuestra evaluación de la confiabilidad aparente de los controles internos.

Existen dos tipos de pruebas de controles que son:

- a) Pruebas de cumplimiento de las transacciones que se efectúan cuando existe evidencia documental.
- b) Pruebas de observación que se efectúan cuando no existe evidencia documental de la ejecución de un control.

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, podemos concluir que a nuestros sistemas encontramos dos tipos de controles:

1. Preventivos.
2. Detectivos.

Los primeros, como su nombre lo indica, sirven para prevenir cualquier error que pudiera ocurrir dentro del flujo de operación y los segundos para detectar aquellos errores que ya hubieran ocurrido y que tuvieran que ser corregidos, o en su defecto confirmar la ausencia de los mismos en el sistema que se esté evaluando.

A continuación presentamos un ejemplo de errores potenciales, así como controles preventivos y detectivos de un ciclo de compras, que no necesariamente deberán ser todos los existen-

tes en este ciclo, pero sí aquellos que para efectos de una buena evaluación se consideraron dentro de los más recurrentes e importantes.

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

COMPRAS:

1. Compras/Ctas. por pagar registradas, pero mercancías no recibidas/servicios no realizados.

1.

1.

a) Mercancía para producción o reventa

a) Autorización apropiada de las compras.

*Control sobre el acceso a las áreas de recepción.

*La función de recepción está segregada de la de cuentas por pagar, registros de inventarios, compras.

*Ordenes/requisiciones de compra prenumeradas.

*Control sobre los puntos automáticos de recórrer pedidos globales, pedidos pendientes, etc.

*La nota de entrada o cualquier otro documento de recep-

a) Las facturas de compras se cotejan contra las órdenes de compra y las notas de entrada.

*Se da seguimiento independiente a los documentos no cotejados.

*Los cargos por fletes se verifican en forma independiente y se cotejan contra las compras.

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

ción se cotejan con-
tra la factura.

*Inspección adecuada
de las mercancías -
recibidas para de-
terminar que no ha-
ya faltantes.

*Cancelación de las
facturas y los du-
plicados como "con-
tabilizados" para -
evitar que se vuel-
van a utilizar.

*Las notas de entra-
da y las facturas -
pasan directamente
a cuentas por pagar
y no a compras.

b) Activos Fijos.

b) *Autorización apropia-
da de las adquisi-
ciones y las órdenes
de trabajo para la -
construcción y repa-
raciones mayores de
activos fijos.

*Aprobaciones de los
excesos en costos.

*La nota de entrada o
cualquier otra evi-
dencia de la recep-
ción se cotejan con-
tra la factura.

b) *Registro auxiliar de
tallado de los acti-
vos fijos; inspec-
ción periódica de -
los activos.

*Avalúos periódicos -
para efectos de las
coberturas de los se
guros.

*Las facturas de com-
pra se cotejan con-
tra las órdenes de
compra, las notas de
entrada, etc.

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

c) Otros

- c) *Autorización apropiada de los artículos de oficina y servicios administrativos.
- *Control sobre los servicios especiales (consultores).
- *Autorización apropiada de los incrementos del pasivo.
- *Control sobre la adquisición de inversiones, activos intangibles, etc.
- *Control sobre la contratación de arrendamientos.
- *La nota de entrada o cualquier otra evidencia de la recepción se cotejan contra la factura.

- c) *Las facturas se cotejan contra la evidencia de la recepción.
- *Inspección periódica de los activos y conciliación periódica contra los registros.

2. Compra no autorizada.

- 2. *Procedimientos de autorización y límites del poder de compra, por escrito.
- *Lista autorizada de proveedores.
- *Autorización independiente de las órdenes de compra hechas por escrito antes de su expedición.

- 2. *Revisión independiente de los pedidos colocados para ver que estén debidamente autorizados.
- *Las facturas de compra se cotejan contra las copias de las órdenes de compra.

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

*Formas preimpresas -
para las órdenes de
compra.

3. Pasivo incurrido pe-
ro no registrado.

3.*Notas de entrada, u
otra evidencia de re
cepción prenumeradas.

*Las funciones de com
pra, cuentas por pa
gar y registros de -
inventarios se en -
cuentran segregadas
de la recepción.

*Control sobre los em
barques directos de
los proveedores a -
los clientes.

*Control sobre las -
ventas a consignación.

3.*Conciliación indepen
diente de los estados
de cuenta de los pro
veedores.

*Seguimiento indepen
diente de la secuen
cia numérica de las
notas de entrada.

*Las notas de entrada
se cotejan contra los
registros de compras.

*Los cargos de fletes
son verificados y co
tejados contra las -
compras.

*Inspección periódica
de los activos y con
ciliación contra los
registros.

4. Compra registrada -
por un importe inco
rrecto.

4.*Las facturas se veri
fican en cuanto a ex
tensiones, sumas, des
cuentos precios, can
tidades, etc., antes
de registrarlas.

4.*El total del lote de
facturas se cotejan
contra el total de
facturas registradas.

*Conciliación entre -
los estados de cuen
ta de los proveedo
res y los saldos de
las cuentas.

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

5. Compra cargada a una cuenta indebida.

5.*Se autoriza la aplicación contable de las órdenes de compra y las facturas de compra.

5.*Conciliación independiente de los estados de cuenta de los proveedores.

6. Compra/pasivo registrado en un período incorrecto.

6.*Establecimiento de procedimientos para el corte de documentación.

6.*Conciliación contra los estados de cuenta de los proveedores y las cuentas.

*Sello fechador en los reportes de entrada prenumerados.

*Conciliación entre las cuentas de compras y análisis de compras.

*Las facturas se cotejan contra los reportes de entrada y contra la fecha de los mismos, antes de registrarlas.

*Análisis de las variaciones con respecto a los presupuestos.

P A G O S:

1. Pagos registrados pero no efectuados.

1.*Cheques prenumerados control sobre los cheques no utilizados y hechos a perder.

1.*Conciliaciones bancarias independientes; seguimiento de los cheques en tránsito.

*Registros de egresos segregados de los de compras por pagar.

*Conciliación independiente de los estados de cuenta de los proveedores.

*Seguimiento independiente de la secuencia numérica de los cheques.

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

2. Pagos efectuados pero no registrados.

2.*Cheques prenumerados; control sobre los cheques no utilizados y hechados a perder.
*Registros de egresos segregados de los de compras por pagar.

2.*Conciliaciones bancarias independientes.
*Seguimiento independiente de la secuencia numérica de los cheques.
*Conciliación independiente de los estados de cuenta de los proveedores.
*Revisión independiente de la aplicación contable de la documentación comprobatoria.

3. Pagos registrados por un importe incorrecto.

3.*El importe del pago se verifica en forma independiente y se identifica en la fuente de registro.

3.*Conciliación entre el total de los pagos en efectivo y el de los asientos individuales.

*Conciliaciones bancarias periódicas entre las cuentas de proveedores y los estados de cuenta de los proveedores.

4. Pagos registrados en el período incorrecto.

4.*Establecimiento de procedimientos para el corte de documentación.

4.*Conciliaciones bancarias periódicas.
*Conciliaciones periódicas entre las cuentas de proveedores y los estados de cuen-

ERRORES POTENCIALES

CONTROLES PREVENTIVOS

CONTROLES DETECTIVOS

ta de los proveedo--
res.

*Análisis de las varia-
ciones en los flujos
de efectivo con res-
pecto a los pronósti-
cos.

*Revisión y concilia-
ción independientes
de las cuentas con-
trol de cuentas por
pagar.

EFFECTOS QUE CAUSAN LOS ERRORES POTENCIALES EN LAS
DIFERENTES CUENTAS CONTABLES

ERRORES POTENCIALES

EFFECTO SOBRE LAS CUENTAS

COMPRAS:

1. Compras/cuentas por pagar registradas, pero mercancías no recibidas o servicios no realizados. Esto dará como resultado que los pasivos se encuentren registrados de más. El otro efecto dependerá de la naturaleza del asiento registrado pero podría dar como resultado que los registros de inventarios se encontrasen registrados de más (originando que el costo de ventas se encontrase registrado de menos) o que los activos fijos, otros activos o los gastos, se encontrasen registrados de más.
2. Compra no autorizada. Este tipo de error puede no afectar directamente las cuentas, por ejemplo, una compra no soportada con la debida autorización no necesariamente sería inapropiada o improcedente. Sin embargo, si se efectúan compras que no deberían haberse efectuado, o si exceden del importe apropiado, esto tendría un efecto, aún cuando existen muchas posibilidades con respecto a que cuentas específicas podrían verse afectadas. Por ejemplo, la compra de bienes o servicios no utilizados en el negocio podría dar como resultado que cualquier cuenta de activo o de gastos se encontrase registrada de más, o que los pasivos se encontrasen registrados de menos.

ERRORES POTENCIALES

EFECTO SOBRE LAS CUENTAS

3. Pasivos incurridos pero no registrados. Antes de nada, este tipo de error hará que los pasivos se encuentren registrados de menos. El otro efecto dependerá de las razones por las cuales se contrajo el pasivo, así por ejemplo, podría dar como resultado que los inventarios, los activos fijos y otros activos, o los gastos se encontrasen registrados de menos. También observe de que el hecho de que los registros de inventarios se registren de menos originará que el costo de venta se encuentre registrado de más.
4. Compra registrada por un importe incorrecto. Si el importe de la compra se registra incorrectamente, el error se reflejará a la cuenta correspondiente al activo o servicio comprados y podría, por lo tanto, afectar cualquier cuenta de activo o de gastos. Si la compra se refiere a inventarios, entonces el costo de ventas también sería incorrecto.
5. Compra cargada a una cuenta indebida. Existen varios efectos potenciales como:
- a) Aplicación incorrecta entre las cuentas de gastos, esto no afectaría el total de gastos pero daría como resultado que las cuentas individuales de gastos fuesen incorrectas.
 - b) Aplicación incorrecta entre activos y gastos, esto podría dar como resultado que cualquiera de las cuentas de activo y de gastos estuviesen registradas de más o de menos.

ERRORES POTENCIALES

EFECTO SOBRE LAS CUENTAS

6. Compra/pasivo registrado en el periodo inco-rrecto. Este es un error de corte, el cual podría ha-
cer que cualquier cuenta de activo o de gastos a la que se refieran la compra o las cuentas - por pagar estuviesen registradas incorrectamen
te, o podría hacer que el registro de cual- -
quier pasivo incurrido y de su cuenta de acti-
vo o de gastos correspondiente fuese incorrec-
to.

P A G O S:

1. Pagos registrados pe-
ro no efectuados. Este error daría como resultado que el efecti-
vo, y en consecuencia el pasivo, se encontra-
sen registrados de menos, o que los activos o
los gastos se encontrasen registrados de más -
si el pago se contabilizó directamente contra
estas cuentas.
2. Pagos efectuados pero
no registrados. Este error originará que el efectivo, y conse-
cuentemente el pasivo, se encontrasen registra-
dos de más, o que los activos o los gastos se
encontrasen registrados de menos si no se ha-
bía creado anteriormente el pasivo.
3. Pagos registrados por
un importe incorrecto,
o pagos registrados en
período incorrecto. Estos errores harían que el efectivo y la cuen
ta por pagar u otro pasivo creado, estuviesen
registrados incorrectamente. Si el pago se -
carga directamente a una cuenta de gastos, en
tonces el registro de esa cuenta será inco- -
rrecto.

DEPARTAMENTO DE COMPRAS

El Sr. Pérez está a cargo del Departamento de Compras, al recibir una requisición para ordenar mercancía (las requisiciones se reciben normalmente por teléfono), el Sr. Pérez prepara una orden de compra prenumerada en tres tantos. La primera copia se envía al proveedor, la segunda se envía a Contabilidad para que sea procesada y la tercera se conserva en un archivo temporal (por número de orden de compra), hasta que se recibe la mercancía. Al archivarse éstas, el Departamento de Recepción envía al Sr. Pérez la copia azul del vale de entrada.

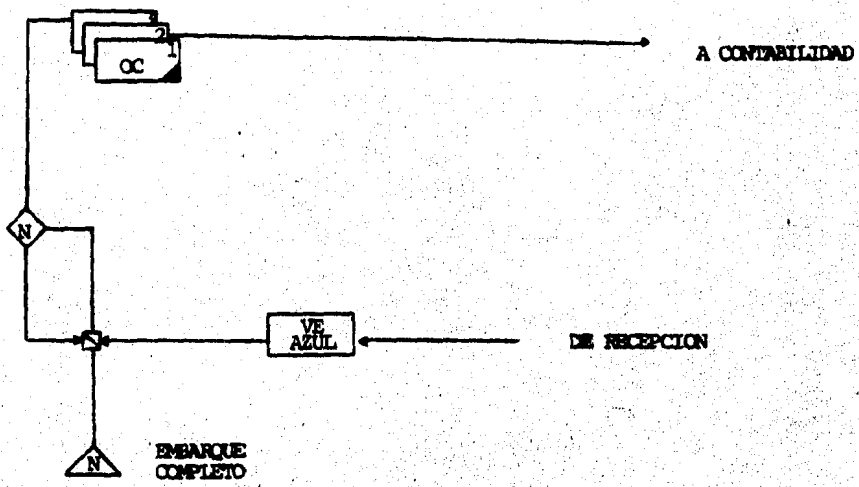
Si el embarque está incompleto, la copia azul se archiva con la tercera copia de la orden de compra que se encuentra en el archivo temporal. Si el embarque está completo, la orden de compra se saca del archivo temporal, se anexa al vale de entrada y se archiva en un archivo permanente (por número de orden de compra). En una plática el Sr. Pérez admitió informalmente que rara vez verifica el archivo permanente (o sea, las órdenes cerradas, para localizar los números de las órdenes faltantes).

Una vez recibidos los artículos, el Departamento de Contabili

dad regresa su copia de la órden de compra (copia 2) al Departamento de Compras, a fin de que sea archivada en el archivo permanente. El Sr. Pérez indica que no está seguro de la razón por la cual recibe esta copia, así que la tira a la basura.

C O M P R A S

REQUISICIONES
TELEFONICAS



| FORMAS | |
|--------|-----------------|
| OC | ORDEN DE COMPRA |
| VE | VALE DE ENTRADA |

DEPARTAMENTO DE RECEPCION

El Departamento de Recepción es manejado por el Sr. García, - quien cuenta con dos empleados que le ayudan en el área a su cargo. Cuando se reciben los artículos, la nota de remisión anexa es inicialada tres veces, una vez por la persona que recibe los artículos, otra por la persona que los verifica, y - otra por la persona que cotejó el vale de entrada contra la - órden de compra para verificar que estuviese completa. Recep- ción utiliza la segunda copia de la órden de compra (enviada originalmente a Contabilidad) para compararla con el vale de entrada. Esta copia de la órden de compra es archivada en Re cepción, en un archivo temporal (por número de órden de com- pra), después de que la recibe de Contabilidad, en espera de la llegada de la mercancía. Si el pedido está completo, la - órden de compra se saca del archivo temporal y se devuelve a Contabilidad, si el pedido no está completo, la órden de com- pra permanece en el archivo temporal.

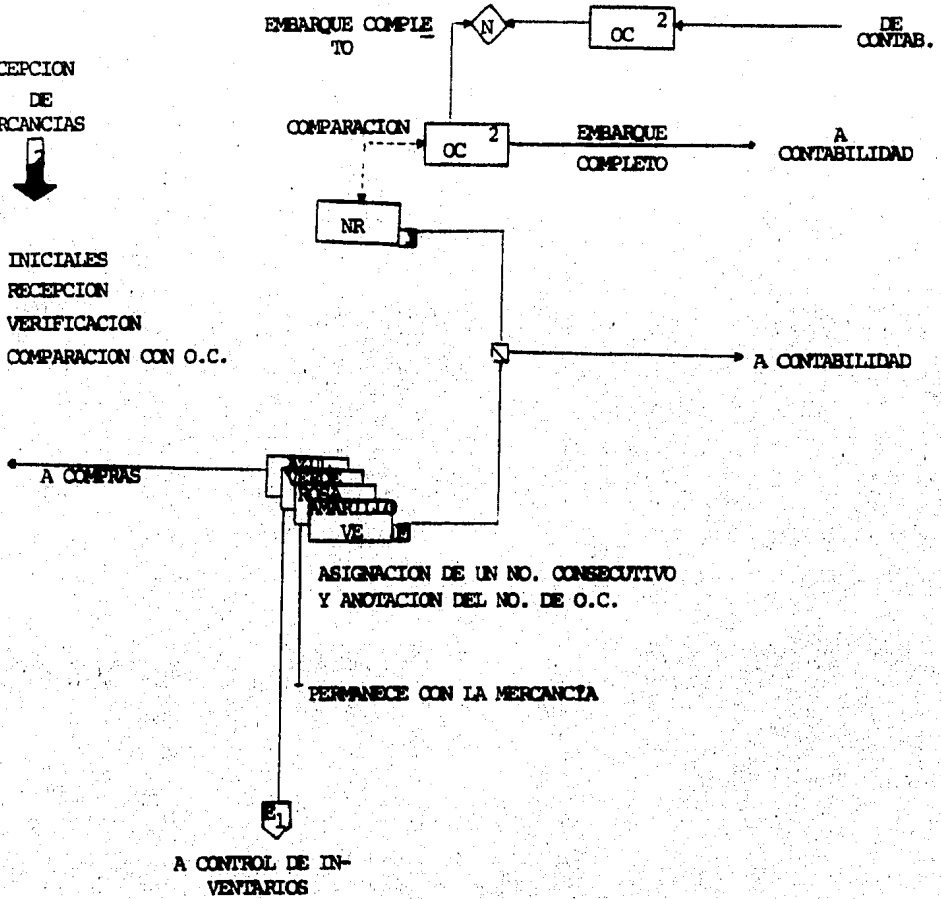
Al recibirse la mercancía se prepara un vale de entrada en - cuatro tantos (por separado de la nota de remisión que acompa- ña a la mercancía). Se asigna un número consecutivo a este - vale de entrada y se anota el número de la órden de compra.

Todos los vales de entrada deben ser firmados por el Sr. García. La copia rosa se queda con la mercancía, la copia verde se envía a control de inventarios para actualizar el sistema de kárdex, la copia amarilla es anexada a la nota de remisión y se envía al Departamento de Contabilidad, la copia azul es enviada a Compras para informar al Sr. Pérez que se ha recibido la mercancía (ya sea parcial o totalmente).

RECEPCION

RECEPCION
DE
MERCANCIAS
↓

- 3 INICIALES
- 1 RECEPCION
- 2 VERIFICACION
- 3 COMPARACION CON O.C.



FORMAS

NR: NOTA DE REMISION

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD - CUENTAS POR PAGAR

El encargado de cuentas por pagar es el Sr. Correa. El recibe del Departamento de Compras la segunda copia de la orden de compra, escribe en ella la clave del producto y el número del proveedor, y después anota el número de la orden de compra, la clave del producto y el número del proveedor, en un listado de "órdenes de compra pendientes". Después, envía la orden de compra al Departamento de Recepción, en espera de la llegada de la mercancía, cuando la mercancía llega y el pedido está completo, Recepción devuelve la orden de compra (copia 2) al Sr. Correa, quien la cierra, eliminándola del listado de órdenes de compra pendientes, y envía la orden de compra al Departamento de Compras para que la archive.

El Sr. Correa también es responsable de preparar las cuentas por pagar y los cheques por pagar a los proveedores. El recibe la recepción, la copia amarilla del vale de entrada (anexa a la nota de remisión del proveedor) y los archiva por fecha en un archivo temporal, en espera de la factura del proveedor. Las facturas de los proveedores son enviadas por correo al Sr. Correa, quien las archiva también por fechas en un archivo temporal. El archivo de facturas y el de vales de entrada son revisados diariamente para cotejar las facturas de los

proveedores que se encuentran en un archivo, con los vales de entrada correspondientes en el otro archivo.

Cuando el Sr. Correa determina que el total de vales de entrada que amparan una factura se encuentran en el archivo, anexa la factura a la cuenta por pagar que preparó y le pone sus iniciales. Después anexa la cuenta por pagar al juego de los documentos comprobatorios.

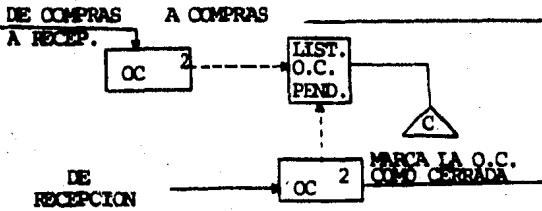
Usando este juego de documentos, registra un asiento en el libro diario. Los documentos son archivados por fecha de vencimiento en un archivo temporal hasta el vencimiento de la factura. Una vez al mes se utiliza este archivo para preparar una relación de cuentas por pagar, la cual es enviada al Contralor.

Cuando se vence el pago de la factura, los documentos (la cuenta por pagar y los documentos comprobatorios) se saca del archivo temporal y el Sr. Correa prepara un cheque prenumerado, en dos tantos, para el proveedor. Al preparar el cheque, el Sr. Correa anota el número del cheque en la cuenta por pagar y registra un asiento de diario de egresos. La primera copia del cheque se anexa a los documentos comprobatorios y se envía al Contralor, el Sr. Rojas, para su firma y aprobación.

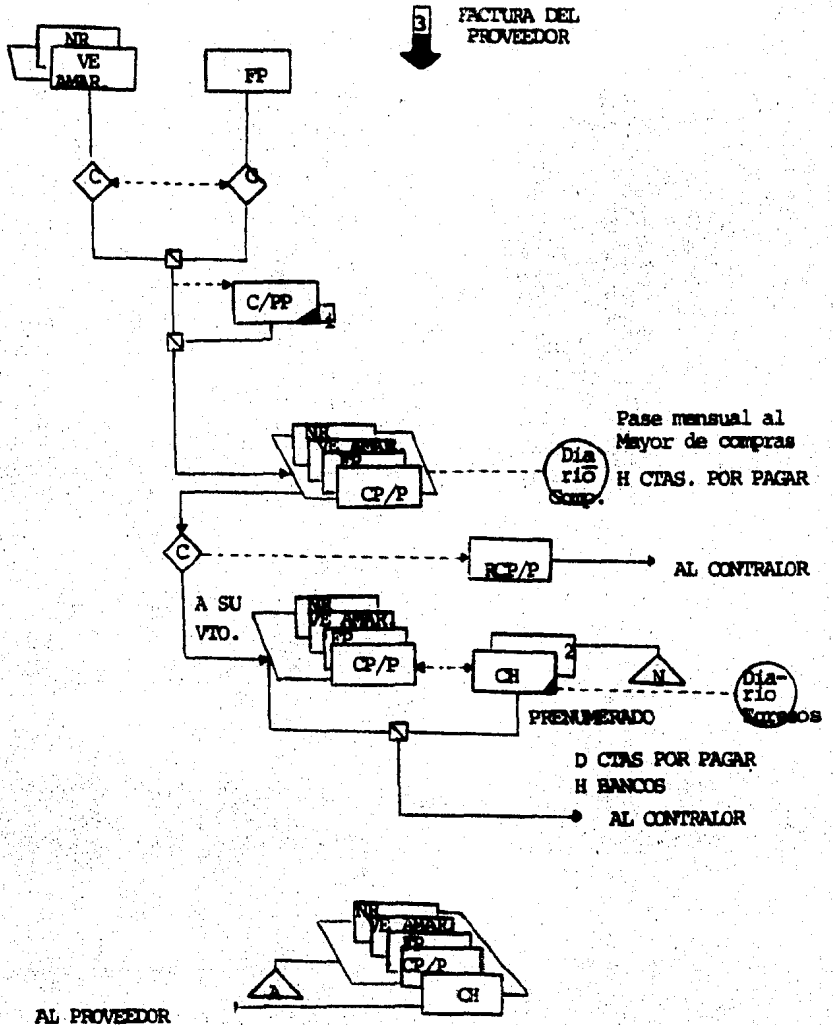
Cuando el Departamento de Contraloría lo devuelve al Sr. Co-

rea, éste envía el cheque al proveedor y archiva los documentos comprobatorios por nombre de proveedor, en un archivo permanente. La segunda copia del cheque es archivada en un archivo permanente en el Departamento de Contabilidad, y es revisada cuando es necesario.

DEPTO. DE CONTABILIDAD - EMPLEADO CTAS. POR PAGAR



| FORMAS | |
|--------|-----------------------------|
| FP | FACTURA DE PROVEEDOR |
| CP/P | CUENTA POR PAGAR |
| RCP/P | RELACION DE CTAS. POR PAGAR |
| CH | CHEQUE |



C O N T R A L O R I A

El Sr. Rojas es el Contralor, él aprueba y firma los cheques de pago a los proveedores y marca los documentos comprobatorios pagados. Después devuelve los documentos y el cheque - al Sr. Correa, el empleado de Cuentas por pagar, para que - efectúe el pago.

El Sr. Rojas concilia el estado de cuenta bancario mensual, los cheques pagados y los estados bancarios mensuales se envían a su oficina y utilizando estos documentos, así como el diario de egresos, el Sr. Rojas prepara la conciliación bancaria del mes.

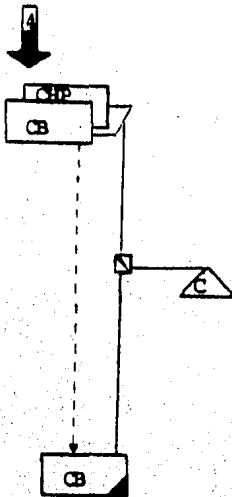
Después, él anexa los cheques pagados y los estados bancarios a la conciliación y los archiva por fecha en un archivo permanente.

El Sr. Rojas también recibe del Departamento de Contabilidad la relación de cuentas por pagar, coteja el total de dicha - relación contra el libro mayor y archiva la relación en un archivo permanente por fecha.

C O N T R A L O R

DEL BANCO

| FORMAS | |
|--------|---------------------------|
| EB | ESTADO DE CUENTA BANCARIO |
| CHP | CHEQUES PAGADOS |
| CB | CONCILIACION BAN CARIA |



DE CONTABILIDAD

RCP/P

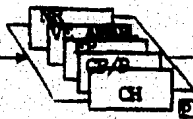
PASE MENSUAL AL MAYOR



DE CONTABILIDAD

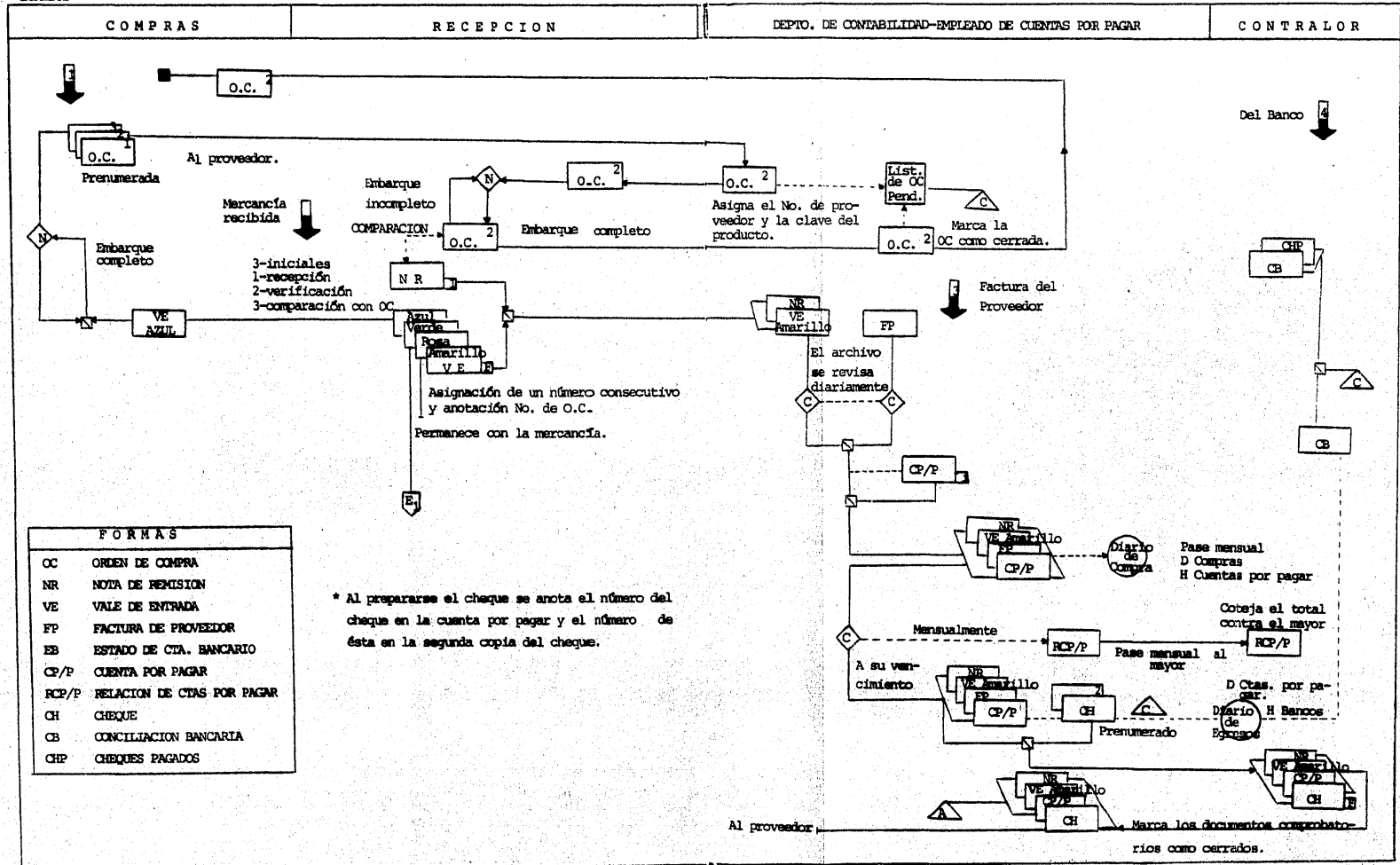
Distribución

DE CONTABILIDAD



MARCA LOS DOCUMENTOS COMPROBATORIOS PAGADOS

A CONTABILIDAD



CONCLUSION

Como hemos visto, la razón por la que evaluamos los controles internos es determinar su confiabilidad, así como para detectar, prevenir y corregir errores que pudieran existir dentro de los mismos.

Esta evaluación nos permitirá determinar la medida en que confiaremos en los controles internos, por lo tanto es un paso crítico en el enfoque de la Auditoría.

Para tal efecto, como se vió en el primer capítulo, se observaron varias formas de valuación del control interno, tales como:

- a) Descriptivo.
- b) Por cuestionarios.
- c) Gráfico.
- d) Por ciclo de transacciones.

de los cuales también vimos que el más adecuado por su facili

dad de lectura y de transmisión de información, con un panorama completo de un sistema contable o administrativo, es el Método Gráfico, el cual fue objeto de una averiguación detallada en esta investigación, dando a conocer aspectos tales como signos empleados en la aplicación de este método, que aunque no son todos los que se pudieran emplear, pero sí los que se consideraron como más conocidos y genéricos, y sobre todo, - los más usados para la descripción gráfica de cualquier sistema contable/administrativo o diagrama de flujo, el cual nos ayudará para nuestra evaluación del control interno, tratando mediante el mismo de verificar los controles existentes en un sistema, los controles se subdividen en diversos grupos como:

- a) Controles que aseguran la integridad: es decir que las transacciones sean válidas, se registren y exista evidencia suficiente para soportar nuestro enfoque de auditoría.
- b) Controles que aseguran que las transacciones se autoricen apropiadamente.
- c) Controles que aseguran la exactitud, es decir, que las transacciones se valúen, clasifiquen, resuman y registren apropiadamente en el período correcto, para cumplir con la valuación y determinación correcta de los controles internos de un sistema.

Pudimos ver que para cumplir con el desarrollo del proceso de evaluación, nos podemos auxiliar con varios tipos de diagramas de flujo:

- a) Detallados.
- b) Genéricos o generales.
- c) Los de fase computarizada (subdivididos en las dos fases anteriores).

Esto nos permitirá conocer e identificar los casos en que existen controles aparentemente confiables para prevenir o detectar y corregir errores.

Como resultado de la evaluación haremos suposiciones sobre la confiabilidad de la información contable y será necesario probar los controles para saber si éstos están funcionando como se debe. Es por esto que los diagramas de flujo son importantes para el desarrollo de la auditoría, ahorrando tiempo en la descripción de un sistema y dando un panorama general de los mismos, permitiendo al auditor conocer en una forma más detallada y rápida el flujo de una operación, así como los controles que intervienen en el mismo para poder así probarlos y determinar el grado de confianza que se depositará en

ellos y el alcance de las pruebas que se efectuarán durante -
la auditoría en fases posteriores.

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

Manual de Touche Ross Auditin Process

Diagramas de Flujo Resumidos Pág. 20

Diagramas de Flujo Detallados Pág. 26

Autor: Touche Ross International.

Auditoría Analítica

Autor: Stiner y Anderson

Sir Isaac Pitman 1966.

Normas y Procedimientos de Auditoría

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

E-2 Y H-10 Boletín sobre Control Interno Pág. 35

Diagrama de Flujo

Autor: Mario V. Farina

Editorial Trillas.

XI Convención Nacional

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Federación de Colegios de Profesionistas

Auditoría de Flujo de Operaciones

Mazatlán, Sin.

Noviembre de 1977.

C. P. Juan C. Salles.

Diagrama de Flujo

Autor: Mario V. Farina

Editorial Trillas.

XI Convención Nacional

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Federación de Colegios de Profesionistas

Auditoría de Flujo de Operaciones

Mazatlán, Sin.

Noviembre de 1977.

C. P. Juan C. Salles.