



62
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA 28
DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

AUDITORIA OPERACIONAL APLICADA A
LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :
CARLOS ANTONIO MARTINEZ CHAVEZ

PROFESOR DEL SEMINARIO
C.P. SILVANO GARCIA ASPE

1995

FALLA DE ORIGEN FALLA DE ORIGEN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICATORIA

A DIOS, CON TODO MI CORAZON, PARTE VITAL EN MI VIDA, GRACIAS POR LA FUERZA , CAPACIDAD Y SENSIBILIDAD QUE HAS DEPOSITADO EN MI.

A MIS PADRES : Amelia y Eleuterio, ejemplo de trabajo, esfuerzo y dedicación, a quienes agradezco infinitamente el apoyo y cariño que me han brindado a lo largo de mi vida.

A MIS HERMANAS : MA. ELENA
GUADALUPE
MARY CARMEN
PATRICIA

Bases fundamentales para que yo saliera adelante en cada una de las etapas de mi vida.

A JULIO RAUL CHONG . Como un segundo padre, gracias porque tus enseñanzas me ayudaron a encaminar correctamente mi preparación academica.

A MIS TIOS Y DEMAS FAMILIARES

AGRADECIMIENTOS

A MIS COMPAÑEROS Y AMIGOS : ADOLFO, FABIAN, VERONICA, porque en las buenas y en las malas, supimos salir adelante.

BRIONES : En especial, gracias por toda tu ayuda incondicional, tu paciencia, tu caudal de consejos, tu amistad sincera.

HUICHO CASTILLEJOS : Como un hermano, gracias por todo tu apoyo.

NORMA ANGELICA ORTEGA VILLAR Y ABIGAIL MARTINEZ GUERRERO:

Con todo mi aprecio y admiración, gracias por su ejemplo de sabiduría, siempre estarán en mi corazón.

AL C.P. JORGE VARGAS GALLEGOS : Por contribuir enormemente a mi preparación y desarrollo profesional, gracias por creer en mí.

AL C.P. SILVANO GARCIA ASPE : Por su valiosa asesoría para que pudiera terminar éste trabajo.

A MIS PROFESORES : Pilares importantes en mi formación profesional.

A LA UNIVERSIDAD

LA AUDITORIA OPERACIONAL, APLICADA A LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

INDICE

INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I GENERALIDADES	
1.1 Concepto de auditoria.....	2
1.2 Objetivos de la auditoria.....	3
1.3 Normas de auditoria generalmente aceptadas.....	4
1.3.1 Normas personales.....	5
1.3.2 Normas de ejecución del trabajo.....	5
1.3.3 Normas de información.....	6
1.4 Procedimientos de auditoria.....	7
1.4.1 Técnicas de auditoria.....	8
1.5 Origen y evolución de la auditoria operacional.....	10
1.6 Objetivos de la auditoria operacional.....	12
1.7 Concepto de Auditoria Operacional.....	13
CAPITULO II MARCO TEORICO	
2.1 Concepto de inventarios.....	14
2.2 Objetivos en el rubro de inventarios.....	15
2.3 Clasificación de los inventarios.....	15
2.4 Principios de contabilidad aplicables al rubro de inventarios.....	17
2.5 Sistemas de valuación.....	19
2.6 Métodos de valuación.....	21
2.6.1 Método del costo específico.....	21
2.6.2 Método del costo promedio ponderado.....	23
2.6.3 Método de primeras entradas, primeras salidas.....	24
2.6.4 Método de ultimas entradas, primeras salidas.....	25
2.7 Boletín B-10 y su relación con el rubro de inventarios...	26

CAPITULO III METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

3.1	Familiarización.....	29
3.1.1	Estudio Ambiental.....	30
3.1.2	Estudio de la gestión administrativa.....	31
3.1.3	Visita a las instalaciones.....	31
3.2	Investigación y análisis.....	31
3.2.1	Entrevistas.....	31
3.2.2	Evaluación de la gestión administrativa.....	32
3.2.3	Examen de la documentación.....	33
3.3	Diagnóstico.....	33
3.3.1	Fase creativa.....	33
3.3.2	Reverificación de hallazgos.....	34
3.3.3	Elaboración del informe.....	35

CAPITULO IV AUDITORIA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS.

4.1	Definición de administración de inventarios.....	37
4.2	Objetivos de la auditoría operacional en la administración de inventarios.....	41
4.3	Planeación del trabajo de auditoría.....	42
4.4	Bases para efectuar la planeación de la auditoría operacional en la administración de inventarios.....	44
4.5	Metodología de la auditoría operacional aplicada a la administración de inventarios.....	46
4.5.1	Familiarización.....	46
4.5.1.1	Visita a las instalaciones.....	49
4.5.2	Análisis de la información financiera y operativa... ..	50
4.5.2.1	Análisis financiero.....	50
4.5.2.2	Análisis de la información operativa.....	57
4.5.2.3	Entrevistas.....	58
4.5.3	Examen de la documentación e investigaciones específicas.....	66
4.5.4	Diagnóstico.....	77
4.5.4.1	Resumen de observaciones y recomendaciones.....	77
4.5.4.2	Informe.....	80
4.6	Evaluación de la auditoría operacional.....	88
	Conclusiones.....	89
	Bibliografía.....	91

INTRODUCCION

A lo largo del tiempo se ha podido observar que las operaciones que realizan las empresas han crecido considerablemente. Tal crecimiento ha traído como consecuencia que dichas operaciones sean más complejas, surgiendo para los empresarios la necesidad de contar con controles que establezcan y garanticen la eficiencia de las mismas.

La auditoría operacional, siendo una actividad cuyo fin está encaminado a proporcionar una medida de logro de las metas propuestas, representa un instrumento de gran utilidad, ya que contribuye notablemente a incrementar la eficiencia y eficacia operativa de toda organización.

El presente trabajo tiene por objeto contribuir a divulgar la importancia y la utilidad que tiene para las empresas la auditoría operacional aplicada a cualquier actividad, pero específicamente en nuestro caso, a la administración de inventarios.

CAPITULO I
GENERALIDADES

CAPITULO I

1. GENERALIDADES

1.1.- CONCEPTO DE AUDITORIA

Existen varias definiciones de lo que se entiende por Auditoría, a continuación se presentan alguna de ellas :

"La Auditoría es un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva las evidencias relacionadas con informes sobre actividades económicas y otros acontecimientos relacionados. El fin del proceso consiste en determinar el grado de correspondencia del contenido informativo con las evidencias que le dieron origen, así como determinar si dichos informes se han elaborado observando principios establecidos para el caso." (Asociación Americana de Auditoría),

"La Auditoría puede ser definida como una investigación crítica para llegar a conclusiones ciertas sobre la contabilidad de los aspectos financieros y de operaciones de una organización económica." (Grinaker y Bair, 1981)

"La Auditoría es una actividad profesional que consiste en el examen crítico y constructivo de eventos individuales ó colectivos, con el objeto de emitir una opinión respecto a ellos y promover la implantación de acciones correctivas que se consideren necesarias para mejorar su ejecución." (Sánchez Curiel, 1987)

De lo anterior se puede decir lo siguiente : La auditoría es un conjunto de procedimientos lógicos y ordenados, a través de los cuales el auditor recopila información suficiente y competente para soportar su opinión sobre la situación financiera mostrada en los estados financieros y presentados por la administración de la entidad de que se trate.

1.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA

La Auditoría de estados financieros se lleva acabo con la intención de emitir una opinión independiente que proporcione confiabilidad a dichos estados financieros que constituyan declaraciones de la administración, y que presenten con equidad la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera a una fecha ó periodo determinado.

De acuerdo con lo anterior, se pueden resaltar como objetivos fundamentales de la Auditoría de estados financieros, los siguientes:

- Juzgar la situación y las políticas administrativas y contables adoptadas por la administración de una empresa.

- Dar una opinión independiente, respecto a la razonabilidad con que se presenta la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Estos dos objetivos son base fundamental en el trabajo que desarrolla el auditor, el cual deberá ser efectuado de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas que se mencionan a continuación.

1.3 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS

Considerando a la auditoría como una actividad profesional, hay que tener muy presente que ésta adquiere una responsabilidad pública, de igual forma, el auditor como profesional independiente al aplicar sus conocimientos especializados en el desarrollo de su trabajo, adquiere responsabilidad tanto con quien contrata directamente sus servicios, como con aquéllos a los cuáles les será de gran utilidad el resultado de dicho trabajo.

Ante estas circunstancias, las organizaciones profesionales de contadores, así como los distintos grupos e instituciones relacionadas con el área, se preocuparon por establecer determinados fundamentos generales que los auditores estarían obligados a observar y llevar a cabo, en razón de sus cualidades personales y su capacidad técnica, pues de ésta manera el trabajo profesional de auditoría se realizaría con bases mínimas de calidad, dándole credibilidad al mismo.

CONCEPTO

Debido a la responsabilidad que implica la profesión, se han establecido requisitos mínimos de calidad que definen las cualidades personales del auditor independiente, el trabajo que desempeña y la información que rinde a la administración como resultado de tal labor. Dichas normas de auditoría son emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el boletín 1010 de normas y procedimientos de auditoría.

En razón de lo anterior, se desprende la siguiente clasificación :

- a) Normas personales
- b) Normas de ejecución del trabajo
- c) Normas de información

1.3.1 NORMAS PERSONALES

Se refieren a las cualidades que el auditor debe poseer para poder asumir un trabajo profesional de Auditoría. Dichas cualidades deben mantenerse durante el desarrollo de su actividad profesional.

Las Normas Personales son :

- **Entrenamiento técnico y capacidad profesional.** Se establecen como puntos importantes, que el trabajo del auditor sea desempeñado por personas con adecuado entrenamiento técnico y capacidad como auditores, además de contar con su título profesional legalmente expedido, de tal manera que puedan rendir una opinión profesional independiente.
- **Cuidado y diligencia profesionales.** Esta norma resalta la importancia que tiene el hecho de que el auditor observe cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen, así como en la preparación de su dictamen.
- **Independencia mental.** Para que la opinión del auditor pueda ser una garantía de confiabilidad a terceros, éste deberá mantener un criterio de independencia mental con respecto a los asuntos relacionados con su trabajo profesional.

1.3.2 NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO

Son lineamientos que debe seguir el auditor independiente respecto al cuidado y diligencia que está obligado a realizar en el desarrollo de su trabajo profesional.

En este grupo de normas se pueden citar las siguientes :

- **Planeación y supervisión.** Establecen como puntos fundamentales tanto la planeación del trabajo de auditoría, como la supervisión de aquellos que intervienen en el mismo.
- **Estudio y evaluación del control interno.** Como su nombre lo indica, es necesario que el auditor haga un análisis del control interno establecido en la empresa, con el objeto de que pueda determinar la confianza que depositará en él, así como la naturaleza, extensión y oportunidad que dará a los procedimientos de auditoría.
- **Obtención de evidencia suficiente y competente.** Para que el auditor pueda dar una opinión objetiva, es necesario que revise y evalúe los elementos de juicio obtenidos de acuerdo a la cantidad y calidad de los mismos.

1.3.3 NORMAS DE INFORMACION

Estas normas tienen por objeto regular los requisitos mínimos de calidad que se deben observar en la elaboración del informe ó dictamen, pues es éste el trabajo final del auditor y sobre el cuál los interesados depositarán su confianza.

De éstas normas se pueden mencionar dos aspectos importantes:

- El auditor deberá expresar claramente la relación que guarda con los estados é información financiera, la opinión respecto a los mismos, las limitaciones y salvedades encontradas, así como las circunstancias de gran importancia, que les impidan dar una opinión adecuada.

- Es necesario que el auditor, antes de dar una opinión, observe que los estados financieros sean preparados de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes, y que la información que se presenta en los mismos sea suficiente y lo más confiable posible, para poder dar una interpretación razonable de la misma.

1.4 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Como se menciona anteriormente, el auditor al desempeñar una actividad profesional como lo es la auditoría, adquiere responsabilidad con terceras personas, las cuáles esperan obtener confiabilidad sobre los estados financieros que éste dictamine.

Por tal razón, el trabajo de auditoría proporciona al auditor las herramientas necesarias para que pueda emitir una opinión profesional y objetiva. El auditor determinará las pruebas que se necesitan, hasta que punto y en que momento utilizarlas, de tal forma que pueda obtener los elementos de juicio suficientes, para proporcionar la información que le sea requerida, mediante la utilización de dichas herramientas.

Se puede decir entonces, que los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas que conforman el examen de una partida, hecho ó circunstancia, relacionada con los estados financieros. Dichas técnicas son aplicadas de acuerdo al criterio profesional del auditor, las cuáles servirán de base para fundamentar se opinión.

Hay que destacar dentro de los procedimientos de auditoría las siguientes consideraciones :

- Es necesario que el auditor examine cada partida ó conjunto de hechos, mediante varias técnicas de aplicación simultánea ó sucesiva, cuándo no sea suficiente el aplicar una de ellas para fundamentar su opinión.

- El auditor deberá aplicar su criterio profesional para decidir cuál técnica ó procedimiento de auditoría serán aplicables de acuerdo a las circunstancias que se presenten.
- Hay que considerar las pruebas selectivas, en los casos en donde las operaciones de la empresa sean repetitivas y en cantidades numerosas, de tal manera que se evite la duplicidad de trabajo al examinar muestras representativas de las partidas individuales que forman parte de una partida global.
- No siempre es conveniente llevar acabo los procedimientos de auditoría relativos a los estados financieros, en fechas a los que dichos estados se refieren, pudiendo aplicarlos en una fecha anterior ó posterior a la que se está examinando.

Cabe mencionar que los procedimientos de auditoría antes mencionados, así como las técnicas de auditoría que se presentan a continuación, son emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el boletín 5010 de normas y procedimientos de auditoría.

1.4.1 TECNICAS DE AUDITORIA

Se pueden definir como métodos prácticos de pruebas e investigación, necesarios para que el auditor pueda emitir su opinión profesional.

Dentro de éstas técnicas se encuentran las siguientes :

- Estudio general, que permite una apreciación general sobre las características de la empresa, sus estados financieros, así como las partes importantes, significativas ó extraordinarias de la misma.

- **Análisis**, ésta técnica permite clasificar y agrupar los distintos elementos de carácter individual que forman una cuenta ó partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades semejantes ó significativas.
- **Inspección**, que es la realización de un exámen físico sobre los bienes ó documentos de la empresa, con el propósito de comparar si su registro en la contabilidad coincide con su existencia física.
- **Confirmación**, se refiere a la obtención de una comunicación escrita por parte de una persona independiente de la empresa examinada, y que está en posibilidades de informar de manera válida sobre élla en razón del conocimiento que tenga sobre su naturaleza y condiciones de operación.
- **Investigación**, que consiste en obtener, por parte de los funcionarios y empleados de la empresa, información ó comentarios que sean de utilidad al auditor, de tal manera que éste pueda conocer determinados aspectos que le permitan formarse un juicio sobre determinados saldos u operaciones.
- **Declaración**, es la manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.
- **Certificación**, que consiste en la obtención de un documento legalizado, con la firma de la autoridad correspondiente, en el que se asegure la veracidad de un hecho ó circunstancia.
- **Observación**, en la que el auditor presencia la realización de determinadas operaciones ó hechos, llevados acabo por el personal de la empresa.
- **Cálculo**, a través de el cuál se puede cerciorar de la corrección matemática de determinadas partidas, mediante una verificación independiente de éllas.

1.5 ORIGEN Y EVOLUCION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

La auditoría es casi tan antigua como la civilización misma. Se empleaba en el antiguo Egipto, en el imperio romano y, desde luego, en los grandes establecimientos mercantiles de la edad media. Los campos comunes de la auditoría a través de la historia han consistido en examinar, verificar e informar, su auge está claramente basado en el aspecto de protección.

A través del tiempo se ha buscado añadir confianza a la información para la alta gerencia, por lo que el auditor interno se ha visto en la necesidad de acudir a las técnicas que ya un par de siglos antes venía utilizando el auditor independiente. El auditor interno al principio, adoptó la mayoría de los procedimientos que ya los auditores internos utilizaban, con el objeto de dar credibilidad y confiabilidad a la información preparada en la empresa para satisfacer la necesidad de información de la alta gerencia.

Los auditores internos manifestaron un interés en participar activamente en el éxito de su empresa, sintiendo el deseo y la satisfacción de contribuir a que su empresa fuera mejor, no se conformaron con los objetivos de integridad patrimonial e información adecuada, sino que voltearon la cara al tercero de los objetivos del control interno, y éste es, la promoción de la eficiencia de operación. Esos auditores, fueron entonces los que abrieron todo un nuevo horizonte y adoptaron en su actitud y en sus herramientas, el punto de vista de la crítica constructiva de los demás elementos, de las demás funciones y operaciones de la entidad, con el fin de que esos otros órganos de la compañía, pudieran cada vez ser más eficientes.

En 1941, se fundó The Institute of Internal Auditors, bajo el lema "Progress Through Sharing" (progresar participando), con el objeto de establecer y mantener normas de integridad, honorabilidad y firmeza de carácter, entre los auditores internos.

En 1947, dicho instituto propuso : La auditoría es una actividad de evaluación que se desarrolla independiente dentro de una organización, a fin de revisar la contabilidad, las finanzas y otras operaciones, como base de un servicio protector y constructivo para la gerencia. Es un instrumento de control que funciona por medio de la medición y evaluación de la eficacia de otras clases de control. Versa principalmente sobre asuntos de contabilidad y finanzas, pero también sirve para tratar asuntos de índole operativa.

En 1957, la anterior declaración de responsabilidades se revisó, con lo cual la auditoría interna quedó más cerca de la Auditoría de Operaciones. Los objetivos generales de la auditoría interna se describieron entonces, como ayuda para todos los niveles de la administración, ya fuera financiera u operacional.

En 1969 se constituyó el Instituto de Auditores Internos de México, A.C.; a partir de ese año algunos socios del mismo han impartido seminarios y cursos intensivos tocando temas como :

- Auditoría operacional
- Organización y administración del departamento
- Auditoría operacional en el proceso electrónico de información.

A finales de los años setenta, muchos contadores públicos han venido realizando trabajos de examen administrativo, con el propósito de promover la eficiencia de las entidades, denominando a éste tipo de examen como auditoría operacional.

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

1.6 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Se puede decir que el objetivo fundamental de la auditoría operacional, es el promover la eficiencia y la productividad, además de proveer a la administración de la empresa de información que le ayude en el mejor manejo de los recursos del negocio.

Entre los objetivos principales de la auditoría operacional se encuentran :

- 1.- Revisar y valorar la estabilidad, la eficiencia y el correcto empleo de los controles contables, financieros y de operación.
- 2.- Determinar el grado de apego a las políticas, sistemas, procedimientos y métodos establecidos.
- 3.- Sugerir cambios que se consideren necesarios para aumentar la eficiencia de los sistemas, métodos y procedimientos en vigor.
- 4.- Determinar el grado en que los activos de la entidad estén registrados en la contabilidad y la clase de resguardo ó protección que hay contra cualquier riesgo.
- 5.- Determinar la precisión y veracidad de la contabilidad y de cualquier otra clase de registros que tenga en uso la empresa.
- 6.- Valorar la calidad de ejecución en el desempeño de las responsabilidades asignadas.

Podemos entender, por lo tanto, que los esfuerzos de la auditoría operacional se orientará hacia los siguientes propósitos:

- a) Obtención de mayores utilidades
- b) Fortalecer el control sobre el uso de los recursos de la compañía.

- c) Colaborar en el logro de los demás objetivos que persigue la empresa.
- b) Promover la eficiencia en operación, que trae como consecuencia en la mayoría de los casos, una disminución de los costos.

1.7 CONCEPTO DE AUDITORIA OPERACIONAL.

Existen diversas definiciones de lo que debe entenderse por Auditoría Operacional, entre las cuáles podemos citar las siguientes:

"La Auditoría Operacional debe entenderse como el servicio que presta el contador público, cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la finalidad de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad." (IMCP, 1991)

"La Auditoría Operacional, es una actividad más amplia, concebida para analizar la estructura de la organización, los sistemas internos, la dinámica del trabajo y el desempeño administrativo, es decir, una auditoría operativa u operacional está encaminada a proporcionar una medida del logro de las metas y objetivos de una organización." (Willingham y Carmichael, 1982)

"La Auditoría Operacional es el examen del flujo de las transacciones, llevadas a cabo en una ó varias áreas funcionales que constituyen la estructura de una entidad, con el propósito de incrementar la eficiencia y la eficacia operativa a través de proponer las recomendaciones que se consideren necesarias." (Sánchez, 1987)

De acuerdo a lo anterior se puede decir, que la Auditoría Operacional tiene como fin primordial examinar, analizar ó evaluar la estructura administrativa de una empresa, proporcionando a la misma, alternativas que encaminen al logro de los objetivos y metas de manera eficiente. Tales alternativas deben proporcionar un desempeño adecuado de las funciones, siendo éstas una medida ejemplar para incrementar la eficiencia y la eficacia, claves, en el desarrollo de la organización.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

CAPITULO II

2. MARCO TEORICO

2.1. CONCEPTO DE INVENTARIOS

Se presentan a continuación las siguientes definiciones de lo que se entiende por inventarios :

" El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta ó a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía ó las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones. " (IMCP, 1994)

" Es la suma de aquellos artículos tangibles de propiedad personal que se tienen para su venta durante el curso ordinario del negocio, se encuentran en proceso de producción para el mismo ó se van a consumir normalmente en la producción de mercancías ó servicios que estarán disponibles para su venta en el futuro próximo." (Instituto Americano de Contadores Públicos)

De acuerdo con los conceptos anteriores se puede decir que los Inventarios son aquellos bienes propiedad de toda empresa que constituyen la base fundamental para que ésta lleve a cabo sus actividades comerciales é industriales.

Cabe mencionar que los Inventarios en empresas comerciales están constituidos principalmente por los artículos adquiridos para su venta posterior, mientras que en aquellas que llevan a cabo actividades industriales, el inventario lo integran las materias primas, la producción en proceso de transformación, productos terminados, materiales de envase ó envoltura y refacciones para mantenimiento, que se consumen en el ciclo normal de operaciones.

2.2 OBJETIVOS EN EL RUBRO DE INVENTARIOS

Los objetivos principales de toda empresa en relación con los inventarios son los siguientes :

- Satisfacer las demandas tanto de los clientes como los de la propia empresa.
- Establecer un adecuado programa de control y administración de inventarios.
- Mantener un nivel apropiado de los inventarios con el propósito de evitar insuficiencias que puedan detener los pedidos ó sobreinversiones que ocasionen costos y erogaciones innecesarias.
- Determinar una correcta valuación de los inventarios, de tal manera que se obtenga un costo correcto y preciso de los mismos y como consecuencia obtener un margen de utilidad razonable.

2.3 CLASIFICACION DE LOS INVENTARIOS

Los inventarios se pueden clasificar de la siguiente forma :

a) Económico

- De seguridad, se refiere al inventario que tiene la empresa para hacer frente a las variaciones inesperadas que haya de la demanda.

- De anticipación, que es la adquisición de mercancías que sólo se pueden obtener en determinadas temporadas.
- De volumen, cuando se adquieren cantidades de mercancía superiores a las que requiere la empresa, con el objeto obtener una rebaja en el precio de compra ó para disminuir los gastos de compra.

b) De sistema ó información

- Según libros, que representa el inventario que se encuentra registrado en la contabilidad.
- Toma física, es el inventario que se obtiene después de contarlo físicamente.
- De estimación, que consiste en la aplicación de un método matemático para conocer en forma aproximada el monto del inventario.

c) De acuerdo a su naturaleza

- Artículos terminados, se refiere a aquellos artículos que se encuentran en condiciones para su venta.
- Materia prima, es el inventario constituido por aquellos materiales que están disponibles para que sean transformados en productos terminados.
- Producción en proceso, se refiere al inventario de materias primas que han sufrido alguna transformación, pero sin ser aún productos terminados.

2.4 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD APLICABLES AL RUBRO DE INVENTARIOS

Debido a la importancia que tiene para las empresas la información monetaria expresada por los estados financieros, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece en el boletín C-4 de la Comisión de Principios de Contabilidad generalmente aceptados, las reglas de valuación y presentación aplicables al rubro de inventarios, con el propósito de que se determinen cifras correctas e información clara y precisa sobre dicho rubro.

Los principios de contabilidad relacionados con la valuación de los inventarios son :

Período contable.- Este principio señala que todas las operaciones deberán de realizarse en el momento en que se llevan a acabo, y corresponderán al periodo en que hayan ocurrido, para tal efecto las empresas deberán separar en periodos sus operaciones, que generalmente son de un año. Por ejemplo si se realizarón compras de mercancías, éstas deberán de registrarse en el momento en que hayan ocurrido y corresponderán al periodo en el cuál se efectuarón.

Realización .- Este principio menciona que todas las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se considerarán realizados cuándo :

- a) Se hayan efectuado operaciones con otro ente económico, por ejemplo, cuándo se le ha vendido mercancía a otra empresa y se le haya facturado se habrá establecido un compromiso de venta, independientemente de la fecha de pago.
- b) Cuándo han tenido lugar transformaciones internas que modifiquen la estructura de los recursos. Por ejemplo, en los casos en que la materia prima ha sido traspasada a otro departamento para su proceso de transformación ó cuándo éste proceso haya terminado y se traspasen los artículos terminados al almacén correspondiente.

Valor histórico original.- Este principio indica que todas las operaciones que la contabilidad cuantifica deberán de registrarse al costo con el que se hayan adquirido, es decir, para que los estados financieros presenten cifras correctas, específicamente en el rubro de inventarios, es necesario que los importes registrados de acuerdo al principio de Valor histórico sean actualizados, ya que dichos valores van perdiendo significado en razón a los índices de inflación.

Consistencia.- Destaca la importancia que tiene en los usos de la información financiera se sigan los mismos procedimientos de cuantificación. Este principio es de gran importancia para el rubro de inventarios, ya que es necesario que se sigan los mismos procedimientos de valuación aplicados en años anteriores con el objeto de comparar los cambios de un periodo a otro y así tomar las decisiones que se consideren necesarias.

Principios de contabilidad relacionados con la presentación del rubro de inventarios.

Los inventarios por su naturaleza se presentan en el estado de situación financiera dentro del activo circulante, y las reglas de presentación aplicables a dicho rubro son :

Revelación suficiente.- Este principio indica que la información contable presentada en los estados financieros, deberá contener en forma clara y comprensible todos los elementos necesarios para juzgar los resultados de operación y la situación financiera. En el caso de los inventarios, para que haya una clara comprensión sobre éste rubro en el estado de situación financiera, es importante que se mencionen Notas a los estados financieros que puedan dar un mejor entendimiento de las cifras presentadas en dicho estado, tales como : el tipo de valuación de inventarios, la cantidad e importe de material dañado, obsoleto, etc...

Importancia relativa.- Este principio señala que la información que aparezca en los estados financieros deberá de mostrar los aspectos más importantes de la entidad, susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Por ejemplo, si el 60 % de del rubro de inventarios lo componen "Mercancías en Tránsito ", es necesario que se presente en el balance, separado de los demás rubros de inventario, una nota aclaratoria mostrando éste aspecto de gran relevancia.

Consistencia.- Este principio destaca la importancia que tiene el hecho de mantener la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación, con el objeto de hacer una comparación respecto a la evolución que han tenido los resultados a través de los años, así como su posición con respecto a otras empresas. En la presentación del rubro de inventarios es importante que se sigan los mismos métodos de valuación, y que cualquier cambio que se llegue a realizar sea debidamente informado en los estados financieros, indicando el efecto que dicho cambio producirá en las cifras contables.

2.5 SISTEMAS DE VALUACION

Los dos sistemas que se utilizan en la valuación de los Inventarios son :

- Costeo absorbente
- Costeo directo

- Costeo absorbente.- Este sistema se integra por aquellos gastos directos e indirectos en los que se incurre para la elaboración del producto. Es decir, los gastos directos se sumarán a los gastos de otros procesos que se relacionen indirectamente con la producción, sean fijos ó variables.

- **Costeo directo.**- El costeo directo comprende principalmente los tres elementos del costo: materia prima consumida, mano de obra y gastos de fabricación, los cuáles varían en relación al volumen de la producción. Dentro de éste método se hace una separación de los costos en fijos y variables.

Se puede decir entonces, que el sistema de costeo directo es una instrumento que permite principalmente :

- Tener un conocimiento sobre los cambios que sufren los costos unitarios de acuerdo con los volúmenes de producción.
- Determinar el importe que representa la producción ó la venta de un artículo mas.

La diferencia principal entre el sistema de **costeo absorbente** y el sistema de **costeo directo** radica principalmente en que el primero considera que los costos no deben ser afectados por los volúmenes de producción, mientras que el segundo determina su costo en base al volumen de la misma.

El boletín C-4 de inventarios señala, que los sistemas de costeo antes mencionados pueden determinarse con base en los costos históricos y los costos predeterminados, los cuáles se describen a continuación :

- **Costos históricos**, consisten principalmente en acumular los elementos del costo (materia prima, mano de obra, y gastos de fabricación) que se hayan efectuado, para la adquisición ó producción de artículos.
- **Costos predeterminados**, que consisten en hacer un cálculo anticipado del costo de la producción de los artículos.

De los costos predeterminados se desprende una clasificación que se basa principalmente en la forma en que se determinan los costos, siendo ésta :

- **Costos estimados.** Consiste en la determinación de los costos con base en la experiencia de años anteriores ó bien, en estimaciones hechas por expertos.

- **Costos estándar.** Estos costos representan una mayor exactitud, ya que su determinación se basa tanto en la experiencia de años anteriores, como en investigaciones y especificaciones técnicas de cada producto.

2.6 METODOS DE VALUACION

Debido a la dificultad que representa el determinar el costo de las mercancías que se venden, así como el costo de aquellas que se encuentran disponibles al final del periodo, se han establecido métodos básicos de valuación de inventarios que permiten determinar el inventario final, siendo éstos :

2.6.1 Método del Costo Específico

Este método requiere básicamente que las mercancías se identifiquen específicamente con su costo de adquisición. Para tal efecto es necesario llevar un registro detallado de cada operación de compra, de tal manera que los productos se puedan identificar con las facturas con las cuáles fueron adquiridos y así poder calcular su costo real.

Por ejemplo, supongamos que la empresa Nintendo S.A., aplica el método del costo específico para poder valorar el inventario final de los cartuchos de juego de la línea de game boy.

Durante el primer año se efectuarón las siguientes operaciones de compra :

FECHA DE COMPRA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ene 20	150	N\$ 100	N\$ 15,000
Abr 2	300	105	31,500
Jul 6	500	110	55,000
Oct 10	50	112	5,600
	-----		-----
TOTAL	1000		107,100

Considerando que durante el ejercicio se vendieron 850 cartuchos, al término de éste quedaron en existencia 150 piezas como inventario final. Se puede identificar que de los 150 cartuchos 50 se compraron el 10 de octubre y 100 el 6 de julio de tal período.

Por lo tanto el inventario final se valorará por medio del método del costo específico de la siguiente forma :

50 cartuchos	a	N\$ 112.00 c/u	=	5,600
100 cartuchos	a	110.00 c/u	=	11,000

Valor del inventario final	N\$ 16,500
por el método del costo	-----
específico.	-----

Este método no es recomendable para empresas que compran grandes cantidades de mercancías, debido a la dificultad que representa el tener que identificar los productos y llevar a cabo un registro específico y detallado de sus costos.

2.6.2 Método del costo promedio ponderado

Mediante éste método las unidades del inventario final serán valoradas al costo promedio por unidad, el cuál se calculará dividiendo el costo total de las mercancías adquiridas entre el número de unidades correspondientes.

Considerando los mismos datos de Nintendo S.A., el inventario final por el método del costo promedio ponderado se valorará de la siguiente forma :

FECHA DE COMPRA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ene 20	150	N\$ 100	N\$ 15,000
Abr 2	300	105	31,500
Jul 6	500	110	55,000
Oct 10	50	112	5,600
	1000		107,100

El costo promedio por unidad se determina de la siguiente forma :

Costo total de adquisición	107,100	
	-----	= 107.10
Total de cartuchos adquiridos	1000	

Obtenido el costo promedio por unidad se multiplica por el número de unidades del inventario final, que en nuestro ejemplo son 150 piezas, obteniendo así el valor del mismo.

150 cartuchos X 107.10 =	N\$ 16,065.00	Valor del inventario
	-----	final por el método
	-----	del costo promedio
		ponderado.

2.6.3 Método de primeras entradas primeras salidas (PEPS)

Este método supone que las primeras unidades de mercancías que se compran, serán las primeras que saldrán a la venta. Por tal razón las mercancías que queden en existencias al final del período serán las últimas que se hayan adquirido, siendo éstas valoradas al último precio de compra.

Siguiendo con los datos de nuestro ejemplo, el costo del inventario final por el método de primeras entradas primeras salidas, se determinará de la siguiente forma :

FECHA DE COMPRA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL	
Ene 20	150	N\$ 100	N\$ 15,000	(Vendidos)
Abr 2	300	105	31,500	(Vendidos)
Jul 6	500	110	55,000	400 Vend. 100 Exis.
Oct 10	50	112	5,600	(Existencia)
	<u>1000</u>		<u>107,100</u>	

De los 1000 cartuchos adquiridos se vendieron 850, quedando un inventario final de 150 piezas, que de acuerdo con el método PEPS, representan las últimas adquisiciones ya que las primeras compras fuerán las primeras en venderse. Los 150 cartuchos se valuarán de la siguiente forma :

50 cartuchos	a	N\$ 112.00	=	5,600
100 Cartuchos	a	110.00	=	11,000
				<u>16,600</u>

Valor del inventario final
por el método PEPS

N\$ 16,600

2.6.4 Método de últimas entradas primeras salidas (UEPS)

Este método señala que las últimas compras de mercancías que entren al almacén serán las primeras que saldrán a la venta, por lo que al final del período las mercancías que se encuentren en existencia estarán representadas por el inventario inicial, es decir, las primeras compras de mercancías que se efectuaron, siendo éstas valuadas a los precios más antiguos.

Con los datos de Nintendo S.A, el costo del inventario final mediante el método UEPS, será valorado de la siguiente forma :

FECHA DE COMPRA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
Ene 20	150	N\$ 100	N\$ 15,000 (Existencia)
Abr 2	300	105	31,500 (Vendidas)
Jul 6	500	110	55,000 (Vendidas)
Oct 10	50	112	5,600 (Vendidas)
	-----		-----
	1000		107,100

Los 150 cartuchos que quedarán en existencia al final del período, se valorarán de la siguiente forma :

150 cartuchos a N\$ 100.00	=	N\$ 15,000	Valor del
		-----	Inventario final
		-----	por el método
			UEPS.

2.7 BOLETIN B-10 Y SU RELACION CON EL RUBRO DE INVENTARIOS

El boletín B-10, emitido por la Comisión de Principios de contabilidad, tiene por objeto establecer las reglas pertinentes relativas a la valuación y presentación de las cifras contenidas en la información financiera, cuando éstas son afectadas por la inflación, es decir la actualización de las cifras contenidas en los estados financieros al reflejar en éstos los efectos de la inflación.

Dentro de las normas generales, contenidas en dicho boletín, se hace mención de que el rubro de inventarios deberá ser actualizado debido a que representa una partida relevante, incorporando tal actualización a los estados financieros.

REGLAS DE VALUACION

Dentro de las reglas de valuación relativas a los inventarios se destaca lo siguiente :

- Que el monto de la actualización será la diferencia entre el costo histórico y el valor que sea actualizado.

- Que en la determinación de la actualización de los inventarios, se seleccione el método que más convenga a la empresa para tal efecto, el cuál irá en función de sus características, situaciones y la relación costo beneficio y sobre todo aquella opción que le permita obtener una información más real.

A continuación se describen los siguientes métodos de actualización :

a) **Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios**, en el cual el costo histórico de los inventarios se expresa en pesos del poder adquisitivo a la fecha del balance, usando un factor derivado del índice nacional de precios al consumidor.

b) **Método de actualización de costos específicos ó valores de reposición**, el cual podrá determinarse de acuerdo a lo siguiente:

- Determinando el valor del inventario aplicando el método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS).

- Valuar el inventario al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

- Utilizar índices específicos para los inventarios, con base en estudios técnicos.

- Empleo de costos de reposición, cuando éstos sean diferentes al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

- Determinar el valor de reposición de cada artículo en el momento de su venta.

REGLAS DE PRESENTACION

- El valor actualizado del inventario deberá presentarse en el estado de situación financiera, señalando a través de notas a los estados financieros el procedimiento que se siguió para tal actualización, así como el costo histórico del inventario.
- Si se aplicó el método PEPS para actualizar el inventario sólo se señalará en las notas el costo original del costo de ventas, en razón a que a través de éste método es factible la determinación del costo del inventario.

CAPITULO III

METODOLOGIA DE LA AUDITORIA
OPERACIONAL

CAPITULO III

3. METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL.

Una metodología claramente definida en el desarrollo de una revisión es de gran utilidad al permitir sistematizar todos los pasos de una revisión en cada una de las áreas específicas, además de ayudar a que se formulen conclusiones concretas y válidas en el menor tiempo posible.

La metodología de la auditoría operacional se desarrolla a continuación, de acuerdo al boletín N.1 de la Comisión de Auditoría Operacional, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y se puede resumir en tres pasos importantes que son :

1. Familiarización
2. Investigación y análisis
3. Diagnóstico

Tales pasos se consideran de carácter general, adaptándose a las diversas situaciones que se presenten en la revisión efectuada.

3.1 FAMILIARIZACION

Este primer paso tiene por objeto que el auditor se familiarice con las operaciones de la entidad que está revisando, analizando los siguientes aspectos :

- La estructura general de la empresa, sus objetivos políticas de operación, la organización, dirección y control de las mismas.

- Los problemas que estén afectando el desarrollo de las operaciones.
- Informes ó cartas de sugerencias emitidos anteriormente por auditores externos, en relación a las deficiencias encontradas.

Para familiarizarse con la empresa y con la operación a revisar, el auditor sigue algunos lineamientos como:

3.1.1 ESTUDIO AMBIENTAL.

Este punto ó lineamiento es de gran importancia para el auditor, pues a través de éste podrá conocer lo siguiente :

Dentro de los aspectos que el auditor debe considerar en su investigación se encuentran :

- La importancia que tiene para la empresa la operación que esté auditando, además de las repercusiones que tendría para la misma, si se mejorara la eficiencia operativa.
- La estructura y organización de las políticas de operación de que trate.
- Conocer aspectos financieros mediante razones financieras, rotaciones, tendencias, entre otras.
- Aspectos legales tales como: reglamentación federal, estatal y municipal que rijan en cierta forma las operaciones sujetas a revisión.

3.1.2 ESTUDIO DE LA GESTION ADMINISTRATIVA

Respecto a las fases de planeación, organización, dirección y control, el auditor deberá evaluar su instrumentación práctica de trabajo, con el propósito de que conozca de ellas las características y posibles deficiencias. Dicha evaluación o estudio se hará en forma detallada posteriormente.

3.1.3 VISITA A LAS INSTALACIONES

Es importante que el auditor observe directamente cómo se llevan a cabo las operaciones, con el objeto de que pueda detectar anomalías o deficiencias en su funcionamiento.

Es conveniente que el auditor entable conversaciones con los funcionarios y empleados que manejen las operaciones, procurando allegarse de información relevante que le permita tener un conocimiento más profundo sobre las características específicas de la misma. Para lograr lo anterior, es importante comience a planear sus entrevistas, a desarrollar cuestionarios y encuestas, asegurándose de haber obtenido una información veraz y confiable.

3.2 INVESTIGACION Y ANALISIS

El objetivo primordial de este segundo paso es, como su nombre lo indica, investigar y analizar la información, así como examinar la documentación, a fin de evaluar la eficiencia y efectividad de la operación correspondiente.

Es de gran utilidad que el auditor realice pruebas de detalle, pruebas selectivas a su juicio o muestreo estadístico, además de la utilización de estadísticas.

Para que el auditor obtenga los elementos de juicio suficientes, es necesario que realice estudio e investigaciones. Dichas investigaciones pueden ser apoyadas con entrevistas formales, revisión de expedientes y de documentación, observaciones directas, seguimiento y comparación de hallazgos entre otras.

El auditor deberá de cuidar en todo momento que sus investigaciones se planeen y se desarrollen de tal manera, que en el menor tiempo posible pueda obtener información objetiva que le permita evaluar los hechos, dándoles interpretaciones reales sin distorsiones, a fin de que pueda dar una información final lo más confiable y precisa posible.

Dentro de las técnicas más adecuadas para la investigación y análisis se encuentran :

3.2.1 ENTREVISTAS

Es una de las técnicas más utilizadas en la Auditoría operacional, pues a través de éstas se puede obtener información básica respecto a la operación de que se trate. Dichas entrevistas deberán ser debidamente planeadas, apoyándose en cuestionarios y seleccionando las técnicas de encuesta más apropiadas al tipo de evidencia que se desea recopilar.

3.2.2 EVALUACION DE LA GESTION ADMINISTRATIVA

Consiste en hacer una evaluación detallada de la efectividad y eficacia de las fases de planeación, organización, dirección, coordinación y control en las operaciones de la empresa.

- Planeación. Analizando básicamente el grado de efectividad logrado, con el propósito de anticipar problemas de operación.

- Organización. Evaluación detallada de la estructura de la empresa, definiendo claramente las líneas de autoridad y responsabilidad, así como las funciones de cada puesto.
- Coordinación. Juzgar la interrelación que tienen los diferentes departamentos encargados de la operación, así como de los niveles jerárquicos y actividades de cada encargado de la operación.
- Control. Mantener el adecuado funcionamiento de las operaciones, de acuerdo a lo planeado originalmente.

3.2.3 EXAMEN DE LA DOCUMENTACION

Esta técnica tiene por objeto ayudar a verificar objetivamente la información sujeta a análisis, así como a la obtención de algunos datos específicos.

Es importante que el auditor cuide que su investigación sea planteadas de tal manera, que la pueda realizarla en el menor tiempo posible, obteniendo información lo más objetiva posible.

3.3 DIAGNOSTICO

Existen tres puntos importantes en ésta tercera etapa que son:

- Fase Creativa
- Reverificación de hallazgos
- Elaboración del informe

3.3.1 FASE CREATIVA

En ésta fase se precisarán si los problemas detectados en la investigación son congruentes con la realidad de la empresa, procediendo a acciones tales como :

- Ensayar un modelo conceptual de la estrategia administrativa que más convenga a la empresa, de acuerdo a las circunstancias que la rodean, ó bien compararla con modelos ya preestablecidos.
- Precisar la prioridad que debe darse a los elementos, recursos y etapas del modelo seleccionado.
- Considerar el costo-beneficio del modelo diseñado, de tal manera que se tenga una visión de los problemas y posibles soluciones antes de establecer las sugerencias que se crean convenientes.

3.3.2 REVERIFICACION DE HALLAZGOS

El modelo desarrollado en la fase creativa, se sujetará a una nueva verificación para determinar con mayor precisión los hechos de las interpretaciones y avanzar hacia el resultado definitivo de la siguiente manera :

- Comparar una comparación del esquema con el modelo vigente, asegurándose de que las diferencias sean importantes.
- Listar las excepciones encontradas en la confrontación y compararlas con las listas que se habrán hecho antes de iniciar la fase creativa.
- Confirmar la existencia de los problemas diagnosticados, mediante comentarios con las personas directamente involucradas.

- Asegurarse de que se trata de problemas cuya solución es factible, debido a que existen técnicas disponibles para tal efecto.
- interrelacionar problemas encontrados con los que pudieran haberse detectado en otras áreas, asegurándose de que las alternativas de solución no generarán mayores problemas que agravarán los ya existentes.

3.3.3 ELABORACION DEL INFORME

Una vez que el auditor ha elaborado el borrador del informe procederá a:

- Comentar con los involucrados el borrador del informe elaborado, con el propósito de asegurarse de que se trata de situaciones reales y que los involucrados coinciden con su existencia, de la misma forma en que se describe en el borrador; también es importante que de tales comentarios se convenga a los involucrados, para que junto con el auditor lleguen a un acuerdo al presentar el resultado definitivo a la alta gerencia.
- Elaborar el informe definitivo sobre Auditoría Operacional, el cuál representa la culminación del trabajo que realizó el auditor, y que contiene básicamente los problemas que se detectaron en relación con la eficiencia operativa de la empresa y con los controles operativos establecidos, con el objeto de que se le dé solución a tales problemas y surjan alternativas que ayuden a mejorar la eficiencia operativa, e incluso hasta la productividad.

CAPITULO IV

AUDITORIA OPERACIONAL APLICADA A
LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

El contenido del informe deberá contener básicamente los siguientes elementos :

- a) Alcance y limitaciones de trabajo. En ésta parte deberán presentarse de manera breve:
 - . Los objetivos del trabajo a realizar.
 - . Las operaciones sujetas a examen.
 - . La prioridad sobre los criterios establecidos.
 - . La participación ó intervención de otros profesionales, así como la responsabilidad asumida sobre las labores que hayan llevado a cabo.

- b) Situaciones que afecten desfavorablemente la eficiencia operacional. En ésta parte del informe deberá de presentarse un resumen de las situaciones más significativas, destacando el efecto que éstas producen, además de una descripción detallada que proporcione mayores datos sobre los problemas detectados, sus causas y consecuencias.

- c) Sugerencias para mejorar la eficiencia. Estas sugerencias deberán de incluirse inmediatamente después de que se mencione en el informe, las situaciones ó problemas que afectan desfavorablemente la eficiencia de operación de la empresa. Tales sugerencias ó recomendaciones deberán de estar enfocadas a mejorar la eficiencia en las operaciones.

CAPITULO IV

4. AUDITORIA OPERACIONAL, APLICADA A LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

4.1 DEFINICION DE ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

Se puede definir a la administración de inventarios como el conjunto de actividades llevadas a cabo por una empresa con el propósito de que se asegure de las existencias suficientes de materiales, materia prima y productos terminados, y obtener así las mejores condiciones en precio, calidad y tiempo, que le permitan cumplir con el objetivo para el cual fue creada, además para que tenga un adecuado control en el manejo y custodia de dichas existencias.

Las actividades básicas en la administración de inventarios son las siguientes :

- a) Establecer objetivos, políticas y procedimientos sobre la administración de inventarios, dentro de los objetivos generales de la empresa, supervisando que se lleven a acabo.
- b) Elaborar un plan general sobre el manejo de los inventarios, apoyándose en programas de compra, venta, producción y almacenamiento.
- c) Asignar y coordinar adecuadamente los recursos humanos, materiales y técnicos necesarios, estableciendo claramente las actividades y funciones a realizar.
- d) Elaborar procedimientos de trabajo de acuerdo a las características, tipo y volumen del producto que se va a manejar en la empresa.

- e) Planear adecuadamente las necesidades de materiales, materia prima y productos terminados en base a los programas de producción o venta.

- f) Establecer niveles adecuados de inventario, de tal manera que en todo momento cuente con las existencias suficientes para satisfacer los requerimientos de los clientes, así como de las necesidades de producción, cuidando el aspecto financiero.

- h) Planear, establecer y supervisar el adecuado almacenamiento de las mercancías, su custodia y desplazamiento dentro del almacén, con el objeto de que dicha área sea aprovechada al máximo y en forma adecuada.

- i) Implantar adecuados procedimientos para llevar a cabo los inventarios físicos, teniendo en cuenta los siguientes aspectos :
 - Fechas y horarios para practicarlos
 - Tipo de documentación adecuada para anotar los recuentos
 - Asignación del personal idóneo para llevarlos a cabo, así como para comparar y controlar dichos recuentos físicos con los reportes contables.
 - Establecimiento adecuado de políticas para elaborar los ajustes de inventario.

- j) Diseño de las formas adecuadas para la recepción y salida de mercancías. Generalmente los requisitos principales que toda forma de almacén deberá contener son :
 - Fecha de operación
 - Motivo de la salida, entrada ó traspaso de una área a otra.
 - Nombre del producto.

- Descripción y cantidad del producto.
- Costo unitario e importe total
- Número de folio del documento.
- Nombre del solicitante de la operación.
- Nombre del responsable del almacén.
- Visto bueno y autorización de las personas facultadas para tal efecto.

K) Determinar el sistema de costos a utilizar en base al tipo y número de productos que elabora la empresa.

l) Establecer el método de valuación de existencias más adecuado, de acuerdo a los siguientes aspectos :

- Tipo de artículo que maneja la empresa
- Giro ó actividad de la misma
- Situación económica que prevalezca en determinada época.

Es importante que para la selección tanto del sistema de costos como para el método de valuación se siga un criterio profesional, de tal manera que la mejor elección proporcione un adecuado registro y valuación, así como mejores resultados de operación.

m) Implantar medidas de control necesarias para identificar oportunamente:

- Los inventarios de lento movimiento
- La obsolescencia y caducidad de los mismos

- n) Supervisar periódicamente que los procedimientos y políticas relacionadas con los inventarios, se lleven a cabo de acuerdo a lo establecido previamente.
- o) Establecimiento de procedimientos presupuestales que permitan analizar periódicamente las principales variaciones de los resultados esperados con los resultados reales, corrigiendo oportunamente las desviaciones.
- p) Implantar las medidas necesarias para dar seguridad tanto a las existencias como al personal del almacén. Algunas medidas mínimas de seguridad que se deberán de observar son :
- Que el personal del almacén cuente con el adecuado equipo de trabajo, tal como : cascos protectores, guantes y overoles, zapatos especiales, etc...
 - Adecuados servicios médicos que puedan auxiliar en cualquier momento.
 - El establecimiento de extintores en lugares estratégicos del almacén, que puedan hacerle frente a incendios, explosiones ó cortos circuitos.
 - Lugares adecuados para el almacenaje de la mercancía, que las protejan de las inclemencias del tiempo (polvo, inundaciones, temperaturas altas, etc..)
 - Pólizas de seguros contra incendios, robos, rayos transportes y otros riesgos a los que se encuentre expuesta la mercancía.
 - Personal adecuado de vigilancia
- q) Supervisar periódicamente que las políticas y procedimientos relacionados con los inventarios, se lleven a cabo de acuerdo a lo establecido previamente.

- r) Definir la forma, oportunidad, detalle y frecuencia en que se presentarán a la administración, los informes relativos a los inventarios.

4.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL EN LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS.

Básicamente el objetivo de la auditoría operacional sobre la administración de inventarios, es revisar los objetivos, políticas, procedimientos y actividades que integran dicha función, con el propósito de que se puedan identificar los problemas y deficiencias relacionadas con el área de inventarios, estableciendo las medidas correctivas que se consideren necesarias para mejorar los controles perativos ya existentes, de tal manera que se pueda lograr la máxima productividad y eficiencia posible.

De acuerdo a lo anterior los objetivos principales de la auditoría operacional sobre la función de inventarios se puede resumir en lo siguiente :

- Evaluar los objetivos, políticas y procedimientos adoptados por la empresa, para el control de los inventarios.
- Supervisar el cumplimiento de los sistemas establecidos, por parte del personal de la empresa.
- Sugerir los cambios que se consideren necesarios para incrementar la eficiencia en el desarrollo de la función de los inventarios.

4.3 PLANEACION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

Con el propósito de que se pueda preveer anticipadamente los hechos y situaciones futuras bajo los procedimientos más adecuados a emplear, es necesario que antes de iniciar el trabajo de auditoría se estudien cuidadosamente todos aquellos problemas que pudieran interferir en el desarrollo del mismo, de tal manera que se establezca un adecuado curso de acción, dando la naturaleza, oportunidad y extensión necesarias de las pruebas de auditoría.

De acuerdo a lo anterior, es importante que en toda planeación del trabajo de auditoría se analicen los siguientes cuestionamientos :

- ¿ Qué es lo que se va a realizar ?
- ¿ Cómo y cuándo se va a elaborar ?
- ¿ Quién lo va a elaborar ?
- ¿ Qué será lo más conveniente para la empresa ?

Hay que tener muy presente además, las limitaciones que pudiesen encontrarse en el desarrollo de la auditoría, para lo cual es necesario conocer las condiciones y características de lo que se está planeando, así como las posibles modificaciones a que está sujeta la planeación inicial.

En forma más precisa se mencionan a continuación las ventajas que proporciona el planear el trabajo de auditoría en relación con la Auditoría Operacional en la administración de inventarios:

- Tener un adecuado conocimiento de la estructura operativa de la empresa, através del uso de cuestionarios, diagramas de flujo, gráficas, etc...

- Determinar los procedimientos de revisión a emplear, obteniendo un programa de trabajo que indique la extensión, oportunidad y fecha que se le darán a las pruebas de auditoría.
- Selección del personal que se requiera para efectuar los trabajos de auditoría.
- Establecimiento de los requisitos necesarios para la elaboración de los papeles de trabajo que se van a utilizar.
- Asignación de fechas en que se va a supervisar al personal que esté practicando la auditoría.
- Obtención de la documentación e información que se considere necesaria para facilitar la revisión, reduciendo el plazo de la misma.
- Tener un conocimiento de la probable fecha de terminación de la auditoría, así como de la entrega del informe correspondiente.
- Conocer anticipadamente problemas importantes que afecten a la empresa, facilitando encontrar soluciones oportunas y convenientes para los mismos.
- Determinar programas de trabajo adecuados, respecto a las características operativas y financieras de la empresa.
- Facilidad para ejercer un control constante y periódico sobre los trabajos de revisión, estableciendo oportunamente las medidas que se consideren necesarias, para que dichos trabajos se realicen de acuerdo a los programas establecidos originalmente.

4.4. BASES PARA EFECTUAR LA PLANEACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL EN LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS.

Con el propósito de que la auditoría operacional se efectúe bajo las mejores condiciones, obteniendo los mejores resultados, es conveniente que su planeación se base sobre los siguientes aspectos :

- . Tipo de actividad que desarrolla la empresa.
- . Principales operaciones relacionadas con los inventarios.
- . Volúmen e importe de las operaciones.
- . Tipo de productos que maneja.
- . Volúmen e importe de las existencias.
- . Características importantes de la producción.
- . Ubicación de los almacenes.
- . Condiciones de almacenaje.
- . Plazos de rotación.

- . Distribución de los departamentos que tienen relación directa con el control y manejo de las existencias.

- . Coordinación de las actividades de venta, compra, almacenaje.

- . Manual de procedimientos en donde se puedan verificar las formas y registros, los sistemas de computo ó electrónico utilizados, a través de los cuáles se controlen los inventarios.

- . Personal asignado de acuerdo a los diferentes puestos de trabajo y características de los mismos.

- . Control y supervisión existente sobre los procedimientos de auditoría, por parte del departamento de auditoría interna.

Además de los aspectos antes citados, el auditor deberá considerar problemas de operación que pudieran existir, tales como :

- Falta de información oportuna y adecuada.
- Continuos faltantes y/o sobrantes sin las aclaraciones pertinentes a las mismas.
- Falta de coordinación entre las diversas áreas relacionadas con el manejo de las existencias.
- Fugas de inventario.
- Excesos ó escases de productos que dificulten la productividad.

4.5 METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL APLICADA A LA ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

4.5.1 FAMILIARIZACION

Con el propósito de que el auditor se familiarice sobre el entorno general de la empresa, es necesario que recabe toda la información que considere necesaria para que conozca la estructura, organización, objetivos y políticas de la misma, así como los aspectos relacionados con el control de los inventarios, logrando así una planeación adecuada del trabajo de auditoria.

Algunos documentos que le serán de gran utilidad para tal efecto son :

- Manual de organización y procedimientos, relacionados con la administración y control de los inventarios.
- Contratos importantes celebrados con proveedores, clientes e instituciones bancarias.
- Reglamentos internos de trabajo relacionados con la función de los inventarios.
- Registros, documentación y formas utilizadas en el manejo de los inventarios.
- Cartas de sugerencias de auditorías anteriores
- Estadísticas e informes de ventas y compras.
- Estados financieros.

Con base en la documentación citada anteriormente, el auditor podrá conocer :

a) Datos Generales de la empresa, tales como :

- Giro y objetivos de la empresa.
- Problemas relevantes que haya tenido durante los últimos años, en relación a su control de inventarios.

c) Datos de organización

A través del manual de organización podrá conocer :

- Organigrama de la organización y ubicación de los departamentos que directamente están relacionados con el control de los inventarios.
- Organigrama de los principales puestos relacionados con la función de los inventarios, así como las líneas de autoridad y responsabilidad de los mismos.
- Descripción de las principales actividades y políticas relacionadas con la función de inventarios.

d) Datos comerciales

- Grado de penetración en el mercado.
- Situación de la empresa con respecto a sus competidores.
- Características y tipo de producto que vende la empresa, así como condiciones, precio de venta, margen de utilidad, etc..

- Clientes a quien van destinados los productos.
- Localización geográfica de los mercados.
- Productos que se exportan.
- Principales proveedores y grado de dependencia de ellos.

e) Datos de volúmenes

- Número de empleados de áreas de almacén, embarques, marbeteo, etc...
- Movimientos aproximados de :
 - . Notas de entrada y salida del almacén
 - . Notas de devolución
 - . Pedidos de clientes
 - . Pedidos a proveedores

f) Datos financieros

- Sobre los inventarios.
- Rotación de inventarios.

g) Datos contables

- Sistemas de valuación.
- Métodos de valuación aplicable.
- Costo de ventas.

4.5.1.1 VISITA A LAS INSTALACIONES

Es importante y recomendable que el auditor haga un recorrido por las instalaciones de la empresa, de tal manera que pueda apreciar aspectos tales como :

- Desarrollo de las operaciones de venta, compra y producción
- Distribución de las áreas.
- Manejo y control de la documentación y formas para el control de las existencias.
- Desarrollo de las actividades de embarque.
- Instalaciones y áreas de almacenaje.
- Condiciones y formas de almacenaje.
- Medidas de seguridad e higiene (Extintores, salidas de emergencia, etc..).
- Personal que desarrolla las actividades.
- Tipo de maquinaria y equipo para el manejo de los productos.
- Orden y limpieza del almacén.
- Adecuada ventilación, iluminación, tanto para las existencias como para el personal.
- Controles y aparatos para conservar la temperatura y el grado de humedad de las mercancías.
- Relación y coordinación del trabajo del personal relacionado con el control de los inventarios.

4.5.2 ANALISIS DE LA INFORMACION FINANCIERA Y OPERATIVA

Con el propósito de que el auditor efectúe una adecuada planeación del trabajo de auditoría, es necesario que se efectúe un análisis de la información financiera y operativa de la empresa, en relación con los inventarios, con objeto de que pueda formarse un juicio sobre aspectos tales como : estadísticas de consumo, rotación de inventarios, materiales obsoletos y de lento movimiento razones financieras, tendencias, etc...

4.5.2.1 ANALISIS FINANCIERO

Este análisis consiste en efectuar un estudio financiero de la empresa y de las existencias, con objeto de detectar situaciones que puedan ser desfavorables para la misma. Dicho análisis se apoya en la aplicación de los siguientes métodos de análisis :

1.- Método de reducción. Es quizá uno de los métodos de análisis más empleado en las empresas para analizar sus cifras y la relación de las mismas. Dicho método consiste en reducir a porcentos las cantidades contenidas en los estados financieros, tomando como base el 100 % . Tal parámetro servirá como referencia para determinar la proporción que guardan los diversos rubros que integran los estados financieros. Por ejemplo, en el caso del rubro de los inventarios se podrá determinar que porcentaje ocupa en el de activo total, es decir, si hay ó no una adecuada inversión.

2.- Método de razones simples. Este método consiste en relacionar y comparar los valores presentados con números absolutos en los estados financieros, con el propósito de que proporcionen una visión de la situación financiera existente en la empresa, además de señalar los puntos débiles de la misma.

Es importante que dichas razones tengan una relación lógica de los elementos comparados, de tal manera que proporcionen un significado razonable. Entre las razones simples mas utilizadas se pueden citar :

- . SOLVENCIA
- . ESTABILIDAD
- . PRODUCTIVIDAD
- . ROTACIONES

En el caso del rubro de inventarios , el estudio de las rotaciones es de gran importancia por la utilidad que proporciona a las empresas al conocer el movimiento de sus existencias en un determinado período:

- Rotaciones

$$\text{Rotación de inventarios de artículos terminados} = \frac{\text{Costo de ventas}}{\text{Promedio de inventario de artículos terminados}}$$

El resultado de ésta división indicará el número de veces que el inventario se ha vendido en el ejercicio. Mientras mayor sea el coeficiente mejor será la rotación de los productos, logrando así una eficiente utilización de los mismos.

El estudio de ésta puede apoyarse con análisis de movimientos de productos y análisis sobre la clase y calidad de los productos, mercado y competencia, políticas de ventas y de producción.

Rotación de materia prima = $\frac{\text{Costo de materia prima empleada}}{\text{Promedio de inventarios de materia Prima}}$

Esta razón indicará las veces en que el promedio de los inventarios de materia prima se han transformado ó convertido en producto terminado. Una elevada rotación resulta conveniente siempre y cuándo vaya en proporción a la rotación de los productos terminados, es decir, a la venta que se haga de ellos, ya que de lo contrario habría saturación de existencias que traería como consecuencia una inversión ociosa.

Para este análisis es importante apoyarse en informes de movimientos de materiales, clase y calidad de los mismos, productos que se van a elaborar, políticas de producción, etc...

3.- Método de razones estandar

Este método tiene como finalidad establecer razones que sirvan como una medida de eficiencia y control al compararse con éstas los resultados obtenidos, permitiendo precisar la proporción en la que se logró el objetivo propuesto. La base para el cálculo de éstas razones serán las razones simples, ya que nos permiten comparar los resultados de varios períodos, es decir la comparación de los resultados actuales con las medidas de eficiencia establecidas, representando la diferencia que resulte de tal comparación, deficiencias, desperdicios en el caso de las existencias y malas inversiones que ocasionen disminuciones en las utilidades de la empresa, por lo que es importante que las desviaciones se traten de corregir lo más pronto posible.

Las razones estandar se dividen en :

- Razones estandar internas
- Razones estandar externas

- a) Las razones estandar internas, son aquellas que se han elaborado con información propia de la empresa, acumulada durante varios periodos. La función principal de estas razones es servir a la administración como un instrumento de control que regule la eficiencia financiera y de operación de la entidad.

- b) Las razones estandar externas, se forman ó elaboran utilizando información acumulada, en periodos iguales, de otras empresas que tengan el mismo giro ó actividad.

De acuerdo a lo anterior es importante que en el empleo las razones estandar se consideren los siguientes aspectos :

- Que las empresas que se agrupen, desarrollen actividades similares.

- Que haya uniformidad en :
 - . La aplicación de los métodos contables para el registro de las operaciones.
 - . Los métodos de valuación de inventarios.
 - . Volúmenes de operación y de existencias.

Quizá los aspectos anteriores representen una limitante en el cálculo de las razones estandar, ya que las diversas empresas aunque tengan giros similares, cada una de ellas atraviesan por situaciones económicas diferentes, además de que utilizan diferentes criterios contables para el registro de sus operaciones.

4.- Método de aumentos y disminuciones

Este método consiste en comparar cifras financieras homogéneas referidas a fechas distintas, obteniéndose diferencias por aumentos y disminuciones. Tales comparaciones dan lugar a los estados financieros comparativos, los cuáles presentan los principales cambios sufridos en sus cifras en un período determinado.

Es importante que tales variaciones se analicen e investiguen, para lo cual es necesario estudiar el estado de situación financiera y el estado de resultados comparativos, así como el estado de cambios en la situación financiera.

Por ejemplo, en el caso de un aumento en el rubro de los inventarios de un período a otro, es importante analizar si tal aumento es justificado en relación al incremento en las ventas ó si indica fallas en la administración de compras.

5.- Método de tendencias.

Este método permite comparar al estudiar dos ó más ejercicios, la tendencia de la empresa hacia determinadas situaciones, es decir, su crecimiento ó la reducción económica de la misma, estimando en forma adecuada los probables cambios futuros que las afectarán, tales como :

- a) Variaciones en la compra de materiales, materia prima y artículos terminados.
- b) Fluctuaciones en los precios.
- c) Variaciones en los volúmenes de unidades vendidas.
- d) Productos sustitutos
- e) Cambios en los sistemas de producción.

Este método requiere de la estadística y del uso de las gráficas, ya que dichas herramientas proporcionan una mejor apreciación de la situación y de los resultados de la empresa.

6.- Método de control presupuestal

Debido a que las utilidades de una empresa disminuyen considerablemente cuando existen dificultades administrativas, es importante que no sólo se conozca la situación financiera de la misma, sino que además se prevean hechos y situaciones futuras.

Este método por lo tanto, consiste fundamentalmente en elaborar un plan preciso de las actividades a realizar, mediante el cual se pueda ejercer un control del presupuesto. Dicho plan deberá contener básicamente :

- La coordinación entre los diferentes departamentos relacionados con el área de inventarios.
- El apego a los planes establecidos por parte de los jefes de dichos departamentos.

Algunas de las ventajas que proporciona el tener un control presupuestal, en relación con la administración de los inventarios son :

- Permite a los gerentes de compras, jefes de almacén y de producción, controlar sus operaciones, evitando compras de productos innecesarios, así como despilfarros en materiales tiempos, etc..
- Permite conocer anticipadamente los costos requeridos de los trabajos a ejecutar, para que se hagan del conocimiento de los responsables de los diversos departamentos que controlan las existencias.

- Permite a los jefes de departamento, antes mencionados, hacer una evaluación de las necesidades de su área, señalando además sus responsabilidades.

- Asegurar un equilibrio armónico entre las diferentes funciones relacionadas con el control de los inventarios, logrando con esto grandes probabilidades de éxito y como consecuencia maximizando sus ganancias. Por ejemplo evitar que el departamento de ventas acepte pedidos que hagan que exceda la función de producción de la fábrica.

Al instalar el programa de presupuesto, deberá de ponerse suma atención a los siguientes aspectos :

- Cambios relevantes en relación a los productos, introducción de nuevos artículos y materiales, ya que esto origina alzas en los costos de operación del equipo, publicidad, labor de ventas.

- El aumento ó disminución de la producción de acuerdo a la situación económica del país.

- Avances tecnológicos que hagan necesaria la adquisición y modernización de nuevos equipos.

- Cambios de salarios y sueldos que haya en el periodo del presupuesto.

- Cambios ó variaciones en las tasas de inflación y las modificaciones a los impuestos.

4.5.2.2 ANALISIS DE LA INFORMACION OPERATIVA

Es importante que una vez que el auditor se haya identificado con la empresa, proceda a efectuar un análisis que le permita conocer las características operativas de la misma en relación con los inventarios.

La documentación e información que deberá considerar en éste análisis son :

- Estadísticas de compra, producción, ventas y almacenamiento.
- Capacidad de la planta.
- Seguros contratados, analizando :
 - . Si son suficientes
 - . El costo de la prima de seguro
 - . La vigencia y coberturas de las misma.
- Personal utilizado para las áreas de almacén, embarques, producción, etc., verificando en las mismas si son obreros ó personal administrativo, si son de confianza ó sindicalizados, de planta ó eventuales.
- Costos relevantes :
 - . Costos de producción.
 - . Costos de adquisición. (Fletes, impuestos , etc..)
 - . Costos de mantener el inventario. (Almacenaje, sueldos y salarios, horas extras)
 - . Costos de no contar con existencia (Pago de indemnizaciones, personal ocioso)

4.5.2.3 Entrevistas

Para conocer con más detalle como se desarrollan las diferentes actividades relacionadas con los inventarios, se recomienda que el auditor realice entrevistas, tanto a los funcionarios como a los empleados y obreros que tengan relación directa con dicha función.

A través de las entrevistas es posible planear adecuadamente el trabajo que se va a realizar en cada operación relacionada con el control de los inventarios, ya que la información recabada permite al auditor tener una visión general de la actividad sujeta a examen, además de que tales entrevistas le sirven como un medio para aclarar dudas, detectar problemas y otros aspectos que puedan ser de gran utilidad en el desarrollo del trabajo de auditoría.

Algunos aspectos que se deberán considerar al practicar la entrevista son :

- Establecer por escrito un resumen de los puntos a tratar.
- Al iniciar la entrevista se deberá de precisar claramente el objetivo de la misma.
- Tratar que el entrevistado se sienta en confianza para que externar su punto de vista, señalando algunos problemas y manifestando sugerencias para corregir los mismos.
- Cuidar que las entrevistas sean ágiles y cordiales.
- Tratar de obtener documentos que amparen la información recopilada.

- Al término de la entrevista se deberá evaluar si se cubrieron con la extensión necesaria, todos los puntos previamente establecidos al inicio de la misma.
- Complementar la información obtenida con las conclusiones respectivas.

El personal idóneo para la entrevista en relación con el manejo de los inventarios son :

- Contralor general
- Contador
- Gerentes de compras, producción y ventas.
- Jefes de almacén y de embarques.
- Supervisores y encargados del manejo de las existencias.

Generalmente los puntos a tratar en la entrevista, relacionados con la administración de los inventarios son :

- Políticas y procedimientos establecidos para el control de los inventarios.
- Formas, registros e informes utilizados para el manejo de las existencias.
- Embarque y almacenaje de las mercancías, rotación de inventarios.
- Variaciones en las compras y ventas.
- Diferencias en inventario.

CUESTIONARIOS

Los cuestionarios son una herramienta de gran utilidad para la auditoría operacional, ya que su uso proporciona al auditor una visión general de la empresa por la información que producen.

Al elaborar los cuestionarios el auditor operacional deberá de tener presente los siguientes aspectos :

- a) Que las preguntas sean preparadas pensando en el personal que desarrolla las operaciones, nunca hacerlas suyas.
- b) Evitar contestar él mismo las preguntas.
- c) Elaborar las preguntas de tal modo que las respuestas negativas indiquen la existencia de algún problema.
- d) Las preguntas deberán de estar encaminadas a descubrir soluciones ú oportunidades para mejorar las operaciones.

A continuación se ejemplifican las preguntas básicas sobre las diversas áreas relacionadas con la administración y control de los inventarios:

SECCION I ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

PREGUNTAS PARA EL CONTRALOR GENERAL

- 1.- ¿ Es el inventario, una inversión importante en la compañía ?
- 2.- ¿ Puede afectar seriamente a las utilidades de la compañía, la eficiencia de la administración de inventarios ?
- 3.- ¿ Se verifica la calidad y cantidad del material ?
- 4.- ¿ Se entregan todos los materiales comprados a los almacenes centrales, en vez de entregarlos directamente a los departamentos de producción ?
- 5.- ¿ Está una persona a cargo de la gerencia de inventarios ?
- 6.- ¿ Se conoce el promedio de los movimientos de las distintas clases de inventario ?
- 7.- ¿ Tiene la compañía instalaciones adecuadas para el almacén ?
- 8.- ¿ Tiene la compañía variedad de existencias que se presten a la estandarización ?
- 9.- ¿ Son adecuados los niveles de inventario de artículos terminados en relación con los compromisos de venta ?
- 10.- ¿ Se comparán estadísticas de producción y ventas ?
- 11.- ¿ Se investiga las causas de devoluciones y descuentos de clientes ?

SECCION II CONTABILIDAD

PREGUNTAS PARA EL CONTADOR PUBLICO

- 1.- ¿ Tienen los registros de inventario algún objetivo útil, aparte de la contabilidad, tales como como compra de materiales, ó para programar la producción.?
- 2.- ¿ Se comparan los registros contables, con los inventarios físicos en forma periódica ?
- 3.- ¿ Se solicita en forma periódica información a un empleado responsable, acerca de los artículos de lento movimiento, caducos, así como el exceso de existencia de los mismos.?
- 4.- ¿ Está bajo el control de la contabilidad las siguientes clases de inventario: consignaciones y materiales en poder de proveedores. ?
- 5.- ¿ Esta debidamente separada y bajo el control de contabilidad, la mercancía en consignación y obsoleta. ?
- 6.- En los inventarios de fin de año, se preparan instrucciones adecuadas por escrito como guías para los empleados que participan en el mismo ?
- 7.- ¿ Se verifica cada mes que la mercancía enviada a los clientes coincida con el correspondiente cargo a cuentas por cobrar ?
- 8.- ¿ Hay duplicidad en los registros de inventario permanentemente en la organización de la compañía ?
- 9.- ¿ Se ha considerado el efecto de los impuestos locales en el inventario de almacenaje ?

- 10.- ¿ Se tienen contratados los seguros necesarios para proteger las existencias de inventarios contra robo, incendio, inundaciones, casos fortuitos, etc..?
- 11.- ¿ Se pagan oportunamente el monto de las primas de seguro ?

SECCION III ALMACEN

PREGUNTAS PARA JEFES Y SUPERVISORES DE ALMACEN

- 1.- ¿ Se cuenta con adecuados controles de inventarios, como por ejemplo, sistema computarizado ?
- 2.- ¿ Mantienen los registros de almacén, empleados que sean independientes a las funciones de almacenaje ?
- 3.- ¿ Se mantienen registros individuales y permanentes, respecto a las materias primas, producción en proceso y productos terminados ?
- 4.- ¿ Hay acumulación excesiva de materiales ?
- 5.- ¿ El material obsoleto ó en mal estado se encuentra apartado de tal manera que no estorbe ?
- 6.- ¿ Se llevan a cabo inventarios físicos periódicos ?
- 7.- ¿ Se programa la toma de inventarios por un funcionario autorizado ?

- 8.- ¿ Es supervisada la toma de inventarios por una persona independiente del almacén ?
- 9.- ¿ Se preparan instrucciones por escrito para la toma física de los inventarios, considerando los siguientes aspectos:
- Adecuado orden de los almacenes antes de practicar la toma física.
 - Uso de las formas adecuadas para las anotaciones de los conteos.
 - Verificación de los conteos ?
- 10.- ¿ Quién revisa y prepara las sumas finales del conteo físico, así como la comparación del mismo contra los reportes contables y los ajustes correspondientes ?
- 11.- ¿ Se separa físicamente la mercancía en consignación, apartados de clientes y productos obsoletos ó caducos antes de la toma física del inventario ?

SECCION IV PRODUCCION

PREGUNTAS PARA JEFES Y ENCARGADOS DE LA PRODUCCION

- 1.- ¿ Se entregan todos los materiales comprados a los almacenes centrales, en lugar de entregarlos directamente a las unidades de producción ?
- 2.- ¿ Son aprobadas las requisiciones de consumo de materiales, por los funcionarios autorizados para tal efecto?

- 3.- ¿ Se acomoda el inventario de materiales en una área cerca de la de producción ?
- 4.- ¿ Se controlan los trasposos de materiales ó productos terminados entre las áreas correspondientes ?

SECCION V EMBARQUES

PREGUNTAS PARA JEFES DE EMBARQUES

- 1.- ¿ Son remisionados los embarques en formas prenumeradas ?
- 2.- ¿ Se cuenta con documentación que contenga la firma del cliente de que recibió la mercancía ?
- 3.- ¿ Se verifica, antes de enviar la mercancía a los clientes, que ésta coincida con lo señalado en las facturas ?
- 4.- ¿ Se verifica en los embarques de mercancía, que la mercancía que entre al almacén coincida con los pedidos ó requerimientos solicitados a nuestros proveedores ?
- 5.- ¿ Se tienen contemplados procedimientos autorizados a seguir en relación a las devoluciones de clientes ?

4.5.3 EXAMEN DE LA DOCUMENTACION E INVESTIGACIONES ESPECIFICAS

Una vez que el auditor se ha familiarizado con la empresa, a través de un estudio general de la misma, es importante que examine y verifique los datos y documentos obtenidos en el análisis de la información operativa y financiera, así como en las entrevistas, con el objeto de que se realicen las investigaciones que se consideren pertinentes .

Con base en la documentación obtenida en la etapa de familiarización, en relación con los inventarios, se examinará e investigará en cada una de ellas lo siguiente :

a) Manual de procedimientos, contratos colectivos de trabajo, memorandums y boletines girados al personal, en lo referente a inventarios.

- Juzgar la posibilidad y razonabilidad de lograr los objetivos y políticas de la empresa sobre el control de los inventarios por parte del personal relacionado con al área.
- Determinar si están expuestos en forma clara y precisa tales políticas y procedimientos.
- Observar si la división de labores existentes permite que las funciones de operación, custodia y registro de los inventarios, sean desarrollados adecuadamente por las personas adecuadas.
- Elaborar una gráfica de los procedimientos utilizados para el desarrollo de las operaciones relacionadas con el control de las existencias tales como : compras, producción, ventas almacenaje, embarques y registros contables. En razón a lo anterior, es importante que se obtenga una copia de las formas utilizadas para el manejo de dichas operaciones.

- Evaluar la eficacia de los procedimientos establecidos por la empresa para el control de las operaciones relacionadas con los inventarios.
- Hacer pruebas selectivas sobre dichas operaciones, con el propósito de verificar si prácticamente se llevan a cabo los procedimientos establecidos por la empresa.
- Investigar si las políticas establecidas por la empresa se han hecho del conocimiento de los funcionarios y personal relacionado con el control de los inventarios, en forma escrita.
- Determinar el grado de apego y cumplimiento de los objetivos y políticas existentes.
- Cerciorarse de la periodicidad con la que la empresa revisa y adapta sus políticas y procedimientos a las nuevas formas de trabajo.

b) Manual de Organización.

El auditor podrá elaborar una gráfica sobre la estructura organizacional de la empresa, analizando y evaluando los siguientes aspectos:

- La organización y distribución de los departamentos que tengan relación directa en el control de los inventarios.
- Si los niveles jerárquicos son adecuados y si las líneas de autoridad están bien definidas.
- Si la autoridad y responsabilidad delegadas están de acuerdo con el tipo de puesto o nivel jerárquico de asignado.

c) Documentación, registros y formas utilizadas para el manejo de las existencias de inventario.

- Investigar si las medidas adoptadas por la empresa para la custodia y protección física de las existencias, son adecuadas.
- Verificar en las formas utilizadas para el manejo de las existencias, los siguientes aspectos.
 - . Si dichas formas se encuentran prenumeradas.
 - . Si una vez elaboradas están debidamente firmadas por quien efectuó la operación, por quien la solicitó, por quien la revisó y por quien la autorizó.

d) Funciones del área de producción.

El departamento de producción, siendo una de las áreas directamente relacionadas en el control de los inventarios, es importante que el auditor investigue y analice en la documentación correspondiente, lo siguiente:

- Si las requisiciones de existencias son oportunas y adecuadas para satisfacer las necesidades de producción :
- Si la producción se efectúa con base en un programa, revisar la elaboración del mismo y evaluar la eficacia de los métodos establecidos para vigilar su cumplimiento.
- Si hay un estudio de tiempos y movimientos sobre la producción.

- Si las salidas del departamento de producción, corresponden a las entradas al departamento de artículos terminados.
- Si todos los movimientos de materiales, producción en proceso y artículos terminados son debidamente asentados en los registros de almacén.

e) Documentación e informes relacionados con los costos :

- Revisar en el kardek de almacén si se está respetando el método de valuación utilizado por la empresa, ya sea UEPS, PEPS, PROMEDIO, ETC..
- Revisar el sistema de costos utilizados por la empresa(histórico ó predefinidos) así como la forma en que es determinado, es decir estimado ó estándar, de tal manera que el auditor pueda Juzgar los siguientes aspectos :
 - . Análisis y estudio de los costos en cuanto a los conceptos, cantidades, costos unitarios.
 - . Revisión documental selectiva del registro de las operaciones, relacionadas con los costos, por el departamento de contabilidad.
 - . Análisis de la determinación y tratamiento de las variaciones, entre el costo real y el predeterminado, en su caso.
 - . Revisión y análisis de la información obtenida de los estados de resultados, por línea de producto, estadísticas de costo por producto, etc...

f) En relación con la documentación y el desarrollo de la Toma Física de los Inventarios, es importante que el auditor analice los siguientes aspectos :

- Si el área de almacén verifica que las entradas físicas de mercancía coincidan con las remisiones ó facturas de los proveedores, en cuánto a la cantidad, clase y precio de las mismas.
- Si las salidas del almacén de materias primas, se efectúa con base en una requisición del departamento de producción.
- Si se utiliza un manual para efectuar los inventarios físicos, cerciorándose que sean del conocimiento del personal que interviene en el mismo.
- Si la documentación y formas empleadas en el recuento, son las apropiadas.
- Verificar quién elaborará los cortes de las formas utilizadas para el registro de las existencias, tales como notas de entrada y salida, notas de crédito, facturas.
- Personal y funcionarios que intervienen en la toma física del inventario.
- Observar si el inventario físico se efectúa por áreas, clase de productos, etc...
- Verificar que no queden pedidos pendientes de surtir al momento de la toma física del inventario.
- Observar la forma en que se efectúa el conteo, individualmente ó en grupos.

- Cerciorarse de que los conteos se verifiquen.
- Tiempo en que se investiga y aclaran las diferencias surgidas de la comparación del recuento físico con los reportes contables, además de verificar que la persona que aclare tales diferencias sea una persona independiente al almacén.
- Verificar que los ajustes realizados al inventario, sean autorizados por una persona facultada para tal efecto.
- Que se realice un informe que evalúe los resultados obtenidos.

g) En relación con la administración de las existencias, es importante analizar lo siguiente :

- Investigar si la empresa tiene clasificados sus diferentes tipos de inventarios.
- Investigar si la empresa realiza los estudios necesarios para que determine la cantidad adecuada de existencias con las que debe de contar para satisfacer las necesidades de de sus clientes, así como para evitar tener existencias ociosas.
- Investigar y analizar si se efectúan los estudios necesarios para tomar decisiones sobre movimientos de existencias, basándose en el conocimientos de los costos, tales como:
 - . Costo de ordenar un inventario, considerando : El costo de producir el pedido, costo del papeleo por recibir, manejo del material en el almacén y costo del embarque.
 - . Costo de producir el inventario, considerando : El costo de expedir la orden, costo del manejo del material en la planta, costo del aprendizaje.

- . Costo de mantener el inventario, considerando : El costo de daños, mermas y obsolescencia, costo del interés que dejan de producir los fondos invertidos en las existencias, renta ó depreciación del inmueble utilizado para el almacenaje, así como las primas de seguro.
 - . Costo de no contar con existencias, considerando : el costo de la utilidad no obtenida, costo de reprogramar la producción, etc...
- Observar si la empresa contempla su punto de reorden, o sea la cantidad mínima de existencias con las que se debe de contar en determinado momento para que realice su programa de compras ante los proveedores, así como para satisfacer las necesidades de sus clientes.
 - Investigar si se cuenta con tarjetas de almacén ó sistemas de computo que permitan conocer en forma oportuna cuando se llegue al punto de reorden.
 - Investigar si la empresa cuenta con controles que le permitan medir la eficiencia operativa de la producción, analizar las causas de las mismas y observar si se le da solución correspondiente. En el análisis antes citado se debe considerar los siguientes aspectos :
 - . Número de obreros e ingenieros que intervienen en la producción.
 - . Número de unidades producidas.
 - . Capacidad de la mano de obra.
 - . Importe del costo de la producción terminada.
 - . Número de horas empleadas en la producción.

- Investigar si se hacen estudios sobre las principales variaciones que existen de un período a otro en relación a los elementos que integran el costo de producción y ventas, y observar si se dan las soluciones a las ineficiencias detectadas.
- Verificar que exista una adecuada coordinación de las actividades de venta, compra, producción y almacenaje así como del manejo de las existencias, de tal manera que se logre mayores ventas, con la menor existencia posible.

h) En relación con el aspecto financiero es importante analizar los siguientes aspectos :

- Si la empresa formula estados de resultados por línea de producto y que uso se le da al mismo.
- Si la empresa formula estudios comparativos de dos ó mas ejercicios sobre la rotación de sus existencias, utilizando fórmulas como :

$$\text{INDICE DE ROTACION DE MATERIA PRIMA} = \frac{\text{MATERIA PRIMA UTILIZADA EN LA PRODUCCION}}{\text{PROMEDIO DE INVENTARIOS DE MATERIA PRIMA}}$$

$$\text{INDICE DE ROTACION ARTICULOS TERMINADOS} = \frac{\text{COSTO DE VENTAS}}{\text{PROMEDIO DE INVENTARIOS DE ARTICULOS TERMINADOS}}$$

$$\text{CONVERTIBILIDAD} = \frac{360}{\text{INDICE}}$$

DURACION DEL CICLO = SUMA DE LAS CONVERTIBILIDADES
ECONOMICO

- Si se cuenta con la información necesaria para que los estados financieros muestren una adecuada estimación por posibles pérdidas por concepto de mercancías dañadas u obsoletas.
- Si hay un estudio periódico que muestre el porcentaje de las mermas, tanto en la producción como en el almacenaje, verificando aquellos porcentajes que sean relevantes.

i) Con la información obtenida en relación con los presupuestos hay que investigar y analizar lo siguiente :

- Si existen presupuestos adecuados sobre las principales operaciones relacionadas con los inventarios tales como : ventas, compras, producción y almacenaje.
- Si las bases que toma la empresa para elaborar sus presupuestos son los adecuados, tales como : pronósticos de ventas, estudios de las condiciones del mercado, situaciones económicas del país, etc...
- Si los presupuestos formulados por la empresa son flexibles, de tal manera que se vayan ajustando a las necesidades de operación de la misma.
- Verificar si los presupuestos se revisan con cierta periodicidad.
- Quién se encarga de estudiar las variaciones de los presupuestos y si se toman las medidas correctivas correspondientes.

j) Por la importancia que tiene el aspecto Fiscal en relación con el rubro de Inventarios, es importante considerar las siguientes reglas :

- En el caso de las compras de importación es importante verificar que la empresa cuente con los pedimentos aduanales que comprueben el pago de los impuestos correspondientes.
- Cerciorarse que la empresa efectúe sus deducciones, en el caso de la adquisición de bienes de importación, cumpliendo con los requisitos legales para tal efecto, como lo señala el artículo 24 fracción XVI de la ley del impuesto sobre la renta (LISR).
- Verificar que la empresa practique toma de inventario físico a la fecha en que termine el ejercicio y formule el estado de situación financiera, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas, tal y como lo menciona el artículo 58 fracción VII Y Art 112 fracc. VII de la LISR.
- Investigar si la empresa, en relación con la toma física del inventario al cierre del ejercicio, hace uso de la opción señalada en el artículo 62 del reglamento de la LISR, que dice :

" Para formular el estado de posición financiera a que se refiere la fracción VII del artículo 58 de la LISR, los contribuyentes deberán realizar un inventario físico total de existencias a la fecha en que se formule dicho estado. La práctica del inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio ó efectuarse mediante conteos físicos paralelos durante el ejercicio. En ambos casos, deberá hacerse la corrección respectiva para determinar el saldo a la fecha de terminación referida"

- Verificar que en el caso de las devoluciones, descuentos ó bonificaciones de mercancías, se cancele ó restituya el Impuesto al valor agregado (IVA) trasladado y si en las notas de crédito correspondientes se haga constar tal circunstancia, tal y como lo señala el artículo 17 del reglamento del impuesto al valor agregado (RIVA).

- Investigar si la empresa efectúa la destrucción ó donación de las mercancías deterioradas, caducas ó que hubieran perdido su valor por otras causas, de acuerdo con los artículos 61 y 134 del RLISR, señalando el primero :
 - . La obligación de dar el aviso correspondiente a la autoridad administradora 30 días antes a la fecha en que se pretenda efectuar la donación ó destrucción antes mencionadas,

 - . Que en el caso de la destrucción de mercancías, sólo se efectúe una vez por cada ejercicio.

4.5.4 DIAGNOSTICO

Una vez terminada la investigación y análisis de la información financiera y operativa de la empresa, a través de las entrevistas y del examen de la documentación, es importante que el auditor formule un informe ó diagnóstico a través del cuál sus clientes pueden conocer los problemas que el haya detectado en su revisión, así como las recomendaciones que proceden para que el control de las existencias sea eficiente, lo cuál se logra a través de los siguientes aspectos :

- Resumen de observaciones y discusión previa.
- Informe.

4.5.4.1 RESUMEN DE OBSERVACIONES Y DISCUSION PREVIA

Algunos aspectos importantes que se deben tener muy presentes dentro de las Observaciones son :

- Tanto el auditor como sus colaboradores deberán de tener muy presente el considerar y captar cualquier situación que pueda ser corregida ó mejorada, respecto a las actividades relacionadas con el área de inventarios.
- Para el punto antes mencionado es importante que el auditor elabore una cédula que contenga todas las observaciones encontradas y las sugerencias propuestas durante el desarrollo del trabajo de auditoría.
- En el caso de que el auditor detecte algún problema de gran relevancia, deberá de informar de inmediato a su cliente, sin tener que esperar el término de la auditoría, guardando una copia sobre éste aspecto para considerarlo al término de la auditoría.

Planeación de las Recomendaciones

Una vez que el auditor ha concluido la revisión y ha recopilado todas las observaciones y sugerencias que considere necesarias para poder integrar sus informes correspondientes, complementando con la información recabada inicialmente, podrá formarse un juicio profesional de la situación de que se trate, con una visión más completa.

Deberá de tener muy presente, que las recomendaciones que exponga a su cliente, sean accesibles, que en cada una de ellas guarde la relación Eficiencia-Costo, es decir, que cada sugerencia ó recomendación propuesta, incremente la eficiencia de las operaciones, sin que resulte demasiado costoso para la empresa, la implantación de las mismas.

La importancia de la planeación de las recomendaciones radica en los puntos fundamentales siguientes :

- El auditor deberá destacar cuánto le cuesta, cuánto deja de ganar ó cuánto pierde la empresa por la ineficiencia existente en las operaciones relacionadas con los inventarios, de tal manera que pueda :
 - . Vender la idea a sus clientes
 - . Motivar a la administración de la empresa a tomar las medidas correctivas que él considere pertinentes.

Por tanto, las recomendaciones ó sugerencias del auditor operacional, deberá de enfocarse a destacar básicamente los siguientes aspectos :

- El aumento en la productividad
- La disminución de los costos
- Los aspectos susceptibles de originar fuentes de utilidad y beneficio a la empresa.

Discusión de las Recomendaciones

Una vez que el auditor ha concretado y evaluado las observaciones más relevantes encontradas durante el desarrollo del trabajo de auditoría operacional, es importante que comente con su cliente dichos aspectos, de tal manera que :

- Pueda obtener sus puntos de vista
- Aproveche su experiencia
- Pueda mejorarse con su opinión.

- Se comparen tales recomendaciones con las actividades vigentes, asegurándose de que las diferencias sean relevantes.

- Analizar los problemas encontrados con las personas directamente involucradas en los mismos.

- Asegurarse sea factible la solución a los problemas encontrados, considerando tanto el aspecto técnico como los recursos con los que se cuente para tal efecto.

- Considerar y comentar ampliamente con el cliente, el efecto que las posibles alternativas de solución ocasionarían, ya que de lo contrario se podrían generar problemas más complejos de los que se tratan de resolver.

4.5.4.2 INFORME

El informe se considera la parte más importante del trabajo de Auditoría Operacional, ya que representa el trabajo final del auditor, además de que es la información que más interesa a los ejecutivos de la entidad.

Básicamente el informe deberá de enfocarse a resaltar objetivamente las posibles soluciones a los problemas encontrados por la ineficiencia de las operaciones relacionadas con la función de los inventarios.

Para que el informe de auditoría operacional cumpla con su cometido, es necesario que el auditor considere en el mismo lo siguiente :

- Que defina oportunamente a quien va dirigido, ya sea a quien ha solicitado los servicios de la auditoría ó a quien sea responsable del control de los sistemas y procedimientos.
- Que lo formule de acuerdo a la preparación y experiencia del receptor del informe.
- Definir claramente el tipo de informe que se entrega al cliente: parcial, de detalle, genérico, departamental ó final.
- Incluir los procedimientos del examen que realizó el auditor, cuando éste considere que será de gran utilidad para el mejor entendimiento del cliente.
- Presentarlo utilizando índices, subíndices, subtítulos, seccionando y jerarquizando su contenido.

En la presentación de su informe el auditor se puede apoyar con material audiovisual tal como : pizarrón, acetatos, retroproyectores, etc.. El empleo de éstas herramientas permite a los interesados centrar su atención, asimilar claramente las propuestas del auditor, e invitar a la solución de los problemas.

Algunas de las recomendaciones que se consideran adecuadas para desarrollar una junta son :

- Establecer el objetivo de la junta, determinando los puntos principales a tratar.
- Determinar los procedimientos a seguir en el desarrollo de la junta.
- Planteamiento de los problemas detectados.
- Preparación de preguntas.
- Lograr la participación de los involucrados, para que expongan sus opiniones.
- Resumen y conclusiones.

Para lograr lo anterior, el auditor deberá de mostrar las siguientes cualidades y habilidades, en la exposición de su informe:

- Buena presentación
- Facilidad de palabra.
- Expresarse claramente.
- Ser imparcial y analítico.
- No dejarse influenciar fácilmente.
- Ser paciente.
- Saber escuchar.
- Seriedad y control de sí mismo
- Tener sentido del humor.

A continuación se mencionan diez recomendaciones para preparar un buen informe de auditoría operacional, según el boletín 2 de la Comisión de Auditoría Operacional :

- 1) Enfatizar los aspectos significativos que mejoren la operación de la empresa. Cualquier ejecutivo estará interesado en cambios de procedimientos que resulten en reducción de costos. No estará igualmente interesado en controles protectivos.
- 2) Omitir hechos ó partidas poco significativas, que no requieran la atención de los ejecutivos.
- 3) Limitar el informe al mínimo indispensable.
- 4) No esperar que el funcionario conozca tecnicismos. Escribir el informe en el lenguaje que él está acostumbrado a usar.
- 5) No hacer críticas que no vayan acompañadas de sugerencias constructivas ó que no estén respaldadas por hechos. En aspectos técnicos, en los que el auditor esté capacitado para hacer una recomendación específica, los hallazgos deben ser informados con la sugerencia de que sean estudiados con mayor detalle por expertos calificados cuando la situación parezca requerir dicha acción.
- 6) Discutir el informe con todos los responsables que se vean afectados por sus observaciones y recomendaciones.
- 7) En la medida de lo posible, obtener el acuerdo de los funcionarios afectados por las recomendaciones, y en su caso, presentarlas como sugerencias conjuntas.
- 8) Si no se cuenta con la aprobación de los afectados, cuando menos asegurarse que si hay acuerdo a las circunstancias y hechos que se informan. Así los directivos superiores podrán ver la posición del afectado y la del auditor y tomar una decisión.

9) Enviar copia del informe final a todos los encargados de departamentos operativos que se vean afectados, así como al funcionario superior responsable de la operación auditada.

10) No circular el material que no contenga el propio informe.

EJEMPLO DE INFORME DE AUDITORIA OPERACIONAL EN LA
ADMINISTRACION DE INVENTARIOS

20 DE ENERO DE 1995

SR.LIC. LUIS ANTONIO MARTINEZ ORTIZ
DIRECTOR GENERAL DE LA COMPAÑIA "X" S.A. DE C.V.

Adjunta a la presente, nos permitimos enviar a usted una recopilación de nuestras observaciones en relación a las situaciones u operaciones detectadas en la revisión del control ejercido en la Administración de sus inventarios y que, en nuestra opinión, son susceptibles de mejorarse ó modificarse, con el propósito fundamental de reforzar el control que sobre ese aspecto se tiene establecido a la fecha y también de incrementar la eficiencia en el manejo de las existencias.

Algunas de éstas observaciones ya fueron informadas y comentadas en su oportunidad con las áreas correspondientes, por lo que en estos casos únicamente transcribimos las comunicaciones respectivas, incluyendo comentarios sobre las acciones tomadas por la empresa a éste respecto.

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

A T E N T A M E N T E

C.P. FRANCISCO VILLANUEVA JIMENEZ

FECHA : 20 DE OCTUBRE DE 1994
DIRIGIDO : C.P. NORMA A. ORTEGA VILLAR
ASUNTO : ACLARACION DE DIFERENCIAS ENTRE LOS REPORTES
CONTABLES Y LOS RECUENTOS FISICOS.

En el desarrollo de nuestra revisión sobre el control de las existencias hemos podido observar que la empresa no acostumbra a aclarar las diferencias resultantes de la comparación de los reportes contables con la toma física de los inventarios, mostrando faltantes relevantes que repercuten en las utilidades de la empresa.

Por tanto es conveniente que se establezcan programas de revisión que permitan investigar las diferencias correspondientes, y así obtener entre otras las siguientes ventajas :

- Facilidad para aclarar con mayor oportunidad cualquier sobrante ó faltante surgido de la comparación.
- Tener un conocimiento más amplio sobre la causa que origina tales diferencias, lo que le permite a la empresa implantar las medidas correctivas, reduciendo así las discrepancias surgidas por sobrantes ó faltantes, al mínimo.
- Los estados financieros de la empresa presentarían una información más veraz, y por lo tanto más confiable.

COMENTARIO : Actualmente la empresa ya está siguiendo la práctica de aclarar sus diferencias de inventario, asignando a una persona, independiente del área de almacén, para que realice tal función, la cuál la lleva a cabo dentro de los primeros cinco días al cierre de cada mes, lo cuál nos parece adecuado.

FECHA : 10 NOVIEMBRE DE 1994

DIRIGIDO : C.P. NORMA A. ORTEGA VILLAR

ASUNTO : COORDINACION DE LAS ACTIVIDADES DE LOS DEPARTAMENTOS OPERATIVOS, RELACIONADOS CON EL CONTROL DE LOS INVENTARIOS.

En el desarrollo de nuestra revisión sobre el control de los inventarios, hemos observado que las principales operaciones relacionadas con el mismo, no se basan sobre un programa de trabajo, sino que trabajan de acuerdo a las necesidades y posibilidades del trabajo diario de cada departamento, lo cual ocasiona que las funciones en cierta forma se encuentren aisladas y con deficiencias de operación y comunicación.

Consideramos muy recomendable que a la mayor brevedad posible se lleve a cabo una planeación general sobre dichas funciones, cuidando los siguientes aspectos :

- Que exista una coordinación estrecha de las actividades de los departamentos operativos de ventas, compras, producción, etc., con el propósito de que constituyan un verdadero equipo de trabajo.
- Programar las operaciones de la empresa, asignándoles efectos presupuestales.
- Establecer y vigilar en cada departamento, la responsabilidad de que se lleven a cabo las actividades de acuerdo a lo planeado originalmente.
- Establecer planes de acción eficientes para que se cumplan, dentro de lo establecido, los presupuestos asignados a cada área.
- Supervisar periódicamente la validez de los presupuestos, como el cumplimiento de los mismos, de tal manera que sirva de base para evaluar las diferencias resultantes y tomar las medidas correspondientes.

Las ventajas que se obtendrían de llevar a cabo las medidas antes mencionadas, llevarían a la empresa a lograr lo siguiente :

- Facilitaría el determinar los niveles adecuados de inventario, evitando que haya en determinado momento una inversión excesiva ó insuficiente en dicho rubro.

- Preveer anticipadamente el efecto financiero de las operaciones de la empresa, tanto en el rubro de inventario, como en los resultados generales de la misma.

- Control más adecuado y eficiente de las operaciones

COMENTARIO : Actualmente hemos observado que el funcionamiento de los departamentos operativos, ya está funcionando de acuerdo con el plan de trabajo establecido, el cuál es supervisado por el contralor general de la empresa, lo que nos parece una medida muy positiva, ya que contribuirá a mejorar constantemente la eficiencia de las operaciones de las diversas áreas relacionadas con el control y administración de los inventarios.

4.6 EVALUACION DE LA AUDITORIA OPERACIONAL

Una vez que el auditor operacional ha concluido los trabajos realizados, con la presentación del informe a quien haya solicitado sus servicios, deberá de hacer una autoevaluación de él mismo, es decir, una crítica sobre la labor realizada basándose en los siguientes cuestionamientos :

- ¿ Logré convencer a los directivos de la empresa sobre la necesidad de tomar las medidas correctivas que consideré necesarias para mejorar la operación de la empresa ?
- ¿ Logré que los controles que propuse fuerán adecuados y mejoraran los anteriores ?
- ¿ Logré con mis sugerencias incrementar al máximo la eficiencia de operación, con un mínimo de gastos y costos ?

El auditor deberá de considerar la autoevaluación como obligatoria, siendo ésta sistemática y apoyándose en herramientas tales como los cuestionarios.

Básicamente el informe de auditoría operacional una vez presentado, queda a cargo de consultores ó asesores empresariales externos, que darán seguimiento a la implementación de alguna de las recomendaciones propuestas, cerciorándose del adecuado funcionamiento de los nuevos sistemas y procedimientos.

CONCLUSIONES

El trabajo de auditoría desarrollado por el Contador Público, bajo los lineamientos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, proporciona grandes beneficios a la administración de toda entidad económica, ya que representa una medida de control que verifica el buen funcionamiento de la misma.

El rubro de inventarios presentado en los estados financieros de la empresa, constituyen una inversión importante, ya que a través de ellos es posible determinar el costo de ventas y el margen de utilidad, objeto principal de cualquier entidad con fines lucrativos.

La valuación de los inventarios es un aspecto de gran importancia para asignar precios a los artículos de la empresa, por lo que se debe seguir una política uniforme de valuación de acuerdo a las diferentes características de la misma. Es necesario que antes de implantar cualquier método se consideren aspectos tales como : Los sistemas de costos implantados, las operaciones que realiza la empresa, así como el sistema de control de inventarios.

Debido a la difícil situación económica que vive actualmente el país, es necesario actualizar las cifras de los estados financieros, entre las que se encuentra las del rubro de inventarios, a fin de reflejar información lo más veraz posible.

La auditoría operacional se considera como un instrumento, que a través de determinadas técnicas y procedimientos, permiten al auditor operacional realizar un estudio minucioso de los mismos, permitiéndole determinar las fallas y deficiencias que afectan las operaciones de la entidad, y así sugerir las posibles soluciones para que sean mejoradas en forma eficiente.

La información que proporciona la auditoría operacional facilita a la alta gerencia la toma de decisiones, modificando ó aumentando los controles establecidos para que cumplan con los objetivos propuestos.

Por tanto la auditoría operacional aplicada a la administración de inventarios, permite examinar el conjunto de actividades llevadas a cabo por una empresa, con el propósito de que se aseguren de las existencias suficientes, así como del adecuado control y manejo eficiente de las mismas.

BIBLIOGRAFIA

- Avila González Javier. Teoría del inventario y su aplicación. Editoria Pax. Mexico 1987.
- Comisión de Auditoría Operacional. Auditoría operacional. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México 1970.
- Durán Silva Manuel. Los inventarios y el ISR. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México 1985.
- Fowler Newton Enrique. Cuestiones fundamentales de auditoría. Editorial tesis. México 1989.
- Galvez Azcanio E. Análisis de estados financieros e interpretación de sus resultados. Ecasa 1993.
- Grinaker L. Robert, Ben B. Bair. El examen de los estados financieros. Editorial Continental. México 1984.
- Lernes J. Joel. Introducción a la administración y organización de empresas. Editorial Mc Graw Hill.
- Lindberg A. Roy, Cohn. Auditoría de operaciones. Editorial Técnica, 1985.
- Montes Chavarria Jesus paulino. La auditoría como una actividad fundamental del Licenciado en Contaduria. Seminario de investigación contable. UNAM 1991.
- Normas y Procedimientos de Auditoria. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México 1994.
- Obleta López Salvador, Castillo Reyes Jose luis. Auditoría de Operaciones. Editorial Pac. México 1989.

- Paniagua Victor, Espinoza Fernando . Auditoría Integral . Fondo Editorial UNAM. México 1987.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México 1994.
- Prontuario Tributario. Editorial Tax. México 1994.
- Sánchez Curiel Gabriel. Auditoría Operacional, el examen de flujos de transacciones. Ecasa 1988.
- Simposium Nacional sobre auditoria interna operacional. Editorial I.E.E S.A. 1980
- Tapia Ayala Francisco. Auditoría Operacional. Su aplicación a la administración de inventarios. Ecasa. México 1985.
- Willingham J. Jhon, Carmichel. Auditoría, conceptos y métodos. Editorial Mc. Graww hill. Colombia 1988.