

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

**AUDITORIA OPERACIONAL DEL CICLO  
DE EGRESOS - COMPRAS  
EN EMPRESAS INDUSTRIALES**

Presentada a la Junta Directiva de la  
Facultad de Ciencias Económicas

por

**OSCAR ARTURO CONTRERAS CRUZ**

Previo a conferírsele el título de

**CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR**

en el grado académico de

**LICENCIADO**

GUATEMALA, MAYO DE 1994.

DL  
63  
TC1472

**MIEMBROS DE JUNTA DIRECTIVA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

<i>Lic. Gilberto Batres Paz</i>	<b>DECANO</b>
<i>Lic. Manuel de Jesús Zetina Puga</i>	<b>SECRETARIO</b>
<i>Lic. Jorge Eduardo Soto</i>	<b>VOCAL 1o.</b>
<i>Lic. Josué Efraín Aguilar Torres</i>	<b>VOCAL 2o.</b>
<i>Lic. Victor Manuel Rivera Barrios</i>	<b>VOCAL 3o.</b>
<i>P.C. Oswaldo Ciriaco Ixcayau López</i>	<b>VOCAL 4o.</b>
<i>P.C. Fredy Orlando Mendoza López</i>	<b>VOCAL 5o.</b>

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN GENERAL  
PRIVADO**

<i>Lic. Carlos Humberto Calderón Hernández</i>	<b>Presidente</b>
<i>Lic. César A. Villela Pérez</i>	<b>Secretario</b>
<i>Lic. Carlos Mejía Lemus</i>	<b>Examinador</b>
<i>Lic. Carlos Humberto Rivera Cifuentes</i>	<b>Examinador</b>
<i>Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino</i>	<b>Examinador</b>



Noviembre 5, 1993

Licenciado  
Gilberto Batres Paz  
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas  
Universidad de San Carlos de Guatemala  
Ciudad Universitaria, zona 12  
Ciudad

Señor Decano:

De conformidad con la designación de la decanatura a su cargo de septiembre 10, 1991, me permito informarle que he revisado el trabajo de tesis del señor Oscar Arturo Contreras Cruz, denominado "AUDITORIA OPERACIONAL DEL CICLO EGRESOS-COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES". El trabajo de tesis en referencia expone la importancia y sugerencias para mejorar el control operacional de las empresas industriales, por lo que el mismo responde a las investigaciones realizadas, así como el aporte de la propia experiencia relacionada con este tema.

En mi opinión, el trabajo preparado por el señor Oscar Arturo Contreras Cruz, cumple con las condiciones y requisitos para ser discutido en el examen general público que deberá sustentar previo a obtener el título de Contador Público y Auditor en el grado de Licenciado.

Con las muestras de mi consideración, respeto y estimación, me es grato suscribirme del señor decano.

Atentamente,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
Lic. Rolando Lara Leiva  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 1671

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS  
DE GUATEMALA



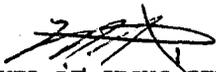
FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONOMICAS

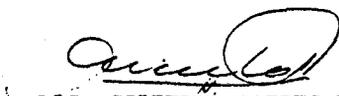
Edificio "S-8"  
Ciudad Universitaria, Zona 12  
Guatemala, Centroamérica

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS:  
GUATEMALA, TRES DE MAYO DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y CUATRO

Con base en el dictamen emitido por el Licenciado Rolando Lara Leiva, quien fuera designado Asesor y la opinión favorable del Director de la Escuela de Auditoría, se acepta el trabajo de Tesis denominado: "AUDITORIA OPERACIONAL DEL CICLO DE EGRESOS-COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES", que para su graduación profesional presentó el estudiante OSCAR ARTURO CONTRERAS CRUZ, autorizándose su impresión.-----

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

  
LIC. MANUEL DE JESUS ZETINA PUGA  
SECRETARIO

  
LIC. GILBERTO BATRES PAZ  
DECANO



## **DEDICATORIA**

### **A DIOS**

*Gracias infinitas por ser la luz que alumbra mi camino.*

### **A MIS PADRES**

*Arturo Contreras*

*Esperanza Cruz (Q.E.P.D.)*

*Tributo a su memoria.*

### **A MI ESPOSA**

*María O. Galindo Cardona de Contreras.*

### **A MIS HIJOS**

*Erick Oscar Arturo*

*Aura Marivel*

*Mario Augusto*

*Esbín René*

*Ejemplo para su futuro.*

### **A MIS HERMANOS:**

*Irma Yolanda*

*Edwin Augusto*

*Nancy Marivel*

*Daysi Judith*

*Ruth Lisbeth*

*Karina Esperanza*

### **A MIS TIOS Y TIAS**

### **A MIS PRIMOS Y PRIMAS**

### **A MIS SOBRINOS Y SOBRINAS**

### **A MIS FAMILIARES EN GENERAL**

### **A MIS AMIGOS Y AMIGAS**

### **A MIS CENTROS DE ESTUDIO**

# INDICE

PAG.

## *INTRODUCCION*

### **CAPITULO I**

#### **1. LA EMPRESA**

1.1	DEFINICION.....	1
1.2	ELEMENTOS.....	1
1.3	OBJETIVOS.....	3
1.4	LA UNIDAD EMPRESARIAL Y SUS DISTINTOS ASPECTOS	5
1.5	CLASIFICACION.....	5
1.6	OPERACIONES .....	6
1.7	FORMAS DE ESTRUCTURACION DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES .....	7
1.8	EL DEPARTAMENTO DE COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES .....	10

### **CAPITULO II**

#### **2. LA AUDITORIA OPERACIONAL**

2.1	DEFINICION .....	20
2.2	OBJETIVOS .....	22
2.3	DIFERENCIA CON OTROS TIPOS DE AUDITORIA .....	23
2.4	SIMILITUD ENTRE LA AUDITORIA OPERACIONAL Y LA CONSULTORIA .....	29
2.5	NORMAS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL .....	29
2.6	METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL .....	36

**CAPITULO III**

<b>3.</b>	<b>REVISION OPERACIONAL DEL FLUJO DE TRANSACCIONES BAJO UN ENFOQUE CICLICO-</b>	
3.1	CONCEPTO DE CICLO DE TRANSACCIONES .....	39
3.2	LOS HECHOS ECONOMICOS Y LAS TRANSACCIONES.....	41
3.3	HECHOS ECONOMICOS QUE SE CONVIERTEN EN TRANSACCIONES .....	45
3.4	LOS CICLOS DE TRANSACCIONES DE UNA EMPRESA.....	47
3.5	LOS CICLOS, SUS FUNCIONES Y SUS ATRIBUTOS .....	47
3.6	ENLACE DE CICLOS .....	57
3.7	EJEMPLO DE SEGREGACION DE CUENTAS POR CICLO .....	59
3.8	LA TECNICA DE FLUJOGRAMACION COMO UN ELEMENTO BASICO EN LA REVISION OPERACIONAL.....	60

**CAPITULO IV**

<b>4.</b>	<b>ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES</b>	
4.1	DEFINICION DE CONTROL INTERNO .....	65
4.2	RELACION DEL CONTROL INTERNO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS .....	66
4.3	ESTRUCTURA Y ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO....	66
4.4	OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO.....	68
4.5	CLASIFICACION DEL CONTROL INTERNO.....	69
4.6	METODOLOGIA PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES .....	70

**CAPITULO V**

<b>5.</b>	<b>PLANEACION, EJECUCION E INFORMACION DE LA REVISION OPERACIONAL DEL CICLO DE EGRESOS - COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES</b>	
5.1	ENTREVISTAS CON EJECUTIVOS DE LA EMPRESA.....	77
5.2	CARTA COMPROMISO CON EL CLIENTE .....	78
5.3	PLANIFICACION DEL TRABAJO.....	80
5.4	INFORME DE LA REVISION OPERACIONAL .....	85
5.5	CASO PRACTICO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DEL CICLO DE EGRESOS - COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES .....	87
<b>6.</b>	<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES</b>	
6.1	CONCLUSIONES .....	124
6.2	RECOMENDACIONES .....	125

**BIBLIOGRAFIA**

## INTRODUCCION

La auditoría cambia en forma constante y debido a esos cambios se conocen nuevos conceptos sobre esta rama, obligando a profundizar más sobre los mismos; es así como surge el concepto de la AUDITORIA OPERACIONAL, la que podemos considerarla como una modernización de la auditoría interna tradicional.

La AUDITORIA OPERACIONAL va cobrando auge, debido a que a muchos empresarios ya no les satisface que únicamente les dictaminen sobre sus estados financieros pues debido a los constantes cambios económicos en el mundo; a estos les interesa también que les evalúen el sistema operacional de funcionamiento de sus empresas bajo el concepto de costo-beneficio o sea que se les oriente o se les diga como ser más rentables operacionalmente minimizando sus costos de operación.

Es así también, como la AUDITORIA OPERACIONAL POR CICLO DE TRANSACCIONES se va abriendo paso y cobrando auge dentro de las empresas y empresarios, ya que a través de la misma se pueden evaluar las diferentes transacciones que ejecuta una empresa en sus diferentes ciclos económicos, los que se indican a continuación:

- \* Ciclo de Ingresos.
- \* Ciclo de Tesorería.
- \* Ciclo de Egresos-Compras.
- \* Ciclo de Egresos-Nóminas.
- \* Ciclo de Conversión.
- \* Ciclo de Informe Financiero.

Debido a que el caso específico de este trabajo de tesis es sobre una AUDITORIA OPERACIONAL DEL CICLO DE EGRESOS COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES, creí conveniente hacer una pequeña reseña de cómo la

AUDITORIA OPERACIONAL ha ido cobrando auge en nuestro medio, sin embargo puedo decir que la evaluación operacional del Ciclo de Egresos Compras, es tan importante como la de los demás ciclos. Este ciclo básicamente abarca el proceso que se inicia con una solicitud de compra hasta que los documentos que soportan las compras son trasladados para su cancelación, dándose en ese momento el enlace con otro ciclo en este caso el de tesorería que es donde se evalúa la emisión de los cheques.

A través de la evaluación operacional del ciclo de Egresos Compras podemos mejorar los sistemas relacionados con, por ejemplo: cotizaciones, emisión de órdenes de compra, control y administración de las cuentas por pagar, recepción de las mercaderías y otras funciones típicas del ciclo en si, básicamente se evalúa todo lo relacionado con la adquisición de bienes y servicios; que sean del giro normal del negocio y que efectivamente los mismos se hayan recibido bajo las condiciones más favorables para la empresa, con la calidad requerida, oportunidad de obtención y lo que es también importante que realmente sea una adquisición necesaria, para que ésta no sólo se vaya a almacenar.

Luego de planteado lo anterior, considero que el profesional más capacitado para realizar este tipo de auditorías dado los conocimientos, capacidad y algo que le beneficia aún más, la experiencia adquirida en el campo de trabajo es el CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR (C.P.A.).

Es mi deseo que este trabajo de tesis sea de ayuda para estudiantes y profesionales de la CONTADURIA PUBLICA, debido a que el mismo incluye lineamientos generales sobre cómo poder realizar una AUDITORIA OPERACIONAL-POR CICLOS DE TRANSACCIONES e informar sobre los resultados que se obtengan a través de la realización de ésta.

No está de más exhortar a los estudiantes y profesionales de la CONTADURIA PUBLICA a profundizar más sobre este tipo de auditoría, con el afán de darla a conocer, a manera que todos los empresarios vean en ella una herramienta administrativa que les pueda ayudar a ser más productivos, mejorando sus sistemas y controles; beneficiándose nuestra profesión al poder ofrecer otro tipo de servicio, además de los que ya presta, ayudando de esta forma aunque sea en una mínima parte a obtener un mayor desarrollo económico de nuestra nación GUATEMALA.

## CAPITULO I

### 1. LA EMPRESA

#### 1.1 DEFINICION:

Podemos definir por empresa, al conjunto integrado de personas, bienes materiales y sistemas, que realizan la producción de bienes y servicios ya sea con o sin fines de lucro. (1)

#### 1.2 ELEMENTOS:

Se definirá ante todo qué elementos integran o componen una empresa, cómo están compuestos y qué abarcan. De acuerdo con la definición del punto 1.1, se puede visualizar que esencialmente la empresa se compone de tres clases de elementos:

##### 1.2.1 Bienes Materiales (2)

- i Ante todo integran la empresa sus edificios, las instalaciones que en éstos se realizan para adaptarlas a la labor productiva, la maquinaria que tiene por objeto multiplicar la capacidad productiva del trabajo humano, y los equipos, o sea todos aquellos instrumentos o herramientas que complementan y aplican más al detalle la acción de la maquinaria.
- ii Las materias primas, o sea, aquellas que han de salir transformadas en los productos, ejemplo: madera, hierro, etc.; las materias auxiliares, es decir, aquellas que, aunque no forman parte del producto, son necesarias para la producción ejemplo: combustibles, lubricantes, abrasivos, etc.; los productos terminados, aunque normalmente se trata de venderlos cuanto antes, es

---

(1) José Luis Raxón Jocop, Planificación y Control de Utilidades de una Empresa Industrial, pag. 5

(2) Agustín Reyes Ponce, Administración de Empresas, Pag. 72.

indiscutible que casi siempre hay imposibilidad, y aún conveniencia de no hacerlo desde luego, ejemplo: para tener una existencia a fin de satisfacer pedidos, o para mantenerse siempre en el mercado. Puesto que forman parte del capital, deben considerarse parte de la empresa.

- iii. Dinero: toda empresa necesita cierto efectivo, lo que se tiene como disponible para pagos diarios, urgentes, etc. Pero además la empresa posee, como representación del valor de todos los bienes que antes hemos mencionado, un "capital", constituido por valores, acciones, obligaciones, etc.

### 1.2.2 Hombres (3)

Son el elemento eminentemente activo en la empresa y desde luego el de máxima dignidad:

- i. Existen ante todo obreros, o sea aquellos cuyo trabajo es predominantemente manual; suelen clasificarse en calificados y no calificados, según se requiera tener conocimientos o pericias especiales antes de ingresar a su puesto. Los empleados, o sea, aquellos cuyo trabajo es de categoría más intelectual y de servicios, conocido más bien con el nombre de "oficinesco". Pueden ser también calificados y no calificados.
- ii. Existen además los supervisores, cuya misión fundamental es vigilar el cumplimiento exacto de los planes y órdenes señalados: su característica es quizá el predominio o igualdad de las funciones técnicas sobre las administrativas.

- iii. Los técnicos, o sea, las personas que, con base en un conjunto de reglas o principios, buscan crear nuevos diseños de productos, sistemas administrativos, métodos controles, etc.
- iv. Altos ejecutivos, o sea, aquellos en quienes predomina la función administrativa sobre la técnica.
- v. Directores, cuya función básica es la de fijar los grandes objetivos y políticas, aprobar los planes más generales y revisar los resultados finales.

### 1.2.3 Sistemas (4)

Son las relaciones estables en que deben coordinarse las diversas cosas, las diversas personas, o éstas con aquellas. Pueden decirse que son los bienes inmateriales de la empresa:

- i. Existen sistemas de producción, tales como fórmulas, patentes, métodos, etc.; sistemas de ventas, como el autoservicio, la venta a domicilio, o a crédito, etc.; sistemas de finanza, como por ejemplo, las distintas combinaciones de capital propio y prestado, etc.
- ii. Existen además sistemas de organización y administración, consistentes en la forma como debe estar estructurada la empresa: es decir, su separación de funciones, su número de niveles jerárquicos, el grado de centralización o descentralización, etc.

## 1.3 OBJETIVOS

Dentro de los objetivos básicos de la empresa y para efecto de esta tesis los

---

(4) IBID pag. 73

ubico de la siguiente forma:

### **1.3.1 La empresa objetivamente considerada**

- i. **Objetivo inmediato:** la producción de bienes y servicios para satisfacer las necesidades de un mercado, ya que no hay una empresa que no se establezca para el logro de este objetivo directo.
- ii. **Fines mediatos:** la obtención de un beneficio económico a través de la satisfacción de una necesidad por medio de la prestación de un servicio o colocación de un producto para la venta.

### **1.3.2 La empresa subjetivamente considerada**

- i. La obtención de utilidades justas y adecuadas, que es lo que realmente mueve a todo empresario a la creación y mantención de empresas.
- ii. La obtención de un prestigio a nivel empresarial y social, crear más fuentes de trabajo, ayudar al crecimiento económico de la nación, etc.

### **1.3.3 Otros objetivos**

- i. Proporcionar un adecuado trato económico y motivacional al elemento humano que presta sus servicios a la empresa mejorando sus condiciones de trabajo y seguridad.
- ii. Obtener beneficios proporcionales al capital y riesgo asumido, así como el de mantener un margen de seguridad razonable para estar y competir dentro del mercado.

## **1.4 LA UNIDAD EMPRESARIAL Y SUS DISTINTOS ASPECTOS**

De acuerdo con el análisis e investigación efectuada para la consecución de este punto, lo veremos desde cuatro aspectos principales:

### **1.4.1 Aspecto económico**

Considerado como el fundamental y primero, bajo éste aspecto se considera a la empresa como una unidad de producción de bienes y servicios para la satisfacción de las necesidades de un mercado.

### **1.4.2. Aspecto jurídico**

Está formado ante todo por las disposiciones constitucionales que garantizan el derecho a la propiedad y a la libre empresa; colateralmente a lo anterior también deben considerarse las otras leyes reglamentarias.

### **1.4.3 Aspecto administrativo**

Desde el punto de vista administrativo, la unidad de la empresa está presentada por la toma oportuna de decisiones para coordinar las distintas actividades que conllevan a la obtención y logro de un mismo fin.

### **1.4.4 Aspecto sociológico**

El desarrollo de una empresa es imposible si no existe una armonía y un vínculo estrecho y duradero entre todos los elementos que la conforman como lo son sus dueños, jefes, trabajadores, empleados, obreros, etc.; todos tienen el interés común de que la empresa subsista ya que de esta forma todos salen beneficiados de acuerdo con su posición y situación.

## **1.5 CLASIFICACION**

La actividad a la que se dedique la empresa es la que va a establecer su

ubicación dentro de los distintos sectores económicos, siendo estos de diversa índole, únicamente vamos a enumerar los más importantes:

### **1.5.1 Sector industrial**

Se ubican dentro de este sector a todas aquellas empresas que se dedican a la transformación de las materias primas a través de diferentes procesos de producción, obteniendo al final un producto terminado con el que se satisficará la demanda del mercado en que se desenvuelve.

### **1.5.2 Sector comercial**

Ubicamos dentro de este sector a todas aquellas empresas que se dedican a la compra, distribución y venta de artículos ya manufacturados; este tipo de empresas cumplen la función de intermediarias entre los productores y los consumidores.

### **1.5.3 Sector agropecuario**

Están dentro de este sector todas aquellas empresas que se dedican a la explotación de actividades provenientes de la agricultura básicamente, así también de la ganadería, avicultura, piscicultura, apicultura, etc.

### **1.5.4 Sector de servicios**

Encontramos en este sector a todas aquellas empresas que se dedican a la prestación de un servicio, tal como de: comunicaciones, transporte, construcción, publicidad, de computación, de asesoría, etc.

## **1.6 OPERACIONES**

En la práctica suelen aceptarse tres tipos de empresas de acuerdo con su magnitud:

- \* Pequeña
- \* Mediana
- \* Grande

### **1.6.1 Empresa pequeña**

Es aquella que opera con capital reducido por consiguiente sus operaciones son mínimas, así como el número de empleados que la conforman; el comercio es un ejemplo de la pequeña empresa.

### **1.6.2 Empresa mediana**

Es la que se ubica entre las grandes y las pequeñas empresas, sin que sea posible establecer límites más o menos rígidos para condicionarlas a unas y otras dentro de su respectiva división.

### **1.6.3 Empresa grande**

Son aquellas que han invertido en sus negocios cuantiosos capitales, así mismo cuentan con grandes plantas de producción y comercialización, oficinas y equipos de gran magnitud. Dadas sus operaciones, ocupan a un número considerable de empleados y obreros.

## **1.7 FORMAS DE ESTRUCTURACION DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES**

Dado que el punto de tesis es relacionado con empresas industriales, vamos a analizar sus diferentes formas de estructuración desde ese punto de vista.

La estructuración de un negocio en comparación a otro es diferente, esa diferencia se refleja en su forma de organización, en su integración de activos fijos y capitales de operación.

Una buena organización propicia un ambiente en el que se logran obtener satisfacciones tanto personales como colectivas, promoviendo la colaboración y armonía entre los diferentes empleados; por el contrario una estructura defectuosa, retarda los esfuerzos de un grupo que lucha por obtener los resultados que se ha propuesto. Dentro de las estructuras más comunes, tenemos las siguientes:

#### **1.7.1 Estructura lineal (5)**

Este tipo de estructura, también llamado militar por su flujo recto de autoridad dentro de una sola unidad; la autoridad se dirige del jefe a varios sub-jefes y de estos a otros trabajadores. En la forma más simple de esa estructura, el patrón tiene autoridad directa sobre todos. Existen dos tipos de esta clase de estructura:

##### **i. Lineal simple**

Es cuando a un mismo nivel, todas las actividades son iguales; en este caso las secciones existen únicamente como unidades de control y dirección.

##### **ii. Lineal por departamentos**

Es cuando los jefes y subordinados son agrupados por funciones, tales como ventas, producción, ingeniería, contabilidad, etc.

#### **1.7.2 Estructura funcional (6)**

Este tipo de estructura fue concebido por F.W. Taylor, como un medio de vencer la dificultad de encontrar personas con aptitudes y conocimientos lo suficientemente completos. Un jefe competente, requiere: inteligencia, educación, conocimientos especiales, destreza, fuerza, tacto, energía, voluntad, sentido común y buena salud; una persona encargada de un solo tipo de trabajo, necesitaría cuatro o cinco

---

(5) William R. Spiegel, Organización de Empresas Industriales, pag. 67

(6) William R. Spiegel, Op. cit. Pag. 69

de las cualidades descritas y serían más fáciles de encontrar. Bajo la dirección funcional, cada obrero, en vez de estar en contacto con una sola persona, recibiría órdenes de un grupo de personas especializadas, cada una de ellas a cargo de una fase particular de trabajo.

Bajo este tipo de estructura, se pueden mencionar las siguientes ventajas y desventajas:

**i. Ventajas**

- \* Hace llegar al obrero la pericia de expertos.
- \* Se consigue personal con las cualidades requeridas.
- \* Se aprovecha el principio de especialización.

**ii. Desventajas**

- \* Tiende a complicar los problemas de disciplina en los últimos niveles jerárquicos.
- \* Se hace difícil coordinar las actividades de los Jefes de Departamento.
- \* Tiende a reducir el campo de especialización de jefes y obreros.

**1.7.3 Estructura mixta (7)**

La necesidad de servicios auxiliares, nace cuando el sobreestante de línea tiene más deberes especializados de los que puede atender, si sólo se tratara de un exceso de tareas, bastaría con poner más supervisores. Cuando se necesitan conocimientos especiales, la ayuda la proporciona un servicio auxiliar que no actúa por su cuenta.

---

(7) William R. Spriegel, Op. cit., pag. 73

sino que a través de la línea a la cual sirve. Los miembros del servicio auxiliar deben recordar que su función es dar el servicio y no mandar, aunque la línea de mando les encargue ciertas funciones de control. Los jefes de la línea de mando, deben reconocer a su vez que la gerencia ha integrado ciertas funciones de servicio en un cuerpo auxiliar, para aumentar la eficiencia general de los trabajos a cargo de la línea de mando.

## **1.8 EL DEPARTAMENTO DE COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES**

### **1.8.1 Posición del departamento de compras**

Podemos decir que el departamento de compras en las empresas industriales juega un papel preponderante, ya que a través del mismo se canaliza el abastecimiento de materias primas y materiales así como de otros productos auxiliares que son necesarios en la producción de los bienes o servicios tanto a nivel local como extranjero, por lo que siempre se debe buscar la manera de que el Jefe de Compras esté enterado de todas las condiciones que se relacionan con la adecuada ejecución de sus funciones presentes y futuras. En toda organización moderna, el Jefe de Compras procura siempre obtener la calidad, el diseño y cantidades específicas de los productos que solicitan cada uno de los departamentos así como también de acuerdo con la planeación de la producción. La mayor parte de las compras tiene su punto de partida en base al control de inventarios, el que comúnmente lo ejerce el Departamento de Planeación.

### **1.8.2 Las funciones del departamento de compras**

La función primordial del Departamento de Compras es: "Proveer a la empresa de los materiales y demás provisiones requeridos, cuando y donde sean necesarios a un precio acorde con las condiciones prevalecientes". (8)

---

(8) William R. Spriegel, Organización de Empresas Industriales, Pag. 411.

Las finalidades principales del Departamento de Compras, podrían resumirse así: (9)

- i. Obtener los materiales, provisiones y servicios que se necesiten, de acuerdo con la calidad y tipo que se requiera y con la oportunidad necesaria.
- ii. Conseguir lo anteriormente indicado, al más bajo costo posible, sin violar los buenos principios comerciales y con procedimientos éticos.
- iii. Informar a la Gerencia sobre las economías que puedan obtenerse al fabricar una pieza, en vez de comprarla, o, en otros casos comprando en lugar de fabricar.
- iv. Entrevistar a los vendedores aún cuando de momento no se vaya a comprar, manteniendo así un contacto importante con los posibles proveedores.
- v. Formular especificaciones, o cuando menos, cooperar a su determinación final.
- vi. Definir las políticas que regirán al Departamento de Compras en la realización de sus funciones.
- vii. Formular los procedimientos a seguir en el departamento y participar en la implementación de las normas de la compañía relacionadas con compras.
- viii. Revisar la cantidad y calidad de las compras recibidas, o verificar que se hace aunque sea a través de otro departamento el de recepción por ejemplo.

---

(9) IBID Pag. 411

- ix. Estar pendiente de todas las compras, para cerciorarse de que se reciben en las fechas convenidas.
- x. Aprobar todas las facturas para su pago.
- xi. Estar pendiente de los nuevos adelantos que se den en los procesos o en los materiales y someterlos a la consideración de los jefes superiores responsables del asunto en cuestión.
- xii. Llevar registros adecuados de los proveedores, del tipo y formalidad de cada fuente de abastecimiento.
- xiii. Estudiar las tendencias económicas del mercado de determinadas mercancías, así como de los negocios en general.

### **1.8.3 Organización del departamento de compras**

Esta debe ser una respuesta natural a la función que va desempeñar. Cuando las compras las efectúan los jefes de cada departamento, generalmente resulta que se compra a precios más altos, originado a veces más por simpatías personales que por la calidad de los productos; adicionalmente este sistema se presta al cohecho directo o indirecto. La centralización de las compras en un solo departamento, no descarta el riesgo de aceptar el cohecho, pero reduce el número de personas que lo pueden aceptar. Las compras tienen mucho trabajo de escritorio, lo cual desagrada a muchos jefes de departamento, lo que ocasiona que lo desatiendan cuando ellos se encargan de hacer estas compras.

A cargo del Departamento de Compras generalmente se encuentra un Vicepresidente de Compras, Director de Compras, Gerente de Compras, Jefe de Compras o

algo similar; este se reporta al Presidente, o Gerente General de la compañía, o, en empresas muy grandes a un Comité de Compras. En empresas medianas el Jefe de Compras puede ocupar la misma posición que en empresas grandes, sin embargo, es más común que se reporte al Gerente General. Entre más pequeña es la empresa, más se reduce la importancia del Departamento de Compras.

#### **1.8.4 Autoridad para comprar**

Esta deberá ser limitada en cuanto a los gastos. Exigir que todas las compras sean autorizadas por la Dirección de Finanzas, restringe el funcionamiento del Departamento de Compras; pero que el mismo las efectúe sin tomar en cuenta la situación económica de la empresa, resulta evidentemente imposible. El medio más efectivo de controlar el aspecto financiero de las compras, es por medio de un presupuesto; en el caso de que los productos sean estandar, el Departamento de Compras las puede hacer mediante asignaciones autorizadas que le haga la Dirección de Finanzas.

A menudo un departamento de compras adquiere productos sólo por orden de Control de Producción o del Almacén de Existencias.

#### **1.8.5 Normas de compras**

Un Gerente de Compras o jefe de compras dinámico y activo, deberá participar en la formulación de las normas de compras y a la vez podrá ser el iniciador de muchas de ellas. Existen decisiones que no pueden tomarse sin la confianza y cooperación de ejecutivos superiores, tales como:

- \* Operar bajo un presupuesto.
- \* Comprar o fabricar un artículo.
- \* Efectuar compras de especulación.
- \* Sustituir el material por otro.

Existen decisiones que requieren de un amplio criterio, las cuales pueden o no dejarse a cargo del Jefe del Departamento de Compras, tales como:

- \* Solicitar cotizaciones.
- \* Dar el pedido a quien cotiche más bajo.
- \* Fraccionar una orden de compra muy grande.

Sin embargo, un departamento de Compras bien organizado, está capacitado para tomar este tipo de decisiones.

#### **1.8.6 Métodos de compras**

La clasificación sobre métodos de compras que a continuación se detalla es una de las más frecuentemente citadas.

##### **i Compras por requisición**

Es comprar sólo cuando se necesita y en las cantidades solicitadas, regularmente son productos que no se compran seguidos, sino para llenar una necesidad específica.

##### **ii. Compras para períodos futuros específicos**

Se compran productos regularmente, pero en cantidades pequeñas, los períodos especificados para este tipo de compras no son fijos.

##### **iii. Compras aprovechando el mercado**

Estas exigen un cuidadoso estudio de las tendencias del mercado y comprar los materiales que se necesiten, tomando en cuenta los probables cambios y permanencias del mercado, sin aventurarse a compras de especulación.

**iv. Compras a futuro**

No es raro que las ganancias principales provengan de las compras de especulación, la condición es desde luego que las operaciones de producción puedan ser eficientes; sin embargo se pueden sufrir pérdidas por errores de criterio en las compras especulativas.

**v. Compras por contrato**

Se da cuando los materiales que se necesitan se compran a través de un acuerdo escrito, generalmente las compras por este sistema se entregan en fechas especificadas por el comprador, ya sea de antemano o conforme se necesiten.

**vi. Compras en grupo**

A través de este sistema de compras, se procura aprovechar la economía que resulta de hacer un pedido grande por pequeños artículos, en vez de hacer varios pedidos.

**1.8.7 Especificaciones de compras**

Es indispensable dar las especificaciones de un producto, para ver si éste es estandar o si se pueden solicitar ofertas de varios proveedores; el secreto de solicitar ofertas de varios proveedores, y el secreto de comprar bien, radica en dar especificaciones exactas del producto que ha de surtir el proveedor. Esta costumbre economiza dinero, porque evita que se pague la marca o nombre del producto que ha adquirido prestigio por medio de la publicidad; pudiendo así comprar el mismo producto a otro proveedor y a un costo menor. Los únicos requisitos son dar bien las especificaciones e inspeccionar adecuadamente el producto al recibirlo.

### **1.8.8 Selección de proveedores**

El Gerente o Jefe de Compras necesita llevar registros exactos del servicio dado por los proveedores y la calidad de sus productos. Durante períodos de escasez, el Gerente o Jefe de Compras debe tener la habilidad para encontrar nuevos proveedores y retener los anteriores, para lo cual será de gran ayuda el prestigio de la empresa y del Jefe de Compras. El ganar la buena voluntad de tantos representantes de ventas, equivale a contar con ellos como coadyuvantes en los intereses de la empresa.

### **1.8.9 Inicio de la requisición de compra**

Los materiales empleados en la producción están bajo el control de los empleados que llevan el control de los saldos en el almacén (kardex). Si se han fijado mínimos y máximos, el empleado debe llenar una requisición cuando se llega al punto mínimo, que es lo que nos indica que hay que realizar nuevos pedidos. Esta requisición se traslada para su aprobación según el procedimiento previamente establecido. Si se acostumbra el procedimiento de compras centralizadas, las requisiciones deberán pasar al Departamento de Compras, sea quien haya sido el que inició la orden de compra.

### **1.8.10 Solicitud de cotizaciones**

Cuando algunos artículos se compran en grandes cantidades o de acuerdo con especificaciones, es conveniente obtener cotizaciones. Cuando ya han sido recibidas y comparado los precios, entonces es cuando se escoge un proveedor, regularmente la orden de compra se le entrega a quien haya cotizado más bajo, siempre y cuando cumpla con los requisitos anotados.

### **1.8.11 Distribución de la orden de compra**

La orden de compra regularmente se hace con dos, tres o más copias, según

sea el número que satisfaga las necesidades de la compañía; algunos de sus usos son los siguientes:

- i. El original para el proveedor.
- ii. Una copia para el Departamento de Compras, archivada consecutivamente.
- iii. Una copia para el almacén o al departamento que reciba la mercancía.
- iv. Una copia para el departamento que inició el pedido.
- v. Una copia para el departamento de contabilidad.
- vi. Una copia para el empleado del departamento de compras que se encarga del control y seguimiento del pedido.
- vii. Una copia para el departamento de recepción.

La orden de compra es un documento muy importante y debe formularse de una manera que no de lugar a malas interpretaciones. El Jefe de Compras debe estar familiarizado con:

- \* Precios del mercado.
- \* Precios a que le ofrecen los materiales.

Con lo anterior puede muy bien justipreciar las cotizaciones que reciben, adicionalmente se debe familiarizar con los descuentos y formas de pago, ya que aunque no se pueden conseguir descuentos sobre precios de lista, si se pueden conseguir descuentos por pronto pago; pudiéndose reducir el costo de las compras sensiblemente por estos medios.

#### **1.8.12 Seguimiento de inspección y recepción**

Frecuentemente el jefe de compras se encarga de dicho seguimiento, en otras ocasiones está a cargo una persona distinta. Estos trámites pueden consistir en una

llamada telefónica, una visita al proveedor o a su planta; es indispensable que el departamento de Recepción notifique al Departamento de Compras si el producto se recibió de acuerdo con la cantidad y calidad requerida.

### **1.8.13 Archivos de compras**

El jefe de compras necesita mucha información para comprar bien y asegurarse de las entregas, entre otras cosas, necesita una lista de fabricantes, distribuidores, mayoristas y contratistas que puedan surtir los artículos o se le puedan solicitar cotizaciones sobre cualquier producto. Toda esta información deberá ser lo más completa posible para que sea de utilidad. Deberá conocer la ubicación de la planta, oficinas de ventas, nombres de las personas con quien hay que tratar, cuotas de fletes y una anotación sobre si la empresa posee existencias suficientes para cubrir las órdenes o si tiene que fabricar el pedido que se le está solicitando.

Los archivos de compras comúnmente se llevan de tres maneras:

**i Por el nombre**

Estos son una especie de cuenta para cada firma con la que se esté operando, se usa para revisar o referirse a las entregas y facturas, así como de punto de referencia para órdenes futuras, es esencial que en el mismo se indiquen los descuentos y formas de pago así como fechas de entregas.

**ii. Por artículos**

Estos son útiles para que muestren las tendencias de los precios y para descubrir si las cotizaciones recibidas son altas o bajas.

**iii. Por órdenes de compras**

Casi siempre se lleva este tipo de archivo a falta de otro sistema, los productos

se revisan de acuerdo con la orden de compra antes de aprobar la factura y enviarla a contabilidad para su pago, consiste en archivar la copia que se queda en el departamento, la misma cuenta con espacios que no aparecen en el original enviado al proveedor y que podrían ser : aprobada para su pago, distribución de las cuentas contables y entregas o recibos parciales.

## CAPITULO II

### 2. LA AUDITORIA OPERACIONAL

#### 2.1 DEFINICION

La auditoría Operacional es relativamente nueva en nuestro medio y en el ámbito de los negocios, existiendo una diversidad de criterios entre distintos autores respecto al concepto y calificativo para este tipo de Auditoría. Algunos la consideran como:

- \* Una nueva herramienta de la Gerencia.
- \* Una nueva actividad profesional.
- \* Una nueva actitud mental del auditor, con procedimientos y técnicas especiales.
- \* O, sencillamente como una extensión de la Auditoría Interna tradicional.

Los diferentes nombres con que se le conoce a este tipo de Auditoría no cambian su objetivo, los mismos son de grado y forma, adicionalmente polemizar al respecto resulta más gramatical que técnico; al usuario no le interesa el nombre que se le de, le interesa que satisfaga sus necesidades de eficiencia en la entidad. Los mismos prestadores del servicio tanto internos como externos no encuentran diferencias concretas.

Las denominaciones análogas que se le dan a este tipo de Auditoría se indican a continuación:

- \* Auditoría Administrativa.
- \* Auditoría de Operaciones.
- \* Auditoría de Eficiencia.

- \* Auditoría de Productividad.
- \* Auditoría Operacional.

Independientemente del nombre con que se le conozca, su objetivo básico es el de promover la eficiencia de operaciones en cualquier entidad a través de recomendaciones, que introducen mejoras a los sistemas; a este tipo de servicio profesional se le debe designar preferentemente como Auditoría Operacional.

La auditoría Operacional examina todos los aspectos interrelacionados de un problema, según la siguiente definición:

"Un examen amplio y constructivo de una estructura orgánica de una compañía, una institución o una dependencia gubernamental, o de cualquier componente de ellas, como una división o un departamento y de sus planes y objetivos, sus métodos de control, sus medios de operar y su utilización de los recursos humanos y físicos". (1)

También por Auditoría Operacional debe entenderse, según la siguiente definición:

"El servicio que presta el contador público cuando examina ciertos aspectos administrativos, con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad". (2)

Si se parte del hecho que toda Auditoría es un examen crítico y sistemático, que implica la necesidad de investigar causas y efectos y que derivado de la

---

(1) William P. Leonard, *The Management Audit*, Pag. 35

(2) I.M.C.P., *Esquema Básico de la Auditoría Operacional*, (boletín No. 1), Pag. 6

investigación de este tema concluyo en que la siguiente definición podría considerarse como apropiada:

Por Auditoría Operacional debe entenderse la evaluación del grado de eficiencia y eficacia de las operaciones de una entidad, a través de un examen crítico y sistemático; presentando las observaciones, conclusiones y recomendaciones para mejorarlas.

## 2.2 OBJETIVOS

El objetivo fundamental de la Auditoría Operacional es el de proveer a la Administración de la entidad auditada, información que le ayude a incrementar la eficiencia de sus operaciones; persigue la detección de problemas y su solución, presentando recomendaciones para hacer más fácil el trabajo e informar sobre desviaciones de lo examinado.

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

- \* Lo adecuado de la estructura de control de una fase operacional..
- \* Control departamental de sus operaciones, en relación a:
  - \* Políticas generales de la empresa.
  - \* Procedimientos establecidos.
  - \* Relaciones con otros departamentos.
  - \* Requerimientos financieros y contables.

Por lo tanto, se debe entender que los esfuerzos de la Auditoría Operacional, se orientan a:

- \* Obtención de mayores utilidades.
- \* Fortalecimiento de los controles en el uso de los recursos de la compañía.
- \* Ayudar en alcanzar las metas de la compañía.
- \* Proporcionar eficiencia y eficacia en la realización de operaciones.

Se deduce entonces que el objetivo de la Auditoría Operacional, es el de contribuir a obtener la mayor eficiencia y la mejor productividad económica de las operaciones de una empresa, a través de controles efectivos; la eficiencia de las operaciones se incluye en la definición del Control Interno, el que incluye controles contables y controles administrativos básicamente el punto de esta tesis se enfoca a los controles administrativos, del cual se presenta la siguiente definición:

"Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que están relacionados principalmente con la eficiencia de las operaciones, la adhesión a las políticas gerenciales y que, por lo común sólo tienen que ver directamente con los registros financieros". (3)

Lo anterior ha dado lugar al apareamiento de una técnica novedosa en cuanto al tratamiento y promoción que se le ha dado; esta es la Auditoría Operacional.

## **2.3 DIFERENCIA CON OTROS TIPOS DE AUDITORIA**

### **2.3.1 La auditoría interna y la auditoría operacional**

La función primordial de la Auditoría Interna ha sido evaluar los controles

---

(3) Lic. Rolando Lara Leiva, tesis sobre Evaluación del Control Interno en la Industria en Guatemala y su Importancia Empresarial, Pag. 3

contables, sin embargo, en los años recientes ha existido una tendencia orientada a proporcionar más apoyo a la administración, en el sentido de promover y mejorar la eficiencia y economía de costos a través de la Auditoría Operacional.

Generalmente la Auditoría Interna ha empleado el enfoque de trabajo de la Auditoría Operacional debido a que:

- \* El trabajo tiene un alcance más amplio.
- \* Ofrece una evidencia más tangible por medio de las recomendaciones de productividad y contribución a la economía de costos y maximización de los beneficios.

Actualmente la mayoría de empresarios apoyan la Auditoría Operacional dentro de su Departamento de Auditoría Interna por que con ello obtienen los siguientes beneficios:

- \* Se vigila el cumplimiento de las políticas de la empresa así como la eficiencia de sus operaciones.
- \* Debido a su imparcialidad e independencia, es inmune a las opiniones subjetivas de los administradores en cuanto al desempeño de sus actividades; así pues, en general proporciona evaluaciones objetivas y prácticas sobre las operaciones revisadas.
- \* Se amplía el ámbito y la sustancia de la Auditoría Anual (Auditoría Financiera).

- \* Se aumenta la confianza de la administración en el desempeño de sus funciones operativas.
- \* Se evalúan todas las transacciones de una organización, incluyendo el procesamiento de datos, ventas, comercialización, producción y otros.

### **2.3.2 La auditoría operacional y la auditoría financiera**

Existe una relación natural entre ambas auditorías y a su debido tiempo, se espera que el Auditor Operacional obtenga la categoría, reconocimiento y confianza del Auditor Financiero. De hecho a la Auditoría Operacional se le considera como una extensión de la Auditoría Interna, la cual se efectúa como una extensión gradual del trabajo tradicional del Auditor Financiero; por lo tanto, no es extraño que se tracen paralelos entre la Auditoría Financiera y lo que llegará a ser la Auditoría Operacional.

En realidad, se debería sugerir que con el tiempo los Contadores Públicos puedan dar un dictamen del funcionamiento operacional de las empresas.

La situación que se debe analizar aquí es de ver si es posible que a los Contadores Públicos, se les pueda pedir que dictaminen sobre datos que podrían proporcionar una base para juzgar el comportamiento de la administración de la compañía. Para muchos lectores esta cuestión puede parecerles completamente alejada de la realidad, pero el tema de control de la compañía se está discutiendo tan ampliamente en la literatura económica y social que sería imprudente por parte de los Contadores Públicos el ignorarlo.

Si el Contador Público, en su práctica se va viendo más profundamente involucrado en los sistemas de información interna de las empresas, su función de dictaminar podría ampliarse de varias maneras. El Contador Público podría expresar

sus opiniones para proporcionar seguridad a la gerencia de alto nivel, acerca de que los datos que está o estaba recibiendo son dignos de confianza, o que los proyectos estaban bien fundados, o que las decisiones se estaban tomando sobre bases sensatas de teorías y procedimientos modernos. Los Contadores Públicos podrían desarrollar normas y criterios que les permitieran dictaminar que una organización siguió o no "las normas de administración".

Entre la Auditoría Operacional y la Auditoría Financiera tradicional, existen diferencias en cuanto a objetivos, alcances y procedimientos; mientras la Auditoría Financiera mira hacia el pasado, (revisa transacciones contables que ya se han realizado), la Auditoría Operacional mira hacia adelante, (le interesan los medios y formas para mejorar las operaciones futuras, evaluando su costo-beneficio).

Las principales diferencias que existen entre la Auditoría Operacional y la Financiera son las siguientes:

\* La Auditoría Operacional tiene por objetivo formular conclusiones y recomendaciones sobre asuntos gerenciales y operativos de la entidad, en tanto que la Auditoría Financiera tiene por objetivo expresar una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de la empresa y de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

\* El alcance de la Auditoría Operacional es sobre las operaciones financieras y administrativas, pues analiza los sistemas en forma integral, considerando todo punto de vista y trata áreas que la Auditoría Financiera no logra cubrir tales como: Control de la Producción, Control de Calidad, Mercadeo, Personal, etc., mientras que la Auditoría Financiera se enfoca al examen de las operaciones relacionadas con la presentación de los estados financieros en un periodo determinado.

\* La Auditoría Operacional efectúa una evaluación más detallada de la estructura de control interno, mientras que la Auditoría Financiera evalúa la estructura del control interno para determinar el grado de confianza de las cifras presentadas en los Estados Financieros.

\* El informe de Auditoría Operacional contiene observaciones y recomendaciones relacionadas con el examen efectuado, en tanto que el informe de la Auditoría Financiera contiene un dictamen sobre los estados financieros auditados y sus revelaciones.

En general las diferencias entre estos dos tipos de auditoría son más numerosas y significativas que sus semejanzas; a continuación se presenta un resumen comparativo:

**COMPARACION DE LA AUDITORIA FINANCIERA  
CON LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA (4)**

<b>CARACTERISTICA</b>	<b>AUDIT. FINANCIERA</b>	<b>AUDIT. OPERACIONAL</b>
1. Propósito	Expresar una opinión sobre los estados financieros y determinar el manejo financiero.	Evaluar y mejorar la habilidad administrativa funcional.
2. Alcance	La situación financiera	Una operación o función.
3. Orientación	Hacia el estado financiero de los negocios desde el punto de vista retrospectivo.	Hacia el estado operativo de los negocios pasados, presentes y futuros

(4) Escuela de Auditoría U.S.A.C., Lecturas Académicas como enfrentarse a la auditoría administrativa, Pag. 21

<b>CARACTERISTICA</b>	<b>AUDIT. FINANCIERA</b>	<b>AUDIT. OPERACIONAL</b>
4. Medición	Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.	Los principios de administración de las operaciones.
5. Método	Las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.	Las técnicas de administración de las operaciones.
6. Precisión	Ostenciblemente absoluta.	Relativa.
7. Interesados	Principalmente externos: accionistas, gobierno y el público.	Internos: La gerencia.
8. Realización	Real.	Potencial.
9. Necesidad	Opcional.	Opcional: prerrogativa de la gerencia.
10. Historia	Larga existencia.	Reciente, relacionada con el enfoque de los sistemas.
11. Solicitante.	La Junta Directiva o Accionistas	La gerencia de la empresa.
12. Frecuencia	Regular, cuando menos anualmente.	Periódica, su periodicidad es indefinida en la mayor parte de los casos.

## **2.4 SIMILITUD ENTRE LA AUDITORIA OPERACIONAL Y LA CONSULTORIA**

La consultoría administrativa es una de las ramas en la que se ha desarrollado el Auditor y Contador Público, como una extensión de los servicios que presta o puede prestar.

El consultor efectúa trabajos, de diseño e implementación de sistemas y procedimientos, lo cual es el trabajo que sigue el diagnóstico de problemas u obstáculos administrativos, aunque es frecuente que el mismo consultor diagnostique los problemas, diseñe o implante las soluciones.

La fase de diagnóstico que realiza el consultor, por su objetivo que es el de detectar problemas de eficiencia y eficacia y la metodología que emplea, coincide con lo que se realiza en una auditoría operacional.

## **2.5 NORMAS DE LA AUDITORIA OPERACIONAL**

En la actualidad no existe a nivel internacional ni en nuestro medio, un organismo que haya pronunciado las normas relativas a la Auditoría Operacional; derivado de lo anterior, a continuación se presenta un análisis de lo que son las Normas de Auditoría generalmente aceptadas, un resumen de lo que son las Normas de Auditoría Interna y la resolución técnica de lo que fue la XIII Conferencia Interamericana de Contabilidad el 20 de septiembre de 1979 en Panamá:

### **2.5.1. Normas de auditoría (5)**

#### **i. Personales**

- \* El auditor deberá poseer preparación técnica y capacidad profesional adecuada.

---

(5) Comisión de principios de Contabilidad y Normas de Auditoría, Norma de Auditoría No. 1, Pag. 13 a 19.

- \* Deberá observar diligencia profesional en la ejecución del trabajo y en la elaboración del informe.
  - \* Deberá adoptar una actitud independiente.
- ii. Normas de ejecución del trabajo**
- \* El auditor debe obtener el conocimiento suficiente de la estructura de control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas. (6)
  - \* Deberá hacer una oportuna planeación del trabajo y ejercer una adecuada supervisión de los auxiliares de auditoría.
  - \* Deberá obtener evidencia comprobatoria suficiente y competente.
- iii. Normas del dictamen (7)**
- \* El dictamen debe indicar si los estados financieros se presentan de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.
  - \* El dictamen debe identificar aquellas circunstancias en las que los principios de contabilidad no han sido observados en el período anterior, añadiendo un párrafo explicativo en su dictamen.
  - \* Las revelaciones informativas contenidas en los estados financieros deben considerarse como razonablemente adecuadas a menos que en el dictamen se

(6) Comisión de Principios sobre Contabilidad Financiera y Normas de Auditoría, Normas de Auditoría No. 14, Pag. 43

(7) Comisión de Principios sobre Contabilidad Financiera y Normas de Auditoría, Normas de Auditoría No. 10, Pag. 1 y 2.

indique lo contrario.

- \* El dictamen debe contener ya sea una expresión de opinión sobre los estados financieros, tomados en conjunto, o una aseveración de que una opinión no puede ser expresada. Cuando una opinión global no puede ser expresada, se debe establecer las razones para ello. En todos los casos en que el nombre del auditor esté asociado con los estados financieros, el dictamen debe contener una explicación clara de la índole de la auditoría y del grado de responsabilidad del auditor.

## **2.5.2. Resumen de normas generales y específicas para la práctica profesional de la auditoría interna emitidas en 1978 por el Instituto de Auditores Internos de U.S.A.**

### **i. Independencia**

Los auditores internos deben ser independientes de las actividades que auditan.

### **ii. Suficiencia profesional**

Las auditorías internas deben ser llevadas a cabo con suficiencia y debido cuidado profesional.

### **iii. Alcance del trabajo**

El alcance del trabajo de la auditoría interna debe cubrir el examen y la evaluación de la suficiencia y efectividad del control interno de la organización, así como la calidad del cumplimiento de las responsabilidades asignadas.

### **iv. Realización del trabajo de auditoría**

El trabajo de auditoría interna debe incluir la planeación de la auditoría, el

examen y la evaluación de la información, la comunicación de los resultados obtenidos y la labor de seguimiento sobre los mismos.

**v. Administración del departamento de auditoría interna**

El director de auditoría interna debe administrar en forma adecuada el departamento de auditoría interna.

**2.5.3. Proyecto de las normas de auditoría operativa según la XIII Conferencia Interamericana de Contabilidad, Panamá 20 de septiembre de 1979.**

**i. Normas personales**

\* Ser una persona con título profesional universitario o equivalente en la especialidad de Contador Público y entrenamiento y capacidad profesional para ejercer la Auditoría Operativa.

\* Realizar su trabajo y preparar su informe con cuidado y diligencia profesionales.

\* Mantenerse en una posición de independencia a fin de garantizar la imparcialidad de sus juicios.

**ii. Normas relativas a la realización del trabajo**

\* Una adecuada planeación y supervisión de los colaboradores.

\* Un estudio y evaluación adecuados del sistema de control vigente en la entidad examinada, para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos a aplicar.

- \* La obtención a través del desarrollo de las tareas, de los elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en el informe.

**iii. Normas relativas al informe**

- \* Reunir las características de Oportunidad, Materialidad, Prudencia, Precisión, Veracidad, Claridad, Integridad y Concisión.
- \* Precisar el objeto de la auditoría, fijando sus limitaciones, alcances y el motivo de su realización.
- \* Indicar los hechos o circunstancias analizados que originaren fallas de gestión.
- \* Describir sintéticamente los procedimientos utilizados para la obtención de los elementos de juicio válidos y suficientes.
- \* Indicar todo elemento que, a juicio del auditor, mejore su comprensión.
- \* Indicar en orden de importancia, las recomendaciones sugeridas.

Por lo antes expuesto, a continuación se traslada un bosquejo de lo que considero, podrían ser las Normas de Auditoría Operacional en nuestro medio:

**NORMAS PERSONALES**

- \* Ser un profesional con título universitario de Contador Público, con entrenamiento, capacidad y disciplina para ejercer la Auditoría Operacional.
- \* Ser objetivo en el desarrollo de su trabajo.

- \* Realizar su trabajo y elaboración del informe con cuidado y diligencia profesional.
- \* Mantener una actitud de independencia, a fin de garantizar la imparcialidad de sus juicios.
- \* Educación continúa para contar con capacidad técnica suficiente.
- \* La persona asignada al trabajo debe contar con suficiencia profesional y técnica en las auditorías que realicen.

#### **NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO**

- \* Obtención de conocimiento suficiente de la estructura de control interno para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos a aplicar.
- \* Adecuada planeación y supervisión del equipo de trabajo.
- \* Obtención de evidencia suficiente y competente para respaldar las aseveraciones incluidas en el informe.
- \* Análisis de la integridad y confiabilidad de la información operacional.
- \* Análisis de los sistemas establecidos, para garantizar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos que tengan que ver con las operaciones.

- \* Revisión de los métodos de salvaguarda de los bienes, verificando su existencia.
- \* Evaluación de la eficiencia, eficacia y economía con que se manejan los recursos.
- \* Verificación del cumplimiento de los objetivos y metas, que se establecieron para las operaciones y programas.

#### **NORMAS RELATIVAS AL INFORME**

- \* Deberá reunir características de oportunidad, materialidad, prudencia, precisión, veracidad, claridad, integridad y ser conciso.
- \* Deberá indicar si las operaciones están de acuerdo con lo establecido por la administración de la entidad.
- \* Descubrir la relación y responsabilidad respecto de la entidad auditada operacionalmente.
- \* Precisar el objeto de la auditoría, fijando sus limitaciones y alcances así como el motivo de su realización.
- \* Indicar las deficiencias que originaron fallas de operación.
- \* Descripción en forma concisa de los procedimientos que se utilizaron para obtener elementos de juicio suficientes y competentes.

- \* Efectuarle seguimiento a las acciones tomadas por la empresa en base a las recomendaciones sugeridas.
- \* Incluir una opinión sobre la funcionalidad operacional y administrativa de las transacciones auditadas.

## **2.6 METODOLOGIA DE LA AUDITORIA OPERACIONAL**

El contar con un método claramente definido que permita llevar a cabo uno de los procedimientos de revisión, conlleva a obtener conclusiones veraces en el menor tiempo posible.

La metodología de la Auditoría Operacional, se simplifica en tres pasos fundamentales:

- Familiarización.
- Investigación y análisis.
- Diagnóstico.

### **2.6.1 Familiarización**

El Auditor Operacional, se debe familiarizar con las transacciones u operaciones que analizará y revisará en la empresa sujeta a auditoría, a través del estudio de:

- i. Los problemas inherentes al ramo de la actividad económica en que se desenvuelve la empresa y que inciden en la administración de la operación que se revisa.
- ii. La infraestructura establecida, para hacerle frente a la administración de la

operación (planeación, organización, dirección y control).

- iii. Los antecedentes sobre las deficiencias detectadas comunicadas en cartas de sugerencias, u otros informes emitidos por auditores internos, externos o consultores.

A continuación se incluyen algunos lineamientos que podrían ser tomados en cuenta para familiarizarse con la empresa en general:

- \* Estudio ambiental.
- \* Estudio de la gestión administrativa.
- \* Visita a las instalaciones.

### 2.6.2 Investigación y análisis

El objetivo de esta fase es analizar la información y examinar la documentación relativa, para evaluar la eficiencia y efectividad de la operación analizada.

Es en esta fase en la que se realizan las pruebas de cumplimiento que pueden ser de muy diversa índole, en base al método selectivo, juicio del auditor y estadístico.

Si la empresa carece de información, el auditor deberá efectuar los estudios e investigaciones necesarios para obtener elementos de juicio suficientes; cualquiera que sea el caso, el auditor deberá cuidar que sus investigaciones se planeen y desarrollen de tal forma que en el menor tiempo necesario obtenga la información más objetiva posible. Así mismo el auditor debe buscar hechos y evitar distorsionarlos con interpretaciones erróneas, hasta no tener todos los elementos necesarios para formarse un juicio de conjunto, a fin de que el diagnóstico final sea lo más objetivo posible.

Para lograr la objetividad mencionada, es necesario utilizar las técnicas que a continuación se explican:

- \* Entrevistas.
- \* Evaluación de la gestión administrativa.
- \* Examen de la documentación.

### **2.6.3 Diagnóstico**

Una vez estudiada y evaluada la infraestructura administrativa, se sumarán los hallazgos y se señalará la interpretación que se hace de ellos, reportándose los que den indicios de fallas de eficiencia. El auditor debe alejarse del detalle y con base en los hallazgos específicos, preparar el resumen de los de mayor relevancia, en base a las siguientes técnicas:

- \* Determinar si los problemas son congruentes con la realidad de la empresa.
- \* Reverificación de hallazgos.
- \* Elaboración del informe.

El diagnóstico sirve para determinar el origen del problema y establecer recomendaciones más viables y efectivas, las que se incluyen dentro del informe operacional.

## CAPITULO III

### **3. REVISION OPERACIONAL DEL FLUJO DE TRANSACCIONES BAJO UN ENFOQUE CICLICO**

#### **3.1 CONCEPTO DE CICLO DE TRANSACCIONES**

Para cumplir con los requerimientos de calidad y control esperados por la administración de las empresas, el enfoque a aplicar o sea el cíclico, no sólo se puede usar en auditorías financieras sino que también para realizar cualquier tipo de auditoría incluyendo la operacional, ya que a través de este enfoque se puede evaluar el riesgo de negocios por medio de una adecuada técnica de evaluación de la estructura de control interno; adicionalmente permite una fácil planeación, proporcionando un adecuado soporte para la buena administración tomando en consideración el costo-beneficio.

Luego de haber planteado lo anterior, a continuación se presenta la conceptualización de lo que se entiende por Ciclo y Flujo de transacciones:

##### **3.1.1. Ciclo**

Es el flujo continuo de las operaciones y actividades de las empresas durante el tiempo, más bien que un número de cuentas que se han de verificar.

##### **3.1.2 Flujo de transacciones**

Es la verificación de los diferentes procedimientos que se dan al procesar una transacción u operación, a través del estudio y evaluación de la estructura de control interno, la cual culmina con un efecto en los estados financieros, ya sea por la adquisición, retiro o venta de un activo, la obtención de un ingreso, la cancelación de un gasto o servicio, la recepción de un préstamo o la adquisición de una obligación.

El objetivo principal de este enfoque es el de analizar gráficamente la suficiencia de los controles internos; bajo el mismo las operaciones y transacciones de una empresa se agrupan en ciclos lógicos para poder examinar y evaluar el efecto de las decisiones administrativas.

En base a lo expuesto, considero que el ciclo de transacciones se podrían conceptualizar de la siguiente forma:

Es la revisión de las diferentes funciones que integran un sistema operacional, desde su inicio hasta cuando empieza nuevamente, por medio del estudio y evaluación de la estructura de control interno.

La estructura del enfoque cíclico, proporciona un método eficaz para estudiar y evaluar los controles internos que tienen las empresas, también es útil para:

- \* Comprender los elementos de la operación del negocio y las cuestiones relacionadas con la contabilidad y la presentación de los estados financieros y que deben destacarse durante la auditoría.
- \* Comprender mejor el negocio del cliente, de modo que el auditor pueda hacer una contribución efectiva a la solución de los problemas empresariales.

Los ciclos se definen para agrupar el flujo de hechos económicos, esta definición, ayuda a enfocar las semejanzas del procesamiento de las transacciones dentro de una organización; finalmente los ciclos proporcionan una base común para discutir lo que sucede en una entidad, cómo examinar lo que ocurre y cómo los hechos económicos impactan en varias secciones de la organización al mismo tiempo.

## 3.2 LOS HECHOS ECONOMICOS Y LAS TRANSACCIONES

El contador Público y Auditor efectúa auditorías en una variedad de entidades, pero no hay dos que sean idénticas, aunque en cierto grado todas participan en hechos económicos que tienen o deben tener un impacto en sus operaciones, estados financieros, exposición de información o en todo esto.

### 3.2.1 Hechos económicos (1)

Un hecho económico es un acontecimiento preciso. En algunos hechos económicos se comprende a la entidad en canjes con terceros; como ejemplos pueden mencionarse:

- \* Adquisiciones de recursos a cambio de obligaciones de pago.
- \* Pagos de efectivo para satisfacer obligaciones.
- \* Distribuciones de recursos a terceros a cambio de promesas de pagos futuros.
- \* Recibo de pagos de terceros por recursos distribuidos.

Otros hechos económicos comprenden fuerzas o entidades externas, pero no comprenden canjes; como ejemplos pueden mencionarse:

- \* Cambios en las condiciones económicas (ejemplo, recesiones, cambios en los niveles de precios y escasez de abastecimientos).
- \* Cambios en las leyes y regulaciones gubernamentales, incluso cambios en leyes y tarifas de impuestos.

---

(1) I. G. C. P. A., Revista de Auditoría y Finanzas, No. 57, Pags. 24 y 25

- \* Los llamados "Actos de la naturaleza", tales como incendios e inundaciones.
- \* Cambios en los domicilios de proveedores, empleados y clientes.
- \* Arrendamientos operativos y contratos con fuerza ejecutiva.

El transcurso del tiempo (una fuerza externa) es también un hecho económico porque produce la acumulación de intereses y la depreciación de activos.

Algunos hechos económicos son internos, como ejemplo tenemos:

- \* Transferencias de activos (ejemplo, materias primas a productos en proceso).
- \* Conversión de recursos a otra forma (ejemplo, fabricación, ensamble o montaje, o proceso).
- \* Decisiones operativas (ejemplo, cambios de precios y cambios en tipos de salarios).
- \* Correcciones de errores (ejemplo, ajustes de facturas incorrectas).

Los hechos económicos que han de reflejarse en los estados financieros deben, primeramente identificarse o reconocerse. Es deseable que una vez que han sido reconocidos, sean aprobados y autorizados. Entonces requerirán pasos adicionales de tramitación o procesamiento, tales como cálculos, clasificación y registro. Estos pasos van seguidos usualmente de resúmenes, por los que se preparan asientos de diario para anotación en el mayor general. Finalmente, los saldos del mayor general se reflejan en los estados financieros.

La transformación de una innumerable cantidad de hechos económicos de diversos tipos en estados financieros organizados se logra principalmente por el procesamiento de transacciones que fluyen a través de los sistemas.

### 3.2.2 Transacciones y sistemas (2)

Como se expresó anteriormente, un hecho económico tiene solamente un efecto potencial sobre los estados financieros de una entidad. Una transacción es un hecho económico al que se le ha reconocido que produce dicho efecto, se ha presentado en una forma en que puede procesarse y ha sido aceptado para procesamiento por uno o más de los sistemas de la entidad.

Un sistema es la serie de tareas mediante las cuales se reconocen, se autorizan, se calculan, se clasifican, se registran, se resumen y se informan las transacciones. El procesamiento es la ejecución real de las tareas. Como ejemplo de acciones de procesamiento pueden citarse:

- \* Resumir transacciones y preparar un asiento de diario.
- \* Cotejar una factura de proveedor con una orden de compra y un documento de recepción.
- \* Validación en línea y visualización del pedido de un cliente.

La tarea inicial en un sistema es el reconocimiento oportuno de los hechos económicos que deben procesarse a través del mismo. Los métodos utilizados para reconocer las transacciones varían; entre los ejemplos se incluyen:

---

(2) I. G. C. P. A., Revista de Auditoría y Finanzas No. 57, Pags. 25 y 26.

- \* Asientos en línea o a distancia en el teclado de una terminal (ejemplo, entradas de caja registradora en el punto de venta y entradas de reservaciones en líneas aéreas y arrendamientos de automóviles).
- \* Entradas en una cinta magnética o archivo de discos (ejemplo, distribuciones de costos originales en la computadora).
- \* Documentos preparados manualmente (ejemplo, pedidos de ventas, tarjetas de tiempo y avisos de remesas).
- \* Tarjetas perforadas (ejemplo, talones de boletas de precios utilizados en el comercio al detalle y talones de repuestas para pagos que se utilizan en la facturación por empresas de servicios públicos).
- \* Asientos de diario.

Las transacciones pueden reconocerse y aceptarse para su procesamiento inicial antes de que sean autorizadas. Por ejemplo, la tarjeta de tiempo de un empleado puede aceptarse, sumarse y calcularse (tareas de procesamiento en el sistema de nómina de la entidad) por un empleado de nómina, antes de que sea aprobada por el jefe o capataz del departamento.

Un sólo hecho económico puede originar varias transacciones. Por ejemplo, el embarque de mercancías, que es un hecho económico, puede dar origen a transacciones separadas de facturación, cuentas por cobrar, inventario y costo de ventas.

No todos los hechos económicos que deben reflejarse en los estados

financieros de una entidad se convierten en transacciones y se procesan. Por ejemplo, los cambios en los niveles de precios pueden informarse en los estados financieros, pero usualmente no se consideran como transacciones.

Cada entidad definirá sus sistemas en forma singular. Una entidad podría, por ejemplo, definir un sistema de entrada de pedidos como que incluye las tareas requeridas para poner precios, calcular y verificar el crédito de un pedido y producir los documentos de embarque; un competidor directo podría definir su sistema de facturación como que incluye las tareas de entrada de pedidos más las que se requieren para la facturación, cuentas por cobrar e informes de ventas.

### 3.3. HECHOS ECONOMICOS QUE SE CONVIERTEN EN TRANSACCIONES <sup>(3)</sup>

Considérense los siguientes tipos de hechos económicos en base de lo que con ellos se efectúa:

1. Se reciben fondos de capital de inversionistas y acreedores. ACTIVIDAD DE TESORERIA
2. Se invierten temporalmente fondos de capital hasta que se necesiten para las operaciones. ACTIVIDAD DE TESORERIA
3. Se adquieren recursos (mercancías y servicios) de proveedores y empleados para cambiarlos por obligaciones de pago. ACTIVIDAD DE EGRESOS  
(COMPRAS Y NÓMINAS)

---

(3) I. G. C. P. A., Revista de auditoría y finanzas No. 37, Pag. 26 y 27.

- |    |   |   |
|----|---|---|
| 4. | Se pagan obligaciones a proveedores y empleados.                          | ACTIVIDAD DE EGRESOS<br>(COMPRAS Y NOMINAS) |
| 5. | Se retienen, usan o transforman recursos.                                 | ACTIVIDAD DE CONVERSION                     |
| 6. | Se distribuyen recursos a terceros a cambio de promesas de pagos futuros. | ACTIVIDAD DE INGRESOS                       |
| 7. | Los terceros pagan los recursos que les fueron distribuidos.              | ACTIVIDAD DE INGRESOS                       |

Por muy sencillos que parezcan, tesorería, egresos (compras), egresos (nóminas), conversión e ingresos, describen cinco ciclos de las actividades u operaciones de los negocios de muchas entidades, las que al final se les conoce como funciones del ciclo. Cada uno de estos ciclos está compuesto de hechos económicos semejantes (no necesariamente idénticos), que son convertidos en tipos relacionados de transacciones y son procesados a través de los sistemas de la entidad hasta los estados financieros. Virtualmente cada posible tipo de transacción de negocios puede considerarse dentro de uno de estos cinco ciclos.

Un sexto ciclo - INFORMACION FINANCIERA - (también llamado de Informe financiero), también puede identificarse en una entidad. A diferencia de los demás, este ciclo no procesa transacciones, sino que se ocupa de informar los resultados del procesamiento a la Junta Directiva (Consejo de Administración o Directorio), la Gerencia, los Inversionistas, los Organismos Gubernamentales, los Acreedores, etc. El ciclo de información financiera también se ocupa de hechos económicos que no dan origen a transacciones, pero que deben reflejarse en los estados financieros.

### 3.4 LOS CICLOS DE TRANSACCIONES DE UNA EMPRESA

Un aspecto clave en este nuevo enfoque para el estudio y evaluación de los controles internos, es el reconocimiento de que, los hechos económicos que producen impacto en una entidad -y la red resultante de transacciones, sistemas, procedimientos, enlaces y bases de datos- pueden dividirse lógicamente en un reducido número de grupos (usualmente cuatro o cinco); el término para tales grupos es el de CICLOS.

Los ciclos fundamentales de cualquier empresa se presentan a continuación:

- \* Tesorería.
- \* Egresos- Compras.
- \* Egresos - Nóminas.
- \* Conversión.
- \* Ingresos.
- \* Informe Financiero.

Además de procesar las transacciones, los ciclos ejercen un control físico sobre los activos de la entidad; así por ejemplo del ciclo de tesorería es el custodio del efectivo y valores, el ciclo de conversión controla los inventarios y las propiedades, el ciclo de ingresos puede tener la custodia parcial del efectivo que se recibe de los clientes hasta que éste es entregado al ciclo de tesorería. etc.

### 3.5 LOS CICLOS, SUS FUNCIONES Y SUS ATRIBUTOS

Cada ciclo está compuesto de una o más funciones; una función es una tarea importante de procesamiento o una sección de un sistema que procesa transacciones relacionadas lógicamente y que puede identificarse con los ciclos anteriormente descritos.

Veamos más de cerca cada uno de los ciclos en términos de sus funciones típicas y sus atributos, con el objeto de obtener un entendimiento más claro de los mismos. El tipo y número de funciones de un ciclo varía de una empresa a otra; las que se presentan a continuación son típicas de cada ciclo y no debe esperarse que cada una de ellas, se encuentren forzosamente en cada una de las compañías que se auditan, lo mismo sucede con cada uno de sus atributos:

### **3.5.1. Ciclo de tesorería**

En este ciclo se incluyen aquellas funciones y atributos que tratan sobre la estructura y rendimiento del capital. Se inician con la determinación de las necesidades de efectivo, continúan con su distribución para las diferentes operaciones productivas y otros usos y terminan con la entrega del mismo a inversionistas, proveedores y acreedores.

La mayor parte de sus funciones se pueden realizar en la Tesorería de la empresa sin embargo, también pueden tener participación otras áreas como la Dirección Financiera y la Contraloría.

#### **i. Funciones típicas**

- \* Manejo y custodia del efectivo en caja general.
- \* Depósitos bancarios.
- \* Transferencias bancarias.
- \* Emisión de Cheques.
- \* Manejo y control del fondos fijos.
- \* Control y administración de disponibilidades.
- \* Conciliaciones bancarias.
- \* Manejo y control de las cuentas de ahorro e intereses devengados.
- \* Manejo, control y recuperación de los cheques rechazados.

- \* Operaciones de inversión y financiamiento.
- \* Administración y control de préstamos.
- \* Administración y control de monedas extranjeras, incluyendo riesgos cambiarios.

## **ii. Atributos**

### **Asientos contables comunes**

- \* Ingresos a caja.
- \* Depósitos y transferencias a bancos.
- \* Obtención y pago de financiamiento.
- \* Compra y venta de inversiones en valores.
- \* Compra y venta de moneda extranjera.

### **Formas y documentos importantes**

- \* Certificado provisionales de acciones.
- \* Acciones emitidas.
- \* Bonos y obligaciones.
- \* Pagarés y cartas de crédito.
- \* Cheques.
- \* Recibos de caja.

### **Bases usuales de datos**

- \* Archivo maestro de accionistas.
- \* Hojas de trabajo de intereses y dividendos.
- \* Libro de registro de accionistas y utilidades.
- \* Escrituras de préstamos y su cuestionario por cumplimiento de sus estipulaciones.
- \* Saldos de cuentas de bancos.

- \* Cartera de inversiones.
- \* Escritura de constitución.

### 3.5.2. Ciclo de egresos-compras

En este ciclo se incluyen aquellas funciones y atributos que se necesitan para:

- \* Adquirir bienes, mercancías y servicios.
- \* Cancelación de las adquisiciones anteriores.
- \* Clasificar, resumir e informar sobre lo que se adquirió y pagó.

#### i. Funciones típicas

- \* Solicitud de compra.
- \* Cotización y selección de proveedores.
- \* Emisión de la orden de compra.
- \* Recepción de mercaderías y suministros.
- \* Control de calidad de mercancías y servicios.
- \* Administración y control de las cuentas por pagar.
- \* devoluciones sobre compras.

#### ii. Atributos

##### Asientos contables comunes

- \* Compras.
- \* Pagos anticipados.
- \* Provisión de pasivos.
- \* Ajuste por compras.

##### Formas y documentos importantes

- \* Solicitud de compras.

- \* Ordenes de compras.
- \* Contratos.
- \* Contraseñas de pagos.
- \* Facturas de proveedores.
- \* Notas de débito y crédito.
- \* Solicitudes de cheques.

#### **Bases usuales de datos**

- \* Archivos de proveedores.
- \* Archivos de cuentas por pagar.
- \* Pedidos y servicios pendientes de surtirse.
- \* Archivos de documentos cancelados.

### **3.5.3 Ciclo de Egresos-nóminas**

En este ciclo se incluyen aquellas funciones y atributos que se necesitan para:

- \* Contratación y utilización del personal.
- \* Cancelación al personal.
- \* Clasificar, resumir e informar sobre la cancelación al personal.

#### **i. Funciones típicas**

- \* Solicitud de personal.
- \* Reclutamiento, selección y contratación del personal.
- \* Inducción de personal.
- \* Capacitación y entrenamiento de personal.
- \* Administración y control de la asistencia del personal.
- \* Niveles de prestaciones.
- \* Motivación e incentivos al personal.

- \* Evaluación y promoción del personal.
- \* Elaboración, registro y control de nóminas y planillas.

## **ii. Atributos**

### **Asientos contables y comunes**

- \* Pago de nóminas y planillas.
- \* Préstamos y anticipos sobre sueldos.
- \* Pago de prestaciones.
- \* Distribución de las nóminas y planillas.
- \* Ajustes a las nóminas y planillas.

### **Formas y documentos importantes**

- \* Solicitudes de trabajo.
- \* Contratos de trabajo.
- \* Tarjetas de marcaje.
- \* Informes de tiempos.
- \* Nóminas.
- \* Recibos de pago.
- \* Reportes de tiempo extra.

### **Bases usuales de datos**

- \* Archivos maestros del personal.
- \* Registro de salarios del personal.
- \* Registro de las prestaciones al personal.

### 3.5.4. Ciclo de Conversión

Los recursos adquiridos por una empresa se almacenan, se convierten, se procesan, se montan o ensamblan o bien, se utilizan en otra forma. Las funciones de este ciclo controlan y manejan recursos tales como inventarios, propiedades y equipo depreciable, así como recursos naturales existentes y otros activos no monetarios.

En una empresa de manufactura; montaje o proceso, la actividad más importante es la obtención de un artículo terminado a través del uso de los recursos adquiridos con ese fin, hasta su transferencia a su correspondiente almacén.

#### ii. Funciones típicas

- \* Custodia física y controles de almacén.
- \* Planeación de la producción.
- \* Solicitud de materiales para la producción.
- \* Controles de planta en el proceso productivo.
- \* Control de calidad en el proceso productivo y al producto terminado.
- \* Reportes de planta.
- \* Administración y control de los departamentos que prestan servicios en el proceso productivo.
- \* Bases para la determinación del punto de equilibrio.
- \* Bases para la evaluación de los inventarios de materia prima, producto en proceso y producto terminado.
- \* Administración y control de los activos fijos.
- \* Bases para la determinación del costo de producción o costo de venta.

#### ii. Atributos

##### Asientos contables comunes

- \* Transferencia de inventarios.

- \* Aplicación del costo de la mano de obra.
- \* Aplicación de los gastos de fabricación.
- \* Depreciaciones y amortizaciones.
- \* Venta o retiro de activos fijos.
- \* Variaciones de inventarios.

#### **Formas y documentos importantes**

- \* Ordenes de producción.
- \* Requisiciones de materiales.
- \* Informes de producción y desperdicios.
- \* Hojas de costos.

#### **Bases usuales de datos**

- \* Información de los elementos del costo.
- \* Relaciones de materiales.
- \* Auxiliares de inventarios.
- \* Hojas de costos.
- \* Listado de valuación de inventarios.
- \* Archivo maestro de activos fijos.

#### **3.5.5. Ciclo de Ingresos**

En este ciclo se incluyen aquellas funciones y atributos que se necesitan para poder cambiar por efectivo con los clientes sus productos y servicios, incluyen las tomas de pedidos y embarques a clientes así como el uso de los servicios por estos, mantener y cobrar las cuentas por cobrar y clientes a recibir de estos el efectivo.

**i. Funciones típicas**

- \* Toma de pedidos.
- \* Análisis, aprobación y otorgamiento de créditos.
- \* Facturación de las ventas.
- \* Entrega o embarque de las mercancías y/o prestación de servicios.
- \* Administración y control de las cuentas por cobrar.
- \* Cobranzas.
- \* Ingreso del efectivo.
- \* Cálculo, liquidación y contabilización de las comisiones.
- \* Bonificaciones a clientes.
- \* Devoluciones de mercaderías.

**ii. Atributos****Asientos contables comunes**

- \* Ventas
- \* Ingresos a caja.
- \* Devoluciones y rebajas sobre ventas.
- \* Descuentos por pronto pago.
- \* Provisión para cuentas incobrables.
- \* Cancelación y recuperación de cuentas incobrables.
- \* Gastos por comisiones.

**Formas y documentos importantes**

- \* Pedidos a clientes.
- \* Ordenes de despacho.
- \* Facturas.
- \* Notas de crédito.
- \* Recibos de cobrador

- \* Estados de cuentas.

#### **Bases usuales de datos**

- \* Archivos maestros de clientes.
- \* Control de los créditos.
- \* Listas o archivos de precios.
- \* Control de límites de crédito.
- \* Auxiliares de clientes.
- \* Estadísticas de ventas.
- \* Diarios de ventas.
- \* Reportes de comisiones de vendedores.
- \* Catálogos de productos.
- \* Pedidos de clientes pendientes de surtir.

#### **3.5.6. Ciclo de Informe Financiero**

Este ciclo generalmente no procesa transacciones como los anteriores, sino que más bien obtiene información contable de los mismos, analiza, evalúa, resume, concilia, ajusta y reclasifica esa información para darla a conocer a la gerencia y a terceros interesados en dicha información.

En algunos sistemas integrados, puede ser que los datos se registren directamente en el mayor general a través de los sistemas de procesamiento de transacciones en los ciclos, o se reciban en el ciclo de información financiera de los ciclos que procesan las transacciones y se pasen en este al mayor general.

En el ciclo de información financiera se incluyen funciones tales como:

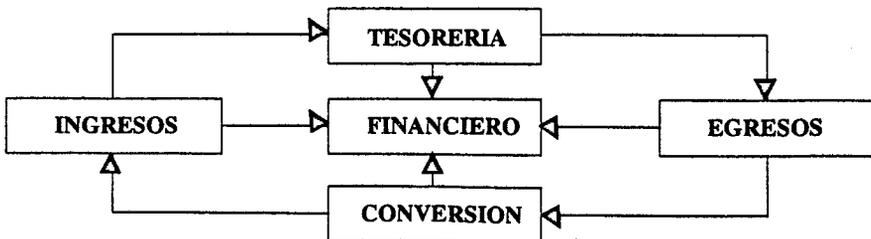
- \* Análisis de impuesto a las utilidades.
- \* Conversión de estados financieros en moneda extranjera.
- \* Consolidación y combinación de estados financieros.
- \* Ajustes y reclasificaciones.

Además de lo anterior se incluyen también la apreciación de la gerencia del medio externo, el reconocimiento de hechos externos que requieren su divulgación y la obtención de datos para notas e información suplementarias de lo que ocurre dentro de este ciclo. Los productos finales de este ciclo, generalmente incluye:

- \* Estados financieros preparados de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- \* Informes de administración.
- \* Informes operativos de distintas clases.

### 3.6 ENLACE DE CICLOS

Cada uno de los ciclos, en cierto grado se encuentran relacionados entre sí, a estas relaciones se les denomina enlaces; un enlace se puede definir como el eslabón entre una transacción y otra, cuando ésta termina en un ciclo y empieza en otro. Los ciclos se enlazan entre sí de la manera siguiente:



Ejemplos de enlaces:

### **Ciclo de Tesorería**

- \* Desembolsos de efectivo con el ciclo de compras.
- \* Ingresos de efectivo con el ciclo de ingresos.
- \* Resumen de actividades (pólizas contables, que se enlazan con el ciclo de informe financiero. Este enlace es común a los demás ciclos).

### **Ciclo de Egresos-compras**

- \* Cancelación a través de los desembolsos de efectivo, con el ciclo de tesorería.
- \* Recepción de bienes, mercancías y servicios, que se enlazan con el ciclo de conversión.

### **Ciclo de Egresos nóminas**

- \* Cancelación de las nóminas y planillas, prestaciones y otros, a través de los desembolsos de efectivo con el ciclo de tesorería.
- \* Prestación de servicios de mano de obra, que se enlazan con el ciclo de conversión.

### **Ciclo de Conversión**

- \* Recepción de bienes, mercancías y servicios, con el ciclo de egresos-compras.
- \* Embarques de productos con el ciclo de ingresos.

- \* Utilización de la mano de obra con el ciclo de egresos - nóminas.

### Ciclo de Ingresos

- \* Ingresos de caja que se enlazan con el ciclo de tesorería.  
\* Embarques de productos que se enlazan con el ciclo de conversión.

### 3.7 EJEMPLO DE SEGREGACION DE CUENTAS POR CICLO

A continuación se presentan en forma resumida los rubros de los estados financieros, afectados por los diferentes ciclos identificados:

#### CICLOS

CUENTA AFECTADA	TESORERIA	EGRESOS	CONVERSION	INGRESOS	INFORME FINANC.
<b>ACTIVO:</b>					
Efectivo	X	X		X	X
Cuentas por cobrar				X	X
Inversiones (temporales)	X				X
Inventarios					
Materias Primas		X	X		X
Producto en proceso			X		X
Producto terminado			X	X	X
Gastos adelantados	X	X			X
Propiedad, Planta y equipo	X	X	X		X
Inversiones (Largo Plazo)	X				X
<b>PASIVO</b>					
Documentos por pagar	X				X
Péstamos a pagar	X				X
Cuentas a pagar	X	X			X
Acumulaciones por pagar		X	X		X
I.S.R. corriente	X				X

CUENTA AFECTADA	TESORERIA	EGRESOS	CONVERSION	INGRESOS	INFORME FINANC.
<b><u>CAPITAL</u></b>					
Acciones comunes	X				X
Acciones preferidas	X				X
Capital pagado	X				X
Utilidades retenidas	X				X
Acciones en tesorería	X				X
<b><u>INGRESOS/GASTOS</u></b>					
Ingresos	X		X		X
Deducciones s/ingresos			X		X
Costo de los ingresos	X	X	X	X	X
Gastos de venta	X	X		X	X
Gastos de administración	X	X			X
Gastos generales	X	X			X
Otros gastos	X	X			X
Partidas extraordinarias	X	X	X	X	X

NOTA: Cuando una Cuenta está afectada por uno o más ciclos existe un enlace.

### 3.8 LA TECNICA DE FLUJOGRAMACION, COMO UN ELEMENTO BASICO EN LA REVISION OPERACIONAL

#### 3.8.1 Definición

La flujogramación de sistemas consiste en describir una secuencia lógica de acontecimientos mediante gráficas y diagramas, en vez de usar cuestionarios o narraciones. De acuerdo con lo indicado anteriormente, un flujograma describe un determinado sistema, e ilustra el flujo de la transacción a través del mismo, así como los procedimientos ejecutados en cada paso.

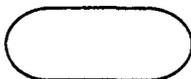
Aplicado a la ejecución de Auditorías Operacionales, la flujogramación de sistemas ayuda al auditor a documentar y obtener un mejor conocimiento de la estructura de control interno de la entidad para planificar su auditoría.

El auditor documenta mediante flujogramas todas aquellas características del sistema que estén asociadas con un ciclo de transacciones o saldo de las cuentas que se plantea someter a revisión. Después de efectuada esta documentación, el auditor la evalúa y diseña un programa para verificar si los controles en el sistema sujeto a revisión están funcionando según su entendimiento del mismo.

### 3.8.2 Símbolos para la elaboración de flujogramas

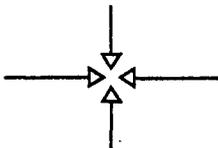
Es importante usar símbolos modelos, debido a que ellos proveen al lector una rápida comprensión de las transacciones que se están realizando en cada etapa del sistema. A continuación se describen los símbolos más usuales y una breve explicación de su significado:

#### Inicio/final



Este símbolo se utilizará para iniciar y/o finalizar un flujograma, fin de una función o de un documento.

#### FLUJO DIRECCIONAL



Este símbolo se utilizará para indicar la dirección que ha de seguir el flujo de

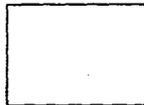
la transacción. Generalmente se presenta de izquierda a derecha y cuando es necesario de arriba hacia abajo. La flecha en doble sentido indicará que el proceso se sirve de los datos y que además los actualiza.

### DOCUMENTO, ENTRADA O INFORME



Este símbolo se utilizará para representar documentos, entradas o informes y demás medios de información; la descripción de los mismos se colocará dentro del símbolo. En algunos casos es conveniente indicar al lado del símbolo de entrada la frecuencia de la misma para que la representación del flujo gane claridad.

### PROCESO



Por medio de este símbolo se indicará la función específica u operación realizada. La descripción dentro del símbolo debe indicar clara y concisamente lo que se realiza; la indicación de la persona que realiza las operaciones se puede efectuar a la izquierda del símbolo cuando procesa, o debajo de éste. Cuando un departamento o persona se encarga de un documento o varios procesos seguidos, no es necesario repetir la indicación anterior, hasta que se haga cargo una nueva persona o departamento.

**ARCHIVO**

Este símbolo se utilizará para representar archivos manuales y computarizados o de cualquier otra clase, indicando el tipo de archivo que representa al lado del mismo.

Todo tipo de dato que se conserva para su uso posterior o actualización, constituye un archivo. Se llama archivo de transacciones al que contiene transacciones de un día o mes determinado y se llama archivo maestro al que contiene los datos de referencia necesarios para el procesamiento.

**CONECTOR EN PAGINA**

Este símbolo se utilizará para hacer conexiones dentro de un flujograma y en una misma página. Cuando se utiliza para conectar el flujo de una transacción dentro de una misma página llevará una literal en su interior y cuando represente una llamada de atención llevará un número.

**CONECTOR FUERA DE O ENTRE PAGINAS**

Este conector se utilizará para remitir de una página a otra el flujo de una

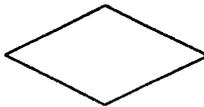
transacción; así mismo constituye un medio de cruce de referencias (A y DE) que indicarán continuidad y procedencia. El último símbolo que proceda al conector, deberá repetirse después de este en la página siguiente.

### **CONECTOR DE CICLOS**



Este símbolo se utilizará para indicar la manera en que las transacciones de un ciclo se enlazan con los demás ciclos. Efectuando el respectivo cruce de referencias (A y DE) entre los ciclos, cualquier otra información al respecto se colocará debajo del símbolo.

### **DECISION**



Este símbolo se utilizará cuando un documento o proceso si o no ha cumplido con determinado procedimiento.

## CAPITULO IV

### 4. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES

#### 4.1 DEFINICION DE CONTROL INTERNO

El estudio y evaluación de la estructura de control interno, presenta una parte esencial en el desarrollo de una auditoría; a través del mismo se pueden conocer las características principales de los sistemas de la estructura de control. El control interno se define como sigue:

"Comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas de coordinación adoptadas para: Salvaguardar sus activos, promover la eficiencia de sus operaciones, la confiabilidad de la información contable y el cumplimiento de las políticas adoptadas por la administración". (1)

La definición anterior tiene un alcance amplio, ya que no solo incluye las actividades contables y financieras, sino que se extiende a casi todos los aspectos operacionales de una empresa. El Instituto Americano de Contadores Públicos, (A.I.C.P.A.), en 1947 señaló los siguientes factores que constituyen un reconocimiento creciente y constante del significado e importancia de lo que es el control interno:

- \* El alcance y tamaño de la entidad comercial, se ha convertido en algo tan complejo y difundido que la administración tendrá que descansar en reportes y análisis varios, para poder controlar las operaciones con eficiencia.

---

(1) I.G.C.P.A. Comisión de principios sobre contabilidad financiera y normas de auditoría. Norma de Auditoría No. 14, Pag. 61.

- \* El Chequeo y revisión inherente en un buen sistema de control interno, podrá proporcionar protección en contra de la debilidad humana y reducir la posibilidad de errores o que surjan irregularidades.
  
- \* Resulta impráctico para los auditores efectuar auditoría de la mayor parte de las empresas dentro de restricciones económicas de honorarios, sin confiar en el sistema de control interno del cliente.

#### **4.2 RELACION DEL CONTROL INTERNO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS**

Esta se encuentra específicamente en la primera norma relativa a la ejecución del trabajo, la cual indica:

"El auditor debe obtener el conocimiento suficiente de la estructura de control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas". (2)

Aún y cuando para la Auditoría Operacional no se tienen definidas normas de actuación, de acuerdo con el proyecto de estas normas presentado en el capítulo II de esta tesis, siempre se daría la relación indicada, con la única diferencia de que el conocimiento obtenido de la naturaleza, oportunidad y alcance que se le daría a los procedimientos de auditoría para evaluar lo adecuado de la operabilidad de una empresa.

#### **4.3 ESTRUCTURA Y ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO**

Para comprender los significados anteriores, a continuación se define cada uno

---

(2) I.G.C.P.A. Op. cit., Pag. 43.

de ellos:

#### **4.3.1 Estructura del Control Interno**

"La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad". (3)

#### **4.3.2 Elementos del Control Interno**

La estructura de control interno de una entidad, se conforma de los siguientes tres elementos:

- \* Ambiente de control.
- \* Sistema contable.
- \* Procedimientos de control.

##### **i. Ambiente de Control**

Lo constituye el efecto colectivo de varios factores específicos en establecer, realzar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas. Dentro de los factores incluyen los siguientes:

- \* La filosofía y forma de operación de la Gerencia.
- \* Estructura organizativa de la entidad.
- \* Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités.
- \* Métodos de control administrativo.
- \* Políticas y prácticas de personal.

---

(3) I.G.C.P.A., Op. cit., Pag. 44.

## **ii. Sistema Contable**

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una empresa, así como mantener el control de activos y pasivos. A continuación se describen los métodos y registros que un sistema contable adecuado toma en consideración:

- \* Que identifiquen y registren todas las transacciones.
- \* Que describan en forma oportuna todas las transacciones.
- \* Que registren el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros.
- \* Que determinen claramente el período en que ocurren las transacciones.
- \* Que se presenten en forma adecuada las operaciones y revelaciones relativas a los estados financieros.

## **iii. Procedimientos de Control**

Son todos aquellos establecidos por la gerencia para proporcionar seguridad razonable de que se van a lograr los objetivos específicos de la empresa. Podrán catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- \* Debida autorización de transacciones y actividades.
- \* Segregación adecuada de funciones.
- \* Diseño, uso y registro de las formas o documentos.
- \* Medidas de seguridad sobre el uso adecuado y acceso a los activos y registros.

## **4.4 OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO**

De la definición de control interno, se desprenden los siguientes objetivos básicos:

- \* La protección de los activos de la empresa.

- \* La obtención de información financiera veráz, confiable y oportuna.
- \* La promoción de eficiencia en las operaciones del negocio.
- \* Que la ejecución de las operaciones, se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

#### **4.5 CLASIFICACION DEL CONTROL INTERNO**

Se ha definido que los dos primeros objetivos abarcan lo que son los controles contables y los otros dos se refieren a los controles administrativos. A continuación se presentan lo que cada uno abarca:

##### **4.5.1 Control Interno Contable**

Comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionan con la salvaguarda de los activos y la confiabilidad en los registros financieros.

##### **4.5.2 Control Interno Administrativo**

Incluye pero no se limita al plan de organización y procedimientos y registros que abarcan procesos de decisión que conducen a la autorización de transacciones por parte de los administradores, que están relacionados con la eficiencia de operaciones y la adhesión a las políticas establecidas por la administración.

La definición de control interno reconoce que las dos subdivisiones anteriores, no son mutuamente excluyentes, puesto que algunos controles administrativos conducen a la autorización de transacciones que constituyen el punto de partida para el control contable.

#### **4.6 METODOLOGIA PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSACCIONES**

El objetivo principal de esta metodología, es el de adquirir un conocimiento de los sistemas de control interno y de como el auditor realiza el estudio y evaluación de los mismos.

El estudio del control interno comprende dos fases fundamentales:

- \* Un estudio del sistema para conocerlo y comprenderlo.
- \* Determinación de si los procedimientos están operando conforme lo normado.

A continuación se presenta la metodología en mención:

##### **4.6.1 Identificación de funciones**

Cada ciclo de transacciones se compone de funciones, las cuales se encargan de reconocer, autorizar, procesar, clasificar, controlar, verificar o informar dentro de un sistema, el cual se encarga de procesar transacciones relacionadas lógicamente.

##### **4.6.2 Identificación de los objetivos de control**

Una vez identificadas las funciones de cada ciclo de transacciones, se procede a identificar los objetivos generales y específicos de control interno de cada ciclo:

###### **i. Objetivos generales**

Estos son comunes a todos los ciclos y se clasifican como sigue:

- \* De autorización.
- \* De procedimiento y clasificación de transacciones.
- \* De verificación y evaluación.

- \* De salvaguarda física.

#### **DE AUTORIZACION**

Son aquellos que se establecen, para asegurarse de que se están cumpliendo las políticas y criterios establecidos por la administración de las empresas.

#### **DE PROCEDIMIENTO Y CLASIFICACION DE TRANSACCIONES**

Son los que se establecen para asegurarse del correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informe de las transacciones ocurridas en una empresa.

#### **DE VERIFICACION Y EVALUACION**

Son los que se refieren a todos aquellos controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los datos que se informan, así como de la integridad de los controles de procesamiento.

#### **DE SALVAGUARDA FISICA**

Son los que se refieren a todos aquellos controles relativos al acceso a los activos, registros, formas y lugares de procesamiento.

#### **ii. Objetivos específicos**

Como su nombre lo indica, estos son específicos para cada ciclo y los mismos se derivan de los generales.

#### **4.6.3 Documentación de los procedimientos de proceso en cada función**

Se deberá documentar el proceso de las transacciones en cada función, a través de diagramas de flujo, cuestionarios o memoranda descriptivos: esta documentación deberá incluir como mínimo, los siguientes elementos:

- \* Pasos del procesamiento.
- \* Documentos fuente e informes que se preparan.
- \* Archivos que se utilizan durante el procesamiento.
- \* Enlaces con otros ciclos, sistemas o funciones.

En la preparación de esta documentación, se quiere mostrar como las transacciones fluyen y se procesan a través de los sistemas.

#### **4.6.4 Obtención de información**

Para poder documentar la literal anterior, es necesario el conocimiento de los sistemas, procedimientos y controles de la empresa, esta documentación se puede obtener a través de:

- \* Expediente continuo de auditoría.
- \* Observaciones directas del procesamiento de las transacciones.
- \* Entrevistas al personal, (memorandas o narrativas).
- \* Revisión de manuales de operación, preparados por la empresa.

La documentación anteriormente mencionada, es importante, ya que nos muestra como un hecho económico fluye en una determinada función, desde su inicio hasta comenzar nuevamente su ciclo de operación. En otras palabras, por medio de la documentación anterior se obtiene el conocimiento de cómo una transacción:

- \* Fluye.
- \* Se acepta.
- \* Se informa.
- \* Se relaciona con las fuentes de datos y con los enlaces de otros ciclos de transacciones.

Es necesario que se ponga atención especial en las técnicas que se emplean para prevenir errores, para evitar la inclusión de transacciones no autorizadas en el flujo de las operaciones.

#### **4.6.5 Identificación de técnicas de control**

En la documentación de los procedimientos que se mencionan en el punto 4.6.3, se deben enumerar también todas las técnicas de control que utiliza la empresa en cada función, para obtener certeza de que el objetivo de control interno se logra total o parcialmente. Las técnicas de control se deberán agrupar por objetivos, identificándose a la vez con un objetivo específico.

Las técnicas de control pueden ser:

#### **PREVENTIVAS**

Son las que se anticipan a la ocurrencia de debilidades; si operan en forma efectiva son útiles, ya que evitan el costo de corregir errores.

#### **DETECTIVAS**

Son las que determinan y corrigen los errores que han ocurrido; aún cuando representan un costo adicional, son útiles porque proporcionan confiabilidad a las técnicas de control preventivas. La comprensión de la estructura de control interno, se realiza de la siguiente forma:

- i. A través de diagramas de flujos, cuestionarios o tablas de decisiones.
- ii. **Programas de Auditoría:** Identificadas plenamente las técnicas de control, se procede a elaborar el programa o programas de auditoría por función y por ciclo, el cual establecerá el objetivo u objetivos de auditoría, señalan-

do los procedimientos de auditoría que han de realizarse para verificar los controles existentes, así como el alcance y la forma en que se obtendrá la muestra a examinar. Dentro del programa de auditoría operacional se pueden incluir pruebas de cumplimiento con doble propósito, las cuales pueda detectar fallas de control y errores monetarios, ej. arqueos.

Cuando una técnica de control no se realiza conforme lo prescrito, se constituye en una excepción o desviación a la estructura de control interno establecida.

- iii. **Pruebas de cumplimiento:** Las pruebas de cumplimiento son aquellas que se realizan a través de los procedimientos de auditoría elaborados en base a las técnicas de control detectadas en la evaluación de una función de un ciclo determinado, las pruebas de cumplimiento en una auditoría operacional son mas extensas que una auditoría financiera y ayudan a verificar que los procedimientos de control que tienen implementados las empresas han estado operando en forma efectiva. Resumiendo, las pruebas de cumplimiento sirven para verificar que los procedimientos se están realizando de acuerdo con lo normado por la administración de las empresas rastreándolos en las funciones desde el inicio de las mismas hasta su finalización.

En una auditoría operacional, las pruebas de cumplimiento son la base fundamental para soportar la evaluación operacional y el producto final que es el Informe Operacional.

Tres procedimientos de auditoría se utilizan como pruebas de cumplimiento:

\* **INVESTIGACION**

Del personal sobre si realizan o nó sus funciones.

\* **OBSERVACION**

Del personal en la realización o nó de sus funciones

\* **INSPECCION**

De la documentación para tener evidencia de que se realizan las técnicas de control.

iv. **Evaluación final**

Al concluir con las pruebas de cumplimiento, el auditor debe realizar una evaluación del control interno, tomando en cuenta el concepto del costo-beneficio; que es uno de los objetivos principales de la auditoría operacional. Cuando el auditor realiza esta evaluación, deberá:

- \* Considerar los errores o irregularidades que pudieran ocurrir para cada clase importante de transacciones, evaluando su naturaleza, consecuencia y origen del mismo dentro del sistema y la forma como afecta la eficiencia de las operaciones.
- \* Identificar si existió desviación a las técnicas de control que previenen o detectan que ocurran errores o irregularidades.
- \* Determinar si los procedimientos requeridos se incorporan dentro del sistema examinado.

Al realizar esta evaluación, el auditor está preocupado por las desviaciones a los procedimientos de control descubiertos, requiriéndose una evaluación tanto

cuantitativa como cualitativa.

#### **4.6.6 Informe de auditoría operacional**

Luego de concluídas las pruebas de cumplimiento, identificadas las excepciones o desviaciones y evaluado adecuadamente el resultado del trabajo, se procede a elaborar el informe de auditoría operacional, el cual se constituye en el producto final del trabajo realizado.

El contenido del informe operacional debe enfocarse a mostrar objetivamente los problemas detectados en relación a la eficiencia operativa de la empresa y los controles operacionales establecidos. Este enfoque permitirá que de la solución que se dé a los problemas detectados, se logren mejoras y eficiencia en la actividad operativa y productiva de la empresa auditada.

Para que la auditoría operacional sea útil a la empresa, el informe debe ser ágil y orientado hacia la acción, además siempre que sea posible, se debe cuantificar el efecto de las desviaciones al control interno en función del costo beneficio, así como los posibles cambios o soluciones.

Ver punto 5.5 de esta tesis para una mejor apreciación de lo relacionado con el informe de auditoría operacional.

## CAPITULO V

### 5. PLANEACION, EJECUCION E INFORMACION DE LA REVISION OPERACIONAL DEL CICLO DE EGRESOS - COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES

#### **5.1 ENTREVISTAS CON EJECUTIVOS DE LA EMPRESA**

La primera relación formal que se lleva a cabo entre el contador público y auditor y los ejecutivos de la empresa, es siempre una entrevista; en ésta se plantea la posibilidad de revisar operacionalmente una o varias áreas de la empresa. Lo que se trate en dicha entrevista, dependerá del conocimiento previo que se tenga de las operaciones y posibles problemas de la empresa. sin embargo, antes de iniciar cualquier trabajo, los siguientes aspectos deberán quedar claramente definidos:

- \* Identificación del área o áreas a auditar operacionalmente.
- \* Beneficios a obtener con el producto final del trabajo.
- \* Forma de trabajar del auditor y elementos o herramientas con las que se auxiliará.
- \* Honorarios (en el caso de un auditor independiente).
- \* Plazo de ejecución del trabajo.

En el caso de un auditor independiente, a los potenciales clientes que requieran el servicio de una Auditoría Operacional, se les puede clasificar en tres grupos principales:

- \* Clientes obtenidos a través de relaciones profesionales previas.
- \* Clientes referidos.
- \* Clientes a los que no se les ha prestado ningún servicio profesional.

En el primer caso, el conocimiento que se tiene de los sistemas administrativos y financieros del cliente, coloca a los Contadores Públicos en una posición

bastante favorable de que les requieran de este tipo de servicio, o que estos mismos lo puedan ofrecer a sus clientes.

En el segundo caso, este se dá cuando un cliente sabiendo de la capacidad, experiencia y trayectoria del C.P.A. o del prestigio de una firma determinada, los recomienda a otra que pueda requerir de sus servicios.

En el tercer caso, el servicio generalmente se origina porque el cliente ha recibido noticias de la calidad de trabajo que realiza un determinado C.P.A. o Despacho de Auditores, por lo que se le requiere presente una propuesta para la realización de un servicio.

## **5.2 CARTA COMPROMISO CON EL CLIENTE**

En el caso de que sean auditores independientes los que prestarán el servicio, porque un auditor en relación de dependencia lo contemplará dentro de su plan de trabajo a realizar en la empresa o empresas en que labore.

### **5.2.1. Políticas y procedimientos de control de calidad**

Un despacho de Contadores Públicos y Auditores, debe establecer políticas y procedimientos para investigar a los clientes potenciales, previo a la aceptación de un contrato y de las revisiones subsiguientes:

Se recomiendan las siguientes políticas y procedimientos para la aceptación de clientes:

- \* Revisión de los estados financieros del prospecto del cliente.
- \* Indagación a terceros, tales como anteriores auditores, bancos, asesores jurídicos, compañías financieras y otros miembros de la comunidad comercial y financiera, con el objeto de informarse sobre la reputación del posible cliente.

La aplicación de las políticas y procedimientos anteriores, son importantes ya que un Despacho de Contadores Públicos y Auditores, necesita tomar las debidas precauciones, para así evitar relaciones con clientes cuya reputación o administración no sea íntegra. Así mismo un despacho debe evaluar el efecto que le ocasionaría la reputación de un cliente a su imagen, ante la comunidad industrial, comercial y financiera.

### **5.2.2 Identificación del servicio requerido**

Para identificar que el servicio que necesita el cliente es una Auditoría Operacional, es necesario efectuar una evaluación en la empresa, que permita determinar situaciones que son susceptibles de mejorarse operacionalmente. Esta función debe de ser desarrollada por personal con amplia experiencia.

La evaluación que ha de efectuarse, consta básicamente de tres etapas:

- \* La información debe obtenerse en una forma rápida y precisa.
- \* Se deben analizar las circunstancias encontradas.
- \* Formular el plan de acción a seguir.

Para poder efectuar la evaluación anterior, se pueden utilizar las siguientes técnicas:

- \* Entrevistas personales.
- \* Revisión de documentos.
- \* Cuestionarios.

### **5.2.3 Proposición específica del servicio**

En todo trabajo de Auditoría Operacional, se hace necesario hacer una carta propuesta o carta compromiso, en ésta debe quedar claramente definido el trabajo a realizar, los objetivos y los beneficios a obtener. Deberá incluir como mínimo los

siguientes aspectos:

**i. Antecedentes y definición del problema**

En base al estudio preliminar efectuado, se deberá definir las características del problema o problemas a resolver.

**ii. Objetivos y beneficios esperados del trabajo**

Se deben especificar claramente los beneficios que se obtendrán y que se consideran como objetivos a alcanzar.

**iii. Alcance del trabajo**

Se deberá precisar el alcance del trabajo del auditor, definiendo claramente qué posibles trabajos realizará el personal del cliente y los que serán propiamente responsabilidad del auditor, así mismo se deberá establecer las distintas etapas de que constará el trabajo a realizar.

**iv. Experiencia del despacho del auditor**

A veces resulta conveniente suministrarle al cliente información relacionada sobre la experiencia de la Firma o del C.P.A., así como del personal que va a estar a cargo del trabajo. Esta es una manera de proporcionar información objetiva al cliente, para que se forme una idea del personal que participará en el trabajo a realizarse.

**v. Honorarios y cómo se cobrarán**

Se debe establecer e incluir el monto de los honorarios que se cobrarán y cómo estos van a ser facturados, así como la forma que se cobrarán los gastos adicionales con el trabajo a efectuar.

**5.3 PLANIFICACION DEL TRABAJO**

La planeación se debe considerar como una actividad sistemática apoyada en

datos objetivos y en estudios técnicos para que esté debidamente fundamentada en políticas y programas, coordinados en forma adecuada, para que estos a su vez sean instrumentos eficaces para fijar el curso de acción a seguir.

Para comprender lo que es la planificación en la Auditoría Operacional, a continuación se describen dos definiciones de cómo las conceptualizan algunos autores:

"Planeación, es una función administrativa que consiste en predeterminar el curso a seguir para alcanzar los objetivos fijados". (1)

"Planear, consiste en la determinación del curso concreto de acción que se habrá de seguir, basada en el análisis de un problema, fijando los principios que habrán de orientar la secuencia de las actividades que son necesarias para la satisfacción de los objetivos predeterminados" (2)

Podemos decir que la planificación es la etapa en la que el auditor se familiariza con las condiciones internas y externas de la empresa en la cual se efectuará la auditoría operacional, lo que influye en la preparación y desarrollo de adecuados programas de trabajo, para cada una de las áreas que serán analizadas y evaluadas.

### **5.3.1 Elementos de la planificación**

#### **i. Información acerca de la empresa**

El propósito es conocer el negocio del cliente y para que el auditor lo comprenda, debe informarse acerca de lo siguiente:

- \* Naturaleza del negocio y sus actividades principales.
- \* Principales productos y servicios, volúmenes de ventas y principales clientes.

1) IGCPA. Revista de Auditoría y Finanzas No. 55 Pag. 5

(2) I.B.I.D Pag. 5

- \* Fecha de constitución, capital social y domicilio fiscal.
- \* Estructura Organizacional.
- \* Naturaleza de las operaciones de fabricación y procesamiento.
- \* Sistemas de procesamiento, manuales y computarizados y el tipo de información que se procesan en cada uno.
- \* Tipos de informes que se preparan y su distribución.
- \* Volúmenes de compras y principales proveedores.
- \* Número de empleados, listando al personal clave y administrativo.
- \* Abogados y consultores.
- \* Manuales e instructivos en práctica.
- \* Identificaciones y descripciones de puestos.
- \* Planes a corto, mediano y largo plazo.
- \* Principales políticas por escrito.
- \* Contingencias fiscales.

Lo anterior se puede catalogar como las condiciones preliminares a informarse sobre el cliente. El auditor también debe enterarse de ciertas circunstancias sobre la operación corriente de la empresa, las fuentes que pueden consultarse se indican a continuación:

- \* Estados financieros.
- \* Decisiones de la Gerencia sobre políticas internas.
- \* Informes a la Gerencia sobre aspectos operacionales y administrativos.

### **5.3.2. Identificación de áreas críticas**

Se debe identificar estas áreas con el fin de elaborar la estrategia de auditoría a seguir, concentrándose el esfuerzo en aquellas que se consideran de mayor riesgo, minimizando así cualquier riesgo de que se deje de evaluar un área operacional que merece especial atención de parte del auditor.

Se debe de estar alerta en cuanto al riesgo de aquellos factores que contribuyan al mismo, dentro de algunos de estos, se incluyen los siguientes:

- \* Deficiencias importantes de control interno.
- \* Probabilidades de desviación por parte de la Gerencia a los procedimientos establecidos.
- \* Areas que involucran un alto grado de criterio personal.
- \* Areas que requieren de un conocimiento especializado.

La presencia de cualquiera de los factores anteriores en cualquier área, hará que esta se considere crítica. No obstante, el identificar así a un área, no significa que se anticipen problemas en la misma, porque puede ser que durante el desarrollo del trabajo se encuentren áreas que no fueron consideradas críticas, pero que sí representan un riesgo significativo y viceversa.

### **5.3.3 Consideraciones Administrativas**

#### **i. Con los ejecutivos de la empresa**

A fin de que la Auditoría Operacional resulte eficaz y eficiente, es necesario coordinar algunos asuntos como los siguientes:

- \* Fecha de presentación en la empresa y el personal que participará.
- \* Solicitar al cliente que prepare algunas cédulas que servirán para las pruebas de cumplimiento.
- \* Convenir con la administración de la empresa, qué personal colaborará en dar cualquier información que se le solicite, ya sea verbal o escrita, la cual servirá para el desarrollo de la auditoría.
- \* Definir el lugar en el que trabajará.
- \* Posible colaboración del personal de la auditoría interna del cliente, en la realización de algunas pruebas.

- \* Asistencia del personal en cuanto a la localización de documentos.

## ii. Del despacho de auditoría

Para efectos del desarrollo del trabajo de la Auditoría Operacional, se deben contemplar los siguientes asuntos, en el caso de que se trate de auditores independientes; pues quienes están en relación de dependencia para desarrollar su trabajo, cuentan en la misma empresa con los elementos necesarios para desarrollarlo:

- \* Definición del personal de auditoría que participará en el desarrollo del trabajo.
- \* Presupuesto del tiempo en que se realizará el trabajo y los costos en que se incurrirá.
- \* Código y número del trabajo como base para cargar el tiempo y los costos y gastos.
- \* Revisiones de parte del Gerente y Socio a cargo del desarrollo del trabajo.
- \* Disponibilidad oportuna de especialistas para el desarrollo de áreas específicas.

### 5.3.4 Comunicación del plan de auditoría

El plan debe comunicar a todo el personal que participará en la realización del trabajo, en la medida como dicho plan les afecte; la información que se distribuya le permitirá tener a la persona que la reciba, un conocimiento del cliente y el papel que jugará en el desarrollo de la auditoría.

### 5.3.5 Papel del personal de auditoría en la planeación

En una auditoría operacional el auditor encargado o el gerente, serán los responsables de iniciar la planificación del trabajo, obteniendo toda la información necesaria. Otros miembros del equipo sólo harán consultas que se consideren necesarias. El socio o jefe del departamento debe involucrarse en todo momento y aprobar el plan por escrito.

## **5.4 INFORME DE LA REVISION OPERACIONAL**

### **5.4.1 El informe operacional**

El informe viene a constituirse en el producto terminado que la auditoría efectúa y es lo único que llegan a conocer los directivos de la empresa auditada.

El contenido del informe se debe enfocar a mostrar objetivamente los problemas detectados en relación con la eficiencia operativa de la empresa y los controles operacionales establecidos, lo que coincide con la finalidad del exámen realizado, permitiendo de esta forma darle solución a los problemas, coadyuvando en la eficiencia operativa de la empresa.

Para que el trabajo realizado sea útil, el informe debe de orientarse hacia la acción, cuantificando el efecto de las deficiencias existentes siempre que sea posible.

### **5.4.2 Referencias técnicas del informe operacional**

El boletín No. 2 Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, indica sobre este tipo de informe lo siguiente:

"Por las características de la Auditoría Operacional, el informe debe tener la naturaleza equivalente a un diagnóstico, en el cual se plasmen los hallazgos derivados del trabajo, relacionados con la eficiencia operacional, el efecto y las consecuencias detectadas".

### **5.4.3 Responsabilidad del informe**

De acuerdo con la experiencia y tomando como base que la responsabilidad de los controles es de la administración, considero también que la responsabilidad del auditor operacional se limita a informar sobre los problemas encontrados, proporcionando las sugerencias necesarias para solucionarlos. La corrección de las deficiencias encontradas son responsabilidad de la administración de la empresa, pudiendo en todo

caso recurrir a los servicios de consultoría para lograr el objetivo.

#### **5.4.4 Lineamientos para preparar un informe de auditoría operacional**

En vista de que la Auditoría Operacional se considera como un nuevo campo de acción para el Contador Público y Auditor y el no contar con principios y normas específicas para esta rama de la auditoría, da por consiguiente no contar con modelos estandar de informes; sin embargo en el Boletín No. 2 de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se proporcionan los siguientes lineamientos:

##### **i. Estructura del informe**

El contenido básico del informe normalmente debe incluir los tres elementos siguientes:

- \* Alcance y limitaciones del trabajo.
- \* Situaciones que afectan desfavorablemente la eficiencia operacional.
- \* Sugerencias para mejorar la eficiencia.

##### **ii. Recomendaciones prácticas para elaborar el informe de una auditoría operacional**

A continuación se presentan algunas recomendaciones prácticas para elaborar el informe:

- \* Definir cuál es el propósito del informe.
- \* A quién se dirige.
- \* Que le interese a los lectores.
- \* Necesidad de seccionar y utilizar índices.
- \* Utilización de sub-títulos

## **5.5 CASO PRACTICO DE LA AUDITORIA OPERACIONAL DEL CICLO DE EGRESOS-COMPRAS EN EMPRESAS INDUSTRIALES**

A continuación se presenta un modelo de informe, así como el caso práctico de la auditoría operacional del ciclo Egresos-Compras en Empresas Industriales; para el desarrollo del mismo se obviará lo relacionado con la entrevista preliminar con el cliente y la carta-compromiso de desarrollar el trabajo, se toma esta decisión, primero porque de estos procedimientos preliminares se dan los lineamientos teóricos de lo que cada uno comprende, los cuales constituyen una base suficiente para poder llevarlos a la práctica y segundo, porque cada contador público y auditor tiene su manera de llevarlos a cabo.

Para el desarrollo de este caso práctico, no se evaluarán todas las funciones, ni las cuentas que el ciclo pueda afectar, ya que el mismo únicamente se presenta con fines ilustrativos.

### INDICE GENERAL DE PAPELES DE TRABAJO

HOJA DE TRABAJO	DESCRIPCION	No. DE PAGINA
N/A	Informe final del trabajo de Auditoría Operacional.....	89-98
N/A	Carátula del legajo de papeles de trabajo.....	99
A-10 1/4 a 4/4	Programa general de trabajo.....	100-103
R-1 1/6 a 6/6	Perfil operativo (conocimiento del cliente).....	104-109
R-2 1/2 a 2/2	Análisis del riesgo general.....	110-111
E	Sumaria del ciclo de egresos .....	112
E-1	Flujograma de la emisión de la solicitud de compra....	113
E-3	Flujograma de la emisión de la orden de compra.....	114
E-4	Flujograma de la recepción de las mercaderías.....	115
E-303 1/3 a 3/3	Programa de pruebas de cumplimiento.....	116-118
E-303	Memorandum de trabajo sobre las pruebas	
<u>1</u>	de cumplimiento.....	119
E-303	Pruebas de cumplimiento.....	120
<u>2</u>		
E-303 1/2 a 2/2	Cédula de excepciones.....	121-122

Guatemala, 31 de marzo de 1993

Señores

Junta Directiva

Embotelladora de Cerveza La Guatemalteca, S. A.

Presente.

De acuerdo con sus instrucciones, procedí a efectuar una Auditoría Operacional sobre las políticas, procedimientos, prácticas y controles vigentes al 30 de junio de 1992 en el ciclo de Egresos-Compras. Para el efecto apliqué los procedimientos de auditoría que consideré necesarios de acuerdo con las circunstancias.

El objetivo de mi trabajo fué auditar operacionalmente el ciclo ya indicado, efectuando un análisis de la existencia, cumplimiento y eficacia de las políticas, procedimientos y controles vigentes, así como una evaluación de la organización y el efecto de las decisiones administrativas en las áreas examinadas.

Mi examen se enfocó a revisar operacionalmente las funciones que a continuación se detallan:

- \* Solicitud de Compras.
- \* Cotización y Selección de Proveedores.
- \* Emisión de Ordenes de Compra.
- \* Recepción de las Compras.
- \* Control de Calidad a las Compras.
- \* Administración y Control de las Cuentas por Pagar.

Las deficiencias que llamaron mi atención se incluyen en el informe que se acompaña para su consideración. La revisión efectuada se basó en el levantamiento de información y la aplicación de pruebas de cumplimiento en forma selectiva, por lo que las mismas no fueron diseñadas para realizar recomendaciones detalladas y no necesariamente se indican todas las deficiencias existentes.

Es importante mencionar que corresponden a la administración de la empresa el mantenimiento y la implementación de los controles adecuados en su organización.

El informe que se acompaña incluye observaciones y sugerencias sobre asuntos administrativos y financieros, éstas se presentan constructivamente como parte del proceso de modificación e implementación de políticas, procedimientos y controles.

Atentamente,

Lic. Oscar Arturo Contreras Cruz  
Contador Público y Auditor  
Colegiado No. 15,000

**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.****INTRODUCCION**

Las observaciones y sugerencias que se incluyen en el informe, de ninguna manera pretenden criticar a algún funcionario o empleado, sino que son presentadas únicamente como ayuda a la administración de la empresa, para fortalecer los controles y mejorar sus políticas, prácticas y procedimientos operativos.

Hemos discutido estos comentarios con el personal apropiado y entendemos que algunas de nuestras sugerencias ya han sido adoptadas y se están mejorando los procedimientos relacionados con las funciones aquí descritas.

En el presente informe explicamos las deficiencias que encontramos en nuestra revisión e incluimos las sugerencias que consideramos apropiadas de acuerdo con las circunstancias.

Con gusto discutiremos los comentarios y sugerencias que aquí se incluyen.

## 1. SOLICITUD DE COMPRA

### 1.1 SOLICITUDES DE COMPRAS EMITIDAS POR EL DEPARTAMENTO DE PRODUCCION

De acuerdo con el procedimiento establecido, sólo el almacén puede emitir las solicitudes de compra, previa verificación de que no hayan existencias; sin embargo como resultado de la prueba de cumplimiento efectuada, se estableció que el Departamento de Producción también emitió solicitudes, las que se detallan a continuación:

<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>	<u>REQUIRIENTE</u>
2239	12-10-91	Producción
2575	17-12-91	Producción
2699	12-01-92	Producción
2705	25-02-92	Producción
3000	13-06-92	Producción

El problema radica en que al hacer las solicitudes directamente al Departamento de Compras, podría adquirirse un artículo del cual si se tiene existencia.

Se recomienda girar instrucciones al Departamento de Producción, con el objeto de notificarles que se respeten los procedimientos establecidos y no crear en determinado momento sobre existencias de productos.

### 1.2 SOLICITUDES DE COMPRA CON FECHA POSTERIOR A LA DE LA ORDEN DE COMPRA

Se observó que en el almacén se han emitido solicitudes de compra con fecha posterior a la de la orden de compra, únicamente para llenar el requisito, ésto debido a que las hacen verbal o telefónicamente al Departamento de Compras y luego se les

olvida hacerlas, los casos encontrados se presentan a continuación:

<u>SOLICITUD DE COMPRA</u>		<u>ORDEN DE COMPRA</u>	
<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>	<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>
2239	12-10-91	5115	01-10-91
2774	26-03-92	5500	15-03-92

Adicionalmente la solicitud de compra no queda autorizada por un ejecutivo responsable que valide la necesidad de comprar o no.

Se sugiere que siempre previo a la emisión de una orden de compra, se cumpla con el requisito normado de elaborar la solicitud de compra, con el objeto de que todo trámite de compra quede debidamente autorizado desde el inicio.

## 2. ENTRADAS DE ALMACEN

### 2.1 ENTRADA DE ALMACEN ELABORADA ANTES DE LA NOTA DE RECEPCION

En la realización de la prueba de cumplimiento, se observó que en un caso, se elaboró antes la entrada de almacén que la nota de recepción, tal como se muestra a continuación:

<u>NOTA DE RECEPCION</u>		<u>ENTRADA DE ALMACEN</u>	
<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>	<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>
248	05-10-91	551	30-09-91

Indicó el Jefe de Almacén que se recibió en este Departamento directamente, debido a la urgencia y necesidad del producto, lo que se comprobó que no era así, ya que a la fecha de este informe aún no se había utilizado el producto ingresado.

Lo anterior ocasiona que se dejen de aplicar los procedimientos de recepción en cuanto a cantidad y calidad por llevar el producto directamente al almacén, con el consiguiente problema de recibir productos incompletos y de mala calidad que no se reclaman en forma oportuna o simplemente no se reclama incurriéndose en costos adicionales para la empresa.

Se recomienda girar instrucciones al Departamento de Almacén a efecto de que no se reciba ningún producto en el mismo si previamente no ha pasado por el Departamento de Recepción; ésto con el fin de que todos los productos sean debidamente revisados en lo que a cantidad y calidad se refiere.

## 2.2 ATRASO EN EMISION DE ENTRADA DE ALMACEN

Derivado de la realización de la prueba de cumplimiento, se observó un caso en el que la Entrada de Almacén se elaboró después de la Nota de Recepción, como se muestra a continuación:

<u>NOTA DE RECEPCION</u>		<u>ENTRADA DE ALMACEN</u>	
<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>	<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>
675	29-12-91	883	06-02-92

Lo anterior ocasiona que contablemente no se reflejen los ingresos al almacén en el mes que se dieron.

Se sugiere que mensualmente se verifique que todas las Notas de Recepción cuentan con su respectiva entrada de almacén, con el objeto de que todos los ingresos de mercaderías se registren en el mes al que corresponden.

### 3. COTIZACIONES Y ORDENES DE COMPRA

#### 3.1 COMPRAS EFECTUADAS SIN COTIZACIONES

En el desarrollo de la prueba de cumplimiento, se observó que existen casos en los que no existe evidencia de haber cumplido con el requisito de cotizar, previo a la autorización de la compra; a continuación se presentan unos ejemplos de los casos encontrados:

<u>ORDENES DE COMPRA</u>			<u>FACTURA DEL PROVEEDOR</u>		
<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>	<u>VALOR</u>	<u>NUMERO</u>	<u>FECHA</u>	<u>VALOR</u>
5047	31-07-91	Q. 12,525	B-115	07-08-91	Q. 12,525
5115	01-10-91	11,525	3120	01-10-91	11,525
5437	28-02-92	8,650	1215	06-03-92	8,650
5700	16-06-92	15,175	689	19-06-92	15,175

La práctica anterior ocasiona que no se efectúe una adecuada selección del proveedor, habiendo otros que pueden proporcionar el mismo producto con mejores condiciones.

Se sugiere que como medida preventiva de control, previo a la autorización de una compra; se adjunten las cotizaciones respectivas con el objeto de definir cual es la que más conviene a la empresa.

#### 3.2 COMPRAS EFECTUADAS SOBRE LA BASE DE UNA COTIZACION MAYOR

En la revisión a las compras locales se detectaron casos en los que para efectuar la compra se tomó de base la mayor cotización sin evidencia de aprobación, los mismos se detallan a continuación:

<u>ORDENES DE COMPRA</u>			<u>FACTURA DEL PROVEEDOR</u>		
NUMERO	FECHA	VALOR	NUMERO	FECHA	VALOR
5454	10-03-92	Q. 275	450	01-03-92	Q. 275
5549	11-04-92	6,010	988	12-04-92	6,010
3765	01-01-92	9,180	915	25-06-92	9,180

Se recomienda que por cualquier decisión de comprar en base a una cotización mayor, se deje evidencia de su aprobación, con el objeto de dejar en claro la responsabilidad en cuanto a la elección del proveedor.

### 3.3 ORDENES DE COMPRA EMITIDAS DESPUES DE LA FECHA DE LA FACTURA

Se observó que existen casos de compras en la que no se ha llenado el requisito previo de elaborar la respectiva orden de compra, la cual se emite posteriormente sólo para cumplir con lo normado; en los casos detectados se muestra a continuación:

<u>ORDENES DE COMPRA</u>			<u>FACTURA DEL PROVEEDOR</u>		
NUMERO	FECHA	VALOR	NUMERO	FECHA	VALOR
5329	22-12-91	Q. 3,450	4516	20-12-91	Q.3,450
5454	10-03-92	275	450	06-03-92	275
5614	13-05-92	5,515	4601	12-04-92	5,515
5765	01-07-92	9,180	915	25-06-92	9,180

Lo anterior puede ocasionar que no se registren pasivos en el período al que corresponden como lo evidencian las fechas en los últimos dos casos.

Se recomienda que como medida preventiva de control, las órdenes de compra se emitan y autoricen previo a la realización de las compras, esto con el objeto que

en determinados períodos no se reflejen saldos negativos en las cuentas de pasivo, derivado de no haber elaborado antes la orden de compra, con la que se efectúa la provisión respectiva.

**3.4 EVIDENCIA DE REVISADO Y VISTO BUENO EN EL DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD A LA ORDEN DE COMPRA, COMPARATIVO DE COTIZACIONES Y SOLICITUDES DE COMPRA.**

<u>SOLICITUD</u> <u>COMPRA</u>		<u>COMPARATIVO DE</u> <u>COTIZACIONES</u>		<u>ORDEN DE COMPRA</u>		
NUMERO	FECHA	NUMERO	FECHA	No.	FECHA	VALOR
2239	12-10-92	45	01-10-91	5515	01-10-91	Q.11,525
2575	17-12-91	74	18-12-91	5300	18-12-91	1,150
2699	12-01-91	85	05-01-92	5411	05-01-92	12,525
2705	25-02-92	102	28-02-92	5437	28-02-92	8,650
3000	13-06-92	136	16-06-92	5700	16-06-92	15,175

El continuar con lo anterior puede originar no detectar oportunamente errores en cuanto a extensiones aritméticas.

Se sugiere que se cumpla con el requisito de control de que todos los documentos como los arriba indicados, evidencien que han sido revisados y tienen el Vo. Bo. respectivo previo a la autorización de su pago.

**4. REVISION DE LOS PAGOS**

**4.1. AUTENTICIDAD DE LA DOCUMENTACION DE SOPORTE EN EL PAGO**

En la revisión del pago de las compras (enlaces entre Egresos y Tesorería) se observó que en algunos se carece de documentación de soporte original; los casos encontrados se detallan a continuación:

**CHEQUE DE PAGO**

<b><u>NUMERO</u></b>	<b><u>FECHA</u></b>	<b><u>VALOR</u></b>	<b><u>OBSERVACION</u></b>
19843	24-10-91	Q. 725	Con fotocopia de la orden de compra.
19900	30-10-91	2,600	Con fotocopia de la factura.
20569	18-04-92	2,125	Falta la orden de compra.
20792	19-07-92	15,175	Falta la orden de compra.

En el caso de la orden de compra se hace de que no se cumpla con el requisito de que para autorizarle el pago al proveedor debe presentar el original de ese documento, en lo relacionado a la factura, el no contar con un documento auténtico que soporte el pago, puede ocasionar reparos fiscales en el caso de una revisión de este tipo.

Se recomienda que previo a la autorización de un pago se verifique que lo soportan los documentos correspondientes y que estos son originales, con el objeto de que toda erogación esté debidamente documentada.

**4.2 CHEQUES EMITIDOS AL PORTADOR**

Se observó que existen compras en las que el cheque se ha emitido al portador y ha sido cobrado por un empleado de la empresa, los casos encontrados se presentan a continuación:

<b><u>CHEQUE DE PAGO</u></b>		
<b><u>NUMERO</u></b>	<b><u>FECHA</u></b>	<b><u>VALOR</u></b>
20114	07-01-92	Q. 875
20515	01-04-92	275
20718	01-07-92	475

La práctica anterior debilita totalmente la estructura del control interno, ya que puede dar lugar a colusión entre empleado de la empresa y el proveedor.

Se sugiere eliminar en forma definitiva esta práctica con el objeto de evitar riesgos de robo o colusión.



## PROGRAMA DE TRABAJO

A - 10 1/4

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA "LA GUATEMALTECA", S. A. CLAVE: E - 001 - 92CICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO													
ESTIMADO					FORMA	INDICE	POR	TIEMPO											
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO	AP 108 (SI APLIC.)				PAPELES TRABAJO										
					<p>INCLUYA AQUI O EN UN MEMORANDO SUPLEMENTARIO UN RESUMEN BREVE DE: (A) LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS, (B) LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y LAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO DEL CLIENTE Y (C) LOS OBJETIVOS DE LA AUDITORIA A CUMPLIRSE.</p> <p>Para el propósito del presente trabajo excluirémos los siguientes saldos del ciclo de nóminas, conversión e ingresos.</p> <table border="0"> <tr> <td><b>NOMINA</b></td> <td><b>CONVERSION</b></td> <td><b>INGRESOS</b></td> </tr> <tr> <td>Sueldos, salarios y prestaciones laborales</td> <td>Depreciaciones Reparaciones y Mantenimiento</td> <td>Comisiones/Vtas Bonificaciones sobre ventas. Impuestos sobre ventas Promociones</td> </tr> <tr> <td>Bonificaciones Gastos de Representación Seguro Social</td> <td></td> <td></td> </tr> </table> <p><b>OBJETIVOS</b></p> <p>La finalidad del presente trabajo es auditar operativamente el ciclo de Egresos-Compra en las empresas del grupo, efectuando un análisis de la existencia, cumplimiento y eficacia de las políticas y procedimientos relacionados con el ciclo, así como una evaluación de los controles existentes, la organización y el efecto de los resultados de las decisiones administrativas.</p> <p><b>DESCRIPCION DEL TRABAJO</b></p> <p>i Estudio Preliminar.</p> <p>1. Obtenga estados financieros y sus integraciones el 30 de junio de 1992, con el objeto de obtener una apreciación de la materialidad de los saldos del ciclo de Egresos-Compra y sus enlaces correspondientes. Desarrolle los puntos siguientes:</p> <p>1.1 Prepare cédulas sumarias y analíticas del ciclo de Egresos-compra a la fecha indicada, identificando los saldos de mayor importancia para su consideración en ese mismo orden, en el desarrollo de la revisión operacional. (para efectos ilustrativos solo se incluye la cédula sumaria)</p>			<b>NOMINA</b>	<b>CONVERSION</b>	<b>INGRESOS</b>	Sueldos, salarios y prestaciones laborales	Depreciaciones Reparaciones y Mantenimiento	Comisiones/Vtas Bonificaciones sobre ventas. Impuestos sobre ventas Promociones	Bonificaciones Gastos de Representación Seguro Social					
<b>NOMINA</b>	<b>CONVERSION</b>	<b>INGRESOS</b>																	
Sueldos, salarios y prestaciones laborales	Depreciaciones Reparaciones y Mantenimiento	Comisiones/Vtas Bonificaciones sobre ventas. Impuestos sobre ventas Promociones																	
Bonificaciones Gastos de Representación Seguro Social																			
S	J.T	E.P.				E	J.T.	8											
<p>SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CLIENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.</p>																			

PROGRAMA DE TRABAJO

A - 10 2/4

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA 'LA GUATEMALTECA', S. A. CLAVE: E - 001 - 92

CICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92

SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO		
ESTIMADO					FORMA AP 108 (SI APLIC.)	INDICE PAPELES TRABAJO	POR	TIEMPO
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO				
				1.2				
			2	2	<p>INCLUYA AQUI O EN UN MEMORANDO SUPLEMENTARIO UN RESUMEN BREVE DE: (A) LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS, (B) LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y LAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO DEL CUENTE Y (C) LOS OBJETIVOS DE LA AUDITORIA A CUMPLIRSE.</p> <p>1.2 Considere la información obtenida en la revisión del ciclo de Tesorería, con el objeto de identificar las cuentas del efectivo en Caja y Bancos utilizados en función de pagos.</p> <p>2. Identifique el personal de la Compañía relacionada con cada una de las funciones del Ciclo de Egresos-Compra para su análisis. Las funciones básicas se enumeran a continuación:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Solicitud de las Compras</li> <li>b) Selección de Proveedores</li> <li>c) Emisión de la Orden de Compra</li> <li>d) Recepción de las Compras</li> <li>e) Control de Calidad</li> <li>f) Control y administración de las cuentas por pagar.</li> </ul> <p>Estas funciones han sido resumidas y a criterio del Gerente pueden ser subdivididas en varias funciones importantes. Así también, el Gerente puede detectar otras funciones no descritas en este punto relacionadas con el ciclo, las cuales según su importancia deberán analizarse.</p> <p>3. Realice entrevistas con el personal involucrado dentro de cada una de las funciones indicadas para conocer los procedimientos mantenidos en práctica por la compañía.</p> <p>4. Comente y discuta con el usuario de los sistemas los procedimientos narrados, con el objeto de obtener una comprensión total del mismo y aplicar en su caso, las rectificaciones que procedan.</p> <p>5. Flujograme los sistemas y procedimientos de cada una de las funciones establecidas.</p> <p><b>II PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO Y SUSTANTIVAS</b></p> <p>Las pruebas de cumplimiento que a</p> <p><small>SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CUENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.</small></p>			
				100				
				75				
G	F.P.	E.P.		100		E-1 E-3 E-4	F.P.	100
A	R.Z.	E.P.		544		E-303	R.Z.	544

**PROGRAMA DE TRABAJO**

A - 10 3/4

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA "LA GUATEMALTECA", S. A. CLAVE: E - 001 - 92

CICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92

SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO		
ESTIMADO					FORMA	INDICE	POR	TIEMPO
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO	AP 108 (SI APLIC.)			
					<p>INCLUYA AQUI O EN UN MEMORANDO SUPLEMENTARIO UN RESUMEN BREVE DE: (A) LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS, (B) LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y LAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO DEL CUENTE Y (C) LOS OBJETIVOS DE LA AUDITORIA A CUMPLIRSE.</p> <p>continuación se señalan deberán realizarse obligatoriamente y su alcance, extensión y oportunidad serán fijados en el momento que hayan sido completados los pasos anteriores de este programa:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Como parte de la prueba de comprobantes en serie realizada en el análisis del ciclo de tesorería, considérese la utilización de la misma muestra para verificar el cumplimiento de los procedimientos y políticas vigentes que se mantienen en práctica para el ciclo.  Procure que la muestra escogida incluya pagos efectuados por concepto de:  Compras de inventario. Compras de activos fijos. Pago de servicios profesionales. Compra de moneda extranjera. Suministros Seguros.  Si la muestra escogida no incluye dichos conceptos, seleccione los comprobantes con los cuales se logre este objetivo.</li> <li>Efectuar pruebas de eventos subsecuentes por los problemas detectados y otros que surjan al final de cada trabajo.</li> <li>Se realizarán programas para pruebas de cumplimiento y sustantivas específicas que prueben la práctica efectiva de los procedimientos adoptados por las compañías y la efectividad que suministren los controles mantenidos en práctica, las cuales serán definidas y determinadas su alcance, considerando el diagnóstico preliminar obtenido.</li> </ol>			
			50		<p><b>III DIAGNOSTICO</b></p> <p>Evaluación de la existencia, cumplimiento y eficacia de las políticas y procedimientos, controles</p> <p>SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CUENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.</p>			

**PROGRAMA DE TRABAJO**

A - 10 4/4

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA "LA GUATEMALTECA", S. A. CLAVE: E - 001 - 92

CICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92

SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO		
ESTIMADO					FORMA	INDICE	POR	TIEMPO
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO	AP 108 (SI APLIC.)			
					INCLUYA AQUI O EN UN MEMORANDO SUPLEMENTARIO UN RESUMEN BREVE DE: (A) LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS, (B) LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y LAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO DEL CLIENTE Y (C) LOS OBJETIVOS DE LA AUDITORIA A CUMPLIRSE.			
					intemos existentes, la organización y el efecto de los resultados de las decisiones administrativas.			
				IV	BORRADOR DEL INFORME.			
				V	DISCUSION DEL BORRADOR DEL INFORME CON LOS USUARIOS.			
				VI	INFORME FINAL			
				<u>900</u>				
					<b>NOTAS IMPORTANTES:</b>			
					a) Las pruebas de cumplimiento a realizarse con la ocasión del presente trabajo, especialmente en lo relativo a la prueba de comprobación en serie, deberá coordinarse de manera tal que se satisfagan los requerimientos trazados para el presente ciclo en forma combinada con los establecidos para la prueba del cumplimiento del ciclo de tesorería y que deben realizarse simultáneamente.			
					b) Este trabajo será supervisado adecuadamente en cada una de las etapas que se desarrollen a los diferentes niveles.			
					c) Lo relacionado a los puntos IV, V y se contemplaron en el Ciclo de Tesorería.			
					HECHO POR: _____ FECHA: _____			
					REVISADO POR: _____ FECHA: _____			
					APROBADO POR: _____ FECHA: _____			
					SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CLIENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.			

**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.****EVALUACION Y ANALISIS DE RIESGOS****PERFIL OPERATIVO****(CONOCIMIENTO DEL CLIENTE)****AUDITORIA AL 30 - 06 - 92****I. INTRODUCCION**

El objetivo de la siguiente información es mostrar en forma general las diferentes características del negocio del cliente, las cuales permitirán identificar eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante en el desarrollo del trabajo y que ayudarán a una planeación efectiva de la auditoría.

**II CREACION DE LA EMPRESA**

La empresa fué constituida mediante Escritura Pública número novecientos cincuenta y uno (951) autorizada por el Licenciado Julio Chamarra el diez y seis de enero de mil novecientos cuarenta y dos (16-01-42) con un capital pagado y autorizado de Q. 200,000, dividido en 2,000 acciones nominativas de Q. 100.00 cada una, la duración de la sociedad es de veinticinco (25) años. La empresa tiene por objeto realizar todas las operaciones industriales y comerciales relacionadas con la fabricación y venta de cerveza, así como de todos los artículos conexos.

Por medio de la Escritura Pública número quinientos veintitrés (523), autorizada por el Licenciado Adrián Yango con fecha primero de julio de mil novecientos setenta y cinco (01 - 07 - 75), se modificó la duración original de la sociedad a un plazo indefinido.

**III ACTIVIDAD DE LA EMPRESA Y SU UBICACION GEOGRAFICA**

La empresa se dedica a la elaboración de cerveza en varias presentaciones:

- \* 1/2 botella.
- \* Botella.
- \* 1/2 litro.
- \* Litro.
- \* Lata (en las diferentes presentaciones)

Es propietaria de las siguientes marcas:

- \* Dingo.
- \* Zorro.
- \* Lobo.

La venta de la cerveza se realiza a nivel de toda la república, a través de una muy bien organizada red de distribuidores y sub-distribuidores.

La cerveza se produce en calidades ligera y moza, en sus diferentes presentaciones y marcas.

La planta de producción se encuentra localizada en la capital de la República así como sus oficinas administrativas y contables.

#### **IV. PRINCIPALES CLIENTES (COMERCIALIZACION)**

La comercialización de la producción de cerveza se realiza a través de distribuidores directos, quienes se encargan de vender la cerveza a sub-distribuidores y detallistas, dentro de éstos tenemos:

- \* Distribuidor del Sur, S. A.
- \* Distribuidor del Norte, S. A.
- \* Distribuidor del Oriente, S. A.
- \* Distribuidor del Occidente, S. A.

**V. PRINCIPALES PROVEEDORES**

Los principales proveedores de la empresa se clasifican en locales y del exterior quienes nos proveen de materias primas, combustibles, repuestos, papelería y materiales.

A continuación se presentan algunos de los principales:

**PROVEEDORES LOCALES**

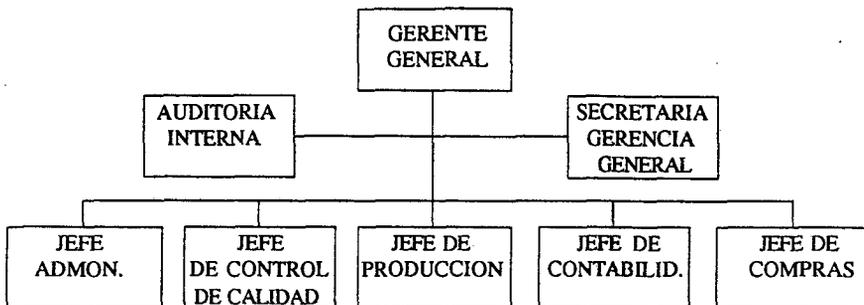
- \* Formularios Moore.
- \* Texaco Guatemala Inc.
- \* Fabrigas.
- \* Bayer de Guatemala.
- \* Canella, S. A.
- \* Hino de Guatemala, S. A.
- \* Mercedes Benz de Guatemala.

**PROVEEDORES DEL EXTERIOR**

- \* Materiez Chevalier M. Dijón.
- \* National Interprices Inc.
- \* Erwing Nehering.
- \* Mateurop.
- \* John Hass.
- \* Technical Engineering.
- \* International Refrigeration.

**VI. ORGANIGRAMA GENERAL DE LA EMPRESA**

La empresa cuenta con la siguiente estructura organizacional, la que fué definida por el Gerente General:



Como se puede observar el tipo de organización utilizado es el lineal.

## VII PERSONAL CLAVE Y ADMINISTRATIVO

A continuación se presenta una lista del personal clave y administrativo, con quienes se tendrá bastante comunicación durante el desarrollo del trabajo y se discutirán las deficiencias que se encuentren:

- Ing. David Ubreda                      Gerente General.
- Lic. Daniel Pocasangre              Auditor Interno.
- Lic. Eugenio Tucumán              Jefe Administrativo.
- Ing. Moisés Morrón                  Jefe de Control de Calidad.
- Ing. Luis Izquierdo                  Jefe de Producción.
- Lic. Victor Chiboy-Pérez              Jefe de Contabilidad.
- Lic. Leonel Culebro                  Jefe de Compras.

Todo el personal reporta directamente a la gerencia general.

## VIII INFORMACION PRODUCIDA

La empresa procesa su información en el sistema IBM AS-400 y se obtienen los siguientes reportes:

- \* Balance General.
- \* Estado de Situación.
- \* Estado de Resultados.
- \* Estado de Producción.
- \* Resumen de gastos de ventas.
- \* Resumen de gastos de administración.
- \* Control de las existencias de almacén.
- \* Estadísticas de producción y ventas.
- \* Planillas.
- \* Cuentas por Cobrar y por Pagar.

## **IX ENTES FISCALIZADORES**

### **EXTERNAMENTE**

La firma de auditores que fiscalizan externamente a la empresa es Orellana, Cifuentes y Asociados, firma de reconocido prestigio a nivel nacional e internacional, quienes la vienen auditando desde hace aproximadamente diez (10) años.

### **INTERNAMENTE**

La compañía es fiscalizada periódica y cíclicamente por su departamento de auditoría interna.

## **X. MANUALES DE PROCEDIMIENTOS Y DESCRIPCIONES DE PUESTOS**

### **MANUALES DE PROCEDIMIENTOS**

La compañía para el desarrollo de sus actividades en el ciclo de Egresos-Compras, cuenta con los siguientes instructivos básicos:

- \* Compras locales.
- \* Compras del exterior.
- \* Administración y control de las Cuentas por Pagar.

**DESCRIPCIONES DE PUESTOS**

La compañía no cuenta con descripciones de puestos que identifiquen las funciones a realizar por cada uno de sus empleados.

**XI. PLANES A CORTO, MEDIANO Y LARGO PLAZO****CORTO PLAZO**

Incrementar las ventas a través de nuevos distribuidores.

**MEDIANO PLAZO**

Habilitar un nuevo salón de embotellado para incrementar la producción, debido a una mayor demanda del mercado.

**LARGO PLAZO**

Construir una nueva planta para descentralizar la producción y exportar a mercados extranjeros.

HECHO POR: \_\_\_\_\_ FECHA: \_\_\_\_\_

REVISADO POR: \_\_\_\_\_ FECHA: \_\_\_\_\_

**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.****EVALUACION Y ANALISIS DE RIESGOS****ANALISIS DEL RIESGO GENERAL**

(en caso específico sólo lo relacionado con el ciclo)

**AUDITORIA AL 30 - 06 - 92**

**I. CICLO DE EGRESOS-COMPRAS****Depósitos en garantía**

En esta cuenta se encuentran registrados Bonos de Estabilización Económica, de Reconstrucción y Depósitos por Cartas de Crédito, Pagos Anticipados y Líneas Telefónicas.

No se cuenta con controles adecuados para esta cuenta, por lo que será necesario efectuar arqueos y rastreos para poder determinar su razonabilidad.

**Pedidos locales y del exterior**

Estos rubros no cuentan con relaciones de cuenta, por lo que será necesario efectuar también un arqueo de los documentos a la fecha de la auditoría y determinar su ingreso o no al almacén, su cancelación, su antigüedad y otros procedimientos en práctica.

**Gastos anticipados a corto plazo**

Se incluyen dentro de este rubro pagos anticipados por suscripciones y publicaciones, seguros y gastos de organización, en este rubro será necesario evaluar la política de amortización tomada por la empresa.

**Impuestos y otras contribuciones**

Esta cuenta incluye las siguientes obligaciones tributarias:

- \* I. V. A.
- \* Impuesto Territorial.
- \* Cuota Anual de Sociedades.
- \* Cuota I.G.S.S.

Por estas cuentas se efectuarán pruebas globales y eventos subsecuentes, se verificarán las fuentes y bases de información para determinar lo adecuado de su operación.

#### **Cuentas del estado de resultados**

Para esta área será necesario efectuar una prueba de vaucheo, considerando todos los atributos relacionados con la prueba, sin apartarse de los aspectos fiscales. Para la realización de esta prueba, se fijará un alcance del 75% para evaluar su razonabilidad y la suficiencia de la documentación de soporte.

**ECGSA**  
**CICLO DE EGRESOS**  
**SUMARIO DEL CICLO**  
**AUDITORIA AL 30 - 06 - 92**

HECHO POR: \_\_\_\_\_

FECHA: \_\_\_\_\_

REVISADO POR: \_\_\_\_\_

FECHA: \_\_\_\_\_

No. de CTA.	DESCRIPCION	REF.	LIBROS	
			SALDO AL 31-12-90	SALDO AL 31-12-91
	<b>ACTIVO:</b>			
120-0000-000	<b>Deudas a Favor de la Empresa</b>			
0600-000	Depósitos	30	Q. 581,027	Q. 580,650
0700-000	Deudores varios	35	333,557	373,355
0800-000	Cuentas transitorias	40	854,837	964,254
			<u>Q. 1769,421</u>	<u>Q. 1918,259</u>
			^	^
140-0000-000	<b>Pedidos en Tránsito</b>			
0900-100	Pedidos locales	45	Q. 122,854	Q. 152,407
0900-200	Pedidos del exterior		5960,281	7003,063
			<u>Q. 6083,135</u>	<u>7155,470</u>
			^	^
145-0000-000	<b>Gastos anticipados a corto Plazo</b>			
0200-000	Suscripciones y cuotas	50	Q. 788	Q. 776
0300-000	Primas de seguros y fianzas	55	10,130	7,504
0400-000	Otros gastos anticipados	60	260,978	226,142
			<u>271,896</u>	<u>Q. 234,422</u>
			^	^
	<b>PASIVO</b>			
200-0000-000	<b>Obligaciones a Corto Plazo</b>			
0500-000	Proveedores locales	105	202,722	Q. 153,829
0600-000	Proveedores del exterior		3829,256	3365,840
0700-000	Impuestos y otras contrib.	110	18,878	3,042
0800-000	Acreedores varios	115	305,585	395,160
			<u>Q. 4356,441</u>	<u>Q. 3917,871</u>
			^	^
	<b>RESULTADOS</b>			
440-0000-000	Gastos de distribución y ventas	200	Q. 695,530	Q. 752,258
450-000-000	Gastos de Administración	300	979,029	1012,617
			<u>Q. 1674,559</u>	<u>Q. 1764,875</u>
			^	^

FUENTE: Informes contables al 20 - 06 - 92.

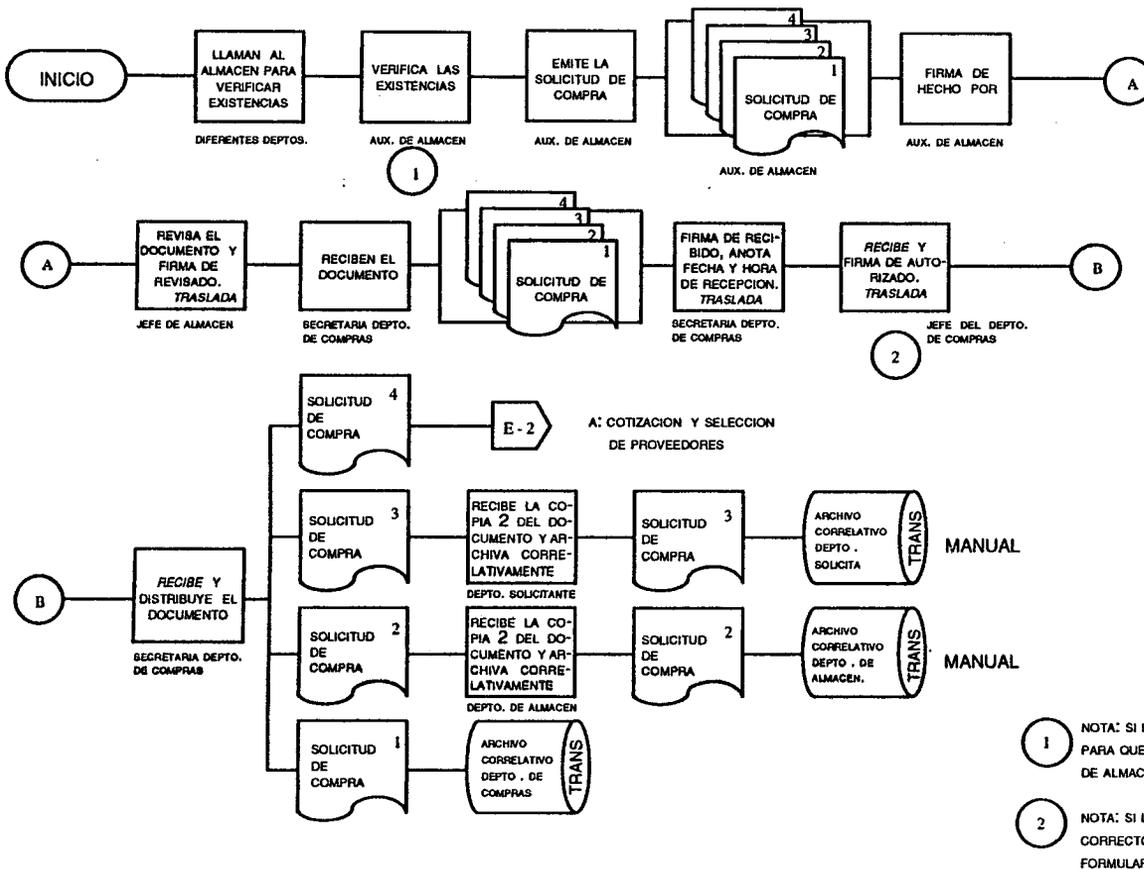
^ : sumas verificadas

✓ : cifras cotejadas al DMG

**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.**  
**CICLO DE EGRESOS - COMPRAS**  
**FLUJOGRAMA DE LA EMISION DE LA SOLICITUD DE COMPRA**

Hecho por: \_\_\_\_\_  
 Fecha: \_\_\_\_\_  
 Revisado por: \_\_\_\_\_  
 Fecha: \_\_\_\_\_

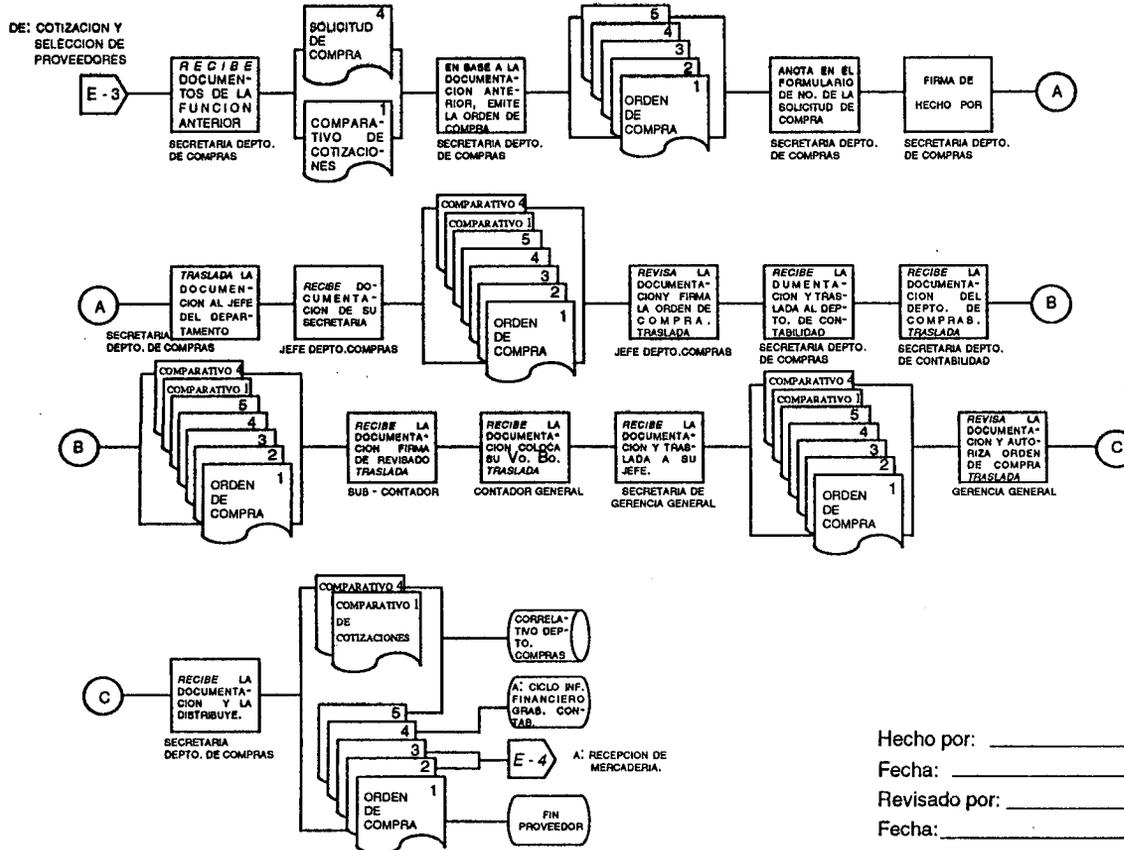
AUDITORIA AL 30 - 06 - 92



**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.**  
**CICLO DE EGRESOS - COMPRAS**  
**FLUJOGRAMA DE LA EMISION DE LA ORDEN DE COMPRA**

E - 3

AUDITORIA AL 30 - 06 - 92

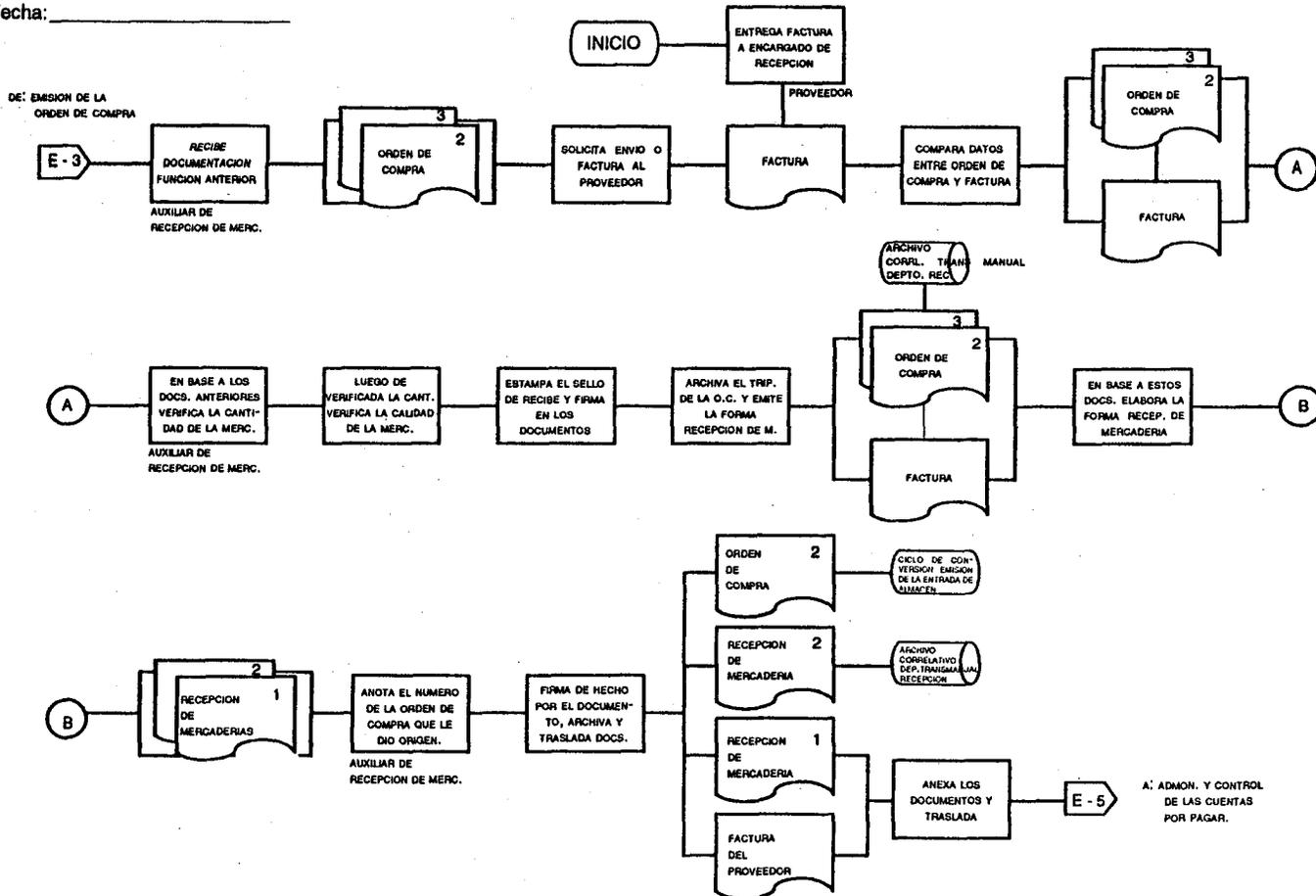


**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.**  
**CICLO DE EGRESOS - COMPRAS**  
**FLUJOGRAMA DE LA RECEPCION DE LAS MERCADERIAS**

E - 4

AUDITORIA AL 30 - 06 - 92

Hecho por: \_\_\_\_\_  
 Fecha: \_\_\_\_\_  
 Revisado por: \_\_\_\_\_  
 Fecha: \_\_\_\_\_



115

## PROGRAMA DE TRABAJO

E-303 1/3

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA "LA GUATEMALTECA", S. A. CLAVE: E - 001 - 92 OPCICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO		
ESTIMADO					FORMA	INDICE	POR	TIEMPO
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO	AP 108 (SI APLIC.)			
INCLUYA AQUI O EN UN MEMORANDO SUPLEMENTARIO UN RESUMEN BREVE DE: (A) LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS, (B) LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y LAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO DEL CLIENTE Y (C) LOS OBJETIVOS DE LA AUDITORIA A CUMPLIRSE.								
<b>PRUEBA DE CUMPLIMIENTO</b> <b>1. OBJETIVO</b>  Verificar que los procedimientos de control que tiene implementados la administración de la compañía para el ciclo analizado, son adecuados y permiten su revisión.								
<b>II. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA</b>								
G	F.P.	P.C.		1h.		E-303 2	F.P.	1h.
S	J.T.	P.C.		2h.		✓	J.T.	2h.
S	J.T.	P.C.		2h.		✓	J.T.	2h.
S	J.T.	P.C.		2h.		✓	J.T.	2h.
1. Se establece una muestra de 20 órdenes de compra seleccionadas al azar.								
2. Tabular las solicitudes de compra de las órdenes de compra seleccionadas, anotando lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> <li>Número.</li> <li>Fecha.</li> <li>Departamento requeriente.</li> </ol>								
3. Tabular las órdenes de compra seleccionadas, anotando lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> <li>Número.</li> <li>Fecha.</li> <li>Valor.</li> <li>Proveedor.</li> <li>Descripción de la compra.</li> <li>Monto.</li> </ol>								
4. Tabular las Notas de Recepción correspondientes a la muestra escogida y anote lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> <li>Número.</li> <li>Fecha.</li> <li>Descripción del ingreso.</li> </ol>								
5. Tabular las entradas de almacén correspondiente a la muestra escogida y anote lo siguiente: <ol style="list-style-type: none"> <li>Número</li> </ol>								
SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CLIENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.								

## PROGRAMA DE TRABAJO

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA 'LA GUATEMALTECA', S. A. CLAVE: E - 001 - 92 OPCICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO		
ESTIMADO					FORMA	INDICE	POR	TIEMPO
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO	AP 108			
					INCLUYA AQUI O EN UN MEMORANDO SUPLEMENTARIO UN RESUMEN BREVE DE: (A) LA NATURALEZA DE LAS CUENTAS, (B) LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTABILIDAD Y LAS TECNICAS DE CONTROL INTERNO DEL CLIENTE Y (C) LOS OBJETIVOS DE LA AUDITORIA A CUMPLIRSE.	(SI APLIC.)		
S	J.T.	P.C.		2h.	b. Fecha. c. Descripción del Ingreso		E-303 2	J.T. 2h.
S	J.T.	P.C.		2h.	6. Tabular las facturas que los proveedores emitieron por las Ordenes de Compra y anote lo siguiente:  a. Fecha b. Número c. Proveedor d. Descripción de lo facturado e. Nombre del cliente		✓	J.T. 2h.
S	J.T.	P.C.		2h.	7. Tabular los cheques que cancelan las facturas correspondientes a la muestra escogida y anote lo siguiente:  a. Fecha b. Número de cheque c. Beneficiario d. Valor e. Número de la cuenta bancaria f. Banco		✓	J.T. 2h.
S	R.Z.	P.C.		3h.	8. Luego de tabulada la información anterior, verifique lo siguiente:  a. Verificar que la solicitud de compra, Comparativo de Cotizaciones, Orden de Compra y Cheque tengan las firmas de:  • Hecho por • Revisado por		✓	R.Z. 3h.
S	R.Z.	P.C.		3h.	b. Verificar que por cada compra realizada se hayan efectuado las cotizaciones correspondientes, mínimo tres.		✓	R.Z. 3h.
S	R.Z.	P.C.		3h.	c. Verificar que se haya escogido la cotización que más conviene a la empresa y si no fué así que exista la aprobación respectiva.		✓	R.Z. 3h.
S	R.Z.	P.C.		3h.	d. Verificar que la Orden de Compra incluya el número de la Solicitud de Compra que le dó origen.		✓	R.Z. 3h.
					SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CLIENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.			

## PROGRAMA DE TRABAJO

EMPRESA: EMBOTELLADORA DE CERVEZA "LA GUATEMALTECA", S. A. CLAVE: E - 001 - 92 OPCICLO: EGRESOS- COMPRAS FECHA DE AUDITORIA: 30-06-92SECCION: AUDITORIA OPERACIONAL

PROGRAMA BASADO EN CONDICIONES PRESUMIDAS O ANTICIPADAS					REF. A	TRABAJO COMPLETADO			
ESTIMADO					FORMA	INDICE	POR	TIEMPO	
NIVEL EXP.	PERSONA	FASE	SEQ.	TIEMPO	AP 108 (SI APLIC.)				PAPELES TRABAJO
A	R.Z.	P.C.		3h.	e.		E-303 2	R.Z.	3h.
A	R.Z.	P.C.		3h.	f.		✓	R.Z.	3h.
A	R.Z.	P.C.		3h.	g.		✓	R.Z.	3h.
A	R.Z.	P.C.		3h.	h.		✓	R.Z.	3h.
A	R.Z.	P.C.		3h.	i.		✓	R.Z.	3h.
G	F.P.	P.C.		6h.	9.		E-303 100	F.P.	6h.
G	F.P.	P.C.		4h.	10.		E-303 1	P.P.	4h.
HECHO POR: _____ FECHA: _____ REVISADO POR: _____ FECHA: _____ APROBADO POR: _____ FECHA: _____									
Con el propósito de no extenderme en el desarrollo de este programa, los procedimientos que aquí se incluyen se presentan de una manera generalizada ya que el mismo conlleva un fin ilustrativo únicamente.									
Así mismo, la prueba de cumplimiento que sigue a continuación se presenta de una manera resumida para fines ilustrativos y así también un ejemplo de cómo presentar la cédula de excepciones.									
50					50				
SI SE CAMBIA EL PROGRAMA DEBIDO A LAS CONDICIONES ENCONTRADAS EN LAS OFICINAS DEL CLIENTE ADJUNTE MEMORANDUM QUE DESCRIBA LOS CAMBIOS Y RAZONES GENERALES DE LOS MISMOS.									

**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.**  
**CICLO DE EGRESOS-COMPRAS**  
**MEMORANDUM DEL TRABAJO DESARROLLADO EN LA PRUEBA DE**  
**CUMPLIMIENTO DE COMPRAS LOCALES**  
**AUDITORIA AL 30 - 06 - 92**

Cumpliendo con el programa de trabajo, se procedió a efectuar la Auditoría Operacional del ciclo de Egresos-Compras, sobre las políticas, procedimientos, prácticas y controles vigentes en esta área al 30 de junio de 1992. Para el efecto se realizaron las pruebas de auditoría que se consideraron necesarias de acuerdo con las circunstancias.

El objeto del presente trabajo fue evaluar operacionalmente el ciclo ya indicado, efectuando un análisis de la existencia, cumplimiento, y eficacia de las políticas, procedimientos y controles, así como una evaluación del resultado en las decisiones administrativas.

Las definiciones que llamaron nuestra atención se incluyen en la cédula de excepciones: H/T E-303/100. Las recomendaciones que se incluyen en la cédula se ofrecen como sugerencias constructivas para consideración de la administración de la empresa auditada.

HECHO POR: \_\_\_\_\_

FECHA: \_\_\_\_\_

REVISADO POR: \_\_\_\_\_

FECHA: \_\_\_\_\_

**EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S.A.**  
**CICLO DE EGRESOS - COMPRAS**  
**PRUEBA DE CUMPLIMIENTO**  
**AUDITORIA AL 30-06-92**

HECHO POR: \_\_\_\_\_

**E - 303**

FECHA: \_\_\_\_\_

**2**

REVISADO POR: \_\_\_\_\_

FECHA: \_\_\_\_\_

SOLICITUD DE COMPRA			ORDEN DE COMPRA			NOTA DE RECEPCION		ENTRADA DE ALMACEN		FACTURA DEL PROVEEDOR			CHEQUE DE PAGO			VERIFICACIONES DE PROGRAMA									
No.	FECHA	DEPTO. RE- CORRIENTE	No.	FECHA	VALOR	No.	FECHA	No.	FECHA	No.	FECHA	VALOR	No.	FECHA	VALOR	8 a	8 b	8 c	8 d	8 e	8 f	8 g	8 h	8 i	
1275	7-7-91	Almacén	5025	8-7-91	Q. 7,525	125	16-7-91	435	16-7-91	925	1-7-91	Q. 7,525	19621	1-8-91	Q. 7,525	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
1296	29-7-91	Almacén	5047	31-7-91	12,525	146	8-8-91	477	8-8-91	8-115	7-8-91	12,525	19684	7-9-91	12,525	✓	Ⓟ	N/A	✓	Ⓟ	✓	✓	✓	✓	✓
2016	17-8-91	Almacén	5066	10-8-91	1,825	465	15-8-91	493	15-8-91	1150	15-8-91	1,625	19715	15-9-91	1,625	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2112	5-9-91	Almacén	5075	7-9-91	725	217	25-9-91	528	26-9-91	777	24-9-91	725	19845	24-10-91	725	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Ⓟ	✓
2145	28-9-91	Almacén	5007	30-9-91	2,800	248	5-10-91	551	30-9-91	Ⓞ	A-500	30-9-91	2600	19900	30-10-91	2600	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Ⓟ	✓
2239	12-10-91	Producción	5115	1-10-91	11,525	339	1-10-91	616	1-10-91	3130	1-10-91	11,525	20000	1-10-91	11,525	✓	Ⓟ	N/A	✓	Ⓞ	✓	✓	✓	✓	✓
2386	16-11-91	Almacén	5195	18-11-91	9,500	486	26-11-91	739	27-11-91	825	25-11-91	4,500	20075	26-12-91	4,500	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2500	3-12-91	Almacén	5227	5-12-91	875	605	7-12-91	800	7-12-91	2401	7-12-91	875	20114	7-1-92	875	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Ⓞ	Ⓞ	✓
2575	17-12-91	Producción	5300	18-12-91	1,150	675	29-12-91	883	6-2-92	Ⓞ	1111	28-12-91	1,150	20206	28-12-91	1,150	✓	Ⓟ	N/A	✓	Ⓞ	✓	✓	✓	✓
2601	22-12-91	Almacén	5329	22-12-91	3,450	701	28-12-91	911	29-12-91	4516	20-12-91	3,450	20265	29-1-92	3,450	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2685	2-1-92	Almacén	5394	5-1-92	2,525	785	12-1-92	999	12-1-92	2150	12-1-92	2,525	20311	12-2-92	2,525	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2699	12-1-92	Producción	5411	5-1-92	12,525	794	16-1-92	1010	16-1-92	B-198	15-1-92	12,525	20334	15-2-92	12,525	✓	Ⓟ	N/A	✓	Ⓞ	✓	✓	✓	✓	✓
2705	25-2-92	Producción	5437	28-2-92	8,650	810	6-3-92	1029	7-3-92	1215	6-3-92	8,650	20402	6-4-92	8,650	✓	Ⓟ	N/A	✓	Ⓞ	Ⓟ	✓	✓	✓	✓
2716	10-3-92	Almacén	5454	10-3-92	275	925	10-3-92	1072	10-3-92	450	1-3-92	275	20515	1-4-92	275	✓	✓	Ⓞ	✓	✓	✓	✓	Ⓞ	Ⓞ	✓
2774	26-3-92	Almacén	5500	15-3-92	2,125	985	18-3-92	1135	18-3-92	1525	18-3-92	2,125	20569	18-4-92	2,125	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Ⓞ	✓
2824	9-4-92	Almacén	5549	11-4-92	8,010	1001	13-4-92	1171	13-4-92	988	12-4-92	6,010	20599	12-5-92	6,010	✓	✓	Ⓞ	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2903	17-5-92	Almacén	5614	13-5-92	5,515	1096	15-5-92	1245	16-5-92	4601	5-5-92	5,515	20677	6-6-92	5,515	✓	Ⓟ	N/A	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
2977	27-6-92	Almacén	5687	31-5-92	475	1174	2-8-92	1293	2-8-92	1125	1-6-92	475	20718	1-7-92	475	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Ⓟ	Ⓞ	Ⓞ	✓
3000	13-6-92	Producción	5700	16-6-92	15,175	1207	20-6-92	1316	21-6-92	689	19-6-92	15,175	20792	19-7-92	15,175	✓	Ⓟ	N/A	✓	Ⓞ	✓	✓	Ⓞ	Ⓞ	✓
3055	29-6-92	Almacén	5765	1-7-92	9,180	1270	11-7-92	1388	11-7-92	415	25-6-92	9,180	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ	Ⓞ

- ✓ Datos obtenidos del original del documento.
- ✓ Datos obtenidos del quintuplicado del documento.
- ✓ Datos obtenidos de la copia vaucher del cheque
- ✓ Verificación efectuada.

N/A.: No aplica

**NOTA:**  
 Por todas las literales encerradas en un círculo véase la cédula de excepción en H/T.

**CONCLUSION:**

En mi opinión y con base en la prueba desarrollada considero que los procedimientos operacionales que tiene implementados la empresa para las compras locales no son lo suficientemente adecuados según las excepciones indicadas en la H/T.

EMBOTELLADORA DE CERVEZA LA GUATEMALTECA, S. A.

CICLO DE EGRESOS - COMPRAS

CEDULA DE EXCEPCIONES

AUDITORIA AL 30 - 06 - 92

E - 303

100

1/2

EXCEPCION	REFERENCIAS		EXCEPCIONES Y RECOMENDACION	COMENTARIO DEL CLIENTE	DISPOSICION DEL PUNTO																
	H/T	INFORME																			
(B)	E - 303 2	1.2	<p><b>SOLITUDES DE COMPRA CON FECHA POSTERIOR A LA DE LA ORDEN DE COMPRA</b></p> <p>Se observó que se han emitido solicitudes de compra con fecha posterior a la de la orden de compra, únicamente para llenar el requisito, los casos encontrados se presentan a continuación.</p> <table border="0"> <tr> <td colspan="2"><b>SOLICITUD DE COMPRA</b></td> <td colspan="2"><b>ORDEN DE COMPRA</b></td> </tr> <tr> <td><b>NUMERO</b></td> <td><b>FECHA</b></td> <td><b>NUMERO</b></td> <td><b>FECHA</b></td> </tr> <tr> <td>2239</td> <td>12-10-91</td> <td>5515</td> <td>01-10-91</td> </tr> <tr> <td>2774</td> <td>26-03-92</td> <td>5500</td> <td>15-03-91</td> </tr> </table> <p>Se sugiere que siempre previo a la emisión de una orden de compra, se cumpla con el requisito normado de elaborar la solicitud de compra, con el objeto de que todo trámite de compra quede debidamente autorizado desde el inicio.</p>	<b>SOLICITUD DE COMPRA</b>		<b>ORDEN DE COMPRA</b>		<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>	<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>	2239	12-10-91	5515	01-10-91	2774	26-03-92	5500	15-03-91	<p>Informó el jefe del departamento de compras que se ha dado esta situación, debido a una fuerte cantidad de trabajo, por lo que ha considerado hacer de una vez la orden de compra sin consulta previa al almacén.</p>	Punto para informe.
<b>SOLICITUD DE COMPRA</b>		<b>ORDEN DE COMPRA</b>																			
<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>	<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>																		
2239	12-10-91	5515	01-10-91																		
2774	26-03-92	5500	15-03-91																		
(D)	E - 303 2	2.2	<p><b>ATRASOS EN LA EMISION DE ENTRADA DE ALMACEN</b></p> <p>Derivado de la realización de la prueba de cumplimiento, se observó un caso en el que la entrada de almacén se elaboró después de la nota de recepción, como se muestra a continuación:</p> <table border="0"> <tr> <td colspan="2"><b>NOTA DE RECEPCION</b></td> <td colspan="2"><b>ENTRADA DE ALMACEN</b></td> </tr> <tr> <td><b>NUMERO</b></td> <td><b>FECHA</b></td> <td><b>NUMERO</b></td> <td><b>FECHA</b></td> </tr> <tr> <td>675</td> <td>29-12-91</td> <td>883</td> <td>6-2-92</td> </tr> </table> <p>Lo anterior ocasiona que contablemente no se reflejen los ingresos al almacén en el mes que se dieron.</p> <p>Se sugiere que mensualmente se verifique que todas las notas de recepción cuenten, con su respectiva entrada de almacén, con el objeto de que todos los ingresos de mercadería se registren en el mes a que corresponden.</p>	<b>NOTA DE RECEPCION</b>		<b>ENTRADA DE ALMACEN</b>		<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>	<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>	675	29-12-91	883	6-2-92	<p>Informó el jefe de almacén que esto sucedió debido a que se traspapeló la nota de recepción correspondiente encontrándolas casi hasta un mes después.</p>	Punto para informe.				
<b>NOTA DE RECEPCION</b>		<b>ENTRADA DE ALMACEN</b>																			
<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>	<b>NUMERO</b>	<b>FECHA</b>																		
675	29-12-91	883	6-2-92																		

CICLO DE EGRESOS - COMPRAS

CEDULA DE EXCEPCIONES

AUDITORIA AL 30 - 06 - 92

EXCEPCION	REFERENCIAS		EXCEPCIONES Y RECOMENDACION	COMENTARIO DEL CLIENTE	DISPOSICION DEL PUNTO																														
	H/T	INFORME																																	
①	E - 303 2	3.2	<p><b>COMPRAS EFECTUADAS SOBRE LA BASE DE UNA COTIZACION MAYOR</b></p> <p>En la revisión de las compras locales se detectaron casos en los que para efectuar la compra, se tomó de base la mayor cotización sin evidencia de aprobación, los mismos se detallan a continuación.</p> <table border="0"> <tr> <td colspan="3">ORDEN DE COMPRA</td> <td colspan="3">FACTURA DEL PROVEEDOR</td> </tr> <tr> <td>NUMERO</td> <td>FECHA</td> <td>VALOR</td> <td>NUMERO</td> <td>FECHA</td> <td>VALOR</td> </tr> <tr> <td>5454</td> <td>10-03-92</td> <td>Q. 275</td> <td>450</td> <td>01-03-92</td> <td>Q. 275</td> </tr> <tr> <td>5549</td> <td>11-04-92</td> <td>6,010</td> <td>988</td> <td>12-04-92</td> <td>6,010</td> </tr> <tr> <td>5765</td> <td>01-07-92</td> <td>9,180</td> <td>915</td> <td>25-06-92</td> <td>9,180</td> </tr> </table> <p>Se recomienda que por cualquier decisión de comprar en base a una cotización mayor, se deje evidencia de su aprobación, con el objeto de dejar clara la responsabilidad en cuanto a la elección del proveedor.</p>	ORDEN DE COMPRA			FACTURA DEL PROVEEDOR			NUMERO	FECHA	VALOR	NUMERO	FECHA	VALOR	5454	10-03-92	Q. 275	450	01-03-92	Q. 275	5549	11-04-92	6,010	988	12-04-92	6,010	5765	01-07-92	9,180	915	25-06-92	9,180	<p>Informó el Jefe del Departamento de compras que éstas se habían realizado así debido a que eran urgentes.</p>	<p>Punto para informe.</p>
ORDEN DE COMPRA			FACTURA DEL PROVEEDOR																																
NUMERO	FECHA	VALOR	NUMERO	FECHA	VALOR																														
5454	10-03-92	Q. 275	450	01-03-92	Q. 275																														
5549	11-04-92	6,010	988	12-04-92	6,010																														
5765	01-07-92	9,180	915	25-06-92	9,180																														
② ③	E - 303 2	4.2	<p><b>CHEQUES EMITIDOS AL PORTADOR</b></p> <p>Se observó que existen compras en las que el cheque ha sido emitido al portador y se ha cobrado por un empleado de la empresa, los casos encontrados se presentan a continuación:</p> <table border="0"> <tr> <td colspan="3">CHEQUE DE PAGO</td> </tr> <tr> <td>NUMERO</td> <td>FECHA</td> <td>VALOR</td> </tr> <tr> <td>20114</td> <td>07-01-92</td> <td>Q. 875</td> </tr> <tr> <td>20515</td> <td>01-04-92</td> <td>275</td> </tr> <tr> <td>20718</td> <td>01-07-92</td> <td>475</td> </tr> </table> <p>La práctica anterior debilita totalmente el control interno, ya que puede dar lugar a colusión entre el empleado de la empresa y el proveedor.</p> <p>Se sugiere eliminar en forma definitiva esta práctica, con el objeto de evitar riesgos de robo o colusión.</p>	CHEQUE DE PAGO			NUMERO	FECHA	VALOR	20114	07-01-92	Q. 875	20515	01-04-92	275	20718	01-07-92	475	<p>Informó el jefe de contabilidad que se dió esta situación por una orden verbal de la Gerencia.</p>	<p>Punto para informe.</p>															
CHEQUE DE PAGO																																			
NUMERO	FECHA	VALOR																																	
20114	07-01-92	Q. 875																																	
20515	01-04-92	275																																	
20718	01-07-92	475																																	

6.

CONCLUSIONES  
Y RECOMENDACIONES

## 6.1 CONCLUSIONES:

\* El Contador Público y Auditor es la persona indicada para asesorar a las empresas en cuanto al buen uso y administración de sus recursos (bienes materiales, personal, sistemas operativos, finanzas). A través de la Auditoría Operacional, puede indicarle a los empresarios si sus procedimientos de operación son confiables o no, ayudándole a mejorar la eficiencia operativa sin duplicar esfuerzos.

\* Por medio de la Auditoría Operacional se evalúan las operaciones y transacciones de una empresa debiendo el Contador Público y Auditor Operacional emitir un informe que representa el producto terminado del trabajo realizado, que es lo que les interesa a los funcionarios de las empresas.

\* En la revisión operacional del Ciclo de Egresos-Compras, un Departamento de Compras bien organizado y administrado, juega un papel importante, pues del resultado de la auditoría, se podrá determinar la importancia real de este ciclo en las empresas, así como del departamento en mención.

\* Las diferentes denominaciones con que se le conoce a este tipo de auditoría, no le interesa a los usuarios, mientras satisfaga sus necesidades de eficiencia, pues la Auditoría Operacional ayuda a encontrar y determinar el origen del problema así como sus efectos, proporcionando las recomendaciones mas viables y efectivas.

\* La Auditoría Operacional por Ciclos de Transacciones en cuanto al estudio y evaluación de la estructura de control interno de cada uno, tiene una mejor apreciación si se utiliza la técnica de flujogramación como un elemento básico de la revisión operacional.

\* La falta de normas y pronunciamientos de observancia general para la práctica de la Auditoría Operacional en Guatemala que ayuden a regular la actuación del Contador Público y Auditor hacen que su difusión y conocimiento hacia el gremio no sea adecuada.

## 6.2 RECOMENDACIONES:

- \* Utilizar los ciclos de transacciones como base para desarrollar la auditoría operacional según este trabajo de tesis, constituyéndose en una herramienta útil para el ejercicio de la profesión de la contaduría pública y los estudiantes de la misma.
- \* Que el I.G.C.P.A. y el Colegio de Economistas, Contadores Públicos, Auditores y Administradores de Empresas impulsen la Comisión de Auditoría Operacional para que se puedan emitir pronunciamientos que regulen la práctica de la Auditoría Operacional a través de los ciclos de transacciones.
- \* Que el I.G.C.P.A. impulse y difunda la importancia de aplicar o implementar la Auditoría Operacional en las empresas a través de cursos técnicos para que se desarrolle a los profesionales independientes y dependientes.
- \* Evaluar la conveniencia de que la Auditoría Operacional se convierta en un curso específico dentro del pensum de estudios de la carrera de contaduría pública y auditoría en las distintas universidades del país que la imparten, para lograr una mayor difusión de este tipo de auditoría.
- \* Poner todo nuestro esfuerzo profesional para asistir a los empresarios que nos contratan para realizar este tipo de auditoría, contribuyendo de esta manera al desarrollo y engrandecimiento de Guatemala y de nuestra profesión.
- \* Que la técnica de flujogramación se convierta en la herramienta básica para poder efectuar un trabajo de auditoría operacional por el beneficio que se obtiene de visualizar en mejor forma las funciones y sus procedimientos e igual manera para otros tipos de auditoría.

## BIBLIOGRAFÍA

kell Walter G., Ziegler Richard E., Boynton William C., Auditoría Moderna, segunda impresión hecha en México por Continental, S.A. de C.V. en 1987.

Defliese Philip L., Johnson Kenneth P., Macleod Roderick K., Auditoría Montgomery, primera reimpresión hecha en México por Limusa, S. A. en 1984.

Willingham John J., Carmichael D.R.

Auditoría Conceptos y Métodos, primera edición hecha en México por Calipso, S. A. en 1984.

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del I.M.C.P. AC Control Interno por Ciclos de Transacciones y el Muestreo Estadístico, segunda edición hecha en México por Impresos y Suajes S.A. de C.V. y Galván Darza Diseño en 1988

Santillana Juan Ramón

Auditoría Interna Integral, sin número de edición, s, 1., s.e., s.f.

Comisión de Auditoría Operacional del I.M.C.P. AC

Boletines sobre Auditoría Operacional, editados en México por el Departamento de Artes Gráficas del I.M.C.P. en varios años. Del No. 1 al No. 9

Comisión de Consultoría en administración del I.M.C.P. AC Boletines sobre Consultoría, editados en México por el Departamento de Artes Gráficas del I.M.C.P. en varios años.

Comisión de Principios sobre Contabilidad Financiera y Normas de Auditoría del I.G.C.P.A.

Normas de Auditoría de la 1 a la 16, editadas en Guatemala por Imprenta Latina en varios años.

Consejo Editorial del I.G.C.P.A.

Revistas de Auditoría y Fianzas varias, editadas en Guatemala por imprenta Junior en varios años.

Departamento de Auditoría Interna Corporativa de Bienes y Servicios, S.A.

Curso sobre Auditoría Operacional. Edición única hecha en Guatemala, s.e., en 1987

Prácticas estudiantiles en la comunidad y experiencia docente. Grupo No. 9

El C.P.A. como asesor en el Campo Triburario, edición única hecha en Guatemala, s.e., en 1990