

**UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS**

**DESVIACIONES AL CONTROL INTERNO CONTABLE Y ADMINISTRATIVO  
EN LAS AREAS DE INVENTARIOS, COSTO DE VENTAS, CUENTAS POR COBRAR  
Y VENTAS DE UNA EMPRESA DEDICADA A LA VENTA DE FORMAS ESTANDAR**

**TESIS**

**Presentada a la Honorable Junta Directiva  
de la  
Facultad de Ciencias Económicas  
de la  
Universidad de San Carlos de Guatemala**

**Por**

**ENMA JEANNETTE MARROQUIN GIRON**

**PREVIO A CONFERIRSELE EL TITULO DE  
CONTADORA PUBLICA Y AUDITORA  
EN EL GRADO ACADEMICO DE**

**LICENCIADA**

**Guatemala, Octubre de 2004**

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

Decano	Lic. Eduardo Antonio Velásquez Carrera
Secretario	Lic. Oscar Rolando Zetina Guerra
Vocal 1o	Lic. Canton Lee Villela
Vocal 2o	Lic. Albaro Joel Girón Barahona
Vocal 3o	Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal 4o	P.C. Mario Roberto Flores Hernández
Vocal 5o	B. C. Jairo Daniel Dávila López

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXAMENES  
DE AREAS PRACTICAS BASICAS**

Matemáticas-	
Estadística	Lic. Carlos Humberto Hernández Prado
Contabilidad	Lic. Jaime Humberto Chicas Hernández
Auditoría	Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino

**TRIBUNAL QUE PRACTICO EL EXAMEN  
PRIVADO DE TESIS**

Presidente	Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
Examinador	Lic. Carlos Roberto Mauricio García
Examinador	Lic. Francisco Israel Ayala Morales

## **ACTO QUE DEDICO**

### **A mi Padre Celestial**

Ya que sin su inmenso amor y sabiduría jamás  
hubiera alcanzado este triunfo

### **A mis Padres**

Francisca del Pilar Girón de Marroquín  
Edmundo Marroquín Mejía  
por todo el amor y apoyo incondicional que durante  
todas las fases de mi vida me han brindado, propiciando  
éste y muchos momentos más de éxito en mi vida

### **A mi Hermana Ligia**

Pequeño triunfo que comparto con ella por su  
apoyo incondicional de hoy y siempre

### **A mi Familia**

Mis tíos, primos y sobrinos  
por su cariño y consejos

### **A la gloriosa y tricentenaria USAC**

Alma Mater que me brindó sus enseñanzas

## **ORDEN DE IMPRESION**

## INDICE

Página

### INTRODUCCION

#### *CAPITULO I*

#### **ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA DE FORMAS**

#### **ESTANDAR**

1.1.	Antecedentes	1
1.2.	Organización	2
1.3.	Legislación aplicable	11

#### *CAPITULO II*

#### **EL CONTROL INTERNO**

2.1.	Definición	13
2.2.	Importancia del Control Interno	16
2.3.	Elementos del Control Interno	19
2.3.1	Ambiente de Control	19
2.3.2	Sistema Contable	19
2.3.3	Procedimientos de Control	20
2.4	Formas de documentar la comprensión del control interno	29
2.4.1	Narrativas	29
2.4.2	Cuestionarios	29
2.4.3	Gráficas de Flujo	30
2.5	Clasificación	33
2.5.1	Control Interno Administrativo	33
2.5.2	Control Interno Contable	35
2.5.3	Diferencia entre el Control Interno Administrativo y Contable	36

#### *CAPITULO III*

#### **AUDITORÍA INTERNA**

3.1	Definición	37
3.2	Objetivo y alcance	40
3.2.1	Objetivos	40
3.2.2	Alcance	43

## INDICE

	<b>Página</b>
3.3 Funciones de la Auditoría Interna	43
3.3.1 Características de un eficiente Departamento de Auditoría Interna	46
3.3.2 Programas de Auditoría	49
3.4 Normas de Auditoría Interna	50
3.5 Auditoría Interna como ente evaluador del Control Interno	51

### ***CAPITULO IV***

#### **INVENTARIOS, COSTO DE VENTAS, CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS**

4.1 Inventarios	53
4.1.1 Definición	53
4.1.2 Clasificación	54
4.1.3 Principales transacciones	54
4.2 Costo de Ventas	55
4.2.1 Definición	55
4.2.2 Clasificación	56
4.2.3 Principales transacciones	56
4.3 Cuentas por Cobrar	56
4.3.1 Definición	56
4.3.2 Clasificación	57
4.3.3 Principales transacciones	58
4.4 Ventas	59
4.4.1 Definición	59
4.4.2 Clasificación	59
4.4.3 Principales transacciones	60

## INDICE

Página

### ***CAPITULO V***

#### **EFFECTOS FINANCIEROS Y ADMINISTRATIVOS DE LAS DESVIACIONES EN EL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA VENTA DE FORMAS ESTANDAR.**

5.1	Efectos financieros del deficiente Control Interno.	61
5.1.1	Inventarios	62
5.1.2.	Costo de Ventas	66
5.1.3	Cuentas por Cobrar	69
5.1.4..	Ventas	72
5.2	Soluciones para mejorar el Control Interno existente.	74

### ***CAPITULO VI***

#### **CASO PRACTICO**

#### **IMPLEMENTACION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR PARTE DE LA AUDITORÍA INTERNA EN EL AREA DE INVENTARIOS, COSTO DE VENTAS, CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS**

6.1	Evaluación	81
6.1.1	Cédulas narrativas y flujos de diagramación del procedimiento de inventarios, costo de ventas, cuentas por cobrar y ventas.	83
6.1.2	Pruebas de cumplimiento sobre los procedimientos de inventarios y cuentas por cobrar	94
6.1.3	Pruebas analíticas de las ventas y costo de ventas.	110
6.1.4	Resultado de las pruebas efectuadas	117
6.2	Implementación	129
6.2.1	Medidas correctivas.	129

**CONCLUSIONES** 134

**RECOMENDACIONES** 135

**BIBLIOGRAFIA** 136

## INTRODUCCION

El constante cambio de la economía, la recesión económica, los presentes fracasos empresariales observados en Guatemala, han provocado que las diferentes empresas comerciales, industriales y financieras tomen medidas, que permitan ajustar sus estrategias financieras y comerciales, sus estructuras organizacionales, sus sistemas de cómputo y sus procedimientos administrativos, financieros y operativos, a los constantes cambios que tiene la economía de nuestro país y del mundo, ya que, de no hacerlo podrían tener problemas para sobrevivir y crecer en el mercado.

Este desarrollo económico, provoca que los procesos implementados sufran cambios, se analicen posibles riesgos relacionados, sean objeto de constante supervisión, con el único fin de mejorar la rentabilidad y de evitar riesgos que pueda llevar a las compañías a desfalcos, robos, pérdidas recurrentes y en resumen una mala administración que ocasione la quiebra de la compañía. Para evitar que la Estructura de Control Interno de una empresa se debilite, es necesario contar con un Departamento de Auditoría Interna, capaz de evaluar los procesos administrativos, financieros y operativos, monitorear la adecuada aplicación de los procedimientos establecidos por la Administración y proponer mejoras oportunas, en beneficio de la compañía.

Definitivamente el mantener una empresa con un control interno fuerte, no depende únicamente del Departamento de Auditoría Interna, sino también es responsabilidad de todas las personas involucradas en los procesos administrativo, financiero y productivo del negocio; todos deben velar por el cumplimiento de un solo objetivo el cual debe ser asegurarse que todos los procesos de la compañía se cumplan oportuna y eficientemente.

Esta supervisión evitará riesgos financieros y de control que van en perjuicio de los intereses de los Accionistas, futuros inversionistas y usuarios de la información financiera de la compañía.

En el presente trabajo se enumeran los principales efectos que ocasionan la desviación al Control Interno Contable y Administrativo, en una empresa dedicada a la venta de formas estándar.

En el capítulo I de la presente Tesis se detallan brevemente los antecedentes históricos del surgimiento y necesidad de las empresas dedicadas a la venta de formas estándar, así como, los aspectos generales de su organización y legislación.

En el capítulo II se describe la importancia que tiene el control interno en una empresa, ya que, puede contribuir a detectar fraudes; se hace un análisis de los elementos del control interno, los

cuales involucran un análisis profundo sobre la valorización de los riesgos para el negocio en particular, involucrando las diferentes áreas administrativas y de control.

En el capítulo III se analiza la importancia de la función de un ente evaluador como Auditoría Interna; cuáles son las funciones que éste departamento tiene dentro de la organización, funciones que van más allá de revisar documentos; hoy por hoy el Departamento de Auditoría Interna realiza un papel de apoyo directo a los Accionistas y a la administración de la compañía, mediante el monitoreo de los diferentes procesos productivos, administrativos y financieros, funge como un órgano asesor, consultor y evaluador.

En el capítulo IV se mencionan las definiciones, clasificaciones y principales transacciones de las áreas más importantes de un negocio: inventarios, costo de ventas, cuenta por cobrar y ventas, ya que si estas áreas poseen desviaciones al control interno pueden provocar serios problemas administrativos y financieros.

El capítulo V detalla los factores críticos que en la actualidad afectan a los negocios y se identifican los efectos financieros de las desviaciones en el control interno de una empresa dedicada a la Venta de formas estándar que tienen particular importancia en el presente ambiente económico.

En el capítulo VI se desarrolló un caso práctico en el cual se presenta la forma en que un Departamento de Auditoría Interna puede documentar los diferentes procesos en forma narrativa y mediante flujogramas; también, como deben documentarse los programas de trabajo a seguir para efectuar una verificación de los procesos existentes y de las desviaciones identificadas; finalmente la participación del Departamento de Auditoría Interna en el proceso de implementación de las recomendaciones emitidas por este departamento.

En esta Tesis se pretende dar a conocer y analizar los diferentes efectos financieros y administrativos que afectan directa e indirectamente la estabilidad y crecimiento de un negocio, si no se posee una estructura de control interno sólida y una constante verificación de la misma. Esta verificación debe efectuarse por un Departamento de Auditoría Interna, quien tiene la responsabilidad de informar oportunamente de las desviaciones detectadas a la administración y Junta de Accionistas.

Finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones que se derivaron de la investigación y análisis desarrollado. Espero que el presente trabajo sirva de marco de referencia para futuras investigaciones para los interesados en el mismo.

## **CAPITULO I**

### **ENTIDADES DEDICADAS A LA VENTA DE FORMAS ESTANDAR**

#### **1.1 Antecedentes**

Las empresas usan diversos formularios para completar sus procesos internos, que van desde los procesos productivos, hasta los procesos administrativos. Los formularios son utilizados por empresas comerciales, de servicios, manufactureras y financieras. Generalmente utilizan formularios sencillos y, en la medida que la tecnología avanza, las formas son más sofisticadas, como ejemplo los documentos de crédito, y especialmente los cheques, los cuales empezaron a imprimirse en serie mediante chequeras y luego se buscó un mecanismo que apoyara el sistema contable, generando los cheques voucher en forma continua.

Las formas estándar adquirieron mayor auge con el apareamiento del mercado informático ya que, para poder imprimir información era necesario el uso de papel en forma continua. Derivado de esta necesidad surgen en Guatemala, aproximadamente en el año 1982, las primeras empresas dedicadas a la producción y Venta de formas estándar, principalmente para atender el mercado informático con el aporte de los avances tecnológicos disponibles, tanto nacional como internacionalmente y las soluciones en sistemas para todos aquellos clientes en busca de ideas innovadoras. Actualmente existen aproximadamente seis empresas que prestan este servicio a empresas tales como: organismos internacionales, empresas de producción, distribución y manufactura, el gobierno, la banca y el sector financiero, comercio, servicios y telecomunicaciones entre otras.

Formularios, S. A. es una empresa que vende formas estándar, originalmente, fue creada con el objetivo de importar y vender formularios impresos, formas continuas y material impreso en general; sin embargo, con el crecimiento del ambiente macroeconómico, el cual proporciona una serie de soluciones que van mas allá de un simple formulario, se hace presente el servicio de impresión de formas mediante equipo especializado, tal es el caso de los recibos de luz, los cuales son generados en las computadoras de instituciones que prestan este servicio (INDE) y Formularios, S. A. vende el equipo para imprimir los recibos, presta el servicio de personal especializado para el manejo del equipo, inducción y mantenimiento del mismo. Esto obliga a que ésta empresa cuente con personal especializado en el ramo tecnológico para prestar un servicio y soporte adecuado. Los servicios que actualmente presta son los siguientes:

- Impresos en formas continuas para computadoras,
- Cheques voucher,
- Papel “stock”,
- Centro de personalización de chequeras,
- Servicios de “outsourcing” para formas y suministros,
- Asesoría, diseño e impresión de documentos comerciales,
- Cheques y valores con efectos especiales de seguridad, hologramas, papel y tintas reactivas,
- Folios y caracteres magnéticos penetrantes en forma continua o suelta,
- Código de barras,
- Equipo para el manejo de formas; y
- Etiquetas.

## **1.2 Organización**

Las compañías que venden formas estándar en Guatemala, en su mayoría, son medianas, con una función económica destinada al servicio; su naturaleza y propósito es lucrativo, con patrimonio privado bajo la constitución de sociedades anónimas. Para organizarse se considera el entorno bajo el cual se desarrollará, considerando los factores externos e internos que influyen positiva o negativamente en su crecimiento. Como factores externos se mencionan las condiciones políticas y legales del país (requisitos necesarios para constituirse como una sociedad), el posible incentivo que el gobierno pueda proporcionar para el crecimiento de otras industrias en las cuales se enfoque el negocio de formularios; los factores económicos relacionada con la capacidad adquisitiva general, los índices de precios y salarios, factores sociales, el crecimiento demográfico y el crecimiento de la industria.

En el entorno interno se consideran los objetivos de la entidad sobre el cual se encaminará el negocio, el capital disponible para adquisición de equipo, existencia de sistemas adecuados para el registro contable, los proveedores idóneos, entre otros.

Una vez definido el entorno del negocio es necesario organizar la empresa de formas estándar. Formularios, S. A. tiene una organización sencilla y comprende los siguientes aspectos:

- Organización legal,
- Organización administrativa; y
- Organización financiera.

### 1.2.1. Organización legal

Según el Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República de Guatemala, en su artículo 337, establece que: “están obligados a inscribirse en el Registro Mercantil todas las sociedades mercantiles y deberá solicitarse en un lapso de tiempo de un mes de haberse recibido la Escritura de Constitución. La inscripción de las sociedades mercantiles se hará con base en el testimonio respectivo, que comprenderá:

- Forma de organización.
- Denominación o razón social y nombre comercial si lo hubiera.
- Domicilio y el de sus sucursales.
- Objeto.
- Plazo de duración.
- Capital social.
- Notario autorizante de la escritura de constitución lugar y fecha.
- Órganos de administración, facultades de los administradores.
- Órganos de vigilancia si los tuviere.” (12:83)

“Con base al testimonio mencionado anteriormente se hará la inscripción provisional y la pondrá en conocimiento del público por medio de un aviso publicado en el Diario Oficial. Ocho días después de la fecha de la publicación, si no hubiera objeción de parte interesada o del Ministerio Público, el Registrador hará la inscripción definitiva. Concluido el proceso de inscripción el Registrador expedirá sin costo alguno la patente de comercio. Este documento deberá colocarse en lugar visible dentro de la empresa.” (12:85)

### 1.2.2. Organización administrativa

Formularios, S. A. cuenta con cuatro órganos que se complementan entre sí para el adecuado funcionamiento del negocio y para alcanzar el principal objetivo para la cual fue creada: “lucrar”. Estos órganos administrativos se mencionan a continuación:

- |                              |                            |
|------------------------------|----------------------------|
| - La Asamblea de Accionistas | - Órgano de Administración |
| - Órgano Fiscalizador        | - Gerencia General         |

#### 1.2.2.1. La Asamblea General de Accionistas:

Está integrada por todos los Accionistas dueños de la compañía, generalmente se reúne una vez al año para discutir, aprobar o desaprobar los estados financieros de la empresa, también reciben el informe de la administración y del órgano fiscalizador; en casos especiales efectúan reuniones extraordinarias para tratar asuntos relacionados con el movimiento de las acciones y el capital. Estas asambleas son presididas por el Presidente del Consejo de Administración.

#### 1.2.2.2. Órgano de Administración:

A este órgano se le conoce como Consejo de Administración y está integrado por cinco personas (el máximo es de siete) y, le corresponde dirigir, supervisar y controlar la administración de la sociedad y dar instrucciones al gerente para la ejecución de sus resoluciones, en resumen tiene a su cargo la dirección de los negocios sociales y la administración de la sociedad.

#### 1.2.2.3. La Gerencia General

Es el Órgano Ejecutivo de la sociedad y tiene la administración ordinaria y normal de la sociedad, así también contrata a los gerentes que estarán bajo su dirección y que contribuyen en la administración del negocio.

La estructura organizativa de la compañía Formularios, S. A. se muestra a continuación:

##### *Gerencia General*

Es el responsable de velar por el cumplimiento de políticas y evaluar nuevos proyectos o nuevos contratos.

##### *Departamento de Auditoría Interna*

Este departamento es el responsable de velar por el cumplimiento de los procedimientos establecidos por la administración y proponer mejoras. Para ello presenta un plan anual de las actividades a desarrollar las cuales son aprobadas por el Consejo de Administración y Gerencia General.

#### *Departamento de Recursos Humanos*

Responsable de la selección y reclutamiento de personal, inducción y capacitación, control de entradas y salidas de personal, elaboración de nóminas y todo lo concerniente con las altas, bajas, certificados de IGSS control de vacaciones, etc.

#### *Departamento de Ventas*

La compañía cuenta con una flotilla de vendedores los cuales se les asigna un territorio de acción, la función de ellos es visitar a los clientes para ofrecer los bienes y servicios y cubrir sus necesidades. Son los responsables de llevar o elaborar el diseño de la forma que el cliente solicitó y de la hoja de cálculo de precios, estos documentos los traslada al Departamento de Producción (Control de Operaciones).

#### *Departamento de Créditos y Cobros*

Este departamento es el responsable de autorizar los créditos, verificar los límites de crédito, trasladar la orden al departamento de producción (planeación) y de efectuar la gestión de cobro.

#### *Departamento de Facturación*

Este departamento es responsable de facturar el pedido y dar la orden para la entrega del producto al cliente.

#### *Departamento de Compras*

Este departamento es responsable de recibir los pedidos de compra de los diferentes departamentos de la compañía, obtener las autorizaciones para la orden de compra, solicitar el pedido al proveedores y efectuar los prorrateos respectivos.

#### *Departamento de Bodega*

Tienen la responsabilidad de la custodia del inventario propiedad de la compañía, dan ingreso y salida del inventario verificando las autorizaciones respectivas, y también son responsables de los inventarios físicos que se practican periódicamente.

#### *Departamento de Embarque y Control de Calidad*

En este departamento se hace la revisión de control de calidad del producto, empaque y envío al cliente.

### *Departamento de Producción*

Este departamento involucra varios procesos los que se mencionan a continuación:

#### *Planeación*

Es responsable de programar las fechas en que deberá salir la orden de cada proceso.

#### *Control de Operaciones*

Este departamento es el responsable de elaborar el diseño del formulario (fotocomposición), indicar los materiales y colocar el código del producto. Es el responsable de procesar las órdenes para su producción.

#### *Producción*

Este departamento efectúa el proceso de impresión y corte de las diferentes formas estándar.

### *Departamento de Finanzas*

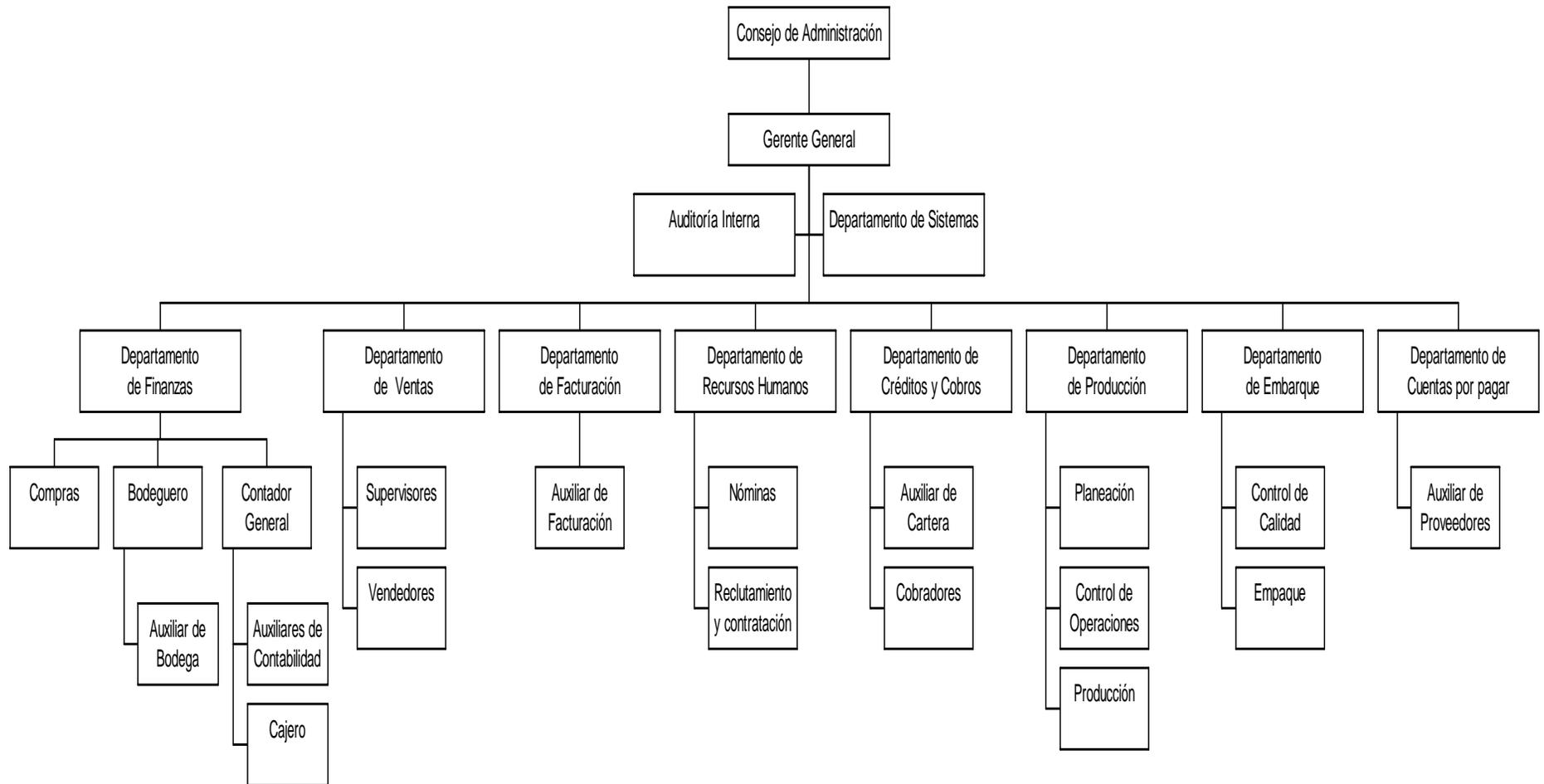
Es el responsable de efectuar los registros contables, generar estados financieros y proporcionar todos los informes financieros que sean requeridos.

### *Departamento Procesamiento de Datos*

Es responsable de dar el soporte técnico a los diferentes departamento de la organización y de generar los reportes que el Departamento de Contabilidad o diferentes gerencias soliciten.

En la página siguiente se muestra el organigrama de la compañía Formularios, S. A.

## ORGANIGRAMA DE FORMULARIOS, S. A.



Como se puede observar la estructura organizacional de Formularios, S. A. muestra una adecuada segregación de funciones y están bien definidas las líneas de autoridad. En el caso del Departamento de Auditoría Interna y del Departamento de Sistemas dependen directamente del Consejo de Administración para mantener la independencia.

#### 1.2.2.4 Órgano Fiscalizador

Las operaciones de la sociedad pueden ser fiscalizadas por tres entes: Accionistas, Departamento de Auditoría Interna y Auditoría Externa, las responsabilidades que les competen son verificar el cumplimiento de las leyes, políticas y procedimientos establecidos por la administración e informar sobre las desviaciones detectadas. Para las empresas pequeñas la fiscalización la ejercen los accionistas y la gerencia, ya que por el tamaño del negocio se omite la contratación de un Auditor Interno y una Firma de Auditoría. En el caso de Formularios, S. A. cuenta con un Departamento de Auditoría Interna y también posee Auditoría Externa quien hace 2 ó 3 revisiones en el año.

Las empresas para posesionarse en el mercado necesitan de un excelente renombre comercial dado por la calidad de sus productos, el buen servicio, la honestidad e integridad en el manejo de todas sus negociaciones, etc. En el caso de Formularios, S. A. posee normas de integridad y honestidad aplicables a los empleados, la cual se puede conseguir con la implementación de manuales de principios y normas de conducta comercial. Estas normas incluyen los siguientes aspectos:

- Integridad de la empresa y de los empleados:  
Para cumplir con este objetivo la compañía vela por el fiel cumplimiento de las leyes del país, no hará contribuciones políticas, los empleados no harán obsequios a los clientes y tampoco se aceptarán regalos de proveedores que no sean artículos promocionales. En ningún caso los empleados divulgaran información sobre el negocio que no halla sido divulgada en la memoria de labores. La información financiera por ninguna circunstancia se falseará.
- Leyes y reglamentos sobre competencia:  
Se efectuarán negociaciones con los proveedores en una forma ética e imparcial

haciendo uso de cotizaciones. Para competir en el mercado no se harán comentarios negativos sobre la competencia, más bien se enfatizará sobre la calidad de los productos, sistemas y servicios propios.

Para elaborar estos manuales no se requiere de una organización compleja, pues éstos códigos de conducta se pueden resumir en tres o cuatro hojas; sin embargo, las empresas pequeñas generalmente no los elaboran.

### **1.2.3. Organización Financiera**

Para completar la organización de la compañía es necesario contar con una organización financiera. Formularios, S. A. incluye dentro de su organización los siguientes elementos:

#### Definición de Políticas y Procedimientos

El departamento financiero elaboró un manual o instructivo de las políticas contables, normas y prácticas que regulan los principales procesos contables; así como, la descripción de las políticas administrativas de la empresa. Las políticas están autorizadas por el Consejo de Administración y Gerencia General con las cuales regulan el funcionamiento de la organización; dentro de éstas políticas se encuentran las que se describen a continuación:

#### Contables

- Política para determinar la estimación de cuentas incobrables
- Política para determinar la estimación de inventarios obsoletos o de lento movimiento
- Política para el pago y registro de provisión de prestaciones laborales.
- Política para capitalización de activo fijo.
- Política para el cálculo y registro de depreciaciones
- Política para el pago de saldos con compañías relacionadas

#### Administrativas

- Políticas generales de precios y descuentos.
- Políticas para la concesión de créditos.
- Política para el pago de comisiones, sueldos de vendedores e incrementos salariales.

- Política para compras de inventarios y útiles de oficina mayores a Q1,000.
- Políticas para autorización de requisiciones y órdenes de compra.
- Política para firma de cheques.

Los procedimientos con los que cuenta son los siguientes:

- Procedimiento para otorgar créditos.
- Procedimiento de cobranzas.
- Procedimiento para facturación.
- Procedimiento para desembolsos.
- Procedimiento de compras.
- Procedimiento para ingresar una orden de producción.
- Procedimiento para determinar los costos de las órdenes de producción.
- Procedimiento para entrega del producto.

#### Sistema Contable

La empresa de formas estándar: Formularios, S. A. cuenta con un sistema de contabilidad sencillo desarrollado por el mismo departamento de sistemas de la compañía, a pesar que no está en línea, posee interfases que convierten la información de los diferentes módulos (cuentas por cobrar, activos fijos, inventarios y nóminas) y los traslada al sistema contable para la generación de reportes. El Sistema Contable genera estados financieros en diferentes presentaciones:

- Estados financieros resumidos y analíticos.
- Estado de resultados por departamento.
- Estado de resultados por servicio.

#### Nomenclatura de Cuentas

El sistema contable contiene un catálogo de cuentas, es decir, un listado de todas las cuentas contables de Balance y Resultados con una codificación específica para la Compañía Formularios, S. A. En el caso de resultados se subdivide por centro de costos (departamento), permitiendo llevar un control adecuado sobre el presupuesto.

### Presupuesto

Anualmente se elabora un presupuesto o plan financiero en forma conjunta con las diferentes gerencias que conforman la compañía, éste es autorizado por el Consejo de Administración. Este documento sirve como estimación y control sobre las operaciones futuras. El presupuesto se elabora proyectando las ventas y los diferentes gastos administrativos y financieros.

### **1.3 Legislación Aplicable**

Las empresas de formas estándar están sujetas a las leyes de la República de Guatemala y no hay exoneraciones o beneficios especiales. Las Leyes a las que están afectas son:

- Código de Comercio Decreto 2-70 del Congreso de la República.  
Es aplicable a los comerciantes en sus actividades profesionales, los negocios jurídicos, mercantiles y cosas mercantiles.
- Código de Trabajo Decreto 1441 del Congreso de la República.  
Esta ley regula los derechos y obligaciones de patronos y trabajadores, con ocasión del trabajo y crea instituciones para resolver sus conflictos.
- Código Tributario Decreto 6-91 del Congreso de la República.  
Regula la aplicación de sanciones, faculta a la Administración Tributaria para ejercer su función fiscalizadora y proporciona los recursos que están a disposición del contribuyente para su defensa.
- Código Penal Decreto 17-73 del Congreso de la República.  
Además de los delitos de orden penal, también norma los delitos de defraudación tributaria, la apropiación indebida de tributos y resistencia a la acción fiscalizadora de la administración tributaria.
- Ley del Impuesto sobre la Renta Decreto 26-92 del Congreso de la República.  
“Grava la renta neta que provenga de la inversión de capital, del trabajo o de la combinación de ambos que se obtengan en el territorio Guatemalteco” (12:1). Esta ley sufrió reformas según decreto 18-04 del Congreso de la República publicado el 29 de junio de 2004.

- Ley de Impuesto al Valor Agregado Decreto 27-92 del Congreso de la República.  
Grava los actos y contratos: ventas, servicios, importación, exportación de bienes y servicios, arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, etc.  
En el caso específico de estas compañías que se dedican a la impresión de documentos (facturas, notas de crédito y débito y cualquier otro documento), relacionado con el régimen del impuesto deberán: “razonar, firmar, sellar y fechar la resolución de autorización emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria (SAT), como responsables de su impresión, según el artículo 32 del reglamento del Impuesto al Valor Agregado (IVA)”. (12:146)
- Ley del Impuesto de Empresas Mercantiles y Agropecuarias Decreto 99-98 del Congreso de la República.  
“Grava la propiedad de las empresas situadas en el territorio nacional y debe ser pagado por los propietarios de dichas empresas” (12:166). Esta ley fue suspendida por la Corte de Constitucionalidad, el 2 de febrero de 2004 (referencia expedientes 1766-2001 y 181-2002).
- Ley del Impuesto sobre Productos Financieros Decreto 26-95 del Congreso de la República.  
“Grava los ingresos por intereses de cualquier naturaleza, incluyendo los provenientes de títulos - valores, públicos o privados que se paguen o acrediten en las cuentas bancarias de la empresa”. (12:170)
- Ley del Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz Decreto 19-04 del Congreso de la República.  
Grava los márgenes brutos superiores al 4% de los ingresos brutos generados por la realización de actividades mercantiles o agropecuarias en el territorio nacional por las personas, entes o patrimonios de personas individuales o jurídicas.

## **CAPITULO II**

### **EL CONTROL INTERNO**

Los controles implementados por la administración son esenciales para el buen funcionamiento de las empresas, éstos fijan objetivos específicos de control interno y verifican que sean apropiados para cubrir los riesgos a que están expuestos. Muchas empresas están obligadas a evaluar constantemente la capacidad de los sistemas de control interno, para competir con las exigencias que la economía mundial demanda.

#### **2.1 Definición**

Existen muchas definiciones con respecto al Control Interno, algunas de ellas se presentan a continuación:

- El SAS 78 “Evaluación de la Estructura del Control Interno en una Auditoría de estados financieros”: corrección al SAS No. 55, define el Control Interno como “un proceso – afectado por el consejo de directores de la entidad, gerencia y demás personal designado para proporcionar una razonable seguridad, en relación con el logro de los objetivos de las siguientes categorías:
  - Seguridad de la información financiera
  - Salvaguarda de los activos
  - Efectividad y eficiencia de las operaciones, y
  - Cumplimiento con las leyes y regulaciones aplicables”. (5:97)
- El Comité sobre Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados ha definido el Control Interno como:  
“El plan de organización y todos los métodos y medidas relacionadas con el mismo que son adoptadas por una empresa para salvaguardar su activo, comprobar la exactitud y la fiabilidad de sus datos contables, promover su eficiencia operativa y coadyuvar al cumplimiento de las directrices de gestión prescritas”. (11:7) Esta definición es más amplia que el significado que a veces se atribuye al vocablo.
- La revista de Portada de Gobierno en Línea: “Se entiende por Control Interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios,

normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes, dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos. El ejercicio del Control Interno debe consultar los principios de igualdad, eficiencia, economía, moralidad, publicidad y valoración de costos ambientales.” (13:25)

- La revista Portada de Gobierno en Línea define el Control Interno como “Proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por el Consejo de Administración, la Dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos, incluidos en las siguientes categorías:
  - a) Eficacia y eficiencia de las operaciones
  - b) Confiabilidad de la información financiera.
  - c) Cumplimiento de las leyes, reglamentos y políticas.
  
- Completan la definición algunos conceptos fundamentales:
  - a) El Control Interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
  - b) Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
  - c) Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción.
  - d) Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas, las que al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.”
  
- Según la Comisión de Normas de Control Interno de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), el Control Interno puede ser definido como el plan de organización y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una institución, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

- a) Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de la calidad esperada.
- b) Preservar al patrimonio de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
- c) Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
- d) Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Para la alta dirección es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir, al menor costo posible. Para ello debe controlar que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas correspondan con esas decisiones, dentro de un esquema básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

Por consiguiente, siguiendo los lineamientos de INTOSAI, incumbe a la autoridad superior la responsabilidad en cuanto al establecimiento de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica.

En conclusión, todas las definiciones enfatizan que el Control Interno es un plan, un conjunto de normas y procedimientos que se establecen con el único fin de alcanzar los objetivos iniciales previstos al constituir una organización lo cual lleva implícito la reducción de costos y la maximización de los recursos humanos y físicos.

El Control Interno como proceso, se refiere a una secuencia de acciones extendida a todas las actividades, inherentes a la administración e integrados a los demás procesos básicos de la misma: planificación, ejecución y supervisión. Tales acciones se incorporan (no añaden) a la infraestructura de la entidad, para influir en el cumplimiento de sus objetivos y apoyar sus iniciativas de calidad.

El Control Interno se expresa a través de las políticas aprobadas por la dirección y administración y cumplirá con toda la estructura administrativa, mediante la elaboración y aplicación de técnicas de dirección, verificación y evaluación de regulaciones administrativas y

contables, de manuales de funciones y procedimientos, de sistemas de información y de programas de selección, inducción y capacitación de personal.

En consecuencia, el Control Interno debe ser concebido y organizado de manera tal, que su ejecución se entrelace con el desarrollo de las funciones de todos los cargos existentes en la entidad, y en particular con las que conlleva responsabilidad de mando.

## **2.2 Importancia del Control Interno**

Los Directivos y Accionistas de las empresas, los Consejos de Administración y sus Comités de Auditoría, han demostrado, durante años y años, un gran interés por mantener controles internos efectivos. Una publicación de 1947 del American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) titulada: Internal Control citó los siguientes factores como adyuvantes en el reconocimiento cada vez mayor de la importancia del Control Interno:

- “El alcance y el tamaño de la entidad se ha hecho tan complejo y amplio que la administración deberá confiar en innumerables reportes y análisis, para controlar efectivamente las operaciones.
- La verificación y revisión inherente a un buen Sistema de control interno, proporcionan protección contra las debilidades humanas y reducen la posibilidad de que ocurran errores e irregularidades.
- Para los auditores resulta impracticable realizar auditorías en la mayor parte de las compañías sin rebasar las restricciones de honorarios, si no se tiene el apoyo de un buen sistema de control interno del cliente.” (9:134)

En los Estados Unidos de América, la puesta en vigor en 1977 de la Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero (Foreign Corrupt Practices Act) y el surgimiento de la Comisión de Valores y Bolsa (SEC), la cual impone que la información se publique con base en la dirección de sus controles internos contables, han servido para aumentar el interés por el tema objeto de estudio.

Diez años más tarde, la National Commission on Fraudulent Financial Reporting enfatizó la importancia del Control Interno y su incidencia en la información financiera fraudulenta. El informe final de ésta comisión, publicado en octubre de 1987, incluyó lo siguiente:

- “Es de suma importancia evitar información financiera fraudulenta el “tono fijado por la alta gerencia”, que influye en el entorno de la compañía dentro del cual ocurre la información financiera.

- Todas las compañías cuyas acciones se cotizan en bolsa deberán mantener controles internos que proporcionen una seguridad razonable, de que la información financiera fraudulenta se impida, o que su detección sea oportuna.
- Las organizaciones que patrocinan la Comisión incluyendo el Auditing Standar Board (ASB), deben cooperar para desarrollar directrices adicionales dentro de sistemas de control interno.” (9:134)

Posteriormente Accounting Standards Board (ASB) emitió el SAS 55 Consideration of the Internal Control Structure in a Financial Statement Audit. Este SAS amplía el concepto de control interno y explica la responsabilidad del Auditor en un trabajo de Auditoría. En diciembre de 1995 la Comisión de ASB emite el SAS 78 el cual efectúa una serie de correcciones al SAS 55 derivado de las publicaciones efectuadas por el Comité de la Organización de Patrocinio de la Comisión de Marcas (informe de COSO), el cual tuvo una rápida aceptación para el Control Interno entre las organizaciones de control de los Estados Unidos y su aceptación y uso continuaría creciendo, por tal razón procedieron a revisar el SAS 55.

Como se muestra el Control Interno, a través de la historia, reviste de gran importancia, misma que se ha incrementado, debido a:

- Crecimiento de la economía mundial,
- Surgimiento de nuevas empresas como consecuencia de la necesidad de prestar nuevos servicios al comercio e industria,
- Lanzamiento de nueva tecnología que si es mal utilizada puede alterar todo un sistema financiero bien integrado,
- Nuevas formas de concretar negociaciones,
- La Globalización Económica, etc.

Estos coadyuvadores del control interno deben ser considerados por los Accionistas, funcionarios de alto nivel, los diferentes comités dentro de la organización; para darle importancia a la revisión del control interno existente, ya que una estructura de control fuerte ayuda a eliminar riesgos potenciales tales como: desfalcos; malversación de fondos; información financiera errónea, por alteración para mejorar la economía de la empresas; exceso en el recorrido de los procesos, afectando tiempos de entrega; uso inadecuado de mano de obra; información no oportuna, provocando pérdidas de clientes; mala imagen por calidad del producto; pérdida de

Accionistas por falta de información financiera que permita analizar el crecimiento de la empresa y uso inadecuado del equipo y tecnología. En resumen, el Control Interno va más allá de verificar información financiera, se involucra en las operaciones del negocio (producción, venta, etc.), con el único fin de lograr los objetivos de la empresa.

El Control Interno es importante por el uso que las personas hacen de él, tales como:

- a) Accionistas. Como dueños de la organización necesitan asegurarse que los procesos son aplicados adecuadamente por el personal idóneo y, principalmente que los resultados son los esperados.
- b) Consejo de Administración. Necesita asegurarse que la organización fue diseñada para el logro de los objetivos establecidos existiendo mecanismos que aseguran su cumplimiento.
- c) Gerencia General. Tiene la confianza que toda la información financiera y administrativa es oportuna e íntegra para la toma de decisiones.
- d) Sistema Financiero (Banca) y proveedores. Tienen la confianza de poder invertir en el crecimiento de la industria.
- e) Auditoría Interna. Les permite evaluar el exceso o la falta de control.
- f) Auditoría Externa. Le permite planear la auditoría y determinar la naturaleza, tiempo y extensión de las pruebas a desarrollar.

El trabajo del Auditor Interno es importante para mantener el control interno, no obstante que su presencia puede actuar, y de hecho actúa frecuentemente, como impedimento de las desviaciones de las prácticas requeridas, su propósito no es impedir, ni hacer cumplir, sino, el de investigar y comentar; esto último le otorga al Auditor Interno una categoría profesional de casi independiente, y tiende a desarrollar y mantener su capacidad de observador e informador imparcial, en quien confía la gerencia para obtener informes sobre el funcionamiento del control interno. Originalmente, las obligaciones del Auditor Interno se limitaban a la corrección de cuentas, en años recientes su campo de acción, se ha ampliado al examen de todos los controles internos, estén éstos o no relacionados con las cuentas.

Por las razones mencionadas, es importante el estudio del Control Interno que prevalece en cada organización, pero lo especial es su evaluación constante para determinar su cumplimiento y aplicar los cambios necesarios con relación al tamaño del negocio y los cambios de la industria y la economía.

## 2.3 Elementos del Control Interno

Las declaraciones sobre Normas de Auditoría SAS 55 indica que “la división de la estructura de control interno en estos tres elementos, facilita la discusión de su naturaleza y la manera en que el Auditor la considera en una auditoría. La estructura de control interno de una entidad consiste en tres elementos” (5:53)

-Ambiente de Control                      - Sistema Contable                      - Procedimientos de Control

### 2.3.1 Ambiente de Control

“El ambiente de control representa el efecto de la combinación de factores que afectan los procedimientos y políticas de la entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles. Dentro de estos factores están:

- Filosofía y forma de operación de la gerencia,
- Estructura organizativa de la entidad,
- Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités, en particular aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera,
- Método de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño,
- Políticas y prácticas del personal,
- Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad.” (5:53)

La calidad del ambiente de control es una clara indicación de la importancia que la administración de la entidad le da a los controles establecidos. Es por ello necesario que el Auditor obtenga este conocimiento el cual es la postura de la administración frente al ambiente de control que refleja la empresa y que efectivamente se lleva a cabo. También es especial porque le permite planificar la auditoría, concluyendo sí el ambiente promueve sistemas contables confiables y procedimientos de control efectivos.

### 2.3.2 Sistema Contable

“Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad.

Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

- Identifiquen y registren todas las transacciones reales (debe considerarse únicamente aquellas que reúnan los criterios establecidos por la administración),
- Describan en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la adecuada clasificación en los estados financieros,
- Registren el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros,
- Determinen el período en que las transacciones ocurren, para registrarlas en el período contable correspondiente, y
- Presenten adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.” (5:54)

El Sistema Contable deberá proporcionar un proceso completo de verificación de las transacciones o de los efectos económicos. El Auditor debe obtener los conocimientos suficientes del sistema contable para entender:

- Las transacciones y sus diversas manifestaciones,
- La manera en que se inician esas transacciones,
- Los registros contables y los documentos de soporte,
- El procesamiento contable desde el inicio de la transacción, hasta su inclusión en los Estados financieros; y
- El proceso de información financiera utilizado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones y revelaciones contables.

La información se puede recopilar a través de conversaciones y o entrevistas con las gerencias principalmente de finanzas y de procesamiento de datos, como parte del proceso de planeación y de ser necesario, con la asesoría de un especialista.

### **2.3.3 Procedimientos de Control**

“Son procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable del logro de los objetivos específicos de la entidad.” (5:54)

El hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control, no necesariamente significa que éstos estén operando efectivamente. El Auditor debe determinar la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos de

manera adecuada, y si las mismas han sido uniformes en su aplicación, concluyendo sobre su efectividad.

Los Procedimientos de Control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de la organización y del procesamiento de las transacciones. Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo; por ejemplo:

<b>Control</b>	<b>Quién los Autoriza</b>	<b>Quién los Ejecuta</b>	<b>En qué Momento</b>
Control Preventivo	La Administración	Los trabajadores a cualquier nivel	Cuando se ejecuta cualquier proceso de la organización.
Control Detectivo	La Administración	Las gerencias a altos niveles únicamente	Al revisar a nivel macro el resultado de los procesos ejecutados.

Por lo general podrán, catalogarse como procedimientos de control los siguientes:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Segregación adecuada de funciones, asignando a diferente personal la responsabilidad de autorizar, registrar y custodiar los activos.
- Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones.
- Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros.

El SAS 55 fue modificado por el SAS 78, con el cual reconoce cinco componentes del control interno:

- “Ambiente de Control
- Valoración del Riesgo
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Vigilancia” (5:97)

De acuerdo al SAS 78 los componentes siguientes son críticos para el éxito del control interno:

### **Ambiente de Control**

Establece el camino a seguirse dentro de la entidad, influyendo en la conciencia de control que tienen los empleados. Este elemento establece la disciplina, la estructura y sirve de cimiento para los demás componentes del control interno. Los factores del ambiente de control, incluyen lo siguiente:

- Valores de integridad y ética,
- Compromisos de competencia,
- Junta de directores o participación del Comité de Auditoría,
- Filosofía de la gerencia y estilo de operación,
- Estructura organizacional,
- Asignación de autoridad y responsabilidad; y
- Políticas y prácticas de recursos humanos.

### **Valorización del Riesgo**

Es el proceso que conduce la entidad, para identificar y evaluar cualquier riesgo que tenga relevancia en sus objetivos; una vez hecho esto, la gerencia debe determinar como se manejan los riesgos.

“Los riesgos importantes que afectan la información financiera, incluyen eventos externos e internos, y circunstancias que puedan ocurrir y afectar adversamente la habilidad de la entidad para registrar, procesar, resumir e informar la información financiera, consistente con las aseveraciones de la gerencia en los Estados financieros.” (5:105) Los riesgos podrán surgir o cambiar debido a circunstancias tales como:

- Cambio en el ambiente de operación,
- Nuevo personal,
- Sistemas de información nuevos o reorganizados,
- Crecimiento rápido,
- Nuevas tecnologías,
- Nuevas líneas, productos o actividades,
- Reestructuraciones de la corporación; y
- Operaciones foráneas.

### **Actividades de Control**

Estas son políticas y procedimientos que ayudan a asegurar el cumplimiento de las direcciones de la gerencia y se clasifican como:

- Revisión del desempeño,
- Procesamiento de información,
- Controles físicos; y
- Segregación de funciones.

### **Información y Comunicación**

Estos elementos ayudan a la gerencia a cumplir con sus responsabilidades. La gerencia debe establecer un proceso oportuno y eficaz para la transmisión de comunicaciones.

### **Vigilancia**

Es el proceso empleado por la entidad para evaluar la calidad de su desempeño en materia de control interno al correr del tiempo.

Como se observa ambas normativas proporcionan bases sobre las cuales se obtiene un conocimiento del control interno, para evaluar la aplicación y determinar sus debilidades. La diferencia entre ambas radica en que el SAS 78 es más amplio en cada uno de sus componentes ya que involucra a terceras personas y elementos externos, adicionando dos componentes mas: información y vigilancia e involucra fuertemente a la administración. Las normas de nuestro país se refieren más a la evaluación de procesos y no consideran mucho los hechos externos que puedan influir en el desarrollos de los procesos. Sin embargo, ambas normas apoyan la obtención del conocimiento necesario sobre el ambiente de control que existe en cualquier ente económico.

Las *Normas Internacionales de Auditoría (NIAs)* también se refieren al control interno, específicamente en la **NIA 400**, la cual fue emitida con el propósito de “establecer normas y lineamientos para obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad, de control interno y sobre el riesgo de auditoría y sus componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección” (6:118). El Auditor deberá usar su juicio profesional para evaluar el riesgo de auditoría y diseñar los procedimientos de auditoría que le aseguren que el riesgo se reduce a un nivel aceptablemente bajo.

La **NIA 400** hace énfasis a dos componentes, los cuales se relacionan directamente con el sistema de contabilidad:

- (a) “El ambiente de control significa la actitud global, conciencia y acciones de directores y administración respecto del sistema de control interno y su importancia en la entidad. Los factores reflejados en el ambiente de control incluyen:
- La función del Consejo de Directores y sus comités.
  - Filosofía y estilo operativo de la administración.
  - Estructura organizacional de la entidad y métodos de asignación de autoridad y responsabilidad.
  - Sistema de control de la administración incluyendo la función de auditoría interna, políticas de personal, y procedimientos y segregación de deberes.
- (b) Procedimientos de control significa aquellas políticas y procedimientos, además del ambiente de control, que la administración ha establecido para lograr los objetivos específicos de la entidad. Los procedimientos específicos de control incluyen:
- Reportar, revisar y aprobar conciliaciones.
  - Verificar la exactitud aritmética de los registros.
  - Controlar las aplicaciones y ambiente de los sistemas de información por computadora.
  - Mantener y revisar las cuentas de control y los balances de comprobación.
  - Aprobar y controlar documentos.
  - Comparar datos internos con fuentes externas de información.
  - Comparar los resultados de cuentas de efectivo, valores e inventario con los registros contables.
  - Limitar el acceso físico directo a los activos y registros.
  - Comparar y analizar los resultados financieros con las cantidades presupuestadas.

Una vez identificados los aspectos relevantes de los sistemas de contabilidad y de control interno, junto con las evaluaciones del riesgo inherente y de control y otras consideraciones, que tienen relación directa con los estados financieros, el Auditor podrá:

- Identificar errores de importancia relativa que pudieran ocurrir en los Estados financieros;
- Considerar factores que afectan el riesgo de representaciones erróneas sustanciales; y,

- Diseñar procedimientos de auditoría apropiados.

Al desarrollar el enfoque de auditoría, el auditor debe considerar la evaluación preliminar de los diferentes riesgos de control e inherente, y poder determinar así el riesgo de detección para determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos para cubrir las aseveraciones de los estados financieros.” (6:120)

### **Riesgo inherente**

Para evaluar el riesgo inherente, el auditor usa su juicio profesional para analizar numerosos factores, tales como:

#### “A nivel del estado financiero

- La integridad de la administración.
- La experiencia, cambios y conocimiento de la administración.
- Presiones inusuales sobre la administración, por ejemplo, circunstancias que podrían predisponer a la administración a dar una representación errónea de los estados financieros,
- La naturaleza del negocio de la entidad.
- Factores que afectan la industria en la que opera la entidad.

#### A nivel de saldo de una cuenta y clase de transacción

- Cuentas de los Estados financieros probables de ser susceptibles a representación errónea.
- La complejidad de transacciones subyacentes y otros eventos que podrían requerir usar el trabajo de un experto.
- El grado de juicio implicado para determinar saldos de cuenta.
- Susceptibilidad de los activos a pérdida o malversación.
- Transacciones inusuales y complejas, particularmente en o cerca del fin del período.
- Transacciones no sujetas a procesamiento ordinario.” (6:122)

### **Sistemas de Contabilidad y de Control Interno**

“Los Controles Internos relacionados con el sistema de contabilidad están dirigidos a lograr objetivos como:

- Que las transacciones sean ejecutadas de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.

- Que todas las transacciones y otros eventos sean registrados con el monto correcto, en las cuentas y en el período contable apropiado, a modo de permitir la preparación de los Estados financieros de acuerdo con un marco de referencia para informes financieros.
- El acceso a activos y registros es permitido sólo de acuerdo con la autorización de la administración.
- Los activos registrados son comparados con los existentes a intervalos razonables y se toma la acción apropiada respecto de cualquier diferencia.

#### Conocimiento del Sistema de Contabilidad

El auditor deberá obtener una comprensión del Sistema de Contabilidad suficiente para identificar y entender:

- las principales clases de transacciones en las operaciones de la entidad;
- cómo se inician dichas transacciones;
- registros contables importantes, documentos de soporte y cuentas en los estados financieros; y,
- el proceso contable y de informes financieros, desde el inicio de transacciones importantes y otros eventos hasta su inclusión en los estados financieros.

#### Ambiente de Control

El auditor deberá obtener una comprensión suficiente del ambiente de control para evaluar las actitudes, conciencia y acciones de los directores y administración, respecto de los controles internos y su importancia en la entidad.

#### Procedimientos de Control

El auditor deberá obtener una comprensión suficiente de los procedimientos de control para desarrollar el plan de auditoría. Los cuales pueden obtenerse al evaluar el ambiente de control y el sistema de contabilidad.” (6:124)

#### **Riesgo de Control**

“El riesgo de control es el proceso de evaluar la efectividad de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad para prevenir, detectar y corregir representaciones erróneas de importancia relativa. Después de obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, el Auditor deberá hacer una evaluación preliminar del riesgo de control, al nivel

de aseveración, para cada saldo de cuenta o clase de transacción, de importancia relativa. Una vez concluido este proceso se procederá a documentar en los papeles de trabajo el resultado de:

- la comprensión obtenida de los sistemas de contabilidad y de control interno de la entidad; y
- la evaluación del riesgo de control, cuando éste es evaluado, cuando menos el auditor deberá documentar la base para las conclusiones.” (6:125)

Los riesgos inherentes y los riesgos de control están altamente interrelacionados, por lo que es necesario evaluarlos en forma combinada.

### **Riesgo de Detección**

“El nivel de riesgo de detección se relaciona directamente con los procedimientos sustantivos del auditor. La evaluación del auditor del riesgo de control, en conjunto con el riesgo inherente, influye en la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos sustantivos que deben desempeñarse para reducir el riesgo de detección, y por tanto el riesgo de auditoría, a un nivel aceptablemente bajo” (6:129). Para ello, el auditor considerará:

- (a) la naturaleza de los procedimientos sustantivos, por ejemplo, usar pruebas dirigidas hacia partes independientes fuera de la entidad, o usar pruebas de detalles para un objetivo particular de auditoría.
- (b) la oportunidad de procedimientos sustantivos; y,
- (c) el alcance de los procedimientos sustantivos, por ejemplo, usar un tamaño mayor de muestra.

Mientras más alta es la evaluación del riesgo inherente y de control, más evidencia de auditoría debería obtener el auditor del desempeño de procedimientos sustantivos.

### **Ilustración de la interrelación de los componentes del riesgo de auditoría**

“En conclusión, **la NIA 400** relacionada con los componentes del control interno: ambiente de control y procedimientos de control, con la evaluación de los riesgos-inherentes, de control y de detección, de tal forma que la confianza en los controles aumenta cuando el riesgo es bajo y en función a esto se determinan las pruebas a desarrollar para cubrir los objetivos de los estados financieros.

La siguiente tabla muestra como puede variar el nivel aceptable del riesgo de detección, basado en las evaluaciones de los riesgos inherentes y de control.

		<b>La evaluación del Auditor del Riesgo de Detección es:</b>		
		<b>Alta</b>	<b>Media</b>	<b>Baja</b>
	Nivel de Confianza			
La evaluación del Auditor del Riesgo Inherente	Alta	La más baja	Más baja	Media
	Media	Más baja	Media	Más alta
	Baja	Media	Más alta	La más alta

Hay una relación inversa entre el riesgo de detección y el nivel combinado de los riesgos inherente y de control. Por ejemplo, cuando los riesgos inherente y de control son altos, los niveles aceptables del riesgo de detección necesitan ser bajos para reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo. Por otra parte, cuando los riesgos inherente y de control son bajos, un Auditor puede aceptar un riesgo de detección más alto y aún así reducir el riesgo de auditoría a un nivel aceptablemente bajo” (6:133).

#### Comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno

Al obtener una comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, el Auditor tendrá suficientes elementos para planear la auditoría, ya que adquirirá conocimiento del diseño del sistema contable y del ambiente de control interno, tipo y volumen de su operación, tipo de reporte que se emiten, experiencia y credibilidad del personal, principales procesos del negocio, regulaciones especiales, riesgos relacionados con las operaciones de la compañía, etc.

La norma de Auditoría No. 14 emitida en Guatemala, indica que la estructura de control interno de una entidad consiste en los siguientes elementos:

Ambiente de control

Sistema contable

Procedimientos de control

Esta norma conceptualiza cada uno de estos elementos de igual forma que el SAS 55, por lo que no ampliamos más en este tema.

## **2.4 Formas de documentar la comprensión del Control Interno**

Comprendido el sistema de control interno de una empresa, es necesario documentarlo en forma clara y comprensible para cualquier lector a través de papeles de trabajo. Existen diferentes técnicas para documentar siendo estas las siguientes:

- Descripciones en forma de narración
- Cuestionarios
- Flujogramas o gráficas de flujo

La persona que documente (Auditor) debe decidir a su juicio profesional cual es la forma conveniente, considerando el tamaño y complejidad de la empresa así como la naturaleza de los sistemas de contabilidad y de control interno.

### **2.4.1 Narrativas**

El Auditor puede documentar su comprensión del sistema en forma narrada, describiendo el sistema. La forma final de esta descripción debe prepararse después de discutirla con el personal del cliente apropiado. La principal ventaja de este medio de documentación es la flexibilidad, ya que todos los sistemas pueden ser descriptivos verbalmente. Por otra parte, su eficacia depende de la habilidad narrativa del Auditor. Otras formas de documentación podrán utilizarse para complementar, resumiendo la comprensión global del auditor en referencia a la estructura de control, políticas o procedimientos relacionados con los objetivos específicos de control interno.

Un memorando de control interno mal escrito puede formar opiniones erróneas del sistema, lo cual resultaría en el diseño y aplicación de pruebas de controles indebidas. Este sistema de documentar es muy aplicable a empresas pequeñas.

### **2.4.2 Cuestionarios**

Esta es la segunda herramienta utilizada para documentar el control interno. “Un cuestionario consta de una serie de preguntas respecto a si dentro de la estructura de control de la entidad incluyen controles que el Auditor considera necesarios para detectar o evitar errores e irregularidades dentro de los estados financieros. La mayoría de los cuestionarios de control interno están formulados de tal forma que la respuesta a cada pregunta sea un “si” o un “no” ”(9:148). La respuesta afirmativa indica que existe un nivel de control satisfactorio, y la negativa indica que hay debilidad en el control y debe

investigarse profundamente el problema. También puede ocurrir que el cliente está empleando algún procedimiento de control alternativo que resulta en una respuesta negativa pero está produciendo un nivel satisfactorio de control. En éste caso se incluye una explicación adecuada por escrito de lo encontrado que acompaña a la respuesta negativa. Cuando las respuestas negativas representan debilidades en un control, se los reporta en una hoja de trabajo aparte para investigación de debilidades en los controles. En esta hoja se provee espacio suficiente para describir los efectos posibles de cada debilidad así como para indicar si tales efectos pueden resultar en errores importantes. También debe dejarse espacio para las recomendaciones de cambios que tendrán que hacerse en los programas de auditoría por debilidades en el control interno.

Un cuestionario contribuye a que el Auditor comprenda el diseño y operación de la estructura de control, pero no para comprender su efectividad. Existen modelos de cuestionarios que se adaptan a cualquier empresa y en otros casos es necesario elaborarlos a la medida de cada industria. Generalmente se utilizan cuestionarios por separado para cada elemento de control interno, en el caso de los cuestionarios relacionados con el entorno de control y con el sistema contable se aplican a la entidad como un todo sin considerar las clases de transacciones importantes.

**Ventajas:**

Ofrecen varias ventajas:

- Reducen significativamente la posibilidad de ignorar aspectos importantes dentro de cada uno de los elementos de estructura de control.
- Son fáciles de utilizar y de llenar.

**2.4.3 Gráficas de Flujo**

Más conocidos como flujogramas. “Una Gráfica de Flujo es un diagrama esquemático que utiliza símbolos estandarizados, líneas de flujo que se interconectan y anotaciones que revelan los pasos comprendidos dentro del procesamiento de información a través del sistema contable” (9:148). Éstos representan un diagrama simbólico de una parte específica del sistema de control interno que muestra el flujo de datos o autoridad. Cuando se prepara apropiadamente, el flujograma refleja todas las operaciones, movimientos, demoras y procedimientos de archivo concernientes al proceso diagramado

y debe también indicar la conversión de documentos básicos a información contable. Por ejemplo: libro diario, mayor general o documentos generados por la computadora.

Los flujogramas varían en la extensión de detalle que se muestre. Podrá elaborarse una gráfica de flujo general y amplia para el sistema contable como un todo o para cada ciclo de transacciones particulares: el ciclo de ingresos, por ejemplo; por otro lado pueden elaborarse muy detallados que representen el procesamiento de clases individuales de transacciones por ejemplo: ventas, entradas de efectivo, compras, salidas de efectivo, nóminas y producción, éstas son las que incluye mucho detalle para revelar:

- Todas las actividades realizadas al procesar una transacción presentadas por funciones, departamento o persona, muestran el grado de separación de funciones.
- Métodos de procesar la información: manual o computarizado.
- Fuente, flujo y distribución de los documentos, registros y reportes que intervienen en el proceso.

Las siguientes directrices son útiles al elaborar gráficas de flujo apropiadas:

- Identificar las clases de transacciones que deban incluirse en una gráfica de flujo.
- Recabar la información necesaria a través de entrevistas, observaciones y revisión de documentos.
- Visualizar un formato organizativo para la gráfica de flujo y elaborar un bosquejo general.
- Elaborar una gráfica de flujo apropiadamente.
- Probar la corrección y precisión de la gráfica de flujo imaginando una transacción hipotética y ver como se conduce a través de la gráfica.

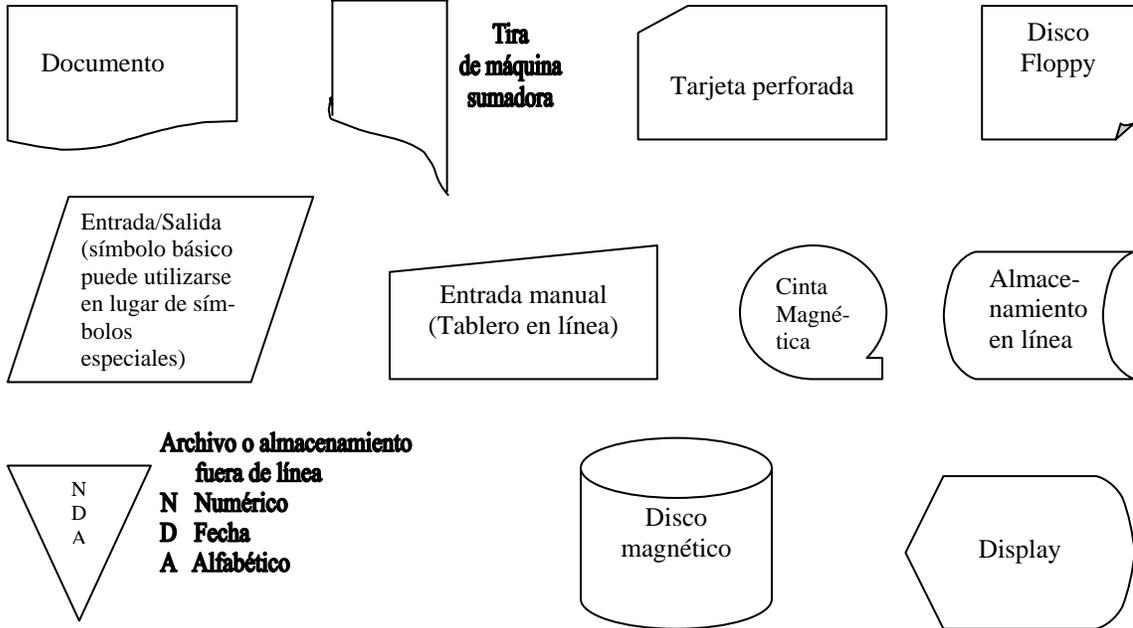
La preparación de flujogramas es una vía excelente de recolección de información, necesaria para el estudio y revisión de los controles y su evaluación subsecuente. Además, también es un método eficaz de comunicación visual que ayuda a determinar la existencia o falta de controles y permite identificar controles claves relacionados con las declaraciones (aserciones) específicas de los estados financieros.

### **Símbolos de Gráficas de Flujo.**

Para elaborar las gráficas de flujo existen símbolos pre-definidos, que se indican en la página siguiente:

## SIMBOLOS DE GRAFICAS DE FLUJO

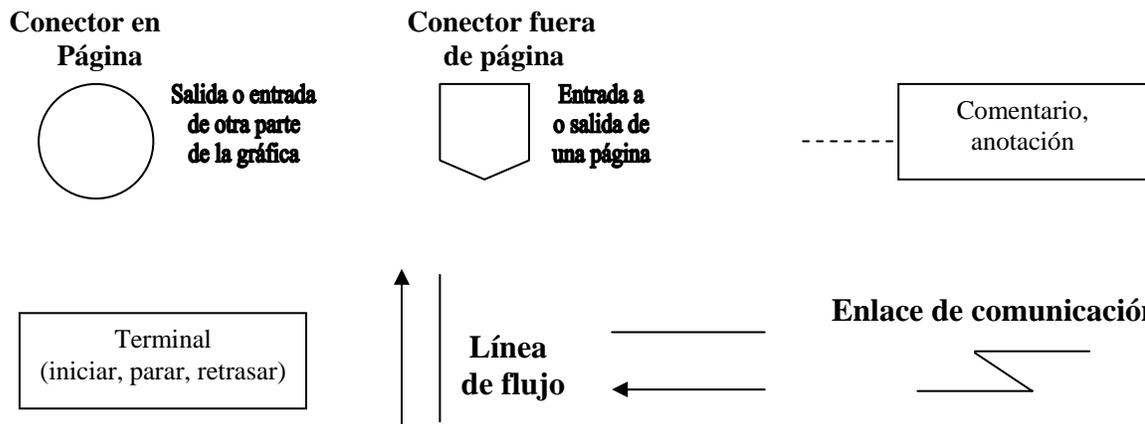
### Entrada / Salida (9:153)



### Procesamiento



### Otros símbolos



## 2.5 Clasificación

El Control Interno se clasifica en:

- a) Control Interno Administrativo
- b) Control Interno Contable

### 2.5.1 Control Interno Administrativo

Es el plan de organización, los procedimientos y registros relativos a los procesos de adopción de decisiones que llevan a que la dirección autorice las operaciones. Este proceso es una función de la dirección la responsabilidad de alcanzar los objetivos de la organización.

Los Controles Administrativos establecen el entorno en el cual operan los procedimientos del control interno contable. Una de las responsabilidades de la dirección es crear un entorno favorable a la consecución de los objetivos del control interno contable.

Los Controles Administrativos están concebidos, en esencia para facilitar la planificación o la evaluación del rendimiento, o para otros objetivos empresariales.

#### Características de los Controles Administrativos

“Los Controles Administrativos se agrupan en las siguientes categorías :

a) De organización    b) De operación    c) Del sistema de información” (11:17)

##### a) Controles de Organización

Son los controles alcanzados por la forma en que la empresa asigna responsabilidades y delega autoridad. Los objetivos de estos controles son:

- Estimular el cumplimiento de las políticas y los procedimientos de la empresa y
- Establecer un proceso ordenado de autorización.

Algunas características de los controles eficaces de organización son las siguientes:

- La estructura organizativa apoya los objetivos globales de la dirección,
- El marco para la delegación y la limitación de la autoridad está perfectamente definido,
- La asignación funcional de responsabilidades es inequívoca,
- La autoridad se delega en proporción con las responsabilidades,

- Se dispone del personal, supervisión adecuada y competente y de una coordinación y comunicación apropiada entre las diversas funciones.

#### b) Controles de Operación

Son los controles alcanzados mediante la observación de las políticas y procedimientos dentro de la organización. Las características deseables en los controles de operación son:

- Adecuados a la estructura organizativa y una ayuda para el desempeño de las tareas o responsabilidades delegadas.
- Bien definidos, claros y documentados.
- Bien concebidos y prácticos.
- Fáciles de interpretar y aplicar.

Dentro de los Sistemas de Control Operativo están los siguientes:

- Planificación y presupuesto anual de beneficios.
- Presupuesto de inversiones de capital.
- Contabilidad de costos.
- Clasificación completa de las cuentas.
- Contabilidad funcional.

#### c) Controles del Sistema de Información

Son controles que se logran mediante el suministro de información a los niveles apropiados de la dirección. En todas las empresas, la planificación y el control de las operaciones dependen del conocimiento que tenga la dirección sobre las actividades y operaciones pasadas, presentes y futuras. El Sistema de Información equivale a los -ojos y oídos- de la dirección. Algunas de las características de todo sistema de información que se deben tenerse en cuenta en el proceso de revisión son:

- La información es lo suficientemente detallada para permitir la identificación de las operaciones fuera de línea o los posibles problemas que inciden en el control interno contable.
- El contenido del informe es importante para el usuario.
- La forma de presentación pone en relieve la información importante y facilita su comprensión.

- La información es oportuna y lo suficientemente fiable como para ser útil a los fines previstos.
- La distribución se hace conforme a las responsabilidades asignadas a las personas en condiciones de comprender si la información tiene o no sentido, según su grado de familiaridad con lo sucedido.
- La información es utilizada realmente por unos receptores que disponen del grado de competencia y del tiempo suficiente para comprender su significado y que están en condiciones de tomar medidas; en caso necesario, para determinar si ha habido un fallo en el control interno contable.

### 2.5.2 Control Interno Contable

El Control Contable comprende el plan organizativo y los procedimientos y registros destinados a salvaguardar el activo y la fiabilidad de los registros financieros. Se diseña, por tanto, para proporcionar una razonable seguridad en el logro de los objetivos que se muestran a continuación:

<b>Objetivos de Control Interno Contable (11:21)</b>	
<b>Autorización</b>	Las operaciones se realizan conforme a una autorización general o específica de la dirección
<b>Registro</b>	Las operaciones se registran de forma precisa: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Para permitir la preparación de estados financieros ajustados a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o a cualquier otro criterio aplicable a ellos y</li> <li>2. Para mantener la salvaguarda de los activos.</li> </ol>
<b>Acceso a los Activos</b>	El acceso a los activos sólo está permitido conforme a la autorización de la dirección.
<b>Responsabilidad de los Activos</b>	La contabilidad de los activos se compara a intervalos razonables con los activos existentes y se toman las medidas necesarias con respecto a cualquier diferencia que pueda surgir.

Existen dos técnicas importantes de control utilizados en el sistema de control interno contable:

a) Segregación de funciones:

Uno de los principios más importantes del control interno contable es asignar las funciones a los individuos, de modo que ninguno de ellos pueda controlar todas las fases del proceso de una operación. El flujo de actividades debe proyectarse de tal forma que el trabajo de un individuo sea independiente del trabajo de otro o sirva de comprobación de este último.

b) Controles de procedimientos sobre las operaciones que fluyen por el sistema.

Los procedimientos aplicados dentro de una organización se suelen diseñar para que alcancen una eficiencia operativa y logren determinados objetivos empresariales. Estos controles constituyen un punto básico para la evaluación del control interno.

### **2.5.3 Diferencia entre control interno administrativo y contable**

La declaración del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Titulados sobre las Normas de Auditoría manifiesta:

El Auditor externo independiente se ocupa fundamentalmente de los controles contables. Estos controles contables repercuten por lo general de manera directa e importante sobre la fiabilidad de los registros financieros y deben ser evaluados por el Auditor. Los controles administrativos normalmente se relacionan sólo de modo indirecto con los registros financieros, por lo que no necesitan evaluarse. No obstante si el auditor externo independiente cree que determinados controles administrativos pueden ejercer un efecto importante sobre el grado de fiabilidad de los registros financieros, deberá estudiar la conveniencia de evaluarlos.

No existe una distinción clara entre lo que es control administrativo y control contable. Por ejemplo, si la dirección emplea el sistema de estados financieros mensuales para su gestión, se trata de un control administrativo; pero si lo emplea también para detectar errores y omisiones en los registros contables, el sistema se convierte en un control contable. Cualquier control que produzca estados financieros fiables puede ser un control contable.

## **CAPITULO III**

### **AUDITORÍA INTERNA**

Las normas, procedimientos y técnicas de auditoría publicadas por los diferentes órganos relacionados con la profesión de la Contaduría Pública y Auditoría fueron emitidos con el objeto de que se apliquen igualmente a la Auditoría Interna como Externa.

La preocupación de la dirección por el sistema de control debe ser continua. Los procedimientos de supervisión, hasta en el sistema mejor diseñado, pueden resultar ineficaces. Las medidas de control, sincronizadas en un principio con las actividades objeto de control, pueden quedar obsoletas a medida que cambian las características de dichas actividades. Unas directrices y unos procedimientos válidos no servirán de nada a menos que se respeten escrupulosamente. La conciencia de que se supervisará el cumplimiento de las políticas y los procedimientos de la empresa, constituye un elemento esencial para un adecuado entorno de control. Por tanto, la supervisión forma parte integral de todo sistema efectivo de control.

La administración de la empresa es responsable de establecer: políticas y normas que den la protección necesaria a los activos de la misma; de formular sistemas que permitan la obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna; y de buscar la eficiencia en la ejecución de las operaciones propias de la empresa. Dichas responsabilidades constituyen los objetivos primordiales del control interno contable y administrativo de la empresa. Para cumplir con esta responsabilidad la administración de la empresa, en algunas ocasiones, se apoya en la función de Auditoría Interna.

#### **3.1 Definición**

A continuación se detallan algunas definiciones de Auditoría Interna mencionadas por algunas organizaciones:

- De acuerdo al “Diccionario para Contadores” de Kohler, la Auditoría Interna “es una actividad de evaluación interna, relativamente independiente, responsable de la revisión de la efectividad de los registros, de controles y de las operaciones contables, generalmente dentro de una organización que sirven a la gerencia como un servicio protector y constructivo que es

ejecutado como una función “staff” por los empleados de la compañía, la cual constituye un elemento importante de control interno, que no debe confundirse con las operaciones “de línea”, como por ejemplo las pre-auditoría de comprobantes que forman parte de los procedimientos normales de trabajo dentro de una organización, ni tampoco con el trabajo de auditoría de los Contadores Públicos Externos” (10:46).

- Montgomery, en su obra: “El Ambiente de Control” menciona la definición de Auditoría Interna emitida por el Instituto de Auditores Internos como: “una función de la apreciación independiente establecida dentro de una organización para examinar y evaluar sus actividades como un servicio para la organización. El objetivo del Auditor Interno es ayudar a los miembros de la organización en el desarrollo eficaz de sus responsabilidades. El Departamento de Auditoría Interna (IIA) es una parte íntegra de la organización y funciona bajo las políticas establecidas por la dirección y los Accionistas o Directores.” Recientemente, el Consejo Directivo del IIA, en el marco de una revisión de las Normas de Auditoría Interna vigentes, concluyó en la necesidad de formular una nueva definición, estableciendo en su sesión del 26 de junio de 1999 que “La Auditoría Interna es una actividad independiente y objetiva, de aseguramiento y consulta, concebida para agregar valor y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una organización a cumplir sus objetivos, aportando un enfoque sistemático y disciplinado para evaluar y mejorar la efectividad de los procesos de gestión de riesgos, control y dirección” (14:12)

La función primaria de auditoría interna es examinar el control interno de la entidad y evaluar si es adecuado y efectivo. Realizando esa función, los auditores internos dirigen a menudo auditorías de tipo operacional, de cumplimiento y financiera; así también, para verificar los objetivos de la entidad.

La independencia de los auditores internos es diferente de los auditores externos. La independencia de los auditores internos viene de su organización, función a quien reportan y el grado de objetividad que tienen. Para los auditores externos, la independencia deriva en cambio de la ausencia de cualquier obligación o interés financiero de la entidad, ellos fueron contratados para auditar a la dirección o a los dueños.

- La auditoría interna es la comprobación y valuación de los datos contabilizados. Es una función principal en el control moderno de los negocios. La auditoría interna la llevan a cabo los empleados de planta de una empresa.
- El informe del Comité sobre Conceptos Básicos de Auditoría de la American Accounting Association define la auditoría como: “un proceso sistemático que obtiene y evalúa objetivamente la evidencia, con respecto a declaraciones acerca de acciones económicas y eventos, dicho proceso determinará el grado de correspondencia entre estas declaraciones y el criterio para comunicar los resultados a los usuarios interesados” (9:4).

“Esta definición involucra una serie de conceptos los cuales se comentan a continuación:

Un proceso sistemático comprende una serie de pasos o procedimientos lógicos, estructurados y organizados.

Obtener y evaluar evidencia objetiva, significa examinar las bases para declaraciones (representaciones) y evaluar los resultados juiciosamente sin prejuicios o desviaciones a favor o en contra de la persona que hace las declaraciones.

Declaraciones acerca de acciones económicas y eventos, son las protestas hechas por la entidad o por la persona. Comprenden la esencia de la auditoría. Las afirmaciones incluyen información contenida en: estados financieros, reportes internos de operación y declaraciones de impuestos.

Grado de correspondencia se refiere a la cercanía en que las afirmaciones pueden cuantificarse, como la cantidad de faltante dentro del fondo de caja chica; o podrá ser cualitativa, como el grado en que los estados financieros son razonables.

Criterio establecido son los estándares contra los cuales se juzgan las afirmaciones o representaciones. Los criterios podrán constituir reglas prescritas por cuerpos legislativos, presupuestos o demás medidas de desempeño establecidas por la administración, o Principios de Contabilidad Generalmente establecidas por el Financial Accounting Standards Board (FASB) y demás órganos autorizados.

La comunicación de los resultados se realiza mediante informe escrito, que indique el grado de correspondencia entre las declaraciones y los criterios establecidos. Este tipo de comunicación puede incrementar o debilitar la credibilidad de las declaraciones de las partes involucradas.

Usuarios interesados son las personas que utilizan (o confían en) los hallazgos del Auditor. En el entorno del negocio se incluye a los Accionistas, Administradores, Acreedores, Dependencias Gubernamentales y público en general”. (9:4)

Después de leer las diferentes definiciones se concluye, en que la Auditoría Interna es un proceso mediante el cual se evalúan los diferentes procesos financieros y administrativos de la compañía, aplicando para ello normas, procedimientos y técnicas de auditoría para definir el alcance del trabajo a desarrollar, y poder contar con suficiente evidencia de los hallazgos que sean necesarios reportar. Como se indica la Auditoría Interna está estrechamente relacionada con el control interno de la compañía ya que éste es su campo de acción.

La Auditoría Interna es un tipo de control que funciona midiendo y evaluando la efectividad de otros tipos de controles. Trata primordialmente de asuntos contables y financieros, pero puede tratar también con propiedad de otros asuntos de naturaleza operante.

## **3.2 Objetivos y Alcance**

### **3.2.1. Objetivos**

Los objetivos de la auditoría interna varían ampliamente y dependen del tamaño y estructura de la entidad y los requisitos de su dirección. Ordinariamente, las actividades del Departamento de Auditoría Interna incluyen una o más de las siguientes actividades:

- a) “Revisión de la contabilidad y sistemas de control interno.

El establecimiento de una contabilidad adecuada y de los sistemas de control interno es una responsabilidad de la Administración de la compañía que exige atención apropiada en una base continua. Al Auditor Interno, ordinariamente, se le asigna una responsabilidad específica por la dirección para repasar estos sistemas, supervisa su funcionamiento y recomienda mejoras.

b) Examen de la información financiera y operativa.

Esto puede incluir la revisión de los medios identificados, clasificar y reportar tal información y preguntar específicamente sobre los ítems individuales incluyendo un detalle de transacciones, balance y procedimientos.

c) Revisión de la economía, eficacia y efectividad del funcionamiento que incluyen operaciones no - financieras de una entidad.

d) Revisión de complacencia con leyes, regulaciones y otros requisitos externos y con políticas de gerencias y directivos y otros requisitos internos.” (6:231)

El Instituto de Auditores Internos publicó la siguiente declaración de la responsabilidad del Auditor Interno:

“El objetivo global de la auditoría interna es ayudar a la gerencia al logro de la administración más eficiente de las operaciones de la organización. Este objetivo consta de dos fases principales:

a) La protección de los intereses de la organización, concluyendo la indicación de las deficiencias existentes para proporcionar la base de una acción correctiva adecuada.

b) La promoción de los intereses de la organización, incluyendo la recomendación de cambios para mejorar las diversas fases de las operaciones” (3:80).

El Auditor Interno debe tener libertad para revisar y evaluar métodos, planes y procedimientos, pero su revisión y valuación de ninguna manera releva a otras personas, en la organización, de las responsabilidades básicas que tienen asignadas.

Algunos de los objetivos distintivos de la auditoría interna pueden resumirse como sigue:

- “Ayudar a la gerencia ha administrar eficientemente las operaciones de la compañía, estableciendo procedimientos para adherirse a sus planes de operación.
- Determinar la exactitud de los datos contables existentes y la efectividad de los procedimientos internos.
- Revelar y corregir la ineficiencia en las operaciones.
- Recomendar cambios necesarios en las diversas fases de las operaciones.
- Averiguar el grado de protección, clasificación y salvaguarda del activo de la compañía contra pérdidas de cualquier clase o descripción.” (3:81)

La Auditoría Interna tiene un significado mayor que la comprobación detallada y rutinaria de las transacciones contabilizadas y alcanza el dominio de una investigación y análisis periódica y completa de las operaciones de la empresa. En una organización comercial pequeña, la gerencia se informa al día de las operaciones financieras corrientes. En una empresa comercial importante, la gerencia está tan alejada de los detalles corrientes, que debe delegar autoridad para la ejecución de las operaciones y procedimientos; al mismo tiempo, debe ser capaz de lograr que la validez de los datos contables y estadísticos no sean discutibles de ninguna manera. La gerencia formula métodos, ordena su ejecución y confía después en los resultados que le presenta el personal que ha recibido autoridad y responsabilidad ejecutivamente adecuadas. Con objeto de tener la seguridad de que los métodos formulados se administran y ejecutan apropiadamente, debe haber un examen interno de los datos resultantes de la ejecución de estos métodos. Si el Contador Público Independiente tuviera que desempeñar estas obligaciones en una compañía importante, podría ocupar todo su tiempo con un cliente y podría dejar de ser independiente.

Al recibir autoridad de la gerencia, el Auditor Interno debe actuar de acuerdo con el punto de vista y los objetivos de la gerencia y al mismo tiempo debe tener suficiente independencia para trabajar con eficiencia. Alcanzar un conocimiento de las funciones, operaciones, personal y productos es vital para la dirección. La función del Contador Público Independiente es analizar en forma constructiva las operaciones comerciales y rendir un dictamen experto sobre ellas.

Cuando el Auditor Interno ejecuta sus operaciones de examen, tiene un objetivo inmediato doble:

- a. La comprobación de la exactitud de los datos contabilizados; y,
- b. La valuación de los procedimientos operativos, financieros y contables.

Por lo general, la extensión y responsabilidad que abarca la Auditoría Interna está condicionada por el órgano superior inmediato del Auditor Interno. La aplicación más satisfactoria de la Auditoría Interna se encuentra cuando su status en el cuadro de organización de una empresa es más elevada y sus funciones delegadas son más amplias.

### 3.2.2. Alcance

El Statement of Responsibilities of Internal Auditing emitido por el Institute of Internal Auditors (IIA) indica que el alcance de la auditoría interna incluye:

- a) “Revisar la confiabilidad y la integridad de la información financiera y operativa y los medios utilizados para identificar, medir, clasificar y reportar tal información.
- b) Revisar los sistemas establecidos para garantizar el cumplimiento con esas políticas, planes, procedimientos, leyes y reglamentos que tienen un impacto significativo en las operaciones y los dictámenes, y determinar si la organización los cumple.
- c) Revisar los medios para salvaguardar los activos y, si fuere apropiado, verificar la existencia de tales activos.
- d) Evaluar la economía y eficiencia con los cuales emplean los recursos.
- e) Revisar operaciones o programas para asegurarse de sí los resultados son consistentes con los objetivos y metas establecidas, sí las operaciones y programas se están llevando a cabo conforme lo planeado”. (9:751)

Las últimas dos actividades se relacionan con la auditoría operativa. La Auditoría Interna lleva a cabo sus actividades conforme las políticas establecidas por la administración y por el Consejo de Administración de la organización.

La función de auditoría interna se extiende a todas las fases de las actividades de una organización

### 3.3 Funciones de la Auditoría Interna

“La función de auditoría interna en una entidad, es una actividad independiente que permite examinar y evaluar la suficiencia y efectividad de la estructura del control interno. Una función de auditoría interna efectiva, debe contar con relaciones de auditoría e información adecuada, personal capacitado y recursos suficientes para llevar a cabo su función.” (7:3050-15)

“La función de auditoría interna es parte de la estructura de control interno del cliente.” (2:7-51)  
En el SAS 65 se describe cómo el Auditor debe evaluar la función de Auditoría Interna, para planear su auditoría de los estados financieros.

La función de auditoría interna puede incluir una variedad de actividades, algunas o todas de las cuales pueden no estar relacionadas con el registro, proceso y revelación de información financiera. El Auditor debe llegar a entender la función de auditoría interna al estudiar la estructura de control interno del cliente. Mientras que las peculiaridades de cada caso determinarán los procedimientos a seguirse, el Auditor debe al inicio llegar a entender el propósito y alcance de la función de auditoría interna y su ubicación dentro de la organización del cliente.

De acuerdo a las Declaraciones del Auditor Interno, publicadas por el Instituto de Auditores Internos (IIA), indica que para alcanzar los objetivos globales es necesario cumplir con las siguientes actividades:

- “Averiguar el grado de precisión y verosimilitud de la contabilidad y de las cifras estadísticas dentro de la organización.
- Averiguar la medida en que el activo de la compañía esta adecuadamente clasificado y salvaguardado contra pérdidas de toda clase.
- Averiguar la medida en que se cumple con los métodos, planes y procedimientos establecidos.
- Revisión y valuación de los métodos y planes de la organización a la luz de los datos correspondientes y de otra evidencia.
- Revisión y valuación de la contabilidad interna y de los procedimientos de la organización en función de su suficiencia y efectividad.
- Revisión y valuación del rendimiento bajo los métodos, planes y procedimientos existentes” (3:81)

La Auditoría Interna en situaciones ampliamente desarrolladas implica:

- a) Verificación y evaluación de la confiabilidad de los registros de contabilidad y de los datos estadísticos.
- b) Averiguación de si los activos, tanto los que representan existencia como aquellos de que ya se ha dispuesto, están salvaguardados, han sido debida y totalmente contabilizados, y que los procesos contables normales proporcionan la información que revela las pérdidas y los métodos antieconómicos.
- c) La determinación de que los planes, políticas y los procedimientos prescritos por la gerencia están siendo observados por las unidades de operación.

- d) La información y las observaciones hechas con recomendaciones para el mejoramiento en los diversos sectores del negocio; y,
- e) El trabajo de Auditoría Interna es llevado a cabo por un Auditor Interno, quien posee cierto prestigio profesional.

En la mayoría de las organizaciones mercantiles o comerciales, la actividad de la auditoría interna se preocupa primordialmente de la verificación de las transacciones financieras realizadas y de los registros respectivos. Utilizando la base de la verificación después de la transacción, el Auditor Interno examina y evalúa las políticas, los planes, los registros y procedimientos de la organización afines y en función de su suficiencia y efectividad. Una parte importante de las actividades del Auditor Interno la constituye, también, la revisión y evaluación del trabajo del personal del departamento de contabilidad, de acuerdo con las políticas y procedimientos establecidos.

“La responsabilidad del Auditor Interno en la formulación, mantenimiento y la evaluación de las comprobaciones internas adecuadas, constituye su contribución principal para que la comisión de fraudes resulte difícil y para descubrirlos prontamente, mediante los procesos de los métodos de operación y controles diarios. Algunos fraudes se descubren mediante técnicas, normas de verificación del programa del Auditor Interno; la prevención del fraude, mediante recomendaciones de medios de protección adecuados como parte de los procedimientos de operación, mas bien que el descubrimiento de los fraudes ya cometidos, se considera igualmente como una función de la auditoría interna. Cuando se descubre un fraude, al Auditor Interno le interesa no solamente la suma involucrada, sino también, el estudio del mecanismo fraudulento empleado y las personas responsables, así como la evaluación de los medios de verificación y los controles establecidos, con el fin de prevenir la recurrencia del fraude o hacerlo menos probable” (10:47).

Los procedimientos básicos que se deben observar en la realización de una Auditoría Interna son los siguientes:

- Planeación
- Métodos para la evaluación de las funciones a auditar
- Programas de trabajo
- Pruebas de cumplimiento

- Pruebas sustantivas
- Pruebas de doble propósito

### 3.3.1 Características de un eficiente Departamento de Auditoría Interna

Para que las funciones de un Departamento de Auditoría Interna sea eficiente es necesario cumplir con las siguientes características

a) Independencia    b) Personal    c) Dirección del Departamento    d) Informes

a) Independencia

“Este elemento es una característica clave, para alcanzar sus objetivos, el departamento debe quedar libre de cualquier presión que limite la objetividad en la selección de las áreas a examinar o en la evaluación de las mismas. La independencia de la auditoría interna esta respaldada por el libre acceso y por la existencia de canales directos para transmitir sus informes a la Dirección Ejecutiva y al Comité de Auditoría del Consejo de Administración” (11:49).

La independencia es fundamental para la eficacia de un programa de auditoría interna. Esta independencia tiene dos aspectos principales:

- El jefe del departamento de auditoría interna debe ser responsable ante un funcionario de categoría suficiente, dentro de la organización, para asegurar la consideración y actuación adecuadas de acuerdo con las conclusiones o recomendaciones presentadas. La categoría dentro de la organización del Auditor Interno y el apoyo que le dé la gerencia, son determinantes principales del grado y valor de los servicios que la gerencia obtendrá de las funciones del Auditor Interno.
- El Departamento de Auditoría Interna no debe tener responsabilidad por procedimientos que son esencialmente parte de las operaciones normales de un sistema de contabilidad completo y adecuado, o de un Departamento de Operaciones bien organizado. En algunos casos la gerencia podrá asignar responsabilidad por las operaciones corrientes al Departamento de Auditoría Interna, pero en éstos casos la responsabilidad por la ejecución de éstas operaciones corrientes debe recaer en otro personal separado y estar sujeta a la misma revisión y avalúo que se concede a otras operaciones.

b) Personal del Departamento de Auditoría Interna

La calidad del funcionamiento de un Departamento de Auditoría Interna está directamente relacionada con la calidad del personal empleado como Auditores Internos. La función de éste departamento debe estar dirigida y desempeñada por individuos calificados y competentes.

c) Dirección del Departamento de Auditoría Interna

Existen cinco factores que influyen considerablemente en el grado de eficacia con que se dirige un Departamento de Auditoría Interna, estos son:

- Planificación

Esta se inicia con la elaboración de un plan a un plazo relativamente largo, que comprende todas las unidades de las que el departamento es responsable. Un plan anual de auditoría debe abarcar todos los detalles precisos, incluido el número de empleados, para conseguir la cobertura deseada. El ejecutivo del cual depende el jefe del Departamento de Auditoría Interna, así como el Comité de Auditoría y el Consejo de Administración, debe conocer el plan del Departamento de Auditoría y llevar a cabo reuniones periódicas con el jefe del departamento, para supervisar su cumplimiento.

- Supervisión

La supervisión y revisión de todo el trabajo debe formar parte integral de los procedimientos de todo Departamento de Auditoría Interna. La supervisión no significa simplemente una inspección periódica del trabajo en curso en el lugar en que se desarrolla, sino también una participación activa en la planificación de las distintas fases de la auditoría, la revisión de los papeles de trabajo y de los informes presentados, así como la participación en reuniones con los ejecutivos responsables de la función objeto del examen. La consecución de los objetivos del departamento sólo se garantiza mediante una supervisión efectiva.

- Material de orientación del personal

Para coadyuvar al cumplimiento de las normas y de las directrices internas del departamento, el personal del Departamento de Auditoría Interna, si éste es de grandes dimensiones, debe contar con manuales de auditoría razonablemente completos. No obstante, cuando el equipo de auditoría es más bien pequeño, no

es necesario contar con un manual formal. La dirección y el control efectivo de los equipos pequeños pueden lograrse mediante una estrecha supervisión, complementada mediante notas escritas, relativas a las directrices y los procedimientos de mayor importancia y por el uso prudente de los materiales de consulta general.

- Formación permanente

El nivel de competencia de la auditoría interna de una empresa debe mantenerse a la altura de la creciente complejidad de los sistemas de que se ocupa el Auditor.

Una supervisión eficaz en el trabajo, así como un material adecuado de orientación constituyen dos elementos importantes de todo programa de formación permanente del Departamento de Auditoría Interna. Conviene estimular la pertenencia y participación activa en organizaciones profesionales y la asistencia a conferencias, cursillos, seminarios y cursos de formación dictados por la propia organización.

- Procedimientos de documentación

En general, en estos papeles debe figurar:

Una copia del Informe de auditoría, correspondencia u otras pruebas de la evidencia que respaldan las recomendaciones del departamento de auditoría, el plan de auditoría, los programas de auditoría, listas que reseñen los documentos examinados y las excepciones descubiertas en cada una de las pruebas de auditoría especificadas en el programa, las notas y conclusiones del Auditor y la información relativa a la organización administrativa de la Auditoría. Debe incluirse, asimismo, pruebas que se han cumplido con todas las etapas del programa y que el archivo ha sido revisado por el supervisor designado al efecto.

Los papeles de trabajo, son registros que respaldan el Informe de Auditoría. Son necesarios para desarrollar y supervisar eficientemente una auditoría, pero sobre todo proporciona evidencia de que el trabajo fue realizado de acuerdo con Normas Internacionales de Auditoría (NIAs).

Los papeles de trabajo deben ser: claros y concisos; su propósito debe ser fácilmente comprensible; deben ser identificados y referenciados para facilitar su ubicación; deben indicar la conclusión del trabajo; y tener evidencia de quien los elaboró y revisó.

Al efectuar su revisión el Auditor Interno prepara una serie de papeles de trabajo los cuales se clasifican en:

- Archivo permanente: Contienen información necesaria para tener un conocimiento sobre las actividades y operaciones de la entidad examinada.
- Archivo continuo: Son todos los papeles que elabora el Auditor Interno derivado de su examen y que respaldan su informe estos pueden ser:
  - Legajo de administración del trabajo y evaluación de riesgos.
  - Legajo de evaluación de control interno
  - Legajo de pruebas de cumplimiento
  - Legajo de análisis de cifras

#### d) Informes

“Debe prepararse informes periódicamente de las actividades que se llevaran a cabo, para mantener informados a los responsables de la supervisión del trabajo del Departamento de Auditoría Interna. Tales informes deben comprender un resumen conciso del propósito, alcance y los resultados de la auditoría y cuando se considera apropiado, contendrá la opinión del Auditor; una comparación con el plan de auditoría y con el presupuesto financiero; así como, la razón de las desviaciones más importantes. Se debe subrayar, en su caso las recomendaciones de auditoría que parecen exigir la toma de medidas si estas no han sido emprendidas. En resumen, el informe de las actividades, que puede ser anual o bien corresponder a intervalos mas cortos, deberá concluir una clara visión de toda la operación durante el período en cuestión”. (11:54)

### 3.3.2 Programa

Las funciones del Auditor Interno deben expresarse a través de las operaciones específicas de auditoría. Éstas, planeadas y organizadas en forma de programa de

auditoría interna, constituyen un manual de procedimientos para uso del Auditor Interno. El contenido del programa depende de los siguientes factores:

- La centralización o descentralización de las operaciones.
- La naturaleza de las actividades de la compañía, como por ejemplo: numerosas ventas pequeñas al contado o ventas grandes, pero infrecuentes al crédito.
- La efectividad del sistema de contabilidad y su capacidad para acumular con exactitud datos contables.
- La efectividad del sistema de control interno
- La eficiencia del personal
- Las oportunidades para cometer errores e irregularidades.

Para alcanzar los objetivos previstos es indispensable que el programa de auditoría interna se planee considerando las tres fases siguientes:

1. Responsabilidad. Dársela a la persona apropiada para que proporcione datos y análisis.
2. Rendición de cuentas. Invocación del principio de orden y cumplimiento.
3. Publicidad. La difusión de informes.

Los programas de auditoría, generales y específicos deben incluir como mínimo lo siguiente:

- Objetivos
- Procedimientos a aplicar
- Nombre de quién realizará el trabajo.
- Fecha de realización
- Referencia a papeles de trabajo.

### **3.4 Normas de Auditoría Interna**

El Instituto de Auditores Internos (IIA) ha establecido cinco normas generales que se describen a continuación:

#### “100 Independencia

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

#### 200 Capacidad profesional

Las auditorías internas deberán ser realizadas con eficiencia y el debido cuidado profesional.

#### 300 Alcance del trabajo

El alcance de una auditoría interna deberá comprender el examen y evaluación de lo adecuado y eficiente del sistema de control interno de la organización y la calidad del desempeño al llevar a cabo las responsabilidades asignadas.

#### 400 Realización del trabajo de auditoría

El trabajo de auditoría deberá incluir la planeación de la auditoría, el examen y evaluación de la información, la comunicación de los resultados y su seguimiento.

#### 500 Manejo del departamento de auditoría interna.

El director de auditoría interna deberá administrar apropiadamente su departamento. Para ello es necesario que se involucre en el trabajo; asuma su autoridad y responsabilidad; efectúe una planificación oportuna; y establezca políticas y procedimientos, inclusive los relacionados con la selección y desarrollo del personal del departamento”. (9:752)

### **3.5 El Departamento de auditoría interna como ente evaluador del control interno**

A lo largo de este capítulo se ha mencionado la importancia que tiene la Auditoría Interna en una organización, para coadyuvar al cumplimiento de los objetivos previstos por la administración. La función de auditoría interna entonces, se convierte en evaluadora de las diferentes políticas contables y administrativas, procedimientos y estructura organizacional, que dentro de una entidad económica existen con el objeto de verificar que cada uno de los procedimientos que involucran los diferentes elementos del control interno se estén cumpliendo eficiente y oportunamente por el personal asignado.

Para que la evaluación sea eficiente es necesario que se efectúe un examen profundo, a detalle e independiente sobre los diferentes elementos del control interno, elaborando para el efecto, programas específicos del trabajo que se desarrollará considerando los riesgos inherente, de control y de detección que se relacionen directamente con las diferentes áreas que se auditarán y con el negocio en particular. Al efectuar el análisis o administración de los riesgos del negocio, la auditoría interna, se convierte en un ente dinámico que proporcionará a la administración seguridad de la eficiencia y eficacia de su gestión.

Uno de los artículos emitido en la revista “Auditoría y Finanzas”, el Licenciado Jaime Turcios señala “que la evolución de la auditoría interna obliga a que se centre en medir el grado de adaptación de la organización a los objetivos operativos y estratégicos fijados; en procurar identificar las fortalezas y debilidades de la empresa y de su equipo gerencial para contribuir a reforzar las primeras y reducir el efecto de las segundas; y en evaluar permanentemente la eficacia y eficiencia con que se están desarrollando las actividades teniendo al logro de esos objetivos a la luz de las oportunidades y las amenazas provenientes del entorno”. (14:12)

La auditoría interna se convierte en un órgano evaluador porque informa oportunamente sobre las desviaciones detectadas en el transcurso de la auditoría, y al mismo tiempo emite alternativas correctivas. Su objetivo no es dar a conocer los hechos anómalos como una denuncia, sino más bien apoyar a la administración en la vigilancia del cumplimiento de los objetivos, planteando soluciones, por lo que se constituye en un control más de monitoreo para la administración.

En muchos casos la auditoría interna juega un papel importante en la detección de fraudes y robos, que en una auditoría de despacho no son detectados, por el involucramiento que éstos tienen en el control interno. Adicionalmente proporciona seguridad en cuanto a que exista una razonable administración del riesgo agregando valor mediante las recomendaciones.

La evaluación conlleva, detectar desviaciones al control interno, plantear soluciones y darle seguimiento al cumplimiento de esas soluciones, es por ello tan importante la estructura del informe de control interno; en muchas ocasiones, se solicita que al incluir los comentarios de las personas involucradas en las desviaciones de los controles se indique quién será la persona responsable de ejecutarlo y en cuánto tiempo lo implementaran, esto con el objeto de que el departamento de auditoría interna este atento a verificar la implementación eficiente y oportuna.

La auditoría interna como consecuencia del constante cambio en los negocios, lo cual involucra toma de decisiones aunado a nuevos riesgos e incertidumbres, se hace necesario, también, cambiar y dinamizar su participación, ejerciendo la función de evaluador del control interno considerando los riesgos del negocio en particular, para contribuir a la gestión administrativa.

## CAPITULO IV

### INVENTARIOS, COSTO DE VENTAS, CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS

#### 4.1 Inventarios

##### 4.1.1 Definición

“Está constituido por los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para ser transformados en producto disponible para la venta tales como: materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones.” (7:5120-3). También, lo constituyen aquellos bienes comprados y almacenados para revender entre ellos: las mercancías adquiridas por un minorista para revender a sus clientes.

“Los artículos de mantenimiento que no se consuman durante el ciclo normal de operaciones y los que se utilizarán en la construcción de inmuebles o maquinaria no deben clasificarse como activo corriente”. (8:222)

Los inventarios con los que cuenta la compañía Formularios, S. A. son los siguientes:

Materias primas constituido por: papel simple, papel carbón, papel adhesivo y tintas, la presentación de estos productos es en rollos o bobinas y en el caso de las tintas en cubetas o botes de diversos pesos y colores.

Producto terminado: está constituido por stock de CPO (papel continuo para impresión) y stock de etiquetas, este producto es utilizado para venderlo en cajas o para uso del proceso productivo cuando es necesario.

Producto comprado: está integrado principalmente por equipo y accesorio para la venta tal es el caso de Laptop, impresoras y cintas para impresión.

Producto en proceso: principalmente es papel continuo en una o varias partes que corresponde a una orden de producción para la impresión de formularios la cual no fue posible concluir al cierre del mes, el promedio de este inventario es del 2% sobre el total del inventario, el cual oscila aproximadamente en Q45,000.

Repuestos y accesorios: Constituido por repuestos y accesorios para la maquinaria utilizada para el corte e impresión de los formularios, los mismos están clasificado por maquinaria (formas printer, short run (kluge), BCS, didde glaser 12, didde glaser 18).

Mercadería en tránsito: éste principalmente lo constituye la compra de papel en rollos o producto terminado en cajas.

Estos inventarios se valúan al costo o a su valor de mercado el menor, el costo se determina sobre la base de costo promedio para materias primas, producto terminado y repuestos y accesorios. El costo del producto en proceso se determina mediante la acumulación de los costos incurridos en cada proceso. Las mercaderías en tránsito se registran con el valor de la factura más los gastos de compra incurridos.

#### 4.1.2 Clasificación

“Los inventarios se clasifican como activo corriente, excepto cuando hayan cantidades excesivas que no se esperen vender o usar dentro del ciclo normal del negocio. En este caso las existencias excesivas se clasifican como Activo no Corriente”. (13:27-3)

#### 4.1.3 Principales Transacciones

Las principales transacciones que efectúa Formularios, S. A. relacionados con éste componente, son las siguientes:

a) Compra de productos para la venta al crédito o al contado:

Inventario		
Materia prima	xxx	
Producto terminado	xxx	
Repuestos	xxx	
Proveedores		xxx
Bancos		xxx

b) Registro de inventario que aún no ha ingresado a las bodegas pero que ya salió de las bodegas del proveedor:

Inventario en tránsito	xxx	
Proveedores por pagar		xxx
Bancos		xxx

c) Consumo de inventario para la venta:

Costo de ventas	xxx	
Inventarios		xxx
Materia prima		xxx
Producto terminado		xxx

d) El valor del inventario puede no ser recuperable en caso que esté dañado o por el tipo de inventario puede convertirse fácilmente en obsoleto, por tal razón es conveniente crear una estimación que muestre el valor real del inventario:

Inventarios obsoletos (costo)	xxx	
Estimación para inventarios obsoletos o de lento movimiento		xxx

## 4.2 Costo de Ventas

### 4.2.1 Definición

“El costo de los inventarios debe comprender todos los costos derivados de la adquisición y conversión de los mismos; así como, otros costos en los que se ha incurrido para darles su condición y ubicación actual”.(8:224)

#### *Costos de adquisición:*

Comprenderá el precio de compra, incluyendo los impuestos de importación y otros (que no sean recuperables ante el fisco), transporte, almacenamiento, materiales y servicios.

#### *Costos de conversión:*

Comprende aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa, costos indirectos, variables y fijos incurridos para transformar las materias primas en producto terminado.

En el caso de Formularios, S. A. los costos de conversión se determinan al cierre del mes considerando para el efecto el total de ordenes producidas, las salidas de materiales, las horas hombre utilizadas para cada orden y los gastos relacionados tales como: depreciación, energía, agua, luz, teléfono, mano de obra, reparación y mantenimiento de maquinaria, seguros, papelería y útiles, viajes, etc. Todos estos gastos se acumulan en un solo centro denominado costo de embarque, y a fin de mes se distribuyen dentro de cada orden con base las horas hombre para determinar el costo de cada orden.

## 4.2.2 Clasificación

Los costos de conversión se pueden clasificar como:

- (a) Costos directos o variables a la producción cuyo importe fluctúa de acuerdo con el volumen de la producción.
- (b) Los costos fijos del período no distribuidos que reflejan el mantenimiento de una posibilidad o aptitud de fabricación y de venta, los cuales permanecen relativamente afectados por los cambios de volumen.

## 4.2.3 Principales Transacciones

Las transacciones que efectúa Formularios, S. A. son las siguientes:

- (a) Registro del costo del inventario consumido o entregado para la venta

Costo de ventas	xxx	
Inventarios		xxx

- (b) Registro de los costos variables y fijos en el proceso productivo (corte e impresión de formularios):

<u>Costos fijos</u>		
Sueldos	xxx	
Gastos de mantenimiento y reparación	xxx	
Seguros	xxx	
Teléfono y agua	xxx	
<u>Costos variables</u>		
Mano de obra	xxx	
Depreciación	xxx	
Energía eléctrica	xxx	
<u>Cuentas por pagar</u>		
Sueldos		xxx
Proveedores		xxx
<u>Cuentas regularizadoras de activo</u>		
Depreciación acumulada		xxx

## 4.3 Cuentas por Cobrar

### 4.3.1 Definición

“Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo” (8:217). Las cuentas por cobrar deben computarse al valor pactado originalmente del derecho exigible; el valor pactado deberá modificarse para reflejar lo que en forma razonable se espera obtener en efectivo, especie, crédito o servicios, de cada una de las partidas que lo

integran, esto requiere que se le dé efecto a descuentos y bonificaciones pactadas, así como a las estimaciones por irrecuperabilidad o difícil cobro.

Las cuentas por cobrar de Formularios, S. A. esta representada por saldos de clientes cuya antigüedad es menor a un año, la política de la compañía para la determinación de la estimación para cuentas incobrables es provisionar el 100% de los saldos a mas de 180 días.

#### **4.3.2 Clasificación**

Considerando su disponibilidad, las cuentas por cobrar se pueden clasificar como:

- a) De exigencia inmediata o a corto plazo
- b) Largo plazo

El primer grupo corresponde a “aquellas cuentas cuya disponibilidad es inmediata dentro de un plazo no mayor de un año, posterior a la fecha del balance, con excepción de aquellos casos en que el ciclo normal de operaciones exceda de este período, debiendo en este caso hacerse la revelación correspondiente en el cuerpo del balance general o en una nota a los estados financieros. Estas cuentas deben presentarse en el balance general como activo corriente.” (8:218)

En el segundo grupo se encuentran “La cantidad a vencer a más de un año o del ciclo normal de las operaciones debe presentarse fuera del activo corriente.” (8:218)

Atendiendo a su origen, se pueden formar dos grupos de cuentas por cobrar:

- c) A cargo de clientes
- d) A cargo de otros deudores

“Dentro del primer grupo se presentan los documentos y cuentas a cargo de clientes de la entidad derivados de las ventas de mercancías o prestación de servicios, que representen la actividad normal de la misma. En el caso de servicios, los derechos devengados deben presentarse como cuentas por cobrar aun cuando no estuvieren facturadas a la fecha de cierre de operaciones de la entidad.” (8:218)

“El segundo grupo, deberá mostrar las cuentas y documentos por cobrar a cargo de otros deudores, agrupándolas por concepto y de acuerdo con su importancia”. (8:218)

Estas cuentas se originan por transacciones distintas a aquellas para las cuales fue constituida la entidad, tales como: préstamos a Accionistas, funcionarios y empleados; reclamaciones; ventas de activo fijo; impuestos pagaderos en exceso; etc. Si los montos involucrados no son de importancia pueden mostrarse como otras cuentas por cobrar.

Las cuentas a cargo de compañías tenedoras, subsidiarias, afiliadas y asociadas deben presentarse en un renglón por separado dentro del grupo de cuentas por cobrar, debido a que frecuentemente tienen características especiales en cuanto a su exigibilidad. Si se considera que éstas cuentas no son exigibles de inmediato y que sus saldos, más bien, tienen el carácter de inversiones por parte de la entidad deberán clasificarse como capítulo especial del Activo o no Corriente.

### 4.3.3 Principales Transacciones

Las transacciones que realiza Formularios, S. A. son las siguientes:

- a) Contabilización de la cuenta por cobrar cuando el servicio o mercadería vendida es al crédito:

Cuentas por cobrar	xxx	
Ventas		xxx
Impuesto al valor agregado		xxx

- b) Contabilización del cobro de la cuenta por cobrar a los clientes:

Caja y bancos	xxx	
Cuentas por cobrar		xxx

- c) Registro de estimación para cuentas incobrables (cuenta reguladora) cuando la administración considera la existencia de saldos de dudosa recuperabilidad después de una análisis consciente:

Cuentas incobrables	xxx	
Estimación para cuentas incobrables		xxx

- d) Contabilización de descuento de la cartera ante un banco:

Bancos	xxx	
Documentos descontados	xxx	
Cuentas por cobrar		xxx
Cuentas por pagar bancos		xxx

e) Registro de la recuperación del documento descontado por la empresa dueña de las cuentas por cobrar

Cuentas por cobrar	xxx	
Cuentas por pagar bancos	xxx	
Documentos descontados		xxx
Bancos		xxx

f) Registro de la recuperación del documento descontado por el deudor

Cuentas por pagar bancos	xxx	
Documentos descontados		xxx

## 4.4 Ventas

### 4.4.1 Definición

Los ingresos propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias de la empresa y adoptan una gran variedad de nombres tales como: ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías, etc.

Los ingresos se pueden definir como “aquellos que constituyen el incremento bruto de activos o disminución de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un período contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales, siempre que tal entrada no esté relacionada con las aportaciones de los propietarios de ése patrimonio” (8:79).

Las ventas que realiza Formularios, S. A. corresponden a :

- Venta de CPO (papel continuo para impresión)
- Venta de impresos (formularios continuos y etiquetas)
- Venta de maquinaria (Laptop, máquinas para impresión y accesorios)
- Ventas de servicios (arrendamiento de maquinaria y mano de obra del personal que maneja las máquinas)

### 4.4.2 Clasificación

En los Estados financieros los ingresos que provengan por la venta de bienes o prestación de servicios, que constituyan el giro normal del negocio se clasifican en el primer renglón de éste.

En el caso de otros ingresos deben presentarse por separado después de determinar los resultados de operación.

Por la actividad a que se refiere se pueden clasificar como:

- Venta de productos
- Venta de servicios

Las primeras se refieren a transacciones que involucran la venta de bienes. Y la segunda es una operación que involucra la prestación de un servicio.

#### 4.4.3 Principales Transacciones

Las transacciones que realiza Formularios, S. A. son las siguientes:

a) Registro de la venta o el servicio:

Cuentas por cobrar	xxx	
Ventas		xxx
IVA por pagar		xxx

b) Registro de las devoluciones y descuentos otorgados a los clientes:

Descuentos y devoluciones sobre ventas	xxx	
Cuentas por cobrar		xxx

Estas áreas de inventarios, costo de ventas, cuentas por cobrar y ventas son importantes en la operación de Formularios, S. A., para cuantificar su importancia a continuación detallamos el monto registrado en los estados financieros correspondientes al periodo del 1° de julio al 30 de septiembre (trimestre):

Principales áreas de los estados financieros de Formularios, S. A.

(Expresado en Quetzales)

Descripción	Saldos al 30-9-2003	Saldos correspondientes al trimestre de Julio a Septiembre	% de participación del total de activos	% de participación del total de ventas
Total activo	15,510,490			
Total ventas		7,556,372	49%	100%
Costo de ventas		3,941,475	25%	52%
Inventarios	2,044,540		13%	27%
Cuentas por cobrar	5,558,233		36%	74%

## **CAPITULO V**

### **EFFECTOS FINANCIEROS Y ADMINISTRATIVOS DE LAS DESVIACIONES EN EL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA DEDICADA A LA VENTA DE FORMAS ESTANDAR.**

#### **5.1 Efectos Financieros del Deficiente Control Interno**

Como se ha explicado en los capítulos anteriores, el Control Interno en cualquier empresa es de suma importancia ya que, la mala aplicación e implantación del mismo puede ocasionar importantes efectos financieros que inciden directamente en la imagen, rentabilidad del negocio y distribución de utilidades para los Accionistas de la compañía.

Una empresa dedicada a la venta de formas estándar no es la excepción ya que, como cualquier negocio esta sujeta a las diferentes presiones económicas del ámbito mundial y Guatemalteco. La confianza que los accionistas tienen en el desempeño eficaz de las funciones de los administradores del negocio, descansa en el efectivo control interno que existe en la organización y en el eficiente desarrollo del trabajo de las auditorías internas o independientes; sin embargo, existe una preocupación y ésta se refiere a que tan confiable y real es la información financiera que se presenta ante el Consejo de Administración o la misma administración, por ello, es importante la existencia de controles gerenciales que suministren información útil, y oportuna para la toma de decisiones bien sustentada y que facilite el continuo y eficiente funcionamiento del negocio.

Actualmente, vivimos en una economía altamente vulnerable a riesgos, derivado de la globalización económica, la que requiere nuevas incursiones en los negocios y nuevas exigencias por parte de los accionistas, para obtener mayores rendimientos, esto de alguna manera puede incidir en la manipulación de la información que se presenta a los diferentes usuarios, lo cual se facilita con la falta de una adecuada evaluación de los procesos y de oportunidad en la generación de información financiera.

En el caso de las empresas dedicadas a la venta de formas estándar se identificaron algunos de los efectos que revisten particular importancia, éstos pueden darse en muchos procesos del negocio y consecuentemente de la información financiera; sin embargo, en el presente capítulo se desarrollará lo que al buen juicio tiene mayor incidencia. Adicionalmente, también, se desarrollarán algunas soluciones prácticas relacionadas con la efectividad del control interno.

Las áreas a desarrollar son las siguientes:

- Inventarios
- Costo de ventas
- Cuentas por cobrar
- Ventas

### 5.1.1 Inventarios

Se consideran un elemento importante en el negocio de venta de formas estándar, porque son indispensables para la operación de la compañía, son susceptibles de manipulación para beneficio de terceros y para presentar información poco confiable. Los inventarios de una empresa dedicada a la venta de formas estándar se integra principalmente por los siguientes elementos:

<b>Tipo de inventario</b>	<b>Detalle</b>
Inventario de materias primas:	Papel simple, papel carbón, papel adhesivo, papel tssue, papel MCP, tintas y otros materiales químicos, principalmente.
Inventario de producto en proceso:	Etiquetas continuas, papel continuo de una parte, CPO de una parte y CPO de varias partes.
Inventario de producto terminado:	Stock etiquetas y stock CPO
Equipo:	Computadoras, equipo manejo de formas y cintas.
Inventario en tránsito:	Inventario pendiente de ingresar a las bodegas de la compañía de materia prima y equipo.

Los inventarios guardan estrecha relación con las áreas de compras, producción, despachos, control de calidad, entre otros; si existen departamentos por cada una de éstas áreas, el riesgo de control interno disminuye (segregación de funciones), pero no por ello se puede confiar y eliminar el riesgo totalmente, ya que sí no existe una adecuada implantación de control interno en cada área puede existir fuertes desviaciones cuyo efecto se materializa en dinero como los que se mencionan a continuación:

### *Desviaciones Contables*

- Inventarios obsoletos

Existen muchas desviaciones al control interno que se materializan en inventarios obsoletos, tales como:

- a) La falta de conocimiento del mercado en que opera la compañía, por parte del encargado de efectuar o autorizar las compras, puede ocasionar que adquiera producto en exceso que fácilmente se convierta en obsoleto, tal es el caso del equipo de cómputo, el cual por la volatilidad de la economía informática fácilmente se convierte en inventario obsoleto.
- b) La falta de inventarios físicos periódicos puede afectar, el seguimiento constante al producto, tal es el caso del papel ya que, por la falta de verificación se puede almacenar en un lugar inapropiado en cuanto a temperatura (humedad o goteras) por la sensibilidad del material puede convertirse en inservible para el proceso de transformación; esto conllevaría registrar una reserva para inventario obsoleto.

- Uso inadecuado del Cash Flow

Pueden efectuarse compras innecesarias y dejar de adquirir los productos que realmente tengan rotación, afectando directamente el cash flow de la compañía, como consecuencia de la falta de control sobre la rotación de las existencias.

- Faltantes en el inventario

La falta de control adecuado sobre los faltantes de inventario, ocasiona el registro directo al costo. Debido a que dichos faltantes no son investigados la compañía los absorbe como pérdida, provocando una disminución en el margen real de utilidad, beneficiando a terceras personas. Los faltantes pueden ser ocasionados por:

- a) Robo de los materiales tales como: tinta especial para la impresión de cheques voucher.
- b) Desperdicios innecesarios de materiales.
- c) Falta de control de los consumos que afectan la producción de una orden específica.
- d) Faltantes por parte del proveedor los cuales no son detectados en el momento que el producto ingresa a bodega.

- Deterioro de los inventarios

En el caso de los inventarios de equipo o de papel pueden existir hechos o cambios en la demanda en el exterior, o en los precios que indique que los montos registrados de los inventarios pueden ser muy altos, por ejemplo: el inventario de papel siempre se compra en el exterior y cuando existe mucha demanda y pocos proveedores el precio tiende a subir, pero una vez regularizada dicha situación los precios tienden a bajar, si se ha adquirido demasiado stock puede ocasionar en algún momento sobrevaluación del inventario a tal grado que no es posible competir en el mercado por los precios tan elevados, y es necesario vender por abajo del costo.

- Sobrevaluación de inventarios

En algunos casos las compañías utilizan tipos de cambio dictados por la casa matriz, los cuales generalmente son mayores a los del mercado, y registran las compras del inventario con dichos tipos de cambio ocasionando una sobrevaluación del valor real de la materia prima, el cual en un momento dado, es necesario ajustar como gasto en los estados financieros, disminuyendo la utilidad.

También, cuando hay economías hiperinflacionarias, la administración utiliza un tipo de cambio superior o el de pago al proveedor, generalmente es más alto, con el cual procede a registrar las compras del inventario, ocasionando una sobrevaluación en los inventarios.

- Manipulación de los informes financieros

Con el afán de presentar menos endeudamiento se puede dejar de registrar inventarios y consecuentemente el pasivo respectivo. Esto puede ocurrir por la falta de control del ingreso de inventario a bodega y por las fuertes presiones de presentar buenos resultados, a pesar que esto no influye directamente en las utilidades, puede influir en que los inversionistas no visualicen la falta de liquidez de la compañía para hacerle frente a sus obligaciones inmediatas.

### *Desviaciones Administrativas*

- Inventarios obsoletos

La falta de planificación de compras con base a proyecciones de ventas puede ocasionar que el Departamento de Compras no observe el stock de inventario y efectúe un alto número de pedidos de materiales, que no tendrán rotación durante un

largo período de tiempo, sí el material es perecedero, tal es el caso de los químicos, estos pueden convertirse fácilmente en inventarios obsoletos, lo cual provoca el registro de reserva para inventarios obsoletos disminuyendo directamente la utilidad del año y la rentabilidad del negocio.

- Uso de Cash Flow

La falta de un procedimiento para llevar a cabo el proceso de compras puede incidir en efectuar compras innecesarias, cuyo producto no ingrese a la compañía, sino sea utilizado por los empleados para beneficio personal, como consecuencia de la falta de control de los ingresos de inventario a bodega y de autorización de compras.

La falta de un presupuesto autorizado puede provocar que la persona responsable del inventario adquiera más stock del que realmente sea necesario, incidiendo en endeudamiento con instituciones financieras.

- Baja rentabilidad

La falta de un procedimiento sobre el control de precios otorgados por los proveedores: tal como cotizaciones, contratos en firme o monitoreo del mercado, permiten adquirir producto con el primer proveedor que lo ofrezca sin analizar la competencia, provocando que el costo sea superior al del mercado, lo cual conlleva no sólo la pérdida del efectivo, sino disminución de la rentabilidad por el incremento en los costos.

- Segregación de funciones

La falta de segregación en el proceso de compra e ingreso a bodega del inventario, permite la falta de control sobre las negociaciones que efectúan los empleados de la compañía con los proveedores, creando beneficios personales, tales como comisiones que al final no son percibidas por la compañía, sino por el empleado como un ingreso adicional. Esto conlleva:

- a) Falta de independencia de los empleados al elegir al proveedor por el precio, calidad y oportunidad en la entrega.
- b) Efecto financiero en el cash flow por adquirir productos a un precio mayor que el del mercado.
- c) Pérdida de clientes por la falta de oportunidad en la entrega del producto o mala calidad del mismo.

### 5.1.2. Costo de Ventas

El costo de venta de las compañías dedicadas a la venta de formas estándar esta conformado entre otros, por los costos del inventario de materiales y materias primas, gastos del departamento de planeación y operaciones, depreciaciones de las maquinarias utilizadas para la impresión, etc. Este componente de los estados financieros tiene estrecha relación con las áreas de inventarios, compras, despachos y gastos. La falta de control en ésta área puede tener los siguientes efectos:

#### *Desviaciones Contables*

- Falsear la utilidad financiera

Los Accionistas o el Consejo de Administración pueden ejercer fuerte presión por alcanzar las metas sobre la utilidad del año, con el afán de cubrir dicho objetivo la administración puede dejar de registrar gastos, difiriéndolos para el siguiente mes o año o capitalizándolos.

- No se cumple con el principio de valuación “costo o valor de mercado el menor”

En el proceso de conversión de la materia prima a producto terminado se incurre en gastos de mano de obra, otros materiales, energía, depreciación, etc, sobre los cuales no se tiene un procedimiento adecuado para estimar acertadamente el costo de ventas. Esto puede incidir en determinar un costo menor al real, el cual puede ser mayor que el precio de venta, ocasionando fuertes pérdidas operativas, que podrían llegar a repercutir en pérdidas recurrentes que cuestionarían la capacidad del negocio para continuar como una empresa en marcha.

- Baja rentabilidad - quiebra

La rentabilidad del negocio es muy vulnerable y su manipulación tiene consecuencias fatales que afectan directamente la utilidad operativa del negocio. Dentro de las principales razones que afectan la rentabilidad se encuentran las siguientes:

- a) Manipulación de los márgenes de utilidad: se dejan de registrar costos, no existe correlación entre las ventas y el costo registrado; dicha manipulación puede llevarse de un mes a otro hasta que se pierde el control e incida en pérdidas que ocasionen la quiebra del negocio.
- b) Los precios de los productos para la venta son menores al costo real, prefieren vender por abajo del costo antes de perder totalmente al cliente, sin darse cuenta

que afectan la capacidad para continuar como negocio en marcha, perdiendo la visión del negocio “ganancia”.

- c) Si la Administración ofrece el pago de bonificaciones especiales, los interesados manipulan los costos con el afán de incrementar ventas y obtener el punto óptimo sobre el cual se obtendrán las bonificaciones, incurriendo en gastos adicionales.
- Falta de control sobre los costos incurridos

Otro factor que generalmente afecta los costos es la existencia de gastos adicionales como reparaciones de maquinaria, por ejemplo, o gastos por cursos, transporte o cualquier otro gasto que puede ser clasificados como gastos del costo de producción, y por la falta de revisión se registran en los gastos administrativos aumentando la utilidad operativa y el costo unitario de los artículos es menor al real .

En ocasiones algunos gastos se reclasifican inadecuadamente con el objeto de esconderlos ya que son gastos innecesarios y por falta de control interno no pasaron por el proceso de aprobación. Algunos gastos pueden ser específicamente para las gerencias.

Lo anterior redundo en la falta de un presupuesto y falta de seguimiento a su ejecución. Generalmente debe existir un comité que contribuya en la fiscalización y optimización de los gastos, haciendo comparaciones mensuales contra el presupuesto y exigiendo las explicaciones de aquellas variaciones inusuales o excesivas.

- Demandas por seguros inadecuados y falta de seguridad.

La falta de una adecuada valuación de la cobertura del seguro puede ocasionar grandes pérdidas para la compañía, en caso de ocurrir algún siniestro ya sea por la pérdida de inventario de materia prima o equipo; por no haberse considerado el inventario sobre el monto de la mercadería transportada, sino, sobre una cantidad fija; o por pérdida de producto terminado por robo. La falta de contratación de un seguro puede repercutir en demandas cuando se trate de cheques voucher o papel de seguridad de alguna empresa en particular, susceptibles a ser falsificados, por lo que, es necesario vigilar la seguridad de los vehículos e integridad del personal que labora en la compañía.

### *Desviaciones Administrativas*

- Baja rentabilidad - quiebra

La rentabilidad del negocio se puede ver afectada por las siguientes desviaciones al control administrativo:

- a) No se cuenta con un récord de desperdicios de tinta y papel en forma semanal o diaria, de ser necesario, incrementando los costos de manera excesiva, afectando directamente la utilidad operativa.
- b) No se cuenta con un reporte o estadística que muestre la capacidad instalada de la maquinaria y del personal de planta. En algunos casos esta capacidad es superior al volumen de las órdenes de producción, por lo que se incurre en mayores gastos como energía y mano de obra, afectando directamente la rentabilidad del negocio.

- Atraso en el proceso productivo

- a) En ocasiones, la compañía envía de vacaciones al personal clave encargado de velar por el cumplimiento de los procedimientos establecidos o responsable de emitir informes para la toma de decisiones; sin embargo, no existe ningún procedimiento de sucesión de puestos, por lo que no hay otra persona que conozca las tareas a desarrollar y simplemente se limita a ejecutar las tareas que conoce o las ejecute mal. Cuando es una persona relacionada directamente con el proceso productivo puede afectar en el atraso de la entrega del producto o en solicitar órdenes equivocadas, incidiendo en el primer caso en pérdida de clientes y en el segundo en costos innecesarios.

- b) En el caso de las empresas manufactureras, el no poseer un plan de seguridad interno en la planta productiva, ocasionan serios problemas tales como:

- Personal clave puede estar sujeto a accidentes que van en perjuicio de la productividad del negocio.
- La falta de extinguidores y señalización ocasionan pérdidas materiales tanto en la infraestructura de la compañía, la integridad física del personal como del producto mismo.

- Interrupción de negocios

La falta de un plan de contingencias en caso de desastres naturales, o el paro del negocio por deterioro de la maquinaria puede llevar a la compañía hasta una

interrupción del negocio. Para evitarlo es conveniente un plan adecuado de mantenimiento preventivo de la maquinaria, buscar mecanismos alternos con las sucursales para surtir el mercado local o las órdenes en proceso en el menor tiempo posible.

- Imagen de la compañía

Como consecuencia del tipo de servicio que presta en cuanto a, confidencialidad y seguridad, es necesario que se cuente con un proceso de selección apropiado que garantice la honorabilidad del personal contratado, para evitar robos internos que perjudiquen la imagen de la compañía y ponga en riesgo la credibilidad de la empresa ante los clientes, incidiendo en pérdida de mercado. Adicionalmente, es necesario contar con un compromiso de confidencialidad por parte del empleado, el cual podría ser utilizado para un proceso judicial.

### **5.1.3. Cuentas por Cobrar**

Las cuentas por cobrar constituyen otro elemento importante en la disminución de la rentabilidad del negocio, ya que es un elemento propicio para efectuar manipulaciones si no existe un adecuado control interno o supervisión del mismo. Este componente de los estados financieros tiene relación con caja, ventas y descuentos. Dentro de los efectos más importantes se pueden mencionar los siguientes:

#### *Desviaciones Contables*

- Pérdidas por incobrabilidad del saldo de clientes

La falta de control sobre la rotación de la cartera de clientes, en forma mensual, puede ocasionar la existencia de saldos de clientes cuya antigüedad es tan morosa que dificulte el cobro del saldo, incidiendo en gastos que afectan directamente la rentabilidad del negocio, por ejemplo:

- a) Gasto por comisiones ante un bufete para efectuar el cobro a través de un proceso judicial.
- b) Registro de una reserva para cuentas incobrables por la totalidad del saldo en mora con dificultad para su recuperación.

- Información inexacta

Al comparar el saldo de la cartera de clientes (auxiliar) contra el saldo reportado en los estados financieros, existen diferencias no integradas, derivado de desviaciones en la aplicación de los cobros o manipulación de las ventas. La falta de conciliación tiene efectos que inciden en:

- a) Pérdidas por robo de cobros, afectando directamente la utilidad.
- b) Disminución de la utilidad por ventas ficticias.

Los saldos de la cartera no son de cobrabilidad inmediata disminuyendo el flujo de efectivo de la compañía.

- Concentración de la cartera

La compañía posee muy pocos clientes y la mayor parte de la cartera esta concentrada en poder de uno o dos clientes. Esto provoca serios problemas para la compañía ya que la pérdida de uno de éstos clientes ocasiona disminuciones cuantiosas en las operaciones del negocio y llevarlos a la quiebra. Adicionalmente, el tener concentración de cartera les obliga a conceder beneficios especiales para retener al cliente y poder competir con el mercado.

- Deterioro de imagen de la compañía por una inadecuada selección de clientes

El no contar con un Departamento de Crédito o un Comité que evalúe la capacidad de pago y honorabilidad del cliente ocasionan varios efectos; tales como:

- a) Constituirse en una empresa que financie la operación del cliente.
- b) Convertir el saldo de los clientes en morosos, sobre el cual sea necesario crear una reserva para cuentas incobrables.
- c) Desgaste del personal del departamento de cobros, para efectuar el proceso de cobranza.
- d) Gastos de comisiones para efectuar el cobro por la vía judicial.
- e) Ser un medio para lavar dinero, afectando en el deterioro de la imagen de la compañía.
- f) Disminuye la posibilidad de tener cash flow inmediatamente.

*Desviaciones Administrativas*

- Falta de liquidez por manipulación de los límites de crédito

La falta de una política crediticia definida, así como los niveles de autorización para cambiar la política, inciden en la falta de oportunidad de la recuperación de los saldos, afectando directamente la liquidez de la compañía, ya que los saldos de cartera dejan de ser de inmediata exigibilidad y se convierten en cuentas por cobrar a largo plazo, esto únicamente con el afán de mantener a los clientes y de obtener las comisiones por volumen de ventas. La incidencia que esta situación tiene ante los Accionistas es bastante grave, pues la falta de capacidad de pago de las obligaciones inmediatas obliga a los Accionistas a obtener más capital de trabajo, a través de buscar nuevos inversionistas o aumentar su participación.

- Falta de disponibilidad inmediata por cobranzas no aplicadas oportunamente

La falta de segregación de funciones permite que la persona que efectúa la gestión de cobro, también reciba el dinero, permitiendo el jineteo de los cobros y falta de oportunidad en el deposito. Esto incide en que la compañía tenga días más extensos de cobranza y menos disponibilidad inmediata.

- Falta de disponibilidad inmediata e insuficiencia en cuentas incobrables.

La falta de un control de llamadas a clientes que evidencien las razones del atraso en el cobro, provoca que los empleados no cumplan con la gestión de cobro oportuna y eficiente. Este control administrativo afecta financieramente ya que por el aumento en la cartera morosa la administración se ve obligada a registrar una estimación para cuentas incobrables.

- Falta de posicionamiento en el mercado por el servicio al cliente

Medir la satisfacción del cliente sobre el servicio prestado es un elemento importante para determinar si existen procedimientos que sea necesario mejorar, tales como: tiempos en la entrega, tiempos en la recepción del pedido, calidad de la impresión o materia prima, atención del personal, etc. La falta de satisfacción del cliente repercute directamente en la obtención de más clientes, mantener el porcentaje de participación de mercado, deterioro del nivel de ventas de algún servicio o producto, falta de control de precios, etc. Estos efectos se cuantifican en disminución de utilidades. Para medir dicha satisfacción existen muchos mecanismos desde

encuestas practicadas por personal ajeno a la compañía, hasta cuestionarios simples enviados por el personal del Departamento de Ventas o Mercadeo de la compañía.

- Comisiones sobre cobros

Algunas compañías aumentan sus ventas con el único afán de cubrir las utilidades proyectadas y mostrar que se está efectuando una buena gestión administrativa, por tal razón los vendedores se preocupan por cubrir su cuota de venta. También, se tiene la política del pago de comisiones sobre ventas y no sobre cobros, por lo que al vendedor no le interesa la capacidad de pago del cliente sino el monto de la venta, esto conlleva que la cartera se vuelva morosa y sea necesario crearle reservas que inciden en perder disponibilidades e incurrir en el gasto de comisiones y disminuir utilidades.

#### 5.1.4. Ventas

Este elemento tiene relación directa con la cuenta por cobrar por tal razón, es importante identificar los efectos de la mala aplicación del control interno.

##### *Desviaciones Contables*

- Sobrevaluación de las ventas

La falta de control adecuado sobre las devoluciones que efectúan los clientes, provoca la falta de registro de las notas de crédito o no emitirse, con el único afán de no disminuir las ventas y presentar las utilidades que los Accionistas esperan.

- Disminución de la utilidad marginal

La falta de control del proceso de autorización y seguridad de los sistemas, puede ocasionar que el personal relacionado directamente con la información del cliente, la utilice en beneficio propio:

- a) Manipulación de precios: no existe una persona que monitoree los precios incorporados a la facturación, permitiendo que existan facturas con precios menores a los autorizados con el fin de sacar producto para reventa cuyo cobro es para terceras personas.
- b) Descuentos no autorizados: De igual forma que el inciso anterior, existen intereses creados con el cliente, ofreciéndole descuentos especiales a cambio de alguna comisión extra.

- Corte inadecuado de las ventas

Pueden anticiparse ventas de un mes a otro o de un período fiscal a otro, con el afán de presentar las utilidades que la administración espera. Esto redundaría en que los estados financieros no tienen una presentación adecuada y también habría anticipación de ingresos. Todo esto ocurre por el simple hecho de no efectuar un análisis del comportamiento de las ventas de un mes a otro.

#### *Desviaciones Administrativas*

- Disminución de los márgenes de utilidad por mala segregación de funciones.

Las presiones sobre el desempeño, tanto externas por la competencia, como internas por cumplir con los indicadores de desempeño a corto plazo y los márgenes de utilidad impuestos por los accionistas, presiona fuertemente a la administración, quién sí ve la oportunidad se desvía hacia prácticas no aceptables, aún y cuando sean personas honradas. Mientras más grandes sean las presiones es más probable que las personas traten de justificar la aceptabilidad de sus acciones. Esto ocurre como consecuencia de la mala segregación de funciones. Muchos son los mecanismos utilizados para falsear la utilidad:

- a) Manipulación de las ventas, los vendedores pueden registrar ventas ficticias y cancelarlas en el mes siguiente a través de notas de crédito.
- b) Ventas no entregadas al cliente. Con el único fin de llegar a las ventas presupuestadas se efectúa una facturación y se deja pendiente de entrega o se entregan una o dos semanas después, es decir anticipan ventas y de ser necesario se anulan en el mes siguiente.

- Robo de producto

La falta de control sobre la recepción de pedidos permite su entrega, pero, no se factura sacándolo de las instalaciones de la compañía y luego reportándolo como producto defectuoso. Esto implica una disminución en las utilidades del año por registrar costos sin ventas. De igual forma se saca el producto de la compañía mediante devoluciones.

- Pérdida de imagen

No se cuenta con un reporte que indique los tiempos muertos por espera en cada paso de los procesos, por ejemplo: el traslado de la orden de producción por parte del Departamento de Ventas ó el tiempo en que el producto terminado es entregado al cliente. Esto provoca pérdida de clientes por mal servicio, afectando la imagen y disminución de sus ventas.

Como se observa existen muchas formas de desviar el control interno contable y administrativo existente en una compañía, ya que siempre habrá factores que motiven al personal a buscar mecanismos que sobrepasen los controles y los procesos, estos factores no siempre son intencionales, los empleados pueden sentirse presionados por la carga de trabajo y falta de tiempo para cumplir con sus tareas, convirtiéndose finalmente en ineficientes e incidiendo en el descuido de cumplir con los diferentes pasos de un proceso; en otros casos es intencional debido a la falta de honorabilidad de las personas o las presiones personales, pero sea cual fuera la razón todas las desviaciones a los controles internos tienen efectos financieros los cuales pueden ocasionar principalmente los siguientes problemas:

- a) La compañía puede tener problemas para generar cash flow y convertirse en una empresa sin liquidez, incapaz de hacerle frente a sus acreedores.
- b) Generar pérdida de operación recurrentes o deficiencias de capital de trabajo, los cuales pueden incidir en que se evalúe la capacidad que tienen para continuar como un negocio en marcha.
- c) La combinación de ambos problemas pueden llevar a que la compañía se declare en quiebra.

## **5.2 Soluciones para Mejorar el Control Interno Existente**

Para mejorar el control interno existente en las empresas es necesario lo siguiente:

### Conocimiento de la empresa

Es necesario hacer un análisis de los riesgos internos y externos a los que esta sujeto el negocio en todo su entorno económico, político y social con el único objetivo de buscar procedimientos que cubran o mitiguen el riesgo y también, efectuar una constante vigilancia de los nuevos riesgos. Esto permitirá reforzar el control interno en aquellas áreas de riesgo que se tengan un tanto descuidadas. El conocimiento de la empresa involucra:

Cuentas por cobrar y ventas
-----------------------------

- Características de los clientes de la compañía
- Entorno legal
- Condiciones competitivas
- Canales de distribución
- Tendencias del volumen de ventas y de los precios en el sector y en la compañía
- Procesos administrativos y contables para el otorgamiento y registro de créditos.

Inventarios y costo de ventas
-------------------------------

- Demanda del producto
- Características de las existencias
- Características de las fuentes de abastecimiento y estabilidad de los precios
- Fiabilidad del abastecimiento y previsibilidad de los plazos de entrega
- Vinculación con los proveedores
- Capacidad, niveles y tendencias de la producción
- Tecnología, tendencias y condiciones de la producción
- Características, condiciones y tendencias del mercado laboral

#### Controles administrativos y contables

Debe velarse por la existencia de manuales en los cuales se describan las políticas y procedimientos en forma detallada y clara, de cada uno de los procesos del negocio, desde que éstos inician hasta que se concluyen. Dichos manuales deben entregarse a cada uno de los empleados y proceder a darles la inducción adecuada sobre las tareas que desarrollarán dentro de la organización. Estos controles involucran:

- Controles de la organización: establecen la estructura organizativa y la delegación de autoridad.
- Controles de operación: métodos y procedimientos sistemáticos para acumular y resumir información.
- Controles del sistema de información: como se esta utilizando realmente la información disponible para fines de control.
- Segregación de funciones: principio más importante del control interno contable. Ver páginas 76 y 77.
- Controles de procedimientos: formas, firmas, autorizaciones, recorrido de procesos.



## SEGREGACION DE FUNCIONES INGRESOS Y CUENTAS POR COBRAR

SECUENCIA DE LAS PRINCIPALES OPERACIONES	FUNCIONES PRINCIPALES EN RELACION CON LOS INGRESOS Y CUENTAS POR COBRAR							
Símbolo x Función responsable de la operación fundamental	Recepción de pedidos	Créditos	Envíos	Facturación	Caja	Registros de cuentas por cobrar	Mayor	Funciones relacionadas

### Ventas a crédito

Recibir el pedido del cliente  
 Analizar la situación del cliente y capacidad de pago  
 Aprobar el crédito  
 Notificar los envíos al departamento de facturación  
 Verificar los registros de existencias con relación al pedido  
 Preparar las facturas a los clientes  
 Verificar que el pedido sea igual a la factura  
 Actualizar los registros de cuentas por cobrar a la vista de las facturas  
 Preparar los totales de control para verificar el valor correcto de la facturación  
 Salida del Almacén de mercancías para su envío  
 Envío de la mercancía al cliente  
 Firma de recepción por parte del cliente

X								Contabilidad de existencias	
	X								
	X								
		X							
				X					
				X					
						X			
				X					
		X							Almacén de existencias
		X							

### Devoluciones

Recibir los envíos devueltos y buscar aprobación  
 Preparar y aprobar notas de abono  
 Actualizar los registros de cuentas por cobrar con las notas de abono  
 Actualizar los registros de existencias a la vista de las mercancías devueltas  
 Preparar totales de control para las notas de abono

								Recepción Tesorería
				X				
						X		
								Contabilidad de existencias
				X				

### Cobros

Asignar las rutas a los cobradores  
 Recibir las remesas de clientes  
 Conciliar las remesas, endosar y depositar los cheques  
 Preparar reporte de control de ingresos diarios para los cobros  
 Actualizar los registros de cuentas por cobrar con relación al reporte de ingreso: boleta de depósito, recibo de caja y liquidación del cobrador

	X							
	X							
					X			
					X			
						X		

### Cuentas por cobrar

Preparar el balance de comprobación de las cuentas por cobrar, según su antigüedad  
 Preparar los informes de análisis de antigüedad de clientes para darlos de baja del balance de comprobación de clientes  
 Aprobar las bajas de la cartera y actualizar las cuentas por cobrar  
 Determinar la estimación para cuentas incobrables  
 Actualizar los registros del mayor a la vista de todas las actividades realizadas  
 Conciliar el balance de comprobación de las cuentas por cobrar con el mayor

						X		
	X							Tesorería
						X		
	X							
							X	
							X	

### Evaluación de controles

Debe existir un plan de evaluación constante, ya que pueden identificarse áreas débiles o de controles innecesarios. Ningún sistema de control es perfecto y habrá que acudir tanto al criterio de la dirección como a estimaciones de los costos y beneficios para determinar los procedimientos de control que deban seguirse. Como se muestra en las páginas 79 y 80.

### Comprobación del cumplimiento

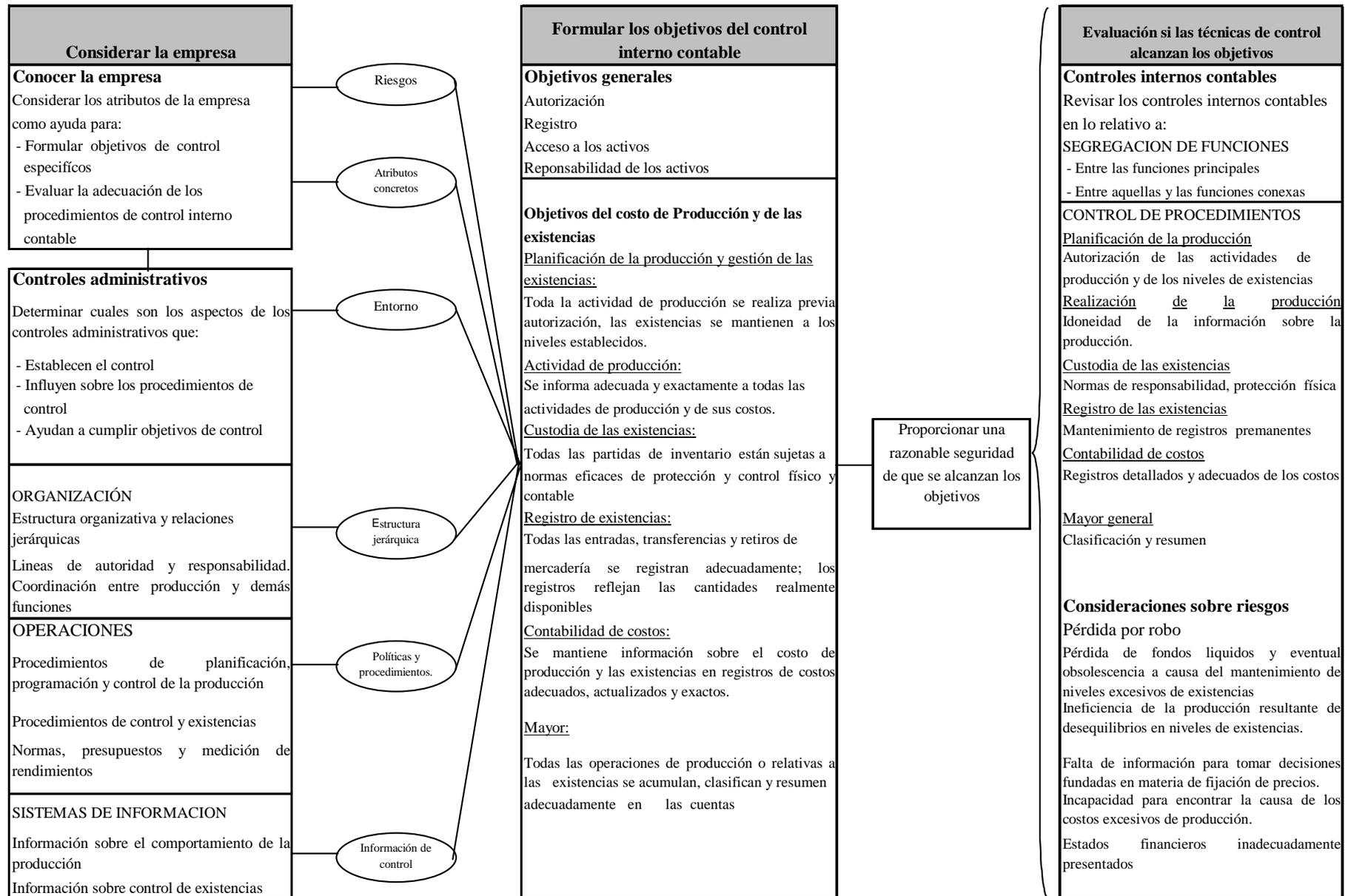
Es necesario contar con seguridad de que los controles establecidos se encuentren realmente en vigencia. Para lo cual es conveniente elaborar un plan sobre cada uno de los procesos que permita efectuar dicha comprobación, para efectuar dicha verificación se cuenta con un departamento de auditoría interna, se contratan los servicios de auditores externos y cada gerencia debe tener el compromiso de verificar que su personal este efectuando el trabajo en forma oportuna, adecuada y apegada a los controles existentes.

Un departamento de auditoría interna tiene entre otras la función de revisar, evaluar y comprobar periódicamente los controles internos contables. Como resultado de dicha revisión cuidadosamente debe documentarse los métodos seguidos y las conclusiones resultantes, debe prepararse un flujograma u otra representación gráfica de los procedimientos y de la segregación de funciones. Si las pruebas de cumplimiento indican que los controles difieren de los esperados habría que adoptar medidas correctivas inmediatamente, para lograr el cumplimiento de los procedimientos establecidos o bien evaluar los controles realmente aplicados para ver si cumplen los objetivos de control interno contable de la dirección. Para obtener un buen resultado de la verificación de los controles es necesario elaborar diversas pruebas:

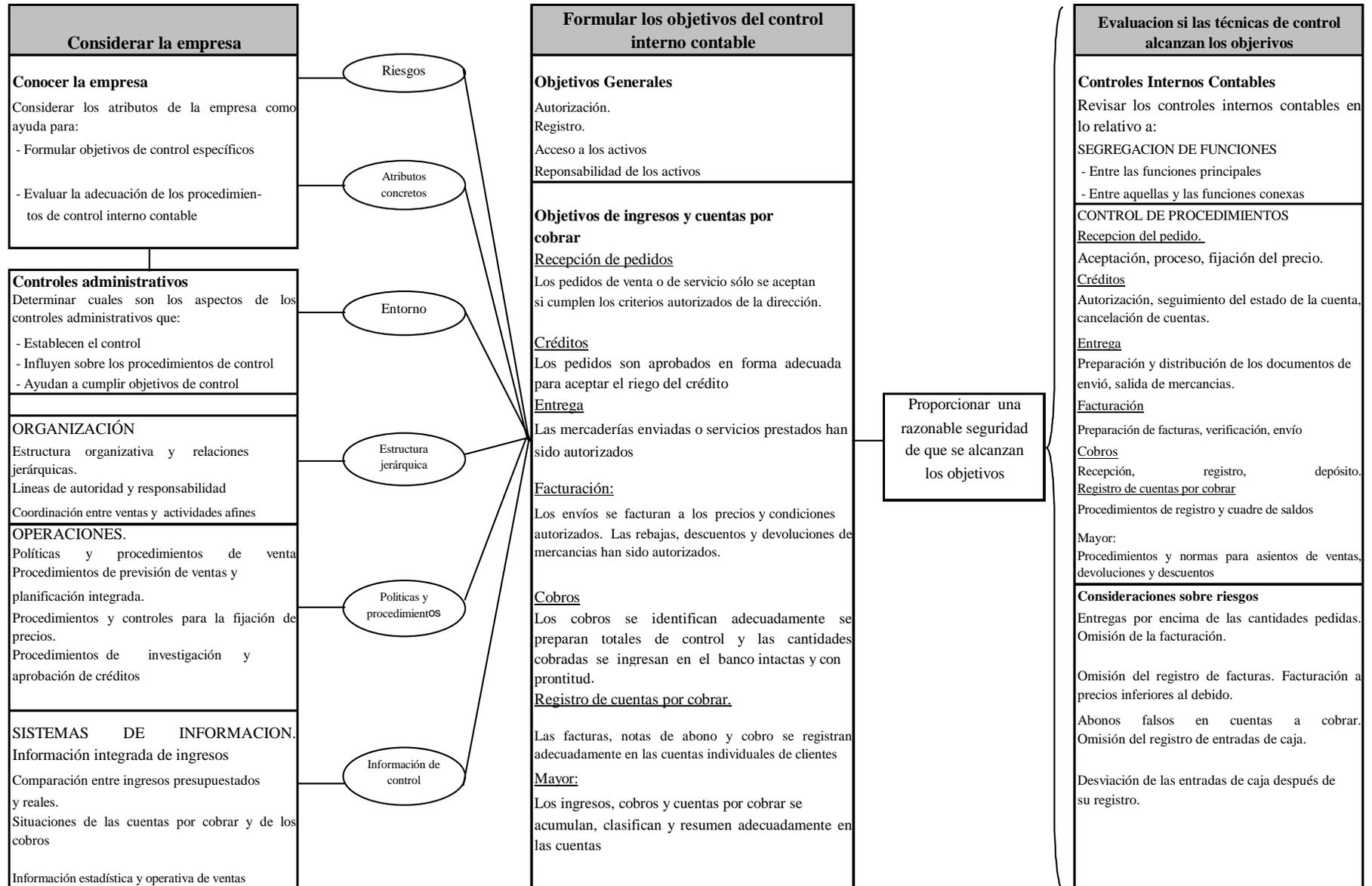
- Comprobación de los controles administrativos.
- Comprobación detalladas de cumplimiento.
- Comprobación del sistema contable: acumulación, autorización, niveles de acceso, etc.

En el capítulo VI, en los programas de trabajo específicamente, se muestran los efectos financieros cuantificados, derivado de las desviaciones al control interno contable y administrativo.

## PROCESO DE EVALUACIÓN PARA COSTOS DE VENTAS Y EXISTENCIAS



## COSTOS DE INGRESOS Y CUENTAS POR COBRAR



**CAPITULO VI**  
**IMPLEMENTACION Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR PARTE DE**  
**LA AUDITORIA INTERNA EN EL AREA DE INVENTARIOS, COSTO DE VENTAS,**  
**CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS**

**6.1 Evaluación**

En el capítulo anterior se señaló que una parte importante para mejorar el control interno existente es necesaria la comprobación del cumplimiento de los diferentes procedimientos, en tal sentido, es esencial que se efectúe una revisión periódica de la ejecución de los controles en forma eficiente y oportuna, para lo cual es conveniente que exista un departamento responsable de dicha verificación. En el caso de la compañía Formularios, S. A. posee un departamento de auditoría interna quien ejecuta dicha tarea. Como parte de las funciones de éste departamento se procedió a efectuar una evaluación del cumplimiento de los procedimientos con que cuenta la compañía en las áreas de inventarios, costo de ventas, cuentas por cobra y ventas, para lo cual procedió a efectuar un plan de trabajo, el cual se muestra a continuación:

FORMULARIOS, S. A. DEPATAMENTO DE AUDITORIA INTERNA PLAN DE TRABAJO	
Área a evaluar:	Inventarios, costo de ventas, cuentas por cobra y ventas.
Tiempo asignado:	108 horas Fecha de revisión del 6 al 17 de octubre de 2003.
Período a revisar:	Primer trimestre del año: julio a septiembre de 2003.
Personal asignado:	Carlos Guzmán            Supervisor Vinicio Estrada        Asistente Walter Martínez      Asistente de sistemas
Objetivos generales del trabajo:	Verificar el cumplimiento de los procedimientos de control emitidos por la administración y determinar el efecto, si los hubiera, de las desviaciones al control interno contable y administrativo.
Trabajo a desarrollar:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Documentar en forma narrativa los procedimientos de las áreas de inventarios, costo de ventas, cuentas por cobrar y ventas.</li> <li>• Proceder a graficar los procedimientos a través de flujogramas.</li> <li>• Efectuar pruebas de cumplimiento para las áreas de inventarios y cuentas por cobrar.</li> <li>• Efectuar pruebas sustantivas de las áreas de costo de ventas y ventas.</li> <li>• Emitir informe de control interno con los hallazgos detectados.</li> <li>• El supervisor debe elaborar los programas de trabajo de acuerdo a lo discutido.</li> </ul>
Otros asuntos discutidos:	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Carta de autorización de la Administración</li> <li>• Conclusión del ambiente de control de la compañía</li> <li>• Riesgos identificados en estas áreas y</li> </ul>

	• Problemas identificados en revisiones anteriores
--	--

El departamento de auditoría interna efectuó la evaluación del ambiente de control de Formularios, S. A. obteniendo el siguiente resultado:

- Departamento de Auditoría Interna:

Se evaluó la adecuada segregación de funciones existente dentro del departamento de auditoría interna concluyendo que posee independencia ya que depende directamente del Consejo de Administración, y sus actividades no involucran trabajo operativo. El Auditor Interno tiene mucha experiencia en este tipo de negocios y anualmente presenta un plan de auditoría el cual es autorizado por el Consejo de Administración. La organización interna del departamento es adecuada ya que cuenta con 5 personas: el Auditor Interno, un supervisor, un auditor de sistemas y dos asistentes; personal que es suficiente para cumplir con el plan.

- Evaluación de la estructura de control interno:

Como consecuencia de la evaluación del ambiente de control de Formularios, S. A. se puede concluir que la estructura de control interno de la compañía es bueno, ya que posee manuales de procedimientos bien diseñados, manual de ética que es del conocimiento de todos los empleados, manual de puestos actualizado, un departamento de recursos humanos con adecuada segregación de funciones y confidencialidad en el manejo de la nómina, una adecuada segregación de funciones en general de acuerdo a la evaluación del organigrama de la compañía el cual se muestra en la página 7 de este documento, en él se observa que existe una adecuada segregación de funciones y líneas de autoridad. La filosofía de la compañía es dar a conocer oportunamente los objetivos, políticas y procedimientos de la administración en forma escrita y darle seguimiento a las desviaciones detectadas por auditoría interna o las diferentes gerencias como consecuencia del monitoreo constante.

La comunicación de la Gerencia General hacia los diferentes departamentos de la organización es constante, existen reuniones semanales con los gerentes de ventas, producción, finanzas, facturación, recursos humanos y créditos y cobros, en las cuales se analizan las posibilidades de riesgos para la compañía, los posibles problemas para alcanzar el nivel de ventas o falta de capacidad en la planta para hacerle frente a las órdenes de producción y también se le da seguimiento a temas discutidos en semanas anteriores.

- **Sistemas de información**

La compañía cuenta con un sistema desarrollado por el mismo personal de informática, el cual posee una serie de interfases que trasladan la información a los estados financieros. En su mayoría los procesos están en línea a través del sistema. La generación de información es oportuna y confiable.

Consideraciones generales de las áreas a evaluar:

En el capítulo IV, se menciona la importancia que tiene cada una de las áreas a evaluar: inventarios, costo de ventas, cuentas por cobrar y ventas, sin embargo es necesario conocer la siguiente información:

<b>Aspectos Generales</b>	<b>Estadísticas</b>
Rotación del inventario	90 días
Rotación de la cartera	60 días
Promedio de compras en el mes	6 mensuales
Promedio de facturación	250 facturas mensuales
Promedio de órdenes de producción	95 órdenes al mes

Después de la evaluación del ambiente de control, el departamento de auditoría interna procedió a documentar la comprensión del control interno, considerando las cédulas narrativas y gráficas de flujo de los procesos por tal situación a continuación se procede a detallar los procesos de inventarios, costo de ventas, cuentas por cobrar y ventas de Formularios, S. A.

### **6.1.1 Cédulas Narrativas y Flujos de Diagramación de los procedimientos de: Inventarios, Costo de Ventas, Cuentas por Cobrar y Ventas.**

#### **Inventarios y Costo de Ventas**

A continuación se describe el flujo de información del ciclo de inventarios y costo de venta:

##### Ingreso del inventario

Las compras principalmente corresponden a contenedores de papel, tintas, CPO y repuestos. Únicamente las compras de accesorios de repuestos se adquieren con proveedores locales con los cuales no existen contratos. El primer paso para poder realizar una compra es llenar un formulario denominado *requisición de orden de compra*,

dicho formulario es utilizado por los diferentes departamentos, el mismo debe contener el Vo. Bo. del gerente de cada área (ventas, administración, producción, etc).

Esta requisición se traslada al Departamento de Compras, quien se encarga de ingresarla al sistema y obtener la autorización respectiva del gerente de ventas y gerente financiero, éstos gerentes proceden, previo a la autorización, a verificar la requisición contra el reporte de existencias, para asegurarse que en efecto sea necesaria la compra, una vez concluido este proceso el Encargado de Compras imprime la *orden de compra*.

Con la orden de compra se procede a contactar al proveedor local o del exterior, según sea el caso del producto a adquirir y se solicita el pedido respectivo, luego procede a elaborar el prorrateo, trasladando una copia a los departamentos de bodega. Una vez ingresado el producto el auxiliar de bodega procede a verificar físicamente que lo facturado por el proveedor, corresponda al inventario que se está recibiendo, cuando son proveedores del exterior por compra de materia prima, en algunas ocasiones, no se acompaña de la factura original, por lo que se solicita fotocopia del pedido. Al momento de ingresar el inventario a bodega se ubica en las áreas destinadas para ello, las cuales se describen a continuación:

Fondo de la bodega: área para materia prima papel y CPO (resmas de papel)

Frente de la bodega: área para producto CPO, tintas, repuestos.

Luego de recibido el producto el Encargado de Bodega llena en forma manual los formularios de *entrada a bodega*, donde se detallan los productos y el costo. Este formulario (si es producto local) o el prorrateo (producto del exterior), se ingresan al sistema de inventarios: nombre del proveedor, cantidad de producto recibido por artículo y costo del mismo. Para acceder el sistema es necesario una clave especial asignada únicamente al Encargado de Bodega. Una vez concluido el proceso de ingreso traslada la copia del prorrateo a contabilidad. El Contador General recibe un reporte mensual de excepciones de los usuarios que ingresaron al sistema las entradas de bodega; el sistema valida el correlativo no siendo sujeto de modificación. Al final del mes el Bodeguero solicita al departamento de sistema los reportes de costeo de los productos y detalle de las compras del mes, dichos reportes son entregados al Contador General de la empresa para que verifique contra la póliza que elabora el Auxiliar de Contabilidad.

## Salidas de los materiales de Bodega e ingreso a Producción

### Producción

Al recibir la confirmación del Departamento de Ventas, se emite la *orden de producción* la cual se envía al Departamento de Producción para realizar la impresión de formularios, elaborando la fotocomposición del mismo, utilizando para ello una computadora Macintosh, luego se revisan las medidas que se utilizarán para dicha orden de producción. Al terminar de cotejar esta información se verifica mediante un check list, si cumple con los datos mínimos que la ley exige ó con los datos que el cliente quiere que se impriman en los formularios, esto es para evitar errores al momento de la impresión, al finalizar se estima el material que se requiere para imprimir las formas continuas y se llena el formulario *requisición de producto*, el cual está debidamente autorizado por el Gerente de Producción ó en su defecto por el Gerente Administrativo-Financiero ó Gerente de Ventas y Operaciones. Esta requisición de producto es trasladada al Encargado de Bodega.

### Bodega

El departamento de bodega verifica que la *requisición de producto* esté debidamente firmada y entrega al Departamento de Producción el material necesario, para la elaboración de los formularios. Para dicha entrega es necesario que la persona que recibe el producto firme como evidencia de que recibió a entera satisfacción. Las únicas personas autorizadas para entregar producto de inventario son: el encargado de bodega y su auxiliar, no se entrega producto sin que exista una *requisición de producto*.

Al momento de entregar el producto, el Encargado de Bodega ingresa al sistema de inventarios la *requisición de producto*, para mantener actualizadas sus existencias; ingresando un "password" que le pide el módulo y posteriormente ingresa el "password" que le solicita la captura de información. Luego ingresa las *requisiciones de producto*, completando la siguiente información: número, el cual es llevado automáticamente por el sistema de inventarios; departamento que solicitó el producto; número de la orden de producción; y los ítems de producto que se despacharon.

### Producción

Teniendo la materia prima procede a imprimir las formas continuas, en dicho procedimiento cada persona de producción, es responsable de anotar en las hojas de control, la cantidad de tiempo que invirtió durante el día para la realización de las diferentes órdenes. En éstas hojas de tiempo se lleva el control por empleado del tiempo utilizado durante el día.

Al finalizar el proceso de impresión y corte de las formas, se traslada al Departamento de Control de Calidad quién verifica: el correlativo de formas, formato, calidad de impresión y procede a darle la autorización en el sistema al número de orden para que se emita la respectiva factura.

### Embarque

Recibe el producto terminado y lo despacha a los clientes, para ello verifica la cantidad que se detalla en la factura contra la cantidad despachada. Realiza la distribución de formas impresas a los clientes por medio de vehículos propios, cuando se trata de envío de cheques voucher o formularios delicados se transportan en vehículos blindados.

### Contabilidad

El Departamento de Contabilidad procede a la distribución de los consumos del mes, por orden de producción considerando el número de horas utilizada en cada orden, y realiza la respectiva contabilización. El Contador General revisa el correlativo de entradas y salidas de bodega de un listado emitido por el sistema, el reporte de compras y consumos del mes, y procede a comparar dichos reportes contra la documentación respectiva, si todo está correcto procede a mayorizar.

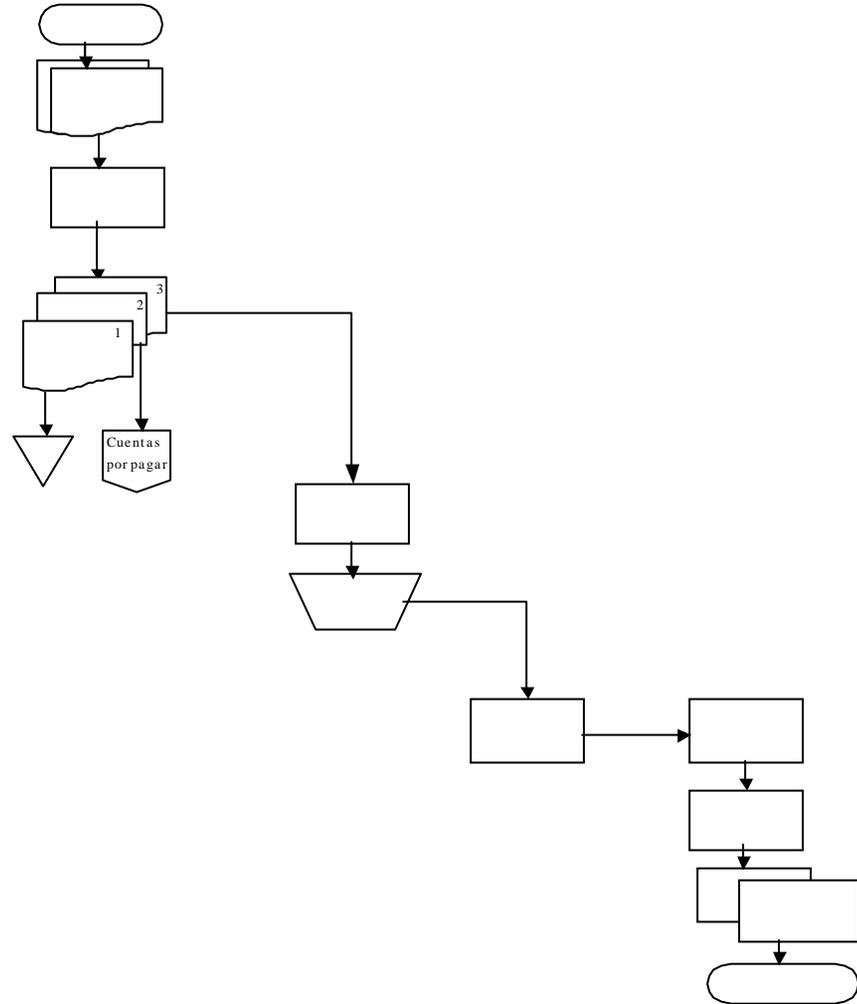
La política de la compañía es realizar inventarios físicos mensualmente para lo cual solicita al Departamento de Contabilidad la generación del reporte de existencias y se procede a efectuar el inventario. En los inventarios mensuales únicamente participa el personal de bodega y al cierre del ejercicio participa el Departamento de Contabilidad. Al finalizar el mes se realiza el ajuste de diferencias encontradas por el Departamento de Contabilidad en el conteo físico, dicho ajuste no es autorizado.

**DIAGRAMA DE FLUJO  
INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS**

Actividades	Responsable	Departamento de Compras	Departamento de Bodega	Departamento de Contabilidad	Departamento de Procesamiento de datos
-------------	-------------	-------------------------	------------------------	------------------------------	--

**COMPRAS DE INVENTARIO**

- |   |   |
|---|---|
| <ol style="list-style-type: none"> <li>1 Inicia el proceso</li> <li>2 Elaborar requisición de orden de compra, autorizada por el Gerente de cada Depto. y trasladarla al Depto. de compras</li> <li>3 Obtener autorización para emitir orden de compra del Gerente Financiero y de Ventas</li> <li>4 Solicitud, recepción del producto y los respectivos documentos para elaborar prorrateos, trasladando una copia a bodega, otra a contabilidad y otra se archiva             <ul style="list-style-type: none"> <li>1. Original (archivo)</li> <li>2. Copia (Depto. de cuentas por pagar)</li> <li>3. Copia (Depto. de bodega y contabilidad)</li> </ul> </li> <li>5 Se verifica el producto vrs. orden de compra, factua o prorrateo</li> <li>6 Emisión del formulario de entrada a bodega y actualización del módulo de inventarios.</li> <li>7 Cotejar las entradas a bodega vrs. póliza contable y actualizar sistema contable</li> <li>8 El sistema genera el reporte de compras del mes</li> <li>9 Registro contable en cada cuenta y generación de estados financieros</li> <li>10 Fin del proceso</li> </ol> | <p>Auxiliares de los diferentes departamentos</p> <p>Auxiliar del departamento de compras</p> <p>Auxiliar del departamento de compras</p> <p>Auxiliar del departamento de bodega</p> <p>Encargado del departamento de bodega</p> <p>Contador general</p> <p>Auxiliar de PED</p> <p>Contador general</p> |
|---|---|

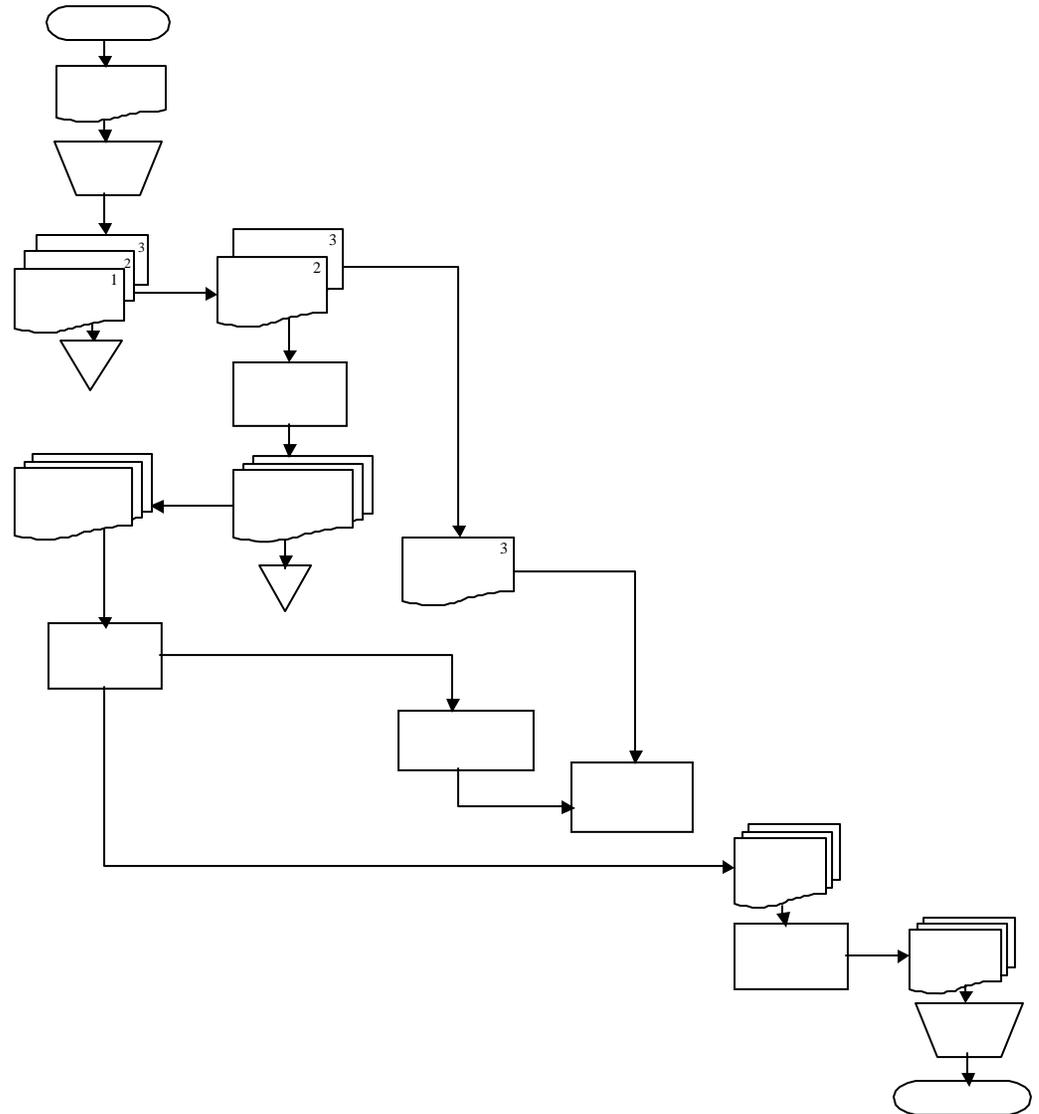


**DIAGRAMA DE FLUJO  
INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS**

Actividades	Responsable	Departamento de Producción	Departamento de Bodega	Departamento de Contabilidad	Depto. de Procesamiento de datos	Departamento de Control de Calidad	Departamento de Embarque
-------------	-------------	----------------------------	------------------------	------------------------------	----------------------------------	------------------------------------	--------------------------

**CONSUMO DE MATERIALES Y PRODUCCION**

- |    |   |                                  |
|----|---|----------------------------------|
| 1  | Inicio del proceso  |                                  |
| 2  | Elaboración de la orden de producción   | Auxiliar de producción           |
| 3  | Fotocomposición e impresión de formularios  | Operarios de fotocomposición     |
| 4  | Elaboración de requisición de producto<br>1. Archivo (copia)<br>2. Bodega (original)<br>3. Contabilidad (copia) | Auxiliar y Gerente de producción |
| 5  | Revisa las respectivas autorizaciones   | Jefe de bodega                   |
| 6  | Entrega materiales y actualiza el módulo de inventarios   | Auxiliar de bodega               |
| 7  | Actualización del sistema de contable por consumos  | Auxiliar de contabilidad         |
| 8  | Impresión de Formas Continuas   | Auxiliar y gerente de producción |
| 9  | Actualización del sistema de producción   | Contador general                 |
| 10 | El sistema genera el reporte de consumos y costos de producción   | Auxiliar de PED                  |
| 11 | Revisión de correlativo, formato y calidad de impresión   | Auxiliar de control de calidad   |
| 12 | Autorización No. de orden para autorización de factura  | Auxiliar de control de calidad   |
| 13 | Recepción de producto terminado y despacho al cliente   | Auxiliar de control de embarque  |
| 14 | Fin del proceso   |                                  |



## **Cuentas por Cobrar y Ventas**

El ciclo de ingresos y cuentas por cobrar inicia con la venta principalmente de:

- Formas impresas (cheques voucher, facturas, notas de crédito y débito)
- Formas en blanco (papel continuo y suministros)
- BCS (impresión de facturas a empresas de Telefonía y Energía Eléctrica).

### Pedido

Este proceso inicia cuando un cliente solicita un pedido, lo que generalmente se conoce como cotización, éste pedido es elaborado por el vendedor, para ello él ingresa al sistema de información su logín y “password” de identificación, en dicho pedido se informa al cliente del precio de venta y también, le concede al cliente una concesión (descuento) hasta el 10%.

El pedido es ingresado al sistema en donde se lleva un correlativo, integrado por 2 campos: Vendedor + Correlativo. Dicho correlativo es automático por el sistema dependiendo de que vendedor sea el que este realizando la transacción. Por política no se aceptan pedidos que no sean impresos por el sistema.

Si la concesión (descuento) es hasta el 10%, el pedido pasa automáticamente al módulo de cartera para su respectiva autorización, si la concesión es hasta el 20% los supervisores de ventas son los responsables de la autorización y si se excede del 20% debe ser autorizado por el gerente de ventas. Una vez autorizado el descuento el pedido pase al módulo de cartera. Si el pedido es rechazado pasa a formar parte de las estadísticas de pedidos rechazados y se informa al vendedor las razones del rechazo, dicha medida es para que el vendedor informe al cliente sobre las razones por las cuales no se procederá a imprimir su pedido.

La forma de evaluar a los vendedores, supervisores y gerente de ventas es con base a resultados reales, para lo cual se cuenta con un presupuesto anual que es revisado semanalmente por el gerente de ventas.

### Créditos:

La labor de este departamento consiste en mantener la mayor concentración de saldos de clientes en una antigüedad de 60 días, para ello, mensualmente proceden a clasificar los clientes utilizando la nomenclatura que se muestra a continuación:

Clase de clientes	Status
Tipo A	Clientes que no necesitan de autorización por parte de créditos para poder ingresar pedidos al sistema
Tipo B	Clientes que necesitan realizar pagos para poder rebajar su saldo.
Tipo C	Clientes que no se le puede efectuar ventas.

Todos los clientes que deseen obtener crédito en la compañía tienen que llenar una solicitud de crédito la cual es verificada por el Encargado de Créditos y Cobros. Como política interna todos los pedidos antes de pasar a impresión son autorizados por el Encargado de Créditos y Cobros. Una vez autorizados son trasladados al Departamento de Ventas para firma del cliente, y una copia es trasladada al Departamento de Producción quien en forma automática genera la *orden de producción*, otra copia es enviada a facturación y la otra se archiva.

Esto se realiza mediante una consulta en el sistema de información a donde pasan únicamente los pedidos que son autorizados por supervisores y gerente de ventas cuando la concesión es mayor al 10%. Para esto el Encargado de Créditos y Cobros procede a ingresar al sistema de cartera, con su respectivo usuario y password, a la opción autorización de pedidos en donde procede a revisar los pedidos pendientes de autorizar y verifica la antigüedad del saldo de cada cliente, con el objeto de verificar que no sobrepase el límite de crédito autorizado. Los límites de crédito son modificados únicamente por el personal del Departamento de Créditos y Cobros.

### Facturación

Periódicamente durante el día el Encargado de Facturación, revisa en el sistema de facturación cuales son los pedidos pendientes de facturar, utilizando para ello su propio logín y "password", ingresa a la opción respectiva, se posiciona sobre cada pedido y

presiona “enter” para generar la factura, en éste paso cabe mencionar que el proceso de generación de factura es automático y no se puede cambiar ningún dato de la factura ya sea precios o concesión.

Luego de terminar la facturación, que se puede realizar en cualquier momento, se prepara el producto para despacho, contando con dos vehículos con sus respectivos pilotos y ayudantes.

A ellos se les entrega el producto terminado contra factura, el cual es llevado al vehículo. En el momento de entregar el producto, el conductor, pide a los clientes que le firmen una nota de recepción de producto, en algunos casos los clientes entregan contraseñas de pago. Al día siguiente el Encargado de Facturación emite el listado de facturas emitidas por día, el cual es trasladado al Encargado de Créditos y Cobros.

Para actualizar el módulo de cuenta corriente, el jefe del Departamento de Créditos y Cobros, diariamente realiza el traslado de información de facturación (documentación y listado de facturación) a los auxiliares de su departamento, dicho proceso es una interfase que existe entre el auxiliar y el módulo contable. Para verificar que la información haya sido acumulada y trasladada correctamente se emite el listado de facturación diaria.

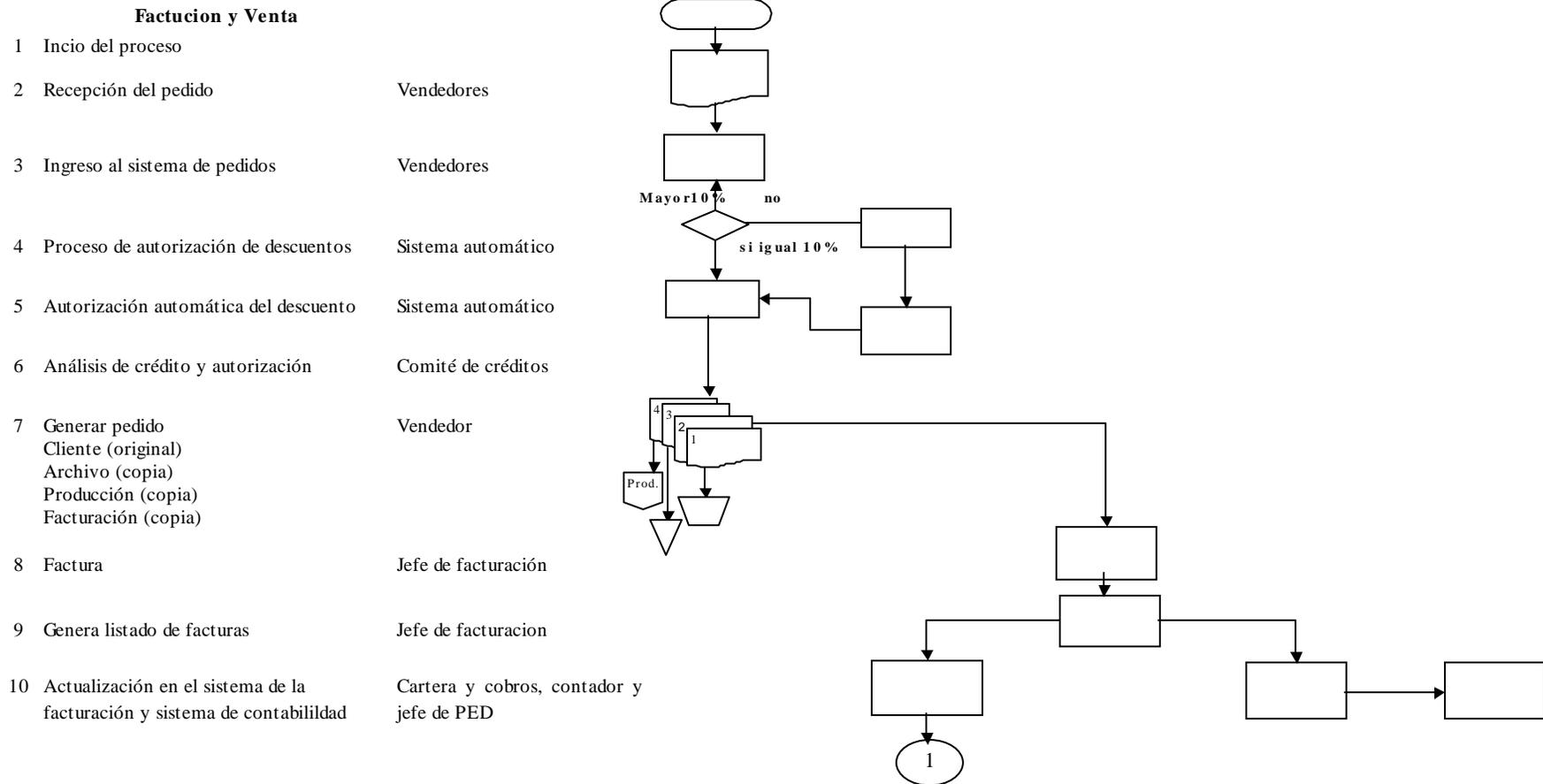
### Cobros

Diariamente son distribuidos los cobros entre dos cobradores, los cuales tienen asignados dos rutas distintas, ellos se encargan de liquidar diariamente los cobros realizados y de informar al jefe de créditos y cobros de la situación en que se encuentran los cobros.

Al finalizar el día los cobradores entregan los cobros realizados al jefe de créditos para que los registre en el sistema y acredite las cuentas por cobrar de cada cliente, diariamente el jefe de créditos elabora una liquidación y la traslada al departamento de contabilidad para que la guarde en la caja fuerte con los cheques de pago de los clientes, para elaborar al día siguiente el respectivo depósito y contabilizarlo.

**DIAGRAMA DE FLUJO  
CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS**

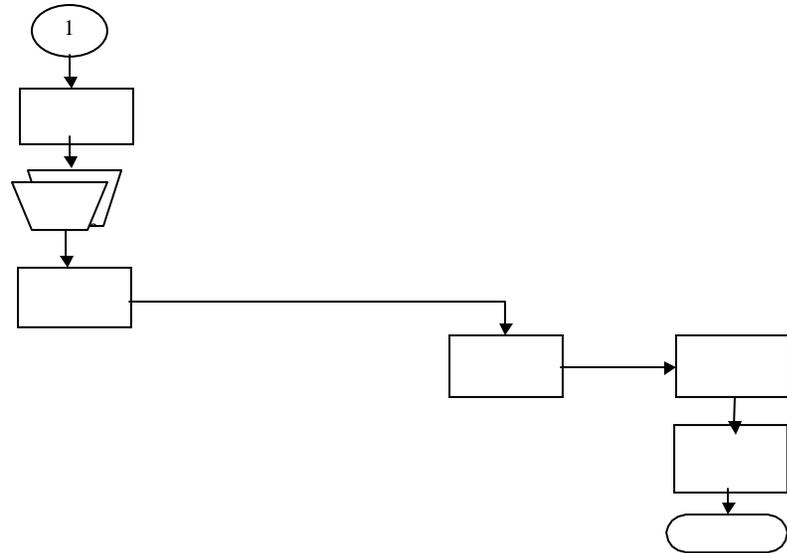
Actividades	Responsable	Departamento de Ventas	Departamento de créditos y cobros	Departamento de Facturación	Departamento de Contabilidad	Proceso de datos
-------------	-------------	------------------------	-----------------------------------	-----------------------------	------------------------------	------------------



**DIAGRAMA DE FLUJO  
CUENTAS POR COBRAR Y VENTAS**

Actividades	Responsable	Departamento de Ventas	Departamento de créditos y cobros	Departamento de Facturación	Departamento de Contabilidad	Proceso de datos
-------------	-------------	------------------------	-----------------------------------	-----------------------------	------------------------------	------------------

- 11 Generar cartera para efectuar cobros Jefe de créditos y cobros
- 12 Distribución de la gestión de cobro Jefe de créditos y cobros
- 13 Liquidación de cobros y actualización del módulo Jefe de créditos y cobros
- 14 Actualización del sistema contable y cierre del módulo de cuenta corriente Contador y jefe de PED
- 15 Generación de Estados Financieros Jefe de PED
- 16 Fin del proceso



### **6.1.2 Pruebas de Cumplimiento sobre los Procedimientos de Inventarios y Cuentas por Cobrar**

Para facilitar la ejecución ordenada y eficaz de las comprobaciones es necesario preparar cuidadosamente un plan detallado, que establezca las pruebas de cumplimiento a realizar. Cada etapa del proceso de comprobación del cumplimiento debe estar expresada con la claridad, detalle suficiente que delimite cuidadosamente las áreas a investigar y el alcance de las pruebas, para evitar malas interpretaciones de la naturaleza y el alcance.

Los procedimientos de cumplimiento proporcionan evidencia de que los controles clave existen y que son aplicados efectiva y uniformemente.

Los procedimientos que pueden utilizarse para obtener evidencia de control incluyen:

- Indagaciones y manifestaciones del cliente.
- Observaciones.
- Procedimientos de diagnóstico.
- Actualización de sistemas.
- Inspección de la documentación del sistema.
- Técnicas de datos de prueba.
- Pruebas detalladas de transacciones y saldos a través de:
  - a) Inspección de documentos que respaldan transacciones y registros contables.
  - b) Reproducción.

Los pasos habituales de la elaboración de un plan de comprobación de cumplimiento incluyen la definición de:

- Objetivo de la prueba
- Método de comprobación
- La serie de documentos de los que se extraerá la muestra y la información específica contenida en los documentos que se examinarán.
- El período de tiempo que abarca y el número estimado de unidades de muestreo registradas durante el mismo.
- Las posibilidades de error que se consideren importantes para las conclusiones del Auditor
- La elección del método de muestreo estadístico o al azar.
- Tamaño de la muestra.

- La disponibilidad de todos los documentos de los que se debe extraer la muestra.

Es importante resaltar que el plan inicial, es un plan de actuación y que, por muy cuidadosamente que haya sido elaborado, puede requerir modificaciones basadas en los resultados de las pruebas consideradas inicialmente.

A continuación se presenta el programa de trabajo (plan de comprobación), utilizado para el área de inventarios y cuentas por cobrar aplicados en la compañía Formularios, S. A.:

<b>FORMULARIOS, S. A.</b>	
<b>AUDITORIA INTERNA</b>	
<b>PROGRAMA DE TRABAJO AREA DE:</b>	<b>INVENTARIOS</b>

**Objetivos:**

1. Determinar si las operaciones se procesan de acuerdo con los procedimientos establecidos.
2. Determinar si las operaciones reales se ajustan a las autorizadas por la dirección.
3. Comprobar la existencia física del inventario y la titularidad de las mismas.
4. Comprobar que la existencia de los productos se encuentra en buenas condiciones para la venta.
5. Los costos unitarios y los montos totales están correctamente calculados de acuerdo con los principios contables aplicados y procedimientos establecidos.
6. Todas las cantidades y saldos de existencias están adecuados e íntegramente contabilizados y acumulados.

Procedimiento de Auditoría	Fecha: Revisado y Hecho por:	Hallazgos	Ref.																								
Inventario físico: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Participe sorpresivamente en la toma física de los inventarios que efectuará bodega en el mes de mayo.</li> <li>• Solicite el listado de inventario al contador general y seleccionar en un 100% el papel, tintas y equipo (ítem susceptibles de pérdida o deterioro)</li> <li>• Obtenga las instrucciones emitidas para efectuar el recuento y proceda a verificar que los empleados las cumplan. Si existen inconsistencias documentarlas y plantearlas al Encargado de Bodega para que se corrijan inmediatamente.</li> <li>• Antes de iniciar el inventario efectúe el corte de formas, considerando todos los documentos que se utilicen en bodega: Requisiciones de producto, y entradas a bodega; anotar los respectivos números y fechas de cada documento, último utilizado y primero a utilizar.</li> <li>• Verifique la seguridad de las instalaciones, asegúrese que el papel se encuentra ubicado en un área cuya temperatura no lo puede dañar y asegúrese que no existe inventario dañado mediante observación física y comentarios del personal, anote el ítem que detecte.</li> </ul>	VEL Septiembre 2003	Participamos en los recuentos físicos y detectamos que existe Q40,310 de ajuste entre el físico y el teórico, sin embargo los responsables de bodega no investigan las razones de dichas diferencias. Al efectuar la investigación resultaron ser diferencias que el departamento de bodega debe aclarar. Procedimos a solicitar los ajustes del trimestre y el resultado fue el mismo ya que ningún ajuste fue investigado: <table style="margin-left: auto; margin-right: auto; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="4" style="text-align: center;">Quetzales</th> </tr> <tr> <th style="text-align: left;">Mes</th> <th style="text-align: right;">Teórico</th> <th style="text-align: right;">Físico</th> <th style="text-align: right;">Dif.</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Julio</td> <td style="text-align: right;">1,760,490</td> <td style="text-align: right;">1,706,240</td> <td style="text-align: right;">54,250</td> </tr> <tr> <td>Agosto</td> <td style="text-align: right;">2,182,753</td> <td style="text-align: right;">2,127,313</td> <td style="text-align: right;">55,440</td> </tr> <tr> <td>Septiembre</td> <td style="text-align: right;">2,044,540</td> <td style="text-align: right;">2,004,230</td> <td style="text-align: right;">40,310</td> </tr> <tr> <td style="text-align: right;">Efecto</td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;"><u>Q150,000</u></td> </tr> </tbody> </table>	Quetzales				Mes	Teórico	Físico	Dif.	Julio	1,760,490	1,706,240	54,250	Agosto	2,182,753	2,127,313	55,440	Septiembre	2,044,540	2,004,230	40,310	Efecto			<u>Q150,000</u>	<b>C 20</b>
Quetzales																											
Mes	Teórico	Físico	Dif.																								
Julio	1,760,490	1,706,240	54,250																								
Agosto	2,182,753	2,127,313	55,440																								
Septiembre	2,044,540	2,004,230	40,310																								
Efecto			<u>Q150,000</u>																								

Procedimiento de Auditoría	Fecha: Revisado y Hecho por:	Hallazgos	Ref.															
<p>Inventario físico (continuación):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Concluido el inventario dé un recorrido por toda la bodega y asegúrese que no queda algún ítem fuera del recuento.</li> <li>• Compare sus recuentos físicos con el inventario teórico y determine el efecto de las diferencias.</li> <li>• Solicite el ajuste respectivo de los inventarios y compárelo con el suyo. Averigüe cual fue el proceso para efectuar el ajuste: Causas de las diferencias y quién lo autorizó.</li> <li>• Concilie el listado valorizado de inventarios con el saldo registrado en los Estados Financieros.</li> </ul> <p>Revisión de documentos – ingreso de inventario:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Seleccione 15 importaciones en forma aleatoria del último trimestre transcurrido.</li> <li>• Elabore una cédula de atributos que incluya los siguientes:               <ol style="list-style-type: none"> <li>a) Solicite la orden de compra de cada importación, verifique que ésta cumple con el proceso de autorización.</li> <li>b) Compare que los ítems solicitados en la orden de compra correspondan a lo facturado por el proveedor.</li> <li>c) Verifique que el tipo de cambio utilizado para el prorrateo sea el vigente a la fecha</li> <li>d) Indague el precio que otros proveedores ofrecen sobre los mismos ítems y compárelos.</li> <li>e) Obtenga las facturas de todos los gastos que se incorporaron al prorrateo tales como: flete, almacenaje, gastos de aduana, seguro, derechos arancelarios y verifique que los costos incorporados son correctos.</li> <li>f) Asegúrese que todas las facturas están a nombre de la compañía y que cumplen con los requisitos fiscales.</li> <li>g) Solicite el pago de los impuestos: derechos arancelarios e IVA, observe el recibo emitido por la SAT.</li> <li>h) Obtenga el ingreso a bodega del sistema y concilie los ítems con la factura del proveedor.</li> <li>i) Verifique en el sistema contable que el total del prorrateo es el mismo valor registrado (que los costos unitarios sean correctos</li> </ol> </li> </ul>	<p>CGA VEL Octubre 2003</p>	<p>Como resultado de la revisión de atributos de las compras detectamos las siguientes deficiencias: Existen órdenes no autorizadas por el Gerente de Producción, estos materiales aun están en inventario debido a que se utilizarán en un proyecto especial con el INDE, el cual fue autorizado para diciembre de 2003, éstos son:</p> <table border="1" data-bbox="982 1228 1367 1381"> <thead> <tr> <th>Orden No.</th> <th>Monto</th> <th>Fecha</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>220703</td> <td>Q 515,648</td> <td>Julio 2003</td> </tr> <tr> <td>220803</td> <td>163,758</td> <td>Agosto 2003</td> </tr> <tr> <td>220903</td> <td>35,459</td> <td>Sept. 2003</td> </tr> <tr> <td></td> <td><u>Q 714,865</u></td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>Esto provoca que los inventarios tengan una rotación de 186 días equivalentes a 6 meses, pese que la política es mantener 3 meses de inventarios.</p> <p>Costo de vta. 3,941,475 Promedio de <u>                    </u> x 90 días = 186 Inventario 1,902,515</p> <p>Existen compras ingresadas al sistema con diferentes montos, esto puede provocar manipulación de los costos para beneficiar a unos cuentos. Las cuales ascienden a Q32,171.</p>	Orden No.	Monto	Fecha	220703	Q 515,648	Julio 2003	220803	163,758	Agosto 2003	220903	35,459	Sept. 2003		<u>Q 714,865</u>		<p>C25</p>
Orden No.	Monto	Fecha																
220703	Q 515,648	Julio 2003																
220803	163,758	Agosto 2003																
220903	35,459	Sept. 2003																
	<u>Q 714,865</u>																	

Procedimiento de Auditoría	Fecha: Revisado y Hecho por:	Hallazgos	Ref.																								
<p>Examen de documentación – salidas del inventario:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Seleccione al azar en el sistema 15 órdenes de producción del último trimestre del año.</li> <li>• Elabore una cédula de atributos que incluya los siguientes:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Obtenga las requisiciones de producto verificando la respectiva autorización.</li> <li>b) Compare que los ítems solicitados concilien con la orden de producción.</li> <li>c) Compare que el costo de los ítems sea igual al que tiene asignado el sistema.</li> <li>d) Verifique que las cantidades solicitadas en la orden de producción correspondan al tipo de trabajo solicitado por el cliente.</li> <li>e) Obtenga la factura respectiva a cada orden y observe que exista evidencia de recibido por el cliente.</li> </ul> </li> </ul>	<p>CGA y VEL Octubre 2003</p>	<p>No se detectaron hallazgos.</p>																									
<p>Determine si el costo o valor de mercado de los artículos es adecuado:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Seleccione 10 artículos del listado de inventarios de producto terminado al 30 de septiembre.</li> <li>• Obtenga el listado de precios autorizados</li> <li>• Obtenga el correlativo de facturas del mes de septiembre.</li> <li>• Efectúe una comparación entre el costo unitario de los artículos seleccionados y el precio de venta, determine el margen de utilidad.</li> <li>• Si los márgenes de utilidad son menores al 60% proceda a investigar las razones del aumento o disminución.</li> </ul>	<p>CGA y VEL Octubre 2003</p>	<p>De los ítem seleccionados se detectó que existen diferencias:</p> <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th colspan="4" style="text-align: center;"><b>Quetzales</b></th> </tr> <tr> <th style="text-align: left;">Código</th> <th style="text-align: right;">Costo</th> <th style="text-align: right;">Precio Venta</th> <th style="text-align: right;">Dif. Costo</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2001111</td> <td style="text-align: right;">334.35</td> <td style="text-align: right;">151.10</td> <td style="text-align: right;">Q199,376</td> </tr> <tr> <td>2251113</td> <td style="text-align: right;">209.61</td> <td style="text-align: right;">130.06</td> <td style="text-align: right;">93,471</td> </tr> <tr> <td>4152004</td> <td style="text-align: right;">311.58</td> <td style="text-align: right;">171.45</td> <td style="text-align: right;"><u>67,683</u></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right;"><u>Q360,530</u></td> </tr> </tbody> </table> <p>Al indagar sobre estas diferencias se me informó que se ingreso incorrectamente el consumo de las órdenes de producción y se autorizó un descuento por el que no existe un documento de dicha autorización.</p>	<b>Quetzales</b>				Código	Costo	Precio Venta	Dif. Costo	2001111	334.35	151.10	Q199,376	2251113	209.61	130.06	93,471	4152004	311.58	171.45	<u>67,683</u>				<u>Q360,530</u>	<p>C 35</p>
<b>Quetzales</b>																											
Código	Costo	Precio Venta	Dif. Costo																								
2001111	334.35	151.10	Q199,376																								
2251113	209.61	130.06	93,471																								
4152004	311.58	171.45	<u>67,683</u>																								
			<u>Q360,530</u>																								
<p>Verificación de accesos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Solicite al Departamento de Cómputo el listado de personas que dentro de los menús del sistema tienen autorización para:                             <ul style="list-style-type: none"> <li>• Autorizar pedidos.</li> <li>• Ingresar los materiales.</li> <li>• Cambiar los costos en el sistema.</li> <li>• Ingreso de salidas a bodega.</li> </ul> </li> </ul>	<p>CGA y WMS Octubre 2003</p>	<p>No se detectó ningún hallazgo.</p>																									



**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO**  
**TOMA FÍSICA DE INVENTARIO**

OCTUBRE DE 2003

Código	Según contabilidad			Según contéo físico		
	Unidades	Costo unitario	Costo total	Unidades	Costo total	Diferencia
<b>Computadores</b>						
302104	5	1,633.64	8,168	5	8,168.20	-
<b>Cintas de impresión</b>						
306010	15	50.36	755	12	604.32	151.08
306013	14	79.11	1,108	14	1,107.53	-
306014	35	23.94	838	35	837.74	-
306015	280	27.80	7,785	275	7,645.72	139.01
306016	200	83.84	16,768	200	16,767.70	-
306017	150	52.17	7,825	150	7,825.41	-
<b>Sppediset Holders</b>						
312001	4	199.98	800	4	799.93	-
312002	8	216.68	1,733	8	1,733.45	-
<b>Accesorios y repuestos</b>						
313264	1	834.94	835	1	834.94	-
<b>CPO One part</b>						
2001061	33	113.0894	3,732	33	3,732	-
2001111	307	167.6204	51,459	300	50,286	1,173.34
2001121	1	133.0420	133	1	133	-
<b>CPO Multi Parts</b>						
2251073	85	158.2117	13,448	85	13,448	-
2251074	3	161.0747	483	3	483	-
2251112	105	209.6095	22,009	105	22,009	-
2251113	146	220.8190	32,240	146	32,240	-
Otros inventarios			1,424,000		1,424,000	
Totales			<b>1,594,119</b>	<b>1,377</b>	<b>1,592,656</b>	<b>1,463</b>

## MATERIA PRIMA

Base	Compañía	Según conteo físico		Costo Promedio Unitario	Costo Total	Costo Diferencias
		Rollos	Diferencia			
<b>Simple clase 1 bond</b>						
15	5,178	5,178	-	3.15386	16,331	
18	142	142	-	2.445740	347	
20	3,564	3,564	-	2.958390	10,544	
<b>Clase 2 ledger</b>						
24	9,525	4,700	4,825	3.65125	17,161	17,617
<b>Clase 3 Cartulina</b>						
100	127	127	-	3.36129	427	
128	55	55	-	10.40907	572	
<b>Clase 41 Seg. M. Agua</b>						
24	563	500	63	8.48853	4,244	535
<b>Sensibilizado</b>						
16	1,778	971	807	10.42104	10,119	8,410
19	177	177	-	15.21616	2,693	
15	22,465	20,149	2,316	5.30539	106,898	12,287
<b>Clase 31 MCP Blanco</b>						
15	12,531	12,531	-	5.88814	73,784	
<b>Clase 32 MCP Blanco</b>						
15	13,559	13,559	-	4.0745	55,246	
<b>Clase 91 carbon</b>						
9	1,991	1,991	-	6.91619	13,770	
			<b>Diferencia en materia prima</b>		<b>295,806</b>	<b>38,849</b>
			<b>Diferencia en producto terminado</b>			<b>1,463</b>
						<b>40,313</b>

## Distribución contable

Inventario de materia prima	334,656
Inventario de producto comprado	1,594,119
Inventario de repuestos	95,455
Inventario en proceso	20,310
	<u>2,044,540</u>

## Conclusión:

Los ajustes al inventario no son investigados ni autorizados éste asciende a Q40.313. Al obtener los ajustes registrados en los meses anteriores estos ascienden a Q150,000 en total

**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO**  
**PRUEBA DE ATRIBUTOS DE COMPRAS**

OCTUBRE DE 2003

O/C	Fecha	Código	Descripción	Cantidad	Valor total de compra	a	b	c	d	e	f	g	h	i
1	220702	29-Jul-03	2231002	Papel CPO	582	Q 136,235	a	a	a	a	a	a	a	a
2	220703	18-Jul-03	2241204	Papel CPO	804	515,648	x	a	a	a	a	a	a	a
3	220704	18-Jul-03	2251113	Papel CPO	505	134,591	a	a	a	a	a	a	a	a
4	220705	18-Jul-03	2220004	Papel CPO	330	130,080	a	a	a	a	a	a	a	a
5	220706	7-Ago-03	2241204	Papel CPO	200	50,434	a	a	a	a	a	a	a	a
6	220803	7-Ago-03	306018	Tintas diversas	176	163,758	x	a	a	a	a	a	a	a
7	220804	7-Ago-03	2251113	Papel CPO	336	34,529	a	a	a	a	a	a	a	a
8	220805	7-Ago-03	2220004	Papel CPO	720	11,551	a	a	a	a	a	a	a	x
9	220806	7-Ago-03	2241204	Papel CPO	12800	13,877	a	a	a	a	a	a	a	a
10	220807	1-Sep-03	2001111	Papel CPO	15600	107,866	a	a	a	a	a	a	a	a
11	220903	1-Sep-03	2231001	Papel CPO	2000	35,459	x	a	a	a	a	a	a	x
12	220904	1-Sep-03	2231002	Papel CPO	8800	110,718	a	a	a	a	a	a	a	a
13	220905	1-Sep-03	2240001	Papel CPO	1536	107,424	a	a	a	a	a	a	a	a
14	220906	1-Sep-03	2231002	Papel CPO	1470	114,339	a	a	a	a	a	a	a	a
15	220907	1-Sep-03	4152004	Equipo	12	10,981	a	a	a	a	a	a	a	x
					<u>Q 1,677,488</u>									

**a** Cumplido a satisfacción

**x** No cumplido

**Atributos**

- a) Solicitud de orden de compra debidamente autorizada
- b) Comparación de orden de compra igual a factura
- c) Tipo de cambio razonable
- d) Compare cotizaciones de otros proveedores
- e) Que tengan todas las facturas de gastos relacionados
- f) Facturas a nombre de la compañía
- g) Que exista evidencia del pago de impuestos
- h) Ingreso a bodega
- i) Que el valor del prorrateo este ingresado al sistema

**Conclusión:**

Se observó que existen tres órdenes de compra que no tienen evidencia de autorización (x), lo cual se debe a descuido del departamento de compras, sin embargo, esta situación provocó que la rotación de estos artículos disminuyera. Adicionalmente los valores del prorrateo son diferentes a los ingresados al sistemas de las órdenes indicadas, lo cual permite manipular la información para beneficiar a algunas personas, el bodeguero indico que había sido un error:

	<b>Monto</b>		
	<b>Ingresado</b>	<b>Real</b>	<b>Variación</b>
220805	Q 11,551	Q 10,551	Q 1,000
220903	35,459	5,459	30,000
220907	10,981	9,810	<u>1,171</u>
			<u>Q 32,171</u>

VEL

**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO**  
**PRUEBA VALUACION**

OCTUBRE DE 2003

	Unidades	Costo unitario	Costo total
<b>CPO Multiparte</b>			
Saldos iniciales	1,741.40	16.50	28,733.10
Compras 18/09/2003 Compras locales	1,741.40	16.45	28,649.09
Saldo final s/ auditoría	3,482.80	16.48	57,382.19
Diferencia	-	0.00	
Total compañía		16.48	
<b>CPO one part</b>			
Saldos iniciales	115.00	125.00	14,375.00
Compras 18/09/2003 Devolución	-	11.00	121.00 - 1,331.00
18/09/2003 Devolución	-	77.00	120.34 - 9,266.18
18/09/2003 Compras al exterior	600.00	123.00	73,800.00
02/08/2003 Compras al exterior	573.00	120.30	68,931.90
Total según compañía	1,200.00	122.09	146,509.72
Diferencia		<b>(36.36)</b>	<b>(43,633.72)</b>
Total compañía		85.73	
<b>Labels</b>			
Compras 29/07/2003 Devolucion	-	4,000.00	12.88 - 51,520.00
31/08/2003 Compras al exterior		872.00	12.90 11,248.80
Saldo final s/ auditoría	-	3,128.00	12.87 - 40,271.20
Diferencia			0.01
Total compañía			12.88
<b>Papel Base 15</b>			
Compras 28/07/2003 Compra al exterior	8.00	3,680.56	29,444.48
Saldo final s/ auditoría		3,680.56	
Diferencia		-	
Total compañía		3,680.56	
<b>Papel base 18</b>			
Compras 13/07/2003 Compras locales	500.00	124.60	62,300.00
13/07/2003 Compras locales	125.00	122.00	15,250.00
13/08/2003 Compras locales	550.00	121.00	66,550.00
13/09/2003 Compras locales	710.00	121.30	86,123.00
13/09/2003 Devolución	-	100.00	130.00 - 13,000.00
Saldo final s/ auditoría	1,785.00	121.69	217,223.00
Diferencia		35.14	<b>62,718.55</b>
Total compañía		156.83	

**Conclusión**

Como se observa existen diferencias importantes en la determinación del costo promedio, lo cual se debe, a que al ingresar las devoluciones los costos se alteraron, y el contador no lo detectó en la revisión mensual. Por lo que se procederá a verificar lo que va del trimestre para corregir dicha situación. El efecto neto sobre las existencias al 30 de septiembre asciende a Q19,085.

VEL

**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO** OCTUBRE DE 2003  
**PRUEBA DE COSTO O VALOR DE MERCADO EL MENOR**

Factura	Fecha	Código	Precio unitario Q	Costo unitario Q	Diferencia	Margen bruto	Efecto s/ ventas total Q.
12101873	10/07/2003	2251113	130.06	209.61	(79.55)	<b>-61%</b>	Q 93,471
12101875	16/08/2003	2220004	74.31	26.03	48.28	<b>65%</b>	
12101871	30/07/2003	2241204	1,461.60	450.00	1,011.60	<b>69%</b>	
12101868	30/07/2003	2001111	151.10	334.34	(183.24)	<b>-121%</b>	199,376
12101866	30/08/2003	2231001	129.04	40.33	88.71	<b>69%</b>	
12110587	30/09/2003	2231002	78.56	30.59	47.97	<b>61%</b>	
12110612	30/09/2003	2240001	70.00	22.75	47.25	<b>68%</b>	
12110637	30/09/2003	2250003	137.89	49.40	88.49	<b>64%</b>	
12101890	30/09/2003	4152004	171.45	311.58	(140.13)	<b>-82%</b>	67,683
							Q 360,530

**Conclusión:**

Como se puede observar los márgenes de los productos mantienen una tendencia del 60% promedio, excepto tres artículos (12101873, 12101868 y 1201890), los cuales presentan precios por debajo del costo incidiendo en Q360,530. Al investigar con el Gerente de Producción observamos que en el sistema se dio ingreso incorrecto al costo de los consumos dos órdenes, y en el caso del producto 12101873 por autorización del gerente de ventas se vendió a este precio, por ser un cliente especial, sin embargo no existe ninguna evidencia de dicha autorización. Esta situación tiene las siguientes incidencias:

- Caída de los márgenes.
- Disminución de utilidades
- Impuestos no declarados por Q180,265.

<b>FORMULARIOS, S. A.</b> <b>AUDITORIA INTERNA</b> <b>PROGRAMA DE TRABAJO AREA DE: CUENTAS POR COBRAR</b>
---

**Objetivos:**

1. Determinar si las operaciones se procesan de acuerdo con los procedimientos establecidos.
2. Determinar si las operaciones reales se ajustan a las autorizadas por la dirección.
3. Comprobar que los saldos de cuentas por cobrar registrados en los Estados Financieros representan derechos reales para la compañía.
4. Verificar que todos los saldos de cuentas por cobrar cumplan con el proceso de análisis de la capacidad de pago del cliente, las autorizaciones para límites de crédito y descuentos otorgados.
5. Todas las cantidades y saldos de cuentas por cobrar estén adecuada e íntegramente contabilizados y acumulados.

Procedimiento de Auditoría	Fecha: Revisado y Hecho por:	Hallazgos	Ref.
Clasificación de antigüedad de la cartera de clientes: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtenga el reporte de antigüedad de saldos de la cuenta corriente, verifique sumas aritméticas y concilie el reporte con el saldo contable. Si existe diferencia solicite la conciliación al Departamento de Crédito o Contabilidad.</li> <li>• Seleccione al azar 5 saldos de clientes y solicite las facturas respectivas y con base a la fecha de emisión del documento verifique que la antigüedad reportada en la antigüedad de la cartera es la correcta.</li> <li>• Por los saldos cuya antigüedad sea mayor a 90 días indague con el jefe de créditos las razones de la antigüedad y de ser necesario contacte al cliente.</li> <li>• En forma sorpresiva efectuar un arqueo al 100% de las facturas. Para lo cual considere el día en que se encuentren todos los cobradores y exista un reporte para conciliar el resultado.</li> </ul>	CGA y VEL Octubre 2003	Las excepciones detectadas son las siguientes: Se detectó que en la antigüedad de la cartera, el sistema otorga un mes de gracia a los clientes, provocando que la cartera presente mayor antigüedad incidiendo directamente en la necesidad de crear una reserva para cuentas incobrables la cual podría ascender a Q500,928 de no efectuarse una gestión de cobro adecuada.	<b>B 10</b>





**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO** **Octubre 2003**  
**VERIFICACIÓN DE LA ANTIGÜEDAD DE LA CARTERA CON LAS FACTURAS FÍSICAS**

Clientes /Facturas	Saldo actual	Saldo corriente	31 a 60	61 a 90	91 a 120	121 a mas
<b>Telefónica de Centroamérica</b>						
203558	38,727.00		38,727.00			
205874	206,404.59				206,404.59	
210002	264,600.00	264,600.00				
Total cartera	509,731.59	264,600.00	38,727.00	-	206,404.59	-
Según factura física	509,731.59		264,600.00	38,727.00		206,404.59
<b>Empresa Municipi de Agua</b>						
202684	180,709.40			180,709.40		
208823	50,886.00		50,886.00			
209004	90,369.80	90,369.80				
Total cartera	321,965.20	90,369.80	50,886.00	180,709.40	-	-
Según factura física	321,965.20		90,369.80	50,886.00	180,709.40	-
<b>Instituto Nacional de Electricidad</b>						
201115	255,002.00				255,002.00	
205039	270,320.00			270,320.00		
210399	210,210.00		210,210.00			
222600	160,133.06		160,133.06			
235732	55,133.06	55,133.06				
272839	16,643.00	16,643.00				
Total cartera	967,441.12	71,776.06	370,343.06	270,320.00	255,002.00	-
Según factura física	967,441.12		71,776.06	370,343.06	270,320.00	255,002.00
<b>Municipalidad de Guatemala</b>						
210539	38,545.00				38,545.00	
257291	49,900.00			49,900.00		
278328	30,310.00	30,310.00				
Total cartera	118,755.00	30,310.00	-	49,900.00	38,545.00	-
Según factura física	118,755.00		30,310.00	-	49,900.00	38,545.00
<b>Distribuidora de Electricidad de Occidente</b>						
244238	100,530.00	100,530.00				
252887	106,530.00	106,530.00				
Total cartera	207,060.00	207,060.00	-	-	-	-
Según factura física	207,060.00		207,060.00	-	-	-
<b>TOTALES</b>						
Total cartera	2,124,952.91	664,115.86	459,956.06	500,929.40	499,951.59	-
Según factura física	2,124,952.91	-	664,115.86	459,956.06	500,929.40	499,951.59
Diferencias					977.81	499,951.59

**Conclusión:**

El sistema de cartera la está anticuando incorrectamente, dejando de 30 a 45 días de gracia, por tal razón existen saldos antiguos sobre los cuales no se ha hecho seguimiento de cobro, el efecto asciende a Q500,928

VEL

**FORMULARIOS, S. A.  
PAPELES DE TRABAJO  
PRUEBA DE ATRIBUTOS**

**Octubre 2003**

No.	Factura	Fecha	Codigo Cliente	Nombre Cliente	Valor Factura	a	b	c	d	e	f	g
						1	211391	15-Jul-03	500104	Productos Avon de Guatemala, S. A.	291,426	x
2	212529	30-Jul-03	105287	Industria Gráfica, S. A.	165,369	x	x	a	x	x	a	x
3	212129	25-Jul-03	103601	Distribuidora Cristal, S. A.	78,274	x	x	x	x	x	a	x
4	220748	30-Ago-03	105332	Calzado Universal, S. A.	58,203	x	x	a	x	x	a	x
5	221765	21-Ago-03	101835	Alimentos Kerns de Guatemala, S. A.	53,521	x	x	x	x	x	a	x
6	222442	29-Ago-03	105327	Cervecería Centroamerica, S. A.	51,547	x	x	x	x	x	a	x
7	231503	16-Sep-03	100600	Industria Guatemalteca, S. A.	46,103	x	x	x	x	x	a	x
8	234036	25-Sep-03	101389	Servicios de Comp. Personales, S. A.	353	x	x	x	x	x	x	x
9	230726	4-Sep-03	105004	José René Argueta	350	x	x	a	x	x	x	x

- x Cumple atributo  
a No Cumple Atributo

**Atributos**

- a) Copia de la factura
- b) Pedido autorizado y producto correcto
- c) Límites de crédito y aprobación de créditos
- d) Verificación del listado de precios
- e) Descuentos autorizados
- f) Evidencia de recepción del cliente
- g) Registro de la venta

**Conclusión:**

Observamos en la prueba de atributos que dos clientes no cumplen satisfactoriamente ya que los límites de crédito autorizados no están actualizados en el sistema excediéndose así:

	Límite autorizado	Límite actual
Industria Gráfica, S. A.	Q200,000	Q300,000
Calzado Universal, S. A.	50,000	60,000
José René Argueta	2,000	1,000

De la muestra examinada el 80% no existe evidencia que el producto fue recibido, por lo que se procedió a buscar las quejas en servicio al cliente y se encontró que el 60% de las mismas se debe a que el producto no es entregado oportunamente, la falta de oportunidad recae en el departamento de Embarque ya que producción cumple con las fecha, sin embargo embarque se tarda hasta 1 semana en la entrega, en el caso de Productos Avon, S. A. se procedió a llamarlo para conocer su apreciación sobre el servicio, la cual fue negativa y como consecuencia de ello toman hasta 60 días de crédito para el pago.

VEL

**FORMULARIOS, S. A.  
PAPELES DE TRABAJO  
PRUEBA DE COBROS**

**Octubre 2003**

Semana del 15 al 19 de septiembre de 2003

Fecha del depósito	Cliente	Monto en Q	No. Boleta de depósito	Fecha de boleta de depósito
15	Luis Alfonso Bustamante	243.15	127307	16
15	Asesoría y Servicios Empresariales	19,494.38	127308	16
15	Planificación y Construcción	6,831.55	127309	16
15	Madymet	30,346.33	899327	16
16	Metal, S.A.	12,428.96	899328	17
16	Suministro, Instalación y Construcción, S.A.	2,702.53	899329	17
16	Madymet	2,667.07	899330	17
16	Inversiones Inmobiliarias	13,814.40	899331	17
16	Cielos Falsos Decorativos	7,041.75	561452	17
16	José Aníbal Martínez	3,537.96	561453	17
16	Corporación Ferrun, S. A.	5,145.93	561454	17
17	Super Aceros, S. A.	15,349.14	561455	18
17	El Mástil	15,502.91	561456	18
17	Comercial Distribuidora Mayen	9,473.98	561457	18
17	El Mástil	18,459.27	899332	18
17	Ferretería El Tejar	13,642.71	899333	18
17	Comercial Distribuidora Mayen	7,060.20	899334	18
<b>17</b>	<b>Femassa</b>	<b>3,144.96</b>	<b>899335</b>	<b>19</b>
17	Distribuidora Mariscal	32,996.11	899336	18
18	Distribuidora Mariscal	579.00	561458	19
<b>18</b>	<b>Distribuidora Mariscal</b>	<b>3,525.12</b>	<b>561459</b>	<b>25</b>
18	Distribuidora Mariscal	189.13	561460	19
18	TM, S.A.	1,335.07	561461	19
18	Distribuidora Mariscal	6,942.47	561462	19
19	Distribuidora Mariscal	7,369.14	561463	22
19	Distribuidora Mariscal	189.13	127310	22
<b>19</b>	<b>Cielos Falsos Decorativos</b>	<b>3,520.88</b>	<b>127311</b>	<b>23</b>
19	Promart, S.A.	823.95	127312	22
19	Miscelanea Monte Cristo	612.85	127313	22
19	Miscelanea Monte Cristo	1,225.71	127314	22

**Conclusión:**

Se observó que los cobros de tres clientes fueron depositados en días posteriores a la recepción del efectivo:

Cliente	Fecha		
	Recibo	Depósito	Boleta
Femas, S. A.	17-9-03	19-9-03	899335
Distribuidora Mariscal, S. A.	18-9-03	25-9-03	561459
Cielos Falsos Decorativos, S. A.	19-9-03	23-9-03	127311

Por tal situación es importante verificar la segregación de funciones del departamento de créditos para evitar que estas situaciones continúen. Al cuestionar al Jefe de Créditos, indicó que eran cheques prefechados y que por tal situación no se habían depositado, sin embargo, no fue posible verificarlo ya que no existe copia del cheque.

VEL

### 6.1.3 Pruebas analíticas de las ventas y costo de ventas.

Los procedimientos sustantivos proporcionan evidencia directa sobre la validez de las transacciones y saldos incluidos en los registros contables o Estados Financieros y por consiguiente sobre la validez de las aserciones importantes. Los procedimientos sustantivos incluyen:

- Indagaciones y manifestaciones del cliente.
- Procedimientos analíticos.
- Pruebas detalladas de transacciones y saldos a través de:
  - a) Inspección de los documentos respaldatorios y otros registros contables
  - b) Observación física.
  - c) Confirmaciones externas.
  - d) Reproducción.

Como se observa las pruebas analíticas forman parte de los procedimientos sustantivos, estas pruebas implican el estudio y evaluación de la información financiera utilizando comparaciones con otros datos relevantes.

Los procedimientos analíticos se utilizan comúnmente para examinar y comparar información financiera y no financiera relevante del año, incluyendo presupuestos y datos reales. También se pueden efectuar comparaciones similares que analizan la relación de la información seleccionada con ejercicios anteriores y con la correspondiente a empresas del mismo ramo de actividad. Los diferentes procedimientos pueden ser:

- Verificación de razonabilidad general (recalcular estimaciones).
- Análisis de tendencias.
- Análisis de sección cruzada (comparación de información de diferentes fuentes).
- Índices analíticos.
- Análisis del negocio.

En la página siguiente se presenta un programa de trabajo, utilizado para el área de costos y ventas para una empresa dedicada a la Venta de Formas Estándar:

<b>FORMULARIOS, S. A.</b>	
<b>AUDITORIA INTERNA</b>	
<b>PROGRAMA DE TRABAJO AREA DE:</b>	<b>COSTO DE VENTAS</b>

**Objetivos:**

1. Determinar si los costos de ventas están asignados a las existencias en el período adecuado.
2. Determinar si los costos de ventas están adecuadamente acumulados e íntegramente contabilizados en los registros correspondientes.
3. Determinar si los costos de ventas están adecuadamente asignados con relación a las ventas efectuadas.
4. Las materias primas, mano de obra y gastos de fabricación han sido utilizadas en el proceso de producción.

Procedimiento de Auditoría	Fecha: Revisado y Hecho por:	Hallazgos	Ref.
<p>Análisis de tendencias</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Obtenga el estado de resultados acumulado y por mes del último trimestre, elabore una comparación de la relación que existe entre el costo y las ventas registradas y compárelo con el año anterior y con el presupuesto autorizado, proceda a explicar aquellas variaciones inusuales o inesperadas mayores o iguales al 5% y montos mayores o iguales a Q100M.</li> <li>• También, compare los diferentes gastos fijos y variables que integran el costo con el año anterior y con el presupuesto y explique aquellas variaciones mayores o iguales a Q100M.</li> <li>• Obtenga los reportes de consumos de materiales de un mes y relaciónelo con el reporte de costo total de la orden producidas en el mes si existen desviaciones mayores al 4% invéstiguelas.</li> <li>• Obtenga el detalle de las ordenes producidas en unidades y en costos y determine el costo unitario, analícelo y determine si en efecto guarda razonabilidad.</li> </ul>	CGA y VEL Octubre 2003	Ningún hallazgo identificado	
	CGA y VEL Octubre 2003	Ningún hallazgo identificado	
	CGA y WMS Octubre 2003	Se observó que la tendencia de la participación de los consumos sobre el costo es excesiva el cual asciende a Q83,823 de un mes; al proyectarla por el trimestre representa Q251,469.	X 20
		Ningún hallazgo identificado	

Concluya sobre el resultado del trabajo desarrollado:  
De acuerdo a las pruebas sustantivas efectuados concluyo que existen desviaciones a los procedimientos los cuales es necesario mejorar e implementar las medidas correctivas para evitar pérdidas materiales.

Autorizado por: SHL

Fecha: Octubre de 2003





**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO** **Octubre 2003**  
**PRUEBA ANALÍTICA DE ORDENES DE PRODUCCIÓN Y CONSUMO**

**Mes de Septiembre de 2003**

No. de orden	Cliente	Costo real de la orden	Consumo real de materiales	Consumo de materiales estimado s/ producción	Variaciones inusuales en Q	% de variación inusual
6002345	Distribuidora de Electricidad de Occidente	75,432	55,820	52,802	3,018	6% <b>a</b>
6002346	Valores AB, S. A.	11,988	9,785	8,392	1,393	17% <b>b</b>
6002347	Tesorería del Organismo Judicial	23,735	15,712	16,615	-903	-5% <b>a</b>
6002348	Empresa Municipal de Agua	85,075	60,203	59,553	651	1%
6002349	Instituto Nacional de Electricidad	20,331	14,125	14,232	-107	-1%
6002350	Municipalidad de Guatemala	28,310	19,910	19,817	93	0%
6002351	Superintendencia de Administración	182	125	128	-3	-2%
6002352	Telefónica Centroamericana	125,300	87,133	87,710	-577	-1%
6002353	Servicios de Comp. Personales	1,026	715	718	-3	0%
6002354	José René Argueta	3,423	2,410	2,396	14	1%
6002355	Scentia Perfumeria, S. A.	3,570	2,515	2,499	16	1%
6002356	Productos Avón de Guatemala	524	360	367	-7	-2%
6002357	Industria Gráfica, S. A.	26,233	18,255	18,363	-108	-1%
6002358	Distribuidora Cristal, S. A.	378	255	265	-10	-4%
6002359	Calzado Universal	1,818	1,220	1,273	-53	-4%
6002360	Alimentos Kerns de Guatemala	553	389	387	2	0%
6002361	Cervecería Centroamerica, S. A.	6,512	5,200	4,558	642	14% <b>b</b>
6002362	Industria Guatemalteca	275,882	270,123	193,118	77,005	40% <b>b</b>
6002363	Comercial Distribuidora Mayen, S. A.	562	500	393	107	27% <b>b</b>
6002364	Multiperfiles	342	200	239	-39	-16% <b>b</b>
6002365	Hazbun & Hazbun	11,331	7,851	7,931	-80	-1%
6002366	IRTRA	5,548	3,923	3,884	39	1%
6002367	Carlos Castellón Antillón Sucs.	825	500	577	-77	-13% <b>b</b>
6002368	Distribuidora Casabella	1,848	1,573	1,293	280	22% <b>b</b>
6002369	Comercial L&T	12,678	9,439	8,875	564	6% <b>a</b>
6002370	COBYSSA	1,871	1,300	1,310	-10	-1%
				<u>83,823</u>		

**Análisis de las tendencias de la participación de los consumos:**

De acuerdo a los análisis efectuados por el departamento de producción la participación de los materiales del costo de la orden es del 70%, y el restante 30% corresponde a mano de obra y gastos relacionados con la producción. Partiendo de ello al determinar los excesos que existen de consumos de materiales, observamos que ascienden a Q83,823, los cuales representan un 5% de la utilidad del mes. Las razones de los excesos de materiales se mencionan a continuación:

- a. Estas órdenes se excedieron por que el papel utilizado es sensibilizado y el costo del mismo es superior al papel blanco, la orden consistió en cheques voucher, por tal razón es normal el incremento, el cual asciende a 5%.
- b. En estos casos se ha excedido el consumo de materiales tal es el caso de tintas y químicos por parte del personal de producción, adicionalmente se ha incrementado el desperdicio de papel en el momento del arranque de las maquinas para impresión, esto como consecuencia que no se ha efectuado un adecuado proceso de supervisión al personal. El Gerente de producción esta consciente de ello, pero aun no se han implementado las medidas necesarias para corregir dicha situación.

**Conclusión:**

El exceso de consumos se debe a la mala administración del proceso productivo de impresión, el cual repercute en la disminución de márgenes de aproximadamente 5%.

WMS

**FORMULARIOS, S. A.  
PAPELES DE TRABAJO  
ANALÍTICA DE VENTAS**

**Octubre 2003**

Mes	Real			Año anterior			Presupuesto			Variacion	
	Ventas	Costo	%	Ventas	Costo	%	Ventas	Costo	%	Año anterior	Presupuesto
Julio	2,602,355	1,135,917	56%	2,042,843	1,199,067	41%	2,525,220	1,363,619	46%	15%	10%
Agosto	2,217,863	1,219,824	45%	2,100,534	1,214,667	42%	2,600,312	1,404,168	46%	3%	-1%
Septiembre	2,642,890	1,585,734	40%	2,049,476	1,192,467	42%	2,711,076	1,463,981	46%	-2%	-6%
	<u>7,463,108</u>	<u>3,941,475</u>		<u>6,192,853</u>	<u>3,606,201</u>		<u>7,836,608</u>	<u>4,231,768</u>			

**Análisis mes a mes**

La tendencia que se observa en el comportamiento de los márgenes no es normal ni esperada, ya que el margen esperado es de 46% según el presupuesto; las desviaciones se observan principalmente en los meses de Julio y Septiembre

Julio

Se observa un margen excesivo del 11% lo cual se debe a que existen ventas a clientes nuevos a los cuales no se les otorgaron descuentos, tal es el caso de:

	Venta	Ganancia	Facturas	
Megaplast de Guatemala	125,390	70,218	221345	Formularios continuos
David Monterroso	180,600	101,136	221456	Papel CPO
Inde	175,000	98,000	225400	Formularios continuos

Se verificó la recepción del producto mediante la factura y las respectivas contraseñas, sin embargo el Sr. David Monterroso no ha recibido el producto a pesar que la factura tiene firmado de recibido, esto se detecto ya que la firma que figuraba en el pedido no era igual a la de la factura, adicionalmente nos comentó que la orden de producción se anuló porque él ya no quiso el pedido por el precio, esto me lleva a pensar que se registraron ventas únicamente para mejorar la utilidad y obtener las comisiones respectivas

Septiembre

Se observa una disminución del margen del 6% esto como consecuencia que se registraron Q132,144 más de consumos por desperdicio de papel ya que al momento de arranque de la maquinaria no la han supervisado adecuadamente. También hay papel dañado que no fue posible reclamar al proveedor por que se venció el plazo para efectuar el reclamo.

Adicionalmente se observa que los meses de Julio y septiembre hay un incremento de las ventas debido a ventas importantes efectuadas al Inde por Q325,500, sin embargo el producto fue recibido 15 días después de la orden de factura, lo cual implica que hay problemas de corte, el cual puede afectar al cierre del año. También hay pago adelantado de comisiones por Q3,255. Si ésta operación se realizará durante el resto del año podrían ascender a Q13,020

**Análisis año - año**

La tendencia normal y esperada es un crecimiento del 3% sin embargo en el mes de Julio es del 15% derivado de las nuevas negociaciones con los clientes mencionados a los cuales no se les otorgó descuento alguno, debido a que el papel que necesitaban es escaso en el mercado local (sensibilizado)

**Margen real vrs. presupuesto**

Se muestra como en el mes de julio esta el incremento extraordinario por las ventas efectuadas sin descuentos y en el mes de septiembre como se disminuye el margen por el registro de consumos extraordinarios.

VEL.

**FORMULARIOS, S. A.**  
**PAPELES DE TRABAJO**  
**AUTORIZACIÓN DE DESCUENTOS**

**Octubre 2003**

No.	No. Factura	Nombre del cliente	Factura Bruta	Factura Neta	Descuento	% de descuento	Quién autorizó
1	207854	Telefónica de Centroamerica	<b>258,006</b>	206,405	51,601	20%	Supervisor
2	202684	Empresa Municipal de Agua	225,887	180,709	45,177	20%	Supervisor
3	222600	Inde	200,166	160,133	40,033	20%	Supervisor
4	212129	Distribuidora Cristal, S. A.	97,842	78,274	19,568	20%	Supervisor
5	220748	Calzado Universal, S. A.	72,754	58,203	14,551	20%	Supervisor
6	221765	Alimentos Kerns de Guatemala, S. A.	66,901	53,521	13,380	20%	Supervisor
7	251900	Superintendencia de Administración Tributaria	88,832	78,173	10,660	12%	Vendedor
8	221900	Servicios de Comp. Personales	68,313	60,115	8,198	12%	Vendedor
9	222442	Cervecería Centroamerica, S. A.	58,576	51,547	7,029	12%	Vendedor
10	231503	Industria Guatemalteca	52,390	46,103	6,287	12%	Vendedor
11	202220	Valores AB, S. A.	40,250	35,420	4,830	12%	Vendedor
12	202055	Calzado Universal, S. A.	35,083	30,873	4,210	12%	Vendedor
13	202194	José René Argueta	25,050	22,044	3,006	12%	Vendedor
14	203200	Tesorería del Organismo Judicial	22,969	20,213	2,756	12%	Vendedor
15	201010	Alimentos Kerns de Guatemala, S. A.	15,409	13,560	1,849	12%	Vendedor
16	234036	Servicios de Comp. Personales	401	353	48	12%	Vendedor
17	230726	José René Argueta	398	350	48	12%	Vendedor
18 al	Varias	Varios clientes	196,008	73,560	23,521	12%	Vendedor
			<u>1,525,234</u>	<u>1,169,554</u>	<u>256,753</u>		

**Conclusión:**

Como se observa existen Q256,752 de descuentos otorgados sin la autorización debida, la justificación de los empleados es que el Gerente no se encontraba en este momento, sin embargo en ningún momento existe documento en el cual se le informe al gerente de dichas autorizaciones.

WMS

Como se observó en el resultado de las pruebas de cumplimiento y sustantivas se presentaron los diferentes efectos financieros y administrativos que se habían mostrado en la hipótesis, formulada en el plan de investigación.

#### 6.1.4 Resultado de las pruebas efectuadas

Concluida la revisión de los controles y las correspondientes comprobaciones de cumplimiento, el Auditor debe resumir sus conclusiones sobre la adecuación de los controles internos contables que se aplican a las funciones de inventarios, cuentas por cobrar, ventas y costo de ventas. Como resultado de la revisión que hacen a efecto de su auditoría los Auditores Internos facilitan a la dirección un informe, y las normas profesionales que le obligan a informar, sobre cualquier debilidad importante que hayan encontrado. Los Auditores Internos o cualquier otro Auditor debería también comunicar sus recomendaciones a la dirección y pronunciarse sobre si los controles en vigor cumplen o no los objetivos de control interno contable de la dirección.

Tras la realización de las pruebas, el Auditor debe interpretar los resultados y llegar a una conclusión acerca del cumplimiento del procedimiento o los procedimientos comprobados durante el período cubierto por la prueba.

Es importante mencionar que las recomendaciones a reportar a la administración deben contener como mínimo los siguientes elementos:

- Ser concisos, es decir que los problemas detectados deben redactarse de tal forma que en dos líneas se pueda mencionar el problema.
- Oportunidad. Es decir que deben reportarse en forma inmediata para buscarle solución.
- Claridad. Las recomendaciones deben ser redactadas sin rebuscar las palabras o utilizando términos muy específicos a la profesión.

Siguiendo con la empresa Formularios, S. A., después de aplicar los procedimientos indicados en el tema anterior, surgieron algunas deficiencias que es necesario reportar las cuales se mencionan a continuación:

5 de octubre de 2003

Licenciado  
Mario Solís Cifuentes  
Presidente del Consejo de Administración  
Formularios, S. A.

Estimado Licenciado Solís:

De acuerdo a nuestro plan de auditoría aprobado al inicio del año efectuamos una evaluación de la aplicación de los procedimientos establecidos por la compañía para alcanzar los objetivos en las áreas de Inventarios, Cuentas por cobrar, Venta y Costo de Ventas. Dicha revisión comprendió el período del 1° de julio al 30 de septiembre del año. Considerando en dicha revisión la adecuada aplicación de los controles administrativos y contables, así como de los recursos tecnológicos actuales que sirven de apoyo para las actividades operativas de la compañía.

La presente revisión no fue diseñada para realizar una auditoría completa de las diferentes áreas relacionadas con ventas y producción sino solamente evaluación de algunos procedimientos.

Como parte de nuestro trabajo de evaluación del control operativo del negocio, enfocados a los procedimientos críticos del negocio, evaluamos los controles generales, con respecto a los siguientes factores estratégicos:

- Evaluación de Controles Administrativos y Contables relacionados con seguridad, totalidad del registro, exactitud y segregación adecuada de las funciones.
- Con base en esta evaluación, proponemos soluciones a las deficiencias encontradas con recomendaciones objetivas, que permitan a la alta gerencia tomar las acciones correctivas necesarias, y delegar las responsabilidades correspondientes a cada una de las áreas.

Como resultado de nuestro trabajo adjuntamos:

- I. Un resumen ejecutivo en el que se describen los principales hallazgos detectados.
- II. Un informe detallado de recomendaciones que deben tomarse en cuenta para corregir los problemas identificados durante la evaluación.

El presente informe es para uso de la Consejo de Administración, la administración y otros dentro de la organización.

Atentamente,

Sergio Humberto Linares  
Auditor Interno

## I. RESUMEN EJECUTIVO

La adecuada aplicación de los procedimientos establecidos por la administración garantizan la fortaleza del control interno de la compañía es fuerte. Para que el Control Interno funcione es indispensable corregir aquellas debilidades detectadas, es por ello importante implementar las mejoras necesarias a los procesos.

En el proceso de revisión del control interno se observó que existen algunas deficiencias en el área de inventarios, costo de ventas, cuentas por cobrar y ventas, que es necesario corregir para evitar problemas directamente en la rentabilidad del negocio, liquidez e imagen de la compañía en el mercado.

Para visualizar fácilmente el impacto real que tienen las diferentes deficiencias, hemos dado una ponderación a cada debilidad con relación al efecto que tiene sobre el control interno de Formularios, S. A, el cual se detalla a continuación:

*Alta:* Las debilidades que pueden comprometer el control interno, la confidencialidad y la integridad de los datos; por lo tanto, se deben resolver con la mayor brevedad posible.

*Media:* No representan la mejor práctica y podrían afectar el control interno debido a incidencias que afectan la integridad de la información reportada.

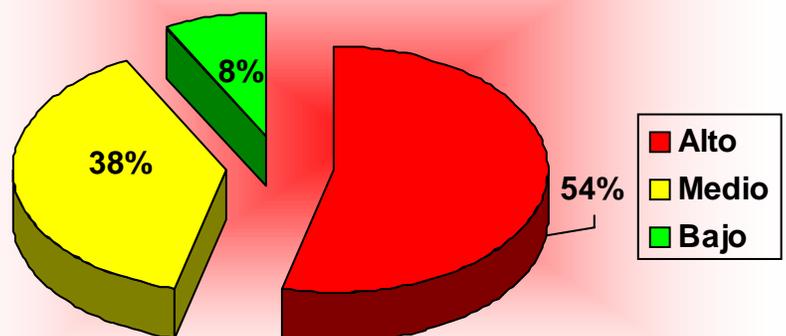
*Baja:* Son recomendaciones que pueden mejorar la eficiencia del ambiente de control interno, pero no son críticas para el sistema de control.

### Vulnerabilidad

*Hemos catalogado la totalidad de las debilidades que surgieron de la revisión de procedimientos, basándonos en el alcance previamente mencionado. A continuación se detalla el resultado.*

Nivel de Riesgo	Número de Vulnerabilidad
Bajo	1
Medio	5
Alto	7
TOTAL	13

### Nivel de Riesgo



No	Hallazgo	Riesgo	Impacto			
			A	M	B	
<b>Inventarios</b>						
1	Los ajustes mensuales que se registran contablemente para corregir los inventarios teóricos con relación al resultado de los inventarios físicos, no son autorizados ni investigados por ningún funcionario.	Falta de cumplimiento con el procedimiento para salidas de inventario lo cual podría provocar, órdenes mal prorrateadas. Mal manejo de los consumos de inventarios, influyendo en bajos márgenes de utilidad. Salida de inventario para uso de terceras personas, provocando pérdidas materiales sin justificación alguna.		X		
2	Existen órdenes de compra que no tienen evidencia de autorización por el funcionario clave.	La mala administración en las compras por falta de autorización, provoca alta rotación del inventario y como consecuencia ajustes por obsolescencia	X			
3.	Existen compras ingresadas al sistema con diferentes montos al del prorrateo.	Manipulación de los costos para beneficiar a terceras personas. Falta de control en el ingreso de las compras.		X		
4	Existen ventas efectuadas cuyo costo es mayor al precio de venta.	Los márgenes de utilidad están siendo influenciados por pérdidas derivado de malos manejos. Los inventarios están sobrevaluados.		X		
5	Los índices financieros de la rotación del inventario están mal determinados.	La compañía mide su rendimiento a través de información poco confiable. Falta de control en la baja rotación de los inventarios.	X			
6	Existen diferencias en la determinación del costo promedio de cada artículo.	Sobre o sub - valuación de los inventarios. Pérdidas al momento de realizar el inventario.	X			
<b>Cuentas por Cobrar</b>						
7	Los límites de crédito autorizados en el sistema no están actualizados.	Incobrabilidad del saldo de clientes ya que el límite no esta de acuerdo a la capacidad de pago del cliente. Afecta directamente el "Cash Flow" ya que se termina financiando a los clientes.	X			
8	El sistema de cartera no clasifica adecuadamente la antigüedad de los saldos de las facturas emitidas en el auxiliar de cartera.	Falta de seguimiento oportuno en la cartera, provoca saldos incobrables e incremento en la estimación para cuentas incobrables.	X			
9.	Las facturas no tienen evidencia de que el cliente recibió el producto. Existe mal servicio al cliente por la falta de oportunidad en la entrega del producto.	No se cuenta con evidencia suficiente, para entablar alguna demanda al cliente. Los productos pueden ser entregados parcialmente. No se puede llevar un récord del tiempo de entrega. Morosidad de la cartera ya que los clientes pueden rehusarse a pagar en los días crédito establecidos Pérdida de clientes por mal servicio en la entrega.				X

No	Hallazgo	Riesgo	Impacto		
			A	M	B
10	No hay una adecuada segregación de funciones ya que la liquidación es elaborada por el Jefe de Créditos quien tiene el control de los cobradores. Existen cobros no depositados oportunamente.	Puede manipularse el depósito oportuno del efectivo. Incrementar el riesgo de fraude.		X	
<b>Costo de Ventas</b>					
11	Mala administración de los desperdicios, mermas y producto dañado	Los márgenes se ven afectados por el registro de producto dañado. Los costos no tienen la misma relación con la venta ya que este producto es costo no facturado.	X		
<b>Ventas</b>					
12	Registro de ventas en forma anticipada y por consiguiente el pago de comisiones. Registro de ventas anticipadas.	Pago de comisiones a los vendedores en forma anticipada. La cartera presenta una antigüedad que no es real. Manipulación de la información financiera presentada a la Gerencia General y Accionistas.		X	
13	Los descuentos están autorizados por personal diferente al que se indica en el procedimiento. Existen porcentajes de descuento superiores al 10%, autorizados pero no existe una razón que justifique la diferencia del porcentaje.	Manipulación de los márgenes de utilidad. Concesión de descuentos sin autorización.	X		

## II. INFORME DETALLADO

<b>Ajustes de Inventario</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 1</b>	Los ajustes mensuales que se registran contablemente para corregir los inventarios teóricos con relación al resultado de los inventarios físicos, no son autorizados ni investigados por algún funcionario.	Bajo		
		Medio	X	
		Alto		
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control    Cumplimiento x Eficiencia				
<b>Observación:</b> Durante el trimestre de julio a septiembre se han registrado ajustes por faltantes en los recuentos físicos por Q150,000, los cuales no han sido autorizados ni investigados. Al investigar las diferencias se concluyó que son diferencias que el departamento de bodega debe aclarar.				
<b>Recomendación:</b> Todos los ajustes mayores a Q10,000 deben ser investigados y aclarados previo al registro del ajuste. Estos ajustes deben ser autorizados por el Gerente Financiero previo a su contabilización.				
<b>Plan de acción:</b> Verificar el procedimiento utilizado para la requisición de materiales. Todos los ajustes deben ser autorizados para darle ingreso a Contabilidad		<b>Responsable</b> Departamento de Bodega	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 mes	

<b>Requisición de Orden de Compras</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 2</b>	Existen algunas órdenes de compra que no tienen evidencia de autorización por el funcionario clave.	Bajo		
		Medio		
		Alto	X	
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control    x Cumplimiento    Eficiencia				
<b>Observación:</b> Se observó que las siguientes órdenes de compra no están autorizadas por el Gerente de Producción:				
<b>Orden No.</b>	<b>Monto</b>	<b>Fecha</b>		
220703	Q515,648	Julio 2003		
220803	163,758	Agosto 2003		
220903	35,459	Septiembre 2003		
	<u>Q714,865</u>			
Esto provoca que los inventarios tengan una rotación de 186 días (6 meses) dejando de cumplir la política de 3 meses.				
Costo de venta	3,941,475			
Promedio de Inventario	<u>1,902,515</u>	x 90 días = 186		
<b>Recomendación:</b> El Encargado de Compras no debe emitir ninguna orden de compra si la requisición no esta debidamente autorizada por los funcionarios claves respectivos.				
<b>Plan de acción:</b> Una copia de las requisiciones de orden de compra debe adjuntarse al reporte de compras del mes.		<b>Responsable</b> Contador General	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 semana	

<b>Ingreso de las compras al módulo de inventario</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 3</b>	Existen compras ingresadas al sistema con diferentes montos al del prorrateo.	Bajo		
		Medio	X	
		Alto		
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimiento Eficiencia				
<b>Observación:</b> Existen compras ingresadas al sistema con diferentes montos, esto puede provocar manipulación de los costos para beneficiar a unos cuentas. Las cuales asciende a Q32,171:				
	<b>Monto</b>			
	<b>Ingresado</b>	<b>Real</b>	<b>Variación</b>	
220805	Q 11,551	10,551	Q 1,000	
220903	35,459	5,459	30,000	
220907	10,981	9,810	<u>1,171</u>	
			<u>Q32,171</u>	
<b>Recomendación:</b> El Contador General debe conciliar en forma mensual la suma de todos los prorrateos versus el reporte de compras.				
<b>Plan de acción:</b> Los reportes de compras deben tener evidencia de que fue cotejado con los prorrateos.		<b>Responsable</b> Contador General	<b>Plazo de cumplimiento</b> 2 semana	

<b>Costo o valor de mercado el menor</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 4</b>	Existen ventas realizadas cuyo costo es mayor al precio de venta.	Bajo		
		Medio	X	
		Alto		
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimiento Eficiencia				
<b>Observación:</b> Se observó que se han efectuado ventas cuyo costo es mayor al precio de venta cuyo efecto asciende a Q360,530. La diferencia se debe a ingreso incorrecto de los consumos para las órdenes de producción.				
	<b>Código</b>	<b>Costo</b>	<b>Precio</b>	<b>Diferencia</b>
			<b>Venta</b>	<b>costeada</b>
2001111	334.35	151.10	Q 199,376	
2251113	209.61	130.06	93,471	
4152004	311.58	171.45	<u>67,683</u>	
			<u>Q 360,530</u>	
<b>Recomendación:</b> Deben revisarse los costos del inventario y determinar si son reales, si existen diferencias debe procederse a ajustarlos. Los descuentos especiales que lleven a esta situación, deben ser autorizados por escrito.				
<b>Plan de acción:</b> El Contador General y el Gerente de Producción verificaran los costos de los inventarios. Solo el Gerente Financiero puede autorizar descuentos que disminuyan el precio por abajo del costo.		<b>Responsable</b> Contador General Gerente de Producción	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 semana	

<b>Indices de Rotación de inventarios</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>																					
			Fácil	Difícil																				
<b>Hallazgo 5</b>	Los índices financieros de la rotación del inventario están mal determinados.	Bajo																						
		Medio																						
		Alto	X																					
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimiento Eficiencia																								
<b>Observación:</b> Se observó que las formulas de los índices de rotación del inventario se manipularon generando información errónea.																								
<table border="1"> <thead> <tr> <th colspan="4"><b>Días de rotación</b></th> </tr> <tr> <th></th> <th><b>Compañía</b></th> <th><b>Auditoría</b></th> <th><b>Diferencia</b></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Julio</td> <td>96</td> <td>152</td> <td>56</td> </tr> <tr> <td>Agosto</td> <td>100</td> <td>125</td> <td>25</td> </tr> <tr> <td>Septiembre</td> <td>98</td> <td>186</td> <td>88</td> </tr> </tbody> </table>					<b>Días de rotación</b>					<b>Compañía</b>	<b>Auditoría</b>	<b>Diferencia</b>	Julio	96	152	56	Agosto	100	125	25	Septiembre	98	186	88
<b>Días de rotación</b>																								
	<b>Compañía</b>	<b>Auditoría</b>	<b>Diferencia</b>																					
Julio	96	152	56																					
Agosto	100	125	25																					
Septiembre	98	186	88																					
<b>Recomendación:</b> Los índices financieros deben ser revisados por el Gerente Financiero previo presentación al Gerente General y Consejo de Administración.																								
<b>Plan de acción:</b> Los índices financieros deben presentarse al Gerente Financiero 2 días antes para su revisión.		<b>Responsable</b> Contador General	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 semana																					

<b>Costo Promedio del Inventario</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>																
			Fácil	Difícil															
<b>Hallazgo 6</b>	Existen diferencias en la determinación del costo promedio de cada artículo.	Bajo																	
		Medio																	
		Alto	X																
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimiento Eficiencia																			
<b>Observación:</b> En la determinación del costo promedio se observó diferencias menores que pueden afectar en un futuro, debido a que se alteraron los costos de las devoluciones, por error al ingresarlas:																			
<table border="1"> <thead> <tr> <th></th> <th><b>Código</b></th> <th><b>Auditoría</b></th> <th><b>Compañía</b></th> <th><b>Diferencia</b></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td>2261153</td> <td>122.53</td> <td>156.83</td> <td>34.30</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4152010</td> <td>129.74</td> <td>85.73</td> <td>44.01</td> </tr> </tbody> </table> <p>El efecto de éstas diferencias asciende a Q19,085.</p>						<b>Código</b>	<b>Auditoría</b>	<b>Compañía</b>	<b>Diferencia</b>		2261153	122.53	156.83	34.30		4152010	129.74	85.73	44.01
	<b>Código</b>	<b>Auditoría</b>	<b>Compañía</b>	<b>Diferencia</b>															
	2261153	122.53	156.83	34.30															
	4152010	129.74	85.73	44.01															
<b>Recomendación:</b> Debe emitirse un reporte de devoluciones que muestre unidades y costos, el cual debe conciliarse con la devolución física.																			
<b>Plan de acción:</b> Todas las devoluciones deben ser enviadas al departamento de contabilidad semanalmente. Posteriormente debe cotejarse con el reporte de devoluciones emitida por el módulo de inventarios.		<b>Responsable</b> Contador General Jefe de Bodega	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 semana																

<b>Límites de Crédito</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 7</b>	Los límites de crédito autorizados en el sistema no están actualizados.	Bajo		
		Medio		
		Alto	X	
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimento x Eficiencia				
<b>Observación:</b> Al efectuar la prueba de recorrido observamos que los clientes: Industria Gráfica, S. A., Calzado Universal, S. A. y José René Argueta presentaban límites de crédito diferentes a los autorizados como se indica a continuación:				
		<b>Límite autorizado</b>	<b>Límite actual</b>	
Industria Gráfica, S. A.		Q200,000	Q300,000	
Calzado Universal, S. A.		50,000	60,000	
José René Argueta		2,000	1,000	
<b>Recomendación:</b> El Departamento de Créditos debe verificar los días crédito y montos asignados, a cada cliente, en el maestro de la cuenta corriente y hacer los cambios respectivos.				
<b>Plan de acción:</b> El Jefe de Créditos efectuará la revisión de los límites de crédito para cada cliente y procederá a efectuar las correcciones respectivas.		<b>Responsable</b> Jefe de Créditos	<b>Plazo de cumplimiento</b> 2 semanas	

<b>Antigüedad de la Cartera</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 8</b>	El sistema de cartera no clasifica adecuadamente la antigüedad de los saldos de las facturas emitidas en el auxiliar de cartera.	Bajo		
		Medio		
		Alto		X
<b>Tipo de hallazgo</b> X Control Cumplimiento x Eficiencia				
<b>Observación:</b> Al verificar la antigüedad de la cartera detectamos que el sistema da 30 y 45 días de gracia dejando estos saldos en el rango de corriente, por lo que existen clientes con antigüedad mayor a 90 días sin que se efectúe gestión de cobro. El total de saldos antiguos asciende a Q500,928, 25% de la utilidad, sobre estos saldos no existe estimación para cuentas incobrables.				
<b>Recomendación:</b> Solicitar al Departamento de Sistemas que proceda a quitar la opción de gracias y verifique la forma en que se está clasificando la cartera por antigüedad del saldo. Analizar la suficiencia en la estimación para cuentas incobrables.				
<b>Plan de acción:</b> Se nombrará un equipo para que proceda a verificar el sistema de cartera El Jefe de Créditos procederá a revisar los saldos antiguos e iniciará la labor de cobro.		<b>Responsable</b> Gerente Financiero y de Sistemas	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 mes	

<b>Evidencia de Recepción del Producto.</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 9</b>	Las facturas no tienen evidencia de que el cliente recibió el producto. Existe mal servicio al cliente por la falta de oportunidad en la entrega del producto.	Bajo	X	
		Medio		
		Alto		
<b>Tipo de hallazgo</b> X Control Cumplimiento X Eficiencia				
<b>Observación:</b> De la muestra seleccionada el 80% de las facturas no tienen evidencia de recepción del producto, y el 60% de los clientes están insatisfechos por la falta de oportunidad en la entrega del producto.				
<b>Recomendación:</b> Debe elaborar una forma denominada “entrega de producción” la cual debe ser firmada y sellada por el cliente que recibe el producto. Ser oportuno el seguimiento de las quejas presentadas al departamento de servicio al cliente.				
<b>Plan de acción:</b> El Departamento de Créditos elaborará el formato para Visto Bueno del Departamento de Auditoría Interna e iniciará la reproducción del mismo.		<b>Responsable</b> Departamento de Cartera y Créditos	<b>Plazo de cumplimiento</b> 15 días.	

<b>Segregación de Funciones</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>																									
			Fácil	Difícil																								
<b>Hallazgo 10</b>	No hay una adecuada segregación de funciones ya que la liquidación es elaborada por el Jefe de Créditos quien tiene el control de los cobradores. Existen cobros no depositados oportunamente.	Bajo																										
		Medio	X																									
		Alto																										
<b>Tipo de hallazgo</b> X Control Cumplimiento Eficiencia																												
<b>Observación:</b> El Jefe de Créditos efectúa una serie de actividades en las cuales no hay adecuada segregación de funciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Diariamente el Jefe de Crédito asigna los clientes al Cobrador para efectuar la gestión de cobro;</li> <li>• Recibe el efectivo de los cobradores;</li> <li>• Elabora la liquidación de los cobros recibidos;</li> <li>• Traslada la liquidación a contabilidad para su registro contable; y</li> <li>• Efectúa el acreditamiento a los saldos de clientes en la cartera.</li> </ul> Como consecuencia de dicha segregación al comparar las liquidaciones de los cobros con las boletas de depósito existe algunas diferencias en fechas de 1 semana aproximadamente. Si esta situación se diera durante el año ascendería a Q489,166. <table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <thead> <tr> <th colspan="4">Fecha</th> </tr> <tr> <th>Depósito</th> <th>Recibo</th> <th>Banco</th> <th>Monto del depósito</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>899335</td> <td>18-9-03</td> <td>25-9-03</td> <td>Q 3,144.96</td> </tr> <tr> <td>561459</td> <td>19-9-03</td> <td>23-9-03</td> <td>3,525.12</td> </tr> <tr> <td>127311</td> <td>17-9-03</td> <td>19-9-03</td> <td><u>3,520.88</u></td> </tr> <tr> <td colspan="3"></td> <td><u>Q10.190.96</u></td> </tr> </tbody> </table>					Fecha				Depósito	Recibo	Banco	Monto del depósito	899335	18-9-03	25-9-03	Q 3,144.96	561459	19-9-03	23-9-03	3,525.12	127311	17-9-03	19-9-03	<u>3,520.88</u>				<u>Q10.190.96</u>
Fecha																												
Depósito	Recibo	Banco	Monto del depósito																									
899335	18-9-03	25-9-03	Q 3,144.96																									
561459	19-9-03	23-9-03	3,525.12																									
127311	17-9-03	19-9-03	<u>3,520.88</u>																									
			<u>Q10.190.96</u>																									
<b>Recomendación:</b> Las liquidaciones deben ser elaboradas por el Cajero de la compañía en forma conjunta con los Cobradores y ser revisadas por el Contador General.																												
<b>Plan de acción:</b> El Cajero diariamente efectuará las liquidaciones y arqueos a los cobradores y efectuará el depósito a partir de las 4:00 P.M.		<b>Responsable</b> Contador General	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 semana																									

<b>Desperdicios y Producto Dañado</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 11</b>	Mala administración de los desperdicios, mermas y producto dañado	Bajo		
		Medio		
		Alto	X	
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimiento x Eficiencia				
<b>Observación:</b> Se observó que la participación que tienen los consumos de los costo es excesiva, afectando en Q83,823 durante el mes de Septiembre, si esto se proyecta por el trimestre ascendería a Q251,469 y si fuera por el año a Q3,017,628.				
<b>Recomendación:</b> Debe llevarse una estadística de desperdicios, mermas y producto dañado mensualmente y compararla con lo estimado por la Administración. El Gerente de Producción debe verificar el proceso de arranque de la maquinaria para identificar donde está el problema.				
<b>Plan de acción:</b> El gerente de producción debe diseñar el formulario en el cual se llevará el control de los desperdicios. Semanalmente se revisará y comparará con el promedio de desperdicios que la compañía tiene estimado.		<b>Responsable</b> Departamento de Producción	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 semana	

<b>Ventas anticipadas</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 12</b>	Registran ventas en forma anticipada y por consiguiente el pago de comisiones.	Bajo		
		Medio	X	
		Alto		
<b>Tipo de hallazgo</b> x Control x Cumplimiento Eficiencia				
<b>Observación:</b> Al analizar el comportamiento de las ventas con relación al año anterior detectamos que en los meses de julio y septiembre se facturaron ventas en forma anticipada y se entregaron 15 días después de emitida la factura. El monto de la facturación asciende a Q325,500, según facturas 225144 y 226145 respectivamente. El efecto de comisiones anticipadas asciende a Q3,255 y proyectado para el año a Q13,020.				
<b>Recomendación:</b> El Departamento de Facturación debe llevar un control de la fecha de entrega del producto.				
<b>Plan de acción:</b> El Departamento de Sistemas procederá a emitir un informe de las ventas en forma semanal que contenga: fecha de entrega, fecha de producción y porcentaje de comisión que sé esta pagando a los vendedores.		<b>Responsable</b> Gerente de Ventas y de Sistemas	<b>Plazo de cumplimiento</b> 1 mes	

<b>Descuentos no Autorizados</b>		<b>Impacto</b>	<b>Facilidad de implantación</b>	
			Fácil	Difícil
<b>Hallazgo 13</b>	Los descuentos están autorizados por personal diferente al que indica el procedimiento. Existen porcentajes de descuento superiores al 10%.	Bajo		
		Medio		
		Alto	X	
<b>Tipo de hallazgo</b> X Control X Cumplimiento Eficiencia				
<b>Observación:</b> Al examinar las autorizaciones del trimestre de julio a septiembre detectamos que existen un total de 75 facturas que representa Q1,525,234 de ventas cuyo descuento oscila entre el 12% y 20%, equivalentes a Q256,753, los cuales no están autorizados por el gerente de ventas sino por el supervisor y vendedor responsable.				
<b>Recomendación:</b> En forma semanal el Gerente de Ventas debe solicitar el reporte de descuentos concedidos, emitido por el sistema, para proceder a su verificación.				
<b>Plan de acción:</b> El Departamento de Sistemas procederá a elaborar un reporte de “descuentos concedidos” y lo trasladará al Gerente de Ventas en forma semanal.		<b>Responsable</b> Gerente de Ventas y Gerente de Sistemas	<b>Plazo de cumplimiento</b>  3 semanas	

## **6.2 Implementación**

### **6.2.1 Medidas correctivas.**

Es importante mencionar no sólo las deficiencias que se detectan sino dar posibles soluciones a los problemas detectados, así como nombrar al personal que se responsabilizará para el desarrollo y cumplimiento de los procedimientos implementados. Algo que también, es muy importante es indicar un plazo de acción. La implantación de las medidas correctivas debe conllevar los siguientes pasos:

#### Monitoreo

Un adecuado monitoreo, implica que es necesario que el Departamento de Auditoría Interna, asigne a una persona para que se involucre y lleve un control de las diferentes etapas del proceso de implementación y comunique oportunamente cualquier desviación al proceso.

#### Verificación del proceso

El personal de Auditoría Interna, estará involucrado en todo el proceso de implementación, por tal razón, es muy importante que se asegure que el nuevo proceso sea efectivo, es decir que antes de su funcionamiento formal debe hacerse pruebas que garanticen que el control es correcto.

#### Darlo a conocer

Una vez el proceso este implementado es necesario que todo el personal involucrado lo conozca para que lo ejecute adecuadamente, para ello se puede efectuar una reunión informativa o enviar en forma escrita el procedimiento o los cambios hechos al mismo.

#### Seguimiento

Una vez implementado es necesario que se efectúen pruebas en forma periódica ya que las diferentes presiones por las que atraviesan los empleados puede provocar que se deje de hacer o se tergiverse.

Siguiendo con la empresa Formularios, S. A., a continuación se menciona la implementación de los procesos que fueron reportados en el informe de control interno.

---

FORMULARIOS, S. A.  
IMPLEMENTACIÓN – MEDIDAS CORRECTIVAS

El Auditor Interno efectuó el siguiente trabajo:

- Llenó una cédula de las fechas en que se concluirán los procesos.
- Dio sugerencias sobre otros reportes alternos que podrían utilizarse.
- Concertó entrevistas periódicas con el personal responsable de la ejecución del proyecto para retroalimentarse sobre la fase en que se encontraba.
- Concluida la implementación, procedió a efectuar pruebas selectivas para asegurarse de su funcionamiento.
- Avaló el reporte y procedimiento implementado.
- Se dió a conocer en forma general a todos los empleados involucrados.

No	Hallazgo	Medidas correctivas	Responsable	Fecha implementación
<b>Inventarios</b>				
1	Ajustes de inventarios	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Participación mensual de 1 persona de contabilidad para asegurarse que no existan diferencias.</li> <li>• Bodega debe emitir un informe de diferencias y trasladarlo a contabilidad para su conocimiento.</li> <li>• Bodega debe enviar un informe que resuma las causas de las diferencias mayores o iguales a Q10M.</li> <li>• Adjuntar las razones de las diferencias debidamente autorizadas por el gerente de producción para que sean aprobadas por el gerente de finanzas.</li> <li>• Revisar el procedimiento de entrega de materiales.</li> </ul>	Depto. de bodega	1 mes
Se concertó entrevista con el jefe de bodega el 25 de octubre y 5 de noviembre. El 30 se efectuó inventario físico donde participó nuevamente el departamento de auditoría interna.				
2	Requisición de orden de compras	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se debe adjuntar una copia de la requisición de compra a la orden de compra debidamente autorizada.</li> <li>• Cada departamento debe elaborar un plan de compras en el año el cual debe ser aprobado con relación al presupuesto.</li> <li>• Si se trata de materia prima en la orden de compra se debe indicar el saldo de inventario en existencia y si es inventario especial, el número de orden de producción, para la que se utilizará.</li> </ul>	Contador general	1 semana
Se concertó entrevista con el Contador General el día 28 de octubre para verificar y darle seguimiento al procedimiento implementado				

No	Hallazgo	Medidas correctivas	Responsable	Fecha implementación
3	Ingreso de las compras al módulo de inventario.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Mensualmente el contador general debe recibir del departamento de sistemas el reporte de compras del mes.</li> <li>• El jefe de bodega debe enviar los prorrateos al contador general.</li> <li>• El contador general debe sumarizar todos los prorrateos y conciliarlo con el total del reporte de compras.</li> <li>• Si existe diferencia proceder a detectar a que compra corresponde y corregirlo en el sistema</li> <li>• Si no hay diferencias proceder a verificar selectivamente que el ingreso sea correcto.</li> <li>• Por los saldos de inventarios que estaban hasta septiembre, verificarlos en forma conjunta con el gerente de producción para asegurarse que no existan más diferencias.</li> </ul>	Contador general	2 semana
<p>Se concertó entrevista con el contador general para el 23 de octubre para verificar el resultado de la revisión del saldo de inventarios. En los primeros días del mes de noviembre se obtendrán los listados de compras y se verificará que tengan evidencia de la revisión del contador general.</p>				
4	Costo o valor de mercado el menor.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• En forma conjunta el contador general y gerente de producción deben verificar los costos promedio de los inventarios.</li> <li>• Por los saldos que de acuerdo a su experiencia parezcan inusuales proceder a verificar la determinación del costo.</li> <li>• Todos los descuentos en precio que sea menor al costo deben ser autorizados por el Gerente Financiero e indicar las razones de la negociación.</li> <li>• El departamento de producción debe comparar previo a iniciar la producción que el costo determinado sea menor al monto de la facturación.</li> </ul>	Contador general y gerente de producción	1 semana
<p>Se le dará seguimiento en el mes de noviembre mediante la comparación de los márgenes vrs. El costo de las ventas del mes.</p>				
5	Índices de rotación	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El auxiliar de contabilidad debe trasladar al gerente financiero los índices financieros para su revisión</li> <li>• Los inventarios cuyo índice de rotación sea mas alta debe adoptar un plan de ventas que permite disminuir el inventario.</li> </ul>	Contador general.	1 mes
<p>Se concertó entrevista con el gerente financiero para observar el plan de venta sobre el inventario el 22 de octubre de 2003.</p>				
6	Costo promedio del inventario.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El contador general recibirá copia de las devoluciones del departamento de créditos y las cotejará con el total del reporte de devoluciones.</li> <li>• Deben revisarse los actuales costos de los inventarios en forma conjunta con el jefe de bodega y el contador general y proceder a efectuar los ajustes necesarios.</li> </ul>	Contador general y jefe de bodega	1 semana
<p>Se concertó entrevista con el contador general y jefe de bodega para discutir los problemas detectados en el proceso de revisión de los reportes para el día 23 de octubre.</p>				

No	Hallazgo	Medidas correctivas	Responsable	Fecha implementación
<b>Cuentas por cobrar</b>				
7	Límites de crédito	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Se obtendrán los límites de crédito actualizados</li> <li>• Se efectuará una comparación contra la cartera de créditos y el jefe de créditos procederá a actualizar el maestro del sistema.</li> <li>• Una vez concluido el proceso se documentarán aquellos créditos que se exceden del límite de 15 días, con las respectivas autorizaciones.</li> <li>• Quincenalmente se emitirá un listado de los nuevos clientes o clientes que han sufrido cambios en los límites y se trasladará al jefe de créditos y al gerente de ventas.</li> <li>• En forma quincenal el jefe de créditos trasladará al departamento de sistemas la lista de los cambios en los límites de créditos para su ajuste en la cuenta corriente.</li> </ul>	Jefe de Créditos	2 semanas
<p>Se solicitó entrevista con el gerente de créditos para el 21 de octubre con el objeto de verificar el avance del proyecto. El 24 se procederá a observar cual fue el resultado de la comparación de la nueva antigüedad de la cartera.</p>				
8	Antigüedad de la cartera.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El Departamento de Sistemas efectuará los cambios necesarios en el auxiliar de cartera en un ambiente de prueba</li> <li>• Una vez concluido el proceso se trasladará el cambio al auxiliar de cartera</li> <li>• Se emitirá una comparación entre la antigüedad de la cartera anterior y la nueva para cuantificar el efecto de saldos en mora.</li> <li>• El Departamento de Créditos elaborará un plan de acción para recuperar los saldos de clientes en mora.</li> </ul>	Gerente Financiero y de Sistemas	1 mes
<p>Se tendrán reuniones con el personal de sistemas para verificar el proceso de los cambios y analizarán en forma conjunta las razones de los errores. Aproximadamente el 25 de octubre de 2003 se concluirá el proceso. Concluido el proceso se efectuarán pruebas para validar la antigüedad el día 2 de noviembre. Se evaluará el plan de recuperación de saldos preparado por el jefe de créditos.</p>				
9	Evidencia de recepción del producto.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El Departamento de Créditos procederá a elaborar el formulario para visto bueno del departamento de auditoría interna para entrega del producto e iniciar la reproducción del mismo</li> <li>• El Departamento de Embarque procederá a ingresar en una hoja electrónica la fecha en que se solicitó el producto, fecha de salida y fecha de entrega. (el departamento de sistemas preparará una base para información)</li> <li>• El resultado mensual se trasladará al departamento de contabilidad, para su análisis y a ventas para determinar las demoras del servicio.</li> </ul>	Depto. de cartera y créditos	15 días

No	Hallazgo	Medidas correctivas	Responsable	Fecha implementación
Auditoría Interna solicitará el reporte semanalmente para determinar alguna inconsistencia en los primeros 2 meses.				
10	Segregación de funciones	<p>El Jefe de Créditos elaborará un plan de recuperación diaria y la trasladará al cajero.</p> <p>El Cajero diariamente recibirá las liquidaciones de los cobradores con su respectiva liquidación de facturas entregadas al Jefe de Créditos</p> <p>El cajero procederá a verificar el dinero recuperado de los cajeros y elaborará la boleta de depósito.</p> <p>Trasladará la boleta respectiva con la liquidación al jefe de Contabilidad.</p>	Contador General	1 semana
Se participará con el Cajero en los primeros 3 días de implementado el proceso.				
<b>Costo de ventas</b>				
11	Desperdicios y producto dañado.	<p>Semanalmente de compararán los desperdicios reales en relación al promedio estimado por la compañía.</p> <p>Deben publicarse los comportamientos mediante una gráfica en el área de producción para concienciar a los operarios.</p> <p>El gerente de producción debe revisar el proceso de arranque de maquinaria y hacer los ajustes necesarios.</p> <p>Luego documentar el procedimiento correcto y circularlo entre el personal que participa en dicho proceso.</p>	Depto. de Producción	1 semana
Se participará en forma sorpresiva en el proceso de arranque de la maquinaria para verificar que se cumpla con el procedimiento.				
<b>Ventas</b>				
12	Ventas anticipadas.	<p>El Departamento de Sistemas emitirá un reporte de ventas en forma semanal que incluya: fecha de entrega y porcentaje de comisión que se está pagando al vendedor.</p> <p>El Gerente de Ventas deberá informar al Gerente Financiero de alguna negociación especial que se esté llevando con algún cliente relacionado con anticipación de ventas.</p>	Gerente de ventas y de sistemas	1 mes
Se verificará en forma selectiva, los reportes de ventas emitidos en la segunda y tercer semana de noviembre.				
13	Descuentos autorizados.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• El Departamento de Sistemas elaborará un reporte de descuentos concedidos y lo trasladará al Gerente de Ventas en forma semanal., este reporte debe incluir la siguiente información: Empresa, monto facturado, fecha, monto de descuento, porcentaje de descuento, persona que autorizó.</li> <li>• Se revisarán los accesos en sistemas y se efectuarán los cambios necesarios.</li> <li>• El reporte tendrá también la variante de emitir únicamente la información por aquellos descuentos que sobrepasen el 10% de descuento.</li> </ul>	Gerente de Ventas y Sistemas	3 semanas

No	Hallazgo	Medidas correctivas	Respon- sable	Fecha implemen- tación

Auditoría Interna se entrevistará con el Jefe de Sistemas el 10 de octubre para conocer sobre el avance del reporte.  
 Cuando este concluido procederá a efectuar algunas pruebas con documentos de la semana del 22 para verificar el adecuado funcionamiento del reporte.

## CONCLUSIONES

1. Para una Empresa que vende formas estándar el control interno es importante en virtud que, le ayuda al cumplimiento de los objetivos de su creación “ser rentable”. Así también, porque permite disminuir los riesgos potenciales que pueden afectar la presentación de la información financiera en perjuicio de la interpretación que puedan hacer los usuarios de la misma.
2. La falta de evaluación del control interno en una empresa dedicada a la venta de formas estándar, afecta los procesos administrativos, la rentabilidad y el “cash flow” del negocio. Asimismo, ocasiona pérdidas recurrentes que cuestionan la capacidad de la empresa para continuar como negocio en marcha o provocar falta de liquidez que obligue a declararse en quiebra.
3. Al evaluar los procesos que conlleva la estructura del control interno de manera planificada, oportuna y recurrente, se contribuye a la solidez y eficiencia de la empresa; sin embargo, en dicha evaluación es importante que exista un órgano evaluador: un departamento de auditoría interna, que no sólo, evalúe el control interno existente sino que constantemente verifique los riesgos que surjan como consecuencia de los cambios en el mercado nacional y mundial, nuevas regulaciones fiscales, nuevas formas de concretar negocios complejos y crecimiento de la competencia.
4. Para una empresa que vende formas estándar, los inventarios, costos de venta, cuentas por cobrar y ventas, constituyen elementos importantes para su funcionamiento, de existir alguna desviación al control interno, se afecta directamente la rentabilidad de la compañía siendo necesario que el departamento de auditoría interna vele por el cumplimiento de los controles e identifique los riesgos a que la empresa está expuesta.
5. Cuando no se evalúan los procedimientos de control establecidos en una empresa que vende formas estándar, existe la susceptibilidad a desviaciones, teniendo consecuencias directas que podrían dar lugar hasta el cierre de los negocios por falta de liquidez y pérdidas recurrentes.
6. Es indispensable que los procedimientos establecidos por la administración, en áreas claves del negocio –inventarios, costo, cuentas por cobrar, ventas, etc.-, sean eficientes y evaluados constantemente, asegurándose la adecuada y oportuna corrección, en el caso de existir desviaciones.
7. Los informes emitidos por el departamento de auditoría interna incluyen; las desviaciones detectadas, las posibles soluciones al problema y la persona o unidad responsable, así como, la forma de implementar las recomendaciones, con el fin de apoyar eficientemente a la administración de las empresas dedicadas a la venta de formas estándar.

## RECOMENDACIONES

1. La administración de las empresas dedicadas a la venta de formas estándar debe definir políticas y procedimientos que regulen el control interno de toda la organización, en función de los riesgos a que está expuesto el negocio y que sobre todo se relacionan con el proceso operativo.
2. El control interno debe ser evaluado por un auditor interno constantemente con el propósito de identificar nuevos riesgos que puedan afectar su estructura, así como el de evitar desviaciones que afecten directamente los Estados Financieros de las compañías de Venta de Formas Estándar.
3. Es indispensable que las empresas de venta de formas estándar creen dentro de la estructura organizacional un departamento de auditoría interna que evalúe el cumplimiento del control interno y le dé seguimiento. Este departamento debe tener total independencia de las demás unidades del negocio con el fin que pueda reportar directamente al nivel mas alto de la organización.
4. El Departamento de auditoría interna o ente evaluador del control interno, debe elaborar un plan anual de revisiones sobre los procesos contables y administrativos, considerando los riesgos del negocio, sobre todo los que afectan a los inventarios, cuenta por cobrar, costo de ventas y ventas.
5. El Departamento de auditoría interna debe rendir informes oportunos sobre las desviaciones de control detectadas, proponiendo medidas correctivas e indicando al responsable y fecha de implantación. Así también, debe señalar los efectos financieros y administrativos derivados de las desviaciones con el fin de demostrar la importancia de su corrección.
6. Los informes emitidos por el departamento de auditoría interna, sobre la evaluación del control interno, deben difundirse a todas las personas involucradas, proponiendo soluciones empresariales que contribuyan a la eficiencia y rentabilidad de la compañía

## BIBLIOGRAFIA

1. Auditoría de Montgomery, -El Ambiente de Control de la Auditoría. --12ª. Edición. – Estados Unidos. --24 junio, 2001.
2. Bailey, Larry P. –Miller Guía de Auditoría, editorial Harcourt Brace de España, S. A., 1998.
3. Holmes, Arthur W. –Auditoría Principios y procedimientos. –2ª. edición. –México, editorial Hispanoamérica, S. A. de C. V., 1987
4. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores. - Normas de auditoría No. 8 y 14: Guatemala, recopilación 1992.
5. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., -Declaraciones sobre Normas de Auditoría, SAS 55, 65 y 78, México 1995.
6. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., - Normas Internacionales de auditoría. - 5a. edición, México, s.e., 2000.
7. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., - Normas y procedimientos de auditoría, boletín 3050, 5030, 5110 y 5120, 9a. edición, México, s.e., 1995.
8. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., - Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, boletín A-11, C-3, C-4, 5110 y 5120, 9a. edición, México, s.e., 1995.
9. Kell, Walter G., - Auditoría Moderna/ William C. Boynton. --2da. Edición. –México, editorial continental, S.A. de C.V., 1995.
10. Kohler, Eric –Diccionario para Contadores. -México, editorial Unión Tipográfica Hispanoamérica, S. A. de C. V. 1982
11. Price Waterhouse , -Guía de Controles Contables. –Estados Unidos, editorial Hercaip Artes Gráficas, S. A. 1979.
12. Reglamentos y leyes tributarias del País, --2ª. edición. --Guatemala, ediciones fiscales, S. A., 2001.
13. Revista Portada de Gobierno en Línea. –España, 1990.
14. Revista Auditoría y Finanzas 120. –Guatemala, editorial Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, 2002