

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

“PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA INTERNA
DEL CICLO DE EGRESOS EN UNA EMPRESA
DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA DE ALIMENTOS”

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

POR

JUAN ANTONIO AGUILAR

PREVIO A CONFERIRSELE EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

EN EL GRADO ACADÉMICO DE

LICENCIADO

GUATEMALA, NOVIEMBRE DE 2,007.



**HONORABLE JUNTA DIRECTIVA
DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

Decano: Lic. José Rolando Secaida Morales
Secretario: Lic. Carlos Roberto Cabrera Morales
Vocal Primero: Lic. Canton Lee Villela
Vocal Segundo: Lic. Mario Leonel Perdomo Salguero
Vocal Tercero: Lic. Juan Antonio Gómez Monterroso
Vocal Cuarto: S.B. Roselyn Janette Salgado I co
Vocal Quinto: P.C. Deiby Boanerges Ramírez Valenzuela

**PROFESIONALES QUE REALIZARON LOS EXAMENES
DE ÁREAS PRÁCTICAS BÁSICAS**

Matemáticas- Estadística: Lic. Edgar Valdés Castañeda
Contabilidad: Lic. Gaspar Humberto López Jiménez
Auditoría: Lic. Manuel Fernando Morales García

**PROFESIONALES QUE REALIZARON EL EXAMEN
PRIVADO DE TESIS**

Presidente: Lic. Mario Danilo Espinoza Aquino
Examinador: Licda. Beatriz María Velásquez Díaz
Examinador: Lic. Hugo Vidal Requena Beltetón

Lic. Francisco Armando Mejía Flores
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 4981

Guatemala, 16 de Abril de 2,007.

Licenciado:

José Rolando Secaida Morales
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de San Carlos de Guatemala.

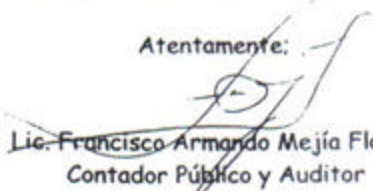
Estimado Señor Decano:

En atención al oficio emitido por la decanatura de la Facultad de Ciencias Económicas, de fecha 14 de octubre del 2,004, en el cual se me nombra como asesor del trabajo de tesis del señor JUAN ANTONIO AGUILAR, titulado "PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA INTERNA DEL CICLO DE EGRESOS EN UNA EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA DE ALIMENTOS", por este medio informo a Usted que el mismo ha sido concluido.

Después de haber revisado el trabajo de tesis del señor AGUILAR, me permito manifestar que el mismo llena los requisitos técnicos y académicos suficientes que permiten en mi opinión, ser aceptado para su discusión en el examen privado de tesis, previo a optar el título de Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Sin otro particular, me es grato suscribirme;

Atentamente:



Lic. Francisco Armando Mejía Flores
Contador Público y Auditor
Colegiado No. 4981.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS

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

**DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS. GUATEMALA,
DIECISEIS DE NOVIEMBRE DE DOS MIL SIETE.**

Con base en el Punto SEXTO, inciso 6.2 del Acta 34-2007 de la sesión celebrada por la Junta Directiva de la Facultad el 13 de noviembre de 2007, se conoció el Acta AUDITORIA 156-2007 de aprobación del Examen Privado de Tesis, de fecha 30 de agosto de 2007 y el trabajo de Tesis denominado: "PLANIFICACION DE UNA AUDITORIA INTERNA DEL CICLO DE EGRESOS, EN UNA EMPRESA DE DISTRIBUCION Y VENTA DE ALIMENTOS", que para su graduación profesional presentó el estudiante JUAN ANTONIO AGUILAR, autorizándose su impresión.

Atentamente,

"D Y ENSEÑAD A TODOS"

LIC. CARLOS ROBERTO CABRERA MORALES
SECRETARIO



LIC. JOSE ROLANDO SECAIDA MORALES
DECANO



Smp.

DEDICATORIA

A DIOS:

Gratitud y fe infinita, por ser la luz que siempre me ha guiado por el mejor de los caminos y que me ha permitido lograr esta meta.

A MI MADRECITA:

Por su infinito amor y porque Dios la tenga en su santa gloria. (D.E.P.)

A MI ESPOSA:

Fuente de amor, cariño, comprensión y afecto que siempre ha iluminado nuestro hogar.

A MIS HIJOS:

Con mucho amor y porque esta muestra de perseverancia les sirva de ejemplo para lograr sus propósitos y anhelos.

A MIS TIAS Y TIOS:

Especialmente a Tía Carmen, por su cariño y apoyo incondicional.

A MIS AMIGOS:

Por los que están, gracias por su hermandad y aprecio sincero. Y los que ya se nos adelantaron, una oración a Dios por ellos.

A MIS ASESORES DE TESIS:

Lic. Armando Mejía Flores y Lic. Jorge Trujillo, muchas gracias por su orientación y consejos.

A MIS SUEGROS:

Agradecimientos sinceros por su aprecio.

A LAS AMISTADES MÁS CERCANAS:

Especialmente a las familias Jordán Aguilar y Morales Paau, por su afecto y cariño familiar y por compartir momentos de la vida.

A SANTA LUCIA COTZUMALGUAPA:

Terruño donde viví gratos e inolvidables momentos que llevo en el corazón.

A LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA:

Agradecimientos por la formación profesional recibida.

ÍNDICE

Página

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO I

1. - EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA DE ALIMENTOS

1.1	Antecedentes Históricos	1
1.2	Definición de Empresa	2
1.3	Definición de Empresas de Distribución	3
1.4	Formas de Constitución de una Empresa de Distribución	5
1.5	Estructura Organizacional de una Empresa de Distribución	6
1.6	Clasificación de las Empresas de Distribución y Venta de Alimentos	17
1.7	Legislación aplicable para su constitución	23

CAPÍTULO II

2. - LA AUDITORÍA INTERNA

2.1	Definición de Auditoría Interna	24
2.1.1	Relación con el Comité de Auditoría y el Gobierno Corporativo	25
2.2	El Código de Ética	26
2.3	Prevención y Detección de Fraudes por la Auditoría Interna	32
2.4	Status Organizacional de la Auditoría Interna	32
2.5	Organización y Ubicación del Departamento de Auditoría Interna	33
2.6	Programación del Trabajo de la Auditoría Interna	37
2.6.1	Planificación Anual de Auditoría Interna	38
2.6.2	Planificación Específica de Trabajos de Auditoría Interna	40
2.6.3	Proceso de Planificación de un Trabajo de Auditoría	42
2.7	Responsabilidades del Auditor Interno	66
2.8	Informes que Debe Rendir la Auditoría Interna	69

CAPÍTULO III

3.- AUDITORÍA DEL CICLO DE TRANSACCIONES

3.1	Definición de la Auditoría del Ciclo de Transacciones	70
3.2	Definición de Ciclo	70
3.3	Beneficios de la Aplicación del Ciclo de Transacciones	71
3.4	El Estudio y Evaluación de la Estructura de Control Interno Aplicado en el Ciclo de Transacciones	72
3.5	Enlaces de los Ciclos de Transacciones	75
3.6	Funciones de los Ciclos de Transacciones	76

CAPÍTULO IV

4.- EL CICLO DE EGRESOS

4.1	Funciones de Ejecución:	77
4.1.1	La Solicitud de Compra	77
4.1.2	La Solicitud de Cotización	78
4.1.3	La Selección del Proveedor	78
4.1.4	La Preparación de la Solicitud de Compra	79
4.1.5	La Autorización de la Compra de los Bienes y Servicios	79
4.1.6	La Función Específica de Compras	79
4.1.7	La Recepción de los Bienes y Servicios	80
4.1.8	El Control de Calidad de los Bienes y Servicios	80
4.1.9	La Verificación y Aprobación de los Pagos	80
4.2	Funciones de Registro:	81
4.2.1	Distribución de las Compras y Adquisiciones a las Cuentas Apropiadas, así como el Registro y Control de las Cuentas por Pagar y los Pasivos Acumulados.	81
4.2.2	La Actualización de los Registros de Inventarios y Costos	82
4.2.3	Desembolsos y Registros de los Pagos	82
4.2.4	El Control de los Fondos Fijos de Caja	83
4.2.5	Registro de las Notas de Crédito y Débito emitidas por los Proveedores.	83
4.3	Funciones de Custodia:	84

4.3.1	Control y Protección de los Inventarios	84
4.3.2	Control de los Registros de las Existencias de Inventarios (Bodegas)	85
4.4	Funciones de Control Interno:	85
4.4.1	Autorizaciones	85
4.4.2	Segregación de Funciones	86
4.4.3	Documentación de Soporte y Respaldo de las Transacciones	86
4.4.4	Registro de las Operaciones Contables	87
4.5	Errores Potenciales en el Ciclo de Egresos	87
4.6	Materialidad y Riesgo de Auditoría	88

CAPÍTULO V

5. - CASO PRÁCTICO: PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA INTERNA DEL CICLO DE EGRESOS, EN LA EMPRESA: DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.

5.1	Planeación de la Auditoría Interna	91
5.2	Planificación Anual de Auditoría Interna	91
5.3	Planificación Específica de Trabajo de Auditoría Interna	92
5.3.1	Carta de Autorización de la Administración	93
5.3.2	Decisión del Trabajo a Realizar y Planteamiento de Objetivos	94
5.3.3	Asignación de Personal Responsable	94
5.4	Proceso de Planificación	95
5.4.1	Familiarización y Recopilación de Información	95
5.4.2	Estudio y Selección del Medio de Evaluación	96
5.5	Elaboración del Cronograma de Actividades	99
5.6	Elaboración del Programa de Auditoría	100
5.6.1	Marcas de Auditoría	103
5.6.2	Los Papeles de Trabajo	104
5.6.3	Referencias de Papeles de Trabajo	104
5.7	Posible Estructura del Informe de Auditoría	105
5.8	Revisión y Aprobación	108
	CONCLUSIONES	109
	RECOMENDACIONES	111
	BIBLIOGRAFÍA	113

INTRODUCCIÓN

Es obvio y evidente, que el tiempo cambia muchas cosas; las costumbres que se consideraron adecuadas en épocas anteriores para la evaluación de una Empresa, se limitaban principalmente al análisis de su situación económica. Durante muchas décadas, la auditoría se ha considerado como que el objetivo, en su mayor parte, consiste en averiguar una situación financiera, tal como se describe en el texto Enciclopedia de la Auditoría que indica: "La auditoría es un examen sistemático de los estados financieros, registros y transacciones relacionadas, para determinar la adherencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados, a las políticas de dirección o a los requerimientos establecidos. Una auditoría se lleva a cabo con la intención de publicar estados financieros que constituyen declaraciones de la gerencia y que presentan con equidad la situación financiera en una fecha determinada y los resultados de las operaciones durante un período o períodos indicados".

Es también sabido, que conforme un negocio crece en volumen, la carga administrativa se hace mayor y con más amplia delegación de autoridad y responsabilidades. De esa cuenta, en la actualidad, la administración de empresas moderna, con sus numerosos problemas y complejidades, requiere una vigilancia más estrecha sobre su funcionamiento y sus controles, lo cual significa comprobar con eficacia y con la mayor certeza que cada cosa está siendo desarrollada y ejecutada en la forma que estaba previsto.

En consecuencia, en la actualidad las auditorías, principalmente las de Auditoría Interna, sirven como una inspección de la capacidad de la administración en todos sus niveles, es decir, que es un trabajo que tiene por objeto, determinar los puntos de posible peligro ó las debilidades del control interno y destacar las necesidades de eliminar el desperdicio ó las pérdidas innecesarias. Asimismo, son el medio para determinar si se ha dado cumplimiento o no a las leyes y reglamentos vigentes, para asegurar a la administración que las políticas y procedimientos de la empresa se han cumplido a cabalidad y que se han hecho las observaciones pertinentes y oportunas con el fin de mejorar la posición económica de la compañía.

Consiguientemente, dentro de los pasos considerados en la realización de una auditoría interna, se incluye como una fase fundamental, "el conocimiento de la entidad", destacando que el profesional de la

contaduría pública, debe tener un conocimiento pleno de la entidad, sus principales actividades, las características especiales de la rama económica en la que se desenvuelve, la infraestructura existente, la estructura administrativa y contable y, una familiarización con los ciclos de operación que se van a auditar.

El desarrollo del presente trabajo titulado **“PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA INTERNA DEL CICLO DE EGRESOS EN UNA EMPRESA DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA DE ALIMENTOS”**, está enfocado a dar a conocer, cómo se desarrolla y ejecuta técnicamente y en forma adecuada la realización de una auditoría interna del ciclo de egresos en una empresa de esta rama económica, cuyas transacciones comprenden la compra y pago de los activos adquiridos, así como el pago de las compras y desembolsos para otros bienes y servicios contratados y el de la nómina, resaltando dentro del mismo, la detección de los errores e irregularidades importantes en el proceso de cada una de las transacciones en dicho ciclo de operación y que consecuentemente convergen en un efecto sobre sus estados financieros.

En el capítulo I, se describen los antecedentes históricos, las definiciones y las formas en que pueden ser constituidas las empresas de distribución, así como la estructura organizativa, su clasificación y la legislación que le son aplicables, resaltando en un marco conceptual bastante amplio que permite profundizar en el conocimiento de este tipo de empresas. De igual forma, en el capítulo II se desarrollan, desde las definiciones de la Auditoría Interna, las relaciones internas con comités, dependencias y gobierno corporativo, el código de ética que aplica para la profesión de auditores internos, las prevenciones y detección de fraudes, su status dentro de las empresas y la estructura organizativa del departamento, hasta los programas de trabajo que debe desarrollar, sus responsabilidades como ente fiscalizador y de control y los informes que debe rendir a los órganos superiores.

El capítulo III está desarrollado con todo lo que comprende la Auditoría del Ciclo de Transacciones, desde su definición, beneficios y la Estructura del Control Interno que le es aplicable, hasta los enlaces y las funciones que se desarrollan en cada ciclo. Asimismo, en el capítulo IV se describe todo lo que enmarca y conlleva el proceso del Ciclo de Egresos, subdividido en las Funciones de Ejecución, Funciones de Registro, Funciones de Custodia y las Funciones de Control Interno, abarcando lo relacionado con los Errores Potenciales que se pueden dar en estos procesos, hasta la

Materialidad y el Riesgo de Auditoría. Para finalizar los segmentos del presente trabajo, en el capítulo V se desarrolla la esquematización de un caso práctico, en el que se presenta cómo se debe realizar técnica y profesionalmente la Planificación de una Auditoría Interna del Ciclo de Egresos (Compras, Desembolsos de Efectivo y Nóminas) en una Empresa de Distribución y Venta de Alimentos, el cual se desarrolla desde un enfoque del Auditor Interno que lleva a cabo la planificación de su trabajo en una forma dependiente.

Y por último, se presentan las Conclusiones y Recomendaciones a las que se llegó, luego de la realización del presente trabajo de tesis.

CAPÍTULO I

1.- EMPRESAS DE DISTRIBUCIÓN Y VENTA DE ALIMENTOS:

1.1 Antecedentes Históricos:

El tráfico comercial inicia en la época de la colonización, siendo las diferentes corrientes españolas las grandes propulsoras de su desarrollo, debido al establecimiento de un sistema más formal y estructurado que el utilizado por los indígenas que realizaban el trueque. Este gran auge para entonces, se destaca con la presencia de pequeños importadores que impulsaron un número algo reducido de vínculos comerciales con el exterior.

Ante la presencia de monedas en metálico, no solo del país, sino también de otros países vecinos y con diferentes denominaciones, también se da inicio a un nuevo proceso de dinamización de la actividad comercial. Para ese tiempo - finales del siglo **XIX** - la presencia de productos para su comercialización, era bastante reducida, ya que existían pocas categorías y las marcas, en su mayoría, no existían, además de que estos productos eran eminentemente agrícolas. De esa cuenta, los comercios ofrecían en su mayoría productos agrícolas que eran vendidos en varios puntos de venta, lo cual se realizaba en días específicos de la semana. Este tipo de punto de venta, que para entonces era conocido como mercado, lugar donde se concentraba la oferta y demanda, era la mayor fuente de comercialización que existía en ese tiempo.

A inicios del siglo **XX**, se empieza a dinamizar el comercio, con la presencia de importaciones masivas que trajo consigo nuevas marcas, ofrecidas a los consumidores, que para la época lograron adoptar a ciertos productos, nombre de marcas como nombres genéricos. Con la presencia avasalladora de marcas extranjeras y nativas, se produce la revolución de las marcas, cuyo proceso es la causa de una nueva necesidad: nuevas estructuras comercializadoras que le permitan al consumidor acceder a dichos productos, con lo que surgieron las tiendas de variedades, que realizaban el papel de intermediarios. Es en éste mismo período, donde se conocen algunos elementos de competitividad entre las tiendas y negocios existentes, dando

paso a la aplicación de estrategias de comunicación y promoción de ventas, lo que hasta nuestros días se le conoce como ofertas.

Consecuentemente, ya para la época actual y partiendo de la base legal y jurídica en el que desde tiempos remotos se desarrolla el tráfico comercial en nuestro país, se infiere que la compra-venta mercantil es la forma más práctica y dinámica que hace efectiva la mayor parte de la distribución y venta de productos alimenticios a cualquier mercado o segmento del mismo, ya que dicha actividad, canalizada eficientemente a través del comerciante intermediario, llega a desembocar directamente en los consumidores finales.

1.2 Definición de Empresa:

En el ambiente doctrinario se ha discutido con profusión el significado de la Empresa. Se le confunde con la Sociedad, con la hacienda y hasta se le da carácter institucional. Pero, la realidad es que hoy por hoy, lo que más ha prevalecido es significar con ello una organización. En efecto, la empresa denota una organización, cuya finalidad es obtener resultados positivos en el hacer humano. Ninguna actividad puede tener éxito si no se hace sobre la base de la organización de los factores que coinciden en un propósito común. Lo anterior nos lleva a decir que la empresa, aún cuando su mayor necesidad se da en el campo de la comercialización de productos en general, también es necesaria en otras organizaciones comerciales, tales como: empresas agrarias, empresas administrativas, empresas bancarias, etc.

En resumen, en toda actividad que se necesite coordinar esfuerzos materiales y humanos para lograr un objetivo, es imprescindible la existencia de la organización empresarial. En consecuencia y partiendo de las bases de la ciencia económica, podemos concluir que la Empresa, es una organización del factor capital y el factor trabajo, dirigidos a la producción de bienes y servicios o a la intermediación, comercialización y venta de los mismos, con destino hacia los diferentes segmentos de los mercados de la región.

1.3 Definición de Empresas de Distribución:

La distribución y venta, comprende el desplazamiento de los productos desde el productor hasta el consumidor final. Ésta, además de transferir los productos hasta el consumidor final, se ocupa del movimiento del producto a través de toda la fase de desarrollo, desde el abastecimiento de recursos, iniciando por la fabricación, hasta su venta final.

También podemos conceptualizar la distribución, como una estructura de negocios de organizaciones interdependientes, cuyo proceso va desde el punto de origen del producto hasta el consumidor final, abarcando una serie de funciones. Dichas funciones, incluyen ó integran varios pasos que son: transporte, manejo, almacenaje, información, contactos, economía de escala, mejor combinación de sus productos y servicio al consumidor o cliente, entre otras.

Las tres primeras actividades: el proceso del traslado, el manejo y almacenamiento de los bienes, en su camino entre el fabricante y el consumidor, conforman la denominada Distribución Física, que se encarga de realizar importantes tareas, tales como: empaque, selección, marcaje o verificación, carga, distribución y manipulación en el punto de venta.

El papel que juega la distribución es el de reducir las disparidades que existen entre los lugares, los momentos y los modos de fabricación y de consumo, con la creación de puntos estratégicos, tiempo y estado, que constituyen lo que se ha denominado valor añadido de la distribución.

Las funciones de la distribución implican el ejercicio de seis tipos de actividades diferentes que son:

a) Transportar: Se refiere al movimiento de las mercancías desde el lugar de fabricación hasta el lugar de consumo.

b) Adecuación: Mediante esta función se forman conjuntos de productos especializados y/o complementarios a las necesidades del consumidor o cliente.

c) Almacenaje: Toda actividad dirigida a colocar los productos en los lugares que corresponden, según las necesidades de los clientes y usuarios;

d) Participación: Asegura el enlace entre el momento de fabricación y el de la compra o de la utilización de los productos;

e) Información: Mediante esta actividad, el fabricante puede mejorar el conocimiento de las necesidades del mercado y de los términos del intercambio;

f) Contactos: Un cliente mayorista o un detallista puede representar a varios fabricantes al mismo tiempo, para entrar en contacto con el nivel siguiente del canal de distribución en el que se esté comercializando.

Además, pueden surgir otros sistemas de comercialización, como por ejemplo: **Economías de Escala;** cuya estrategia lo consigue la distribución, cuando agrupa la oferta de varias empresas; ó puede surgir una **Combinación de Ofertas:** lo cual implica que el distribuidor oferta los productos de varios fabricantes.

Por lo tanto, podemos concluir que el intermediario o distribuidor es un pilar fundamental para los canales de la comercialización de productos, los que en el desarrollo de su operación, desempeñan tres básicas funciones conocidas como: **Funciones Transaccionales, Funciones Logísticas y Funciones de Facilitación,** las que a su vez incorporan varias actividades, las cuales se describen en el siguiente cuadro ilustrativo.

Tipos de función	Actividad ó Desempeño
Funciones transaccionales	Contacto y promoción: contacto de clientes potenciales, promoción de productos y solicitud de pedidos. Negociación: determinar cuántos artículos o servicios se deben vender y comprar, tipo de transporte que se usará, fecha de entrega, método y momento de pago. Asumir riesgos: asume el riesgo de ser propietario del

	inventario.
Funciones logísticas	<p>Distribución física: transporte y almacenaje de artículos para las discrepancias temporales y especiales.</p> <p>Arreglo: resolver discrepancia de cantidad y surtido mediante:</p> <p>? Clasificación: Dividir un suministro heterogéneo en existencias homogéneas separadas.</p> <p>? Integración: Combinar existencias similares en un mayor suministro homogéneo.</p> <p>? Asignación; Desarticular un suministro en lotes más pequeños "división de carga".</p> <p>? Surtido: Combinar productos en colecciones o surtidos que los compradores desean que estén disponibles en un solo lugar.</p>
Funciones de facilitación	<p>? Investigación: Reunir información acerca de los otros integrantes del canal y los consumidores.</p> <p>? Financiamiento: Extensión de crédito y otros servicios financieros para facilitar el flujo de los artículos a través del canal hasta el consumidor final.</p>

1.4 Formas de Constitución de una Empresa de Distribución:

Dentro de las relaciones comerciales, el fenómeno asociativo se presenta desde el simple contrato de participación hasta el entendimiento internacional de los Estados, con el fin de crear mecanismos regionales que integran la actividad económica y que contribuyen a la expansión del comercio.

De esta forma, la sociedad mercantil es una manifestación de ese fenómeno y su mayor difusión se presenta dentro de la economía capitalista, surgiendo la necesidad que tiene el sujeto individual de asociar capacidad

económica e intelectual, a efecto que, en un esfuerzo conjunto, se pueda desarrollar una actividad industrial, de intermediación ó de prestación de servicios.

En función de los conceptos anteriores, podemos inferir que basados en que la ley mercantil establece una serie de tipos de sociedades consideradas de naturaleza mercantil, fuera de cualquier otra calificación o circunstancia especial, las empresas de distribución pueden constituirse en cualquiera de las formas establecidas en el **Código de Comercio, decreto No. 2-70**, quedando plasmada dicha forma adoptada, al celebrarse el contrato de constitución de la sociedad. Dicho revestimiento legal, se concreta en el artículo 3°. del Código de Comercio guatemalteco que reza lo siguiente:

“Las sociedades organizadas bajo forma mercantil, tienen la calidad de comerciantes, cualquiera que sea su objeto. Lo anterior se complementa por el artículo 10 del mismo Código, que dice:

Sociedades Mercantiles. Son sociedades organizadas bajo forma mercantil, exclusivamente las siguientes:

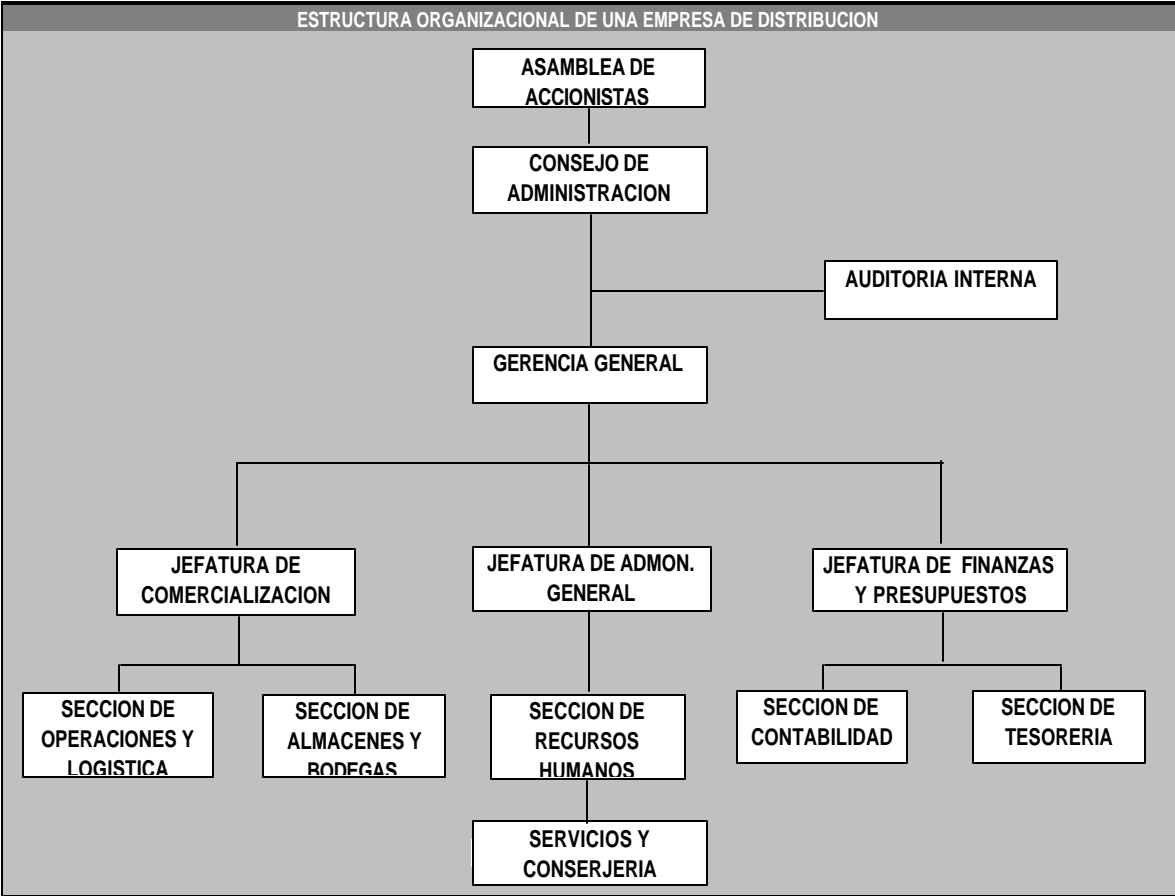
- 1) La Sociedad Colectiva
- 2) La Sociedad en Comandita Simple
- 3) La Sociedad de Responsabilidad Limitada
- 4) La Sociedad Anónima y;
- 5) La Sociedad en Comandita por Acciones.

Si una sociedad no adopta en su constitución ninguno de los tipos o formas anteriores, estamos ante una sociedad civil. Ello tiene sus efectos en el ámbito registral, pues las sociedades mercantiles se inscriben en el **Registro Mercantil**; y las civiles en el **Registro Civil**” (18:53-54).

1.5 Estructura Organizacional de una Empresa de Distribución:

Hoy por hoy, la estructura organizacional de una empresa de distribución, no está definida específicamente por la actividad mercantil o rama a la que se dedica, sino que las mismas se constituyen al considerar las diferentes ventajas y desventajas que representan para los accionistas o inversores que aportarán los capitales para su creación, por lo que una de las

estructuras adecuadas para su funcionamiento sería la que se presenta a continuación:



Fuente: Tomado de estructuras organizacionales que funcionan en Guatemala.

En tal sentido y partiendo de que La Sociedad Anónima constituye una de las mejores formas societarias de captar pequeños capitales y crear sólidos fondos de inversión, ha permitido que la misma sea el prototipo de sociedad mercantil propio para el desarrollo y explotación de grandes negocios, tales como las empresas de Distribución y Venta de Alimentos, por lo que de acuerdo con dicha estructura organizacional describiremos e indicaremos sus principales características, funciones y atribuciones.

a) **Asamblea de Accionistas:** Es el órgano supremo de la sociedad, el cual comprende la reunión de los socios, conforme las normas específicas del Código de Comercio y las que se hayan establecido en el contrato social, siendo de su competencia exclusiva lo siguiente: “La asamblea ordinaria se

reunirá por lo menos una vez al año, dentro de los cuatro meses que sigan al cierre del ejercicio social y también, en cualquier tiempo en que sea convocada. Deberá ocuparse además de los asuntos incluidos en la agenda, de los siguientes: 1º.- Discutir, aprobar o improbar el estado de pérdidas y ganancias, el balance general y el informe de la administración, y en su caso, del órgano de fiscalización si lo hubiere, y tomar las medidas que juzgue oportunas, 2º.- Nombrar y remover a los administradores, al órgano de fiscalización si lo hubiere, y determinar sus respectivos emolumentos; 3º.- Conocer y resolver acerca del proyecto de distribución de utilidades que los administradores deben someter a su consideración; 4º.- Conocer y resolver de los asuntos que concretamente le señale la escritura social. Son asambleas extraordinarias, las que se reúnan para tratar cualquiera de los siguientes asuntos: 1º.- Toda modificación de la escritura social, incluyendo el aumento o reducción del capital o prórroga del plazo; 2º.- Creación de acciones de voto limitado o preferentes y la emisión de obligaciones o bonos cuando no esté previsto en la escritura social, 3º.- La adquisición de acciones de la misma sociedad y la disposición de ellas; 4º.- Aumentar o disminuir el valor nominal de las acciones; 5º.- Los demás que, exijan la ley o la escritura social; 6º.- Cualquier otro asunto para el que sea convocada, aún cuando sea de la competencia de las asambleas ordinarias. Estas asambleas podrán reunirse en cualquier tiempo" (4:21).

b) Consejo de Administración: Es el órgano de gestión de la sociedad. "La administración de la sociedad puede estar confiada a una persona o a varias personas. En el primer caso, estamos ante una administración unipersonal; y en el segundo ante una administración colegiada, que en la práctica también se le llama "Consejo de Administración" o "Junta Directiva" (18:192). "Un administrador único o varios administradores, actuando conjuntamente constituidos en consejo de administración, serán el órgano de la administración de la sociedad y tendrán a su cargo la dirección de los negocios de la misma. Si la escritura social no indica un número fijo de administradores, corresponderá a la asamblea general determinarlo, al hacer cada elección. Los administradores pueden ser o no socios; serán electos por la asamblea general y su nombramiento no podrá hacerse por un período mayor de tres años, aunque su reelección es permitida. Los administradores continuarán en el desempeño de sus funciones aún cuando hubiere concluido el plazo para el que fueron designados, mientras sus sucesores no tomen posesión. El nombramiento de

administrador es revocable por la asamblea general en cualquier tiempo" (4:25).

c) Auditoría Interna: Antes de identificar a dicho órgano, mencionaremos que tal como lo indica la Guía de Auditoría No. 1 en su tercer párrafo, inciso A del numeral 2.1 que dice: "En Guatemala, es común encontrar la posición de la Auditoría Interna reportando a: Junta Directiva, Gerencia General o Gerencia Financiera; sin embargo, la Auditoría Interna debe reportar a la Junta Directiva, Consejo de Administración ó Administrador Único para abarcar todas las áreas de la empresa" (10:4). No obstante lo anterior y para estar apegados a la realidad de las estructuras organizacionales que funcionan en Guatemala, en el presente trabajo desarrollado, encontramos que en nuestro medio predomina la estructura lineal o staff en donde la Auditoría Interna le reporta directamente a la Gerencia General por una y diversas razones, las que en su mayoría son por facultades de poder y toma de decisiones. A la par de esta concepción, el **Doctor René Fonseca Borja** en su libro de Auditoría Interna enfatiza: "Al margen de los criterios vertidos, tanto por autores como por los empresarios, la ubicación ideal que debe tener la auditoría es bajo la dependencia directa del Gerente General, ya que es a él a quien tiene que asesorar, lo que en definitiva, aumenta la independencia y el campo de acción del auditor interno" (1:70). Aún así y considerando la naturaleza del trabajo que desarrolla, se puede afirmar que es el órgano que por su calidad profesional y técnica, le garantiza a la empresa el cumplimiento de los siguientes objetivos: reducir, evitar o eliminar los fraudes, salvaguardar sus activos contra el desperdicio, daño o robo, salvaguardar sus recursos contra la insuficiencia, velar por el cumplimiento de las políticas de operación y funcionamiento de la distribuidora, velar por la correcta inversión del capital social y sus operaciones contables; y en general, promover en todo nivel la eficiencia de la operación y el fortalecimiento de la adherencia a las normas y políticas fijadas por la Administración, destacando dentro de sus principales funciones las siguientes:

- 1) Planifica, organiza, dirige y ejecuta las actividades de control interno, de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría así como de las necesidades y solicitudes de los niveles directivos de la distribuidora.

2) Revisa, evalúa y realiza las pruebas de confirmación de saldos en el otorgamiento de créditos, revisando las garantías respectivas y si los procedimientos se ajustan a las políticas prescritas por la administración.

3) Evalúa y confirma los montos de los seguros y fianzas contratados por la distribuidora así como las autorizaciones correspondientes.

4) Planifica y ejecuta un plan de inventarios físicos de productos en bodega y en todas las flotas de vehículos destinados a la distribución y venta (rutas de venta).

5) Planifica y ejecuta un plan de arqueos de todo tipo de fondos que se manejan en la distribuidora, evaluando así mismo, si se cumplen todos los aspectos de control, salvaguarda y normas dictadas por la Administración.

6) Planifica y ejecuta un plan de Participación directa, en todas aquellas situaciones que se dan al margen de las políticas internas, tales como: robos, asaltos, accidentes, siniestros, etc., a efecto de obtener los elementos de juicio necesarios y proceder a la deducción de responsabilidades y/o a la determinación de la absorción de las pérdidas, según sea el caso.

d) Gerencia General: Le corresponden las atribuciones de gestión y representación de la sociedad. "Regularmente se confunde al administrador con el gerente y se cree que son dos formas de nominar a un mismo funcionario. Pero, legal y doctrinariamente, son categorías diferentes. El gerente puede tener las mismas facultades que un administrador, pero técnicamente es un sub-administrador. Al gerente lo nombra la asamblea, o la administración si tiene facultades para ese efecto. Es un cargo personal e indelegable y sus atribuciones deben fijarse en la escritura o en el acuerdo de nombramiento. En caso contrario, tiene las facultades de un auxiliar de comerciante en la forma que se concibe la representación mercantil: amplia, pero en relación directa a la actividad económica a que se dedica la sociedad" (18:194).

e) Jefatura de Comercialización: Es el área o división encargada de la administración, coordinación, supervisión y control, de las actividades de distribución y venta de los productos adquiridos por la distribuidora, con el propósito de crear y mantener a sus clientes a través de condiciones atractivas en relación con otros competidores, así como la producción de

ingresos mayores a sus costos, en cantidades suficientes y permanentes, teniendo como principales funciones las siguientes:

1) Administración, operación, manejo y logro de resultados; mediante la implementación de metas y revisión del funcionamiento de las actividades de venta de productos.

2) Revisa diariamente las estadísticas de ventas, para llegar a alcanzar los objetivos y presupuestos previstos.

3) Establece y consolida las ventas de todos los canales de distribución y realiza comparaciones de ventas del año o mes actual, con el anterior, a efecto de analizar las variables y aplicar las correcciones oportunamente.

4) Ejecuta las políticas de venta del centro de distribución e integra los recursos humanos y materiales para este objetivo.

5) Presenta periódicamente a la Gerencia General, los informes de los resultados de ventas obtenidas, explicando las variables correspondientes.

6) Establece nuevas estrategias de venta, coordinando a través de sus departamentos, la implementación de planes promocionales para llegar a los objetivos esperados.

f) Jefatura de Administración General: Dentro de las estructuras organizacionales actuales, ésta área es la centralizadora de prestación de servicios a las demás áreas de la empresa, sin la cual no se pudieran optimizar las funciones específicas asignadas a cada una, por lo que dentro de sus atribuciones y actividades se pueden mencionar las siguientes:

1) Velar por el adecuado funcionamiento de las áreas físicas y en general de todas las instalaciones de la empresa.

2) Coadyuvar a la coordinación y cumplimiento de los programas de trabajo y actividades de la administración y las demás asignadas que tengan cada uno de los departamentos de la empresa.

3) Mantener la disposición y el apoyo oportuno, para atender las necesidades básicas de seguridad, mantenimiento, servicios y toda atención directa con clientes y proveedores, con el fin de reflejar permanentemente una adecuada y excelente imagen de la empresa.

g) Jefatura de Finanzas y Presupuestos: Tal como su nombre lo indica, es el área encargada y responsable de realizar la labor administrativa y financiera de la empresa distribuidora, resaltando dentro de sus principales funciones y atribuciones las siguientes:

1) Desarrolla y propone a la administración, los planes de organización y funcionamiento de las áreas a su cargo, a través de métodos y procedimientos adecuados y con apego a las políticas y lineamientos de la empresa.

2) Mantiene una supervisión y control sobre los costos de distribución y venta de los productos adquiridos, así como de los precios de venta de dichos productos destinados a los diferentes canales de distribución.

3) Dirige, coordina y controla los movimientos de ingresos de la caja general así como de los diferentes fondos fijos distribuidos y manejados en cada área, a efecto de mantener una vigilancia estrecha sobre los flujos de fondos de la empresa.

4) Prepara, elabora, coordina y mantiene una constante vigilancia sobre la ejecución del presupuesto de gastos anual de la empresa.

5) Administra y controla todo lo relacionado con los costos de distribución y venta de los diferentes planes promocionales propuestos por las áreas de comercialización y ventas.

6) Es el área encargada de analizar, controlar y autorizar todo trámite de solicitudes de compras y servicios.

7) Realiza a través de procedimientos de confirmación, la cotización de precios con diferentes proveedores, a efecto de obtener las mejores ventajas financieras en las compras y adquisiciones de equipo y todo lo relacionado con la adquisición de activos de la compañía.

8) Analiza financiera y estadísticamente el movimiento de cuenta corriente de los clientes, con el fin de mantener vigilancia sobre los parámetros autorizados por la Gerencia.

9) Genera y revisa el informe semanal de créditos, a efecto de no perder de vista el control de la recuperación de la cartera mediante los análisis de la antigüedad de saldos.

h) Sección de operaciones y Logística: Es el área encargada de administrar y controlar, todos los recursos dirigidos a la recepción, traslado y toda actividad de movilización de inventarios de productos terminados, a través de la utilización del recurso humano para la operación y de todo el equipo físico y maquinaria necesaria para el manejo, manipulación y transporte de todos los productos propiedad de la distribuidora, teniendo como principales atribuciones las siguientes:

1) Administrar y coordinar todo lo relacionado con el abastecimiento y despacho de productos, tanto a las flotas de venta de los mercados a detalle (tiendas, abarroterías, depósitos, etc.), así como a las flotas de transporte de los mercados especiales (supermercados, tiendas de conveniencia, etc.), de acuerdo con las cantidades de productos solicitadas y autorizadas.

2) Llevar a cabo todas las actividades relacionadas con el control del funcionamiento, mantenimiento y reparación de la maquinaria y equipo utilizado en la operación de almacenamiento y despacho de productos, a efecto de realizar los informes correspondientes de vida útil, reparaciones y, en general, toda la información necesaria del control y presupuesto de gastos autorizado por la administración.

3) Planifica, diseña y controla el plan de mantenimiento de los vehículos disponibles para la operación, velando porque no se desatienda el servicio de transporte de productos en todos los canales de distribución.

4) Mantener la vigilancia sobre el consumo adecuado de combustible de los vehículos (gasolina, diesel, etc.), así como de la utilización del gas propano asignado para las flotas de montacargas, a efecto de cumplir con los presupuestos asignados.

5) Recabar toda la información relacionada con la operación de recepción, despacho y distribución, con el objetivo de rendir los informes necesarios a la administración y evaluar el cumplimiento de las metas previstas.

i) Sección de Almacenes y Bodegas: Para el caso que nos ocupa, las funciones de recepción, almacenamiento, custodia y despachos o salidas de productos juega un papel importantísimo en las empresas de distribución, ya que de dichos procesos de administración y control, dependen en alto porcentaje que se logren alcanzar los objetivos trazados específicamente en el área de mercadeo y ventas o comercialización. Como funciones básicas de operación y control en las áreas de almacenes y bodegas mencionaremos las siguientes:

1) Administrar y controlar todas las existencias físicas de productos almacenados en las bodegas.

2) Identificar objetivamente, que todas las áreas físicas destinadas a la recepción, almacenamiento y despachos de productos, cumplen adecuadamente con los requisitos mínimos de seguridad, maquinaria y equipo en buen estado, personal idóneo y debidamente capacitado e instalaciones y espacios físicos acordes a los productos manejados.

3) Velar por la adecuada y suficiente cantidad de formas preimpresas, las cuales permitan en cualquier momento realizar el seguimiento y control de todos los procesos de recepción, custodia y despacho de productos.

4) Velar porque se cumplan adecuadamente las autorizaciones respectivas en las solicitudes de pedidos y despachos de productos.

5) Mantener un programa de recuentos físicos al inicio y al cierre de cada día de operación, a efecto de contar con datos reales de existencias y poder informar permanentemente a las áreas de comercialización para la toma de decisiones en forma oportuna.

6) Verificar constantemente que no se hayan acumulado productos obsoletos o muy difíciles de vender, a efecto de mantener libre de contaminaciones los demás productos almacenados e identificar problemas graves que se estén

suscitando en las áreas de producción ó directamente con los proveedores por trabajos mal elaborados.

7) Mantener una constante comunicación y coordinación con el área de operaciones y logística, a efecto de dar el máximo cumplimiento a los requerimientos y entrega de productos en forma eficiente y oportuna.

j) Sección de Recursos Humanos: Es el encargado de la administración del personal en general, para lo cual tiene como principales funciones las siguientes:

- 1) Vela por la armonía de las relaciones entre la distribuidora y los empleados.
- 2) Da apoyo a los jefes de departamento para la integración de su personal.
- 3) Mantiene vigilancia estrecha, para aplicar métodos de control y seguimiento, para que las prestaciones se hagan efectivas a todos los trabajadores.
- 4) Coordina y se encarga de realizar las entrevistas de los solicitantes a una vacante de empleo.
- 5) Controla y revisa los salarios pagados de tiempo extraordinario, así como las prestaciones laborales de los empleados.
- 6) Elabora el reporte de las deducciones efectuadas a los empleados.
- 7) Revisa las tarjetas de entrada y salida de los empleados.
- 8) Evalúa a los aspirantes a un puesto dentro de la distribuidora.
- 9) Revisa y analiza constantemente el pago de los salarios por comisiones de ventas de los empleados.
- 10) Elabora, analiza y genera las planillas de pago de los trabajadores y empleados.

11) Verifica y confirma los rubros de descuentos de la planilla mensual de sueldos.

12) Elabora y lleva control de los certificados de trabajo de los trabajadores afiliados al I.G.S.S., así como la coordinación del área de servicios y conserjería

k) Sección de Contabilidad: De igual forma, es el área encargada de realizar la labor contable de la distribuidora, resaltando como principales las siguientes atribuciones:

1) Planifica, organiza, y ejecuta todas las actividades relacionadas con los registros contables de la distribuidora.

2) Actualiza y genera toda la información contable necesaria, respaldando todos los movimientos y registros efectuados en la distribuidora.

3) Elabora y genera todos los informes y reportes necesarios para la administración, ya sea en la forma prevista semanal o mensual o por solicitudes especiales para la toma de decisiones.

4) Realiza y ejecuta todas las operaciones relacionadas con los cierres contables, tanto mensuales como anuales, según los requerimientos de las leyes vigentes del país, a efecto de mantener al día el pago de los tributos al fisco.

5) Efectúa la integración de todas las cuentas de activo y pasivo y el soporte correspondiente, así como el control de la adquisición de los activos fijos y su depreciación, realizando también la revisión de las planillas de sueldos, salarios y descuentos.

6) Registra, controla y genera toda la información contable, necesaria y relacionada con los movimientos de ventas y de los ingresos de caja y bancos.

l) Sección de Tesorería: Esta área, es la sección que tiene por objeto llevar el adecuado control de los movimientos de fondos disponibles y su disposición, es decir, los cobros y los pagos, los que por lo general se manejan por medio de cuentas bancarias específicas. En algunos casos, también centraliza el control de otros fondos distribuidos en otras áreas, tales como

fondos fijos, cajas chicas, etc. Dentro de las funciones que se atribuyen a la sección de tesorería se pueden mencionar las siguientes:

- 1) Administrar y controlar todos los fondos disponibles de la empresa, así como el manejo adecuado de los diferentes conceptos de pagos que tiene la empresa ante terceros.
- 2) Velar por el adecuado suministro de información confiable y oportuna a la alta dirección, a efecto de que se tomen las mejores decisiones de inversión en la empresa.
- 3) Mantener un adecuado control de las formas utilizadas por las diferentes áreas responsables de los cobros de la empresa, con el fin de evitar malos manejos y desvíos anómalos en los ingresos de la empresa.
- 4) Mantener un adecuado control y custodia de todas las formas bancarias utilizadas (chequeras, cheques voucher´s, etc.), a efecto de evitar cualquier violación a las normas y políticas de egresos de fondos de la empresa.
- 5) Centralizar la información de todos los ingresos operados en forma diaria por los encargados y responsables de realizar cobros, con el objetivo de mantener una información actualizada de los movimientos y operaciones en las cuentas de la empresa.
- 6) Mantener un control cruzado de saldos disponibles, a través de conciliaciones de saldos diarios y operaciones extraordinarias en bancos, a efecto de evitar los sobregiros y en todo caso, el capital ocioso que no genere beneficios para la empresa.

1.6 Clasificación de las Empresas de Distribución y Venta de Alimentos:

Desde el punto de vista de la Comercialización, podemos decir que la distribución y venta de alimentos, no es más que una manera o forma específica y seleccionada para plantear satisfactores a las demandas del mercado hacia donde se destinen dichos productos. Dicho en otras palabras, son los arreglos necesarios para transferir la propiedad de un producto y transportarlo de donde se elabora u origina, hacia donde finalmente se consume. Sobre esa

base, ningún negocio o empresa en el mundo podría funcionar con eficacia, si no se tienen estrategias explícitas y una visión clara enfocada hacia dichos segmentos del comercio en general. Derivado de lo anterior, se desprenden una serie de clasificaciones y subclasificaciones, tales como las que se indican a continuación:

- Intermediarios y Canales de Distribución:

La propiedad de un producto se tiene que transferir de alguna manera, del individuo u organización que lo elabora, al consumidor que lo necesita y lo compra. Los bienes también tienen que ser transportados físicamente de donde se producen a donde se necesitan. Por lo común, los servicios no se pueden enviar, sino más bien se producen y consumen en un mismo sitio, de manera que las compañías que agregan valor a un producto, el cual es comprado finalmente por un individuo o una organización, integran una cadena de valor.

El papel de la distribución dentro de la mezcla de marketing, consiste en hacer llegar el producto a su mercado meta. La actividad más importante para llevar un producto al mercado, es la de arreglar su venta y la transferencia de derechos del productor al cliente final. Otras actividades o funciones comunes son promover el producto, almacenarlo y asumir parte del riesgo financiero que surge durante el proceso de distribución. En efecto, un productor puede efectuar estas funciones a cambio del pedido y pago del cliente; o el productor y el cliente pueden compartirlas.

- Persona o Empresa Intermediaria:

Un intermediario es una empresa comercial que presta servicios relacionados directamente con la venta o compra de un producto, al tiempo que este fluye del productor al consumidor. Por lo tanto, un intermediario es dueño del producto en algún punto ó ayuda activamente en la transferencia de propiedad.

- Canal de Distribución:

Un canal de distribución, consiste en el conjunto de personas y empresas comprendidas en la transferencia de derechos de un producto al

paso de éste del productor al consumidor o usuario de negocios final; el canal incluye siempre al productor y al cliente final del producto en su forma presente, así como a cualquier intermediario, como los detallistas y mayoristas. El canal de un producto se extiende sólo a la última persona u organización que lo compra sin hacerle un cambio significativo a su forma.

- Negociación en los Canales de Distribución:

La conveniencia de llevar a cabo las operaciones o negociaciones por los integrantes de un canal de distribución, implica necesariamente que se establezca la forma de realizar tales transacciones. Para distribuir un producto o servicio de una compañía, se deben negociar las condiciones en que se efectuarán los intercambios si se llega a acuerdos entre las partes.

La negociación se convierte en uno de los procesos clave para la implementación de la estrategia empresarial. La negociación puede conducir a acuerdos entre las partes o no conseguir ningún acuerdo. Los acuerdos de distribución suponen un conjunto de derechos y obligaciones que deben realizar las organizaciones que los suscriben.

La necesidad de negociar para poder distribuir los productos es imperativa, ya que las organizaciones que integran los canales de distribución no son autosuficientes. Entre los miembros de los canales de distribución se genera una mutua dependencia que les obliga a conseguir acuerdos para obtener mejores resultados, de donde se pueden establecer varias tipologías en la distribución de productos, tales como las siguientes:

A) Distribución en un nuevo canal: Se caracteriza porque no existe una experiencia previa (acuerdo o negociaciones) entre las organizaciones que negocian. El objetivo de este tipo de negociación puede abarcar desde fijar las condiciones para una única transacción a otro normal y ambicioso, como es el de establecer unas relaciones de carácter continuado o estable.

Cuando se negocia una única transacción, los acuerdos obtenidos finalizan una vez todos los términos y condiciones estipuladas se han llevado a efecto. Por el contrario, la mayoría de las veces, lo que se busca con las negociaciones en un canal de distribución es conseguir acuerdos que permitan

la continuidad temporal de las relaciones laborales y la estabilidad del canal.

B) Distribución en canales maduros: Se produce entre las empresas integrantes de un canal que mantiene relaciones continuadas y que con el paso del tiempo pueden requerir modificaciones de los términos y condiciones de los acuerdos fijados con anterioridad.

La distribución en canales maduros sobreviene por diversas razones:

- **Razones contractuales:** Cuando los acuerdos se han plasmado en un contrato y sobreviene su fecha de terminación, suele producirse una negociación para fijar las condiciones de un nuevo contrato o la prórroga del mismo.
- **Cambios en el equilibrio de poder relativo entre las partes:** El paso del tiempo puede ocasionar que modifique las relaciones de poder entre las organizaciones, y aquella que ha incrementado su poder busque modificar favorablemente los acuerdos anteriores.
- **Conflicto entre las partes:** La aparición de conflictos entre dos organizaciones integrantes de un canal es una de las razones más normales para que se revisen los acuerdos adoptados por las partes.

C) Distribución Transaccional: Las negociaciones transaccionales son las que con mayor frecuencia se producen en el canal de distribución. Son negociaciones que tienen por misión establecer los términos y condiciones relacionados con la transferencia de la propiedad de bienes y servicios.

Un aspecto clave y esencial de la negociación transaccional lo constituye el precio. Relacionados con el precio se negocia sobre volúmenes de venta, número y tamaño de los pedidos, etc. La negociación del precio no consiste únicamente en la fijación del valor de transferencia sino que incluye descuentos, formas de pago, etc. Normalmente, las negociaciones sobre el precio son el centro sobre el que giran todos los acuerdos en un canal. Los restantes aspectos de la negociación transaccional sólo se hacen significativos dentro de la perspectiva de los acuerdos de precios.

Además de la variable precio, forman parte de la negociación

transaccional las otras variables que componen el marketing mix, los cuales son: Producto o servicio, Distribución, Promoción y Publicidad.

El producto o servicio, constituye el elemento sobre el que gira toda distribución o abastecimiento. Se busca fijar acuerdos sobre surtido, calidad, marca, etc. Igualmente, otro factor de la distribución hace referencia a los aspectos de negociación, plazos de entrega, condiciones del aprovisionamiento, pedidos, stocks, rotación, seguros, etc. Un factor muy importante a tener en cuenta es la exclusividad, ya sea en su vertiente territorial o de, aprovisionamiento.

Finalmente, se negocian numerosos aspectos de comunicación siendo los contenidos en los epígrafes publicidad y promoción los más relevantes. Uno de los temas importantes en la distribución con los puntos de venta se centran en la asignación de espacio, promociones, etc., es decir, el merchandising.

- Estrategia Competitiva a través de los Canales de Distribución:

La empresa que realiza la distribución sin utilizar intermediarios, es decir, desarrollando canales de distribución para sus productos adopta lo que se denomina distribución por cuenta propia. Por el contrario, si las empresas utilizan canales de distribución con intermediarios se dice que su estrategia es de distribución por cuenta ajena.

Una estrategia de distribución, perfectamente válida que podríamos denominar mixta, sería la de utilizar la distribución por cuenta propia hasta donde sea rentable y la distribución por cuenta ajena cuando el coste de distribución así lo aconseje.

- Estrategias de Cobertura de Mercado:

La segunda decisión en materia de distribución que debe adoptar una empresa en una organización es la que hace referencia a la cobertura de mercado, es decir, la mayor o menor amplitud de puntos de venta en un determinado territorio. La elección de la estrategia a adoptar para un producto dado, depende de las características del mismo y del objetivo perseguido por la empresa dentro del entorno competitivo en el que se

encuentre, por lo tanto las tres alternativas que se plantean, son las siguientes:

- Distribución Intensiva:

En una distribución intensiva, la empresa busca el mayor número de puntos de venta posible, múltiples centros de almacenamiento para asegurar la máxima cobertura del territorio de venta y una cifra de ventas elevada. Esta estrategia de cobertura es apropiada para productos de compra corriente, materias primas básicas y servicios de débil implicación. La ventaja de una distribución intensiva es la de maximizar la disponibilidad de un producto y proporcionar una cuota de mercado importante, gracias a la elevada exposición de la marca. Cuando el producto es ampliamente distribuido en múltiples y diferenciados puntos de venta, la empresa se arriesga a perder el control de su política de comercialización; precios de saldo, reducción de la calidad del servicio, falta de cooperación de los minoristas. Una distribución intensiva es a menudo incompatible con el mantenimiento de una imagen de una marca y de un posicionamiento preciso en el mercado, debido a la falta de control ejercida sobre la red de distribución.

- Distribución Exclusiva:

La estrategia opuesta a la distribución intensiva es la distribución en exclusiva. Consiste en vender nuestros productos dentro de un área geográfica en un solo punto de venta. Esta estrategia de cobertura es indicada para producto de compra reflexiva, donde el comprador realiza las comparaciones de precios y características de los productos.

- Distribución Selectiva:

La distribución selectiva se produce cuando dentro de un área geográfica escogemos un número determinado de puntos de venta para nuestros productos. Esta estrategia puede considerarse intermedia entre la distribución intensiva y exclusiva. Los puntos elegidos serán más de uno pero menos que la totalidad de los mismos. Escoger un número elevado de puntos de venta acerca la distribución selectiva a la intensiva, por el contrario, un número reducido de puntos de venta aproxima la distribución selectiva a la exclusiva. Esta es útil cuando el fabricante quiere diferenciar su producto por una política de alta calidad, de prestigio o de calidad de servicio.

1.7 Legislación Aplicable para su Constitución:

“El esquema que se describe a continuación, corresponde al procedimiento común que se debe llevar a cabo, para la constitución de cualquier tipo de sociedad mercantil en la República de Guatemala y se elabora de acuerdo con lo que establecen los Códigos, Civil, de Comercio y de Notariado. En consecuencia y fuera de todos los preparativos pre-contractuales, dicha legislación aplicable se enmarcaría en lo siguiente:

1.- Organización e inscripción de Sociedades en Guatemala:

- a) Autorización de la escritura pública por el notario, debiéndose cumplir con lo establecido en el artículo 1,730 del Código Civil, 46 del Código de Notariado y de todos aquellos artículos del Código de Comercio que prevén lo que debe constar en el Contrato Social.
- b) Dentro del mes siguiente a la fecha en que se autoriza el contrato de sociedad, debe presentarse el testimonio al Registro Mercantil, solicitando la inscripción de la sociedad. Debe tomarse en cuenta que si se trata de sociedades especiales que necesiten autorizaciones previas, deben acompañarse los documentos que justifiquen la autorización para los efectos registrales.
- c) Si la escritura cumple con los requisitos legales, el registrador mercantil hace una inscripción provisional y ordena que se publiquen edictos en el Diario Oficial y en otro de mayor circulación, haciendo saber al público un resumen de la sociedad que se pretende registrar. Estas publicaciones se hacen por tres veces, dentro de un mismo mes y a costa del solicitante.
- d) Quince días después de la última publicación, si no hubiere objeción de terceros, se ordena la inscripción definitiva, acto registral que tiene efecto retroactivo a la fecha de la inscripción provisional.
- e) Inscrita definitivamente la sociedad, es razonado el testimonio y se extiende la patente de comercio por parte del registrador.

2.- Inscripción de sociedades extranjeras:

- a) Solicitud de autorización que se presenta al Registro Mercantil, acompañando la documentación requerida por el artículo 215 del Código de Comercio.
- b) El registrador califica la legalidad de la documentación y si no hay contravención a la ley guatemalteca, se ordenan las publicaciones correspondientes. No se hace inscripción provisional.
- c) Si no hay oposición, el expediente se eleva al Ministerio de Gobernación para los efectos de la autorización gubernativa, ya que esa es una función propia de dicho Ministerio, de conformidad con lo que se establece en la ley del Organismo Ejecutivo.
- d) Concedida la autorización, regresa el expediente al Registro Mercantil, procediéndose a su inscripción y se le extiende en forma simultánea a patente de comercio.

3.- Inscripción de sociedades extranjeras para operaciones temporales:

- a) Solicitud para realizar operaciones temporales, la cual se presenta ante el Registro Mercantil.
- b) Publicación de un aviso de la solicitud en el Diario Oficial y otro de mayor circulación.
- c) Dicha solicitud se hace del conocimiento del Ministerio Público; y
- d) El Ejecutivo resuelve, por medio del Registro Mercantil, autorizando las operaciones temporales, siempre que se haya cumplido con probar la existencia legal de la sociedad en el país de origen; haber constituido mandatario; y constituir el capital adecuado para responder de sus operaciones, según lo manda el artículo 215, incisos 1º., 4º. Y 5º. Del Código de Comercio de Guatemala". (18:119)

CAPÍTULO II

2.- LA AUDITORÍA INTERNA.

2.1 Definición de Auditoría Interna:

Considerando los conceptos básicos vertidos en la Guía de Auditoría No. 1, emitida por el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, se conceptualiza a la Auditoría Interna con la siguiente definición:

“La Auditoría Interna forma parte de la estructura organizativa de la empresa y debe estar ubicada estructuralmente, a un nivel jerárquico que le permita cumplir con los objetivos que se le asignan.

La Auditoría Interna debe mantener independencia con relación a las actividades que audita, por lo tanto, cuando la Auditoría Interna se involucra en el proceso operativo, deja de realizar funciones de auditoría interna y se convierte en una contraloría, control de calidad, supervisión, etc.” (10:4).

Complementariamente y como una definición de Auditoría Interna más aceptada en nuestros días, aprobada en diciembre del año 2000 por el Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos de América (I.I.A.), se indica lo siguiente:

“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, control y dirección” (1:25)

2.1.1 Relación con el Comité de Auditoría y el Gobierno Corporativo:

- **Con el Comité de Auditoría:** La Auditoría Interna constituye la base de información para el cumplimiento de las funciones del Comité de Auditoría, por lo tanto, el jefe ó el Gerente de Auditoría Interna debe mantener una comunicación directa con dicho ente, lo cual le asegura su independencia y la extensión suficiente en los trabajos que lleve a cabo.

- **Con el Gobierno Corporativo:** Con el objeto de brindar un servicio más acorde con las necesidades del Gobierno Corporativo (Consejo de Directores, Junta de Accionistas, etc.), el auditor interno debe buscar la vinculación a los niveles donde se toman las decisiones, a efecto de tener conocimiento de lo que ocurre, asunto que le permitirá una orientación adecuada de los trabajos incluidos en su planificación general y específica.

2.2 El Código de Ética:

De la misma manera que las normas, el Instituto de Auditores Internos Internacional (IIA), elaboró y aprobó el Código de Ética, cuyo propósito es promover una cultura ética en la profesión de Auditoría Interna. Dicho código abarca mucho más que la definición de Auditoría Interna, llegando a incluir dos componentes esenciales:

- 1) Principios que son relevantes para la profesión y práctica de la Auditoría Interna.
- 2) Reglas de conducta que describen las normas de comportamiento que se espera sean observadas por los auditores internos. Estas reglas son una ayuda para interpretar los principios en aplicaciones prácticas. Su intención es guiar la conducta ética de los auditores internos.

Considerando lo anterior, es importante que el Auditor Interno observe y practique los enunciados siguientes:

A) Principios: Se espera que los Auditores Internos apliquen y cumplan los siguientes principios:

✓ **Integridad:**

La integridad de los Auditores Internos establece confianza y, consiguientemente, provee la base para confiar en su juicio.

✓ **Objetividad:**

Los Auditores Internos exhiben el más alto nivel de objetividad profesional al reunir, evaluar y comunicar información sobre la actividad o

proceso a ser examinado. Los Auditores Internos hacen una evaluación equilibrada de todas las circunstancias relevantes y forman sus juicios sin dejarse influir indebidamente por sus propios intereses o por otras personas.

✓ **Confidencialidad:**

Los Auditores Internos respetan el valor y la propiedad de la información que reciben y no divulgan información sin la debida autorización a menos que exista una obligación legal o profesional para hacerlo.

✓ **Competencia:**

Los Auditores Internos aplican el conocimiento, aptitudes y experiencias necesarios al desempeñar los servicios de auditoría interna.

En la práctica, existen muchos códigos de ética que por su extensión, los usuarios no los leen, por lo que a continuación se presenta un resumen de los postulados básicos de un Código de Ética para la práctica de la Auditoría Interna:

POSTULADOS BASICOS DE UN CODIGO DE ETICA PARA PROFESIONALES DE AUDITORIA INTERNA		
No.	CONCEPTO	DESCRIPCION
1	DISCIPLINA	Aceptar los deberes y derechos individuales frente a las leyes, normas y procedimientos que rigen sus actos.
2	LIDERAZGO	Promover la eficiencia en las operaciones y la observancia de los principios éticos y técnicos.
3	IDONEIDAD	Actualizar y perfeccionar permanentemente sus capacidades, destrezas y habilidades.
4	OBJETIVIDAD	Comprender la situación real y aplicar la imparcialidad en la comparación de los elementos de juicio disponibles.
5	INTEGRIDAD	Demostrar probidad, rectitud y solidaridad en todos sus actos.
6	INDEPENDENCIA	No estar comprometido con las instituciones auditadas, para evitar conflicto de intereses.
7	CONFIDENCIALIDAD	No revelar o usar información con fines distintos a sus funciones.
8	RESPONSABILIDAD	Aceptar los defectos por las decisiones, acciones u omisiones, en el ejercicio de sus funciones.

B) Cumplimiento: El término "cumplimiento" se refiere a la extensión con la que son seguidas y observadas las normas internas y externas de contabilidad y auditoría, las políticas, normas y procedimientos de la empresa, los aspectos legales y fiscales regulados por el gobierno y hasta el sentido común. Una parte importante de la responsabilidad del auditor interno es la de determinar el grado de cumplimiento en cada área que va a ser evaluada y auditada, por lo que podemos clasificar dichas actividades en los aspectos siguientes:

-Normas para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna:

En lo que concierne a la Auditoría Interna, el Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos de América (I.I.A.), se ha convertido en el medio de ayuda a sus miembros para cumplir con sus reglas y criterios generalmente aceptados, los cuales han sido aprobados a finales del año 2000, pero con la sugerencia de que se apliquen a partir del inicio del año 2002, resumiendo dichos contenidos como se presentan a continuación:

➤ **NORMAS SOBRE ATRIBUTOS:**

" 1000 - Propósito, Autoridad y Responsabilidad:

El propósito, la autoridad y la responsabilidad de la actividad de la Auditoría Interna, deben estar formalmente definidas en un estatuto, de conformidad con las Normas, y estar aprobadas por el Consejo" (1:35)

" 1100 - Independencia y Objetividad:

La actividad de Auditoría Interna debe ser independiente, y los auditores internos deben ser objetivos en el cumplimiento de su trabajo" (1:35).

" 1200 - Pericia y Debido Cuidado Profesional:

Los trabajos deben cumplirse con pericia y con el debido cuidado profesional" (1:36).

" 1300 - Programa de Aseguramiento de Calidad y Cumplimiento:

El director ejecutivo de auditoría debe desarrollar y mantener un programa de aseguramiento de calidad y mejora que cubra todos los aspectos de la actividad de Auditoría Interna y revise continuamente su eficacia. El programa debe estar diseñado para ayudar a la actividad de auditoría interna a añadir valor y a mejorar las operaciones de la organización y a proporcionar aseguramiento de que la actividad de auditoría interna cumple con las Normas y el Código de Ética" (1-36).

➤ **NORMAS SOBRE EL DESEMPEÑO:**

" 2000 - Administración de la Actividad de Auditoría Interna:

El director ejecutivo de auditoría debe gestionar efectivamente la actividad de Auditoría Interna, para asegurar que añada valor a la organización" (1:37).

" 2100 - Naturaleza del Trabajo:

La actividad de Auditoría Interna evalúa y contribuye a la mejora de los sistemas de gestión de riesgos, control y gobierno" (1:37).

" 2200 - Planificación del Trabajo:

Los auditores internos deben desarrollar y registrar un plan para cada trabajo" (1:37).

" 2300 - Desempeño del Trabajo:

Los auditores internos deben identificar, analizar, evaluar y registrar suficiente información de manera tal que les permita cumplir con los objetivos del trabajo" (1:38).

" 2400 - Comunicación de Resultados:

Los auditores internos deben comunicar los resultados del trabajo oportunamente" (1:38).

" 2500 - Supervisión del Progreso:

El director ejecutivo de auditoría debe establecer y mantener un sistema para supervisar la disposición de los resultados comunicados a la dirección" (1:39).

" 2600 - Aceptación de los Riesgos por la Dirección:

Cuando el director ejecutivo de auditoría considere que la alta dirección ha aceptado un nivel de riesgo residual que es inaceptable para la organización, debe discutir esta cuestión con la alta dirección. Si la decisión referida al riesgo residual no se resuelve, el director ejecutivo de auditoría y la alta dirección deben informar esta situación al Consejo para su resolución" (1:39)

-Políticas y procedimientos de la empresa.

Aparte de las Normas Internas y externas que son aplicables a todas las empresas, existen ciertas políticas y procedimientos que son peculiares a cada una de ellas en particular. Con el fin de que una empresa logre las metas previstas, se determina algún plan de acción y las políticas y procedimientos necesarios para alcanzarlas, dándose a conocer a todos los niveles de dirección. Si hay pocos niveles de dirección no existe mucho problema; pero en las compañías medianas y grandes, esto es más difícil. Existe un gran número de políticas y algunas de ellas no serán conocidas en todos los niveles. Además, estas políticas y procedimientos no siempre son comprensibles. Luego existe la posibilidad de error, descuido, o mala interpretación deliberada. En consecuencia, el auditor interno realiza un importante servicio en la revisión de todas las actividades, asegurando que tales políticas, normas y procedimientos han sido recibidos, comprendidos y observados.

-Aspectos Legales y Fiscales Regulados por el gobierno:

Dentro del rol en que se desenvuelve el profesional de la contaduría pública, sabemos que existe tal variedad de requerimientos del gobierno en los actuales negocios, que se debe estar continuamente alerta para evitar infracciones. Por ejemplo en la actualidad, sabemos que adicionalmente a los requisitos del Impuesto Sobre la Renta (ISR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Único Sobre Inmuebles (IUSI), el Impuesto a Productos Financieros (IPF), el Impuesto Extraordinario y Temporal de Apoyo a los Acuerdos de Paz (IETAAP), etc., existen además muchas disposiciones municipales y de otros organismos de la economía a los cuales hay que estar

muy atento. Por si fuera poco, muchas leyes y requerimientos son emitidos y revisados continuamente, por lo que se debe estar 100% actualizado. En este conjunto de requerimientos debe orientarse el auditor, tanto interno como externo y estar seguro de que la empresa esta cumpliendo con todos ellos.

C) Verificación: La envergadura de las empresas modernas ha hecho que la verificación detallada de los auditores independientes o externos, no sea práctica ni económica, existiendo actualmente el reconocimiento por parte de los mismos y de la dirección de que pueden completarse más económicamente las fases particulares de la verificación a través de los auditores internos de la organización. Esto es especialmente cierto, debido al conocimiento especializado que tiene el profesional de la auditoría interna de las operaciones del negocio en particular. También la dirección requiere la verificación de la información que en fases continuas viene a través del período contable. Es decir, que la dirección debe recibir una seguridad permanente de la validez de los informes actuales, superior a la que es posible obtener por el examen anual del auditor externo.

D) Evaluación: En relación con la función de verificación existen bases y métodos usuales de comparación. Por ejemplo, al conciliar las cuentas bancarias, el saldo del libro debe ser comparado con la cifra del banco. Mientras que con la evaluación, el resultado correcto no es tan evidente. Por ejemplo, al determinar si una política es o no llevada a cabo, pueden existir amplias diferencias de opinión sobre ello. De hecho, en la práctica puede que el efecto sea superior a lo requerido por la política. La evaluación requiere el ejercicio de un alto grado de criterio profesional.

La evaluación es especialmente importante en relación con el control interno. El auditor interno debe revisar continuamente el sistema de control y estar seguro de: 1) que es adecuado, y 2) que se mantiene tal y como espera la dirección. La forma como lleva a cabo su evaluación del sistema de control interno es extremadamente importante para el auditor externo. La segunda norma de ejecución de trabajo aplicable a los auditores externos, dice que el auditor independiente ha de estudiar y evaluar el sistema de control interno como una base para restringir sus procedimientos de auditoria. Por lo tanto, solo estará seguro al restringir su programa, si sabe que el auditor interno ha evaluado y comprobado adecuadamente el sistema de control interno de la empresa auditada.

2.3 Prevención y detección de fraudes por la Auditoría Interna:

-La prevención del fraude.

Un objetivo del auditor interno, es que el control interno sea tan efectivo que cualquier irregularidad no pueda existir un tiempo prolongado sin ser detectada. Normalmente, ni los supervisores ni los auditores internos pueden descubrir los fraudes en su inicio, pero deben estar siempre alerta de la posibilidad de descubrirlos. La colusión, como se le conoce técnicamente, o sea la confabulación de dos o más empleados, puede ocultar el fraude por un tiempo y es responsabilidad del auditor interno hacer que los controles sean tales que las desviaciones de los procedimientos preestablecidos o registros llamen rápidamente la atención de los supervisores hacia el posible fraude y sea descubierto con la debida anticipación.

-La detección del fraude.

Un sistema puede deteriorarse respecto a su solidez fundamental si no es revisado periódicamente. El relajamiento es contagioso y si se permite su expansión, puede convertir rápidamente cualquier principio de control en inservible. El auditor interno debe enfatizar en la responsabilidad del personal de supervisión, para mantener controles adecuados y actuar sin rodeos en situaciones anormales. Debe llamarse la atención del departamento de auditoría por cualquier infracción de los controles. En cualquier caso el auditor interno, cuando tiene una sospecha de fraude, debe notificarlo a las autoridades competentes dentro de la organización, indicando si considera necesarias futuras investigaciones o acciones. También tiene la obligación de seguir el caso para asegurarse de que este se ha resuelto a satisfacción de la dirección y de que en el sistema de control interno ha sido corregida cualquier deficiencia.

2.4 Status Organizacional de la Auditoría Interna:

“El status del departamento de auditoría interna dependerá en gran medida de su lugar en la organización y del respaldo que reciba. La alta dirección determina el alcance de las responsabilidades y de las políticas básicas que gobernarán las operaciones del departamento. Éste recibe el soporte necesario cuando la alta dirección hace saber a toda la empresa que,

con el fin de obtener los máximos beneficios del departamento de auditoría interna, se espera una total cooperación con dicho departamento.

En relación al lugar que debe ocupar el departamento de auditoría interna en el organigrama de la empresa, es esencial que sea independiente de las funciones y departamentos que debe revisar y valorar. Sobre este punto, el Instituto de Auditores Internos de los Estados Unidos de Norteamérica ha establecido que el estatus en la organización debe ser el suficiente como para asegurar un amplio alcance de cobertura de la auditoría y para que se dé la consideración adecuada a una acción efectiva de los resultados de la auditoría y a sus recomendaciones”.

En la mayoría de las empresas, el departamento de auditoría interna esta creado como un departamento separado o como una unidad de la central corporativa. El grado de independencia del departamento de auditoría interna tiene una relación directa con las responsabilidades de información que tiene dicha función” (9:179).

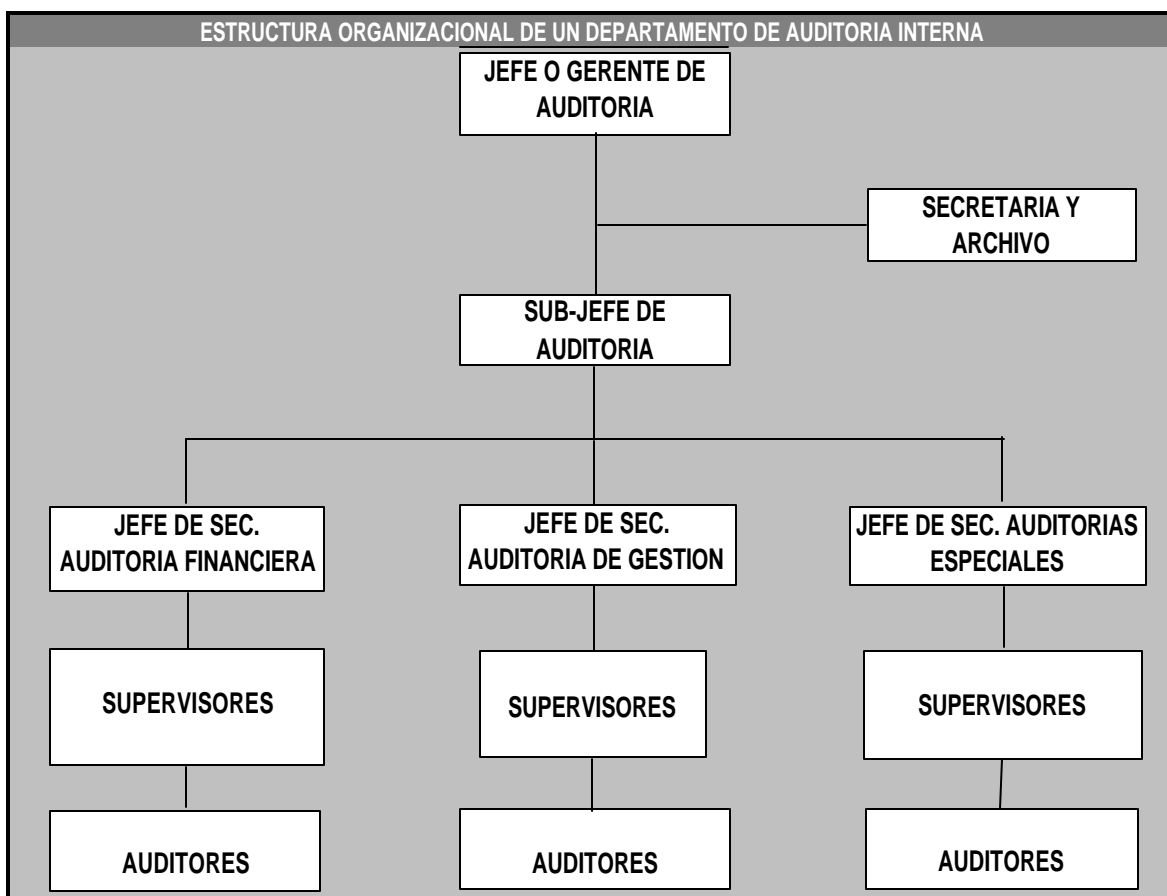
2.5 Organización y Ubicación del Departamento de Auditoría Interna:

Como es de nuestro conocimiento, dependiendo de quien nombre al Auditor Interno y el alcance de actuación que se le permita, así se le encontrará ubicado dentro de la organización, es decir, que tendrá dependencia, ya sea del Directorio o Consejo de Administración, del Gerente General, del Gerente de División, del Contralor o de otros ejecutivos.

“Partiendo de que la creación de un Departamento de Auditoría Interna, obedece a la magnitud y complejidad de las operaciones de la organización o ente público, la organización de este departamento estará en directa relación con el número de personal asignado, ya que solo con las personas podemos dividir las tareas en secciones o unidades administrativas.

Además, depende de la complejidad de la organización dentro de la cual se va a crear o fortalecer un Departamento de Auditoría Interna, la organización mínima a la que debe ajustarse es la siguiente: Jefe o Gerente de Auditoría, Subjefe, Supervisión, Auditores, Auxiliares, Secretaria y Archivo y Personal de Apoyo Técnico” (1:70). Es importante hacer referencia a que: “La mejor estructura no garantizará los resultados ni el rendimiento, pero la

estructura equivocada es una garantía de fracaso". De acuerdo a lo anterior, a continuación se presenta el organigrama funcional de un Departamento de Auditoría Interna:



Fuente: Auditoría Interna, Dr. René Fonseca Borja (pág. 71)

-Determinación del papel de la auditoría interna:

Existen diversos factores respecto al tamaño de la empresa que afectan el papel del auditor interno en ella. Los principales son: 1) naturaleza del negocio; 2) filosofía de la dirección; 3) organización de la empresa; 4) tamaño y dispersión, y 5) entrenamiento.

1) Naturaleza del negocio.

El factor dominante al organizar el departamento de auditoría interna es la naturaleza del negocio. Si se trata de una empresa

manufacturera, la necesidad de salvaguardas será diferente de la que precisa una organización no manufacturera, como un banco, compañía financiera, etc. Varios estudios realizados se refieren al número de empleados en las distintas industrias y al número de auditores como medio para desarrollar bases comparativas y poder disponer de parámetros adecuados y prácticos para la evaluación y control del total de operaciones.

2) Filosofía de la dirección.

Otro factor importante al organizar el departamento de auditoría interna, es la filosofía de la dirección en cuanto a los objetivos y alcance del programa del auditor interno. La filosofía es aplicable al tipo de auditoría a realizar, como también al alcance de las actividades. Por ejemplo, algunas direcciones quieren que el programa de auditoría incluya una revisión extensiva de las transacciones financieras. Esta orientación generalmente requiere un gran número de asistentes de auditoría y oficinistas para auditar los desembolsos y conciliar los extractos de cuentas bancarias. Otras empresas prefieren concentrarse en auditorías operacionales o para la dirección. En tal caso, el departamento de auditoría consistirá normalmente en una pequeña unidad formada en su mayoría por profesionales calificados de auditoría. Los que proponen este sistema piensan que un departamento pequeño, activo y de alto nivel, dedicado a la revisión de todas las operaciones desde el punto de vista de la dirección es más beneficioso que otro con numeroso personal concentrado en la verificación detallada de las cuentas. Por ejemplo, la conciliación de las cuentas bancarias no es una actividad propia de auditoría interna, de acuerdo con su definición, ya que en su defecto le corresponde al departamento de contabilidad. Lo anterior se puede fundamentar, en que muchas organizaciones en nuestro medio, tienen conformado al departamento de contabilidad en secciones, como por ejemplo: Nóminas y planillas, Tesorería, Cuentas por cobrar y por pagar e Inventarios. En este caso específico, la actividad de las conciliaciones bancarias le correspondería a la Sección de Tesorería, considerando que es el área que mantiene una relación directa con los bancos y donde se controlan los flujos de fondos. Por aparte, una actividad de auditoría técnica y práctica, sería la confirmación de los saldos en bancos para cotejarlos contra los saldos del balance de situación.

3) Organización de la empresa.

El tipo particular y estructura organizacional de una empresa, obviamente afectará a la organización de la auditoría interna. Si la empresa está organizada en líneas funcionales con el fin de separar ventas, producción y dirección, pueden existir auditores asignados a cada división. Si está organizada en base a líneas o grupos de productos, como productos de consumo e industriales, la función de auditoría será también a través de esas líneas. O si la empresa funciona a través de líneas geográficas, como en el área norte, sur, etc., lógicamente esta división geográfica afectará a la función de la auditoría interna.

4) Tamaño y dispersión.

El tamaño, naturalmente, en la mayoría de los casos tiene una importante relación con la organización del departamento de auditoría. Conforme la empresa va ampliándose, será necesario más auditores. Sin embargo, en algún punto puede entrar en juego la ley de compensación por la disminución. Por ejemplo, si es necesario una fábrica o instalaciones nuevas, ésta normalmente se localizaría cerca del área geográfica del centro de distribución.

5) Entrenamiento.

Muchas empresas a nivel mundial utilizan al departamento de auditoría interna como campo de entrenamiento para los futuros ejecutivos. En dicho departamento, el potencial ejecutivo tendrá mejores oportunidades que en ninguna otra parte de la empresa, para estudiar todas las operaciones de la misma. Esto ayuda a equilibrar el personal de auditoría interna, ya que este incluirá ingenieros, auditores y otros especialistas.

-La jefatura del Departamento:

La personalidad y experiencia del jefe de auditoría interna, tendrá una influencia decisiva en la organización del departamento. Si tiene una desarrollada capacidad para entender y calibrar el potencial de la auditoría interna, probablemente podrá convencer a la dirección de las ventajas de un amplio abanico de actividades.

El éxito o fracaso de la actividad de auditoría interna puede depender del jefe del departamento; por ello debe ser seleccionado con gran cuidado. Generalmente, las especificaciones del trabajo requieren un grado universitario con conocimientos contables. Generalmente se pide experiencia anterior, que en muchos casos debe ser como auditor independiente.

El jefe del departamento debe tener, además de una habilidad técnica, la habilidad de llevarse bien con la gente de la empresa. Debe saber organizar y manejar una estructura importante. Debe tener también la habilidad de comunicarse eficazmente en forma oral y por escrito, y estar capacitado para tratar con efectividad a los jefes de otros departamentos y ganarse su confianza.

-Selección y Capacitación del Personal de Auditoría Interna:

El tipo de capacitación del personal dependerá de su experiencia individual. Si el seleccionado viene del departamento de contabilidad de la empresa, necesitará un curso de entrenamiento en procedimientos de auditoría. Es probable que el programa sea relativamente corto, ya que está familiarizado con las operaciones de dicha empresa. Probablemente recibirá el entrenamiento durante su trabajo de auditoría. Generalmente se espera que el auditor encargado de una auditoría particular le ayude a desarrollarlo para poder familiarizarse con la estructura y operaciones de la empresa.

2.6 Programación del Trabajo de la Auditoría Interna:

Existen responsabilidades administrativas importantes en relación con la programación que debe llevarse a cabo eficazmente, y en función de si el alcance del programa es amplio o limitado. Una de las responsabilidades básicas es el establecimiento de las prioridades de las distintas auditorías. Cuando existen riesgos evidentes, se necesitarán auditorías cercanas a tales

actividades. Los objetivos generales de auditoría, tal como se establecieron por la dirección, tendrán también un importante significado en el programa de trabajo. El jefe del departamento deberá considerar éste y otros factores en la planificación y elaboración del programa. El momento futuro en el que el departamento de auditoría interna concentrará los objetivos generales normalmente es uno. Por lo tanto, en la mayoría de las empresas se necesita planificar con más de un año de antelación, para enfocar adecuadamente la ejecución de las actividades. Como en otros tipos de programación y presupuesto, hay dos amplias clasificaciones: 1) el Programa Anual de Auditoría Interna y 2) el programa Específico para Actividades de Auditoría Interna.

2.6.1 Planificación Anual de Auditoría Interna:

En la mayoría de las empresas hay muchas consideraciones prácticas, como la cantidad de personal, que no permite un alcance tan amplio como el deseado por el jefe del departamento. Por lo tanto, éste incluirá generalmente nuevas áreas en el programa a largo plazo. Parte de la nueva cobertura se puede lograr recortando algo del presente, pero la parte adicional tendrá que realizarla personal adicional. Mientras el jefe de departamento selecciona y entrena a su personal, es conveniente planificar las necesidades futuras de empleados en base al programa a largo plazo. Debe considerarse la amplitud de la cobertura de las áreas. Por ejemplo, un programa a largo plazo podría incluir nuevas auditorías de operaciones internacionales. A partir de desarrollos tópicos podemos obtener una cobertura adicional deseable, siendo conveniente por ejemplo, enfatizar la auditoría en la ejecución del trabajo de la dirección. Consideraciones como estas y otras similares hacen que sea necesario iniciar la programación con más de un año de antelación.

“En general, los expertos coinciden en que existen tres clases de planificación:

a) Planificación Estratégica (a donde ir):

A donde ir queda resuelto con el establecimiento de lo que se desea hacer, los objetivos y metas que se proponen alcanzar, el presupuesto de producción, el de ventas, el de compras, etc., es una forma de interpretar a donde ir, porque apoya los objetivos y metas programados.

b) Planificación Táctica (como llegar allí):

El cronograma de trabajo, es decir, las actividades concretas que se van a desarrollar, es el como llegar allí; en el caso de la auditoría, el cronograma distribuye las acciones y el programa de auditoría le dice como hacer para llegar a los objetivos del trabajo.

c) Planificación Contingente (que hacer si algo sale mal):

Esto se identifica como planes de contingencia, en los casos de sectores donde se producen desastres o eventos que impedirían realizar lo programado, entonces que hacer en estos casos.

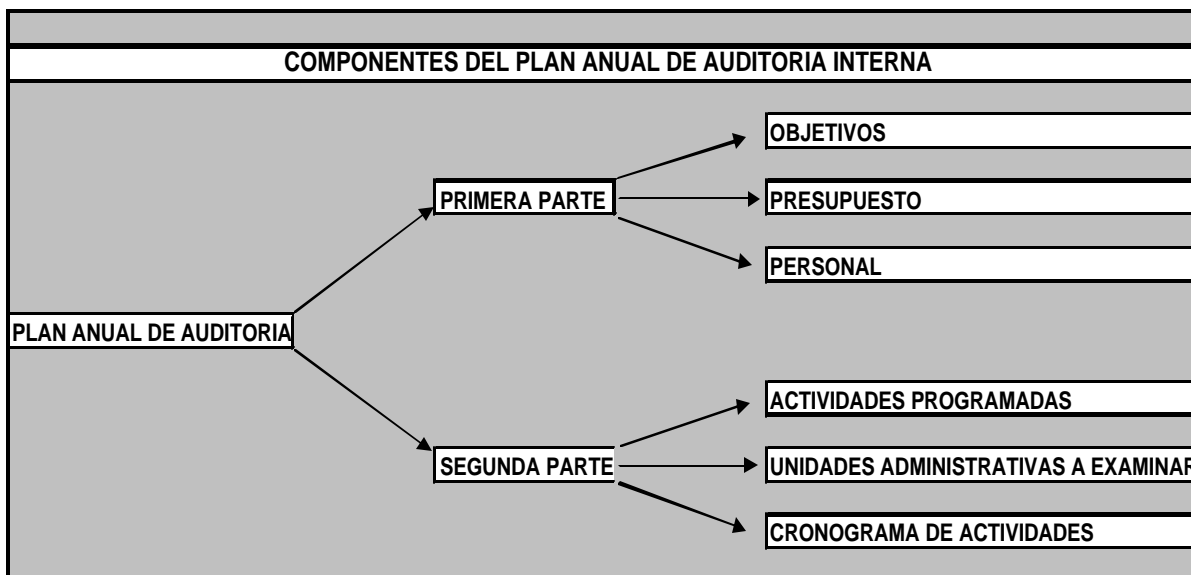
Para la auditoría, se podría interpretar como cuando vamos a hacer un trabajo y no encontramos registros, no está el encargado de un asunto en particular, no se puede obtener evidencia, etc., en esos casos es necesario que se tengan las alternativas de cómo actuar si no se puede aplicar lo que se planificó" (1:291).

- Componentes del Plan Anual de Auditoría Interna:

Básicamente un plan anual de auditoría interna, debe estar compuesto o conformado por los siguientes aspectos:

Una primera parte, en la que se describan los objetivos que persigue el plan anual de auditoría, el presupuesto de recursos materiales y financieros que se necesitan y el personal que intervendrá en la ejecución del plan.

Una segunda parte que, en definitiva, es el plan anual de auditoría que contendrá todas las acciones que se van a llevar a cabo, tal como se ilustra a continuación:



2.6.2 Planificación Específica de Trabajos de Auditoría Interna:

En esta parte del proceso de una auditoría, es donde el auditor identifica lo que debe hacer en su trabajo; la planificación incluye aquellos pasos específicos hasta el diseño del programa de auditoria.

- Responsabilidad de la Planificación:

La asignación de un trabajo específico por parte del jefe de Auditoria Interna, lógicamente, responsabiliza a la persona o Auditor asignado para la planificación, ejecución, control e información de ese trabajo. Las acciones que deba llevar a cabo el auditor responsable para planificar el trabajo, básicamente son las siguientes:

a.- Familiarizarse y obtener información suficiente sobre las actividades a examinar:

El concepto anterior se refiere a que nada debe ser elaborado sin que exista una exploración o familiarización con lo que se va a trabajar, luego hay que analizarlo para ver sus componentes y las necesidades de recursos para realizar el trabajo.

b.- Conocer y comunicar a los funcionarios y empleados involucrados en las actividades bajo examen:

Esto puede estar dado por la presentación de una carta de Gerencia o del Consejo de Administración, para respaldar al auditor o en su defecto por una carta del Auditor interno haciendo referencia al trabajo a llevar a cabo y al responsable del mismo.

La mejor alternativa es que el Gerente o el Consejo de Administración en el sector privado o el Ministro en el sector público, firme la comunicación, lo cual la vuelve más oficial y representa un apoyo para el Auditor Interno.

c.- Evaluación preliminar de los controles internos establecidos en las actividades a examinar:

Esta evaluación preliminar, base para determinar el alcance de la auditoría, pretende determinar la existencia de medidas de control o la existencia de las mismas para orientar la atención del auditor hacia los puntos considerados débiles. En esta evaluación no se busca determinar la eficiencia de los controles, sino tan solo su existencia, ya que esto es sumamente importante para el Auditor debido a que el alcance del trabajo será mayor en aquellas actividades que no tienen medidas de control o éstas son insuficientes y originan posibles áreas críticas o de riesgo, en otras palabras, a mayor control interno menor alcance de las pruebas, no siendo siempre una regla que se cumpla pero, teóricamente, debería ser así.

En la práctica actual, un gran porcentaje de la planificación es de escritorio, dando como consecuencia, que esta no se ajuste a la realidad lo que origina a su vez, que se realicen cambios demasiado sustanciales y la consecuente pérdida de tiempo. En otros casos no existe ninguna planificación y la actuación del Auditor Interno es desorientada, dedicada, en definitiva, solo a apagar fuegos.

d.- Determinar los objetivos y alcances del trabajo a llevar a cabo:

Este paso es de trascendental importancia, ya que los procedimientos que se seleccionen y apliquen, están orientados a cumplir esos objetivos. La planificación tiene como objetivo disponer de la información, criterios,

métodos y procedimientos que permitan la ejecución del trabajo en forma efectiva, eficiente y económica, con el enfoque adecuado para realizar un trabajo de calidad.

2.6.3 Proceso de Planificación de un Trabajo de Auditoría:

Si se quiere culminar con una eficiente planificación, esta debe disponer de un proceso específico que oriente al auditor a realizar este trabajo, dentro de un marco invariable que cuente como mínimo con lo siguiente:

-Aspectos Administrativos:

Con el fin de disponer de ese marco de comportamiento, se enumeran a continuación los pasos que se deben observar, seguir y aplicar:

1) Decisión del trabajo a realizar:

“Para definir que es lo que se va a hacer, es necesario que el jefe de Auditoría Interna o el supervisor, revisen el Plan Anual de Auditoría Interna; pueden existir otros procedimientos o mecanismos aplicados dentro de la Unidad de Auditoría Interna, que permita conocer el trabajo que debe irse desarrollando.

Por ejemplo, puede existir una planificación bajo una metodología computacional que muestra cada día, semana o mes, los trabajos que deben ejecutarse, para que los supervisores dispongan de información al respecto, sea que estas se encuentren programadas para la fecha porque constan en el Plan Anual, o por que son el resultado de decisiones con base al pedido de alguna autoridad superior o por denuncias recibidas.

Si se trata de un trabajo que consta en el plan anual de auditoría, la revisión de éste es para conocer algunos aspectos generales como: Que esta programado para hacer, el tiempo asignado, la magnitud del trabajo y los objetivos generales del mismo.

La decisión de qué hacer, por supuesto, requiere de un análisis de las prioridades e importancia de los trabajos dentro del contexto de la

organización y la disponibilidad de recursos que faciliten ejecutar varios trabajos al mismo tiempo, o dejar de hacer uno para atender otro de mayor importancia, que puede tratarse de un pedido de la máxima autoridad sobre un aspecto particular, de lo cual debe quedar evidencia para poder justificar los aspectos que se han hecho en reemplazo de algunos trabajos programados. En otras palabras, el Auditor Interno deberá justificar por qué hizo o dejó de hacer un trabajo, sea que este en el Plan Anual de Auditoría o no.

Tomando en consideración lo anterior, y luego de definir el trabajo a realizar, especialmente el jefe de la Unidad de Auditoría Interna, necesita un conocimiento sobre:

- Cual es la magnitud del trabajo, la ubicación del mismo y el tiempo programado.
- Cual es la prioridad de ejecución, con base en las circunstancias específicas.
- Cuales son objetivos generales que se persiguen con ese trabajo que se ha decidido ejecutar.

Este conocimiento permitirá que el jefe de la Unidad de Auditoría Interna, pueda valorar los pasos siguientes, así como tomar decisiones sobre a quien debe asignar como supervisor de este trabajo, tomando en cuenta la complejidad de las operaciones a evaluar; es consecuencia, requiere que el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna, deje por escrito estos criterios que son la base para iniciar este trabajo.

Asegurar el éxito de un trabajo requiere de aspectos básicos como los descritos, por lo que para el Jefe de Auditoría Interna, es de enorme importancia definir con claridad lo que se pretende alcanzar como resultado final del trabajo, ya que esto le permite establecer necesidades de personal, tiempo, recursos materiales y financieros, así como la posibilidad de apoyo técnico no disponible, que luego de la planificación, será lo que tiene que autorizar.

En otras palabras, el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna no puede ser ajeno a lo que ocurra en un trabajo, porque su autorización esta poniendo en

juego recursos materiales, financieros y humanos que luego serán evaluados, por un órgano independiente; por ejemplo:

- Si se trata del sector privado, la auditoría interna será evaluada por la firma externa que realice la auditoría de los estados financieros, por Superintendencias, y otros organismos de control; en otros casos, la evaluación se produce por auditores de la casa matriz, generalmente de otro país.
- En el sector público, el uso de los recursos por parte de las Unidades de Auditoría Interna, es evaluado por la Entidad Fiscalizadora Superior (EFS), o denominadas también: Institución Superior de Auditoría (ISA), Contralorías Generales (CG) quienes tienen la responsabilidad de finiquitar cuentas o, simplemente, velar por la eficiencia, efectividad y economía en la utilización de los recursos asignados a todas las instituciones públicas.

Si el trabajo de la auditoría interna es garantizar que exista y funcione un sólido control interno, además de cuidar que se utilicen bien los recursos de la organización, debe cuidar también los que le asignaron para su uso.

La auditoría interna no se escapa al proceso de rendición de cuentas, por esto es necesario que el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna, que es el que aprueba el uso de recursos para su unidad, se involucre en los primeros aspectos que son los de importancia, ya que luego, la parte técnica que es la auditoría, estará controlada por los supervisores, quienes tienen el deber de buscar la eficiencia en el uso de esos recursos asignados a cada trabajo específico" (1:324).

2) Asignación de responsables:

El objetivo de este paso es seleccionar y disponer de un equipo de trabajo que, en conjunto, esté en condiciones de realizar la auditoría con la pericia, diligencia, capacidad profesional y ética, en forma independiente y profesional.

El Jefe de la Unidad de Auditoría Interna, con el conocimiento de los aspectos generales del trabajo y su complejidad, está en condiciones de armar un equipo

inicial de auditores, el mismo que debe estar integrado, en principio, por el supervisor y el auditor encargado del trabajo, quienes son responsables de planificar la auditoría.

Por supuesto que, en Unidades de Auditoría Interna pequeñas quizás un solo auditor hará las veces de todo el equipo. Sin embargo, en estos casos, generalmente son auditores experimentados que pueden desenvolverse en todos los sectores.

Esta metodología tiene su ventaja ya que no vale la pena asignar a cualquier auditor porque esta disponible, sino por su especialización o experiencia puesto que cada trabajo tiene su propia complejidad, y esa complejidad requiere de personal con conocimientos o características específicas, que no es posible establecer sin que se haya efectuado la planificación del trabajo.

El supervisor y el jefe del equipo encargado del trabajo, tiene la responsabilidad de establecer esos requisitos para poder seleccionar a los mejores auditores que llenen las expectativas del trabajo, tomando como base los siguientes aspectos:

- ✓ El equipo de auditores debe tener la suficiente fuerza y conocimiento para realizar el trabajo.
- ✓ La experiencia del equipo asignado permitirá la distribución y coordinación de actividades con un enfoque global que garantizara el éxito del trabajo.
- ✓ La supervisión es el medio de garantía de calidad de las labores que se planifiquen y ejecuten, por lo que cada trabajo deberá disponer de un auditor que haga las veces de supervisor del trabajo.

Existirán ocasiones que dado el tamaño de la Unidad de Auditoría Interna, no es posible disponer de este nivel de supervisión por lo que el Jefe de la Unidad de Auditoría Interna, es responsable por ejercer esta acción para garantizar un nivel razonable de calidad en el trabajo.

El equipo de auditores será finalmente nombrado, luego de que se ha planificado el trabajo y de acuerdo a la complejidad del área a examinar, el objetivo de la evaluación y el grado de riesgo de control interno identificado en las distintas operaciones o sectores.

- Proceso de Planificación:

a) Familiarización:

“El objetivo de este paso es conocer teóricamente, la verdadera extensión institucional, de tal manera que pueda entender el rol y los posibles resultados de los servicios que ésta brinda a sus usuarios; esto quiere decir, conocer la magnitud empresarial, la complejidad de sus operaciones, el mercado al que pertenece, el segmento que domina, y su interrelación interna y externa.

La familiarización es un acercamiento a la filosofía y funcionamiento general de la institución y sus elementos de trabajo. Es decir, es un proceso que permite conocer en forma general, el significado organizacional, administrativo y operativo de la institución.

La familiarización es de mucha importancia porque permite conocer especialmente la organización y las directrices utilizadas en las operaciones que se van a evaluar, así como adentrarse y entender que es lo que está haciendo la organización, como y donde se ejecutan las operaciones y el verdadero rol que desempeña ésta, dentro del ámbito de servicios que brinda el gobierno a la ciudadanía, o la empresa a un segmento del mercado” (1:327).

Adicionalmente, se ha considerado necesario completar los siguientes pasos:

➤ Recopilación de Información:

El objetivo de este paso es de disponer de toda la información posible para conocer teóricamente los procesos que allí se llevan a cabo, y como estos de controlan, informan y evalúan.

Para familiarizarse con las operaciones y realizar una adecuada planificación, es necesario revisar los **archivos permanente y corriente** existentes en la

Unidad de Auditoría Interna, con el fin de acercarse mucho más a la realidad operacional no solamente del pasado, sino del presente y futuro, y ver, además, que es lo que paso con las recomendaciones que se plantearon en el examen anterior. Con el fin de tener claro lo que cada uno de estos archivos representa, a continuación una posible definición:

El archivo permanente, es el conjunto de documentos que hacen referencia a la organización, normas y procedimientos que regulan y dan vida a la organización; tiene una duración relativamente permanente; más de un año.

El archivo corriente, es el conjunto de documentos producidos como evidencia del trabajo anterior, en los cuales se encuentran los documentos necesarios referentes al asunto a examinar o auditoría llevada a cabo, que básicamente se refieren a:

La organización, las políticas, los procedimientos, los sistemas operacionales, etcétera, que funcionan en torno al asunto que se ha decidido examinar.

Los papeles de trabajo de la última evaluación, en los que se puede encontrar antecedentes de exámenes anteriores, problemas no resueltos, asuntos pendientes de verificar, etc.

El informe de la evaluación anterior, y otros de interés como el de abogados, técnicos, etc., para revisar su contenido en busca de información que permita planificar el seguimiento de las recomendaciones.

El programa de trabajo anterior para conocer si la planificación y los procedimientos aplicados fueron adecuados o existieron modificaciones.

➤ **Tipo de información a recopilar:**

Es importante mencionar que a este apartado se le debe dar toda la atención necesaria, ya que se refiere a la información que debe guardar relación con los sistemas y subsistemas que funcionan, no solo al interior de la organización, sino que estarán relacionados con el sector en el que se desenvuelve; por ejemplo, para el sector público o privado, considerando tomar en cuenta lo siguiente:

Si se trata de la organización, se debe recopilar información que permita conocer las políticas, manuales de función y procedimientos, planes estratégicos, planes operativos, organigramas, etc., diseñados para conducir las operaciones.

Si se trata de la administración de personal, se debe recopilar información que permita conocer las políticas, procedimientos, información, seguimiento, evaluación y promoción del personal dentro de las leyes existentes, con base en un proceso de rendición de cuentas y evaluación del desempeño.

Si se trata del flujo de información, se debe recopilar las políticas, procedimientos, formatos, etc., que permitan conocer como se informa de las operaciones, los niveles usuarios, la periodicidad de la misma, los requerimientos de cada nivel ejecutivo, el seguimiento que se da a la información y las acciones que generan.

Si se trata del sistema contable, se debe recopilar los manuales y procedimientos diseñados para la captura, selección, registro, proceso e información de las operaciones, así como aquellos de verificación fiscal de los bienes existentes, tomando a la contabilidad como la oportunidad o medio de custodia general del patrimonio de la organización.

Si se trata de la tecnología, se debe recopilar información que permita conocer las políticas, procedimientos, planes de desarrollo informático institucional, sectorial y nacional, organización, funciones, informes de avances, etc., diseñados para administrar, controlar, actualizar la tecnología, así como para la capacitación en esta materia.

Si se trata del presupuesto, será necesario recopilar la información que permita conocer el proceso completo desde la preparación y formulación del presupuesto, hasta su liquidación y seguimiento en el marco legal y normativos existentes.

Si se trata del financiamiento de operaciones, será necesario recopilar información que permita conocer el proceso de endeudamiento interno y externo, las políticas que norman estas acciones, las leyes que regulan y limitan estos conceptos, los procesos de liquidación y pagos periódicos, y la forma de financiamiento de los compromisos adquiridos.

Si se trata de la tesorería, se debe recopilar la información que permita conocer el proceso de recaudación, administración, planificación y ejecución de los flujos de caja, frente a las recaudaciones reales y las necesidades de los distintos sectores o unidades administrativas.

Dentro de la organización, cada asunto, programa, proyecto, operación, función, departamento, dirección, etc., es una oportunidad de trabajo y de hecho hay que recopilar información al respecto para conocer de qué se trata.

Es necesario destacar la importancia que tiene el hecho de encontrar o determinar la interrelación departamental y funcional entre los sistemas que existen en la organización, los cuales de una u otra manera se conectan y se proveen de información de mayor a menor nivel de proceso, para continuar con el ciclo hasta culminar con los informes finales.

➤ **Revisión de la información:**

El objetivo de este paso es entender los procesos, niveles de autoridad, leyes que regulan, manuales que se utilizan, así como los documentos que se producen como resultado de la ejecución de las operaciones.

El auditor debe revisar toda documentación recopilada para extraer aquella que le sirva para el trabajo; elaborará los papeles de trabajo que sean necesarios para resumir o plasmar la información de importancia relacionada con la evaluación.

Quizá en este punto sea necesario obtener copias fotostáticas de algunos documentos, extractos de actas, de aspectos puntuales sobre las políticas, etc., que faciliten el entendimiento y seguimiento posterior de aquellos datos.

De esta acción se consigue una familiarización teórica sobre:

- La organización, que permite conocer como se encuentra organizada el área a examinar, sus funciones y procedimientos, su interrelación departamental, los niveles de autoridad, el campo de acción, etc.
- Las funciones, que permiten saber a que se dedica la unidad administrativa que se examina, las personas que en ella laboran, sus límites de autoridad, los productos a entregar, etc.

- Los procedimientos, que permiten conocer que curso siguen las operaciones, como se controlan las mismas, quienes intervienen. Que productos se generan, etc.
- El personal, que permite conocer sus niveles jerárquicos, sus profesiones o especializaciones, sus proyecciones, etc.
 - Los informes, que permite conocer el sistema de información y los productos que se generan para la toma de decisiones, o como resultado de una gestión.
- El campo de acción, que permite saber si la organización se desenvuelve en el campo local, provincial (Departamental), nacional, o tiene además relaciones internacionales, además de aquellas oportunidades y amenazas en el medio, etc.
- Problemas no resueltos, que permiten conocer asuntos que se encuentran en trámite judicial, en espera de una decisión, pero que son asuntos que tiene incidencia en las operaciones que se van a evaluar ya que puede tratarse de fortalezas que pueden ayudar a enfrentar las debilidades existentes, así como aprovechar las oportunidades y contrarrestar las amenazas externas.

Un conocimiento de esta naturaleza, por supuesto, ayuda al auditor interno para planificar su trabajo y atacar las partes importantes del asunto a examinar.

b) Estudio y evaluación preliminar:

El objetivo de este paso es comprobar, de alguna manera, que lo que dice teóricamente la información recopilada, se aplica a la práctica.

El conocimiento teórico adquirido en la recopilación y revisión de la información y una verificación de campo, permite actualizar el archivo permanente e identificar las posibles áreas críticas o de riesgo a través de la aplicación de pruebas de cumplimiento, para lo que es necesario determinar con la mayor precisión posible los siguientes aspectos:

➤ Objetivo de la auditoria:

El objetivo de este paso es disponer de un norte que guíe las acciones del auditor en su trabajo; dicho en otras palabras, debemos establecer el "Para que" vamos a realizar tal o cual actividad o trabajo en general.

El objetivo es de fundamental importancia porque es el que genera las acciones y permite establecer metas concretas, durante el proceso de trabajo. En términos de auditoría, resulta de mucha importancia que se defina cual es el objetivo de realizar la evaluación preliminar, o lo que se pretende alcanzar; esta definición permitirá orientar de mejor manera el trabajo.

La categorización de los objetivos se basa en el trabajo específico; sin embargo, debe definirse un objetivo general, del cual se desprenderán varios objetivos específicos, tales como:

Los riesgos detectados.

Las etapas del proceso de auditoría.

Los productos que se quieren presentar.

Los niveles de eficiencia.

La calidad total.

Por ejemplo, en un trabajo de auditoría, siempre debe incluirse un objetivo específico que es la actualización del Archivo Permanente de la Unidad de Auditoría Interna, sobre el área que se va a evaluar.

➤ **Planificación de la evaluación preliminar:**

El objetivo de este paso es disponer de los procedimientos específicos en el examen que se va a llevar a cabo. Tomando como base la información recopilada y revisada, la evaluación preliminar debe ser planificada en forma general, ya que esta acción representa, de alguna manera, la comprobación de que lo que se captó en la revisión de la información, se encuentra en funcionamiento o no, para lo cual se debe definir:

- Los objetivos específicos para esta parte del trabajo.
- Que es lo que se quiere revisar, es decir, procesos, operaciones, etc.
- La muestra que se decidió o selecciona para revisar.
- El tipo de pruebas que se ejecutarán.

Esto ayudara a que el Auditor Interno determine las posibles áreas críticas o de riesgos, lo cual le sirve de sustento para planificar el trabajo.

➤ **Elaborar agendas para entrevistas (Visita preliminar):**

El objetivo de este paso es disponer de un orden de ideas para plantear a los responsables del área a evaluar. Es necesario que se elabore una agenda con los temas y preguntas que aplicaremos para extraer la información de interés que permita comprobar lo que conocemos teóricamente, a partir de la revisión de la información recopilada. Por ejemplo, no sería conveniente que se realice el seguimiento de la aplicación de las recomendaciones del informe anterior, sin que se haya conversado con los ejecutivos para conocer sus criterios al respecto, para luego comprobarlos, así como para facilitar las entrevistas con otros niveles de operaciones.

En definitiva, lo que se quiere es que las acciones preliminares sean ordenadas y coordinadas con los sujetos responsables de las operaciones a ser evaluadas, lo cual facilita y permite que el auditado, se involucre en la evaluación y sus posibles resultados, desde el comienzo.

➤ **Identificar el tipo de operaciones que se ejecutan en el área a examinar:**

El objetivo de este paso es conocer el campo de acción operacional, las acciones específicas que se realizan y la interrelación con otras unidades administrativas. Es de fundamental importancia identificar, en el área que vamos a evaluar, las operaciones que se realizan y como se realizan con otras personas o unidades administrativas al interior o exterior de la organización, porque de esto depende ciertas apreciaciones como las siguientes:

- Definir el alcance del trabajo.
- Las limitaciones existentes.
- La complejidad y volumen de las operaciones, de lo que dependerá la calidad de los auditores que formaran el equipo de trabajo.
- El campo al que se extienden las operaciones.

Este conocimiento también sirve para seleccionar las actividades que se puedan realizar en la auditoría (entrevistas, observaciones, recuentos de inventarios, arqueos, etc.), las técnicas y los procedimientos que se van a utilizar en la auditoría.

➤ **Identificar los procedimientos de control vigentes:**

El objetivo de este paso es conocer los procedimientos que se llevan a cabo para ejecutar una operación, desde que se inicia hasta que se termina en el registro contable, pasando por todo el proceso de control e información al cual fue sometido. Existen algunas maneras de identificar los procedimientos que se utilizan para ejecutar las operaciones, tales como las que se mencionan a continuación:

- **Entrevistas con los responsables de las operaciones**, esto permite un mejor conocimiento de cómo está funcionando el área a evaluar, utilizando su propia versión de lo que ocurre en su entorno, de lo cual el Supervisor y el Jefe de Equipo de trabajo, deben tomar nota para luego comprobar lo que han dicho.
- **Revisar un número limitado de operaciones**, que se pueden seleccionar y realizar un seguimiento de todo el proceso, a la vez que se escriben los pasos que se van comprobando.
- **Utilizar cuestionarios**, diseñados para la evaluación, aplicados directamente a los niveles operativos ya que son los que conocen lo que ejecutan.
- **Cuestionamientos**, que simplemente se limitan a la aplicación de las preguntas que se planifican y que son parte de la agenda programada.

Existen varias formas de orientar las preguntas de una manera simple, como pedir que describan los pasos que siguen las funciones de un determinado ejecutivo, colaborador, trabajador o servidor, de lo cual el Auditor Interno, con un poco de retentiva, debe tomar nota para luego verificar la veracidad de lo que se ha manifestado.

➤ **Seguimiento y comprobación de la implantación de las recomendaciones del informe anterior:**

El objetivo de este paso es conocer el grado de aceptación y aplicación de las recomendaciones que se dieron en el informe anterior, para conocer si las áreas críticas persisten o han mejorado. Si no se han implantado las recomendaciones, el problema aún persiste en las operaciones y tiene una mayor dimensión que puede haber originado mayores perjuicios,

desperdicios, etc. Si se pusieron en práctica, existe la posibilidad de que el área haya mejorado o solamente se haya contrareestado los problemas que existían, lo cual de todas maneras deja entrever la iniciativa de los ejecutivos.

El seguimiento de las recomendaciones del informe anterior, dará algunos datos de importancia que facilitan definir aspectos como:

- Posibles mejoras en las operaciones como producto de la implantación de las recomendaciones.
- Cambios ocurridos y que no se conocían hasta el momento.
- Posibles riesgos mayores por la falta de aplicación de las recomendaciones.

En uno u otro caso, existirá la oportunidad de verificar la posible magnitud de la mejora o daño continuo en el sector en el que se habían recomendado acciones correctivas y no se hicieron.

➤ **Determinar los objetivos específicos de control interno:**

El objetivo de este paso es disponer de un parámetro para poder medir el cumplimiento de las intenciones que originaron los procedimientos de control.

En el paso anterior, llegamos a un conocimiento de cómo se ejecutan las operaciones, esto nos pone frente a una afirmación técnica, esto es, toda medida o procedimiento de control interno debe tener su objetivo, concebido al momento de diseñar los procedimientos; en la práctica, posiblemente esto no suceda con frecuencia, pero es lo que debería suceder.

El auditor interno debe conocer cuales son esos objetivos específicos establecidos para los controles internos existentes; para esto, es necesario que se revisen los manuales de procedimientos o se realicen entrevistas para conocer de las propias palabras de los auditados, cuales son los objetivos que los mueven a realizar acciones de control. El conocer si la organización ha definido objetivos específicos de control interno, es para comprobar si los procedimientos aplicados permiten alcanzar dichos objetivos; caso contrario, el

Auditor Interno intentará, con los responsables de las operaciones, definir por escrito, cuales serían los objetivos, y de la misma manera comprobar si los procedimientos identificados, permiten cumplir con esos objetivos que deberían haberse establecido.

En esta parte es necesario elaborar papeles de trabajo que permitan relacionar los procedimientos y los objetivos específicos de control interno, y conocer si éstos se alcanzan o no, de lo cual, de hecho, surgirán interrogantes que llamarán la atención del Auditor Interno en su planificación.

➤ **Elaboración de flujogramas (Diagramas de Flujo):**

El objetivo de este paso es disponer de forma resumida y global, de todos los procedimientos de un proceso de una operación; lo cual se recomienda que se haga, de ser posible, para todos los procesos que se van a evaluar. La elaboración de los flujogramas ó diagramas de flujo, es más fácil que los pasos anteriores que ya se han indicado, ya que solo se trata de dibujar lo que entendimos respecto de la forma como se ejecutan, controlan e informan de las operaciones, utilizando cierta simbología definida para el efecto.

c) Fijación de Indicadores:

El objetivo fundamental es el de disponer de ciertos criterios técnicos, que permitan medir el avance del trabajo y el grado de calidad con que se ha ejecutado.

- Elaboración del Programa de Auditoría:

El programa de auditoría, es la representación por escrito del resultado de la planificación del trabajo, donde constan ordenadamente los pasos a seguir, con lo cual se podrá desarrollar el trabajo con eficiencia, eficacia y economía. Dicho documento, es la parte final de la planificación del trabajo de auditoría e incluye los siguientes pasos, partiendo del memorando de planificación:

1) Preparación de Información:

En los pasos anteriores se han identificado varios criterios que son la base para elaborar el programa de auditoría, asuntos como los objetivos generales, objetivos específicos, las áreas críticas, la importancia relativa, el tamaño de la muestra, etc., en base a lo cual el auditor debe:

a) Identificar las Actividades de Auditoría: El Supervisor y el Jefe del Equipo deben decidir, con base en los distintos tipos de operaciones que se ejecutan en la organización, que actividades puede realizar el auditor en la posible área crítica para obtener evidencia; por ejemplo: arqueos, confirmaciones, inventarios físicos, entrevistas, etc., lo cual facilita la selección de las técnicas.

b) Seleccionar las Técnicas de Evaluación: Las técnicas permiten especificar los procedimientos que serán aplicados como camino, para la obtención de evidencia suficiente, competente y pertinente. Para una mejor ilustración, se describen a continuación las técnicas más generalmente utilizadas en el campo de acción de auditoría.

TECNICAS APLICADAS EN LA EJECUCION DE AUDITORIAS		
No.	DESCRIPCION	SIGNIFICADO DE LA TECNICA
1	OBSERVACION	Verificar ocularmente los pasos que sigue un proceso
2	COMPARACION	Identificar las posibles diferencias entre las operaciones realizadas, frente a los lineamientos, leyes y normas.
3	COMPROBACION	Corroborar la legitimidad de las operaciones, su registro y los correspondientes soportes.
4	ENTREVISTA	Obtener los datos de fuentes primarias, de funcionarios ó de terceras personas.
5	ANALISIS	Segregar la información obtenida, en elementos o partes que conforman un hecho o dato.
6	REVISION	Examen físico de los archivos, documentos, activos, etc.
7	SEGUIMIENTO	Segregar la información obtenida, en elementos o partes que conforman un hecho o dato.
8	CONCILIACION	Hacer coincidir datos relacionados pero independientes entre sí.
9	CONFIRMACION	Obtener información directamente de terceras personas o de instituciones.
10	OTRAS	Prácticas que se emplean como pruebas alternativas.

2) Selección de Procedimientos de Trabajo:

Los procedimientos son las aplicaciones prácticas de una técnica, o lo que es lo mismo, son los pasos que se deben seguir en la aplicación de la misma, lo cual permite recopilar evidencia, por lo que estos deben seleccionarse de acuerdo a:

- a) Los objetivos y alcance de la auditoría.
- b) La magnitud y complejidad del hecho, ciclo o área que se examinará.
- c) Las áreas críticas y su importancia relativa.
- d) La oportunidad de su aplicación.
- e) Las limitaciones inherentes.

Como se puede apreciar, todo se encuentra interrelacionado y si algo se deja de hacer no es posible obtener los resultados que buscamos en cualquier trabajo de auditoría, por lo cual el Auditor Interno debe cuidar mucho el cumplimiento de los pasos antes descritos. Adicionalmente, aparte que los mismos deben quedar por escrito en los papeles de trabajo, deben, a su vez, concordar con los siguientes aspectos que son de mucha importancia:

- Las áreas críticas.
- Los indicadores de eficiencia operacional de la organización.
- Los objetivos de la organización.
- Los objetivos de la auditoría

3) El Programa de Auditoría:

Con base en los puntos anteriores, se procede a especificar los procedimientos que se utilizarán para la evaluación, (conocidos también como procedimientos de auditoría), al nivel de detalle que las circunstancias requieran, redactado en los formularios diseñados para tal efecto.

El formato ha sido tan divulgado que no hace falta incluirlo, sin embargo, es necesario recalcar que este documento, después de constituir el producto final de la planificación, es el documento de mayor importancia porque aquí es donde se concentran todos los criterios que gobernarán el proceso de la auditoría.

En Unidades de Auditoría Interna modernas que disponen de la tecnología de avanzada, disponen de base de datos que no necesitan volver a generar los

programas, sino que se saca a la pantalla de un computador el modelo y lo que se hace es adaptar a las circunstancias específicas, ese programa que consta en la Base de Datos.

4) Aprobación:

El jefe de la unidad de Auditoría Interna o el Supervisor en su caso, será quien apruebe el programa de trabajo diseñado para la auditoría, luego de que este haya sido revisado y reúna los requisitos de calidad establecidos.

Hay que tomar muy en cuenta que en unidades de Auditoría Interna que no disponen del personal suficiente, el jefe es quien hace las veces de supervisor, por tanto, es él el que autoriza y aprueba los programas de trabajo.

Cuando el auditor ha efectuado los pasos planeados en el punto anterior, debe necesariamente documentar sus acciones para luego llevarlos a la práctica, y esto, se refiere a la elaboración de un Plan de Trabajo.

En la práctica, muchos Departamentos de Auditoría Interna, no toman en cuenta este punto debido a que se trata de un solo auditor, por lo que un alto porcentaje de empresas no le han dado importancia necesaria a la planificación, ya que realizan toda clase de trabajos que no tiene nada que ver con la auditoría.

No existe una definición concreta sobre lo que significa el Plan de Trabajo, a modo de definición y para mayor claridad, se podría optar la siguiente: **El Plan de Trabajo, en auditoría, es el conjunto de requerimientos generales para llevar a cabo un trabajo específico.**

De acuerdo a lo anterior, el plan de trabajo básicamente debe contener lo siguiente:

a) Encabezado: Que se refiere a aspectos tales como: departamento, sección a examinar; tipo de trabajo a llevar a cabo, etc.

b) Antecedentes: Esta parte hace referencia a los aspectos generales que tienen que ver con el departamento o ciclo de actividades a examinar tales

como: función que realiza, organización, dependencia jerárquica y los principales ejecutivos relacionados y el presupuesto que maneja.

c) Objetivos de la Auditoria: Aquí se detallan los objetivos que se plantea el auditor interno al realizar su trabajo, objetivos que harán referencia no solo a la determinación de desviaciones sino al planteamiento de alternativas de operaciones que brindan mejores oportunidades a la organización.

d) Actividades Generales a Llevar a Cabo: En un sentido general, serán las actividades que debe cumplir el auditor para llegar a los objetivos planteados, actividades que van desde la recopilación de información hasta la formulación de las recomendaciones. Cabe aclarar que estas actividades son la base para la elaboración del programa de auditoria.

e) Recursos Necesarios: No es sino la determinación de los recursos materiales, financieros y especialmente el humano que es indispensable para llevar a cabo la auditoria. En este punto, en varios casos, se presenta la necesidad de conseguir personal especializado como apoyo debido a que el área a examinar es muy técnica, por lo que es recomendable hacer referencia en el plan de trabajo.

f) Tiempo Estimado: en este punto se hace referencia al tiempo que inicialmente se estima durará el trabajo a llevarse a cabo, el número de días tanto calendario como los días laborales que, cuyo último día de trabajo, sería la fecha tentativa de presentación de un borrador del informe.

5) Elaboración del Cronograma de Actividades:

El cronograma representa la distribución de las actividades en forma individual, tomando como base los siguientes criterios:

- El tiempo signado para la evaluación, lo cual servirá para asignar el número de auditores, los recursos materiales y financieros, y estimar los costos del trabajo.

- El personal asignado como equipo de trabajo, se distribuye en función de su experiencia y la complejidad de los asuntos a evaluar.

- Las posibilidades de coordinación e integración de actividades por los mismos auditores.
- Los parámetros con que serán evaluadas las tareas asignadas.

La elaboración del cronograma se vuelve muy fácil, debido a la existencia actual de paquetes que permiten conjugar todos estos elementos. Por lo tanto, el cronograma de actividades, unido al programa de auditoría, el medio de evaluación de control interno, el proyecto de papeles de trabajo y la posible estructura del informe, se somete a la revisión y aprobación por parte de un supervisor o el jefe, según la estructura del Departamento de Auditoría Interna.

Sin embargo, pocos auditores elaboran cronogramas de actividades, no permitiendo un control del tiempo del trabajo y por ende, dificultando el establecimiento de costos de los trabajos ejecutados por la Auditoría Interna, lo cual, de alguna manera, contribuiría a mostrar el valor agregado de la profesión, frente a los ahorros ocurridos en las operaciones.

6) Selección del Medio de Evaluación

La selección del medio de evaluación del control interno depende de la complejidad, magnitud del área, ciclo o asunto a examinar y de la experiencia del auditor, por lo que de acuerdo a las previas evaluaciones e información obtenida, el mismo se podrá escoger y seleccionar para su aplicación entre los medios ya definidos.

Para una mejor ilustración de lo indicado, se muestran a continuación los distintos medios disponibles para evaluar el control interno y de los cuales debe servirse el auditor interno para hacer su trabajo.

No obstante lo anterior y siempre dependiendo de la complejidad y magnitud de la organización, el auditor interno probablemente tenga que considerar la necesidad de la utilización ó el uso de una combinación de ellos.

MEDIOS Y PROCEDIMIENTOS DE EVALUACIÓN	
MEDIOS	CONTENIDO
CUESTIONARIOS	Preguntas sobre aspectos básicos de la operación a evaluar
NARRACION DE PROCEDIMIENTOS	Explicación por escrito de los procedimientos que se llevan a cabo en las operaciones.
DIAGRAMAS DE FLUJO	Esquematización de la organización y sus operaciones
OTROS	Según las circunstancias y/o utilizar la combinación de las anteriores.

a) Cuestionarios para evaluación del control interno:

A modo de definición, se puede decir que es un listado de preguntas lógicamente ordenadas y clasificadas, relacionadas con un hecho general o particular que tiende a determinar una situación real del hecho mencionado.

Este enunciado obliga al auditor a formular una serie de preguntas ordenadas en forma lógica, y separadas por funciones o hechos similares, que aplicadas, satisfarán su inquietud respecto al grado de existencia y aplicabilidad de las medidas de control dentro de la organización.

Si bien es cierto, el cuestionario es uno de los medios mas divulgados, actualmente esta dejando de tener vigencia ya que han aparecido otros medios mas sofisticados como por ejemplo, a través de un computador y bajo programas específicos.

Sin embargo, para la gran mayoría de auditores internos, el cuestionario es el medio que mas utilizan, debido a que siendo preparado de antemano, facilita su solución, además no requiere de una preparación para cada auditoría ya que en varios casos los tienen preimpresos.

Adicionalmente, es un buen medio de entrenamiento de personal inexperto. Desde el punto de vista de Auditoria Interna, si tomamos en cuenta que la

orientación de los trabajos no necesariamente se refiere al análisis de cuentas, sino a la evaluación de procesos, procedimientos, funciones, etc., conociendo que no es posible mantener cuestionarios preimpresos, excepto para cuentas contables, ya que los procesos cambian según la preparación del personal de la organización.

b) Presentación narrativa de los procedimientos de control en vigencia:

En lo que atañe en este medio, el Auditor Interno debe proceder a detallar los procedimientos que se encuentran en uso en la organización, referente al punto específico que está evaluando y que puede ser un programa, un proyecto, un proceso, etc.; este medio tiene sus inconvenientes ya que deja a la capacidad asimilativa y al lenguaje del Auditor que realiza el trabajo; así mismo, se vuelve privativo de quienes tienen experiencia y conocen de control interno; otro de los inconvenientes es que posiblemente no se topen todos los aspectos necesarios y su presentación sea incompleta además de que puede dejarse de lado aspectos importantes. El uso de este medio de evaluación del control interno, básicamente se puede aplicar en cualquier organización, independientemente de su tamaño; sin embargo, es recomendable aplicarlo en organizaciones pequeñas y el auditor interno podría hacerlo a nivel de departamentos.

c) Diagramas de flujo, conocidos como flujo diagramación, gráficos de flujo, etc.:

Uno de los medios disponibles mas adecuados para evaluar el control interno, es, precisamente la diagramación de los procedimientos en vigencia dentro de la organización, este medio utilizado en forma adecuada, permite al Auditor Interno detectar con mayor facilidad, por la visión de conjuntos, los siguientes aspectos.

- **Fuentes de desperdicio:** esfuerzos innecesarios, excesos de formularios, uso inadecuado de activos, duplicación de pasos, archivos innecesarios, productos en mal estado, obsolescencia, etc.
- **Falta de separación de funciones:** inexistencia de niveles de autoridad, incompatibilidad de funciones, exceso de autoridad, falta de integración de funciones afines, etc.

- **Inconsistencias en el flujo de información:** falta de información mínima, falta de uso de información, desconocimiento de información por parte de los usuarios, información inoportuna, información no confiable, información excesiva, etc.

Por lo tanto el Auditor Interno, para dar un uso apropiado a este medio necesita lógicamente, entrenamiento adecuado sobre la forma de elaborar flujos, la simbología que se utiliza, etc. El Auditor Interno, con base en su experiencia y oportunidad de aplicación de los medios disponibles para evaluar el control interno, debe proceder a seleccionar uno de ellos para utilizar en la auditoria a practicarse. Lógicamente, que estará en función de la aprobación que reciba de su superior, para poder utilizar cualesquiera de los medios de evaluación mencionados.

Cabe recalcar que es muy importante que se seleccione el medio adecuado que le permita obtener los resultados mas positivos que le lleven así mismo, a promover las mejoras pertinentes de ser el caso, consecuentemente, como ilustración de las ventajas y desventajas que ofrece el uso de cada uno de los medios de evaluación y que sirve de marco de referencia en la selección del medio mas adecuado de evaluación del control interno.

d) Determinación de papeles de trabajo a utilizar:

En función de la experiencia y los objetivos del trabajo a llevarse a cabo, el auditor jefe de equipo conjuntamente con sus ayudantes, proceden a diseñar los papeles de trabajo, títulos de las columnas donde se recopilaran las evidencias sobre las desviaciones detectadas y que serán la base para elaborar el informe de auditoria con las recomendaciones respectivas. Así mismo, cada miembro de la Auditoria Interna, tiene la oportunidad de obtener experiencias en la formulación de comentarios y recomendaciones para que no sea privativo del jefe de equipo; recordemos que la parte mas difícil de todo el proceso de la Auditoria, es la redacción del informe, por lo que de preferencia, mejor si todo el equipo sabe redactarlo.

e) Determinación de la posible estructura del informe:

Independientemente del modo en que se realice el trabajo, el informe de auditoria tendrá su estructura lo cual da la posibilidad de que, de antemano,

se pueda asignar sus partes principales como son capítulos y títulos, esto, lógicamente, estará con base a los objetivos del trabajo y el tipo de trabajo a llevarse a cabo, por ejemplo:

Si se trata de un examen de cuentas de Balance, resulta fácil determinar capítulos, pudiendo constar cada cuenta como capítulo.

Si se trata de un examen de procedimientos, se complica un poco más el establecimiento de la estructura que se dará al informe y quizá, en este tipo de trabajo, posiblemente los capítulos podrán ser autorización, registro, custodia y flujo de información.

En todo caso, en la medida en que se facilite, se debe establecer la posible estructura del informe, con el fin, inclusive, de orientar el examen y la recopilación de evidencia.

En la mayoría de los casos los Auditores Internos, al finalizar el trabajo, recién se sientan a pensar en cuál sería la estructura del informe. Esto dificulta, lógicamente, una agrupación de hechos desde el inicio del trabajo y requiere de un mayor tiempo de atención. Se dan casos de auditores expertos en analizar y elaborar "papeles de trabajo", en gran cantidad, pero cuando ha finalizado el trabajo, no saben por dónde empezar a redactar su informe.

- Revisión y Aprobación:

1. - Revisión:

El supervisor será quien revise minuciosamente todos los documentos que se han producido en la planificación, antes de que se proceda a su aprobación por parte del Jefe ó Gerente de Auditoría Interna.

2. - Aprobación de la planificación:

Luego de que se ha efectuado la planificación del trabajo, es decir, se ha definido su alcance, las pruebas a aplicar; se ha seleccionado el medio de evaluación del control interno y se han elaborado los programas y documentos respectivos que respalden la planificación, se somete a una revisión por parte

del supervisor o Jefe del Departamento Auditoria Interna, quien procederá a determinar si la planificación efectuada, realmente es adecuada y reúne los requisitos del caso y si tiene relación, especialmente, con:

- a.- Los objetivos del trabajo.
- b.- El alcance del trabajo en sus distintas fases,
- c.- Los procedimientos mínimos en cada fase del trabajo,
- d.- La forma de recopilar la información (evidencia) par garantizar un respaldo adecuado del informe.
- e.- El cronograma de trabajo en función de prioridades y la disponibilidad de personal.
- f.- La posible estructura del informe.
- g.- El medio de evaluación del control interno.

La revisión de estos puntos, lógicamente, da la pauta suficiente de que no se dejaran de incluir los puntos claves ni se dejaran de aplicar los procedimientos mínimos y, además, la recopilación de evidencias será adecuada y suficiente.

Terminada esta revisión, el supervisor o Jefe del Departamento de Auditoria Interna, procede a aprobar la planificación con lo que, prácticamente, comienza la ejecución del trabajo. Los pasos previos al traslado del equipo de auditoria a las dependencias (departamentos) a ser auditados, se refieren a la distribución del trabajo para cada uno de los miembros del equipo y, de ser del caso, se establecen prioridades de atención del trabajo.

Bajo el supuesto, de que en un Departamento de Auditoria Interna, existan todas las escalas del conocimiento vale la pena que, como medio de equiparación, se desarrollen reuniones de trabajo sobre temas específicos en las que se expongan todos los problemas que han tenido los miembros del Departamento. El intercambio de ideas, conceptos y prácticas alimentan la inquietud y el deseo de superación. Este intercambio además tiende a uniformar criterios y formas de trabajo, considerando que el aprendizaje con base a la retroalimentación puede ser considerado como un ciclo que se repite continuamente. Asimismo, se tiene considerado que una de las formas más adecuadas de unificar ideas es a través de reuniones periódicas sobre distintos tópicos de la profesión y de problemas durante los trabajos en curso.

Este aspecto promueve la unidad del grupo, lo cual así mismo alimentará la aplicación de relaciones humanas y el compañerismo que irradie hacia afuera lo que realmente sucede dentro del Departamento de Auditoría Interna, lo cual redundará en una integración de personal y esfuerzos porque se facilitará la coordinación, manteniendo un ambiente cordial y agradable de trabajo.

- Resultados en la planificación:

Los documentos que deben quedar como producto de la planificación específica, son aquellos que ya se han mencionado y que como recordatorio enumeramos a continuación:

- 1) Programa de Auditoría;
- 2) Plan de trabajo;
- 3) Medio de evaluación del control interno.
- 4) Diseño preliminar de papeles de trabajo,
- 5) Informe de Auditoría u Hoja de control de comentarios.

2.7 Responsabilidades del auditor interno:

“El Instituto Americano de Auditores Internos, o sociedad profesional de auditores internos, ha establecido oficialmente los parámetros de auditoría interna en su declaración de las responsabilidades de sus miembros, quedando dichas responsabilidades definidas y clasificadas como sigue: 1) naturaleza; 2) objetivos y alcance; 3) responsabilidad y autoridad, y 4) independencia” (9:167).

1) Naturaleza:

La auditoría interna emerge como un segmento especial del campo general de la contabilidad, utilizando las técnicas y métodos básicos de auditoría. El hecho de que el auditor independiente y el interno utilicen muchas técnicas similares frecuentemente, conduce a la creencia errónea de que existe tan solo una pequeña diferencia en su trabajo o en los objetivos de ambos. El auditor interno, como tal, está interesado en la investigación de la validez de las manifestaciones pero, en su caso, las manifestaciones que le interesan cubren un campo mucho más amplio, y tienen relación con muchos más

asuntos en los que, frecuentemente, la relación contable es hasta cierto punto, más remota. Paralelamente, por ser un hombre de la empresa, tiene mayor interés en todos los tipos de operaciones de la misma, y es natural que intente conseguir que estas operaciones sean tan rentables como sea posible. Estos motivos influyen ampliamente en su pensamiento y enfoque general. Consecuentemente, el papel del auditor interno en todas las organizaciones ha seguido expandiéndose, debido en parte, a la aceleración de las expectativas sociales, gracias a normas más rígidas de conducta profesional y a una mayor protección en contra de la ineficacia, mala conducta, ilegalidad y fraude.

2) Objetivos y alcance:

El objetivo de la auditoría interna es asistir a los miembros de la organización, descargándoles de sus responsabilidades de forma efectiva. Con este fin, les proporciona análisis, valoraciones, recomendaciones, consejo e información concerniente a las actividades revisadas. Básicamente, el objetivo de la auditoría incluye la promoción del control efectivo a un costo razonable.

El alcance de la auditoría interna comprende el examen y valoración de lo adecuado y efectivo de los sistemas de control interno de una organización y de la calidad de ejecución al llevar a cabo las responsabilidades asignadas. El alcance de la auditoría interna incluye:

- La revisión de la fiabilidad e integridad de la información financiera y operativa y de los juicios utilizados para identificar, medir, clasificar e informar de tal información.

- Revisar los sistemas establecidos para asegurar el cumplimiento con aquellas políticas, planes, procedimientos, leyes y regulaciones, que pueden tener un impacto significativo en las operaciones e informes, y determinar si la organización los cumple.

- Revisar las medidas de salvaguarda de activos y, cuando sea apropiado, verificar la existencia de los mismos.

- Valorar la economía y eficacia con que se emplean los recursos.

- Revisar las operaciones o programas para asegurar que los resultados son coherentes con los objetivos y las metas establecidas, y que las operaciones y programas han sido llevados a cabo como estaba previsto.

3) Responsabilidad y autoridad:

La naturaleza de la función se divide entre el personal y la línea de responsabilidades. Hay que hacer notar que la revisión de auditoría interna no releva de ninguna de sus responsabilidades asignadas a aquellos que la realizan.

Las funciones de la auditoría interna están bajo las políticas establecidas por la dirección y el consejo de administración. El propósito, autoridad y responsabilidad del departamento de auditoría interna debe definirse en un documento formal por escrito, aprobado por la dirección y aceptado por el consejo. Dicho documento debe establecer claramente el propósito del departamento de auditoría interna, especificando el alcance no restringido de su trabajo y declarando que los auditores no tienen autoridad o responsabilidad sobre las actividades que auditan.

La responsabilidad de la auditoría interna es la de servir a la organización de una manera congruente con las normas profesionales de conducta, como las del código de ética del Instituto Americano de Auditores Internos. Esta responsabilidad incluye la coordinación de las actividades de auditoría interna con terceros, así como el mejor logro de los objetivos de auditoría y de los objetivos de la organización.

4) Independencia:

Con el fin de asegurar el grado efectivo de independencia necesario para una auditoría interna, el jefe del departamento debe informar al ejecutivo más alto del escalafón organizacional. Solo por este camino puede asegurarse un alcance adecuado de responsabilidad y de efectividad en el seguimiento de las recomendaciones.

Los auditores internos deben ser independientes de las actividades que auditan. La independencia les permite emitir juicios con la imparcialidad esencial de la conducción propia de las auditorías. Esto se logra a través de la objetividad y estatus de la organización.

El estatus de la organización debe ser el suficiente como para asegurar un alcance amplio de la auditoria, así como una consideración adecuada y una acción efectiva en cuanto a las recomendaciones del auditor derivadas de sus conclusiones. Es decir, que de manera concluyente, la objetividad requiere una actitud mental independiente por parte de los auditores internos y una opinión honesta del producto de su trabajo.

2.8 Informes que debe rendir la Auditoria Interna:

“La emisión del informe es una de las funciones más importantes de auditoria interna. Es también, uno de los mejores medios para ayudar a la dirección a medir su propio rendimiento, particularmente con respecto a la fiabilidad de los controles establecidos.

Igualmente, es importante el hecho de que el informe de auditoria es la vara de medida por la cual la dirección puede ver el rendimiento del departamento de auditoria interna. Los papeles de trabajo son la evidencia del trabajo realizado y el documento de los hallazgos de auditoria, pero es el informe el que destila todos los hallazgos, conclusiones y recomendaciones, de tal manera que pueda ser entendido y ayude a actuar con inteligencia a la dirección” (9:195). El seguimiento rápido y la necesaria acción ejecutiva sobre las recomendaciones es uno de los beneficios más importantes del informe de auditoria interna.

CAPÍTULO III

3.- AUDITORÍA DEL CICLO DE TRANSACCIONES

3.1 Definición de Auditoría del Ciclo de Transacciones:

“La auditoría del ciclo de transacciones, se basa fundamentalmente en verificar los diferentes pasos que se dan al procesar una transacción, la cual culmina con un efecto en los estados financieros, ya sea por la adquisición de un gasto o servicio, la recepción de un préstamo, la contratación de una obligación, etc.

El objetivo principal de este nuevo enfoque, es el de analizar gráficamente la suficiencia de los controles internos contables como condición esencial, sin la cual no se podrá dar fé de la integridad de las cifras resultantes de una transacción.

Bajo este enfoque, las operaciones comerciales de una entidad se agrupan en ciclos lógicos, para poder examinar el efecto y resultados que las decisiones administrativas han tenido en los estados financieros” (17:5).

3.2 Definición de ciclo:

El ciclo de operaciones, proporciona una estructura efectiva para estudiar y evaluar debidamente los controles internos existentes en una empresa, ayudando a que el equipo de auditoría distinga las similitudes del proceso de transacciones dentro de dicha organización, enfatizando que la actividad empresarial es un flujo constante de operaciones a través del tiempo, más bien que un número de cuentas estáticas a verificar.

En consecuencia, facilita una base común para estudiar lo que sucede en una entidad, cómo auditar lo que sucede y cómo los hechos económicos pueden afectar diversos segmentos diferentes de la organización al mismo tiempo.

3.3 Beneficios de la aplicación del Ciclo de Transacciones:

De acuerdo con la Guía de Auditoría No. 3, Metodología de la Auditoría Interna, encontramos que la misma está definida como: La sistematización de todos los pasos de una revisión, de manera que permita la formulación de conclusiones válidas en el menor tiempo posible. Asimismo, dentro de los pasos considerados en la realización de una auditoría interna, se incluye como una fase fundamental, "el conocimiento de la entidad", destacando que el profesional de la contaduría pública, debe tener un conocimiento pleno de la entidad, sus principales actividades, las características especiales de la rama económica en la cual se desenvuelve, la infraestructura existente, la estructura administrativa y contable y, una familiarización con los ciclos de operación que se van a auditar, determinando que de acuerdo con las diferentes funciones de una entidad, la clasificación más adecuada de sus ciclos de operación sea la siguiente:

- 1) Ciclo de Tesorería
- 2) Ciclo de Ingresos
- 3) Ciclo de Egresos
- 4) Ciclo de Conversión
- 5) Ciclo de Nóminas; y
- 6) Ciclo de Información Financiera.

Sin embargo, es posible que de acuerdo a las diferentes estructuras organizacionales, los ciclos aquí definidos, no identifiquen plenamente a una empresa, pero para el caso que nos ocupa, lo que si es cierto es que en ninguna empresa va a dejar de existir el ciclo de egresos, el cual afecta más cuentas de los estados financieros de una compañía que todos los demás ciclos combinados, por lo que inferimos que al identificar plenamente los ciclos de operación, le proporcionan y ofrecen un alto grado de beneficios al equipo de auditoría, esencialmente, porque representa un medio excelente para la simplificación de las actividades de evaluación, estudio y análisis del sistema financiero de la compañía que se esté auditando.

3.4 El Estudio y Evaluación de la Estructura del Control Interno aplicado en el ciclo de transacciones:

-Definición de La Estructura de Control Interno:

En nuestra legislación de contaduría pública y auditoría, el Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores, en su norma de auditoría No. 14, Evaluación de la Estructura de Control Interno, indica que “la estructura de control interno, consiste en las políticas y procedimientos establecidos, para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad y, fundamentalmente enfatiza que, el auditor debe obtener el conocimiento suficiente de la estructura de control interno, para planificar la auditoría y determinar la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas. Dicha norma se conforma de tres elementos: El ambiente de control, el sistema contable y los procedimientos de control.

El ambiente de control, representa el efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar o reducir la efectividad de procedimientos y políticas específicas. Dentro de estos factores incluyen los siguientes:

- 1) La filosofía y forma de operación de la Gerencia
- 2) Estructura organizativa de la entidad
- 3) Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités, en particular, aquellos comités dedicados a la revisión del proceso de información financiera.
- 4) Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo a auditoría interna.
- 5) Políticas y prácticas del personal; y
- 6) Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad. Como ejemplo pueden citarse las revisiones fiscales.

El sistema contable, consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las operaciones de una entidad, así como mantener el control de los activos y pasivos. Un sistema contable adecuado, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- 1) Identifican y registran todas las transacciones.
- 2) Describen en forma oportuna todas las transacciones con suficiente detalle, permitiendo la clasificación adecuada de las mismas en los estados financieros.
- 3) Registran el adecuado valor de las operaciones en los estados financieros.
- 4) Determinan el período en que las transacciones ocurren, para registrarlas en el período contable correspondiente; y
- 5) Presentan adecuadamente las operaciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

Los procedimientos de control, son aquellos procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, establecidos por la gerencia para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

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

- 1) Debida autorización de transacciones y actividades.
- 2) Segregación adecuada de funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar los activos.
- 3) Diseño y uso de los documentos y registros apropiados que aseguren la contabilización adecuada de las transacciones; y
- 4) Medidas de seguridad adecuadas sobre el acceso y uso de activos y registros" (11:83).

Como ya indicamos, las anteriores definiciones están enfocadas a la planificación de una auditoría de estados financieros de una entidad tomados en conjunto. Como el caso que nos ocupa es específico para un ciclo de operación, considero que podemos abordar lo que, para nuestro entender, pudiera encajar más acertadamente en el tema tratado, tomando en cuenta que dentro del estudio de los ciclos de operación, el enfoque y los objetivos del control interno se enmarcan en lo siguiente:

A) Protección de sus Activos:

La finalidad del control interno es mantener una adecuada protección de los activos de la compañía contra pérdidas, por la utilización o disposición no autorizadas y la confianza de que se han utilizado para los mismos, registros contables adecuados.

B) Obtención de información financiera, razonable y oportuna:

La información financiera constante, razonable y oportuna es básica para el desarrollo del negocio, pues en ella descansan todas las decisiones que deban tomarse y los programas que han de normar las actividades futuras de la compañía.

C) Eficiencia Operativa:

Se logra cuando todas las operaciones de una empresa se desarrollan con eficiencia, para esto se formulan principios, se adecúan métodos al desarrollo operacional de la empresa, se busca una eficiente distribución de labores entre el personal y se trata de obtener un beneficio mayor, que el costo de su implantación.

En tal sentido y para fines de su estudio dentro de cada ciclo, se deberá observar el siguiente esquema lógico de operación:

1. Que las transacciones se ejecuten adecuadamente (eficiencia operativa)
2. Que las transacciones estén debidamente registradas (obtención de información financiera razonable y oportuna)
3. La custodia de los activos (protección y salvaguarda de los activos)

3.5 ENLACES DE LOS CICLOS DE TRANSACCIONES:

Cada uno de los seis ciclos anteriormente definidos en el punto 3.3 y establecidos hasta la fecha dentro de las empresas, son eminentemente autónomos, el uno del otro. Sin embargo, en cierto grado, están relacionados entre sí. Tales relaciones o interrelaciones se conocen con el nombre de enlaces. Un ejemplo sencillo de un enlace, es un asiento de diario que se efectúa para anotar los cobros de efectivo recibido de los clientes. El asiento de diario registra el hecho final en el **CICLO DE INGRESOS** (el cliente paga por los productos o servicios de la compañía –débito o cargo a efectivo, con crédito o abono a Cuentas Por Cobrar). Seguidamente, una vez el efectivo es recibido, este pasa a la función de manejo de efectivo que corresponde a las funciones asignadas en el **CICLO DE TESORERIA**.

Por lo tanto, un enlace puede definirse como el eslabón donde una transacción sale de un ciclo y entra a otro, fluyendo de tal forma los activos y las transacciones a través de cada uno de los ciclos conocidos de la forma siguiente:

1. **EL CICLO DE TESORERIA**, provee de efectivo a los dos CICLOS DE EGRESOS (Compras, desembolsos y Nóminas).
2. Los dos **CICLOS DE EGRESOS** (Compras y Nóminas), adquieren materias primas y propiedades y pagan la nómina que es utilizada por el CICLO DE CONVERSIÓN.
3. **EL CICLO DE CONVERSIÓN**, origina los servicios o productos y controla los inventarios, hasta que los productos terminados están listos para ser vendidos.
4. **EL CICLO DE INGRESOS**, vende los productos o servicios. Este entrega el efectivo al CICLO DE TESORERIA, ya sea para uso interno o inversiones externas.
5. Todos y cada uno de los ciclos de operación, envían la información contable de las transacciones que procesan al **CICLO DE INFORMACIÓN FINANCIERA**, en donde finalmente dicha información se resume en los Estados Financieros de la compañía.

3.6 FUNCIONES DE LOS CICLOS DE TRANSACCIONES:

Como ya se ha definido, cada uno de los ciclos de operación de una empresa puede tener varios componentes. A estos componentes se le denominan funciones y una función es lo que se hace en cada ciclo.

Para una información resumida de tales funciones, se ha considerado conveniente la esquematización del siguiente cuadro ilustrativo, en donde se describe cada una de las funciones asignadas y reconocidas para cada uno de los ciclos de operación:

CICLOS	FUNCIONES	COMPONENTES
TESORERIA	MANEJO DEL EFECTIVO	EFFECTIVO, EFECTOS A PAGAR, DEUDA A LARGO PLAZO, CAPITAL, INTERESES GASTO E INTERESES PRODUCTO.
INGRESOS	VENTA DE LOS PRODUCTOS O SERVICIOS DE LA COMPAÑÍA	VENTAS, COMISIONES DE VENTAS, CUENTAS A COBRAR, ACUMULACIONES PARA CUENTAS DUDOSAS, COSTO DE VENTAS.
EGRESOS-COMPRAS Y DESEMBOLSOS DE EFECTIVO.	COMPRA DE BIENES Y SERVICIOS	CUENTAS POR PAGAR VARIAS, CUENTAS DE GASTOS DE VENTAS, GENERALES Y DE ADMINISTRACIÓN, TALES COMO: SUMINISTROS DE OFICINA, HONORARIOS, GASTOS LEGALES, VIATICOS, ETC.
CONVERSION	PROCESO DE FABRICACIÓN DE LOS PRODUCTOS DE LA COMPAÑÍA	PLANTA Y EQUIPO, DEPRECIACIONES ACUMULADAS, INVENTARIOS, SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO, MANO DE OBRA.
NOMINAS	DESEMBOLSOS POR SUELDOS TOTALES, INCLUYENDO LAS PRESTACIONES LABORALES	CUENTAS POR PAGAR A FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS, PROVISIONES LABORALES Y LIQUIDACIONES DE PERSONAL.
INFORMACIÓN FINANCIERA	ELABORACIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS	FINAL DE LOS CICLOS

CAPÍTULO IV

4.- EL CICLO DE EGRESOS:

En el mundo de los negocios modernos, se compran cada año cantidades astronómicas de mercancías, equipo y servicios, tanto por la industria, el gobierno y las organizaciones de servicios. Dichas adquisiciones, frecuentemente vienen a ser una parte importante del costo operativo total de las empresas, especialmente en las de distribución, por lo que una parte significativa del esfuerzo administrativo, operativo y contable, es dedicado especialmente a este ciclo, llamado también de adquisición y pago.

Aún cuando los volúmenes varían ampliamente, dependiendo del tamaño de la empresa, la adquisición inteligente de los bienes puede significar la diferencia entre su éxito o su fracaso. En ese sentido, la adquisición conlleva la función de aprovisionar, pero en un sentido más amplio, implica determinar una necesidad, seleccionar a un proveedor, obtener un precio apropiado, sus términos y condiciones, la emisión del contrato o pedido y el seguimiento hasta su recepción y pago. En consecuencia y debido a las diferencias en tiempo que existen entre el recibo de los recursos y el desembolso del efectivo, las cuentas a pagar y diversos pasivos acumulados, también son afectados directamente por este ciclo, derivándose en dichos procesos una serie de funciones, las que según su naturaleza se describen a continuación:

4.1.- FUNCIONES DE EJECUCIÓN:

- 4.1.1 La Solicitud de Compra:** Es un documento vital, Llamado también Requisición, que constituye el requerimiento que hace el Departamento solicitante, para cubrir sus necesidades. Debe recordarse que en la actualidad y conforme a los avances tecnológicos y desarrollo de las empresas, las necesidades y requerimientos muchas veces no se pueden cubrir con las ofertas que existen en plaza, es decir, localmente, por lo que se debe recurrir a los mercados extranjeros para las adquisiciones de los bienes, servicios y activos fijos. En ese sentido, deben fijarse los

procedimientos acordes y adecuados en cada caso, observando siempre que no se debe perder de vista los pasos de autorización y control. En ambos casos, es decir, en compras y adquisiciones locales y del exterior, como mínimo, las Solicitudes de Compra deben de cumplir con los siguientes requisitos:

- A) El número de la solicitud
- B) El nombre de la Empresa de que se trate
- C) La fecha de la emisión del documento
- D) A que departamento o sección corresponde la solicitud
- E) La identificación codificada del producto que se solicita
- F) La cantidad que se esté solicitando
- G) La unidad de medida con que se trabaje o controle lo solicitado
- H) La descripción concisa y específica de los materiales, equipo y/o servicio que se esté solicitando.
- I) El destino que se le dará a los materiales, equipo y/o servicio que se esté solicitando; y
- J) El nombre y la firma de la persona responsable que representa al departamento solicitante.

4.1.2 La Solicitud de Cotización: Es otro de los documentos vitales del proceso, en el cual se solicita a las empresas que se considere conveniente, presentar las ofertas correspondientes, según el detalle de los artículos, servicios y/o activos fijos requeridos. Como norma general, se deberá obtener como mínimo, tres cotizaciones remitidas por tres proveedores seleccionados, según los controles internos del Departamento de Compras.

4.1.3 La Selección del Proveedor: Es la actividad que se desarrolla en base al pedido emitido y a las cotizaciones presentadas, se selecciona a la empresa que ofrezca la cantidad correcta, la calidad apropiada y a un precio razonable. Es importante considerar que cuando los productos, equipo o servicios a adquirir sean proporcionados por un solo proveedor, ya sea por especificaciones, marca, etc., deberá hacerse constar en la orden de compra que dichas adquisiciones serán con proveedores exclusivos.

- 4.1.4 La Preparación de la Solicitud de Compra:** Actividad que se realiza utilizando el formato debidamente autorizado, se elabora la solicitud de compra de los bienes descritos en el pedido, dirigida a la empresa seleccionada, adjuntando la cotización presentada por ésta, con el aval del personal responsable y autorizado para el efecto. Debe recordarse que el jefe de compras será el responsable de exigir el cumplimiento al proveedor, de todas las condiciones que se estipulen en la orden de compra. También es importante recalcar que todos los formularios, tanto de cotizaciones como de órdenes de compra, deberán ser preimpresos y en formularios continuos, los cuales pueden ser generados por el sistema interno de informática o adquiridos en una imprenta con la información y requisitos ya mencionados con anterioridad.
- 4.1.5 La Autorización de la compra de los bienes y servicios:** Actividad en la que, cumplidos los pasos de cotización y selección de la mejor empresa oferente, se procede a la autorización de la orden de compra, por las personas que de acuerdo a las normas internas de la compañía, están estrictamente autorizadas para hacerlo, estableciendo los siguientes montos ó techos de autorización: a) De Q. 1.00 a Q. 25,000.00, el Gerente Financiero, b) De Q. 25,000.01 a Q. 100,000.00, el Gerente General, c) De Q. 100,000.01 a Q. 200,000.00, la Junta Directiva; y d) De más de Q. 200,000.00, el Consejo de Administración. Por norma general, en las empresas de distribución de magnitud considerable, toda orden de compra debe ser firmada por el jefe del departamento que ha solicitado los bienes, equipo y/o servicios, por el jefe de compras y por el gerente de dicha empresa.
- 4.1.6 La Función específica de Compras:** Estableciendo un sentido amplio al respecto, la función de compras está basada en lo siguiente: reconocer una necesidad, determinar qué comprar, decidir donde comprar, determinar el tiempo de compra, determinar la cantidad requerida, determinar la calidad requerida, determinar el precio a pagar, solventar el transporte, recepción del material o servicio y, hasta el proceso de la factura

para su pago. Como función específica, el departamento de compras culmina su participación con la presentación del resumen de las cotizaciones recibidas por los proveedores, de donde se obtiene la oferta más ventajosa para los intereses de la empresa.

- 4.1.7 La Recepción de los Bienes y Servicios:** Esto se refiere a que todo jefe o encargado de almacén o bodega, deberá controlar y vigilar que todo ingreso de artículos, equipo y/o servicios contratados, sean recibidos conforme está estipulado en la orden de compra emitida, generando para el efecto el documento de respaldo respectivo. Es importante resaltar que de la misma forma, para todo egreso de existencias, se debe elaborar la salida correspondiente debidamente autorizada por el jefe o persona encargada, cuyo propósito es el de respaldar todos los movimientos habidos en el almacén ó bodega utilizada. Como parte complementaria de los controles establecidos, es necesario que la jefatura contemple la elaboración de un informe, generalmente en forma mensual, en el cual se incluya y detalle, tanto los ingresos así como las salidas de todos los suministros, equipos y servicios, separados por clases y cantidades recibidas.
- 4.1.8 El Control de Calidad de los bienes y servicios:** Este es el proceso que se refiere a la verificación y confirmación de la calidad de los artículos ó servicios adquiridos, en donde generalmente va incorporado a la orden de compra, la anotación de que tales artículos o servicios estarán sujetos a una certificación de calidad por el departamento responsable, los cuales serán aceptados, previo a la elaboración del informe correspondiente, el que deberá ser sellado y firmando por la jefatura encargada de dicha confirmación.
- 4.1.9 La Verificación y aprobación de los pagos:** Cumplidos todos los requisitos exigidos por la empresa a los proveedores, éstos últimos deberán presentar sus facturas como requerimiento de pago a la recepción, departamento de contabilidad o lugar designado para el efecto, en donde le serán recibidos para el trámite del cheque de pago respectivo. Generalmente y como procedimiento oficial, el receptor de las facturas de los

proveedores previo a la emisión de la contraseña para la emisión del cheque de pago, deberá respaldar la misma con el soporte siguiente:

- 1) Original de la orden de compra respectiva.
- 2) El ingreso al almacén de los artículos ó equipo recibidos y/o la carta de aceptación del servicio que se haya prestado, lo cual deberá estar firmado y sellado por el jefe o encargado del área correspondiente.
- 3) El sello de aceptación del Departamento de Control de Calidad, cuando los artículos ó equipos comprados así lo requieran.

Complementariamente, el encargado de la recepción de los documentos debe verificar y cerciorarse que los datos de la factura y orden de compra, coincidan exactamente en descripciones, cantidad, precios, etc., así como la revisión aritmética de la factura y que la misma cumpla con los aspectos fiscales exigidos por la ley.

4.2.- FUNCIONES DE REGISTRO:

- 4.2.1 **Distribución de las Compras y Adquisiciones a las Cuentas Apropriadas, así como el Registro y Control de las Cuentas Por Pagar y los Pasivos Acumulados:** Al recibir el Departamento de Contabilidad toda la documentación que ampara una contraseña o solicitud de emisión de cheque de pago a proveedores, se procede a la revisión de los documentos fuente para los asientos de la contabilidad, lo cual se centraliza en la orden de compra, la factura del proveedor, el ingreso al almacén y cualquier otro documento que por requisitos y/o control interno sea requerido. Consiguientemente, se codifican contable y presupuestariamente los bienes adquiridos, según la nomenclatura vigente, quedando debidamente afectadas y registradas las cuentas de Activo y/o Gastos cuando corresponda, así como las Cuentas Por Pagar y Pasivos Acumulados, respectivamente.

4.2.2 La Actualización de los Registros de Inventarios y Costos:

Cuando el jefe de almacén y/o bodega recibe los documentos que amparan las compras y adquisiciones, automáticamente procede a la actualización y registro de los ingresos a las existencias de Inventarios y Activos Fijos, cargando las cuentas que correspondan en cada caso y abonando las cuentas afectadas en la Orden de Compra respectiva. Lo anterior debe contabilizarse correctamente en cuanto al importe, clasificación de las cuentas y al período contable que corresponda, afectando de inmediato los mayores auxiliares de inventario ó los registros de inventarios perpetuos, lo cual queda plenamente validado por Contabilidad, al cotejar los resúmenes diarios de ingresos al almacén o bodega contra las órdenes de compra emitidas.

4.2.3 Desembolsos y Registro de los Pagos:

Por norma general y para un mejor control, en la actualidad se aplica en las empresas que para toda emisión de cheques sea utilizada la forma del Cheque Comprobante o Voucher Check, el cual "muestra los detalles de un pago en cuanto a fecha, importe, descuento, otras deducciones y el número de factura u otra referencia a las mercancías o servicios recibidos o que han de recibirse" (8:170). En consecuencia, la cancelación de los pasivos, se refiere específicamente a que los cheques emitidos, deben estar apoyados y soportados con los comprobantes respectivos, estar correctos en cuanto a montos y beneficiarios así como avalados y firmados por las personas autorizadas. A manera de un listado de confirmación (Check List), el responsable del control contable deberá verificar lo siguiente:

- a) Que en la negociación de compra-venta, se siguieron los pasos y canales adecuados, según lo estipulen las políticas internas de la empresa.
- b) Que exista evidencia de que los bienes y/o servicios contratados, fueron efectivamente recibidos por la empresa.
- c) Que la emisión del cheque haya sido a nombre del beneficiario que se indica en la documentación que respalda el desembolso.
- d) Que el valor del cheque emitido, sea igual a la cantidad que se indica en los documentos de soporte (menos: descuentos y deducciones fiscales, si así fuera el caso).

- e) Que tanto los valores en números como en letras, coincidan exactamente.
- f) Que los conceptos por lo cuales fue girado el cheque de pago, sean los adecuados, según la documentación de soporte.
- g) Que en toda la documentación de soporte se cumpla con los aspectos fiscales exigidos por la ley, así como con normas y políticas internas de la empresa (cheque cruzado).
- h) Que el talón ó comprobante del voucher, contenga la identificación de quién elaboró el cheque y por quien fue recibido.
- i) Que la codificación contable y presupuestaria, esté de acuerdo con la nomenclatura y el presupuesto asignado.
- j) Revisar que los cálculos aritméticos sean los correctos, así como que los documentos sean de fechas recientes.
- k) Es importantísimo que se verifique que toda la documentación de soporte cuente con el sello de "CANCELADO" ó "PAGADO".
- l) Que se verifique al 100% que los documentos de soporte no hayan sido alterados ó con señales de haber sido modificados.
- m) Finalmente, que todo cheque de pago a proveedores, quede cotejado contra el reporte de cheques emitidos elaborado por el personal responsable.

4.2.4 El Control de los Fondos Fijos de Caja: Como parte de los procedimientos de control, se debe tener siempre la vigilancia del manejo de los fondos fijos, en el sentido de determinar que los mismos fueron asignados de acuerdo con las normas establecidas para su funcionamiento, que los montos máximos de pago están siendo respetados, que los tiempos para liquidar los vales, recibos, facturas, etc., están de acuerdo con las normas establecidas, así como también que todos los documentos se presentan con la ó las firmas de autorización correspondiente.

4.2.5 Registro de las Notas de Crédito y Débito Emitidas por los Proveedores: Se debe tener especial cuidado en la aplicación de las notas de Crédito y Débito emitidas por los proveedores, a efecto de comprobar que dichas notas se generaron de acuerdo a los convenios ó políticas establecidas y garantizar que las mismas queden debidamente operadas y registradas en los libros de la contabilidad.

4.3.- FUNCIONES DE CUSTODIA:

4.3.1 Control y Protección de los Inventarios: En relación a este importante rubro de la empresa, existen diversos procedimientos de Control Interno dirigidos a la protección y custodia de los Inventarios, en el cual se involucra al Departamento de Compras, Bodega de Productos Terminados y al Departamento de Contabilidad, estableciendo en su orden, la realización de la función de suministro, el almacenamiento y custodia y por último los asientos de registro. Para el caso específico de este apartado, diremos que en función de la correcta operación y custodia de los inventarios, los aspectos más importantes a observar son los siguientes:

- a) Restringir el acceso a las instalaciones de la bodega y limitarlo solo al personal autorizado y que labora en la misma, a efecto de evitar la sustracción de productos.
- b) Evaluar adecuadamente las condiciones en que se deben mantener los productos que son perecederos, con el objetivo de evitar el incremento de las pérdidas en los inventarios por la descomposición o daño de producto.
- c) En el momento de los ingresos de productos a bodega, deben verificarse físicamente los mismos y compararse con las cantidades que fueron facturadas a efecto de establecer en forma oportuna cualquier faltante de origen.
- d) Por norma, se debe llevar un registro de las existencias por el sistema de Inventarios Perpetuos, con el objetivo de que en cualquier momento se pueda contar con el control y registro de las entradas y salidas en forma diaria, evitando que se den cruces de códigos o faltantes en bodega y se pueda establecer en forma oportuna el origen de los mismos.
- e) Debe mantenerse una política definida de Inventarios de Seguridad, a efecto de evitar el desabastecimiento de productos en los diferentes canales de distribución y venta.
- f) Como una práctica importantísima, debe llevarse a cabo la realización de inventarios físicos selectivos o totales en el curso de las operaciones de la empresa, efectuando la comparación contra los registros auxiliares y

mayor general, con lo cual se garantizará que las existencias que se reflejan físicamente son las correctas.

4.3.2 Control de los Registros de las Existencias de Inventarios

(Bodegas): A este respecto se considera básicamente la observancia y vigilancia estrecha de los aspectos siguientes:

- a) Cotejar la información contenida en las órdenes de compra con la factura emitida por el proveedor, a efecto de establecer si el proveedor no facturó a un precio mayor del convenido, así como si no se facturó una cantidad mayor a la recibida físicamente.
- b) En todo ingreso de producto a las bodegas, deberá llenarse el formulario correspondiente, ya que el no hacerlo, puede ocasionar que se deje de registrar el mismo en los sistemas de información y que al momento de un inventario físico se muestre un sobrante que no es real.
- c) Por norma general, se debe llevar un control correlativo de todas las salidas de producto que se van emitiendo y operando en los registros auxiliares de inventarios, a efecto de evitar inconsistencias en los cuadros de cada línea de productos, las que posteriormente resulta difícil establecer el origen de las mismas.

4.4 FUNCIONES DE CONTROL INTERNO:

Por la importancia y relación que guarda el tema tratado, antes de definir cada una de las funciones específicas, se debe hacer énfasis en que el entorno del Control Interno, especialmente en una Empresa de Distribución y relacionado directamente al Ciclo de Egresos (Compras y Desembolsos de Efectivo), se ve influido básicamente por su estructura organizacional, su personal, los presupuestos de funcionamiento, la información que se genera a través de sus sistemas manuales y automatizados, el personal que conforma la Auditoría Interna y el desarrollo de prácticas sanas. En ese sentido, las principales funciones ó principios en que se debe descansar para un adecuado Sistema de Control Interno son los siguientes:

- 4.4.1 Autorizaciones:** En relación a este apartado, la autorización se requiere en varios puntos de control: (1) iniciar la solicitud, (2) colocación del pedido, (3) recepción de los artículos y (4) pago al proveedor. La mayor parte de las compañías permite

autorizaciones generales para fines operativos ordinarios. Tales autorizaciones generalmente se extienden a compras de inventarios y materias primas cuando se alcanzan los puntos de re-orden, trabajo normal de reparación y mantenimiento y partidas similares. En contraste, la política de una compañía frecuentemente requiere autorización específica para inversiones en bienes de capital y para la celebración de contratos materialmente considerables. Si se opera dentro de estas políticas, solo a las personas autorizadas se les permite que inicien tales solicitudes de compra. Las requisiciones se preparan ya sea manual o electrónicamente. Cada solicitud será firmada estrictamente por una persona que tiene responsabilidad presupuestaria para el tipo de erogación. El Departamento de Compras tiene la autoridad de colocar (o expandir) ordenes de compra respecto a bienes y servicios que se han solicitado. Antes de colocar un pedido, el departamento de compras se cerciorará de cual es la mejor fuente de abastecimiento y en relación a los artículos importantes será necesario pedir diversas cotizaciones. Una orden de compra autorizada constituye la autorización para recibir artículos y servicios. La autorización para pago de bienes y servicios se origina en el Departamento de Finanzas y culmina con el cheque firmado por los ejecutivos ó las personas debidamente autorizadas.

4.4.2 Segregación de Funciones: Las funciones básicas involucradas en la ejecución de transacciones de compras y desembolsos de efectivo serán asignadas a diferentes departamentos e individuos. Conforme este plan, el trabajo de un empleado sirve para verificar la precisión o corrección del trabajo de otro. Por ejemplo, el aviso de recepción del producto por parte del almacenista o encargado de bodega, confirma que en efecto el informe rendido por el departamento de recepción constata que se recibieron en forma correcta y adecuada los artículos comprados.

4.4.3 Documentación de Soporte y Respaldo de las Transacciones: La documentación se considera necesaria para cada uno de los pasos básicos de las funciones de compras y desembolsos de efectivo.

Los documentos clave al ordenar bienes y servicios lo serán la requisición de compras y la orden de compra. La requisición especificará los artículos deseados y es autorizada por el responsable del departamento de origen. Las órdenes de compra son formuladas en el departamento de compras, la cual deberá contener una descripción precisa de los artículos y servicios deseados, cantidades, precios, nombre y domicilio del proveedor. Las ordenes de compra estarán prenumeradas y firmadas por un agente de compras autorizado. La orden de compra se envía al proveedor y las copias se distribuyen internamente al departamento de recepción, almacén ó bodega, departamento de contabilidad y departamento que hizo la solicitud.

4.4.4 Registro de las Operaciones Contables: Como ya fue indicado anteriormente, los documentos fuente primarios para los asientos de contabilidad, los constituyen la orden de compra aprobada, la factura recibida del proveedor, el ingreso al almacén y el respectivo comprobante del cheque pagado. Asimismo, los procedimientos contables también incluyen el afectar los registros de inventarios, derivado de las compras efectuadas, basándose directamente en la asignación de la cuenta por pagar. Los asientos en el registro del cheque, deberán estar de acuerdo con los datos contenidos en dicho cheque expedido. Es importante mencionar que se deberá tener especial cuidado en el registro de cheques próximos al cierre del ejercicio contable, para asegurarse que los cheques sean registrados en el período que corresponda. Por último se debe dejar bien claro que los cheques emitidos no constituyen desembolsos, mientras los mismos no sean entregados directamente al beneficiario.

4.5.- ERRORES POTENCIALES EN EL CICLO DE EGRESOS:

Como un agregado importante en este apartado de Funciones aplicadas en el Ciclo de Egresos, consideraremos que los problemas de control pueden clasificarse en dos amplias categorías:

- 1.- La Autorización por la incurrancia del gasto; y
- 2.- La documentación, registro y custodia.

En tal sentido, a continuación se ilustra un cuadro con los principales errores e irregularidades que se pueden presentar en los ciclos de egresos.

ERRORES POTENCIALES E IRREGULARIDADES EN EL CICLO DE EGRESOS		
FUNCION	ERROR O IRREGULARIDAD	PROCEDIMIENTO DE CONTROL NECESARIO
EJECUCION		
Requisición	Solicitud de mayor cantidad de artículos de los necesarios.	El encargado inmediato superior deberá supervisar las requisiciones para cerciorarse de su corrección.
Ordenar pedidos	Se pueden realizar compras de artículos no necesarias y por ende no autorizadas	Por norma, debe existir una requisición de compra para cada orden de compra emitida.
Recepción	Informes de artículos recibidos pero no autorizados	Debe existir una orden de compra para cada embarque
Almacenar	Recuentos de artículos recibidos en forma incorrecta (más de lo recibido)	Los encargados de almacén deben de firmar y sellar los documentos de recibidos los artículos de conformidad.
REGISTRO		
Contabilización de Compras	Las cuentas por pagar podrán estar indebidamente clasificadas	Se debe realizar la supervisión y revisión de los asientos contables para verificar si son razonables
Actualización de Ctas. Por Pagar	Una cuenta por pagar podría no estar agregada en integraciones.	Deben de existir conciliaciones de cuentas por pagar con las cuentas aún no liquidadas.
Actualización de Inventarios	Una compra podría no estar registrada adecuadamente en los auxiliares de inventrios	Deben realizarse conciliaciones periódicas de las cuentas de control contra los registros auxiliares.
CUSTODIA		
Protección de Inventarios	Posibles robos de existencias o extracción de productos	Deben solicitarse y autorizarse las ubicaciones de los almacenes con llave y restricciones de acceso.
Custodia y protección de registros contables adecuados	Una compra podría pasarse o trasladarse por error a un control auxiliar no indicado o equivocado.	Deben de realizarse comparaciones periódicas de existencias físicas de inventarios contra los registros de auxiliares contabilizados.

Fuente: Extracto de Auditoría Moderna (Págs. 310 y 311).

4.6.- MATERIALIDAD Y RIESGO DE AUDITORÍA:

Como ya lo hemos analizado a profundidad, reconocemos que todas las transacciones que se realizan dentro del ciclo de egresos van a estar debidamente ejecutadas, cuando se cumplan todos los procedimientos autorizados y avalados por la administración. En ese sentido, podemos inferir que todos los procesos anteriores, son una muestra lógica de que dicho ciclo de egresos está funcionalmente estructurado, resultando como consecuencia que

en forma simultánea deben de estar ligadas las políticas y técnicas de control interno, las que pueden clasificarse ligeramente en Técnicas de Prevención y Técnicas de Descubrimiento.

“Las técnicas de Prevención: Son aquellas que están destinadas a proporcionar una seguridad razonable dentro del sistema interno de la empresa, de que únicamente se reconocen y procesan transacciones válidas y autorizadas, citando como ejemplo las siguientes:

- Se conocen y existen a nivel general procedimientos claramente definidos de procesamiento de información y excepciones.
- Existe supervisión estrecha sobre las transacciones autorizadas.
- Procedimientos de contraseña para restringir el acceso a los sistemas de información y procesamiento de datos.
- Verificación y validación de la información procesada.
- Balanceo de transacción por transacción en el sistema en línea de las rutas de aprobación de compras y desembolsos de efectivo.

Las Técnicas de Descubrimiento: Son aquellas que, específicamente en el ciclo de egresos, están destinadas a proporcionar certeza razonable y garantizada, de que se descubren los errores e irregularidades, de acuerdo a los controles existentes. Como ejemplo podemos citar las siguientes:

- Se realiza la conciliación de las cantidades de enlace que salen de un sistema de información y entran a otro.
- Revisión de los registros cronológicos de las transacciones procesadas.
- Revisión física y control del uso de las formas prenumeradas.
- Existe comparación de los planes y presupuestos, contra los resultados que se informan por cada departamento.
- Conciliación de las transacciones afectadas en el Mayor General, contra los saldos de los Mayores Auxiliares” (20:01).

Finalmente, cuando se han obtenido todas las muestras, se han evaluado los controles y se han descrito las condiciones deficientes, la evaluación de los hallazgos es particularmente importante. Esto implica colocarlos ante la perspectiva adecuada e interpretar su importancia para la administración, lo cual demanda que el auditor diferencie entre un nivel

aceptable de error y una situación que necesita ser corregida a través de un control adicional. También debe reconocer las situaciones que sean un síntoma real de un problema mucho mayor. Las condiciones de error o ineficacia pueden indicar deficiencias en las políticas básicas o en el control de la administración. Obviamente, el máximo beneficio para la administración se obtendrá, solo con un diagnóstico certero del origen de la deficiencia, en vez de solo corregir el error ó anomalía establecida.

CAPÍTULO V

5.- CASO PRÁCTICO DE LA PLANIFICACIÓN DE UNA AUDITORÍA INTERNA DEL CICLO DE EGRESOS, EN LA EMPRESA: DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.:

5.1.- PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA INTERNA:

Considerando todo lo ya expuesto en los capítulos anteriores y tal como quedó definido, existen dos tipos de planificación para la actividad de Auditoría Interna: **1) La planificación anual o general**, la cual será expuesta y comentada en seguida; y **2) la planificación específica**. Para el caso que nos ocupa, se desarrollará técnica y profesionalmente la práctica de una planificación específica de auditoría interna al rubro de egresos de la Empresa: **Distribuidora de Productos Alimenticios, S.A.**, por las operaciones desarrolladas durante el período del 01-07-XX al 31-12-XX, siguiendo en forma ordenada los procesos descritos y ya conocidos, así como elaborando todos y cada uno de los papeles de trabajo y/o formatos (Cédulas Administrativas y de Control, Cuestionarios de Control Interno, etc.) necesarios en la ejecución del trabajo.

5.2.- PLANIFICACIÓN ANUAL DE AUDITORÍA INTERNA:

Basados en el planteamiento y presentación de la planificación anual y general de Auditoría Interna, tanto a la Gerencia General así como al honorable Consejo de Administración de la empresa Distribuidora de Productos Alimenticios, S.A., el cual fuera aprobado para su ejecución con fecha 05 de enero de 20XX, en dicho plan general se consideran todas las evaluaciones, análisis, intervenciones y seguimientos a las funciones y tareas asignadas, tratando de cubrir el total de áreas y secciones que conforman la estructura general de la empresa, y cuya descripción de actividades distribuidas por segmentos y categorías se presenta en el siguiente cuadro y detalle:

PLAN ANUAL DE AUDITORIA DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA COMPAÑÍA: Distribuidora de Productos Alimenticios, S.A. PERIODO: Del 01 de Enero al 31 de Dic. De 20XX.				
No. DE ORDEN	DESCRIPCION DE ACTIVIDADES	CODIGO DE DEPTOS.	AUDITORES	SEMANAS
I) ENFOQUE CONTABLE FINANCIERO				
1	Arqueos de valores en Caja y Bancos, Fondos Fijos v Cajas Chicas.	0-1	3	4
2	Recuento físico de Cheques Post-fechados	0-1	3	4
3	Análisis, seguimiento y control de Cheques rechazados	0-1	3	4
4	Análisis, control y seguimiento de Cuentas por Cobrar (Clientes)	0-2	3	8
5	Revisión y análisis de conciliaciones bancarias	0-1	3	4
6	Revisión y análisis de comisiones pagadas	0-3	3	4
7	Realización de recuentos físicos de los Activos Fijos	0-4	3	8
8	Realización de recuentos físicos de Existencias en Almacenes y Bodegas	0-5	3	4
9	Control, análisis y seguimiento de Ingresos en General	0-1	3	8
10	Control, análisis y seguimiento de Egresos en general	0-3	3	8
11	Análisis en general de Gastos de Administración y Ventas	0-3	3	4
12	Análisis de Gastos por Seguros y su cobertura	0-3	3	4
TIEMPO EN SEMANAS PARA OPERACIONES CONTABLE-FINANCIERAS				64
II) ENFOQUE ADMINISTRATIVO Y DE OPERACIÓN				
1	Revisión, evaluación y análisis del Proceso de Facturación	0-3	2	8
2	Revisión, evaluación y análisis del Proceso de Concesión de Créditos	0-2	2	8
3	Revisión, evaluación y análisis del proceso de Ventas	0-3	2	8
4	Revisión, evaluación y análisis del Proceso de Contrataciones	0-6	2	8
5	Revisión, evaluación y análisis del Proceso Contable	0-7	2	8
6	Revisión y evaluación del cumplimiento de Aspectos Tributarios	0-7	2	8
7	Revisión y análisis del Proceso de Almacenamiento y Despacho de Productos	0-5	2	8
8	Evaluación y análisis del Proceso de Maquilado de Productos	0-5	2	8
9	Planificación de una Auditoría Interna del Ciclo de Egresos en General	0-3	2	8
TIEMPO EN SEMANAS PARA PROCESOS ADMINISTRATIVOS Y DE OPERACIÓN				72
TOTAL TIEMPO ASIGNADO AL PLAN ANUAL DE AUDITORIA				136
III) OTRAS ACTIVIDADES				
1	Cursos de Capacitación			8
2	Vacaciones del Personal			6
3	Administración del Departamento de Auditoría Interna			6
				20
TOTAL DE TIEMPO EN SEMANAS DEL PLAN ANUAL DE AUDITORIA INTERNA				156

5.3.- PLANIFICACION ESPECÍFICA DE TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA:

De acuerdo con definiciones estrictas, la planificación es el establecimiento de programas detallados, para el buen desarrollo de una actividad. Asimismo, el planificar es hacer un plan o proyecto de una acción, con el propósito de alcanzar los objetivos previstos.

Evidentemente y como ya quedó definido en la actividad No. 9 del apartado II), **Planificación de una Auditoría Interna al Ciclo de Egresos (Compras, Desembolsos de Efectivo y Nóminas)**, por el período del 01-07-XX al 31-12-XX, se procede a la ejecución del trabajo mencionado.

5.3.1.- CARTA DE AUTORIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN:

Derivado de la planificación general anual presentada por el Departamento de Auditoría Interna, se obtuvo la siguiente "Carta de Autorización", en la cual literalmente se lee lo siguiente:

Guatemala, 03 de noviembre de 20XX.

Licenciado
Carlos Leonel Aguilera
Auditor Interno.

Estimado Licenciado Aguilera:

De acuerdo con el punto 4º. del acta número once (11) del honorable Consejo de Administración, celebrada el día miércoles 2 de noviembre de 20XX, se le instruye para que por medio de la presente "**Carta de Autorización**", proceda a darle cumplimiento a la actividad incluida en su Plan General de Auditoría, la cual se denomina: "**Planificación de una Auditoría Interna al Ciclo de Egresos (Compras, Desembolsos de Efectivo y Nóminas)**", por el período del 01 de julio al 31 de diciembre de 20XX".

Para tal efecto, se le solicita cumplir con las fechas de inicio y finalización de dicha actividad, así como la rendición del informe correspondiente. Asimismo, se hace de su conocimiento que todo el personal que hace dirección, jefaturas, mandos medios y demás niveles jerárquicos de las áreas involucradas, están debidamente informadas e instruidas para que presten toda la colaboración necesaria en el desarrollo y ejecución del trabajo ya indicado.

Atentamente;

Lic. Vladimiro Bocanegra
Secretario.

5.3.2.- DECISIÓN DEL TRABAJO A REALIZAR Y PLANTEAMIENTO DE OBJETIVOS:

A) OBJETIVOS GENERALES:

El presente trabajo de auditoría interna, lleva como objetivos principales, la identificación plena del ciclo de egresos, considerando el costo material que representa para la empresa, abarcando desde la evaluación de los controles internos, sistemas y procedimientos utilizados, hasta los registros contables y la correspondiente información financiera.

B) OBJETIVOS ESPECIFICOS:

Derivado de la actividad comercial que desarrolla la empresa que es la distribución y venta de productos alimenticios, es importante establecer y evaluar adecuadamente las diferentes unidades administrativas que se relacionan o involucran directa o indirectamente en los procesos del ciclo de egresos. Asimismo, se pretende profundizar en la buena o mala implementación de los controles internos, en el cumplimiento de las normas y políticas establecidas por la administración y finalmente en la evaluación y análisis de las operaciones de los registros contables realizados en el período examinado.

5.3.3.- ASIGNACION DE PERSONAL RESPONSABLE:

Para el desarrollo y ejecución del presente trabajo de auditoría interna y la asignación correspondiente de colaboradores, se emitió el siguiente memorando de auditoría, el cual se muestra en la siguiente hoja:

MEMORANDO
AI -078- 20XX

PARA: Licenciado: Oscar Reginaldo Vásquez Sánchez (Supervisor)
Señor: Diego Renato Martínez Morales (Asistente).
DE: AUDITORIA INTERNA
FECHA: 04-12-20XX.
ASUNTO: ASIGNACIÓN DE TRABAJO DE AUDITORIA INTERNA.

Por este medio se les notifica que quedan asignados para el desarrollo de la actividad denominada: **Planificación de una Auditoría Interna al Ciclo de Egresos (Compras, Desembolsos de Efectivo y Nóminas)** a desarrollarse en las áreas y departamentos involucrados en dichos procesos, durante el período del 05-12-20XX al 18-01-20XX, incluyendo la elaboración del informe correspondiente.

Por lo anterior, deberán cumplir con la planificación específica del trabajo solicitado y los resultados esperados para dicha actividad.

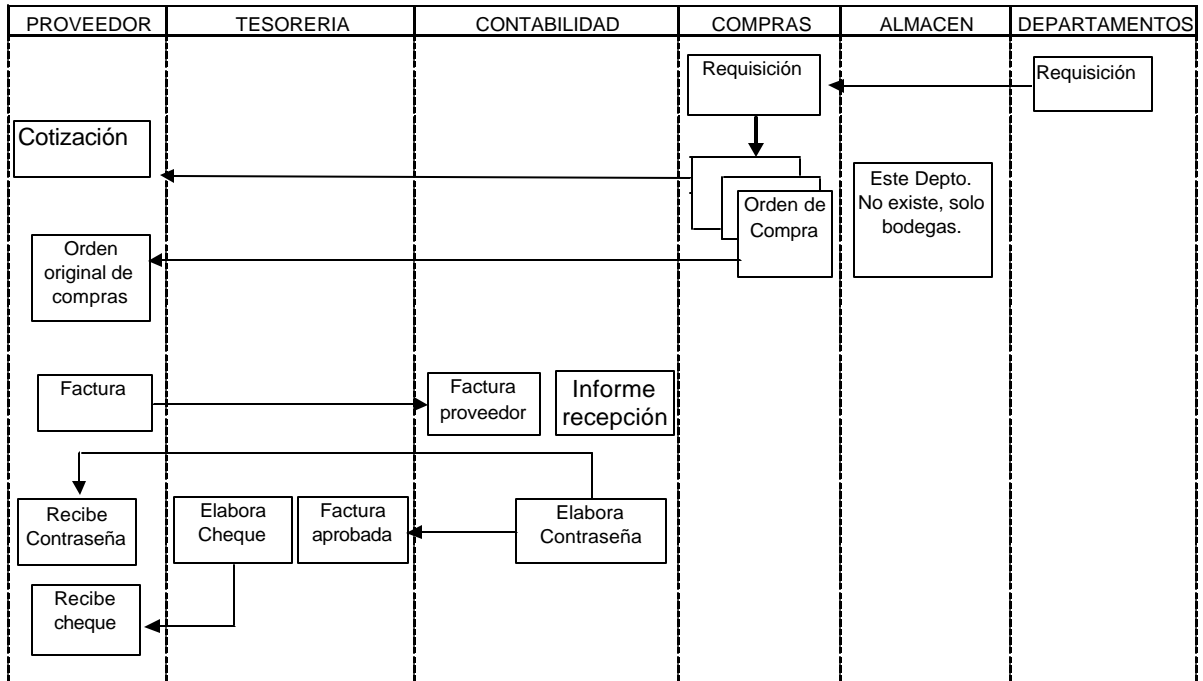
Atentamente;

Jefatura del Depto. de Auditoría Interna

5.4.- PROCESO DE PLANIFICACIÓN:

5.4.1.- FAMILIARIZACIÓN Y RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN:

Como parte del acercamiento a la filosofía y funcionamiento general de la empresa y sus elementos de trabajo, así como disponer de toda la información posible para conocer todos los procesos que intervienen en el ciclo de egresos, se facilitaron las actas de junta directiva, el organigrama de la empresa, los recientes informes de auditoría y la flujogramación de los diferentes procesos de compras, desembolsos y pago de los bienes adquiridos, el cual se presenta a continuación:



5.4.2. - ESTUDIO Y SELECCIÓN DEL MEDIO DE EVALUACIÓN:

El presente paso consiste en comprobar que efectivamente lo que dice teóricamente la información recopilada se aplica en la práctica, por lo que se procede a la elaboración de una agenda con los temas y preguntas que se aplicarán a los responsables de cada área, aplicando la técnica de la entrevista por medio de cuestionarios. Para el efecto, se presentan los formatos con las preguntas relacionadas a las áreas evaluadas:

DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.		E-1	
CICLO DE EGRESOS		Hecho por: D.R.M.	Fecha: 09-12-05
CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO		Rev. por: O.R.V.S	Fecha: 09-12-05
AREA DE COMPRAS Y ADQUISICIONES		RESPUESTA	
Item	Descripción de la evaluación	SI	NO
1	Está garantizado y se documenta adecuadamente el proceso de compras?		
2	Existe asignación y control presupuestario para las compras?		
3	Existe un manual o procedimiento autorizado de compras y adquisiciones dentro de la compañía?		
4	Están autorizadas las compras previamente a su solicitud?		
5	Existe una lista de proveedores autorizados?		
6	Se verifican las existencias compradas en cuanto a número y calidad?		
7	Se cotejan las unidades ingresadas y detalladas en el albarán o en la factura emitida, contra las que fueron solicitadas? *		
8	Se cotejan los precios facturados contra los que se indicaron en las cotizaciones respectivas?		
*	ALBARAN: Listado o detalle de productos con cantidades y precios.		

	DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.	E-2	
	CICLO DE EGRESOS	Hecho por: D.R.M.	Fecha: 10-12-05
	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	Rev. por: O.R.V.S	Fecha: 10-12-05
	AREA DE ALMACENES Y BODEGAS	RESPUESTA	
Item	Descripción de la evaluación	SI	NO
1	Existen ubicaciones estratégicas y encargados específicos para el control y manejo de almacenes y bodegas?		
2	Tienen relación con el almacenamiento de artículos y materiales los encargados de realizar las compras y adquisiciones de bienes.		
3	Existe un manual o procedimiento que establezca y determine los pasos a seguir en la recepción y control de bienes y artículos comprados por la compañía?		
4	Se utiliza un criterio aceptable para la valoración de los artículos despachados y consumidos en el área de almacén?		
5	Se realizan recuentos de inventarios físicos para constatar cada cierto tiempo las cifras de las existencias y compararlas contra los registros?		
6	Se tiene una responsabilidad específica sobre las personas encargadas de almacenes y bodegas, respecto del material sobrante ó desperdicios.		

	DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.	E-3	
	CICLO DE EGRESOS	Hecho por: D.R.M.	Fecha: 11-12-05
	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	Rev. por: O.R.V.S	Fecha: 11-12-05
	AREA DE RECEPCION Y TESORERIA	RESPUESTA	
Item	Descripción de la evaluación	SI	NO
1	Está centralizada y controlada la recepción de contraseñas para el pago a los proveedores?		
2	Se realizan revisiones de las bases fiscales en los documentos, por parte de los encargados de la recepción de las contraseñas de los proveedores?		
3	Existe un manual o procedimiento que establezca y determine los pasos a seguir en el control de contraseñas y posterior pago por Tesorería?		
4	Existe un presupuesto analizado y autorizado para el área de Tesorería?		
5	Para el proceso de emisión de cheques y posterior pago, se exige doble firma para disponer de los fondos?		
6	Se realizan controles y arqueos de valores por personal independiente a las áreas de tesorería?		
7	Se llevan a cabo revisiones periódicas y conciliaciones bancarias sobre las cuentas manejadas para los egresos de fondos?		
8	Se hacen revisiones y chequeos periódicos sobre la confirmación de los pagos y si los mismos están debidamente autorizados?		
9	Se llevan a cabo controles y seguimiento sobre las cuentas inactivas de cheques y de depositos de ahorros?		

	DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.	E-4	
	CICLO DE EGRESOS	Hecho por: D.R.M.	Fecha: 08-12-05
	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	Rev. por: O.R.V.S	Fecha: 08-12-05
	AREA DE CONTABILIDAD Y FINANZAS	RESPUESTA	
Item	Descripción de la evaluación	SI	NO
1	Las funciones de la operación de los registros contables con las funciones de pago están debidamente segregadas?		
2	Existe un manual o procedimiento que establezca los pasos a seguir en el control de pagos de tesorería y su registro contable?		
3	Existen mecanismos y procedimientos que garanticen que las operaciones de pago y registro contable están debidamente autorizadas?		
4	En caso de discrepancias entre los precios facturados y los cotizados, se verifica y confirma que se emitan las correspondientes notas de crédito y su respectiva operación contable.		
5	Existe un paso previo de autorización de documentos y facturas, antes de pasarlas a tesorería para emisión de cheque y posterior pago		
6	Al cierre contable de los diferentes periodos mensuales, se registran o provisionan las compras efectuadas pero con facturas pendientes de recepción?		
7	Se analiza y controla adecuadamente la obsolescencia de las existencias al cierre del ejercicio		

	DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.	E-5	
	CICLO DE EGRESOS	Hecho por: D.R.M.	Fecha: 07-12-05
	CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO	Rev. por: O.R.V.S	Fecha: 07-12-05
	AREA DE PERSONAL Y NOMINAS	RESPUESTA	
Item	Descripción de la evaluación	SI	NO
1	Existen autorizaciones aprobadas para los cambios de personal, las modificaciones de sueldos y salarios y las deducciones de nóminas:		
2	Existen medidas de restricción a las áreas de archivos de personal para las personas que preparan y autorizan la nómina:		
3	Se tienen implementados procedimientos que establecen que los avisos de despido o bajas de personal sean inmediatamente comunicados a la sección de nóminas:		
4	Los registros de personal y archivos, contienen firmas y fotografías recientes de los empleados:		
5	Los pagos de tiempo extra y los beneficios especiales son aprobados por personal independiente a la preparación de la nómina:		
6	La nómina de pago es revisada y aprobada por un ejecutivo o funcionario de la empresa:		
7	Cuando se realizan pagos de salarios, se hace un informe por los pagos no reclamados.		

5.5.- ELABORACION DEL CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES:

El cronograma representa la distribución de actividades en forma individual tal como se presenta en el cuadro siguiente y, tomando como base los siguientes criterios:

- a) El tiempo asignado para la evaluación, lo cual servirá para nombrar el número de auditores, los recursos materiales y financieros y estimar los costos del trabajo.
- b) El personal asignado como equipo de trabajo, se distribuye en función de su experiencia y la complejidad de los asuntos a evaluar.
- c) Las posibilidades de coordinación de actividades por los mismos auditores.
- d) Los parámetros con que serán evaluadas las tareas asignadas.

ITEM	PROCEDIMIENTOS A APLICAR	FECHAS DE EJECUCIÓN	TIEMPO ESTIMADO
A)	Visitas preliminares de evaluación general de las áreas involucradas en el ciclo de egresos, así como el reconocimiento del personal y actividades desarrolladas.	Del 05 al 08 de Diciembre de 2005.	64 H.H. (2 personas)
B)	Visitas para evaluación de procesos y entrevistas, por medio del sistema de cuestionarios de control interno.	Del 09 al 16 de Diciembre de 2005.	96 H.H. (2 personas)
C)	Desarrollo y ejecución de las pruebas de cumplimiento, considerando las técnicas de cuestionarios de control interno aplicadas.	Del 19 al 23 de Diciembre de 2005	80 H.H. (2 personas)
D)	Análisis y evaluación de políticas y procedimientos que regulan los desembolsos	Del 26 al 30 de Diciembre de 2005.	80 H.H. (2 personas)
E)	Revisión de los niveles de autoridad asignados a los ejecutivos, para autorizar desembolsos, con base en los montos máximos establecidos para el efecto.	Del 02 al 04 de Enero de 2006	48 H.H. (2 personas)
F)	Analizar y evaluar la información y coordinación existente entre las unidades administrativas de Finanzas, bodegas, ventas y compras, como un medio básico de integración de acciones	Del 05 al 06 de Enero de 2006	16 H.H (1 persona)
G)	Evaluar las políticas y funciones del área de Recursos Humanos, las funciones del personal que trabaja en dicho departamento, para determinar su adecuada distribución y la información que deben producir para la toma de decisiones.	Del 09 al 10 de enero de 2006	32 H.H. (2 personas)
H)	Visitas con el personal involucrado para la discusión del informe.	Del 11 al 13 de enero de 2006	48 H.H. (2 personas)
I)	Presentación del Informe de Auditoría Interna.	18 de enero de 2006	16 H.H (1 persona)
Total de tiempo invertido en la ejecución del trabajo			480 H.H.

5.6.- ELABORACION DEL PROGRAMA DE AUDITORIA:











Como ya lo hemos indicado, el programa de auditoría consiste en la representación por escrito del resultado de la planificación del trabajo, donde constan ordenadamente, los pasos a seguir, con lo cual se podrá desarrollar el trabajo con eficiencia, eficacia y economía. Para el efecto, se presentan en las hojas siguientes nuestros programas de auditoría a aplicar, indicando además que los mismos son solo una directriz, por lo que no son sustitutos de programas originales e imaginativos.

DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.			
DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA			
PROGRAMA DE AUDITORIA			
Departamento o Sección:		Varios	
Localidad:		Central	
Área/Cuenta:		Ciclo de Egresos (Compras y Desembolsos)	
Período cubierto:		01-07-20XX al 31-12-20XX	
No.	PROCEDIMIENTOS	Ref.	Iniciales
1	Realice una entrevista con personal considerado clave, con el fin de recabar información que sirva de base para el trabajo.		
2	Evalúe el ambiente y estructura de control interno a través de cuestionarios y realice el siguiente trabajo:		
	a) Determine si existen áreas consideradas críticas		
	b) Evalúe el flujo de la información, buscando duplicación de formularios que se emitan en las operaciones.		
	c) Tome en cuenta jerarquías en la autorización de las compras, comparando con los procedimientos por escrito dados por la organización.		
	d) Seleccione un número razonable de transacciones en compras (según los criterios de selección de muestras), con el fin de analizar el procedimiento de concesión de créditos, descuentos y rebajas en compras.		
3	Efectúe un seguimiento tomando en cuenta lo siguiente:		
	a) Los requisitos solicitados a los proveedores para considerarlos como tal		
	b) Investigue cuales son las personas encargadas de autorizar las compras, comprobando los niveles de autoridad establecidos.		
	c) Determine que pasos se siguen luego de la aprobación de las solicitudes de compra, antes de proceder al pago respectivo. Comente su conveniencia.		
4	Para las operaciones seleccionadas (Compras Efectuadas), realice el siguiente trabajo:		
	a) Analice las autorizaciones de compra, tomando en cuenta la concesión de crédito y su concordancia con las investigaciones hechas con los proveedores.		
	b) Compruebe la lista de precios con lo facturado y compare con los documentos emitidos si son en términos de contado, crédito, plazos y firmas de autorización.		
	c) Verifique los descuentos realizados, su aceptación y concordancia con las políticas establecidas y acordadas con los proveedores.		
	d) Verifique las medidas correctivas tomadas por el Gerente de Compras, cuando existen excesos de pedidos y producción, considerando promociones, incentivos, etc.		
5	Para las transacciones seleccionadas (Solicitudes de compra), realice el siguiente trabajo:		
	a) Verifique el adecuado registro en los libros respectivos		
	c) Compruebe que todo lo comprado se haya recibido realmente		
6	Efectúe una comparación entre las informaciones obtenidas en los cuestionarios de control interno y los hechos evidenciados en el trabajo técnico de verificación y confirmación y realice los comentarios y posibles recomendaciones hacia los orígenes de las desviaciones.		
7	Aplique cualquier otro procedimiento que considere necesario según las circunstancias.		
ELABORADO POR:		REVISADO POR:	
FECHA:		FECHA:	

DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.				
DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA				
PROGRAMA DE AUDITORIA				
	Departamento o Sección:	Varios		
	Localidad:	Central		
	Área/Cuenta:	Ciclo de Egresos (Nóminas)		
	Período cubierto:	01-07-20XX al 31-12-20XX		
No.	PROCEDIMIENTOS	Ref.	Iniciales	Fecha
1	SUELDOS Y SALARIOS:			
a)	Revisar y determinar si hubo algún cambio en el sistema de nóminas o en el sistema contable de las mismas, políticas de pagos, aumentos, etc.			
b)	Basado en un muestreo aleatorio de trabajadores, revise en nóminas lo siguiente: sueldos totales, sueldos netos, días laborados, horas extras laboradas y pagadas y descuentos.			
c)	Verifique las clasificaciones de los empleados en la jerarquía establecida y confirme los salarios autorizados.			
2	COMISIONES:			
a)	Verifique el informe de las comisiones, revisando los reportes de ventas correspondientes			
b)	Verifique todos los abonos y devoluciones y la respectiva deducción de la comisión.			
c)	Revise las estipulaciones establecidas en los convenios laborales.			
d)	Verifique en los libros respectivos los asientos de diario y mayor de los cargos por comisiones.			
3	EMISION DE CHEQUES Y PAGO DE NOMINA:			
a)	Compare y liste los cheques individuales con el resúmen total de la nómina.			
b)	Determinar si los depósitos bancarios en las cuentas de los empleados, cuadran con los datos de pago de los empleados.			
c)	Verifique pago de accidentes, vacaciones, etc., contra registros del depto. de personal.			
4	SALARIOS NO RECLAMADOS:			
a)	Prepare una lista que muestre el saldo de los salarios no reclamados, anotando el periodo cubierto, el nombre de los empleados y la cantidad debida.			
b)	Haga un resúmen de cuanto tiempo se mantienen en los libros los salarios no reclamados y que pasa cuando el tiempo establecido ha expirado.			
5	VACACIONES Y AUSENCIAS:			
a)	Determinar los controles existentes en cuanto a vacaciones y ausencias.			
b)	Revisar las políticas de la empresa y confirmar si los departamentos involucrados cumplen con las mismas.			
c)	Verifique si existen controles de ingreso o tarjetas de tiempo para confirmar vacaciones y ausencias.			
ELABORADO POR:		REVISADO POR:		
FECHA:		FECHA:		

5.6.1. - MARCAS DE AUDITORIA:

En la práctica de nuestro trabajo de auditoría, necesitamos resaltar los aspectos o hechos examinados, por lo que el Auditor debe utilizar signos convencionales para destacar las situaciones que llaman la atención. Como una muestra, pero no definitivas, se presenta el siguiente detalle de marcas de auditoría, que para nuestro caso específico de trabajo utilizamos para señalar la importancia de un hallazgo.

DISTRIBUIDORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS, S.A.			E-18
CICLO DE EGRESOS			
CEDULA DE MARCAS DE AUDITORIA			Fecha
		Hecho por:	D.R.M. 09/12/2005
		Revisado por:	O.R.V.S. 09/12/2005
No. DE ORDEN	DESCRIPCIONES	MARCAS	
1	COTEJADO CONTRA EL MAYOR GENERAL		
2	SUMADO EN ORDEN VERTICAL		
3	SUMADO EN ORDEN HORIZONTAL		
4	COTEJADO CONTRA REGISTROS AUXILIARES		
5	DOCUMENTACION DE SOPORTE EXAMINADA		
6	COTEJADO CONTRA POLIZAS DE IMPORTACION		
7	EXAMINADO CONTRA POLIZAS DE DIARIO		
8	EXAMINADO CONTRA INTEGRACIONES Y AUXILIARES		
9	COTEJADO CONTRA DECLARACIONES FISCALES		
10	CALCULOS ARITMETICOS VERIFICADOS		

5.6.2.- LOS PAPELES DE TRABAJO:

“Los papeles de trabajo son los registros llevados por el auditor sobre los procedimientos seguidos, las pruebas realizadas, la información obtenida y las conclusiones a que ha llegado durante el desarrollo de su examen, de acuerdo con las guías para la práctica profesional de la Auditoría Interna.

Los papeles de trabajo son similares en cualquier tipo de auditoría y únicamente varía el enfoque de los mismos, según los objetivos que se persigan” (9:30).

“Los papeles de trabajo deben contener como mínimo los siguientes requisitos:

- Nombre de la entidad.
- Ciclo y/o función a examinar.
- Título descriptivo (contenido de la cédula)
- Fecha de la auditoría
- Fecha de preparación
- Firma de hecho por.
- Firma de revisado por.
- Adecuado sistema de referencias (índice)” (9:33).

5.6.3.- REFERENCIAS DE PAPELES DE TRABAJO:

Como es del conocimiento general, en nuestra profesión de auditoría los Contadores Públicos y Auditores utilizamos signos convencionales para identificar una cuenta, una operación, un hecho, etc. Para el presente trabajo desarrollado y considerando la naturaleza de la auditoría practicada, la cual corresponde al ciclo de egresos, nuestro archivo continuo de papeles de trabajo está identificado de la siguiente forma:

CICLO DE EGRESOS (COMPRAS, DESEMBOLSOS DE EFECTIVO Y NOMINAS)

- E Sumaria
- E-1 Evaluación Área de Compras y Adquisiciones
- E-2 Evaluación Área de Almacenes y Bodegas
- E-3 Evaluación Área de Recepción y Tesorería
- E-4 Evaluación Área de Contabilidad y Finanzas
- E-5 Evaluación Área de Personal, Nóminas y Planillas
- E-6 Analítica de Proveedores Locales
- E-7 Analítica de Proveedores del Exterior
- E-8 Analítica de Cuentas por Pagar Compañías Relacionadas
- E-9 Analítica de Préstamos a Corto Plazo
- E-10 Analítica de Impuestos por Pagar
- E-11 Analítica de Otras Cuentas por Pagar
- E-12 Prueba de Circularización de Saldos de Cuentas por Pagar
- E-13 Resultados Estadísticos de Circularización de Saldos
- E-14 Cédula de Ajustes y Reclasificaciones
- E-15 Cédula de Marcas de Auditoría.

5.7.- POSIBLE ESTRUCTURA DEL INFORME DE AUDITORIA INTERNA:

“El auditor interno deberá presentar como parte de su trabajo final, un informe identificando errores, irregularidades y las debilidades del control interno encontradas durante el desarrollo del mismo. Efectuará una cuantificación del costo-beneficio y presentará sus recomendaciones en borrador y lo discutirá previamente con los interesados, con el objeto de obtener sus puntos de vista en base a su experiencia, lo cual permitirá entre otras cosas lo siguiente:

1. Consolidar que se trate de problemas de importancia y cuya solución sea factible.
2. Considerar o valorar el impacto de las deficiencias encontradas en la operación y en los resultados de la entidad así como su cuantificación.

3. Hacer una interrelación entre las deficiencias encontradas con otras áreas.
4. Determinar el costo-beneficio de las recomendaciones a proponer.
5. Hacer un detalle de acuerdo a su prioridad de las deficiencias evaluadas y su consiguiente recomendación" (9:23-24).

Como evidentemente, dependiendo de las características de la auditoría a realizar, las estructuras de los informes cambian en su elaboración. Para el presente caso, en el que fundamentalmente tratamos de una planificación para examen de procedimientos y, como respuesta a la dinámica que debe tener la labor de auditoría interna para la elaboración de un informe, se ilustra a continuación un formato en el que se integran todos los comentarios y hallazgos, en donde el Auditor Interno o el Supervisor procede a realizar el análisis respectivo, para aprobar su inclusión en el informe final.

5.8.- REVISION Y APROBACIÓN:

Como ya lo hemos indicado, dependiendo de la estructura del Departamento de Auditoría Interna, será el Supervisor ó el propio Auditor Interno el que revise minuciosamente todos los documentos que se han producido en la planificación de la auditoría a ejecutar, antes de dar su aprobación.

Terminada esta revisión, obviamente se ha verificado que no se dejarán de intervenir, todos aquellos puntos clave ni se dejarán de aplicar los procedimientos mínimos y, además, la recopilación de información y evidencias será adecuada y suficiente para proceder a aprobar la planificación de la auditoría, con lo que prácticamente comienza la ejecución del trabajo.

CONCLUSIONES

1. El llevar a cabo la planificación de una auditoría en forma cíclica, es una filosofía que se está utilizando ampliamente dentro de la profesión de auditoría y contaduría pública, tomando en cuenta que permite el hacer énfasis en aquellos enfoques de revisión y analíticos de auditoría, los cuales están dirigidos a conocer fundamentalmente las normas y procedimientos utilizados en la empresa que se audita.
2. El ciclo de egresos de una compañía es el principal enlace entre la inversión inicial y el proceso para generar la recuperación del efectivo operacional, por lo que la auditoría debe ser eficazmente planificada y ejecutada, ya que nadie puede relevar al auditor de su responsabilidad sobre la aplicación de procedimientos adecuados de confirmación y verificación.
3. Dentro del sistema específico de la estructura de control interno del ciclo de egresos en una empresa de distribución y venta de alimentos, deben existir definiciones concretas de las responsabilidades, además de una correcta delegación de autoridad a individuos específicos para que cumplan con sus obligaciones de manera eficiente y eficaz.
4. Al llevar a cabo la planificación de una auditoría especial, la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría aplicables a un ciclo de operación, dependerán del grado de confianza que deposite el contador público y auditor en los sistemas de control interno implementados por la administración de la compañía.
5. El alcance y tamaño de las empresas de distribución, se han convertido en sistemas complejos de operación y control, por lo que la administración tendrá que descansar y encomendar al profesional de la contaduría pública y auditoría, el examen de sus controles, tanto contables como de orden administrativo y operativo.

6. La planificación de una auditoría interna del ciclo de egresos en una empresa de distribución y venta de alimentos, debe enfocarse a proporcionar protección en contra de la debilidad humana y a incluir cualquier medida de cautela que reduzca la posibilidad de pérdidas e irregularidades contra los recursos de la compañía.

7. Es evidente que al igual que se ha reconocido el valor y la necesidad de las auditorías regulares sobre los estados financieros tomados en conjunto de una empresa, también ha tomado auge el reconocimiento de las auditorías especiales o de categoría mixta requeridas por las empresas, ya sea sobre rubros específicos, ciclos de operación o sobre el rendimiento y funcionalidad de su estructura operativa.

RECOMENDACIONES

- 1) Cuando el Contador Público y Auditor sea contratado para realizar servicios especiales, como la auditoría de un ciclo de operación de una empresa, no se debe olvidar que la planificación de la auditoría es imprescindible, tomando en cuenta que es la base fundamental para obtener la máxima eficacia y los mejores resultados que llenen las expectativas del compromiso adquirido y que satisfagan los requerimientos del cliente.
- 2) Es necesario que, aunque normalmente no se tienen programas detallados y específicos para las auditorías especiales que se relacionen a un ciclo de operación o a un rubro específico de los estados financieros de una empresa, el Contador Público y Auditor deberá seguir todos los criterios de procedimientos y normas de auditoría de aplicación general, de manera que le permita mantener su independencia mental en la consecución de su trabajo profesional.
- 3) El Contador Público y Auditor al realizar la planificación de una auditoría del ciclo de egresos y llevar a cabo su ejecución, debe incluir como objetivo principal la evaluación de lo adecuado y efectivo de las políticas, procedimientos y normas que rigen en dicho ciclo, a efecto de proporcionar las observaciones y recomendaciones que asistirán a la dirección en la mejora de la eficacia y efectividad de su estructura operacional.
- 4) El Contador Público y Auditor al realizar y ejecutar una auditoría interna de cualquier ciclo de operación en una empresa, tiene la responsabilidad de adherirse al espíritu y a la letra de las reglas de conducta de ética profesional y a las normas de auditoría, basándose en la predisposición a la honestidad, a la independencia y a la libertad de expresar una opinión, si lo amerita, sobre el segmento o parte de los estados financieros examinados.

- 5) Que el profesional de la contaduría pública y auditoría al ser contratado para la realización de un encargo especial de revisión o de un ciclo de operación ó como auditor interno de una empresa, debe muy especialmente seleccionar a quienes le asistirán en la auditoría, incorporando al personal calificado, con conocimientos técnicos y preparación profesional, lo cual le permita planificar y supervisar adecuadamente el desarrollo del trabajo encomendado.
- 6) Al llevar a cabo una revisión especial aplicando procedimientos previamente acordados con el cliente, principalmente si conocemos que las situaciones críticas del ciclo de egresos principian desde las decisiones de compra hasta los desembolsos de efectivo, el Contador Público y Auditor debe ser cuidadoso en la observación de las normas de auditoría, tanto generales así como las específicas del trabajo de campo.
- 7) El Contador Público y Auditor al planificar la realización de una auditoría del ciclo de egresos, debe fundamentalmente adquirir el conocimiento suficiente del negocio, considerando que le ayuda y le permite la identificación de eventos, transacciones y prácticas que pueden tener un efecto importante sobre las cifras de los componentes de las cuentas específicas que estén en revisión.

BIBLIOGRAFIA

1. Auditoría Interna, Un enfoque moderno de planificación, ejecución y control. Dr. René Fonseca Borja. Artes Gráficas Acrópolis.-2004. 596 p.
2. A. Goxens/M.A. Goxens.- Enciclopedia Práctica de la Contabilidad. Grupo Editorial Océano.-1,999. 832 p.
3. Auditoría de pasivos, Patrimonios, Utilidades Retenidas y Resultados de una Empresa comercial. Práctica Integrada, Tomo I. Por Joel Arriaza Ríos. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas. Mayo de 1,993. 280 p.
4. Código de Comercio de la República de Guatemala, Decreto No. 2-70 del Congreso de la República. Edición 2005. 150 p.
5. Comité Internacional de Prácticas de Auditoría.-Normas Internacionales de Auditoría.- Edición 2006. 439 p.
6. Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.- - Normas Internacionales de Contabilidad (NIC). Edición Julio-2,006.
7. Donald E. Kieso.-Jerry J. Weygandt.- Contabilidad Moderna. Editorial Limusa, S.A. de C.V. México, D.F. 1,987. 1,326 p.
8. Eric L. Kohler.- Diccionario para Contadores. Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana, S.A. de C.V. México 1,982. 717 p.
9. Grupo Editorial Océano – Enciclopedia de la Auditoría. Barcelona España, Segunda edición 1,999. – 1,287 P.
10. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA).-- Guías de Auditoría Interna. Octava edición, julio 2006.
11. Instituto Guatemalteco de Contadores Públicos y Auditores (IGCPA).-- Normas de Auditoría; Guatemala, edición 2,006.

12. Kell, Walter. – Auditoría Moderna / Richard E. Ziegler, William C. Boynton; Trad. Por Alberto García Mendoza. - México: Compañía Editorial Continental, S.A. de C.V., 1,987. – 836 P.
13. KPMG Praun Reyes Aldana & Asociados - Entendimiento del Control Interno Contable. Documento de apoyo y soporte de seminario. Marzo 2005. 16 p.
14. Lázaro Víctor.- Sistemas y Procedimientos (Un manual para los negocios y la industria) / Trad. Mario Bracamonte C. – México: Editorial Diana, 1,981. – P. 132-155.
15. Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR), decreto 26-92 del Congreso de la República de Guatemala. Edición 2,004.
16. Ruíz Orellana, Alfredo Enrique. Practiquemos Contabilidad General, de Sociedades y de Costos. Ediciones ALENRO, Guatemala, 2003. 254 p.
17. Recopilación de Auditoría por Ciclos / Documento de apoyo a la docencia. Universidad de San Carlos de Guatemala, Facultad de Ciencias Económicas, Escuela de Auditoría. Junio 1995. 90 p.
18. Villegas Lara, René Arturo. Derecho Mercantil Guatemalteco, Volumen I. Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. 1,985. 284 p.
19. Villegas Lara, René Arturo. Derecho Mercantil Guatemalteco (Obligaciones y Contratos), Tomo III. Instituto de Investigaciones Jurídicas y Sociales, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad de San Carlos de Guatemala. 1988. 346 p.
20. WWW.GOOGLE.COM “Técnicas de Control Interno”. Marzo 2006.