

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

**PROPUESTA DE IMPLEMENTACIÓN DE UN SISTEMA DE
CONTROL INTERNO PARA UNA EMPRESA INDUSTRIAL
ECUATORIANA DE ALIMENTOS**

**DISERTACIÓN DE GRADO PREVIA LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO
DE INGENIERÍA COMERCIAL**

DIANA ELIZABETH ARROYO JÁCOME

DIRECTOR: ING. ARMANDO LITUMA

QUITO, 2010

DIRECTOR DE DISERTACIÓN:

Ing. Armando Lituma

INFORMANTES:

Ing. Nancy Pérez

Ing. Paulina Mancheno

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN, 1

1 DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO, 2

- 1.1 DEFINICIÓN, 2
- 1.2 OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO, 4
- 1.3 TIPOS DE CONTROL INTERNO, 5
 - 1.3.1 Control interno Administrativo, 5**
 - 1.3.2 Control interno Financiero, 6**
- 1.4 PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO, 6
- 1.5 LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO, 8
- 1.6 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO, 9
 - 1.6.1 Ambiente de Control, 10**
 - 1.6.1.1 Integridad y Valores Éticos, 11
 - 1.6.1.2 Compromiso con la Competencia, 12
 - 1.6.1.3 Ideología y Estilo Operativo de la Administración, 12
 - 1.6.1.4 Compromiso General de la Administración, 12
 - 1.6.1.5 Estructura Organizacional, 13
 - 1.6.1.6 Asignar Autoridad y Responsabilidad, 13
 - 1.6.1.7 Políticas y Prácticas de sobre Recursos Humanos, 14
 - 1.6.2 Evaluación de Riesgos, 14**
 - 1.6.3 Actividades de Control, 15**
 - 1.6.4 Información y Comunicación, 16**
 - 1.6.5 Supervisión (Monitoreo), 18**
- 1.7 RESPONSABLES DEL CONTROL INTERNO, 18
 - 1.7.1 Administración, 19**
 - 1.7.2 Comité de Auditoría, 19**
 - 1.7.3 Auditores Internos, 20**

2 EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO, 21

- 2.1 CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO, 21
- 2.2 IDENTIFICACIÓN DE LOS CONTROLES Y LOS PRINCIPALES RIESGOS, 21
 - 2.2.1 Errores Potenciales por Saldo de Cuenta, 24**
 - 2.2.1.1 Integridad, 24
 - 2.2.1.2 Validez, 25
 - 2.2.1.3 Registro, 25
 - 2.2.1.4 Corte, 25
 - 2.2.1.5 Valuación, 26
 - 2.2.1.6 Presentación, 26

- 2.3 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO, 26
 - 2.3.1 Método de Cuestionarios, 26
 - 2.3.2 Método Narrativo, 28
 - 2.3.3 Método Gráfico, 28
- 2.4 TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN, 31
 - 2.4.1 Entrevista, 31
 - 2.4.2 Revisión de Documentos, 32
 - 2.4.3 Observación, 32
 - 2.4.4 Reproceso, 32
- 2.5 CONSIDERAR LA EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES, 33
 - 2.5.1 El Muestreo, 33
 - 2.5.2 Diseñar la Muestra Representativa, 34
 - 2.5.3 Determinar el Tamaño de la Muestra, 35
 - 2.5.4 Seleccionar la Muestra, 37
 - 2.5.5 Revisar la Prueba, 38
- 3 DESCRIPCIÓN DE CONTROL INTERNO EN LOS CICLOS DE NEGOCIO, 39**
 - 3.1 CICLO DE ACTIVO FIJO (PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO), 39
 - 3.1.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo, 39
 - 3.1.2 Objetivos de Control Interno, 40
 - 3.1.3 Evaluación del Control Interno de Activo Fijo, 42
 - 3.2 CICLO DE GASTOS, 44
 - 3.2.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo, 44
 - 3.2.2 Objetivos de Control Interno, 45
 - 3.2.3 Evaluación del Control Interno de Gastos, 46
 - 3.3 CICLO DE INVENTARIO, 49
 - 3.3.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo, 49
 - 3.3.2 Objetivos de Control Interno, 50
 - 3.3.3 Evaluación del Control Interno de Inventario, 53
 - 3.4 CICLO DE NOMINA, 55
 - 3.4.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo, 55
 - 3.4.2 Objetivos de Control Interno, 56
 - 3.4.3 Evaluación del Control Interno de Nómina, 57
 - 3.5 CICLO DE INGRESOS, 59
 - 3.5.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo, 59
 - 3.5.2 Objetivos de Control Interno, 60
 - 3.5.3 Evaluación del Control Interno de Ingresos, 62
- 4 DESARROLLO ANALÍTICO DE CONTROL INTERNO POR CICLOS DE NEGOCIO, 65**
 - 4.1 DATOS GENERALES DE LA COMPAÑÍA, 65
 - 4.2 CICLO DE ACTIVO FIJO (PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO), 67
 - 4.2.1 Compresión de las Transacciones de Activo Fijo, 67
 - 4.2.1.1 Adquisición de Activos Fijos, 67
 - 4.2.1.2 Depreciación de Activos Fijos, 67
 - 4.2.1.3 Bajas de Activos Fijos, 68
 - 4.2.1.4 Administración de los Activos Fijos, 68

- 4.2.1.5 Mantenimiento de los Registros y/o del Archivo Maestro de los Activos Fijos, 68
- 4.2.2 Eficacia Operativa de los Controles diseñados de Activo Fijo, 69
- 4.3 CICLO DE GASTOS, 72
 - 4.3.1 Compresión de las Transacciones de Gastos, 72
 - 4.3.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Gastos, 74
- 4.4 CICLO DE INVENTARIO, 79
 - 4.4.1 Compresión de las Transacciones de Inventario, 79
 - 4.4.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Inventarios, 84
- 4.5 CICLO DE CICLO DE NÓMINA, 90
 - 4.5.1 Compresión de las Transacciones de Nómina, 90
 - 4.5.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Nómina, 94
- 4.6 CICLO DE INGRESOS, 98
 - 4.6.1 Compresión de las Transacciones de Ingresos, 98
 - 4.6.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Ingresos, 103
- 5 PROPUESTA DE IMPLEMENTACIÓN DE CONTROL INTERNO PARA INDUSTRIAS LÁCTEAS S.A., 112
 - 5.1 CICLO DE ACTIVO FIJO, 112
 - 5.1.1 Aprobación de Órdenes de Compra, Ventas o Bajas, 112
 - 5.1.2 Presupuesto para Desembolsos de Capital, 113
 - 5.1.3 Política de Capitalización de Activos Fijos, 114
 - 5.1.4 Codificación de Activos Fijos, 114
 - 5.1.5 Tomas Físicas de Activos Fijos, 116
 - 5.1.6 Cobertura de Seguros para los Activos Fijos, 116
 - 5.1.7 Seguridad Física de los Activos Fijos, 117
 - 5.1.8 Recálculo de Depreciación de Activos Fijos, 117
 - 5.1.9 Revisión Periódica al Archivo Maestro de Activos Fijos, 118
 - 5.2 CICLO DE GASTOS, 119
 - 5.2.1 Niveles de Aprobación para Solicitudes de Gastos, 119
 - 5.2.2 Aprobación de Solicitudes de Gastos, 119
 - 5.2.3 Numeración de Solicitudes de Gastos, 120
 - 5.2.4 Pagos a Proveedores, 121
 - 5.2.5 Requisiciones de Compra mediante el Departamento de Compras, 121
 - 5.2.6 Conciliación de Estados de Cuenta con Proveedores, 122
 - 5.2.7 Ajustes de Cuentas por Pagar, 123
 - 5.2.8 Antigüedad de Cuentas por Pagar, 123
 - 5.2.9 Revisión Periódica de los Cheques Pagados, 124
 - 5.2.10 Cambios al Archivo Maestro de Proveedores, 124
 - 5.3 CICLO DE INVENTARIOS, 125
 - 5.3.1 Seguridad Física de los Inventarios, 125
 - 5.3.2 Posibilidad de Uso de Materia Prima, 126
 - 5.3.3 Aceptación de Guías de Remisión, 126
 - 5.3.4 Conciliación de Mercaderías recibidas con los Proveedores, 127
 - 5.3.5 Conteo físico del Inventario, 127
 - 5.3.6 Instructivo para la toma Física del Inventario, 129
 - 5.3.7 Cobertura de Seguros para los Inventarios, 129
 - 5.3.8 Aprobación y Actualización de Costos Estándar, 130
 - 5.3.9 Ajustes a precios y Cantidades del Inventario, 130

5.3.10	Autorizaciones a Cambios en el Archivo Maestro, 131
5.3.11	Sistema de Información de Costos, 132
5.4	CICLO DE NÓMINA, 132
5.4.1	Revisión Periódica a los Listados de los Empleados Actuales, 132
5.4.2	Cálculo de Beneficios Sociales, Vacaciones y Fondos de Reserva, 133
5.4.3	Aprobación de Horas Extras, 133
5.4.4	Registros de Tiempo - Tarjetas Reloj, 134
5.4.5	Acceso al Archivo Maestro de Nómina, 135
5.4.6	Revisión Periódica del Archivo Maestro de Nómina, 135
5.5	CICLO DE INGRESOS, 136
5.5.1	Numeración de Órdenes de Venta, 136
5.5.2	Política y Monitoreo de Notas de Crédito, 137
5.5.3	Autorizaciones a Cambios en el Archivo Maestro, 137
5.5.4	Antigüedad de las Cuentas por Cobrar, 138
5.5.5	Autorización de Notas de Crédito, Cuentas Malas y otros Ajustes, 139
5.5.6	Provisión de Cuentas de Cobro Dudoso, 139
5.5.7	Conciliación de Saldos con Clientes, 140
5.5.8	Análisis Periódica de la Posición Financiera de los Clientes, 140
6	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES, 142
6.1	CONCLUSIONES, 142
6.2	RECOMENDACIONES, 144
	BIBLIOGRAFÍA, 147
	ANEXOS, 148
ANEXO 1,	149
ANEXO 2,	150
ANEXO 3,	151
ANEXO 4,	153
ANEXO 5,	154
ANEXO 6,	155

RESUMEN EJECUTIVO

Las grandes pérdidas financieras que han tenido que enfrentar algunas empresas a nivel mundial durante las últimas décadas, han demandado un mayor nivel de conciencia sobre la importancia de mantener y mejorar sus sistemas de control interno.

El control interno constituye una fortaleza de gran importancia para la estructura administrativa contable de una organización, ya que esto asegura que sus estados financieros sean confiables, aporta al cumplimiento de leyes y normas, además ayuda a fomentar la eficiencia en cada uno de los procesos de las entidades que permitirá salvaguardar sus recursos.

Por tales razones, este estudio se resume principalmente en la aplicación de procedimientos y pruebas de controles para identificar las deficiencias en los procedimientos que realiza una empresa, así como también definir los conceptos básicos utilizados en control interno, los entes responsables y las limitaciones existentes del mismo.

Finalmente, esta investigación se centra en definir e implementar controles internos para una empresa industrial ecuatoriana de alimentos, para que éstos a su vez permitan que la entidad cumpla con sus objetivos y metas propuestas, mediante la buena administración de sus recursos humanos, materiales y financieros.

INTRODUCCIÓN

Las nuevas condiciones económicas existentes a nivel mundial y la competencia internacional, exigen la efectividad de controles internos oportunos que permitan el uso eficiente de los recursos y la consecución de los objetivos de la organización.

En la actualidad existe una profunda preocupación de los altos ejecutivos de las organizaciones, por poseer políticas, manuales, instructivos y controles internos claramente identificados, que permitan fomentar la eficiencia en cada uno de los procesos de las entidades que éstos dirigen, ya que los controles internos permiten llevar a cabo el cumplimiento de leyes y normas, proporcionan fiabilidad sobre la información financiera, y además permiten salvaguardar los recursos de la entidad.

La investigación realizada, pretende proporcionar a la alta gerencia de una compañía industrial de alimentos, un análisis de la situación actual de control interno que mantiene la compañía en los principales ciclos de negocio, lo cual permita identificar deficiencias que podrían afectar al negocio, y plantear de esta manera una propuesta que permita mejorar el control interno. Para este propósito se expondrán los procedimientos y técnicas de controles, las cuales reflejan en forma objetiva el nivel real de los principales procesos en los ciclos de negocios significativos de la compañía industrial de alimentos que ha venido aplicando controles mínimos y empíricos en los diferentes procesos.

1 DESCRIPCIÓN DEL CONTROL INTERNO

1.1 DEFINICIÓN

En razón de que las palabras “control interno” tienen diversas interpretaciones para las personas produciendo confusión entre los profesionales, y ante la falta de homogeneidad en el significado, se han elaborado informes como el COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) que trata de unificar definiciones que responda a las necesidades de los distintos profesionales, llegando así a la siguiente definición:

Control interno es un proceso, ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías: efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.¹

Esta definición establece al control interno como:

- *Un proceso*, en razón de que éste no es un evento sino un conjunto de acciones que se desarrollan en las actividades de una organización para conseguir un fin específico.

¹ S., MANTILLA. (2005). *Informe Coso*. Colombia: Ecoe Ediciones. p. 14.

- *Llevado a cabo por personas*, quienes establecen los objetivos que deben cumplirse y disponen los mecanismos de control en su sitio. Los directores son un elemento importante del control interno ya que aprueban ciertas transacciones e instauran las políticas, así como las personas de los otros niveles de la organización quienes ejecutarán las mencionadas políticas y transacciones.
- *Diseñado para proporcionar seguridad razonable*, en razón de que el diseño y la efectividad del control interno no puede proporcionar seguridad absoluta, pues la probabilidad de conseguirlos se encuentra afectada por limitaciones del sistema de control interno.
- *Facilitar la consecución de los objetivos*, que se encuentran en las categorías de Operaciones (relacionado al uso efectivo y eficiente de los recursos), Información Financiera (relacionado a la preparación y presentación de los estados financieros confiables de la entidad) y cumplimiento (se refiere al cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables a la organización). Estas categorías se encuentran interrelacionadas pero se las diferencia para poder distinguir lo que se puede esperar de cada una de ellas en el sistema de control interno.

El control interno se refiere a los métodos seguidos por una compañía para proteger sus activos, para proteger a la empresa en contra del mal uso de los activos, para evitar que se incurra indebidamente en pasivos, para asegurar la exactitud y la confiabilidad de toda la información financiera y de operación, para evaluar la eficiencia de las operaciones y para cerciorarse si ha habido adhesión a la política que tenga establecida la compañía.²

² A., HOLMES. (1985). *Principios Básicos de Auditoría*. México: Editorial Continental. p. 59.

1.2 OBJETIVOS DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

El principal objetivo que debe tener un sistema de control interno, es cumplir con los fines de una organización, para ello debe alcanzar los siguientes objetivos específicos:

- **Proporcionar información contable adecuada:** Esto quiere decir establecer procesos que permitan comprobar la exactitud de los registros contables, ya sean electrónicos o manuales, que soportan la información, saldos de cuenta y revelaciones en los estados financieros, respecto al inicio, registro, procesamiento e información de las transacciones, considerado que esta información es importante para la toma de decisiones gerenciales.
- **Cumplir con leyes y regulaciones:** Se relacionan con el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables, las cuales pueden tener un efecto fundamental en las operaciones de la entidad. El incumplimiento con ciertas leyes y regulaciones puede ocasionar el cese de operaciones de la entidad o afectar la habilidad de la misma para continuar como negocio en marcha.
- **Lograr la eficiencia operativa:** Su logro comprende a todas las actividades de la empresa, incluyendo las metas de desempeño y rentabilidad, las cuales se encuentran vinculadas con la salvaguarda de los activos, proporcionar información financiera adecuada y el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables.

- **Salvaguardar los Activos:** Se refiere a la seguridad razonable respecto a la prevención o detención oportuna de la adquisición, uso o disposición no autorizada de los activos de la entidad que pudiera tener un efecto material en los estados financieros. Es decir salvaguardar los intereses de la empresa, pero esto se refiere únicamente a la salvaguarda de activos en cuanto a la protección contra la pérdida que surge de la malversación, los errores y las irregularidades en el procesamiento de las transacciones y el manejo de los activos correspondientes, más no incluye la pérdida de activos que surgen de las decisiones de negocios de la administración sobre los objetivos de operación.

1.3 TIPOS DE CONTROL INTERNO

El control interno se puede clasificación como control administrativo y contable:³

1.3.1 Control interno Administrativo

Son las medidas, métodos y procedimientos relacionados a cumplir con la eficiencia de las operaciones y con el cumplimiento de las actividades definidas por parte de la administración que no son consideradas de naturaleza financiera, como por ejemplo la política de una compañía respecto a que sus vendedores realicen informes a la gerencia sobre las visitas realizadas a los clientes.

³ Cfr. *Ibídem.* p. 59.

1.3.2 Control interno Financiero

Son los mecanismos, procedimientos y registros que están orientados a la salvaguarda de los recursos y la verificación de la exactitud, veracidad y confiabilidad de los registros contables, y de los estados e informes financieros que se produzcan; es decir, es un instrumento que se utiliza para verificar que todas las operaciones existan, que se registren oportunamente por el valor correcto, en las cuentas contables apropiadas y en el periodo que estas transacciones se llevan a cabo, además que estas operaciones se realicen con las autorizaciones debidas.

1.4 PRINCIPIOS DEL CONTROL INTERNO

Los principios básicos de un control interno eficiente son los siguientes:⁴

- **Segregación de funciones:** Este componente señala que ninguna persona debe tener control sobre una transacción desde el inicio hasta el final de la misma, es decir, que una persona no deberá tener la capacidad de registrar, autorizar y conciliar una transacción, ya que esto permite que un individuo esté en la posición de perpetrar y ocultar errores o cometer fraudes. En las entidades pequeñas con frecuencia tienen menos empleados, lo cual limita que la segregación de funciones puede practicarse. Sin embargo, para las áreas claves de una entidad pequeña, puede practicarse algún grado de segregación de funciones.

⁴ Cfr. S., MANTILLA. (2005). *Auditoría del Control Interno*. Colombia: Ecoe Ediciones. p. 34.

- **Autocontrol:** La dirección, gestión, supervisión y evaluación del control interno son el resorte de la alta gerencia. El sistema a través de los procesos de control interno, se controla a sí mismo.
- **De arriba hacia abajo:** Se refiere a que el control interno es ejercido por los altos directivos o niveles gerenciales de una organización; esto puede interpretarse como las autorizaciones necesarias para realizar transacciones importantes del negocio.
- **Costo menor que beneficio:** Este componente recalca el hecho de que el control interno genera valor a la organización, por lo que el control no puede ser más costoso que las actividades que controla ni que los beneficios que proveen.
- **Eficacia:** El control interno debe estar orientado a asegurar el logro de los objetivos organizacionales.
- **Confiabilidad:** Se entiende como la relación que existe entre la efectividad del diseño del sistema de control interno y la operación del mismo.
- **Documentación:** Toda la información que se relaciona con el control interno, debe ser debida y oportunamente documentada; es por esto que existe la necesidad de la formalización de la documentación del control interno soportando todos sus métodos y procedimientos empleados.

1.5 LIMITACIONES DEL CONTROL INTERNO

El control interno, sin importar qué tan bien se haya diseñado y operado, éste puede proporcionar a una entidad sólo seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de información financiera de la misma. La probabilidad de logro se afecta por limitaciones inherentes en el sistema de control interno. Estas incluyen la realidad de que el juicio humano puede ser incorrecto en la toma de decisiones y que interrupciones en el control interno pueden ocurrir a causa de fallas humanas.

Existen ciertos factores que hacen surgir limitaciones inherentes en el control interno:⁵

- **Juicio:** La eficacia operativa de los controles estará limitada por el juicio humano erróneo en la toma de decisiones de negocios. Tales decisiones deben tomarse mediante juicios humanos en el tiempo disponible, con base en la información disponible, y bajo las presiones de la conducción del negocio. Posteriormente puede encontrarse que algunas decisiones producen menos que los resultados deseables y puede ser necesario cambiarlas.
- **Falla de una función:** Aún cuando los controles estén bien diseñados pueden fallar, debido a que el personal puede malentender las instrucciones, cometer errores de juicio o debido a la falta de cuidado, distracción o fatiga.

⁵ Cfr: COOPERS & LIBRANDO. (1997). *Los Nuevos Conceptos del Control Interno*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos. S. A. p. 107.

- **Violación por parte de la Administración:** El control interno sólo puede ser tan eficaz como la gente que es responsable de su funcionamiento. Aún en entidades eficazmente controladas un gerente/administrador puede tener la posibilidad de violar las políticas o procedimientos estipulados con la intención de una ganancia personal o una presentación mejorada de la condición financiera de un negocio.
- **Colusión:** Las actividades de colusión (trato entre varios con intención de perjudicar a otro) que actúan colectivamente para perpetrar y encubrir la detección de una acción, frecuentemente pueden alterar datos financieros u otra información relevante de manera que no pueden ser identificados por los controles.
- **Otros Factores:** El requerimiento de la administración de que el costo del control interno no exceda los beneficios esperados, la mayoría de los controles internos tienden a ser dirigidos a transacciones de rutina, en lugar de a transacciones fuera de rutina o la posibilidad de que una persona responsable del ejercicio del control interno pudiera abusar de la responsabilidad (por ejemplo, un miembro de la administración violando el control interno).

1.6 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los componentes del control interno varían de acuerdo al tamaño y naturaleza de las operaciones de cada compañía, sin embargo en informes como el COSO (Committe

of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) se establecen cinco componentes de control interno:⁶

- 1) **El ambiente de control:** El cual se relaciona a la actitud, conciencia y acciones en general de los directores y de la administración en relación con la importancia del control interno en la entidad.
- 2) **Evaluación del riesgo por parte de la entidad:** Es el proceso utilizado para identificar, analizar y administrar los riesgos que enfrenta la entidad.
- 3) **Actividades de control:** En el cual se deben establecer y ejecutar políticas y procedimientos diseñados para ayudar a asegurar se realicen los objetivos de la entidad.
- 4) **El sistema de información y comunicación:** Utilizado para capturar e intercambiar información necesaria para realizar, administrar y controlar las operaciones.
- 5) **Monitoreo:** Es el proceso mediante el cual se debe realizar una evaluación del sistema de control interno aplicado.

1.6.1 Ambiente de Control

El ambiente de control tiene incidencia en la estructura del negocio, en las formas de establecer objetivos y valorar los riesgos. Incluye las funciones,

⁶ Cfr. S., MANTILLA. (2005). *Op. Cit.* Colombia: Ecoe Ediciones. p. 18.

actitudes y conciencia de la administración, y acciones para los encargados del gobierno en lo que respecta al control interno de la entidad y su importancia en la misma. Constituye la base para los demás componentes de control interno, proporcionando una estructura adecuada a la forma en la cual se llevan a cabo las principales actividades de una entidad.

La existencia de un ambiente de control interno satisfactorio puede ser un agente positivo en la evaluación de riesgos de error material en los estados financieros, mientras que las deficiencias en el ambiente de control pueden debilitar la eficacia de otros componentes del control interno y afectar tanto nuestra confianza en los controles como nuestra evaluación del riesgo.

Al realizar una evaluación del diseño del ambiente de control de la entidad, se considera los siguientes elementos:

1.6.1.1 Integridad y Valores Éticos

Un clima ético vigoroso dentro de la empresa, y a todos los niveles de la misma, es esencial para el bienestar de la organización, de todos sus componentes y del público en general. Un clima así contribuye de forma significativa a la eficacia de las políticas y de los sistemas de control de la empresa y permite influir sobre los comportamientos que no están sujetos ni a los sistemas de control más elaborados.⁷

Una comunicación adecuada y oportuna por parte de la administración de sus valores éticos es necesaria para asegurar que todo el personal comprende correctamente los valores éticos que la administración intenta

⁷ COOPERS & LIBRANDO. (1997). *Op. Cit.* Madrid: Ediciones Díaz de Santos. S. A. p. 28.

implementar. Se debe considerar también que la efectividad de los controles internos, no debe ir por encima de la integridad y los valores éticos de las personas que crean, administran y monitorean.

1.6.1.2 Compromiso con la Competencia

El emplear personal inadecuado o incompetente (que no posee el conocimiento y las habilidades necesarias para lograr tareas definidas) para procesar transacciones y realizar los controles puede reducir la confiabilidad del proceso contable, y la eficacia de los controles internos, por este motivo la administración necesita especificar los niveles de competencia para los distintos cargos y convertirlos en requisitos.

1.6.1.3 Ideología y Estilo Operativo de la Administración

Las características personales (integridad, ideología y estilo operativo) de las personas que constituyen la administración de una entidad tienen influencia significativa sobre el ambiente de control en general y en particular sobre la información financiera.

1.6.1.4 Compromiso General de la Administración

El ambiente de control está influenciado por la actitud de la administración y su compromiso hacia un control interno eficaz. Monitorear los riesgos de negocios, diseñar y mantener un proceso

contable confiable y entregar informes financieros confiables son indicaciones del buen ejemplo a seguir, en los altos niveles de la entidad (“Tone of the top”). Otra práctica importante es que la administración, con la supervisión de los encargados del gobierno, pongan un fuerte énfasis en la prevención del fraude, mediante una comunicación adecuada de valores éticos esenciales.

1.6.1.5 Estructura Organizacional

La estructura organizacional es aquella mediante la cual se encuentra organizada una entidad y a través de la cual se planifica, organiza, dirige, ejecuta y controlan todas las actividades de una entidad. Por esta razón, la alta administración necesita proporcionar una estructura eficaz de las operaciones del negocio. Lo apropiado de una estructura organizacional de la entidad depende del tamaño de la entidad, la naturaleza y complejidad de sus operaciones (unas son centralizadas, otras descentralizadas).

1.6.1.6 Asignar Autoridad y Responsabilidad

Tiene que ver con el grado en el cual las personas usan su iniciativa para solucionar problemas y reconocer los límites de su autoridad. Las líneas de autoridad y responsabilidad sin claridad disminuyen la responsabilidad y pueden conducir a fallas en el control y posibles fraudes y errores. La delegación de autoridad se debe entender como

ceder el control de ciertas decisiones de las actividades del negocio, por lo cual es esencial que cada persona conozca su rol.

1.6.1.7 Políticas y Prácticas de sobre Recursos Humanos

El personal que la empresa contrata y mantiene, es la encargada de realizar las tareas y permitir que los controles internos se realicen. Este personal tiene una gran influencia de las políticas y prácticas de recursos humanos establecidas por la administración.

1.6.2 Evaluación de Riesgos

Sin importar el tamaño, estructura o la naturaleza de una entidad, todas afrontan riesgos en todos los niveles. La identificación y análisis del riesgo es un proceso continuo y la administración debe determinar cuánto es prudente aceptar y debe esforzarse por mantenerlos en esos niveles. Para propósitos de informes financieros, el proceso de evaluación del riesgo por parte de la entidad incluye la forma en que la administración identifica los riesgos relevantes para la preparación de los estados financieros, conforme a las normas profesionales aplicables y decide las acciones para administrarlos.

Los riesgos a los cuales se tiene que enfrentar una entidad pueden ser tanto internos como externos, los mismos que pueden afectar adversamente la habilidad para iniciar, registrar, procesar y reportar la información financiera de una entidad, ante lo cual la administración puede iniciar planes o programas

para cubrir estos riesgos o puede decidir aceptar un riesgo dado el costo u otras circunstancias.

En las entidades pequeñas, es posible que la administración no tenga un proceso formal para la evaluación del riesgo, sin embargo, la administración deberá tener un proceso para evaluar los riesgos que afecten a los estados financieros.

1.6.3 Actividades de Control

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se cumplan los lineamientos determinados por la administración, las cuales se consideran necesarias para cubrir los riesgos. Las actividades de control que son relevantes para la auditoría son las que previenen y corrigen oportunamente los errores en los estados financieros considerados como materiales o disposición no autorizada de los activos.

Las actividades de control pueden ser descritas para diversos objetivos de control y desempeñadas por personal en varios niveles de la organización, los cuales han sido clasificados por rango y variedad de actividades de control de la siguiente manera:⁸

- **Revisiones de alto nivel:** Las revisiones son realizadas sobre el desempeño actual de la compañía frente a presupuestos, periodos

⁸ Cfr. S., MANTILLA. (2005). *Op. Cit.* Colombia: Ecoe Ediciones. p. 60.

anteriores o frente a la competencia. Al identificar los controles de alto nivel utilizados por los niveles más altos de la administración, podemos obtener la seguridad razonable de un control eficaz sin identificar ni evaluar los controles detallados.

- **Procesamiento de información:** Implementación de controles para verificar que se encuentren completos y autorizados. Los datos están sujetos a chequeos o cotejarse con los archivos de control.
- **Controles físicos:** Se refiere a la salvaguarda de activos (equipos o inventarios) respecto a la prevención o detención oportuna de la adquisición, uso o disposición no autorizada de los activos de la entidad que pudiera tener un efecto material en los estados financieros.
- **Segregación de responsabilidades:** Las responsabilidades se dividen entre los empleados para disminuir el riesgo de error o fraude.

1.6.4 Información y Comunicación

La información correcta y oportuna se requiere en todos los niveles de la organización con el fin de promover el cumplimiento de los objetivos. Los sistemas de información deben cambiar de acuerdo a las necesidades del negocio, para la consecución de objetivos en todas las categorías de operaciones, información financiera y cumplimiento. La comunicación eficaz incluye un claro mensaje de la alta administración a todo el personal,

expresando que las responsabilidades de control necesitan tomarse seriamente; esto le permitirá al personal comprender su función en el control interno.

En consecuencia, un sistema de información incluye tanto los métodos como los registros que:⁹

- Identifican y registran todas las transacciones válidas.
- Describen oportunamente las transacciones en detalle suficiente para permitir la clasificación adecuada de las transacciones para los informes financieros.
- Miden el valor de las transacciones de manera que permiten registrar su propio valor monetario en los estados financieros.
- Determinan el período de tiempo en el que ocurrieron las transacciones para permitir el registro de las mismas en el período de contabilidad apropiado.
- Presentan adecuadamente las transacciones y revelaciones relacionadas en los estados financieros.

⁹ Cfr. DELOITTE & TOUCHE. (2007). *Manual del Enfoque de Auditoría - Controles Internos*. Ecuador: Firma Auditora.

1.6.5 Supervisión (Monitoreo)

Los sistemas de control interno en una organización pueden cambiar con el tiempo, así como las circunstancias para los cuales se diseñó ese sistema, lo cual origina ser menos capaces para anticiparse a los riesgos de una entidad; por este motivo la administración necesita evaluar si el sistema de control interno continúa siendo eficaz, esto involucra la evaluación oportuna del diseño y operación de los controles y el tomar las acciones correctivas necesarias modificadas para los cambios. Este monitoreo de los controles debe realizarse mediante actividades continuas y evaluaciones independientes, o una combinación de ambas. En la mayoría de las entidades se utilizan ciertas razones financieras o indicadores financieros para monitorear el funcionamiento eficaz y el control general del negocio.

En las entidades pequeñas pueden no existir medios sofisticados y formalizados para el monitoreo, por ello, es probable que sean informales y que por lo general se realicen como parte de la administración en las operaciones diarias y en la revisión y aprobación del procesamiento de transacciones para identificar variaciones significativas de expectativas en datos financieros, y de esta manera tomar correctivos.

1.7 RESPONSABLES DEL CONTROL INTERNO

Todo el personal de una entidad desempeña de alguna forma un papel en la ejecución del control interno y su responsabilidad varía de acuerdo a los roles que desempeña,

sin embargo la Administración es la responsable del sistema de control. A continuación se detallan los papeles de la administración, el comité de auditoría y los auditores internos.

1.7.1 Administración

La administración es responsable directa de todas las actividades de una entidad, incluyendo su sistema de control interno. Naturalmente la administración en los diferentes niveles en una entidad tendrá diferentes responsabilidades de control interno. Tales responsabilidades diferirán, a menudo considerablemente, dependiendo de las características de la entidad.¹⁰

En cada uno de los niveles de una organización, los administradores de esas áreas se encuentran involucrados en la ejecución de las políticas de control interno y es su responsabilidad tomar acciones correctivas en el caso que surjan desviaciones en el cumplimiento de esas políticas. Aquellos asuntos significativos que no puedan ser resueltos serán comunicados a los niveles superiores de una entidad.

1.7.2 Comité de Auditoría

Este comité tiene la autoridad para cuestionar a la administración sobre la manera como cumplen con sus responsabilidades, además tiene por objeto identificar y actuar en situaciones en las cuales la alta administración no reporta información confiable en los estados financieros.

¹⁰ S., MANTILLA. (2005). *Op. Cit.* Colombia: Ecoe Ediciones. p. 102.

1.7.3 Auditores Internos

Este departamento tiene la función principal de examinar los controles internos, evaluarlos y establecer recomendaciones para su mejoramiento. Los auditores internos tienen la responsabilidad de revisar la confiabilidad e integridad de la información financiera.

2 EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

2.1 CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO

Adquirir conocimiento del negocio es una parte importante de la planificación del trabajo. “El conocimiento del negocio por el auditor ayuda en la identificación de eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros” (RAY & KURT, 2000: 131).

Como parte de entender a la entidad y su entorno, debemos comprender los controles dentro del proceso contable relevante para la información financiera, de tal manera que se puedan identificar y evaluar los riesgos materiales en los estados financieros.

2.2 IDENTIFICACIÓN DE LOS CONTROLES Y LOS PRINCIPALES RIESGOS

El objetivo de revelar los procesos de las áreas operativas y de negocio es comprender cómo se inician, autorizan, registran, procesan y reportan en el mayor general las de transacciones dentro de procesos significativos. Esta comprensión nos ayuda a identificar errores de importancia en auditoría y los controles apropiados para mitigar tales errores y probar controles. Cabe mencionar también que existen transacciones rutinarias y no rutinarias, lo aconsejable es realizar un entendimiento más a fondo de las transacciones rutinarias.¹¹

¹¹ Cfr. O., RAY & P., KURT. (2000). *Auditoria un Enfoque Integral*. Colombia: McGraw Hill. Interamericana. S.A. p. 148.

La comprensión del proceso contable incluye identificar los ciclos de negocio en los cuales se procesan las transacciones principales para los estados financieros. Los ciclos de negocios abarcan saldos de cuentas contables, las cuales se identifican de la siguiente manera:

CUADRO N° 1

CICLOS DE NEGOCIOS	SALDOS DE CUENTAS CONTABLES RELACIONADOS
Gastos	Gastos de Operación
	Cuentas por Pagar
	Gastos Acumulados
	Gastos Anticipados
Activo Fijo (Propiedad, planta y equipo)	Activo Fijo (Propiedad, planta y equipo)
	Gastos por Depreciación
Inventario	Inventario
	Costo de Ventas
Nómina y Personal	Gastos por Sueldos y otros relacionados
	Provisiones Relacionadas con Nómina
Ingresos	Ventas
	Cuentas por Cobrar

Fuente: Investigación realizada.

Elaborado por: Diana Arroyo.

En cada uno de los ciclos de negocio, se debe identificar lo siguiente:

- Flujo de las transacciones que se realizan desde iniciar, registrar, procesar e informar las transacciones significativas en los estados financieros.
- Políticas y procedimientos para realizar las actividades que se desarrollan en el ciclo de negocios. (Incluye la segregación de funciones).

- Las transacciones que se realizan manualmente y aquellas que se procesan sistemáticamente.

- Las actividades de control principales que se han diseñado y que se ejecutan en cada ciclo de negocio, las cuales se refieren a:
 - Autorización y registro de las transacciones
 - Salvaguarda de los activos
 - Segregación de funciones

Para identificar los controles relevantes debemos utilizar el enfoque de arriba hacia abajo, ya que al identificar los controles de alto nivel utilizados por los niveles más altos de la administración, podemos obtener la seguridad razonable de un control eficaz sin identificar ni evaluar los controles detallados.

Cuando se pretende obtener una comprensión de los controles se evalúa el diseño de éste y se determina si se ha implementado en un punto en el tiempo. Esto es diferente a probar la eficacia operativa de los controles donde obtenemos la seguridad razonable de que el control ha estado operando eficaz a lo largo del período en que se pretende confiar. Por este motivo sólo es necesario evaluar un control si se ha implementado y si hemos concluido que el control está diseñado de manera adecuada.

2.2.1 Errores Potenciales por Saldo de Cuenta¹²

Debemos identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros a nivel de error potencial de los saldos de cuenta o revelaciones reconociendo las clases de transacciones significativas incluidas en éstos.

Los seis errores potenciales que deben cubrirse para cada saldo de cuenta y revelación significativos son:

- Integridad.
- Validez.
- Registro.
- Corte.
- Valuación.
- Presentación.

Cuatro de los errores potenciales pueden surgir en el procesamiento y registro de las transacciones que conforman un saldo de cuenta (integridad, validez, registro y corte) y dos pueden surgir en la preparación de los estados financieros (valuación y presentación).

2.2.1.1 Integridad

Este error potencial se refiere a que las transacciones no se registren (se omiten); está relacionado con la generación correcta de un documento o

¹² Cfr. DELOITTE & TOUCHE. (2007). *Op. Cit.* Ecuador: Firma Auditora.

una captura directa de datos en la computadora y la captura de todas las entradas de datos en el registro auxiliar.

2.2.1.2 Validez

Este error potencial se refiere a que las transacciones registradas no son válidas o se encuentran sin autorización. Está relacionado con la generación correcta de un documento fuente o una captura directa de datos en la computadora.

2.2.1.3 Registro

Se refiere a que las transacciones se registren en forma incorrecta, esto incluye el registro de transacciones en la cuenta equivocada del mayor general. La información puede ser registrada por el monto equivocado o clasificarse mal o pueden surgir errores al resumir o transferir transacciones de un registro a otro.

2.2.1.4 Corte

Las transacciones se registran en las cuentas en el período contable equivocado. La causa principal del error potencial de corte es que las transacciones que han ocurrido se registran antes o demasiado tarde.

2.2.1.5 Valuación

Las transacciones, hechos u otros asuntos revelados se valúan incorrectamente. Este error potencial se relaciona con los valores de activos o pasivos que no reflejan las circunstancias de negocios existentes y las condiciones económicas de acuerdo con las políticas contables que se están usando. La causa principal del error potencial de valuación es el deterioro de los activos que no se identifican ni se registran correctamente.

2.2.1.6 Presentación

Este error se refiere a que las transacciones se clasifican o se presentan inadecuadamente en los estados financieros.

2.3 MÉTODOS DE EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

La evaluación del control interno significa determinar los controles establecidos por la administración y verificar como funciona efectivamente el sistema mediante la aplicación de uno o la combinación de los siguientes métodos:

2.3.1 Método de Cuestionarios

Consiste en la utilización de cuestionarios, de tal manera que las contestaciones a las preguntas realizadas tanto afirmativas como negativas proporcionen un

conocimiento del área en el cual se aplica con eficiencia el control interno y en cuales existen fallas o deficiencias. El cuestionario debe ser realizado al personal que tenga pleno conocimiento del funcionamiento del área que se está analizando. Este método es muy utilizado ya que se adapta fácilmente a todo tipo de empresas sin embargo una de las limitaciones es que las preguntas utilizadas no siempre abarcan todas las posibles deficiencias del sistema de control interno.

El cuestionario puede tener la siguiente configuración:¹³

- Listado de preguntas por áreas
- Columnas de respuestas: Si, No y No aplicable
- Observaciones

CUADRO N° 2

PREGUNTAS	RESPUESTAS			OBSERVACIONES
	SI	NO	N/A	
...

Fuente: Investigación realizada.

Elaborado por: Diana Arroyo.

Este tipo de cuestionarios empleados no permiten obtener respuestas amplias que determinen la razón de los cuestionamientos ya que sólo constituyen una guía para el evaluador de control interno; por este motivo se requiere realizar pruebas de cumplimiento para probar la efectividad de las actividades de control.

¹³ Cfr. J., PEREDA. (2002). *Manual de Auditoría y Cuentas Anuales*. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces S.A. p. 210.

2.3.2 Método Narrativo

Este método consiste en describir de manera detallada las características más importantes del sistema de cada área en cuanto a los procedimientos, registros, documentos, personas y departamentos que intervienen, etc. Este método se debe aplicar al responsable de la operación del área que está siendo analizada.

Una de las ventajas que presenta este método es que la persona a la cual se le está realizando la entrevista tiene libertad para explicar los procedimientos que se realizan en determinada operación sin estar sujeto a responder preguntas elaboradas, sin embargo esto puede convertirse en una desventaja cuando el entrevistado se desvía del tema. Las narrativas son realizadas mediante entrevistas y observaciones de los documentos principales y de los registros que se efectúan en el proceso.

2.3.3 Método Gráfico

Consiste en realizar diagramas de proceso que representen gráficamente el sistema de los flujos de operaciones, los documentos y las personas que intervienen en los procesos de las áreas analizadas, mediante la utilización de simbología. El objetivo principal de este método es proporcionar al evaluador del control interno una descripción completa del proceso de cómo se inician, autorizan, registran, procesan y reportan en el mayor general las transacciones dentro de procesos significativos.

Su uso apropiado permite:¹⁴

- Mostrar objetivamente cómo funcionan en la práctica todos los componentes del sistema, facilitando el análisis de su eficiencia.
- Reemplazar con ventajas los métodos de descripción narrativos y de cuestionario. La visualización de un proceso facilita el análisis de los procedimientos y políticas vigentes. El mecanismo de lectura de los otros métodos es menos claro y más lento, siendo más difícil la identificación de deficiencias al tener que vincular párrafos aislados en narraciones generalmente extensas.
- Simplificar los convencionalismos de expresión (símbolos) que se convirtieron en un lenguaje sencillo y adecuado como sistemas informativos.
- Facilitar cualquier proceso, desde el más simple hasta el más complejo, para que pueda ser revelado y representado mediante símbolos.


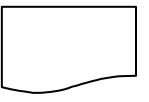


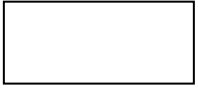
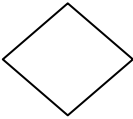
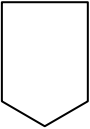
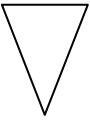
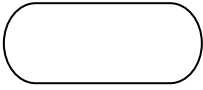
Existen dos tipos de flujogramas: vertical y horizontal.

- **Flujograma vertical:** Representa a los procedimientos en forma vertical (descendente) en el orden que estos se originan.
- **Flujograma horizontal:** Representa a los procedimientos en forma horizontal en varias columnas que indican los departamentos que intervienen en el desarrollo del proceso.

¹⁴ R., ESTUPIÑÁN. (2006). *Control Interno y Fraudes*. Colombia: Ecoe Ediciones. p. 177.

La simbología comúnmente utilizada es la siguiente:¹⁵

CUADRO N° 3

Tipo	Símbolo	Concepto
Inicio del Flujograma		Representa el inicio del flujograma y las áreas de responsabilidad
Documentos		Se utiliza para identificar cualquier tipo de documento originado o recibido
Operación		Representa la ejecución de una actividad o procedimiento.
Líneas de flujo físico		Representa la conexión o movimiento del flujo a través de operaciones o mediante documentos.
Registro		Representa un documento en el cual existen entradas y salidas de operaciones
Decisión		Es utilizado cuando existen alternativas en las operaciones, generalmente situaciones de si o no
Conector interno		Es usado para relacionar dos partes del flujograma entre subsistemas.
Archivo		Representa el almacenamiento de la información de los procesos de la empresa.
Fin del flujograma		Es utilizado para representar la finalización del flujograma en un subsistema.

Fuente: Investigación realizada.

Elaborado por: Diana Arroyo.

¹⁵ Cfr. *Ibíd.* p. 179.

2.4 TÉCNICAS DE OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN

Con el fin de obtener información relevante sobre las actividades principales de negocio, se han desarrollado técnicas que pueden ser utilizadas por los auditores en forma independiente o combinada de acuerdo a su criterio.

2.4.1 Entrevista

Consiste en efectuar preguntas significativas a las personas que realizan las actividades claves dentro de cada ciclo de negocio. Para ello se debe elaborar un plan con los temas a tratar, que ayude a obtener la información necesaria. La entrevista siempre va acompañada de otros procedimientos de auditoría (es decir, revisión de la documentación, observación o reproceso) que son necesarios para corroborar la información derivada de la indagación.

Las entrevistas pueden incluir una indagación directa y/o indirecta. La indagación directa involucra hacer preguntas sobre la persona que realiza el control a probar; mientras que la indagación indirecta involucra hacer preguntas de otras personas que no realizan el control pero que están en una posición de saber si el control opera eficazmente.

Las indagaciones incluyen, típicamente, pedir a las personas que describan los controles realizados.

2.4.2 Revisión de Documentos

Al documentar la realización de un control, podemos obtener nuestra evidencia de auditoría corroborativa sobre su desempeño al revisar la documentación, la cual se puede encontrar tanto en forma electrónica como escrita. La información documentada por la compañía, como políticas departamentales, actas de reuniones, fichas estadísticas, pueden ser útiles para obtener información relevante.

2.4.3 Observación

La observación es una técnica utilizada frecuentemente como complemento de otras técnicas de recolección de información. La observación de un control por sí mismo no proporciona evidencia de auditoría suficiente sobre la eficacia operativa del control a lo largo del período en que se está analizando. Adicionalmente nuestras conclusiones sobre las observaciones que realicemos pueden estar siendo alteradas porque la administración y personal involucrado en el control pueden realizar sus tareas de manera más cuidadosa al saber que los estamos observando.¹⁶

2.4.4 Reproceso

El reproceso consiste en verificar la ejecución completa de un determinado proceso para comprobar la forma en la cual éste está siendo realizado; sin embargo esta evidencia en raras ocasiones es eficaz por sí misma porque la posible ausencia de errores en las partidas manuales probadas no es evidencia concluyente de que los controles se realizaron con eficacia a lo largo del período que está siendo analizado. Pero el reproceso puede ser eficaz para

¹⁶ *Ibidem.* p. 170.

probar la eficacia operativa de los controles automatizados ya que el sistema de tecnología de información procesa las transacciones sistemáticamente.

2.5 CONSIDERAR LA EFICACIA OPERATIVA DE LOS CONTROLES¹⁷

Debemos planear obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada sobre la eficacia operativa de los controles que estén diseñados e implementados apropiadamente y que creemos proporcionarán la seguridad razonable para lograr los objetivos de control relacionados con la confiabilidad de la información.

Solamente realizamos pruebas de la eficacia operativa de un control si la evaluación del diseño del control y la determinación de si está implementado no dio como resultado la identificación de una deficiencia de control.

2.5.1 El Muestreo

El muestreo tanto estadístico como no estadístico es un proceso que consiste en seleccionar un grupo de elementos (muestra) de otro grupo más grande (población) y utilizar las características de la muestra para extraer derivaciones sobre la característica de la población entera. Una muestra no estadística ocurre cuando se aplica juicio profesional y no se usan técnicas estadísticas.¹⁸

Para el desarrollo de esta disertación se ha considerado utilizar un muestreo estadístico cuyo tipo de plan es el muestreo de atributos, lo cual implica la revisión de documentos para determinar la presencia o ausencia de atributos específicos. Los atributos son características que se pueden probar y estar o no

¹⁷ Cfr. DELOITTE & TOUCHE. (2007). *Op. Cit.* Ecuador: Firma Auditora.

¹⁸ WHITTINGTON. (2005). *Principios de Auditoria*. México: McGraw Hill S.A. p. 292.

presentes en cada documento. A la ausencia de un atributo se le conoce como desviación. El muestreo de atributos se utiliza para estimar la tasa de ocurrencia de desviaciones. Las estimaciones son generalmente expresadas en un nivel específico de confianza en términos de una tasa de ocurrencia de desviaciones máxima.

2.5.2 Diseñar la Muestra Representativa

Cuando se diseñe una muestra representativa para pruebas de la Eficacia Operativa de los Controles, debemos considerar los objetivos del procedimiento de auditoría y los atributos de la población a partir de la cual se extraerá la muestra. [ISA 530.31]

Para diseñar una muestra debemos identificar los atributos que serán probados para soportar el cumplimiento apropiado de un control, la ausencia de un atributo constituye una desviación a un procedimiento de control. El Muestreo de Atributos puede medir únicamente una característica con dos resultados (por ejemplo, presente o no presente, sí o no).

Posteriormente a la identificación de atributos, se requiere identificar y definir la población a ser muestreada, donde las transacciones que se relacionan con los objetivos de control necesitan identificarse específicamente. Los resultados de la prueba de muestreo pueden sólo ser inferidos a partidas que tuvieron la oportunidad de ser seleccionadas.

2.5.3 Determinar el Tamaño de la Muestra

La magnitud de la muestra puede determinarse por la aplicación de una fórmula estadística o mediante el ejercicio de juicio profesional aplicado de manera objetiva a las circunstancias. [ISA 530.41]

La magnitud de la muestra depende del nivel de confianza requerido, la precisión planeada y el porcentaje de existencia esperado de desvíos. El nivel de confianza y la precisión planeada son un asunto de juicio. Un nivel de confianza de 90 por ciento o 95 por ciento e índices de precisión del 2 por ciento al 10 por ciento son comunes. Las pruebas de evidencia de documentación de la eficacia operativa de controles que cubren errores potenciales relevantes son comúnmente con base en un nivel de confianza del 90 por ciento y un índice de precisión de 9 por ciento. [ISA 530.34]

El número de selecciones en general no es menor que en el siguiente cuadro, asumiendo que el número esperado de desviaciones es cero o uno:

CUADRO N° 4

Naturaleza del control	Frecuencia de la ocurrencia de los controles	Número de selecciones (1)	
		No se esperan desviaciones	Se espera una desviación
Manual	Muchas veces por día	25	40
Manual	Diario	15	N/A
Manual	Semanalmente	5	N/A
Manual	Mensualmente	2	N/A
Manual	Trimestralmente	1	N/A
Manual	Anualmente	1	N/A

Fuente: DELOITTE & TOUCHE (2007). *Manual de Enfoque de Auditoría - Controles Internos*. Ecuador.

Elaborado por: Diana Arroyo

Como se indica en el cuadro, un control que ocurre muchas veces por día debe evaluarse tomando una muestra de 25, y en el caso de que dentro de los 25 ejemplos se encuentre una desviación, se deberá ampliar las pruebas a 40. Sin embargo este procedimiento no se recomienda, porque es probable que continuemos descubriendo desviaciones en la muestra expandida.

2.5.4 Seleccionar la Muestra

El muestreo estadístico exige que las partidas de muestra se seleccionen de manera aleatoria para que cada unidad de muestreo tenga una oportunidad conocida de ser seleccionada. Con muestreo no estadístico, podemos utilizar juicio profesional para seleccionar las partidas para una muestra siempre que las partidas seleccionadas aún sean representativas de toda la población.

Una selección aleatoria es más común cuando las transacciones de la población están prenumeradas secuencialmente o cuando están representadas por líneas de partidas en una lista de página. Para esta selección aleatoria, actualmente se utiliza un software de computadora.

También es posible utilizar el intervalo de selección, particularmente cuando el número total de documentos en la población se conoce y no hay razón para creer que la secuencia física de los documentos está relacionada en cualquier forma con el atributo a probar.

2.5.5 Revisar la Prueba

Para realizar la revisión de una prueba, es importante conocer los siguientes puntos:

- Descubrimiento de una desviación. Si se descubre una desviación es importante investigar la causa.
- Documentos faltantes. Si un documento relacionado con una unidad de muestreo seleccionada no puede localizarse, por lo general hacemos todo esfuerzo posible para localizarlo o encontrarlo, ya que otra unidad de muestreo no puede sustituir la unidad faltante y esta se consideraría como una desviación.
- Documentos cancelados. Si se selecciona un documento que ha sido válidamente cancelado previo a la operación del control, éste necesita ser excluido de la muestra y reemplazarse con el siguiente documento en la secuencia.

3 DESCRIPCIÓN DE CONTROL INTERNO EN LOS CICLOS DE NEGOCIO

3.1 CICLO DE ACTIVO FIJO (PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO)

3.1.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo

Para una mejor comprensión del ciclo se definirá el término “activo fijo”:

Activos fijos constituyen aquellos bienes permanentes y/o derechos exclusivos que la empresa utiliza sin restricciones, en el desarrollo de sus actividades productivas.

Los bienes y derechos cumplirán los siguientes requisitos:

No estar dispuestos a la venta

Poseer una vida útil más o menos duradera (por lo menos de un año)

Tener un costo relativamente representativo o significativo

Que se encuentren en uso o actividad y, por ende, ayuden a la consecución de la rente empresarial.

Ser de propiedad de la empresa.²⁰

El valor invertido en activo fijo representa una parte importante de los activos totales en las empresas industriales, al igual que el gasto por mantenimiento, reparaciones y la depreciación que afecta en forma considerable al estado de resultados de las compañías; por ello la importancia de tener políticas de control interno apropiadas que proporcionen estados financieros confiables y apropiados.

²⁰ P., ZAPATA. (2002). *Contabilidad General*. Colombia: McGraw Hill. p. 153.

Las Compañías también deberán considerar en sus políticas de control interno las bajas de activos fijos cuando éstos por su utilización o por otras causas se convierten en inservibles a fin de considerar apropiadamente la valuación de éstos en los estados financieros.

Una adecuada política de capitalización de activos fijos evitará que se puedan cargar a los gastos partidas capitalizables o viceversa que afectarán finalmente a la presentación del estado de resultados.

En cuanto a la segregación de funciones, el personal responsable de la adquisición, baja, registro y mantenimiento del activo fijo debe tener la responsabilidad por solamente una de esas actividades. Además, el personal que es responsable del procesamiento de las transacciones del activo fijo no debe ser responsable del mantenimiento del archivo maestro del activo fijo ni de actualizar el acceso al archivo maestro del activo fijo.

3.1.2 Objetivos de Control Interno

Para que exista un control interno apropiado de activos fijos se debe considerar el cumplimiento de los siguientes objetivos de control:²¹

Adquisición de Activo Fijo

- Las adquisiciones registradas contablemente deben representar activos fijos realmente adquiridos por la entidad. (Validez).

²¹ Cf. DELOITTE & TOUCHE. (2007). *Op. Cit.* Ecuador: Firma Auditora.

- Todas las adquisiciones de activo fijo se deben registrar correctamente y en el periodo apropiado. (Registro, corte e integridad).

Depreciación de Activo Fijo

- Los cargos por depreciación deben ser válidos, correctamente calculados, registrados apropiadamente y en el período correspondiente. (Validez, registro, integridad y corte).

Bajas de Activo Fijo

- Todas las bajas de activo fijo deben representar bajas reales, calculadas y registradas correctamente y en el período apropiado. (Integridad, registro, validez y corte)

Administración del Activo Fijo

- Existir procedimientos para que el activo fijo esté salvaguardado adecuadamente. (Validez).

Archivo Maestro

- La información de los registros y del archivo maestro del activo fijo permanece actualizado con cambios válidos, correctos y son procesados oportunamente. (Integridad, validez y registro).

3.1.3 Evaluación del Control Interno de Activo Fijo

Uno de los métodos para evaluar el control interno es mediante la aplicación de cuestionarios. A continuación se detalla un ejemplo de cuestionarios aplicables a cualquier tipo de empresas; para lo cual se tomó como referencia algunas de las preguntas desarrolladas por el autor Arthur Holmes en su libro “Principios básicos de auditoría”:

CUADRO N° 5

Cuestionario de control interno			
ACTIVO FIJO			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
	Si	No	N/A
1. ¿Son las adquisiciones de activos fijos debidamente autorizadas y aprobadas por el consejo de directores, o por el comité o persona a quien el consejo de directores haya delegado la autoridad?			
2. Se originan todas las adquisiciones de activos fijos en requisiciones o asignaciones de un presupuesto que muestren:			
a) el costo estimado,			
b) una descripción del activo,			
c) las cuentas que se hayan de cargar,			
d) los motivos para su adquisición,			
3. ¿Existen instalaciones abandonadas?			
4. ¿Se acumulan en órdenes de trabajo los costos de los activos fijos que se construyen?			
5. ¿Se comparan los costos reales con los costos estimados?			
6. ¿Existe una política bien definida para diferenciar los desembolsos capitalizables de los desembolsos que se hayan de cargar a las cuentas de resultados?			
7. ¿Existe para cada una de las cuentas de control de activos fijos un mayor auxiliar que desglose su contenido?			
8. ¿Se concilian los registros auxiliares de activos fijos (cuando menos en forma anual) con las cuentas de control?			
9. ¿Se comparan periódicamente los resultados del inventario físico de activos fijos con los registros auxiliares de activos fijos?			
10. ¿Se pone alguna etiqueta en los activos fijos al llevar a cabo el inventario físico de ellos, o de alguna manera se identifican, comparándolos con los mayores auxiliares?			
11. a) ¿Utiliza el cliente cuentas de depreciación acumulada?			
b) ¿Acredita el cliente las cuentas de activo directamente, al depreciar los activos fijos?			
12. ¿Se requiere una aprobación por escrito para poder proceder a la venta de los activos fijos?			
13. ¿Se requiere una aprobación por escrito antes de proceder a desechar un activo fijo?			
14. Cuando se hacen transferencias de activos fijos de un departamento o planta a otro departamento o planta:			
a) ¿Se autorizan adecuadamente dichas transferencias?			
b) ¿Se le notifica al departamento de contabilidad?			
15. ¿Juzga el cliente periódicamente si la cobertura de los seguros, respecto de los activos fijos, es adecuada?			
16. ¿Es consistente la política de depreciación de un año con respecto al siguiente?			
17. ¿Los activos fijos se ubican en un área de seguridad apropiada, donde se restringe el acceso al personal autorizado?			
18. ¿La depreciación se vuelve a calcular de manera independiente?			
19. ¿La gerencia revisa los cargos por depreciación, incluyendo la consideración del registro de dichos cargos en el período contable apropiado?			
20. ¿La gerencia revisa periódicamente los registros realizados en archivo maestro de activos fijos?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoría.

Elaborado por: Diana Arroyo.

3.2 CICLO DE GASTOS

3.2.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo

Este ciclo abarca las cuentas contables de gastos, cuentas por pagar, gastos acumulados y gastos anticipados. Los gastos se refieren a las utilizaciones efectivas de bienes o servicios que debe efectuar una empresa para realizar sus actividades, lo cual comprende la selección de un proveedor, solicitudes de compras, realizar la compra, recibir los bienes o servicios, registro de cuentas por pagar y desembolsos del efectivo.

La compañía debe establecer políticas que permitan registrar las facturas aprobadas de los proveedores en el periodo correspondiente y evitar que los pasivos sean registrados por debajo de las cifras reales.

En cuanto a la segregación de funciones, la actividad de compras debe separarse tanto de la función de recepción como del registro de la compra y su pago. Los cheques que hayan sido firmados, previo a una comparación con la documentación de soporte apropiada, se deben entregar a alguien independiente de quien los preparó y los solicitó para su entrega. Adicionalmente los cheques una vez firmados también se deben procesar en las cuentas por pagar para asegurar que los saldos del efectivo y del pasivo se presenten razonablemente en los registros contables.

3.2.2 Objetivos de Control Interno

El cumplimiento de los siguientes objetivos de control ayudará a que exista un control interno apropiado de las cuentas que componen el ciclo de gastos:

Órdenes de Compra

- Las órdenes de compra se deben registrar oportunamente sólo con requisiciones de compra aprobadas. (Registro y validez)
- Todas las órdenes de compras emitidas deben procesarse. (Integridad).

Cuentas por Pagar

- Todos los montos registrados en cuentas por pagar deben representar bienes efectivamente recibidos y ser registrados en el período correspondiente. (Validez, Corte).
- Las cuentas por pagar deben ser ajustadas solamente por razones válidas. (Integridad)
- Las notas de crédito y otros ajustes se deben calcular y registrar correctamente en el período correspondiente. (Registro y corte)

Desembolsos

- Todos los desembolsos deben hacerse solamente por bienes y servicios recibidos, entregarse a los proveedores apropiados, calcularse y registrarse correctamente en el periodo en el cual se realizan. (Integridad, validez, registro y corte)

Archivo Maestro

- Solamente deben realizarse cambios válidos al archivo maestro de proveedores y su información debe permanecer actualizada. (Integridad y validez)

3.2.3 Evaluación del Control Interno de Gastos

A continuación se detallan cuestionarios aplicables para la evaluación del control interno de gastos:

CUADRO N° 6

Cuestionario de control interno			
GASTOS			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
	Si	No	N/A
1. ¿Se centraliza la autorización de los gastos?			
2. ¿Se autorizan por escrito todos los gastos?			
3. ¿Los recibos de gastos tienen numeración consecutiva?			
4. ¿Se aprueban los recibos de gastos en lo concerniente a precios, cantidades y beneficiario?			
5. ¿Se aprueban debidamente todos los pagos de facturas?			
6. ¿Se originan todos los recibos de gastos en un solo lugar?			
7. ¿Se aprueban todas las facturas y demás documentación correlativa por persona autorizada, antes de que se autorice su pago?			
8. ¿Recibe el departamento de contabilidad en forma directa una copia de la autorización para gastos?			
9. ¿Compara el departamento de contabilidad las facturas con las respectivas autorizaciones?			
10. ¿Se contabilizan las facturas por una persona que no tenga acceso al efectivo?			
11. ¿Se contabilizan las facturas por una persona quien no pueda autorizar gastos?			
12. ¿Las mercancías recibidas se comparan manualmente con los detalles de la orden de compra o con las facturas, los documentos se cancelan una vez que se corresponden o con el pago de la factura para evitar que se vuelvan a utilizar?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoria.

Elaborado por: Diana Arroyo.

CUADRO N° 7

Cuestionario de control interno			
CUENTAS POR PAGAR			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
1. ¿Existe un sistema adecuado respecto a las requisiciones de compra, a la colocación y aprobación de la orden de compra, a la recepción, chequeo de la factura y aprobación para su pago?			
2. ¿Se comparan los estados de cuenta que envían los proveedores con las cuentas por pagar contabilizadas?			
3. ¿Se autorizan debidamente todos los ajustes a las cuentas por pagar?			
4. ¿La gerencia revisa el análisis de la antigüedad de las cuentas por pagar e investiga las partidas inusuales?			
5. ¿La gerencia revisa periódicamente los cheques girados y cobrados con el fin de verificar el pago apropiado al proveedor?			
6. ¿Se realizan solicitudes prenumeradas de cambios a la información del archivo maestro de proveedores?			
7. ¿La gerencia revisa periódicamente la información del archivo maestro de proveedores?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoría.

Elaborado por: Diana Arroyo.

3.3 CICLO DE INVENTARIO

3.3.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo

El ciclo de inventarios comprende como tal a la cuenta de inventarios (productos en proceso y/o terminados) y al costo de ventas. Para un mejor entendimiento del ciclo, se definirá el término inventario:

Los **inventarios** son activos:²²

- a) Retenidos para su venta en el curso ordinario de los negocios;
- b) En el proceso de producción para dicha venta; o
- c) En la forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios.

El costo de ventas constituye una cuenta del estado de resultados, en la cual se detallan los valores de las mercaderías al costo que fueron vendidas en un periodo determinado.

En una empresa industrial este ciclo comprende la actividad más importante, la cual se refiere a la elaboración de artículos utilizando los recursos adquiridos como son materias primas, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación; por lo tanto en este ciclo se detallan las funciones de proceso y todos los movimientos de los inventarios.

En cuanto a la segregación de funciones, lo más adecuado es que el personal tenga responsabilidad por solamente cada una de las funciones siguientes: la

²² NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD. *Definición NEC-II*. Ecuador: Corporación Ediciones Abaco.

requisición de una compra, la colocación y registro de las órdenes de compras, la recepción de las mercancías, la custodia de los inventarios, el mantenimiento de los registros del inventario y/o la autorización de los ajustes a los costos o cantidades, incluyendo la autorización de su venta o desecho, la realización de cambios al archivo maestro del inventario, la realización de conteos independientes del inventario, la autorización de las requisiciones de producción, la recepción/transferencia de las mercancías a/de manufactura y el embarque de las mercancías. Si una persona tiene la responsabilidad de más de una de estas funciones, esa persona puede hacer mal uso de los activos y ocultar la malversación. Además, los conteos físicos de inventario se deben realizar por alguien independiente de la custodia del inventario y que no tenga acceso a los registros del inventario.

3.3.2 Objetivos de Control Interno

El cumplimiento de los siguientes objetivos de control ayudará a que exista un control interno apropiado de las cuentas que componen el ciclo de inventario:

Administración del Inventario

- El inventario debe ser vendible o utilizable. (Valuación)
- Existe una adecuada salvaguarda del inventario. (Validez)
- Todos los ajustes registrados a los precios o a las cantidades de los inventarios se deben relacionar con cambios válidos de precios o

diferencias con el inventario físico y ser registrados en el periodo apropiado. (Validez, integridad, registro y corte).

Materia Prima

- Toda la materia prima se debe recibir, aceptar y registrar solamente si existen las órdenes de compras válidas. (Validez, integridad y registro).
- La recepción de materia prima se debe registrar oportunamente y en el período apropiado. (Registro y corte).

Costos del Inventario

- Todos los costos de producción registrados deber ser consistentes con los gastos directos e indirectos reales asociados con la producción. (Validez y registro).
- Todos los gastos directos e indirectos asociados con la producción deber registrarse como costos de producción y en el periodo apropiado. (Integridad, registro y corte).
- Todas las transferencias de unidades completas de producción al inventario de productos terminados deben se registrarse completa y correctamente en el período apropiado. (Integridad, registro y corte).

Productos Terminados

- Los productos terminados que son devueltos por los clientes deben ser registrados completa y correctamente en el período apropiado. (Integridad, registro y corte).
- Los productos terminados recibidos de la producción deben estar registrados completa y correctamente en el período apropiado. (Integridad, registro y corte).

Embarque de Productos Terminados

- Todos los embarques deber ser registrados correctamente, de manera oportuna y en el período apropiado. (Validez, registro y corte).
- El inventario debe ser liberada solamente cuando las mercancías se embarcan con pedidos de clientes aprobados. (Integridad)
- Los costos del inventario embarcado se deben traspasar del inventario al costo de ventas y en el periodo adecuado. (Validez y corte)

Archivo Maestro

- Solamente deben realizarse cambios válidos al archivo maestro de la administración del inventario y éste permanece actualizado. (Validez e integridad)

3.3.3 Evaluación del Control Interno de Inventario

A continuación se detalla un cuestionario aplicable para la evaluación del control interno de inventarios:

CUADRO N° 8

Cuestionario de control interno			
INVENTARIO			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
	Si	No	N/A
1. ¿Son adecuados los medios existentes en la empresa para evitar los robos?			
2. ¿La posibilidad de venta de productos terminados y la posibilidad de uso de materias primas se evalúan regularmente, incluyendo una revisión durante los recuentos del inventario físico?			
3. ¿Se reciben notas de remisión firmadas por los clientes de todos los envíos que se hacen?			
4. ¿Los estados de cuenta del proveedor se concilian regularmente con los registros de mercancías recibidas?			
5. ¿Se verifican los registros relacionados con el sistema de inventarios mediante inventarios físicos que se practiquen cuando menos cada 12 meses?			
6. ¿Se dan instrucciones por escrito cada vez que se hayan de practicar recuentos físicos de inventarios?			
7. ¿Se verifican los recuentos físicos de inventarios por personas independientes de aquellos responsables de manejar los registros de inventarios?			
8. ¿Se hacen las investigaciones pertinentes, se controlan, se aprueban y se contabilizan las diferencias que surjan entre los recuentos físicos y los registros que amparan el sistema de inventarios?			
9. ¿Se mantiene un control adecuado sobre las etiquetas de inventarios y entre las hojas de inventarios, etc., una vez que se haya practicado el recuento físico?			
10. ¿Se mantiene un control adecuado sobre el inventario de desperdicios?			
11. ¿Se informa a una persona responsable respecto de las mercancías obsoletas, dañadas y de lenta rotación?			
12. ¿Existe una cobertura adecuada por medio de seguros?			
13. ¿Los inventarios recibidos se cuentan y se comparan con la orden de compra para registrar los movimientos del inventario en los registros financieros?			
14. ¿Cuando se utilizan costos estándar, la gerencia aprueba los costos estándar, los actualiza regularmente y revisa las variaciones entre los costos reales y los estándar. Las variaciones importantes se investigan y los ajustes al inventario y al costo de ventas son aprobados por la gerencia?			
15. ¿La gerencia aprueba todos los ajustes registrados a los precios y a las cantidades del inventario?			
16. ¿La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna decisión?			
17. ¿Se autorizan solicitudes prenumeradas de cambios a la información del archivo maestro de inventarios?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoria.

Elaborado por: Diana Arroyo.

3.4 CICLO DE NOMINA

3.4.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo

El ciclo de nómina abarca cuentas de resultados como son sueldos, horas extras, beneficios sociales, subsidios, etc.; también abarca cuentas por pagar por deducciones de nómina y los pasivos acumulados por remuneraciones y beneficios sociales. Esto implica realizar funciones de selección de personal, información sobre asistencias y controles de tiempo, registro del movimiento del personal, contabilización de la nómina y desembolsos.

Un control interno apropiado de la nómina requiere que se efectúen los pagos apropiados por este concepto a los empleados que tengan derechos sobre los mismos, incluirlos dentro de la nómina únicamente cuando exista una autorización para ello. También debe considerarse la existencia de una fuente apropiada (tarjetas reloj) que sirvan para calcular la nómina, un sistema de autorizaciones para altas o bajas del personal en los archivos maestros y políticas para los sueldos no reclamados.

En cuanto a la segregación de funciones, debe existir una adecuada separación de responsabilidades entre la preparación, el desembolso y los recursos humanos (o la administración de personal) para minimizar el potencial de fraude y cualquier error en cálculo y/o desembolso se identifique adecuadamente y se corrija mas no se oculte.

3.4.2 Objetivos de Control Interno

El cumplimiento de los siguientes objetivos de control ayudará a que exista un control interno apropiado de las cuentas que componen el ciclo de nómina:

Contratación de Personal

- Todas las altas en el archivo maestro de la nómina deben representar empleados válidos. (Integridad y validez)

Terminación de Contratos del Personal

- Los empleados que dejan de laborar para la compañía se dan de baja en el archivo maestro de la nómina. (Validez)
- Los empleados dejan de laborar para la compañía de acuerdo con requerimientos legales. (Integridad)

Registro del Tiempo

- Toda la información relativa al tiempo y asistencia registrados debe reflejar el tiempo real trabajado y autorizado. (Validez, integridad y registro).
- El tiempo trabajado debe procesarse oportunamente. (Corte)

Cálculo de la Nómina

- La nómina y las acumulaciones/provisiones deben ser calculadas y registradas correctamente en el período apropiado. (Registro y corte).

Desembolsos de la Nómina

- Los desembolsos de la nómina y los gastos registrados de la misma, deben relacionarse con el tiempo real trabajado y distribuirse a los empleados apropiados. (Validez).

Archivo Maestro

- Solamente deben realizarse cambios válidos al archivo maestro de la nómina y la información de estos archivos debe permanecer actualizada. (Validez e integridad)

3.4.3 Evaluación del Control Interno de Nómina

A continuación se detalla un cuestionario aplicable para la evaluación del control interno de nómina:

CUADRO N° 9

Cuestionario de control interno			
NOMINA			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
	Si	No	N/A
1. ¿Se autoriza formalmente la contratación del personal que laborará con la empresa?			
2. ¿Los jefes de cada departamento revisan periódicamente los listados de los empleados actuales dentro de sus departamentos y notifican a recursos humanos los cambios necesarios?			
3. ¿Se verifican los cálculos en las nóminas de acuerdo con lo que disponen las leyes respectivas, antes de efectuar el pago de ellas?			
4. ¿La gerencia autoriza las horas extras trabajadas y el pago de las mismas a los empleados?			
5. ¿Se mantienen registros originales de tiempo trabajado y se controlan para evitar su alteración?			
6. ¿Se utilizan relojes marcadores?			
7. ¿Se aprueba el tiempo total trabajado por cada uno de los empleados por un supervisor de departamento o por el tomador de tiempo?			
8. ¿Se les paga a todos los empleados con cheque?			
9. ¿Participa en la elaboración de la nómina la persona quien firma los cheques referentes a nóminas?			
10. ¿Tiene acceso a los registros contables la persona quien firma los cheques de nóminas?			
11. Si la nómina se paga con efectivo: a) ¿Se obtienen recibos firmados por los empleados?			
b) ¿Se comparan los recibos con la nómina, por una persona no involucrada en la elaboración de la nómina?			
c) ¿Se observa el pago de la nómina por una persona que no haya participado en la elaboración de la nómina?			
d) ¿Tiene el responsable de pagar la nómina acceso a los registros de efectivo?			
e) ¿Es independiente la función del responsable de pagar la nómina de la elaboración de la nómina?			
f) ¿Existe una rotación de personal en cuanto al pago de la nómina?			
12. ¿Se paga la nómina por medio de una cuenta bancaria especial?			
13. ¿La facultad de ver, modificar o transferir la información contenida en el archivo maestro de la nómina, se restringe al personal autorizado?			
14. ¿La información del archivo maestro de la nómina se revisa periódicamente en cuanto a su exactitud y pertinencia continua?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoria.

Elaborado por: Diana Arroyo.

3.5 CICLO DE INGRESOS

3.5.1 Descripción y Naturaleza del Ciclo

El ciclo de ingresos comprende actividades que implican intercambio de productos o servicios por efectivo, lo cual afecta a cuentas del balance general como son cuentas por cobrar y provisiones para cuentas de cobro dudoso; afecta también al rubro de ventas en el estado de resultados. Las cuentas de efectivo son también afectadas por el ciclo de ingresos. Las funciones principales que se realizan en este ciclo son los pedidos de los clientes, órdenes de venta y embarque, facturas de venta, concesión de créditos, cuentas por cobrar, ingreso de efectivo, provisiones para cuentas dudosas, castigos y recuperaciones.

Un control interno apropiado del ciclo de ingresos es que las autorizaciones a los clientes y los pedidos de mercaderías o servicios se ajusten a los criterios de la gerencia, el precio y demás condiciones de la mercadería. Adicionalmente una empresa debe asegurarse mediante controles internos que los pedidos autorizados se embarquen y despachen en las cantidades exactas y en el tiempo oportuno. Al no lograrse los objetivos de autorización pueden realizarse embarques que implicarían incurrir en cuentas incobrables o realizarse ventas sin conocimiento de la dirección de la empresa que pueden contener precios no autorizados o condiciones no aceptables.²³

²³ Cfr. R., ESTUPIÑÁN. (2006). *Control Interno y Fraudes*. Colombia: Ecoe Ediciones. p. 138.

En relación a la segregación de funciones, las compañías deben tomar en cuenta que los empleados deben ser responsables únicamente de realizar una de las siguientes funciones: de registrar un pedido, aprobar los términos de venta, custodia de inventarios, mantenimiento de registros del inventario, embarcar los productos pedidos, facturar al cliente, mantenimiento de los registros de cuentas por cobrar y/o ajustes autorizados a las cuentas por cobrar, procesamiento de entradas de efectivo. Si una persona tiene la responsabilidad de más de una de estas funciones, esa persona podría hacer mal uso de los activos y cometer algún tipo de fraude.

3.5.2 Objetivos de Control Interno

El cumplimiento de los siguientes objetivos de control ayudará a que exista un control interno apropiado de las cuentas que componen el ciclo de ingresos:

Procesamiento y Administración de Órdenes

- Las órdenes se procesan solamente dentro de los límites de crédito aprobados de los clientes. (Valuación)
- Las órdenes son aprobadas por la administración en cuanto a los precios y condiciones de venta. (Validez)
- Solamente las órdenes válidas recibidas deben ser capturadas y además procesadas en forma correcta. (Registro, integridad y validez).

Facturación, Devoluciones sobre Ventas y Ajustes

- Las facturas deben generarse usando los precios y las condiciones autorizadas. (Registro y valuación).
- Las facturas deben calcularse y registrarse correctamente. (Registro)
- Las notas de crédito y ajustes a las cuentas por cobrar se calculan y se registran correctamente. (Registro).
- Todos los bienes embarcados deben ser facturados. (Integridad)
- Se deben emitir notas de crédito para todos los bienes devueltos y ajustes a las cuentas por cobrar de acuerdo con la política de la entidad. (Validez)
- Todas las facturas emitidas deben ser registradas y en el periodo apropiado. (Integridad y corte)
- Todas las notas de crédito emitidas deben registrarse y en el periodo apropiado. (Integridad y corte)

Entradas de Efectivo

- Todas las entradas de efectivo se registran en el período en el cual se reciben. (Validez y corte)

- La información de las entradas de efectivo es válida y se captura para su procesamiento una sola vez. (Integridad)
- Los descuentos en efectivo se calculan y se registran correctamente. (Registro).
- Se monitorea la cobranza oportuna de las cuentas por cobrar. (Valuación).

Archivo Maestro

- Solamente deben realizarse cambios válidos al archivo maestro de los clientes y la información de estos archivos debe permanecer actualizada. (Validez e integridad)

3.5.3 Evaluación del Control Interno de Ingresos

A continuación se detallan cuestionarios aplicables para la evaluación del control interno de los ingresos:

CUADRO N° 10

Cuestionario de control interno			
VENTAS			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
	Si	No	N/A
1. ¿Se cotejan las notas de pedido con las facturas de ventas y órdenes de remisión?			
2. ¿Numera anticipadamente el impresor y en forma consecutiva las notas de pedido?			
3. ¿Se mantiene un control sobre las órdenes pendientes?			
4. ¿Se enumeran anticipadamente las órdenes de remisión?			
5. ¿Se elaboran simultáneamente las facturas y las notas de remisión?			
6. ¿Se numeran por el impresor en forma anticipada y consecutiva las facturas de venta?			
7. ¿Se conservan las facturas que se consideran nulas?			
8. ¿Todas las devoluciones de mercancías se registran cuando se reciben y se comparan con las notas de crédito emitidas, para asegurar que el crédito se emita correctamente?			
9. ¿Se ha definido una política respecto a la emisión de notas de crédito; la misma que es monitoreada?			
10. ¿Los cambios registrados a la información del archivo maestro de clientes se comparan contra los documentos fuentes autorizadas?			
11. ¿Los precios y descuentos de las facturas se basan en una lista de precios y descuentos aprobada. Los precios y los descuentos excepcionales requieren de aprobación de la gerencia?			
12. ¿La gerencia aprueba facturas de ventas importantes o inusuales en cuanto a precios, descuentos y demás condiciones?			
13. ¿La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna decisión?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoria.

Elaborado por: Diana Arroyo.

CUADRO N° 11

Cuestionario de control interno			
CUENTAS POR COBRAR			
Compañía:			
Periodo cubierto:			
	Si	No	N/A
1. ¿Se lleva a cabo periódicamente un análisis de antigüedad de saldos?			
2. ¿La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar?			
3. ¿Se lleva un control sobre la numeración que ampara las notas de crédito?			
4. ¿La gerencia revisa y aprueba la provisión para deudas malas?			
5. ¿La Compañía confirma los saldos de cuentas por cobrar?			
6. ¿Son distintas las funciones atribuidas al personal de cuentas por cobrar de las relacionadas con las entradas y salidas de efectivo?			
7. ¿Los límites de crédito se asignan a los clientes con base en una evaluación del crédito y su capacidad de pago?			
8. ¿Se respetan los límites de crédito que se han otorgado a los clientes?			
9. ¿La posición financiera y análisis de créditos de los clientes se monitorean periódicamente?			

Fuente: HOLMES ARTHUR W, (1985). Principios básicos de auditoria.

Elaborado por: Diana Arroyo.

4 DESARROLLO ANALÍTICO DE CONTROL INTERNO POR CICLOS DE NEGOCIO

4.1 DATOS GENERALES DE LA COMPAÑÍA

INDUSTRIAS LÁCTEAS S.A., como se le ha denominado a la empresa analizada para fines didácticos y por mantener la confidencialidad de la información utilizada, se encuentra domiciliada en la provincia de Cotopaxi. Es una empresa distribuidora y productora de lácteos elaborados bajo normas de calidad e higiene, que cuenta con infraestructura moderna, equipo de alta tecnología y personal capacitado para fabricar leche fresca, queso, yogurt y crema de leche. La empresa se encuentra en el mercado ecuatoriano por más de 15 años y trabaja constantemente para ser líderes en el desarrollo y la innovación de productos lácteos y sus derivados.

Su estructura financiera se encuentra compuesta de la siguiente forma:

CUADRO N° 12

En miles de U.S. dólares

ACTIVOS

Activos Corrientes	254
Propiedad, Planta y equipo	152
Otros Activos	<u>6</u>
TOTAL DE ACTIVOS	<u>412</u>

En miles de U.S. dólares

PASIVOS

Pasivo Corriente	192
Pasivos a Largo Plazo	44
Otros Pasivos	<u>28</u>
TOTAL PASIVOS	<u>264</u>

PATRIMONIO

Capital Social	106
Reservas	15
Resultados Acumulados	<u>27</u>
TOTAL PATRIMONIO	<u>148</u>

Fuente: Estados Financieros Industrias Lácteas S.A**Elaborado por:** Diana Arroyo.

En el Anexo 1 se puede visualizar las diferentes unidades que constituyen la compañía con sus respectivos niveles jerárquicos que ayuda a identificar la forma como se encuentra integrada la organización.

Para determinar los controles establecidos por la administración, se aplicó una combinación del método narrativo y de cuestionarios, los cuales fueron desarrollados en base a las técnicas de obtención de información. A continuación se detallará lo mencionado por cada uno de los ciclos de negocio.

4.2 CICLO DE ACTIVO FIJO (PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO)

4.2.1 Compresión de las Transacciones de Activo Fijo

4.2.1.1 Adquisición de Activos Fijos

Para la adquisición de activos fijos, cada uno de los diferentes departamentos y locaciones que necesite un activo fijo, se encarga de su compra, y el jefe de esa área es el responsable de la compra. La persona que ha comprado el activo llena una Solicitud de Gastos, la cual es firmada por el Jefe de su área. Todas las solicitudes y las facturas de los diferentes departamentos son enviadas a Contabilidad para su registro. Al llegar a Contabilidad se comprueba que las Solicitudes de Gasto estén aprobadas y que exista en la factura una firma de recepción del bien para proceder al registro de las mismas. Luego el Contador coloca el código de la cuenta en la cual se registrará el activo y el Asistente procede a registrar la cuenta por pagar. Así el Contador clasifica el activo y registra la adición en el Módulo de Activos Fijos.

4.2.1.2 Depreciación de Activos Fijos

Para la depreciación de los activos, el contador realiza mensualmente en una hoja electrónica el cálculo de la depreciación de acuerdo con los porcentajes preestablecidos por cada tipo de activo mediante el método de línea recta.

4.2.1.3 Bajas de Activos Fijos

En el momento que un activo se encuentra obsoleto, se pierde, es robado o se vende, el custodio del bien comunica este hecho al departamento de Contabilidad mediante un aviso escrito que cuenta con la autorización del Jefe departamental. El contador se encarga de registrar de forma manual la baja, cotejando en el maestro de activos fijos el costo y la depreciación acumulada del activo, y generar mediante diferencia la pérdida por baja de activos. Únicamente en el caso de equipo de computación se revisa la opinión del departamento de sistemas para dar de baja un activo.

4.2.1.4 Administración de los Activos Fijos

Cada departamento es el encargado de administrar sus activos fijos, sin embargo no se registra la existencia de un custodio de cada activo de la empresa; adicionalmente los activos no cuentan con una codificación en el sistema y tampoco cuentan con placas de identificación.

4.2.1.5 Mantenimiento de los Registros y/o del Archivo Maestro de los Activos Fijos

El manejo del archivo maestro es administrado por el Contador, quien puede hacer adiciones o bajas. La información contenida en los archivos maestros permite el correcto procedimiento de clasificación del activo y su depreciación en los estados financieros.

Con el objetivo de obtener un mayor conocimiento del área en el cual se aplica con eficiencia el control interno y en cuales existen fallas o deficiencias, se aplicó el cuestionario relacionado al activo fijo. **(Ver Anexo 2).**

En base a las respuestas obtenidas en el cuestionario aplicado de activo fijo, se identificó aquellos controles que se encuentran diseñados por la administración, a fin de realizar pruebas de eficacia operativa sobre dichos controles; y aquellos en los cuales existen fallas o deficiencias realizar directamente observaciones a la gerencia y determinar una propuesta de control interno.

4.2.2 Eficacia Operativa de los Controles diseñados de Activo Fijo

¿Los jefes departamentales autorizan todas las órdenes de compra, ventas, bajas de activo fijo o transferencias departamentales. Los cambios contabilizados en los registros o en el archivo maestro de activos fijos se comparan con los documentos fuente autorizados?

Procedimiento para probar el control: Seleccionar el número adecuado de documentos del listado de cambios realizados en el archivo maestro de activos fijos. En el caso de cada selección, revisar la evidencia documental (por ejemplo, firmas) de que los jefes aprobaron los cambios.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: mensual

Se solicitó al departamento de sistemas todos los cambios registrados en el archivo maestro de activo fijo, y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron dos cambios de las adiciones, las ventas y las bajas, y se solicitó al departamento contable la documentación soporte de los cambios efectuados, en las cuales se identificó que una adquisición de activo fijo no cuenta con la solicitud de gastos autorizada por el jefe de área.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Se realizan recuentos periódicos de activos fijos y se concilian con los registros o con el archivo maestro de activos fijos?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental a lo largo del período que indique que la compañía realizó los recuentos de activos fijos y las conciliaciones relacionadas de conformidad con sus políticas.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Anual

Se solicitó a la gerencia de la Compañía el informe de la toma física de activos fijos que se han realizado durante el periodo de revisión, sin embargo éstas no

han sido ejecutadas desde el año 2006 a pesar de existir la política interna de realizar la toma física integral de los activos fijos al menos una vez al año.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Los activos fijos se ubican en un área de seguridad apropiada, donde se restringe el acceso al personal autorizado?

Procedimiento para probar el control: Observar que los activos fijos estén localizados en un área de seguridad apropiada, donde el acceso se restringe al personal autorizado en diversas ocasiones.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diario

Mediante una visita a la planta industrial, se pudo verificar que la Compañía no cuenta con accesos restringidos a los activos fijos de la planta y tampoco existe una inspección a los empleados cuando se retiran de las instalaciones.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿La gerencia revisa los cargos por depreciación, incluyendo la consideración del registro de dichos cargos en el período contable apropiado?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental que indique que la gerencia revisó los cargos por depreciación de conformidad con sus políticas y procedimientos establecidos.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: mensual

Se verificó que el jefe administrativo financiero revisa la depreciación mensual registrada contablemente mediante una comparación con el presupuesto mensual establecido y las diferencias significativas son analizadas por el departamento contable.

Eficacia operativa del control: Efectivo

4.3 CICLO DE GASTOS

4.3.1 Compresión de las Transacciones de Gastos

Compras y Procesamiento de Cuentas por Pagar

Para compras de bienes (diferentes a inventarios) y de servicios, el procedimiento es el siguiente: Los diferentes departamentos (comercial, compras, operaciones y administrativo financiero) efectúan las compras respectivas. Para todo este tipo de compras existe un documento denominado “Solicitud de Gasto”, en donde se registra la autorización del Jefe de Área. Este documento sirve para autorizar los gastos y se adjunta a cada una de las facturas. Las facturas se envían al departamento de contabilidad, quienes verifican las Solicitudes de Gasto aprobadas y que exista en la factura una firma de recepción del bien o el servicio para proceder al registro de las mismas.

Procesamiento de Desembolsos

Semanalmente, el departamento de contabilidad emite un reporte desde el módulo de cuentas por pagar, donde se detallan las facturas pendientes de pago con su respectivo vencimiento. Dicho reporte es enviado al Jefe Administrativo Financiero quien autoriza los pagos y envía a un asistente contable para que proceda a emitir los comprobantes de egresos con sus respectivos cheques. Una vez elaborados los egresos, los mismos son entregados al contador para su revisión y firma, para luego ser enviados al Jefe Administrativo Financiero donde se procede a las firmas autorizadas para los cheques.

Los firmantes autorizados para cheques son:

- Gerente General
- Jefe Administrativo Financiero
- Jefe Comercial
- Jefe de Compras

La recepcionista se responsabiliza de entregar los cheques a los proveedores y de enviar la lista firmada por las personas que recibieron los pagos, máximo tres días después de ser recibida la lista, al Asistente Contable para su control. La Compañía no ha establecido una política de niveles de aprobación para el pago de proveedores.

Módulo de Proveedores

El módulo de proveedores se encuentra dentro del sistema contable, en éste se registran todas las facturas de proveedores.

Las personas que tienen acceso a todo el sistema son: Contador y los Asistentes Contables. No existen controles o niveles de autorización para modificar, borrar o aumentar la información del módulo de proveedores.

Con el objetivo de obtener un mayor conocimiento del área en el cual se aplica con eficiencia el control interno y en cuales existen fallas o deficiencias, se aplicó el cuestionario relacionado a gastos y cuentas por pagar. **(Ver Anexo 3)**

Tomando en cuenta las respuestas obtenidas en el cuestionario aplicado de gastos, se identificó aquellos controles que se encuentran diseñados por la administración y que están operando a fin de realizar pruebas de eficacia operativa sobre dichos controles; y aquellos en los cuales existen fallas o deficiencias realizar directamente observaciones a la gerencia y determinar una propuesta de control interno.

4.3.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Gastos

¿Los jefes departamentales aprueban todas las órdenes de compra?

Procedimiento para probar el control: Seleccionar el número adecuado de solicitudes de gastos de la población y revisar la evidencia documental (por

ejemplo, firmas manuales) que indique que los jefes aprobaron las solicitudes de gastos.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: semanal

Se solicitó al departamento contable un listado de los pagos realizados a los proveedores durante todo el ejercicio económico, y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron cinco pagos de facturas relacionadas a gastos en las cuales se identificó que dos de ellas no cuentan con la solicitud de gastos autorizadas por el jefe de área.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿La gerencia revisa la documentación soporte antes de aprobar los pagos.

La documentación soporte se cancela una vez que se realiza el pago?

Procedimiento para probar el control: Revisar los desembolsos aprobados por la gerencia con la documentación de soporte cancelada que indique que las solicitudes de gastos fueron revisados y aprobados por la gerencia y que la documentación de soporte se canceló una vez que el pago fue realizado.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: semanal

Se solicitó al departamento contable un listado de los pagos realizados a los proveedores durante todo el ejercicio económico, y mediante la utilización de

una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron cinco pagos de facturas relacionadas a gastos en las cuales se identificó que dos facturas fueron pagadas por la compañía sin una solicitud de gastos.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Las mercancías recibidas se comparan manualmente con los detalles de la orden de compra o con las facturas, los documentos se cancelan una vez que se corresponden o con el pago de la factura para evitar que se vuelvan a utilizar?

Procedimiento para probar el control: Revisar la documentación (por ejemplo, informe de recepción, factura con marcas de cancelación) de que en la **compañía** se verificó la entrega de la mercadería de acuerdo a lo detallado en la factura de compra y que canceló de manera adecuada la documentación de soporte de la transacción al momento del pago de las facturas.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: semanal

Se solicitó al departamento contable un listado de los pagos realizados a los proveedores durante todo el ejercicio económico, y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron cinco pagos de facturas relacionadas a gastos en las cuales se identificó que todas las facturas cuentan con firmas de recepción de la mercadería o el servicio y que

adicionalmente las facturas cuentan con sello de cancelación cuando fueron pagadas al proveedor.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿La gerencia revisa el análisis de la antigüedad de las cuentas por pagar e investiga las partidas inusuales?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, informes por antigüedades con anotaciones al margen del jefe departamental) que indique que se revisó el informe e investigó cualquier partida inusual de conformidad con las políticas y procedimientos establecidos.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: mensual

Se solicitó al departamento contable dos anexos mensuales de la antigüedad de cuentas por pagar y se identificó que la compañía elabora detalles con antigüedad de esta cuenta, sin embargo a pesar de existir partidas antiguas estas no han sido analizadas por la gerencia (evidencia corroborada con el gerente administrativo financiero).

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿La gerencia revisa periódicamente los cheques girados y cobrados con el fin de verificar el pago apropiado al proveedor?

Procedimiento para probar el control: Seleccionar el número adecuado de cheques emitidos del listado secuencial de cheques emitidos durante todo el período y revisar la evidencia documental (por ejemplo, firmas en el sobre que contiene la selección) de que la gerencia revisó dichas partidas.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: mensual

Se solicitó al Gerente Administrativo Financiero evidencia de la revisión periódica de los cheques girados y cobrados por los proveedores, sin embargo, no realiza periódicamente la revisión de los cheques pagados. Adicionalmente, mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron dos cheques pagados durante el ejercicio económico analizado, y se identificó que los cheques son pagados sin la firma de al menos dos miembros de la gerencia.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

4.4 CICLO DE INVENTARIO

4.4.1 Compresión de las Transacciones de Inventario

Compras y Procesamiento de Cuentas por Pagar

El procedimiento para efectuar las compras de inventarios es el siguiente:

El departamento de Producción en base a un presupuesto mensual y el departamento de compras en base a sus datos de existencia deciden el requerimiento de la compra de materias primas. Para dicho efecto, el departamento de compras en base a estos requerimientos emite una Orden de Compra al proveedor, la misma que requiere de la autorización del Jefe de Compras. Este documento no es pre numerado ni pre impreso. Esta Orden de Compra es enviada a los proveedores respectivos.

Una vez que la mercadería llega a las instalaciones de la Planta, esta es recibida en las bodegas de materias primas, donde el responsable de bodega efectúa una comparación de la Orden de Compra con la factura respectiva y, una vez conciliadas, emite un “ingreso a bodega de MP” y se recibe el material para almacenarlos en las ubicaciones respectivas. Dichos “ingresos a bodegas” junto con sus respectivas facturas y la orden de compra se pasa al departamento de logística para que ingrese esa información en el sistema.

Las facturas y las órdenes de compra se envían al departamento de contabilidad, quienes verifican las Órdenes de compra aprobadas y proceden al registro de las mismas. Semanalmente, el departamento de contabilidad emite un reporte desde el módulo de cuentas por pagar, donde se detallan las facturas pendientes de pago con su respectivo vencimiento. Dicho reporte es enviado al Jefe Administrativo Financiero quien autoriza los pagos.

Administración del Inventario

Dentro de la Fábrica de la Entidad, los inventarios se almacenan dentro de una bodega de materia prima y otra bodega de producto terminado. Cada bodega tiene su propio encargado, el mismo que es responsable del manejo de los inventarios. Los items se encuentran distribuidos dentro de cada bodega de acuerdo a características específicas como: tipo, marca, peso, etc. Todos los inventarios se almacenan en pallets y se ubican las estanterías correspondientes. Todas las bodegas cuentan con un sistema donde el administrador de la bodega realiza los registros correspondientes de las entradas y salidas de inventario y además utilizan documentación pertinente para cada operación.

Recepción y Almacenamiento de Materia Prima

La materia prima se recibe con la factura y se concilia la misma contra la Orden de Compra respectiva. Una vez que se acepta los materiales, se efectúa un “Ingreso a Bodega”, documento que se envía al personal de logística para

que ingrese esa información al sistema. El ingreso a bodega contiene los siguientes datos:

- Bodega que recibe
- Fecha de Recepción
- Datos de proveedor
- Datos de mercadería
- Firma de recepción.

En el caso de existir excesos o faltantes, se recibe de igual forma la mercadería, pero se deja evidenciado en la documentación pertinente tal situación y los bodegueros correspondientes comunican de inmediato a Compras y Logística.

Requisición de Materiales

Las requisiciones de los materiales se lo realizan de la siguiente manera:

El Gerente General, es el encargado de emitir las Órdenes de Producción, documento que es entregado al Jefe de Planta, quien a su vez realiza la solicitud correspondiente a la bodega de acuerdo al tipo de necesidad. Una vez que se realice una requisición de materiales a la bodega de materia prima, estos inventarios pasan a ser clasificados dentro del tipo de bodega Producto en Proceso. Aquí se clasifica a todos los inventarios que se encuentran en algún tipo de proceso. Para realizar la requisición de materiales se utiliza un

documento de nombre “Pedido a Bodega” mismo que contiene algunos datos como:

- Fecha
- Solicitante
- Descripción de los items.
- Firma de solicitud y recepción (una vez que se recibe).
- Firma del bodeguero que entrega

Producción y Costo del Inventario

La entidad registra el costo de materia prima incurrida a un costo estándar. No así con la mano de obra y los gastos de fabricación (CIF), los cuales son costeados a su valor real.

Materia Prima: Cuando una orden de producción es aperturada, todos los cargos a dicha orden se registran a costo real, sin embargo, cuando la misma orden de producción se cierra, el producto terminado se costea a un valor estándar. Las variaciones se acumulan hasta el fin del mes y son distribuidas entre el costo de ventas (para los inventarios que ya fueron vendidos) y el costo de los inventarios (para los que aún se encuentran en stock), de acuerdo a un análisis efectuado por el Contador de la Entidad.

Mano de Obra: Los cargos mensuales de mano de obra son cargados con su valor real.

Gastos de Fabricación: Los gastos de fabricación son registrados a su costo real en el estado de resultados de la Entidad.

Manejo de Productos Terminados

Una vez que se cierran las órdenes de producción, los productos terminados son enviados a la bodega respectiva donde se emite un “ingreso de bodega”, dicho documento es enviado a logística, quienes lo digitan en el sistema.

Embarque de Producción Terminada

Toda salida de producto terminado requiere de su respectiva factura y la guía de remisión. Al momento de emitir las facturas, se registra el egreso de los productos terminados de la contabilidad.

Mantenimiento del Archivo Maestro de Inventarios

Para la creación de un nuevo producto se envía un detalle al departamento de sistemas, quienes son los encargados de crear el nuevo ítem con sus respectivas características, las mismas que no pueden ser modificadas por los usuarios del sistema, sino que se requiere que el departamento de sistemas las realice mediante pedido exclusivo del Contador de la Entidad.

A fin de determinar las áreas en las cuales existe un apropiado control interno y en cuales existen fallas o deficiencias, se aplicó el cuestionario relacionado a inventarios. **(Ver Anexo 4).**

Al aplicar el cuestionario de inventarios, se identificó aquellos controles que se encuentran diseñados por la administración y que están operando, a fin de realizar pruebas de eficacia operativa; y sobre los controles deficientes realizar observaciones a la gerencia y determinar una propuesta de control interno.

4.4.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Inventarios

¿Son adecuados los medios existentes en la empresa para evitar los robos?

Procedimiento para probar el control: Observar que los inventarios estén localizados en un área de seguridad apropiada, donde el acceso se restringe al personal autorizado en diversas ocasiones.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diario

Mediante una visita a la planta industrial, se pudo verificar que la Compañía no cuenta con accesos restringidos a los inventarios y tampoco existe una inspección a los empleados cuando se retiran de las instalaciones.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿La posibilidad de venta de productos terminados y la posibilidad de uso de materias primas se evalúan regularmente, incluyendo una revisión durante los recuentos del inventario físico?

Procedimiento para probar el control: Probar una muestra de los informes utilizados al realizar la evaluación de la posibilidad de venta de los productos terminados y la posibilidad de uso de las materias primas durante los recuentos físicos del inventario.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diario

Mediante indagaciones corroborativas, se verificó que el gerente general tiene acceso al sistema de inventarios y que verifica diariamente la existencia de los mismos y su caducidad. En base a esta información, el gerente general elabora las órdenes de producción correspondientes. Cuando un producto está próximo a caducarse, el gerente general junto con el jefe comercial, elaboran estrategias de precios en el mercado para vender el producto y evitar pérdidas. Sin embargo, en lo que se refiere a la materia prima, no se realizan controles regulares, como por ejemplo tomas físicas, que eviten mantener materiales deteriorados o sin uso en las bodegas.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Se reciben notas de remisión firmadas por los clientes de todos los envíos que se hacen?

Procedimiento para probar el control: Examinar los listados de la secuencia numérica de las notas de remisión firmadas en diversas fechas, durante todo el

período en el que se pretende confiar. Cerciorarse de que el cliente haya firmado todas las notas de remisión

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día

Mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron veinte y cinco guías de remisión entregadas durante el ejercicio económico analizado, y se identificó que diez guías de remisión no cuentan con la correspondiente firma o sello del cliente al cual se le había entregado la mercadería.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Se mantiene un control adecuado sobre el inventario de desperdicios, además se informa a una persona responsable respecto de las mercancías obsoletas, dañadas y de lenta rotación?

Procedimiento para probar el control: Observar que los productos terminados rechazados están debidamente separados de los productos normales. Revisar la evidencia documental que soporte el hecho de que dichos productos terminados rechazados fueron monitoreados en un período razonable de tiempo.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diario

Mediante una observación a las bodegas de la Compañía, se pudo verificar que el producto terminado defectuoso que se obtiene de la producción es separado físicamente en las bodegas, a fin de identificarlos para ser vendidos a precios especiales. Se verificaron los informes de producción, en los cuales se indica a la gerencia, en el mismo día de la producción, la cantidad de productos defectuosos, los mismos que son analizados para ser vendidos a precios inferiores a los normales.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Los inventarios recibidos se cuentan y se comparan con la orden de compra para registrar los movimientos del inventario en los registros financieros?

Procedimiento para probar el control: Seleccionar el número adecuado de documentos relacionados a los inventarios recibidos. En el caso de cada inventario recibido seleccionado, revisar la evidencia documental (por ejemplo, la documentación firmada de la recepción) que indique que los inventarios recibidos fueron contados adecuadamente y comparados con la orden de compra.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día

Mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron veinte y cinco ingresos de bodega realizados durante el ejercicio

económico analizado, y se identificó que en todos los documentos consta la cantidad recibida de materia prima o materiales específicos, fechas de ingreso, el proveedor y las firmas de responsabilidad de recepción de la mercadería. Los bodegueros realizan una comparación de la cantidad de materia prima establecida en la orden de compra, con la factura y con la cantidad efectivamente recibida, por ello a cada ingreso de bodega se adjunta la orden de compra con la factura y en los casos en los cuales la cantidad no es igual a la orden de compra se realiza una comunicación al departamento de compras para que de seguimiento a la materia prima faltante. Se verificó en las veinte y cinco muestras analizadas, que este proceso es cumplido totalmente y que la cantidad recibida reflejada en los ingresos de bodega es igual a la cantidad facturada y a la orden de compra, y en aquellos casos en los cuales la cantidad de la orden de compra no es igual al ingreso de bodega existen comunicaciones al departamento de compras.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Cuando se utilizan costos estándar, la gerencia aprueba los costos estándar, los actualiza regularmente y revisa las variaciones entre los costos reales y los estándar. Las variaciones importantes se investigan y los ajustes al inventario y al costo de ventas son aprobados por la gerencia?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, firmas en los listados de costos reales contra costos estándar) durante varias ocasiones a lo largo del período esperado de confianza que indique que

la gerencia ha revisado y aprobado los costos estándar y ha revisado las variaciones entre los costos estándar y los reales.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó al departamento contable, listados de los costos estándares aprobados por la Gerencia e informes de las variaciones, sin embargo los costos estándares no han sido actualizados durante el último periodo. Adicionalmente, se identificó que la Compañía no tiene como política aprobar los costos estándares y revisar las variaciones entre los costos estándares y reales.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna decisión?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, informes detallados con las revisiones del gerente) que indique que se revisó los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó a la gerencia los informes relacionados a las ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, y demás informes entregados por las jefaturas, en los cuales se evidenció su revisión mensual y las acciones tomadas posteriormente a estas revisiones junto con los jefes departamentales.

Eficacia operativa del control: Efectivo

4.5 CICLO DE CICLO DE NÓMINA

4.5.1 Compresión de las Transacciones de Nómina

Contratación de personal

En el caso que un jefe de área requiera personal para un nuevo puesto dentro de la empresa, se requiere la aprobación del Gerente General, el cual establecerá la remuneración, características del cargo, tipo de contrato y justificación de requisición.

El proceso de selección se inicia con la búsqueda de perfiles para el cargo, estos son obtenidos mediante publicación en periódicos. Se seleccionan las carpetas con los mejores perfiles y se realiza una primera entrevista, la cual es efectuada por la asistente de nómina. Una vez que el candidato ha pasado la entrevista inicial, se procede con las pruebas psicotécnicas, y si aprueban las mencionadas pruebas, los candidatos pasan a ser entrevistados por el área solicitante o quien será su Jefe Inmediato, y es esta persona quien determina el candidato idóneo para que se proceda con la contratación.

Terminación de contratos del personal

El proceso inicia con una comunicación a Recursos Humanos sobre la decisión de terminación del contrato laboral con el objetivo de iniciar el proceso de salida del empleado. La asistente de recursos humanos controla con la ayuda de Contabilidad que el empleado no adeude nada a la compañía o se haya pagado un sueldo anticipado. Con esta información se procede a liquidar al empleado de acuerdo con lo que disponen las leyes respectivas. Para la liquidación, la asistente de nómina prepara un informe llamado Liquidación de haberes, en el cual consta la fecha de entrada y salida, sueldo, proporcionales de beneficios sociales, descuentos varios para determinar el total a pagar. Este informe es enviado al Jefe Administrativo Financiero para su aprobación, y remite este documento aprobado a Contabilidad para la elaboración del cheque, posteriormente el cheque es entregado al Jefe Administrativo Financiero para que sea firmado y lo envía al departamento de Recursos Humanos para que sea entregado al empleado.

Una vez que es aprobada la liquidación se procede a realizar un Acta de Finiquito, documento formal donde constan los causales de terminación de contrato, acuerdos de liquidación y un detalle de los rubros a ser cancelados. Esta Acta es enviada al Ministerio de Relaciones Laborales, anterior Ministerio del Trabajo, y archivada.

Registro del tiempo

Para el registro del tiempo no existen en la fábrica y bodegas tarjetas de tiempo, únicamente existen hojas de control de asistencia manejadas por los guardias. Estas hojas de asistencia son entregadas al fin de cada semana a la persona encargada de nómina, quien a fin de mes ingresa en las hojas electrónicas las multas por atrasos y faltas, para que se realice el cálculo correspondiente de sueldos a pagar y se emitan los cheques.

Cálculo de la nómina

La nómina se calcula en una hoja electrónica, en la cual se encuentran los valores fijos que afectan al sueldo final, y los valores variables que son ingresados mes a mes por la asistente de Nómina. Al terminar el cálculo de la nómina, se presenta al Jefe Administrativo Financiero el rol para su revisión con el fin de aprobarlo. A todos los empleados se les entrega el rol de pagos, los mismos que son firmados para constancia de recepción y archivadas por el departamento de recursos humanos. Las horas extras son pagadas únicamente con autorización del Jefe departamental correspondiente y en casos excepcionales como cierre de mes, cierre de año, trabajos especiales, etc. No se utiliza ningún formulario específico para la autorización de horas extras, simplemente el departamento de recursos humanos envía mensualmente a los jefes departamentales un detalle resumido por trabajador el total de horas extras trabajadas para su aprobación.

Desembolsos de nómina

El Jefe Administrativo Financiero recibe la copia del rol y procede a enviar este documento aprobado a Contabilidad para la elaboración de los cheques, posteriormente los cheques son entregados al Jefe Administrativo Financiero para que sean firmados y los envía al departamento de recursos humanos para que sean entregados a los empleados.

Mantenimiento del archivo maestro de nómina

La única persona que maneja el Archivo Maestro de Nómina es la asistente de nómina, quien está encargada de mantener actualizado este archivo. No existe control directo sobre este archivo por parte de la Gerencia.

Para obtener un mayor conocimiento del área en el cual se aplica con eficiencia el control interno y en cuales existen fallas o deficiencias, se aplicó el cuestionario relacionado a nómina. **(Ver Anexo 5).**

Una vez que se ha aplicado el cuestionario sobre nómina, se identificó aquellos controles que se encuentran diseñados por la administración, a fin de realizar pruebas de eficacia operativa sobre dichos controles; y aquellos en los cuales existen deficiencias realizar directamente observaciones a la gerencia y determinar una propuesta de control interno.

4.5.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Nómina

¿Se autoriza formalmente la contratación del personal que laborará con la empresa?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental de la nómina a lo largo del período, que indique que la contratación de empleados fue realmente aprobada por la gerencia.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó al departamento de Recursos Humanos un listado de todos los ingresos de nuevos empleados durante el año, y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica se seleccionaron dos ingresos de personal, y se evidenció que existen documentos de la aprobación del Gerente General para la contratación de los empleados.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Se verifican los cálculos en las nóminas de acuerdo con lo que disponen las leyes respectivas, antes de efectuar el pago de ellas?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, las iniciales de un jefe en los informes de la nómina) de la nómina a lo largo del período que indique que los informes de la nómina de sueldos y por hora fueron realmente revisados y aprobados por la gerencia.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó al departamento de Recursos Humanos los informes de nómina mensuales entregados a la gerencia para su aprobación, y se verificó que existen comunicaciones que evidencian esta revisión y aprobación que el Jefe Administrativo Financiero realizó en la nómina a pagar. Sin embargo se evidenció que existen rubros de beneficios sociales cuyos cálculos deben ser realizados en base a lo dispuesto en el Código de Trabajo.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿La gerencia autoriza las horas extras trabajadas y el pago de las mismas a los empleados?

Procedimiento para probar el control: Seleccionar el número adecuado de horas extras realmente trabajadas (de registros de la nómina) y revisar la evidencia documentada (por ejemplo, las iniciales del gerente) de que la gerencia aprobó la tarjeta de tiempos de conformidad con la política.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó al departamento de Recursos Humanos el detalle mensual de horas extras trabajadas aprobadas por los correspondientes Jefes Departamentales,

sin embargo, se pudo evidenciar que en algunos meses del año, no se ha cumplido con esta política de control.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Los empleados firman por el dinero recibido?

Procedimiento para probar el control: Seleccionar el número adecuado de desembolsos de efectivo de los registros contables básicos y rastrear el pago de desembolsos de efectivo (u otro registro) que se utilice para documentar las firmas de los empleados.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó al departamento de Recursos Humanos los roles de pago totales de dos meses, en los cuales se verificó que en todos los roles de pago existen firmas de recibí conforme por parte de los empleados.

Eficacia operativa del control: Efectivo

La facultad de ver, modificar o transferir la información contenida en el archivo maestro de la nómina, se restringe al personal autorizado.

Procedimiento para probar el control: Mediante el uso de una de las terminales de la computadora de la compañía intentar obtener acceso al sistema

como uno de los diversos empleados no autorizados. Luego, intentar obtener acceso como un empleado autorizado.

Trabajo realizado para probar el control

La Compañía mantiene una conexión en red para todas las computadoras que son utilizadas en el negocio, y todos los archivos importantes son grabados en una localidad del servidor principal. Con este antecedente, se realizó el ingreso al archivo maestro de nómina mediante un computador utilizado por el personal del departamento comercial, probado de esta manera, que no existen restricciones para acceder a información confidencial del archivo maestro de nómina.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿La información del archivo maestro de la nómina se revisa periódicamente en cuanto a su exactitud y pertinencia continua?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, los informes del archivo maestro de la nómina con las iniciales del revisor) que indique que la información del archivo maestro de la nómina fue revisada periódicamente en cuanto a su exactitud y pertinencia continua.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Semestral

Se solicitó a la gerencia administrativa los informes correspondientes a la revisión del archivo maestro de la nómina realizados durante todo el ejercicio económico, sin embargo se identificó que la Compañía no tiene como política realizar revisiones periódicas del archivo maestro de nómina ni presentar informes firmados sobre las revisiones y observaciones identificadas.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

4.6 CICLO DE INGRESOS

4.6.1 Compresión de las Transacciones de Ingresos

Procesamiento y administración de órdenes

La Compañía clasifica a sus clientes en distintos grupos, para los cuales se han establecido los días de crédito:

CUADRO N° 13

Descripción	Días de crédito
Industrias	40
Cadenas Pequeñas (despensas)	30
Tiendas	21
Restaurantes	21
Preventa (escuelas, colegios)	15

Fuente: Estados Financieros Industrias Lácteas S.A

Elaborado por: Diana Arroyo.

Los límites de crédito son autorizados por el Jefe Comercial únicamente. Todo cliente nuevo que solicite un determinado monto de crédito debe llenar un

formulario sobre información del cliente como son: nombre y razón social, RUC o cédula de identidad, referencias bancarias, referencias comerciales, bienes que posee y garantías ofrecidas. Una vez que los créditos fueron aprobados, el asistente de cartera crea en el módulo del sistema al cliente e ingresa la siguiente información: nombre, dirección, teléfono, límite de crédito, tipo de cliente, entre otros.

La Compañía ha establecido como política que todos los créditos otorgados deberán estar respaldados por documentos que aseguren su efectiva recaudación como: avales bancarios, pagarés, letras de cambio o cualquier otro documento, adicional a la factura. La custodia y administración de los documentos para créditos están bajo custodia del Jefe Comercial.

Aquellos créditos que se encuentran vencidos por más de 60 a 90 días son generalmente entregados a los abogados de la Compañía para su recuperación.

Facturación y devoluciones sobre ventas

Las ventas se ejecutan de acuerdo al siguiente proceso: Los vendedores realizan las ventas directas a los diferentes clientes, para lo cual capturan el pedido utilizando una “Nota de Pedido”, los mismos que poseen la siguiente información:

- Datos del cliente (nombre, dirección, etc)
- Tipo de Pago (corriente, crédito)

- Vendedor
- Fecha de pedido
- Fecha de entrega
- Ítems solicitados (código, descripción, cantidad, valor unitario, valor total)
- Total valor de venta según tipo de ítems
- Firma de cliente
- Firma del vendedor

Los pedidos también pueden ser capturados vía telefónica, fax o e-mail.

El proceso de facturación se inicia de la siguiente manera: se ingresa la Nota de pedido dentro del módulo de facturación y el sistema realiza una validación en la cual verifica que se cumpla condiciones como:

- Tipo de cliente (corriente o crédito)
- Cupo de crédito
- Tipo de descuento aprobado

En caso de que no se cumpla alguna de estas condiciones, el pedido queda ingresado en el sistema pero no puede ser facturado, ni por consiguiente despachado. Sin embargo si existe la intención de la administración realizar aún la venta, se solicita la autorización de los pedidos al Jefe Comercial.

Una vez que se encuentra autorizado el pedido, se procede a afectar el inventario. Finalmente se procede a imprimir la factura, la misma que se emite de acuerdo a los precios de productos debidamente aprobados por el Jefe Comercial y la Gerencia General. Cada cliente se encuentra codificado de acuerdo a su canal de ventas en el sistema, por lo que se encuentra predeterminado para cada uno de estos los precios de venta, condiciones de crédito, descuentos, etc. La factura es firmada por el facturador y entregada al bodeguero para que realice el despacho del producto.

Con las facturas se emiten las respectivas guías de remisión, documento con el cual salen los inventarios de las bodegas, ya que la entidad es la encargada del transporte de los productos hacia los clientes.

La entidad emite Notas de Crédito por las siguientes razones:

- Devoluciones de producto en buen estado: cuando se efectuaron despachos equivocados, o anticipados a los clientes. Se emiten las notas de crédito a las facturas correspondientes.
- Devoluciones de producto en mal estado: cuando los productos se caducan o se dañaron en el transporte.

Todas las notas de crédito requieren de la aprobación del Jefe Comercial. Para ambos casos se recibe la mercadería mediante un documento interno denominado “Nota de devolución”

En la bodega los facturadores tienen la opción de modificar los precios y descuentos para cualquier cliente.

Los porcentajes de descuentos son establecidos mensualmente por el departamento Comercial y aprobados por Gerencia General. Estos son comunicados a facturación mediante un reporte que se envía vía e-mail. En este reporte se especifica el tipo de descuento por cada clase de producto para la elaboración de las facturas.

Procesamiento de entradas de efectivo

El procedimiento para los cobros depende del tipo de canal:

- *Autoservicios e Industrias:* Los clientes efectúan transferencias directas a las cuentas de la Compañía y enseguida se registra en el sistema la cancelación de las facturas.
- *Cadenas pequeñas, tiendas, restaurantes y preventa:* Los cobros son efectuados por los vendedores, quienes reciben el dinero de los clientes y lo depositan al final del día en las cajas con un detalle adjunto de las facturas cobradas, por lo cual el cajero entrega un recibo. Esta información ingresa el cajero al sistema donde se detallan datos como: nombre de cobrador, número de recibo de caja, código de cliente, factura, número de cheque y/o cantidad en efectivo; esto permite el registro de la cancelación de una factura específica en el módulo. El dinero recaudado es acumulado y enviado a depositar diariamente en el banco.

Archivo maestro de clientes

Para la creación de un nuevo cliente se utiliza el formulario de nombre “Información del cliente”, los cuales deben ser aprobados por el Jefe Comercial. Adicionalmente para modificar la información del cliente se utilizan estos formularios. La información en el sistema es modificada por el asistente de Cartera.

Con el objetivo de determinar las áreas en las cuales existe un control interno propicio y en cuales existen fallas o deficiencias, se aplicó el cuestionario relacionado a ingresos. **(Ver Anexo 6).**

Al aplicar el cuestionario de ingresos, se identificó aquellos controles que se encuentran diseñados por la administración y que están operando, a fin de realizar pruebas de eficacia operativa; y sobre los controles deficientes realizar observaciones a la gerencia y determinar una propuesta de control interno.

4.6.2 Eficacia Operativa de los Controles Diseñados de Ingresos

¿Se cotejan las notas de pedido con las facturas de ventas y órdenes de remisión?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, firmas del revisor) que indique que se comparó los precios y

condiciones de las facturas con los documentos fuente del pedido y del embarque.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día

Se solicitó al departamento contable el número total de facturas realizadas en el año de análisis y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron veinte y cinco facturas con su correspondiente nota de pedido y guías de remisión, en los cuales se verificó que existen marcas de revisión en las órdenes de pedido, sobre las cantidades y precios, de la persona que realiza la facturación; además mediante un reproceso se comprobó la emisión simultánea de las facturas y las guías de remisión.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Se mantiene un control sobre las órdenes pendientes?

Procedimiento para probar el control: Examinar la evidencia documental de las revisiones que realiza el Jefe comercial a las notas de pedido no procesadas.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diaria

Mediante indagaciones corroborativas, se verificó que el Jefe comercial tiene acceso a visualizar en el sistema de facturación las órdenes no procesadas

principalmente porque no cumplen con los límites de crédito y que verifica diariamente este reporte a fin de autorizar o no dichos pedidos.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Se reciben notas de remisión firmadas por los clientes de todos los envíos que se hacen?

Procedimiento para probar el control: Examinar los listados de la secuencia numérica de las notas de remisión firmadas en diversas fechas, durante todo el período en el que se pretende confiar. Cerciorarse de que el cliente haya firmado todas las notas de remisión

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día

Mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron veinte y cinco guías de remisión entregadas durante el ejercicio económico analizado, y se identificó que diez guías de remisión no cuentan con la correspondiente firma o sello del cliente al cual se le había entregado la mercadería.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Se numeran por el impresor en forma anticipada y consecutiva las facturas de venta?

Procedimiento para probar el control: Solicitar en un archivo las facturas emitidas por la compañía y verificar su secuencia.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día

Se solicitó al departamento de sistemas todas las facturas emitidas por la Compañía y registradas en el sistema, y mediante una herramienta electrónica se revisó la secuencia de éstas y se verificó que no existen saltos de facturación en los registros contables.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Todas las devoluciones de mercancías se registran cuando se reciben y se comparan con las notas de crédito emitidas, para asegurar que el crédito se emita correctamente?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental de que se elaboraron informes de mercancías devueltas y que se elaboraron las notas de crédito para ser aprobadas.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diario

Se solicitó al departamento comercial los archivos diarios generados por devoluciones y mediante una herramienta estadística se seleccionaron quince informes para verificar la información contenida con las correspondientes notas de crédito, y mediante la revisión se verificó que todos los reportes tienen una nota de crédito generada para los clientes.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Los precios y descuentos de las facturas se basan en una lista de precios y descuentos aprobada. Los precios y los descuentos excepcionales requieren de aprobación de la gerencia?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental de que se elaboraron las facturas en base a la lista de precios aprobada por la gerencia.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día.

Se solicitó al departamento de sistemas la base de facturación, y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron veinte y cinco facturas y se compararon con la lista de precios aprobada por la gerencia en cada uno de los periodos (solicitada al departamento comercial), con lo cual se verificó que cada una las facturas seleccionadas fueron elaboradas en base a los precios y descuentos cargados en el sistema, los cuales fueron aprobados por la gerencia. Se identificaron tres facturas cuyo descuento no se

encontraban en la lista de precios y descuentos autorizados, sin embargo se evidenció la autorización formal que el jefe comercial envió por escrito al departamento de facturación para que se ejecute un descuento adicional a estos clientes en las facturas mencionadas.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna decisión?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental (por ejemplo, informes detallados con las revisiones del gerente) que indique que se revisó los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Mensual

Se solicitó a la gerencia los informes relacionados a las ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, y demás informes entregados por las jefaturas, en los cuales se evidenció su revisión mensual y las acciones tomadas posteriormente a estas revisiones junto con los jefes departamentales.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar?

Procedimiento para probar el control: Revisar la evidencia documental que indique que las notas de crédito, las cancelaciones de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar fueron realmente aprobados por parte de la gerencia.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diaria

Se solicitó al departamento de sistemas la base de notas de crédito, y mediante la utilización de una herramienta estadística electrónica, se seleccionaron quince notas de crédito para verificar su aprobación, sin embargo se identificaron que siete de ellas no constan con la firma de autorización del jefe comercial, que según la política establecida por la compañía es la persona responsable de la autorización. Adicionalmente no se pudo verificar las autorizaciones de las cuentas malas y otros ajustes, en razón de que estas autorizaciones no se realizan por escrito sino de forma verbal hacia el personal contable.

Eficacia operativa del control: Inefectivo

¿Se lleva un control sobre la numeración que ampara las notas de crédito?

Procedimiento para probar el control: Solicitar en un archivo las notas de crédito emitidas por la compañía y verificar su secuencia.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Diario

Se solicitó al departamento de sistemas todas las notas de crédito emitidas por la Compañía y registradas en el sistema, y mediante una herramienta electrónica se revisó la secuencia de éstas y se verificó que no existen saltos en los registros contables.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Los límites de crédito se asignan a los clientes con base en una evaluación del crédito y su capacidad de pago?

Procedimiento para probar el control: Revisar la documentación (informes de crédito, estados financieros, referencias, etc.) que demuestre que se realizó una evaluación de crédito y que se aprobó un límite de crédito de conformidad con las políticas y procedimientos establecidos.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Semanal

Se solicitó a la asistente de cartera cinco informes de crédito de clientes analizados durante el periodo de revisión, en los cuales se evidenció que se realizó previamente una clasificación crediticia de los clientes, que se analizaron las condiciones financieras, historial de pago, confirmación de

referencias, etc; y la autorización de los límites de crédito aprobados por el Jefe Comercial.

Eficacia operativa del control: Efectivo

¿Se respetan los límites de crédito que se han otorgado a los clientes?

Procedimiento para probar el control: Realizar un reproceso en el cual se evidencie el cumplimiento de los límites de crédito que han sido aprobados e ingresados en el sistema para realizar la facturación.

Trabajo realizado para probar el control

Frecuencia: Varias veces al día.

Mediante un reproceso de facturación se verificó los siguientes aspectos: se intentó ingresar una nota de pedido de una venta a crédito para un cliente de contado y el sistema no permite realizar esta factura, se intentó registrar en otro cliente un descuento superior al establecido y el sistema pide liberación el mismo que lo puede dar únicamente el departamento comercial, el cliente tenía vencimientos de crédito y el sistema solicita liberación la misma que puede ser dada por el departamento de comercial. Con este reproceso se verificó que el sistema se encuentra establecido para facturar únicamente bajo las condiciones de límites de crédito aprobadas.

Eficacia operativa del control: Efectivo

5 PROPUESTA DE IMPLEMENTACIÓN DE CONTROL INTERNO PARA INDUSTRIAS LÁCTEAS S.A.

5.1 CICLO DE ACTIVO FIJO

5.1.1 Aprobación de Órdenes de Compra, Ventas o Bajas

Observación: La Compañía realiza adquisiciones de bienes sin estar autorizadas por los jefes de área correspondientes, como lo establece la política, y adicionalmente son registradas por el departamento contable sin contar con la debida documentación.

Propuesta de implementación de control: La aprobación de órdenes de compra de activos fijos, asegurará que la empresa adquiera los bienes apropiados y en cantidades y precios correctos. Esta aprobación podría basarse en la presentación de documentos de soporte. Adicionalmente, la administración debe aprobar las órdenes de compra de activo fijo considerando niveles múltiples de aprobación, es decir establecer límites de compra de acuerdo a las políticas y procedimientos de la empresa, de tal manera que las compras que sean inferiores a un monto monetario específico pueden ser aprobados por los niveles medios, en tanto que se requerirá la aprobación de la alta administración para las operaciones que excedan ese monto. De la misma

forma se deberán establecer límites apropiados que permitan la autorización para realizar la venta o baja de un activo.

Se debe considerar además efectuar estas operaciones con documentos que posean una numeración consecutiva, ya que esto permitirá asegurar que se procese la totalidad de las operaciones y por sólo una vez. Los números consecutivos se pueden asignar ya sea en forma manual (por ejemplo, con el uso de documentos fuente prenumerados) o de forma automática.

5.1.2 Presupuesto para Desembolsos de Capital

Observación: La Compañía no ha definido un presupuesto en el cual consten desembolsos de capital para activos fijos, por lo cual éstos son adquiridos sin asignaciones de un presupuesto.

Propuesta de implementación de control: La administración debe elaborar un plan estratégico de negocios que incluya un presupuesto de desembolsos de capital, ya que de esta forma la compañía conocerá la forma en que financia sus operaciones y activos pueden afectar en gran medida a la productividad y a la capacidad a largo plazo de la entidad para continuar operando. Todas las adquisiciones de activo fijo, incluyendo la forma en que se financian, deberán ser revisadas y autorizadas por la administración para asegurar que sean conformes con los objetivos de la empresa.

5.1.3 Política de Capitalización de Activos Fijos

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y la Norma Ecuatoriana de Contabilidad - NEC 12 en el artículo 4, establece el reconocimiento de Propiedades que las Compañías sujetas al control de la Superintendencia de Compañías deben aplicar obligatoriamente y claramente que erogaciones serán clasificadas como activo fijo y las cuales serán consideradas como gastos operacionales y de mantenimiento. Indica además que se puede lograr este objetivo a través de listados de bienes a ser activados, transfiriendo directamente a resultados aquellos que proporcionen beneficio en un período no mayor a un año o que su valor no sea considerable.

Observación: La Compañía no ha determinado una política de capitalización de activos fijos que defina una base o límite de activación en función de la vida útil que tendrá el bien y su valor.

Propuesta de implementación de control: Definir por escrito una política para la capitalización de activos fijos, que considere entre otros aspectos, la vida útil, naturaleza del bien y el monto a ser capitalizado.

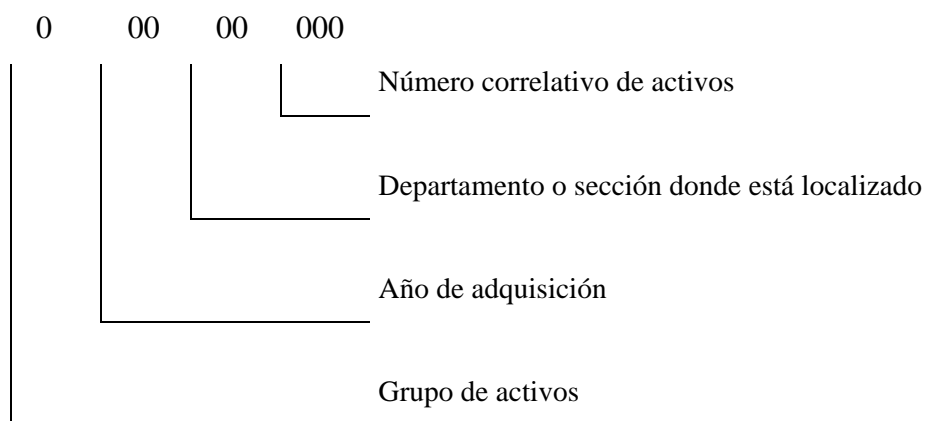
5.1.4 Codificación de Activos Fijos

Observación: La Compañía no ha identificado cada uno de sus activos a través de la utilización de placas ni dispone de auxiliares de activos fijos codificados que permitan determinar en forma detallada la localización de los mismos. El

listado de activos fijos que sustenta los registros contables no incluye información completa para un adecuado control, tal como: número de serie del bien o cualquier tipo de identificación (placas), ubicación exacta, custodio, descripción del estado del activo, etc., lo que ha impedido identificar físicamente los bienes.

Propuesta de implementación de control: Las placas de identificación pre numeradas colocadas a los activos fijos hacen más eficiente su identificación tanto en el registro como en el archivo maestro de activos fijos. De esta manera la gerencia puede incrementar el control de los activos de la organización y se mantendrá la integridad de la información en archivo maestro de activos fijos. Al implantar un sistema de codificación, debe existir al menos, la siguiente información:

Elementos del Código:



1. Terrenos
2. Instalaciones
3. Equipos de computación

4. Vehículos
5. Muebles y enseres
6. Equipos de oficina

5.1.5 Tomas Físicas de Activos Fijos

Observación: La Compañía tiene como política de control interno realizar una toma física integral de sus activos fijos, sin embargo esta no se ha realizado por durante varios ejercicios económicos.

Propuesta de implementación de control: Para asegurar que los controles sobre la salvaguarda de los activos fijos de la empresa sean efectivos, la administración deberá asegurar que los activos se cuenten periódicamente y se concilien con el registro de los mismos; este procedimiento permitirá además determinar aquellos activos fuera de uso, improductivos u obsoletos que deban ser dados de baja. Al realizar este procedimiento, se debe utilizar placas que sirvan para la identificación de cada activo, así como también la identificación de aquellos que no se encuentren registrados.

5.1.6 Cobertura de Seguros para los Activos Fijos

Observación: La Compañía no tiene como política de control interno realizar periódicamente una evaluación sobre la cobertura de los seguros relacionados con sus activos fijos. Se identificó que activos fijos significativos no se encuentran cubiertos por una póliza de seguros.

Propuesta de implementación de control: La Administración debe considerar realizar periódicamente evaluaciones sobre las coberturas de seguros que poseen sus activos fijos y de ser el caso contratar un seguro para cubrir los bienes y propiedades de la empresa que se encuentran susceptibles a siniestros y de esta manera proteger de cualquier riesgo a las utilidades y el patrimonio. Las negociaciones que se realicen con las compañías aseguradoras deben estar amparadas siempre por un contrato de seguro.

5.1.7 Seguridad Física de los Activos Fijos

Observación: La Compañía no cuenta con accesos restringidos a los activos fijos de la planta y tampoco existe una inspección a los empleados cuando se retiran de las instalaciones.

Propuesta de implementación de control: La restricción del acceso físico a los activos fijos permitirá salvaguardarlos de robo o daños, lo cual implica mantener medidas de seguridad física que a menudo incluye cerraduras, cámaras de circuito cerrado e inspección a los empleados que se retiran de las instalaciones. Adicionalmente se deben establecer procedimientos necesarios para que todos los empleados que tengan a cargo activos fijos, se responsabilicen del cuidado y buen manejo de los mismos.

5.1.8 Recálculo de Depreciación de Activos Fijos

Observación: La Compañía realiza el cálculo de la depreciación de activos fijos en hojas electrónicas, sin embargo no se realiza un recálculo de la

depreciación mensual por personal que no tenga acceso al módulo de activos fijos.

Propuesta de implementación de control: Cuando se utiliza una hoja de cálculo, la exactitud de los cálculos deberá sujetarse a un recálculo o a una revisión para asegurarse sobre la precisión de los mismos y evitar que se omitan montos o que la información ingresada sea alterada por errores de digitación. A menudo, dicho control se implementa al hacer que un empleado distinto de quien realizó inicialmente los cálculos vuelva a realizarlos. Alternativamente, las fórmulas de la hoja de cálculo pueden revisarse para asegurar que no se omitió ningún monto en los cálculos.

5.1.9 Revisión Periódica al Archivo Maestro de Activos Fijos

Observación: La gerencia no ha optado como política de control interno realizar revisiones periódicas a los registros de los archivos maestros de los activos fijos a fin de asegurar que se mantiene una información actualizada y correcta.

Propuesta de implementación de control: La gerencia debe asegurarse que el archivo maestro refleje las condiciones actuales tanto en los registros como en los campos individuales de la información que se encuentran dentro de esos registros, ya que una descripción incorrecta del activo fijo puede causar un error en la clasificación de los activos, lo que resultará en un cálculo incorrecto de la depreciación; o un precio de compra incorrecto puede causar una

valuación incorrecta del activo. Para ello se deben realizar revisiones periódicas independientes al archivo maestro de activos fijos por parte de la gerencia.

5.2 CICLO DE GASTOS

5.2.1 Niveles de Aprobación para Solicitudes de Gastos

Observación: No existe una política en la organización que establezca límites de aprobación en los distintos niveles de la administración.

Propuesta de implementación de control: Aunque las órdenes de compra deben ser aprobadas por niveles gerenciales, es posible establecer límites acumulativos para dicha aprobación. Los diferentes niveles de la gerencia deben tener límites de compra financieros de acuerdo con las políticas y procedimientos establecidos por la empresa, de esta forma las compras de alto valor requerirán la aprobación de la alta gerencia, en tanto que los niveles medios de la gerencia podrán autorizar las compras por montos inferiores sin tener que obtener la aprobación de la alta gerencia.

5.2.2 Aprobación de Solicitudes de Gastos

Observación: La Compañía realiza adquisiciones de bienes o servicios sin estar autorizadas por los jefes de áreas correspondientes.

Propuesta de implementación de control: Una solicitud de gastos es una declaración que debe ser previamente autorizada para adquirir materiales o servicios de un proveedor y debe estar dentro de un período determinado a un precio y cantidades convenidas. Los documentos de soporte deberán presentarse junto a todas las solicitudes y deberán incluir documentos como cotizaciones de proveedores, justificaciones, efectos sobre el presupuesto, etc. Además, se constituye una buena práctica de control interno notificar a los proveedores respecto al personal de la empresa que se encuentra autorizada para aprobar los pedidos de compra.

5.2.3 Numeración de Solicitudes de Gastos

Observación: Las solicitudes de gastos elaboradas por la Compañía no cuentan con una numeración consecutiva.

Propuesta de implementación de control: La numeración consecutiva de las solicitudes de gastos proporciona a la empresa la seguridad de que la totalidad de las mismas se procese y que cada operación se procese solo una vez. Adicionalmente la numeración consecutiva es útil para controlar los compromisos adquiridos por la empresa y para facilitar la identificación de los pedidos de compra correspondientes al momento de recibir las mercancías o los servicios.

5.2.4 Pagos a Proveedores

Observación: Los pagos realizados a los proveedores de bienes o servicios se realizan sin verificar las solicitudes de gastos aprobadas.

Propuesta de implementación de control: El proceso de desembolsos se inicia con las solicitudes de gastos aprobadas, por lo cual el personal encargado de la aprobación de gastos deberá revisar las mismas debido al alto riesgo inherente de los desembolsos. Esta revisión permite cerciorarse de que los pagos sean válidos y que los errores relacionados con los detalles del pago puedan detectarse a tiempo. Adicionalmente debe considerarse que los documentos de soporte deberán ser cancelados por la persona que firme los cheques para evitar que se vuelvan a utilizar como comprobantes de otro pago.

5.2.5 Requisiciones de Compra mediante el Departamento de Compras

Observación: La Compañía no ha establecido una política relacionada a los montos sobre los cuales no se requiere realizar una adquisición de bienes o servicios (gastos) mediante el departamento de compras, lo cual evita realizar órdenes de pedido a los proveedores calificados por la Compañía.

Propuesta de implementación de control: Cada departamento debe entregar una requisición de compra al departamento de compras que contenga el nombre y número del producto, el nombre del departamento, el nombre del solicitante, la cantidad, la fecha deseada de entrega y la justificación de la

solicitud para que sea aprobado por la persona autorizada por la administración. Las requisiciones especiales, tales como desembolsos de capital y compras que excedan los límites predeterminados deberán contar con la aprobación de la gerencia de alto nivel.

5.2.6 Conciliación de Estados de Cuenta con Proveedores

Observación: La Compañía no tiene como política de control interno el enviar y solicitar estados de cuenta a proveedores más importantes, con el propósito de conciliar los saldos e identificar oportunamente las posibles diferencias existentes.

Propuesta de implementación de control: Para verificar que los pagos a los proveedores son los correctos, en especial con aquellos más recurrentes y significativos, la mejor forma es realizar conciliaciones de los estados de cuenta de los proveedores con los registros auxiliares de cuentas por pagar. Las diferencias identificadas por el personal encargado pueden relacionarse con diferencias temporales en el registro de la información entre la empresa y el proveedor; por esto es necesario que se hagan acumulaciones al final del período si se han recibido las mercancías pero no se ha procesado la documentación relacionada. Las partidas pendientes por un período prolongado en estas conciliaciones indican que no se está dando el seguimiento oportuno a las diferencias y podría indicar una falta de control de la administración sobre el proceso de conciliación con los proveedores.

5.2.7 Ajustes de Cuentas por Pagar

Observación: La Compañía no tiene controles para aprobar los ajustes a las cuentas por pagar.

Propuesta de implementación de control: La gerencia debe revisar y aprobar todos los ajustes a las cuentas por pagar con el objetivo de asegurar que las notas de crédito o ajustes sean válidos mediante referencia a la documentación soporte y que además se conserva dicha documentación en caso de ser requerida por terceros.

5.2.8 Antigüedad de Cuentas por Pagar

Observación: El departamento contable elabora mensualmente un detalle de antigüedad de cuentas por pagar a proveedores, sin embargo las partidas antiguas no son analizadas por la gerencia a fin de evitar errores o posibles controversias.

Propuesta de implementación de control: La elaboración de un detalle de antigüedad de cuentas por pagar, pierde su objetivo principal si no es revisado con regularidad para identificar partidas equívocas o cuestionables; además esta revisión dará confianza a la administración de que se pague en forma oportuna a los proveedores y de conformidad con las condiciones de crédito acordadas. Las facturas pendientes que estén significativamente vencidas deberán investigarse para asegurar que se resuelvan las posibles controversias y se mantengan buenas relaciones con el proveedor.

5.2.9 Revisión Periódica de los Cheques Pagados

Observación: La Compañía no tiene como política de control realizar una revisión de los cheques girados y cobrados con el fin de verificar el pago apropiado al proveedor. Adicionalmente los cheques son pagados sin la firma de al menos dos miembros de la gerencia.

Propuesta de implementación de control: Constituye una apropiada práctica de control interno, realizar una revisión periódica de los cheques una vez que se pagaron para asegurar que se autorizaron y se pagaron apropiadamente al proveedor correspondiente. Además, el desembolso de dinero de la entidad debe ser autorizado cuando menos por dos miembros independientes de la gerencia sujetos a los límites de autorización para confirmar la validez del pago.

5.2.10 Cambios al Archivo Maestro de Proveedores

Observación: La Compañía no tiene un proceso formal para realizar cambios en el archivo maestro de proveedores y tampoco es revisado periódicamente por la gerencia para asegurar su correcta actualización.

Propuesta de implementación de control: La empresa debe establecer una política para realizar cambios en el archivo maestro de proveedores en la cual se requieran solicitudes de modificaciones en formatos prenumerados, lo cual ayudará a asegurar que las reformas que han sido autorizadas sean procesadas.

Si los cambios al archivo maestro de proveedores no se procesan, pueden originarse órdenes de mercancías a proveedores no aprobados, el envío de pagos a direcciones incorrectas o mantener términos de descuentos erróneos. La participación de la gerencia en la revisión periódica del archivo maestro de proveedores asegurará que se refleje las condiciones actuales.

5.3 CICLO DE INVENTARIOS

5.3.1 Seguridad Física de los Inventarios

Observación: Mediante una visita a la planta industrial, se pudo verificar que la Compañía no cuenta con accesos restringidos a los inventarios y tampoco existe una inspección a los empleados cuando se retiran de las instalaciones.

Propuesta de implementación de control: Una adecuada seguridad física del inventario permitirá salvaguardarlo de robos; generalmente se deben aplicar controles de mayor seguridad para los inventarios de alto valor o de altos volúmenes. Adicionalmente la Compañía debe realizar inspecciones a los empleados que dejan las instalaciones y establecer un perímetro de seguridad. Otra medida de seguridad para las instalaciones de almacenamiento y producción es el uso de equipo contra incendios, el mismo que debe estar sujeto a inspecciones periódicas por parte de especialistas.

5.3.2 Posibilidad de Uso de Materia Prima

Observación: La Compañía no tiene como política, realizar tomas físicas periódicas de la materia prima, así, durante la realización de una visita a las bodegas, se pudo identificar que existen almacenadas materias primas que se empleaban anteriormente para producir productos terminados que ya no se encuentran en producción.

Propuesta de implementación de control: Es responsabilidad de la gerencia mantener una adecuada política sobre la administración del inventario, para lo cual debe realizarse un monitoreo continuo y evaluar de esta manera si las materias primas son utilizables o vendibles. Los factores que afectan esta evaluación incluyen tanto la obsolescencia como los daños o defectos físicos.

5.3.3 Aceptación de Guías de Remisión

Observación: La Compañía establece como política interna entregar la mercadería con guías de remisión a los clientes y solicitar a éstos que las firmen como evidencia de entrega de los productos; sin embargo se identificó que esta política no está siendo cumplida.

Propuesta de implementación de control: Todas las guías de remisión que elabore la Compañía por envío de mercadería deben ser firmadas por los clientes ya que esto constituye una prueba de que efectivamente se realizó la

entrega y puede servir para aclarar las indagaciones que requieran de una evidencia para comprobar dicha entrega.

5.3.4 Conciliación de Mercaderías recibidas con los Proveedores

Observación: Se identificó que la compañía no mantiene como política de control interno enviar conciliaciones a sus proveedores principales sobre la mercadería recibida.

Propuesta de implementación de control: Los estados de cuenta de los proveedores permiten confirmar la integridad de los registros de las mercancías recibidas y registradas. La Compañía debe establecer como política realizar permanentemente conciliaciones de los estados de cuenta de los proveedores con los registros de recepción de mercancías ya que esto permitirá detectar aquellas mercaderías que no se hubieran recibido y por las cuales el proveedor haya realizado un cargo. Se deberá dar seguimiento a la razón por la cual el departamento de recepción de mercancías no registró las mercancías recibidas.

5.3.5 Conteo físico del Inventario

Observación: La Compañía no tiene como política de control interno de inventarios realizar tomas físicas periódicas de los mismos, con lo cual no puede verificar su existencia real y la posibilidad de variaciones en los registros contables por pérdidas o sobrantes del inventario.

Propuesta de implementación de control: Los conteos del inventario físico ayudan a verificar la existencia real y permite realizar una apropiada valuación del inventario para los estados financieros anuales, por lo cual se deben realizar los conteos al final del año. Como medida de control interno se puede realizar también un conteo en diversas frecuencias durante el ejercicio económico. Es posible no se realicen conteos físicos periódicos de la totalidad del inventario, pero se puede organizar un programa de rotación para realizar un inventario “cíclico continuo” conforme al cual todas las partidas del inventario se cuentan durante un período de tiempo prolongado.

Para realizar el conteo físico, se deben elaborar hojas de conteo del inventario donde se listan las partidas del mismo que van a contarse físicamente y pueden identificar la ubicación en la cual se almacenan los artículos. Todos los inventarios deberán sujetarse a los conteos del inventario físico incluyendo materias primas, producción en proceso y productos terminados. La toma física del inventario debe ser realizada por personal que no es responsable de la custodia de los mismos y que no tienen acceso a los registros del inventario ni para procesar operaciones o ajustes a los mismos. La comparación de los conteos con los registros del inventario y el seguimiento de las variaciones a menudo también los realiza personal independiente a las funciones de custodia o de registro del inventario.

Para realizar los conteos del inventario se utilizan marbetes de inventario u hojas de inventario. Los marbetes de inventario son documentos prenumerados que se adhieren al contenedor en el que se almacenan los productos físicos para

identificar que su contenido se ha contado. Si al efectuar los recuentos físicos existen diferencias con los registros que amparan el sistema de inventarios, se deben realizar investigaciones pertinentes, y los ajustes se deben aprobar para contabilizar las diferencias.

5.3.6 Instructivo para la toma Física del Inventario

Observación: La Compañía no dispone de un instructivo que facilite la toma física de inventarios.

Propuesta de implementación de control: Preparar un instructivo para la toma física de los inventarios con el propósito de facilitar su conteo y su posterior conciliación con los registros contables. El instructivo para la toma física de inventarios deberá incluir al menos lo siguiente:

- Cronograma de actividades
- Designación del personal a cargo
- Definición de funciones y responsabilidades para el personal
- Determinación de procedimientos de corte
- Ubicación geográfica de los artículos a ser contados

5.3.7 Cobertura de Seguros para los Inventarios

Observación: La Compañía no tiene como política contratar un seguro para cubrir los inventarios ante las posibles amenazas.

Propuesta de implementación de control: La Administración debe considerar contratar un seguro para cubrir los inventarios de la empresa que se encuentran susceptibles a siniestros, en especial las que se mantienen en ubicaciones externas y de esta manera proteger de cualquier riesgo a las utilidades y al patrimonio. Las negociaciones que se realicen con las compañías aseguradoras deben estar amparadas siempre por un contrato de seguro.

5.3.8 Aprobación y Actualización de Costos Estándar

Observación: Se identificó que la Compañía no realiza una aprobación de los costos estándar y tampoco éstos son actualizados permanentemente.

Propuesta de implementación de control: El cálculo de los costos estándar por lo general se basa en los presupuestos, estimación de materiales, la mano de obra y las horas máquina requeridas y también por la experiencia en el pasado. Para poder utilizar los costos estándar, éstos deben actualizarse y revisarse con regularidad por la gerencia con base en las nuevas experiencias y la comparación constante con las cifras reales, incluyendo el seguimiento de las diferencias identificadas. Las variaciones importantes deben ser investigadas y los ajustes al inventario y al costo de ventas aprobados por la gerencia.

5.3.9 Ajustes a precios y Cantidades del Inventario

Observación: Los cambios a los precios y cantidades del inventario de la Compañía no son revisados y aprobados por la gerencia.

Propuesta de implementación de control: Los ajustes de inventario deberán solamente registrarse para reflejar las diferencias detectadas entre la cantidad del inventario físico y la cantidad del sistema de administración del inventario o las correcciones autorizadas al costo unitario, a fin de que el inventario no sea malversado. La gerencia deberá revisar y aprobar todos los ajustes realizados a los precios o cantidades del inventario para asegurar que los ajustes son faltantes válidos detectados mediante el conteo físico del inventario o una disminución por su obsolescencia.

5.3.10 Autorizaciones a Cambios en el Archivo Maestro

Observación: La Compañía no tiene un proceso formal para realizar cambios en el archivo maestro de proveedores y tampoco es revisado periódicamente por la gerencia para asegurar su correcta actualización.

Propuesta de implementación de control: La empresa debe establecer una política para realizar cambios en el archivo maestro de inventarios, para lo cual se requieren solicitudes de modificaciones en formatos prenumerados, que ayudará a asegurar que los cambios que han sido autorizados sean procesados. Si los cambios al archivo maestro no se procesan, puede originarse una descripción inválida del producto y embarcarse a los clientes partidas incorrectas de inventarios originando la devolución de mercancías; también los precios de venta inválidos podrían ocasionar que se carguen precios incorrectos en las facturas para los clientes.

5.3.11 Sistema de Información de Costos

Observación: La Compañía no dispone de un sistema automatizado que le permita obtener en forma oportuna y eficiente los costos de los productos que fabrica. En la actualidad el proceso se realiza prácticamente de forma manual lo que podría ocasionar errores involuntarios. En adición, los costos estándares que maneja la Compañía solo se componen de la materia prima y no de los otros componentes del costo como son la mano de obra y los gastos de fabricación. Los costos estándares no son aprobados por la Gerencia, así como tampoco son revisadas las variaciones entre costos estándares y reales.

Propuesta de implementación de control: Implementar un sistema de costos que permita obtener información oportuna para la toma de decisiones, tales como costos unitarios por producto, márgenes de rentabilidad, fijación de precios entre otros. Adicionalmente, los costos estándares deberían incluir los otros componentes del costo para lo cual se debería considerar las horas hombre utilizadas para la fabricación de los productos y el coeficiente de gastos de fabricación en relación a los diferentes productos que se fabrican.

5.4 CICLO DE NÓMINA

5.4.1 Revisión Periódica a los Listados de los Empleados Actuales

Observación: La Compañía no tiene como política de control que los jefes de cada departamento realicen una revisión periódica a los listados de los

empleados actuales dentro de sus departamentos, lo cual evita mantener un control sobre las altas o bajas de personal.

Propuesta de implementación de control: Los jefes departamentales deben realizar permanentemente una revisión a los listados de los empleados actuales, para evitar de esta forma que exista el riesgo de que se pague a empleados que ya no trabajan para la compañía o que a empleados nuevos no se les den de alta en los archivos maestros y no se les pague a tiempo, lo cual provocaría la inconformidad del empleado y que exista también una subvaluación en los gastos de la nómina.

5.4.2 Cálculo de Beneficios Sociales, Vacaciones y Fondos de Reserva

Observación: La Compañía realiza el cálculo de los beneficios sociales sin considerar todo lo dispuesto en el Código de trabajo vigente.

Propuesta de implementación de control: Realizar el cálculo de los beneficios sociales, vacaciones y fondos de reserva, considerando lo dispuesto en los Art.71, Art.95, Art.111 y Art.196 del Código de trabajo. Adicionalmente se debe considerar las reformas planteadas al pago de los Fondos de Reserva a partir del mes de agosto del 2009.

5.4.3 Aprobación de Horas Extras

Observación: La Compañía ha establecido como política de control interno, realizar los pagos de horas extras únicamente con la aprobación de los jefes

departamentales, sin embargo, se verificó que la Compañía realiza los pagos de horas extras sin la correspondiente aprobación.

Propuesta de implementación de control: El tiempo extra se debe controlar por parte de los jefes departamentales en dos etapas: primero debe otorgarse una autorización al empleado para trabajar el tiempo extra y segundo, después de la realización del tiempo extra para aprobar las horas extras cargadas a la nómina. Esta autorización posterior deberá realizarse tan pronto como sea posible después de la fecha en que se incurrió en el tiempo extra, y antes del pago del tiempo extra para asegurar que la gerencia tenga la oportunidad adecuada para corregir error del tiempo extra.

5.4.4 Registros de Tiempo - Tarjetas Reloj

Observación: Para el registro del tiempo trabajado no existen en la fábrica y bodegas tarjetas de tiempo, únicamente existen hojas de control de asistencia manejadas por los guardias de seguridad de la Compañía.

Propuesta de implementación de control: El proceso las tarjetas reloj identifica las horas durante las cuales cada uno de los empleados está presente en el lugar de trabajo y el jefe de cada departamento debe revisar o autorizar dichas horas antes de que se entreguen a los sistemas de registro del tiempo y de la nómina para asegurar que el tiempo que se indica en la tarjeta de reloj es el exacto del trabajo realizado.

5.4.5 Acceso al Archivo Maestro de Nómina

Observación: La Compañía no cuenta con restricciones en el sistema para acceder a cierto tipo de información confidencial que concierne únicamente a personal autorizado del departamento de nómina, lo cual constituye un riesgo potencial, en razón de que la información es susceptible de ser manipulada por terceros.

Propuesta de implementación de control: Los archivos maestros de la nómina contienen información confidencial importante, actual e histórica, referentes a informes para efectos de impuestos, contables, legales, contiene también antecedentes laborales, cuotas de pago, las deducciones e información básica del personal, por lo cual su acceso debe restringirse para evitar que terceros tengan acceso a esta información y sea así susceptible de manipulación.

5.4.6 Revisión Periódica del Archivo Maestro de Nómina

Observación: La Compañía no tiene como política realizar revisiones periódicas del archivo maestro de nómina ni presentar informes firmados sobre las revisiones y observaciones identificadas, lo cual evita mantener controlada la actualización de la información.

Propuesta de implementación de control: La información del archivo maestro de la nómina se debe revisar periódicamente como un control

adicional para asegurar que los controles de edición, validación y autorización han funcionado con efectividad. Este control también asegura que la información del archivo maestro se mantenga actualizada.

5.5 CICLO DE INGRESOS

5.5.1 Numeración de Órdenes de Venta

Observación: La Compañía no utiliza una numeración consecutiva para realizar los pedidos de venta, lo cual no proporciona seguridad de que todas las notas de pedido se registren, procesen, facturen y embarquen.

Propuesta de implementación de control: La numeración consecutiva de los pedidos de venta proporciona una seguridad de que todos los pedidos se procesen una sola vez, se embarquen y se facturen. Los números consecutivos de los pedidos de venta pueden prenumerarse o asignarse de forma automática. Los números de los pedidos de venta deberán registrarse en el sistema para ayudar a que todos los pedidos se registren, se procesen una sola vez, que todos los pedidos se embarquen y se facturen. En el caso de adoptar un sistema que permita automáticamente asignar un número consecutivo a los pedidos se deberá asegurar que se asignen números únicos a todas las operaciones.

5.5.2 Política y Monitoreo de Notas de Crédito

Observación: La Compañía no ha realizado formalmente una política sobre la elaboración de notas de crédito, por lo cual no es posible realizar un adecuado control.

Propuesta de implementación de control: Las notas de crédito pueden emitirse por diversas razones, para ello la Compañía debe formular políticas relacionadas a un límite de tiempo especificado para devoluciones de la mercancía defectuosa, inspecciones de las mercancías devueltas para confirmar los defectos, límites de notas de crédito que requerirán la aprobación de los distintos niveles de la gerencia, etc. Estas políticas asegurarán que las notas de crédito se emitan únicamente por razones válidas y que el monto de los créditos sea consistente con el monto de la factura original.

5.5.3 Autorizaciones a Cambios en el Archivo Maestro

Observación: La Compañía no tiene un proceso formal para realizar cambios en el archivo maestro de clientes y tampoco es revisado periódicamente por la gerencia para asegurar su correcta actualización.

Propuesta de implementación de control: La empresa debe establecer una política para realizar cambios en el archivo maestro de clientes, para lo cual se requieren solicitudes de modificaciones en formatos prenumerados, que ayudará a asegurar que los cambios que han sido autorizados sean procesados.

Si los cambios al archivo maestro no se procesan, puede originarse el envío incorrecto de productos por un nombre o una dirección inválida, resultando en cobranzas lentas o incobrables; un límite de crédito incorrecto podría resultar en el procesamiento de pedidos en exceso al límite de crédito aprobado; información inválida de descuentos al cliente podría resultar en cotizaciones incorrectas de órdenes y su posterior facturación.

5.5.4 Antigüedad de las Cuentas por Cobrar

Observación: La Compañía no realiza periódicamente un análisis de la antigüedad de saldos de las cuentas por cobrar.

Propuesta de implementación de control: Un análisis de la antigüedad de las cuentas por cobrar es una herramienta importante para identificar los montos que pueden llegar a ser incobrables. Las categorías por antigüedad más comunes empiezan con montos que han estado pendientes de cobro por menos de 30 días (corrientes), y las siguientes categorías se incrementan en plazos de 30 días, hasta ya sea 90 ó 120 días, después de eso se agrupan todos los montos con un vencimiento superior. El seguimiento oportuno, permite identificar a tiempo los problemas de cobranza, aprobando así que la empresa restrinja ventas futuras a clientes morosos y evite incurrir en pérdidas adicionales debido a los problemas de cobranza.

5.5.5 Autorización de Notas de Crédito, Cuentas Malas y otros Ajustes

Observación: La Compañía realiza la emisión de notas de crédito sin contar con la autorización previa de la gerencia.

Propuesta de implementación de control: La gerencia debe autorizar las notas de crédito, ajustes o cancelaciones de las cuentas por cobrar para asegurar que sean válidas y apropiadas y evitar también la malversación de fondos o la manipulación de los resultados o a facturas emitidas y que se encuentran pendiente de cobro.

5.5.6 Provisión de Cuentas de Cobro Dudoso

Observación: La Compañía realiza mensualmente una provisión de cuentas de cobro dudoso, sin embargo esta no es autorizada por la administración.

Propuesta de implementación de control: La gerencia debe autorizar las operaciones que impliquen el cálculo de la reserva para cuentas de cobro dudoso o ajustes a la actual reserva para cuentas de cobro dudoso, para asegurarse de que estén completas y sean adecuadas. Además las personas que aprueben la reserva para cuentas de cobro dudoso deben ser altos funcionarios de la administración y no deben tener acceso al mayor de cuentas por cobrar para evitar la manipulación en los resultados.

5.5.7 Conciliación de Saldos con Clientes

Observación: No es política de la Compañía realizar un envío de estados de cuenta a sus clientes.

Propuesta de implementación de control: Los estados de cuenta de los clientes principales permiten confirmar la integridad de los registros de las mercancías entregadas y registradas. La Compañía debe establecer como política realizar permanentemente conciliaciones de los estados de cuenta de los clientes con los registros de entrega de mercancías ya que esto permitirá detectar aquellas mercaderías que no se hubieran entregado, facturas registradas en la cuenta de otro cliente o notas de crédito no registradas. En lo posible deberá ser revisados por una persona que no tenga acceso a los registros de entradas de efectivo o bien que no esté relacionada con los créditos a los clientes.

5.5.8 Análisis Periódica de la Posición Financiera de los Clientes

Observación: La Compañía no tiene como política realizar un monitoreo de la posición financiera y análisis de créditos de los clientes

Propuesta de implementación de control: El monitoreo continuo de la situación financiera y el análisis de crédito de los clientes ayudará a la Compañía a asegurar la cobranza de las cuentas por cobrar ya que proporciona una base sólida para establecer los límites de crédito del cliente debido a que la

condición financiera y las necesidades comerciales del cliente pueden variar con el tiempo.

6 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

6.1 CONCLUSIONES

- El control interno constituye un conjunto de métodos y procedimientos encaminado a proteger los activos de una entidad, asegurar la validez y confiabilidad de la información financiera, promover la eficiencia de las operaciones y asegurar el cumplimiento de leyes y políticas.
- La inversión que realiza una compañía industrial en activos fijos representa un monto considerable dentro de los estados financieros, sin embargo, en el análisis de control interno realizado a la compañía Lácteos S:A., se identificaron deficiencias de control importantes en las políticas de adquisición de activos, capitalización, tomas físicas y codificación, seguridad física de los bienes, entre otras, lo cual ha generado pérdidas importantes durante los últimos años.
- La utilización de recursos que tiene una empresa, debe contar con procedimientos oportunos y eficaces, ya que constituyen en esencia erogaciones de efectivo para el cumplimiento de ciertas operaciones; pese a ello, la empresa analizada no cuenta con procedimientos básicos de control interno como son los niveles de aprobación para los gastos, numeraciones en

las solicitudes de gastos, revisión de solicitudes aprobadas previo al pago de proveedores y conciliación de saldos con los mismos.

- En una empresa industrial, la actividad más importantes es la elaboración de artículos en los que se hace uso de los recursos que han sido adquiridos, como son el de materias primas, mano de obra directa y otros factores indirectos del costo, y donde se va a reflejar todos los movimientos relacionados al inventarios, sin embargo y a pesar de la incidencia de este rubro en los estados financieros, Lácteos S:A., no cuenta con seguridad física para los inventarios, tampoco ha elaborado un plan para realizar tomas físicas periódicas de la materia prima, no existe una aprobación y actualización de costos estándares y los precios de venta no son autorizados por la gerencia. La falta de estos controles desencadena problemas en la pérdida del inventario, obsolescencia o productos de baja calidad, entre otros.
- El intercambio de productos por efectivo (venta), afecta directamente a rubros tanto del balance general como del estado de resultados y la ausencia de controles internos durante el desarrollo del ciclo de ingresos, como son la falta de numeración en las órdenes de compra, políticas para la emisión de notas de crédito, análisis de antigüedad de saldos en cuentas por cobrar, conciliación de saldos con clientes y un análisis periódico de su posición financiera; ha provocado que se realicen embarques no autorizados se incurra en cuentas incobrables que generan pérdidas económicas para la empresa.

- La implementación y el mantenimiento de un sistema de control interno es responsabilidad de la Administración, la cual debe someterlo a una supervisión continua para determinar que se encuentra funcionando según se ha establecido.

6.2 RECOMENDACIONES

- Al diseñar un sistema de control interno se debe realizar un análisis de los procesos y funciones ejecutado en cada ciclo de negocio de la organización con el fin de identificar las debilidades inherentes, conocer los riesgos y definir las medidas a utilizar para reducirlos.
- En el proceso del diseño de un sistema de control interno se debe considerar que el costo debe representar un beneficio que en realidad minimice los riesgos y el impacto que tiene en el cumplimiento de los objetivos de la empresa, de tal manera que los procedimientos que se establecen no resulten costosos u onerosos a la entidad.
- Efectuar políticas de control interno sobre los activos fijos, las cuales permitan salvaguardarlos, efectuar registros contables apropiados y utilizar efectivamente los bienes, a fin de evitar futuras pérdidas económicas para la compañía.
- Elaborar procedimientos adecuados para la ejecución de gastos, que permitan un registro apropiado, tomando en cuenta que deben existir autorizaciones

previas a la compra y pago de bienes o servicios y asegurándose que estos desembolsos sean por bienes recibidos por la compañía.

- Desarrollar planes adecuados para el control físico del inventario y la utilización apropiada de los recursos, además de efectuarse con exactitud y de manera oportuna la distribución contable de los elementos del costo con una revisión oportuna de los estándares utilizados, lo cual evitará una inadecuada determinación en los precios de venta que afecten la rentabilidad o disminución en el volumen de las ventas.
- Diseñar un procedimiento que complete adecuada y correctamente el ciclo de venta de los productos finales, tomando en cuenta realizar siempre un análisis previo de la situación económica de los clientes y llevando un control oportuno de la gestión de cobro, a fin de evitar pérdidas en ventas por cuentas que serán a futuro incobrables.
- Elaborar manuales administrativos y contables, ya que constituyen herramientas fundamentales para proteger los recursos de la empresa, garantizar la eficiencia en todas las operaciones de la organización facilitando su correcta ejecución; además permitirá conocer la eficiencia del sistema de control interno y así poder evaluarlo.
- Realizar auditorías internas continuas con el fin de evaluar el cumplimiento del sistema de control interno establecido y emitir recomendaciones necesarias para el correcto desempeño de la organización.

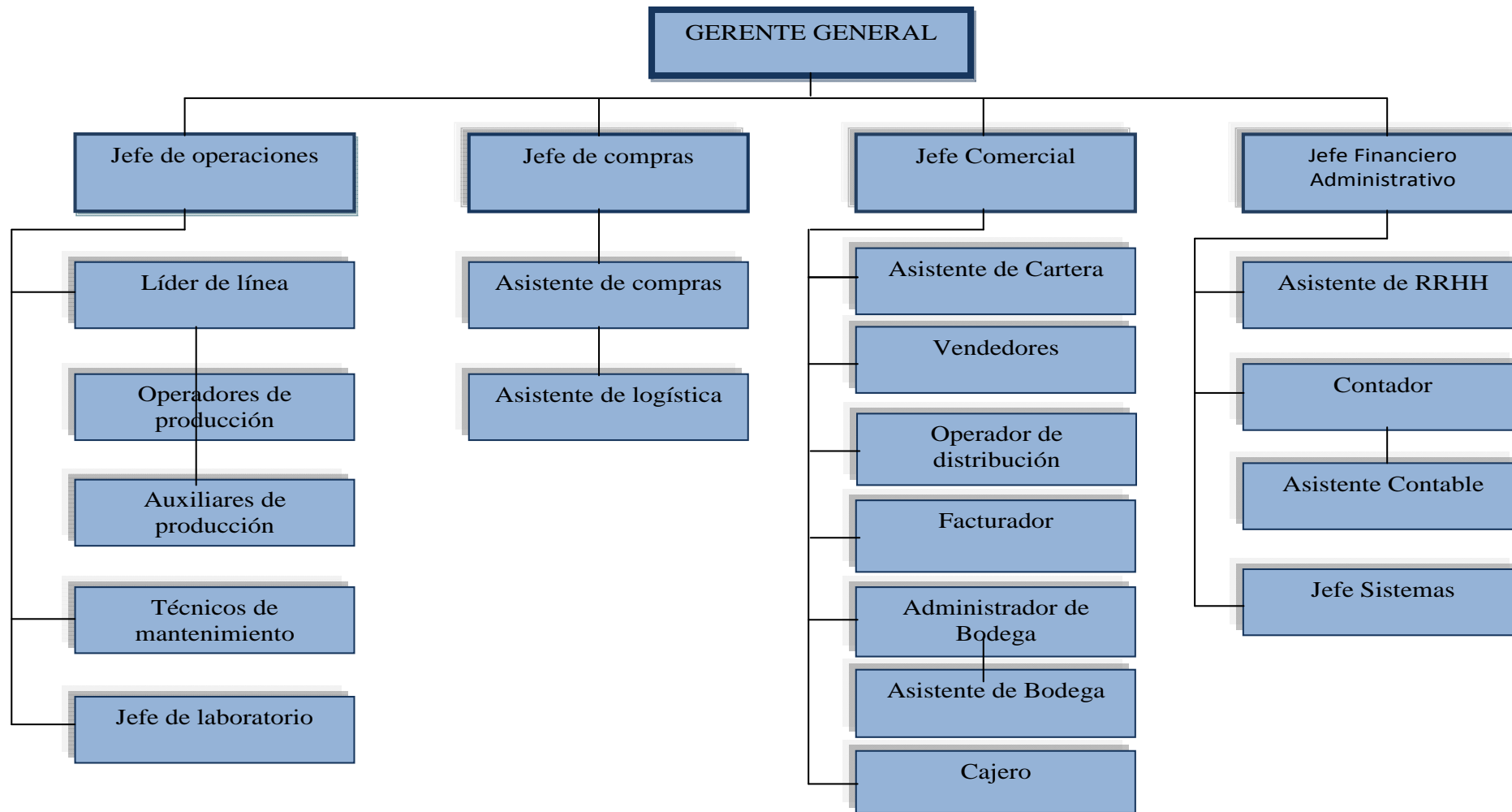
- Para que un sistema de control interno funcione con eficiencia se recomienda contar con programas de entrenamiento continuo del recurso humano con el fin de crear una cultura empresarial que evite operaciones fraudulentas en los procesos ejecutados.

BIBLIOGRAFÍA

1. COOPERS & LYBRAND, (1997). . **Los nuevos conceptos del Control Interno.** . Madrid: Ediciones Díaz de Santos, S.A.
2. DELOITTE & TOUCHE. . (2007). . **Manual del Enfoque de Auditoría - Controles Internos.** . Ecuador: Firma Auditora. .
3. ESTUPIÑÁN G. . RODRIGO. . (2004). . **Control Interno y Fraudes con Bases en los Ciclos Transaccionales, incluye Informe COSO y caso práctico,** Colombia.
4. HOLMES ARTHUR W, (1985). **Principios básicos de auditoría.** México: Editorial Continental.
5. MANTILLA B. . SAMUEL ALBERTO. . (2005). . **Informe Coso.** . Colombia: Coediciones, IV Edición.
6. NORMAS ECUATORIANAS DE CONTABILIDAD, **Definición NEC-11,** Ecuador: Corporación Edi-Abaco.
7. O. . RAY & KURT PANY. . (2000). . **Auditoría un Enfoque Integral.** . Colombia: McGRAW-HILL Interamericana, S.A. . Doceava Edición
8. PEREDA SIGÜENZA JOSÉ. . (2002). . **Manual de auditoría y cuentas anuales.** . Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces S.A.
9. TELLEZ BENJAMÍN, (2004). . **Auditoría: Un enfoque práctico.** . México: Thomson.
10. WHITTINGTON, O.R.. . (2000). . **Auditoría un enfoque integral.** . Colombia: McGraw Hill.
11. ZAPATA PEDRO (2002). . **Contabilidad General.** . Colombia: Mc Graw Hill

ANEXOS

INDUSTRIAS LÁCTEAS S.A.



Cuestionario de control interno			
ACTIVO FIJO			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Son las adquisiciones de activos fijos debidamente autorizadas y aprobadas por el consejo de directores, o por el comité o persona a quien el consejo de directores haya delegado la autoridad?	X		
2. Se originan todas las adquisiciones de activos fijos en requisiciones o asignaciones de un presupuesto que muestren:		X	
a) el costo estimado,			
b) una descripción del activo,			
c) las cuentas que se hayan de cargar,			
d) los motivos para su adquisición,			
3. ¿Existen instalaciones abandonadas?			X
4. ¿Se acumulan en órdenes de trabajo los costos de los activos fijos que se construyen?			X
5. ¿Si la respuesta a la pregunta 4 es afirmativa, se comparan los costos reales con los costos estimados?			X
6. ¿Existe una política bien definida para diferenciar los desembolsos capitalizables de los desembolsos que se hayan de cargar a las cuentas de resultados?		X	
7. ¿Existe para cada una de las cuentas de control de activos fijos un mayor auxiliar que desglose su contenido?		X	
8. ¿Se concilian los registros auxiliares de activos fijos (cuando menos en forma anual) con las cuentas de control?	X		
9. ¿Se comparan periódicamente los resultados del inventario físico de activos fijos con los registros auxiliares de activos fijos?	X		
10. ¿Se pone alguna etiqueta en los activos fijos al llevar a cabo el inventario físico de ellos, o de alguna manera se identifican, comparándolos con los mayores auxiliares?		X	
11. a) ¿Utiliza el cliente cuentas de depreciación acumulada?	X		
b) ¿Acredita el cliente las cuentas de activo directamente, al depreciar los activos fijos?		X	
12. ¿Se requiere una aprobación por escrito para poder proceder a la venta de los activos fijos?	X		
13. ¿Se requiere una aprobación por escrito antes de proceder a desechar un activo fijo?	X		
14. Cuando se hacen transferencias de activos fijos de un departamento o planta a otro departamento o planta:			
a) ¿Se autorizan adecuadamente dichas transferencias?	X		
b) ¿Se le notifica al departamento de contabilidad?	X		
15. ¿Juzga el cliente periódicamente si la cobertura de los seguros, respecto de los activos fijos, es adecuada?		X	
16. ¿Es consistente la política de depreciación de un año con respecto al siguiente?	X		
17. ¿Los activos fijos se ubican en un área de seguridad apropiada, donde se restringe el acceso al personal autorizado?	X		
18. ¿La depreciación se vuelve a calcular de manera independiente?		X	
19. ¿La gerencia revisa los cargos por depreciación, incluyendo la consideración del registro de dichos cargos en el período contable apropiado?	X		
20. ¿La gerencia revisa periódicamente los registros realizados en archivo maestro de activos fijos?		X	

Parte 1

Cuestionario de control interno			
GASTOS			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Se centraliza la autorización de los gastos?	X		
2. ¿Se autorizan por escrito todos los gastos?	X		
3. ¿Los recibos de gastos tienen numeración consecutiva?		X	
4. ¿Se aprueban los recibos de gastos en lo concerniente a precios, cantidades y beneficiario?		X	
5. ¿Se aprueban debidamente todos los pagos de facturas?	X		
6. ¿Se originan todos los recibos de gastos en un solo lugar?		X	
7. ¿Se aprueban todas las facturas y demás documentación correlativa por persona autorizada, antes de que se autorice su pago?	X		
8. ¿Recibe el departamento de contabilidad en forma directa una copia de la autorización para gastos?	X		
9. ¿Compara el departamento de contabilidad las facturas con las respectivas autorizaciones?	X		
10. ¿Se contabilizan las facturas por una persona que no tenga acceso al efectivo?	X		
11. ¿Se contabilizan las facturas por una persona quien no pueda autorizar gastos?	X		
12. ¿Las mercancías recibidas se comparan manualmente con los detalles de la orden de compra o con las facturas, los documentos se cancelan una vez que se corresponden o con el pago de la factura para evitar que se vuelvan a utilizar?	X		

Parte 2

Cuestionario de control interno			
CUENTAS POR PAGAR			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Existe un sistema adecuado respecto a las requisiciones de compra, a la colocación y aprobación de la orden de compra, a la recepción, chequeo de la factura y aprobación para su pago?		X	
2. ¿Se comparan los estados de cuenta que envían los proveedores con las cuentas por pagar contabilizadas?		X	
3. ¿Se autorizan debidamente todos los ajustes a las cuentas por pagar?		X	
4. ¿La gerencia revisa el análisis de la antigüedad de las cuentas por pagar e investiga las partidas inusuales?	X		
5. ¿La gerencia revisa periódicamente los cheques girados y cobrados con el fin de verificar el pago apropiado al proveedor?	X		
6. ¿Se realizan solicitudes prenumeradas de cambios a la información del archivo maestro de proveedores?		X	
7. ¿La gerencia revisa periódicamente la información del archivo maestro de proveedores?		X	

Cuestionario de control interno			
INVENTARIO			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Son adecuados los medios existentes en la empresa para evitar los robos?	X		
2. ¿La posibilidad de venta de productos terminados y la posibilidad de uso de materias primas se evalúan regularmente, incluyendo una revisión durante los recuentos del inventario físico?	X		
3. ¿Se reciben notas de remisión firmadas por los clientes de todos los envíos que se hacen?	X		
4. ¿Los estados de cuenta del proveedor se concilian regularmente con los registros de mercancías recibidas?		X	
5. ¿Se verifican los registros relacionados con el sistema de inventarios mediante inventarios físicos que se practiquen cuando menos cada 12 meses?		X	
6. ¿Se dan instrucciones por escrito cada vez que se hayan de practicar recuentos físicos de inventarios?		X	
7. ¿Se verifican los recuentos físicos de inventarios por personas independientes de aquellos responsables de manejar los registros de inventarios?		X	
8. ¿Se hacen las investigaciones pertinentes, se controlan, se aprueban y se contabilizan las diferencias que surjan entre los recuentos físicos y los registros que amparan el sistema de inventarios?		X	
9. ¿Se mantiene un control adecuado sobre las etiquetas de inventarios y entre las hojas de inventarios, etc., una vez que se haya practicado el recuento físico?		X	
10. ¿Se mantiene un control adecuado sobre el inventario de desperdicios?	X		
11. ¿Se informa a una persona responsable respecto de las mercancías obsoletas, dañadas y de lenta rotación?	X		
12. ¿Existe una cobertura adecuada por medio de seguros?		X	
13. ¿Los inventarios recibidos se cuentan y se comparan con la orden de compra para registrar los movimientos del inventario en los registros financieros?	X		
14. ¿Cuando se utilizan costos estándar, la gerencia aprueba los costos estándar, los actualiza regularmente y revisa las variaciones entre los costos reales y los estándar. Las variaciones importantes se investigan y los ajustes al inventario y al costo de ventas son aprobados por la gerencia?	X		
15. ¿La gerencia aprueba todos los ajustes registrados a los precios y a las cantidades del inventario?		X	
16. ¿La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna decisión?	X		
17. ¿Se autorizan solicitudes prenumeradas de cambios a la información del archivo maestro de inventarios?		X	

Cuestionario de control interno			
NOMINA			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Se autoriza formalmente la contratación del personal que laborará con la empresa?	X		
2. ¿Los jefes de cada departamento revisan periódicamente los listados de los empleados actuales dentro de sus departamentos y notifican a recursos humanos los cambios necesarios?		X	
3. ¿Se verifican los cálculos en las nóminas de acuerdo con lo que disponen las leyes respectivas, antes de efectuar el pago de ellas?	X		
4. ¿La gerencia autoriza las horas extras trabajadas y el pago de las mismas a los empleados?	X		
5. ¿Se mantienen registros originales de tiempo trabajado y se controlan para evitar su alteración?		X	
6. ¿Se utilizan relojes marcadores?		X	
7. ¿Se aprueba el tiempo total trabajado por cada uno de los empleados por un supervisor de departamento o por el tomador de tiempo?		X	
8. ¿Se les paga a todos los empleados con cheque?	X		
9. ¿Participa en la elaboración de la nómina la persona quien firma los cheques referentes a nóminas?		X	
10. ¿Tiene acceso a los registros contables la persona quien firma los cheques de nóminas?		X	
11. Si la nómina se paga con efectivo: a) ¿Se obtienen recibos firmados por los empleados?			X
b) ¿Se comparan los recibos con la nómina, por una persona no involucrada en la elaboración de la nómina?			X
c) ¿Se observa el pago de la nómina por una persona que no haya participado en la elaboración de la nómina?			X
d) ¿Tiene el responsable de pagar la nómina acceso a los registros de efectivo?			X
e) ¿Es independiente la función del responsable de pagar la nómina de la elaboración de la nómina?			X
f) ¿Existe una rotación de personal en cuanto al pago de la nómina?			X
12. ¿Se paga la nómina por medio de una cuenta bancaria especial?		X	
13. ¿La facultad de ver, modificar o transferir la información contenida en el archivo maestro de la nómina, se restringe al personal autorizado?	X		
14. ¿La información del archivo maestro de la nómina se revisa periódicamente en cuanto a su exactitud y pertinencia continua?	X		

Parte 1

Cuestionario de control interno			
VENTAS			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Se cotejan las notas de pedido con las facturas de ventas y órdenes de remisión?	X		
2. ¿Numera anticipadamente el impresor y en forma consecutiva las notas de pedido?		X	
3. ¿Se mantiene un control sobre las órdenes pendientes?	X		
4. ¿Se enumeran anticipadamente las órdenes de remisión?	X		
5. ¿Se elaboran simultáneamente las facturas y las notas de remisión?	X		
6. ¿Se numeran por el impresor en forma anticipada y consecutiva las facturas de venta?	X		
7. ¿Se conservan las facturas que se consideran nulas?	X		
8. ¿Todas las devoluciones de mercancías se registran cuando se reciben y se comparan con las notas de crédito emitidas, para asegurar que el crédito se emita correctamente?	X		
9. ¿Se ha definido una política respecto a la emisión de notas de crédito; la misma que es monitoreada?		X	
10. ¿Los cambios registrados a la información del archivo maestro de clientes se comparan contra los documentos fuente autorizados?		X	
11. ¿Los precios y descuentos de las facturas se basan en una lista de precios y descuentos aprobada. Los precios y los descuentos excepcionales requieren de aprobación de la gerencia?	X		
12. ¿La gerencia aprueba facturas de venta importantes o inusuales en cuanto a precios, descuentos y demás condiciones?	X		
13. ¿La gerencia revisa los informes relevantes de ventas, cuentas por cobrar, costo de ventas e inventarios, las relaciones inusuales importantes se monitorean y se toma alguna decisión?	X		

Parte 2

Cuestionario de control interno			
CUENTAS POR COBRAR			
Compañía: Industrias Lácteas S.A.			
Periodo cubierto: Año 2009			
	Si	No	N/A
1. ¿Se lleva a cabo periódicamente un análisis de antigüedad de saldos?		X	
2. ¿La gerencia aprueba las notas de crédito, la cancelación de cuentas malas y otros ajustes a las cuentas por cobrar?	X		
3. ¿Se lleva un control sobre la numeración que ampara las notas de crédito?	X		
4. ¿La gerencia revisa y aprueba la provisión para deudas malas?		X	
5. ¿La Compañía confirma los saldos de cuentas por cobrar?		X	
6. ¿Son distintas las funciones atribuidas al personal de cuentas por cobrar de las relacionadas con las entradas y salidas de efectivo?	X		
7. ¿Los límites de crédito se asignan a los clientes con base en una evaluación del crédito y su capacidad de pago?	X		
8. ¿Se respetan los límites de crédito que se han otorgado a los clientes?	X		
9. ¿La posición financiera y análisis de créditos de los clientes se monitorean periódicamente?		X	