



UNIVERSIDAD
NACIONAL
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

AUDITORIA INTERNA EN EL CIRCUITO DE COMPRAS Y PAGOS A PROVEEDORES

Autores: Macias, Francisco Exequiel
Nahas, Nicolas

Director: Macias, Francisco

2015

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

RESUMEN

En estos tiempos, la sociedad se encuentra con la necesidad de contar con información económico-financiera Homogénea, Comparable y Confiable, para lo cual se necesita que ésta sea examinada por una tercera persona distinta de la que la preparó y de los usuarios de la misma. Es donde aparece el Contador Público quien, en su carácter de experto Independiente, realiza la labor de Auditoría manifestando como resultado de su trabajo la emisión de una “Opinión”.

Un servicio de Auditoría no debe limitarse a la revisión de la información contable, el trabajo del profesional estará orientado a la obtención de información que aporte un valor agregado para la empresa. Los Contadores deben revisar diferentes aspectos de las actividades y procedimientos de una organización, aconsejando sobre mejoras necesarias en los mecanismos de control y ofrecer sugerencias constructivas sobre cuestiones económicas, financieras, impositivas y de funcionamiento operativo.

Con el presente trabajo se logró dar a conocer los conceptos básicos y generales de Auditoría, como así también la aplicación de los procedimientos de Auditoría en el circuito de Compras y Pagos a proveedores mediante el trabajo sobre una empresa elaboradora y comercializadora de productos alimenticios en la cual se detectaron falencias en esas áreas.

El circuito de “Compras y Pago a proveedores” es uno de los más significativos para toda empresa industrial. Las compras son operaciones cotidianas indispensables para el normal desarrollo de la actividad, requiere controles específicos en cada área para evitar fraudes y asegurar el mejor rendimiento de la empresa. Las Deudas Comerciales son de partidas del Pasivo muy significativas, porque representan en la mayoría de los casos

más del 50% de sus Pasivos Corrientes y evidencian la existencia de obligaciones del ente con terceros.

PRÓLOGO

El presente trabajo se realizó para ser expuesto en la materia Seminario de la carrera de Contador Público Nacional de la Facultad De Ciencias Económicas de la Universidad Nacional de Tucumán.

La finalidad de este trabajo es la de concientizar sobre la importancia de conocer e implementar un sistema de control interno tanto para aquellas personas que tienen responsabilidades cumpliendo un cargo, una función o una actividad en empresas, sociedades o cualquier ente organizado por la cual deban manejar un grupo humano, como para aquellas que deben revisar o auditar circuitos; también se debe destacar los efectos negativos que traen la falta de controles en cada etapa en la que se lleva a cabo cualquier actividad.

Nos motivó a desarrollar este tema la importancia de aplicar conocimientos de Auditoría en todo tipo de empresas, partiendo de aquellas de gran envergadura hasta negocios chicos que, más allá de la actividad que realizan, necesitan mantener un orden y un control para que los resultados obtenidos se alcancen con la mayor eficiencia y efectividad posible. Para explicar el tema desarrollado, nos basamos en un caso real de una determinada empresa que, por cuestiones de ética y confidencialidad se expone con datos diferentes a los reales.

Para una mayor comprensión del trabajo realizado es necesario tener ciertos conceptos de Auditoría, Administración y Organización contable de empresas, dado que no nos basamos únicamente en la Auditoría sino que abarcamos conceptos más amplios.

Tanto las Resoluciones Técnicas de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas como las Normas de Información Financieras adoptadas IASB (Junta de Normas Internacionales

de Contabilidad) fueron el sustento de nuestra tarea y respaldan nuestras conclusiones.

Finalmente, queremos agradecer el apoyo de nuestras familias a lo largo de nuestra carrera, la colaboración de nuestro tutor, el Contador Francisco Pedro Macías por su gran ayuda en la realización de este trabajo y su sabiduría transmitida en cada consulta y destacar la colaboración de la Contadora Silvana Macías y la Contadora Marta Elena Macías quienes nos encaminaron y guiaron para el desarrollo de esta tarea.

CAPITULO I

INTRODUCCION A LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS CONTABLES

Sumario: 1.- Introducción a la auditoria y sus conceptos básicos. 2.- Enfoques de Auditoria 3.- Independencia del auditor 4.- El proceso de Auditoria. 5.-Planificacion. 6.- Riesgos de Auditoria.

1.-Introducción a la Auditoría y sus conceptos básicos

No hay fecha exacta ni un momento determinado que dé origen a lo que llamamos Auditoria. Diferentes libros cuentan que, desde tiempos medievales, ya se realizaban auditorías para determinar si las personas en posiciones de responsabilidad oficial en el gobierno o en el comercio estaban actuando y presentando informes en forma honesta.

Durante la Revolución Industrial, a medida que el tamaño de las empresas aumentaba, sus propietarios empezaron a utilizar los servicios de gerentes contratados. Con esta separación de grupos de propiedad y gerencia, los propietarios ausentes acudieron cada vez con mayor frecuencia a los auditores para protegerse contra el peligro de errores no intencionales, al igual que contra los fraudes cometidos por gerentes y empleados.

En la primera mitad del siglo XX puede observarse que el enfoque del trabajo de auditoría se alejaba de la detección de fraude y se dirigía a determinar si los estados financieros presentaban un panorama completo y razonable de la posición financiera.

Hasta 1900 la auditoría se realizaba revisando exhaustivamente todas las transacciones; a medida que las entidades corporativas en gran escala se desarrollaban rápidamente en Gran Bretaña y Estados Unidos, los auditores empezaron a obtener muestras de transacciones seleccionadas en lugar de estudiar el total de ellas. Los auditores y los gerentes de negocios llegaron a aceptar la proposición de que el examen cuidadoso y selectivo de las transacciones más relevantes daría un nivel confiable y efectivo en términos de costos de la precisión de otras transacciones similares.

Adicionalmente al análisis selectivo y al muestreo, los auditores tomaron conciencia de la importancia del control interno, encontraron que al estudiar las áreas funcionales, los procesos, la política empresarial y el sistema de control del cliente, podían identificar los puntos fuertes y débiles. Cuanto más fuerte sea el control interno, menos pruebas de cumplimiento en las actividades y menos pruebas de saldos sobre las cuentas involucradas en sus estados financieros serán requeridos por los auditores.

Más adelante en el tiempo, en los Estados Unidos, la detección de fraude en gran escala asumió un papel importante en el proceso de auditoría. Las normas profesionales comenzaron a utilizar el término "irregularidades" en vez de fraude para describir la presentación de informes financieros fraudulentos y malversación de activos.

El uso creciente de sistemas sofisticados de computación no ha alterado la responsabilidad del auditor en la detección de errores y fraude. La naturaleza de los procedimientos de auditoría se ha visto afectada, en la misma medida que se ha exigido a los auditores desarrollar nuevos enfoques para evaluar el control interno y los saldos de los estados financieros.

La información es imprescindible para otorgar a la sociedad la posibilidad de aprovechar las innovaciones tecnológicas. Sin información, el progreso se vería fuertemente condicionado. La sociedad ha efectuado una importante apuesta a favor de la creación y mantenimiento de un sistema informativo efectivo que recolecte y disemine datos, necesita contar con información económico-financiera homogénea y comparable. Esta situación hace que la información contable posea un gran significado para el funcionamiento de una economía.

El Contador Público provee información económico-financiera con la finalidad de, en primer lugar, verifica la razonabilidad de la información dando a conocer los resultados de su trabajo, y en segundo lugar se constituye en un consultor que sirve de apoyo a la gerencia que conduce los negocios empresarios.

Para evaluar esa información financiera el contador debe combinar tres aspectos fundamentales:

- Adecuado conocimiento del ente a auditar y de sus operaciones
- Total familiaridad con su sistema de información
- Clara concepción de los principios de medición y de comunicación convencionalmente usados para describir formas económicas.

La auditoría debe ser cuidadosamente planeada y llevada a cabo por Contadores Públicos y otros profesionales concedores del ramo que cuentan con la capacidad técnica y profesional requerida, los cuales se atienen a las normas de auditoría establecidas, a los principios de Contabilidad generalmente aceptados y al Código de Ética Profesional del Contador Público.

Aunque hay muchos tipos de auditoría, la expresión se utiliza generalmente para designar a la auditoría externa de Estados Financieros que es un análisis realizado por un profesional experto en contabilidad de los libros y registros contables de una entidad para opinar sobre la razonabilidad de la información contenida en ellos y sobre el cumplimiento de las normas

contables. Dicho esto, podemos dar una definición puntual, repetida en los distintos libros que tratan de definir a la Auditoría como:

“Es el proceso que consiste en el examen calificador, sistemático y representativo del sistema de información de una empresa o parte de ella, realizado con independencia y utilizando técnicas determinadas, con el propósito de emitir una opinión profesional sobre la misma, para la toma de decisiones.”

Podemos agregar a este concepto que la Auditoría es el examen profesional realizado por el Contador Público, objetivo e independiente, de las operaciones Financieras y/o Administrativas que se realiza con posterioridad a su ejecución y cuyo producto final es un informe conteniendo una opinión sobre la información financiera y/o administrativa auditada, así como conclusiones y recomendaciones tendientes a promover la economía, eficiencia y eficacia de la gestión empresarial o gerencial, sin perjuicio de verificar el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

Sabemos que la finalidad de una auditoría no se limita a una revisión para diagnosticar el pasado, sino también para apreciar el presente y asesorar sobre la evolución futura para la oportuna y adecuada toma de decisiones.

La Auditoría de los Estados Contables busca mejorar la credibilidad de los estados examinados, proporcionando un nivel de seguridad alto pero no absoluto, de que la información sujeta a auditoría está libre de errores significativos¹.

2.- Enfoques de Auditoría

El Contador Público Nacional Carlos A. Slosse en su libro “Auditoría, un nuevo enfoque empresarial” nos explica los distintos enfoques desde los cuáles podemos observar la evolución de la auditoría en las

¹Consultas a base de información, en Internet: www.ifac.org (Junio de 2014).

empresas y aquellos conceptos que fueron apareciendo en la administración de las mismas. Estos enfoques son:

- Tradicional
- Nuevo enfoque
- Empresarial.

A continuación pasamos a desarrollar brevemente el concepto de cada uno:

2.1. ENFOQUE TRADICIONAL

El concepto de auditoría de Estados Contables fue cambiando y transformándose con el transcurso del tiempo; se inició un proceso de ordenamiento de la profesión en el cual las asociaciones profesionales adquirieron importancia, incorporándose también el concepto de eficiencia. Asimismo las exigencias legales sobre el profesional independiente dictaminando sobre estados contables de empresas se extendieron, cubriendo la mayor parte de la actividad económica de un país. Esta actividad se multiplicó a través de entes de diversa envergadura.

Es este grupo de empresas el que empieza a requerir un cambio en las tareas del auditor, tanto para hacerlas más eficientes como para obtener mayor valor agregado.

De esta forma se comienzan a desarrollar y profundizar los conceptos de:

- Planificación: se estableció como una etapa del proceso de auditoría, en la cual se intenta prever los procedimientos que se aplicarán para obtener los elementos de juicio válidos para sustentar la opinión, como asimismo los recursos necesarios para llevar a cabo dichos procedimientos.

- Análisis de los sistemas de control interno: La finalidad principal de la revisión de los controles internos vigentes en los sistemas administrativos y contables era conocer el riesgo y así determinar los procedimientos de auditoría para los componentes que integran los estados contables, teniendo en cuenta muy especialmente los efectos de la efectividad de dichos

controles en la naturaleza, el alcance y la oportunidad de estos procedimientos.

- Técnicas de muestreo: El objetivo era evaluar los sistemas de control interno, con técnicas de selección a criterio del auditor o mediante procedimientos más objetivos (muestreo estadístico).

- Muestreo estadístico: se incorporó al instrumental de auditoría el concepto de muestreo estadístico con el objeto de darle mayor rigurosidad científica a las técnicas de muestreo y a sus resultados, su desarrollo significó un importante avance en la actividad de auditoría.

- Pruebas de auditoría: se hizo una descripción muy acabada de las que actualmente se denominan pruebas sustantivas, es decir aquellas cuyo principal objetivo era brindarle validez a los saldos que componen los estados contables. Es así como se explicitaron claramente todos los pasos a seguir para realizar un arqueo de fondos, una circularización o confirmación de saldos, visualizar un recuento físico de existencias, etc.

2.2. NUEVO ENFOQUE

El nuevo enfoque de auditoría surgió de la necesidad de llevar a cabo procedimientos más eficientes para adaptarse a los cambios de la época en que se vive. Dichos cambios pueden sintetizarse en el requerimiento de menores costos para maximizar las condiciones de competitividad. El nuevo enfoque evidencia y explicita mucho más el proceso de análisis que lleva a cabo el profesional responsable de la auditoría que, si bien seguramente se venía haciendo desde hace mucho tiempo, recién en estos momentos se expone en forma más detallada.

Este nuevo enfoque determina como esencia del proceso de auditoría al conocimiento integral del negocio del ente auditado. La finalidad será establecer los mejores procedimientos de auditoría para verificar que lo que se expone en los estados contables refleja los diferentes aspectos relevados del negocio y los hechos económicos involucrados. Se empieza

con el análisis de los aspectos más importantes de la empresa para luego examinar operaciones o transacciones individuales.

Implica evaluar el negocio, las operaciones y componentes más importantes y analizar los estados contables en su conjunto para luego, si se cree necesario, comprobar transacciones individuales.

Este nuevo concepto de riesgo de auditoría, es quizás uno de los mayores aportes del nuevo enfoque e influye significativamente en los procedimientos que se planificarán para efectuar la auditoría.

Dicho riesgo se relacionará con las afirmaciones que contienen los estados contables, las cuales, a su vez, serán la base para determinar los objetivos de auditoría.

La planificación ha sido considerada indispensable en esta corriente, profundizándola y dándole todas las herramientas que hoy en día la ciencia de la administración y la informática tienen a su alcance².

2.3. ENFOQUE EMPRESARIAL

Este enfoque reviste la calidad de versátil y dinámico, ya que puede ser aplicado a empresas o entes que desarrollan todo tipo de actividad, cualquiera sea su tamaño o magnitud, localizadas en cualquier lugar, sean organizaciones privadas o públicas, con o sin fines de lucro, mantengan sus registros contables mediante sistemas avanzados de computación o con métodos manuales simples.

El principal interés del auditor no se refiere a las transacciones y saldos individuales sino a los estados contables en su conjunto.

El examen de auditoría está basado en la comprensión del negocio del ente o empresa auditado. Únicamente se estará en condiciones de verificar si los estados contables reflejan la situación patrimonial y financiera y los resultados de las operaciones, si se comprende en primer término el negocio. El criterio profesional afecta todos los aspectos del trabajo de

² SLOSSE, Carlos Alberto y otros, Auditoría un nuevo enfoque empresarial, 2º Edición, Ediciones Macchi, (Buenos Aires, 1990), pág. 29.

auditoría, debe ser constantemente aplicado en la evaluación de la razonabilidad de numerosas valuaciones y estimaciones incluidas en los estados contables y en la evaluación de la evidencia de auditoría sobre las mismas.

La auditoría de estados contables se debe adaptar a dichos entes con un sentido eficientista, siendo un servicio individualizado, valioso tanto para la dirección de la empresa auditada como para los usuarios de dichos estados.

Los procedimientos específicos se determinarán individualmente para cada organización, concretándose en programas de trabajo diseñados a medida. Queda desterrada la utilización de procedimientos o programas de trabajos estándar confeccionados considerando una organización ideal con una adecuada envergadura y razonables sistemas de información.

Los miembros más experimentados del equipo de trabajo definirán la estrategia que consideran más adecuada para desarrollar la auditoría. Se basarán tanto en el conocimiento acumulado que posean sobre el ente auditado como en su experiencia y conocimientos para determinar cuáles serán los principales componentes de cada una de las unidades operativas en que se dividirá la auditoría.

La auditoría de los estados contables implica, entre otras cosas, considerar que en los mismos pueden existir errores o irregularidades significativos que no fueron detectados por los sistemas de control del ente auditado.

Confiar en los controles claves conduce a una mayor efectividad y eficiencia debido a que se descartan procedimientos de prueba de controles que si bien aseguran veracidad en la información emitida, lo hacen parcialmente sin tener quizás trascendencia en el objetivo principal de dicha información.³

³ Ibidem, pág.30.

3.- Independencia del Auditor

En el estudio de los conceptos de la Auditoría, surgen dos grandes clasificaciones que diferencian al sujeto prestador de un servicio profesional, hablamos de la Auditoría Interna y Auditoría Externa. Del análisis de las distintas funciones del auditor interno y del auditor externo se puede inferir que el campo objeto de acción de ambos puede dividirse en:

- El examen de las operaciones o actividades
- El examen de la información contable emitida

La comunidad como receptora de parte de la información contable emitida, necesita asegurarse de su correcta confección. Esto, que es el origen de la función de auditoría, es lo que justifica el aspecto diferencial del sujeto que la presta: la Independencia.

El Contador Público debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo, esta es una condición básica expresada en la Resolución Técnica N° 37 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas; esta independencia engloba la actitud mental del auditor que asegura imparcialidad y objetividad en sus juicios.

Al hablar de Independencia se distinguen dos vertientes:

i. Independencia de Hecho o mental: es el estado mental que permite la expresión de una conclusión sin ser afectado por influencias que comprometan el juicio profesional permitiendo a una persona actuar con integridad, ejercer la objetividad y el escepticismo profesional.

ii. Independencia en apariencia: es evitar que hechos o circunstancias que son de suma importancia a un tercero razonable e informado con conocimiento de toda la información relevante, concluirá de manera justa que la integridad, la objetividad, el escepticismo profesional de una firma o de un miembro del equipo se han comprometido.

4.-El proceso de la Auditoría

Los procedimientos de auditoría, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros que examinará el auditor, mediante los cuales obtendrá elementos de juicio válidos y suficientes para disminuir el riesgo a un nivel aceptable logrando fundamentar su opinión libre de incorrecciones materiales. El auditor deberá, aplicando su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables en cada caso para obtener la certeza que fundamentó su opinión objetiva y profesionalmente.

Los procedimientos para efectuar el examen son únicos para cada ente en particular y se traducen en programas detallados de trabajo a medida. La secuencia de pasos que implica llevar a cabo una auditoría puede variar según diferentes circunstancias; no obstante ello, usualmente se verifican tres etapas esenciales: planificación, ejecución y conclusión.

Estas tres etapas implican que la auditoría es un proceso secuencial con un punto de partida y otro de terminación. Los límites de cada etapa no son tajantes ni excluyentes, si bien la etapa de planificación pretende establecer todos los procedimientos de auditoría que se aplicaran durante el examen, los resultados de la prueba de cumplimiento, por ejemplo, pueden hacer necesaria la modificación de la planeación efectuada, cambiando el alcance o la naturaleza de las pruebas a efectuar en etapas sucesivas. Asimismo, durante la planificación y a efectos de darle validez a la información que le suministren al auditor sobre los principales procedimientos y sistemas de la empresa, se deberían efectuar pruebas de transacciones a efectos de verificar la validez de la información que le fuera suministrada sobre el conocimiento del sistema, y a la vez, probar la efectividad del funcionamiento de los controles instituidos en un circuito administrativo, en especial aquellos que el auditor crea que pueden resultarle de utilidad al

momento de definir la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos a aplicar.

El momento en que los procedimientos de auditoría se van a aplicar se le llama oportunidad. No es indispensable, y a veces no es conveniente, realizar los procedimientos de auditoría relativos al examen de los estados financieros a la fecha del examen de los estados financieros; algunos procedimientos de auditoría son más útiles y se aplican mejor en una fecha anterior o posterior.

5.- Planificación

Ante cualquier actividad que realice el hombre, antes de ejecutarla, piensa en cómo efectuarla. Cuanto mayor es la posibilidad de razonamiento, mayor será su intención de planificar la actividad a realizar. Ello lleva implícito dos objetivos:

- Que la actividad resulte efectiva, permitiendo llegar al cumplimiento de los objetivos propuestos;
- Que la actividad resulte eficiente, es decir, que asegurada la efectividad, la misma se alcance utilizando los recursos estrictamente necesarios.

La planificación de la auditoría comprende el establecimiento de un enfoque apropiado sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse y también permitirá que el equipo de auditoría pueda hacer uso apropiado del potencial humano disponible.

El proceso de la planificación permite al auditor identificar las áreas más importantes y los problemas potenciales del examen, evaluar el nivel de riesgo y programar la obtención de la evidencia necesaria para examinar los distintos componentes de la entidad auditada. El auditor planifica para determinar la forma de obtener los datos necesarios e informar acerca de la

gestión de la entidad. La naturaleza y alcance de la planificación puede variar según el tamaño de la empresa, el volumen de sus operaciones, la experiencia del auditor y el nivel organizacional.

La planificación es un proceso dinámico que, si bien se inicia al comienzo de las labores de auditoría, puede modificarse durante la ejecución de la misma, permite identificar lo que debe hacerse en una auditoría, por quién y cuándo. Comienza con la obtención de información necesaria para definir la estrategia a emplear y culmina con la definición detallada de las tareas a realizar en la etapa de ejecución, cuyo resultado será evaluado en la etapa de conclusión.

5.1. Fases de una planificación

Más allá de que cada auditor deberá planificar de acuerdo a las características dadas en cada trabajo a realizar o siguiendo su propio criterio y experiencia profesional, podemos enumerar ciertas fases convenientes para ejecutar la Planificación de una manera segura:

1. Orden de trabajo y carta de presentación

Para iniciar una auditoría o examen especial que conste en la planificación general el jefe de la unidad operativa emitirá la "orden de trabajo" autorizando su ejecución, la cual contendrá:

- a. Objetivo general de la auditoría.
- b. Alcance de la auditoría.
- c. Nómina del personal que inicialmente integra el equipo.
- d. Tiempo estimado para la ejecución.
- e. Instrucciones específicas para la ejecución.

La instalación del equipo en la entidad, determina de manera oficial el inicio de la auditoría o examen especial.

2. Planificación preliminar

Tiene el propósito de obtener o actualizar la información general sobre la empresa y las principales actividades, a fin de identificar globalmente las condiciones existentes para ejecutar la auditoría; se debe

analizar el negocio del ente y sus riesgos inherentes, analizar el ambiente del sistema de información, el ambiente de control y hasta los cambios en las políticas contables. Una vez obtenida la información adicional, corresponde tomar decisiones que serán parte de la estrategia a aplicar en cada trabajo en particular.

La planificación preliminar es un proceso que se inicia con la emisión de la orden de trabajo, se elabora una guía para la visita previa con el fin de obtener información sobre la entidad a ser examinada, continúa con la aplicación de un programa general de auditoría y culmina con la emisión de un reporte para conocimiento de la Dirección o Jefatura de la unidad de auditoría, en el que se validan los estándares definidos en la orden de trabajo y se determinan los componentes a ser evaluados en la siguiente fase de la auditoría.

3. Planificación específica

En la planificación preliminar se trabaja con la auditoría en su conjunto, como un todo, mientras que en la planificación específica se trabaja cada componente en particular, en forma separada de los otros. Uno de los factores clave que hacen al enfoque empresarial de auditoría, consiste en concentrar los esfuerzos de auditoría en las áreas de mayor riesgo y en particular en lo que se denominan afirmaciones; las afirmaciones son manifestaciones que realiza la gerencia cuando presenta los estados financieros, las cuales están divididas en tres grupos: veracidad, integridad y valuación y exposición.

La definición de estas afirmaciones sirve para determinar, en base a la evaluación preliminar de riesgos inherentes y de control, que grupo se ve más afectado por la presencia de determinado nivel de riesgo. En base a la definición de esas afirmaciones y a la relación que los riesgos inherentes y de control tienen respecto a ellas, corresponderá seleccionar los procedimientos de auditoría que se concentraran en las afirmaciones más afectadas.

Los procedimientos de auditoría seleccionados constituyen la base para la preparación del programa de trabajo. El programa de trabajo es el detalle de los pasos necesarios a seguir en el momento de su ejecución, con indicación del alcance y la oportunidad de su aplicación.

5.2 Elementos y oportunidad de la planeación

Los elementos básicos que deben integrar un esquema de planificación son:

a) Propósitos del trabajo a realizar: este es el principal condicionante de la planificación. Todo trabajo de auditoría puede divergir en sus objetivos pero en resumen, todos tienden a expresar una opinión profesional ya sea sobre los estados contables o sobre un área administrativa de un ente.

b) Características del ente donde se efectúa el trabajo: de esto dependerá las clases de procedimientos a aplicar para llevar a cabo la tarea. Puntos importantes serían: la conformación jurídica del ente, sus características operativas o el grado de confiabilidad en sus sistemas de control interno.

c) Estimación de las horas dedicadas en la realización del trabajo: al presupuestar, el trabajo se resume en una asignación de horas a cada una de las tareas a realizar. Se presupuestan en horas las entrevistas con el cliente, las visitas a las plantas y oficinas, la observación de operaciones, la visualización de documentación y registros, entre otros. Para llevar a cabo estas tareas es fundamental la experiencia profesional y algunas herramientas de trabajo que eviten omisiones a la obtención de información.

d) Programas de trabajo: la detallada enunciación de procedimientos de auditoría se condensa y resume en un cuerpo orgánico y sistemático.

La planeación de la auditoría es un proceso que debe realizarse antes de ejecutarse la tarea, aunque a medida que se va desarrollando el trabajo, se reevalúa permanentemente el plan y se le efectúan modificaciones necesarias para alcanzar los objetivos establecidos y cumplir eficientemente con el trabajo.

6.- Riesgos de Auditoría

Un riesgo de auditoría es aquel que existe en todo momento por lo cual genera la posibilidad de que un auditor emita una información errada por el hecho de no haber detectado errores o faltas significativas que podrían modificar por completo la opinión dada en un informe. Son distintas las situaciones o hechos que conllevan a trabajar de diferentes formas y que permiten determinar el nivel de riesgo por cada situación en particular.

Podemos determinar tres tipos de riesgos los cuales son:

- Riesgo inherente
- Riesgo de control
- Riesgo de detección.

En ésta clasificación es importante remarcar las diferencias existentes entre ellos ya que surgen por diversas cuestiones y son relevantes para el trabajo del auditor.

Riesgo inherente

Este riesgo varía entre las distintas auditorías y entre los diversos rubros. Representa la posibilidad que tanto transacciones como saldos puedan incluir afirmaciones equívocas. El riesgo inherente está fuera del control por parte del auditor. Es difícil tomar medidas que tiendan a eliminarlo porque es propio de la operatoria del ente.

Al analizarlo habrá que tener en cuenta los factores que influyen, tales como la naturaleza del negocio de la empresa, la situación económica que presenta en la actualidad y la organización gerencial de la misma.

Riesgo de Control

Es el riesgo de que los sistemas de control estén incapacitados para detectar o evitar errores o irregularidades significativas en forma oportuna.

Consiste en que, existiendo una afirmación errónea, el grupo de control del sistema no lo observe o bien que habiéndolo detectado el grupo no adopte las medidas correctivas necesarias para que los errores no se repitan.

La existencia de puntos débiles de control implicaría a priori la existencia de factores que incrementan el riesgo de control y al contrario puntos fuertes serian factores que reducen el nivel de riesgos.

El auditor tendría que tener la habilidad suficiente para detectar:

- a) Riesgos inherentes para los cuales no se haya previsto ningún mecanismo que permita su detección.
- b) Procedimientos de control que han sido establecidos pero que no funcionan o que lo hacen mal o intermitentemente.
- c) Qué afirmaciones concretas de los estados financieros pueden verse afectadas por cada deficiencia de control.

Riesgos de Detección

Es el riesgo de que los procedimientos de auditoría seleccionados no detecten errores o irregularidades existentes en los estados contables, es decir, es el riesgo de que los procedimientos de auditoría no permitan descubrir una afirmación errónea. Si bien es posible disminuirlo incrementando la cantidad de pruebas y tomando aquellas que provean de evidencias más fuertes, no es posible eliminarlos. Esto es así porque aunque revise todas las aseveraciones nunca podrá llegar a la certeza absoluta de que no existen otras operaciones omitidas.

El riesgo por falta de detección puede estar presente en varias etapas del planeamiento o la ejecución de la auditoria.

CAPITULO II

EL CONTROL INTERNO

Sumario: 1.- Origen e introducción. 2.- Conceptos generales. 3.- Componentes. 4.- Herramientas.

1.- Origen e introducción

Como previamente lo explicamos en el capítulo anterior, la función de auditoría interna comenzó a tomarse en cuenta a fines del siglo XIX debido al notable aumento de la producción en los negocios. Este hecho provocó que los propietarios se vieran imposibilitados de continuar atendiendo personalmente los problemas productivos, comerciales y administrativos, viéndose forzados a delegar funciones dentro de la organización. Surgió la necesidad de crear e implementar sistemas de control como consecuencia del importante crecimiento industrial.

Podemos afirmar que el Control Interno ha sido preocupación de la mayoría de las empresas, aunque con diferentes enfoques y terminologías, lo cual se puede evidenciar al consultar los libros de texto de auditoría, los artículos publicados por organizaciones profesionales, universidades y autores individuales.

2.-Conceptos generales

Para analizar el Control Interno se debe definir en forma separa lo que es el control propiamente dicho el cuál es muy general. A los fines del análisis concebimos al control que define Chiavenato como una función administrativa, fase del proceso administrativo que mide y evalúa el desempeño y toma la acción correctiva cuando se necesita.

Hasta la fecha, el concepto Control Interno carece de una definición apropiada o universal, que sea aceptada o aprobada por todos los investigadores del tema. Los enfoques dados por diferentes autores que han sido consultados tienen puntos coincidentes al definir el concepto, pues todos destacan que contribuye al logro de los objetivos propuestos por las entidades, que es un plan estructurado de la organización, que tiene como objetivo primordial salvaguardar los recursos, que contribuye a la información veraz, a promover la eficiencia y en la actualidad se reconoce que involucra a los directivos y trabajadores en general y no solamente a los contadores y auditores.

Lo definimos como el conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr, a través de una efectiva planificación, ejecución y control, el ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización.

De esta definición podemos conceptualizar tres objetivos que lleven a la eficiencia del control interno:

- **Objetivos de Cumplimiento:** Están dirigidos a la adherencia a leyes y reglamentos, así como también a las políticas emitidas por la administración.
- **Objetivos de Operación:** Son aquellos relacionados con la efectividad y eficacia de las operaciones de la organización.

- **Objetivos de la Información Financiera:** Se refieren a la obtención de información financiera confiable.

Puede afirmarse que el Control Interno es el sistema nervioso de una entidad, ya que el mismo abarca toda la organización, contribuye a establecer una adecuada comunicación y debe ser diseñado para dar respuesta a las necesidades específicas inherentes a la organización de la producción y los servicios.

3.- Componentes

Cuando hablamos de componentes nos referimos a aquellos aspectos que debe tener en cuenta el control interno para obtener la mayor eficiencia logrando el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

El informe del *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), es un informe que contempla 5 componentes relacionados entre sí integrados en el proceso de dirección. Estos serán los mismos para todas las organizaciones, los cuáles son:

3.1 AMBIENTE DE CONTROL

Es la base sobre la que se apoyan los restantes componentes, por lo que será fundamental para concretar los cimientos de un eficaz y eficiente sistema de control interno consiste en el establecimiento de un entorno que se estimule, se estructuran las actividades del negocio, se asigna autoridad y responsabilidad, se organiza y desarrolla la gente, se comparten y comunican los valores y creencias.

El ambiente de control tiene gran influencia en la forma como se desarrollan las operaciones, se debe establecer los objetivos y minimizar los riesgos. Tiene que ver en el comportamiento de los sistemas de información y con la supervisión en general. Es importante destacar que existen ciertos factores que determinan el ambiente de control:

- La integridad y los valores éticos.

- El compromiso a ser competente.
- Las actividades de la junta directiva y el comité de auditoría.
- La mentalidad y estilo de operación de la gerencia.
- La estructura de la organización.
- La asignación de autoridad y responsabilidades.
- Las políticas y prácticas de recursos humanos.

3.2 EVALUACION DE RIESGOS

Toda entidad enfrenta una serie de riesgos que provienen de fuentes externas e internas que deben ser evaluados por la gerencia. Esta gerencia, a la vez, establece objetivos generales y específicos e identifica y analiza los riesgos de que dichos objetivos no se logren o afecten su capacidad para salvaguardar sus bienes y recursos.

Es indispensable el establecimiento de objetivos tanto globales de la organización como de actividades relevantes.

La evaluación de los riesgos se concentra en identificar y analizar aquellos riesgos relevantes para el logro de los objetivos y es la base para determinar la forma en que los mismos deben ser mejorados, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en su interior.

Los riesgos de actividades también deben ser identificados, ayudando con ello a administrar los riesgos en las áreas o funciones más importantes; las causas en este nivel pertenecen a un rango amplio que va desde lo obvio hasta lo complejo y con distintos grados de significación, deben incluir, entre otros aspectos, los siguientes:

- La estimación de la importancia del riesgo
- La evaluación de la probabilidad de ocurrencia
- El establecimiento de acciones y controles necesarios
- La evaluación periódica del proceso anterior

3.3 ACTIVIDADES DE CONTROL

Son aquellas realizadas por la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con las actividades asignadas. Se las define como las políticas, procedimientos, técnicas, prácticas y mecanismos que permiten a la Dirección administrar (mitigar) los riesgos identificados durante el proceso de evaluación de riesgos y asegurar que se lleven a cabo los lineamientos establecidos por ella.

Su importancia surge no solo porque en sí misma implican la forma correcta de hacer las cosas, sino a que son el medio idóneo de asegurar en mayor grado el logro de objetivos. Las Actividades de Control se ejecutan en todos los niveles de la Unidad y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un Mapa de Riesgos, de acuerdo a lo señalado en el punto anterior.

3.4 INFORMACION Y COMUNICACIÓN

Tanto la información generada internamente, como aquella que se refiere a eventos acontecidos en el exterior, son parte esencial de la toma de decisiones. El sistema de control interno debe identificar, recopilar y propagar la información pertinente en tiempo y forma que permitan cumplir a cada funcionario con sus responsabilidades a cargo. Debe existir una comunicación eficaz que fluya en todas direcciones a través de todos los ámbitos de la Unidad, de forma descendente como ascendente.

3.5 SUPERVISION Y SEGUIMIENTO

Los Sistemas de Control Interno están diseñados para operar en determinadas circunstancias, sin embargo, las condiciones evolucionan por factores externos o internos provocando que los controles pierdan su eficiencia como resultado de esto la Gerencia debe realizar la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte de los sistemas de control.

Estos requieren de Supervisión, es decir, un proceso que verifique la vigencia del Sistema de Control a lo largo del tiempo, se logra mediante

actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas.

La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o innecesarios. Esta evaluación puede llevarse a cabo ya sea durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización, o de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (auditoria).

4.- Herramientas

Además de tener en cuenta el ambiente de control, la evaluación de los riesgos y demás componentes, para lograr la mayor eficiencia en la gestión y el cumplimiento de los objetivos, son necesarias ciertas herramientas que serán instrumentos para simplificar la tarea del sistema de control interno. Estas se visualizan desde el enfoque de la Estructura y de los Procesos.

4.1 ENFOQUE DESDE LA ESTRUCTURA

Henry Mintzberg define a la estructura como el conjunto de todas las formas en que se divide el trabajo en tareas distintas, consiguiendo luego la coordinación de las mismas.

La estructura interna del sistema sólo es estable en un momento determinado y en ciertas circunstancias. Cuando varía la relación del sistema con su medio, o cuando alguna de las partes tiende a aislarse del conjunto, ya sea por factores internos o externos, pierde representatividad y debe adaptarse. Es importante entender que no existe una forma única de estructura que satisfaga todas las situaciones sino que se sugiere un diseño de estructura capaz de satisfacer los factores situacionales. Existiendo un ambiente muy fluctuante, es aconsejable adoptar una estructura abierta a cambios, mientras que dado un ambiente con pocos cambios, la estructura debe ser más rígida.

Las herramientas desde el punto de vista de la estructura son:

A- ORGANIGRAMA

Es la representación gráfica, total o parcial de la estructura formal de una organización en un tiempo y espacio determinado. Muestra las relaciones existentes entre las partes que la componen y la interrelación entre ellas y su medio ambiente.

A través de él se definen niveles de jerarquía formal, las relaciones de autoridad y asesoramiento. Se especifican divisiones geográficas, productos, clientes, muestran los órganos colegiados, las direcciones, los departamentos, las divisiones y sectores, ubica la posición de cada participante y su relación con el resto. Esta herramienta facilita la formación e instrucción de aquellas personas que ingresan a la organización.

Como medio de análisis, los organigramas brindan una visión integral o global de la estructura de la organización, permitiendo relevar la estructura vigente, proponer los cambios para mejorar la estructura actual y proyectar e implementar una nueva. Posibilita la comparación de distintas estructuras y distintas empresas, además de detectar fallas estructurales.

El propósito del diseño organizativo, es crear una estructura que posibilite el trabajo y la decisión efectiva y, además, asegure la coordinación de ese esfuerzo individual en torno a los objetivos comunes.

Un alto grado de formalización puede no ser bueno ni malo, pero es una variable que debe someterse a constante revisión ya que depende del tamaño, la complejidad tecnológica y de las características de los miembros de la organización.

B- MANUAL DE FUNCIONES

Es la descripción de funciones y tareas que le son asignadas a cada jefatura, la cual indica qué debe hacerse y por quién, están dirigidos a niveles jerárquicos de la organización.

El manual de funciones se denomina también Manual de Tareas o Descripción de Cargos; desarrolla y asegura la continuidad del patrón de

relaciones de la organización diseñado por el Organigrama y forma con este Organigrama el Manual de Estructura.

El Principio rector de los manuales de funciones no es el proceso, sino que es el patrón de relaciones utilizado para diseñar la estructura: los sectores, áreas, departamentos.

Esta herramienta posee ciertos objetivos como:

- Enunciado de sus funciones
- Descripción de sus tareas habituales
- Vinculación con otras áreas de la empresa y con el exterior
- Quienes son sus subordinados y su superior
- La información que recibe, procesa y emite.

Se debe destacar también su contenido el cual incluye:

- Misión: debe definir la contribución de cada departamento o área a los objetivos generales de la empresa, es decir, establecer un campo de actividad. Algunos autores consideran incluir metas.
- Funciones: enuncia el cargo o tarea asignada por la empresa cuya responsabilidad se imputa al titular del cargo. Hay dos grandes grupos de funciones:
 - i. Funciones Administrativas: comunes a cualquier cargo de conducción (planeamiento, conducción, control, etc.)
 - ii. Funciones Técnicas: son funciones específicas del cargo o de la profesión, requieren algún tipo de profesionalización.
- Asignación de Autoridad: es el grado de autoridad del cargo. Debe estar aparejada con la responsabilidad de quien ocupa el cargo.
- Relaciones: como es la relación de autoridad y como se establecen los canales de información.
- Condiciones Requeridas para el Puesto de Trabajo:
 - los conocimientos técnicos formalizados (título profesional o especialización)

- experiencia laboral (en otros puestos de la empresa o fuera de ella)
- condiciones personales (edad, sexo, apariencia, aptitudes físicas y mentales, personalidad, etc.).

4.2 ENFOQUE DE PROCESOS

Las herramientas desde el punto de vista de los procesos son:

A- CURSOGRAMAS

Representa una serie de acciones de una o varias operaciones efectuadas en forma secuencial y sistemática. Es un diagrama de los procesos.

Es un modelo esquemático mediante el cual se representa un Sistema Administrativo de una organización. Utilizan como unidad de exposición a una determinada porción del Sistema Administrativo total, denominado circuito.

El diagrama representa al Sistema Administrativo no concentrado en un lugar o sector, sino discurriendo por todos aquellos donde la información ramifica, y fijando los límites de extensión sólo en función de la conveniencia de quien efectúa el análisis.

En los cursogramas se pueden identificar claramente:

- Los sectores, personas o equipos que actúan como emisores/receptores de la información.
- Los límites que el analista ha fijado a su sistema, basado en la conveniencia de la interrelación, y no en el hecho de parcializar el análisis a un sector o sectores en particular.
- Los procesos a los que son sometidos los mensajes o datos, incluyendo no sólo las operaciones típicas de clasificación y cálculo, sino también las de captación, transmisión, control y conservación de datos.
- Los soportes físicos donde la información queda materializada.

Su utilidad radica principalmente en que muestra todo un procedimiento, o parte de él, a grandes rasgos posibilitando tener un conocimiento rápido,

detectar nudos o cuellos de botella, sintetizar las actividades en un solo sector, conocer el uso y manejo de cada comprobante, simplificar las auditorías internas, verificar el cumplimiento de principios del control interno y detectar la ausencia o duplicación de controles.

B- MANUAL DE PROCEDIMIENTO

Es un conjunto de normas reunidas en un cuerpo orgánico que explican el desarrollo de los procesos administrativos. La base de este tipo de manuales es la lógica utilizada para fragmentar los sistemas, los circuitos, la rutina y el proceso, no así el sector.

El Manual refleja cómo se ejecutan los procesos y controles de cada operación, describiendo el personal a cargo de realizar los mismos. Indican cuándo deben ser realizados y revisados los soportes de información, ya sean comprobantes o formularios recibidos de terceros o emitidos por la propia organización. Por último, muestra el tipo de información de cómo y dónde deben reflejarse los archivos.

Los objetivos del manual de procedimientos en este enfoque de procesos son:

- Imponer decisiones en materia de procedimientos
- Facilitar la capacitación del personal que se incorpora
- Guía para los responsables del procedimiento a implementar
- Fuente de consulta para resolver situaciones específicas
- Mayor flexibilidad en la rotación del personal
- Promover uniformidad de entendimiento sobre las tareas
- Solución uniforme de situaciones similares
- Establecer un *standard* de trabajo
- Facilitar el examen y la revisión de procedimientos
- Facilitar el control y la auditoría interna.

CAPITULO III

AREAS FUNCIONALES COMPRAS Y PAGOS

Sumario: 1.- Introducción. 2.- Área funcional compras. 3.- circuito de compra. 4.- Área funcional Tesorería. 5.- circuito de pago a proveedores.

1.-Introducción

Las áreas funcionales son el conjunto de actividades, ya sea referente a procesos/sistemas, funciones y responsabilidades realizadas en un sector, área o departamento de la organización para alcanzar los objetivos organizacionales. Cada área dependerá de la actividad, el entorno y las características de la organización; en grandes empresas suelen haber una gran variedad de sectores que realizan tareas específicas, mientras que en las pequeñas, existen pocos sectores con pluralidad de funciones.

2.- Área funcional Compras

Las compras son una función básica, primaria e imprescindible en cualquier organización, inclusive para aquellos entes dedicados a la

prestación de servicios. Esta área no implica únicamente la obtención de materia prima o de mercadería para la reventa, sino que en un sentido más amplio, se vincula al abastecimiento de la empresa, el cual incluye la adquisición de todos aquellos productos o servicios necesarios para su funcionamiento tales como los servicios de seguridad y vigilancia, productos de mantenimiento y limpieza, contratación de servicios de oficio, compra de maquinarias y repuestos, contratación de servicios de telefonía e internet, luz, agua, etc.

Según diferentes tipos de compras se especifican distintas formas de realizar tal operación de las cuales se pueden mencionar las siguientes:

- Programadas: Se establecen por políticas o por presupuestos que lleva la empresa.
- Urgentes: Suelen darse para cumplir con la demanda o evitar llegar a un nivel de inventario crítico.
- Anticipadas: se realizan con el fin de cubrir necesidades futuras de manera preventiva.
- Estacionales: compras realizadas en ciertos periodos por cuestiones de necesidad.
- Especulativas o de oportunidad: aquellas que resulta provechoso por cuestiones de precio cantidad, calidad, demanda y otros factores propios del mercado del bien o servicio.
- Compras con Contrato: son aquellas que consisten en la entrega periódica de bienes o prestaciones de servicios durante un plazo establecido como por ejemplo los contratos de alquiler.

La función de comprar busca mantener el abastecimiento adquiriendo la cantidad adecuada de bienes o servicios necesarios para los objetivos que busca cada empresa, pagando un precio justo por la calidad requerida. Para ello debe contar con más de una fuente de aprovisionamiento, mantener con proveedores una relación beneficiosa para la empresa, anticipar los problemas de abastecimiento o las alteraciones del

mercado y conocer e investigar el mercado por nuevos productos, nuevas fuentes de suministro, tendencias contractuales y modalidades de compras. Esto debe ser así porque la adquisición de los productos y servicios, implica la inversión del capital del ente, influye directamente en la obtención de las utilidades y define la posición competitiva de la empresa.

La función de abastecer se desarrolla siguiendo un determinado proceso, que constituye el sistema de compras o adquisiciones. Este proceso es propio de cada empresa ya que no hay una estructura determinada que logre los mejores resultados para todas; podemos decir que el modelo más eficiente es el realizado por los siguientes subsectores:

A- SECTOR PEDIDO DE COMPRAS

Se encarga de recabar las necesidades de compras según la recepción de los pedidos internos de todos los sectores, haciendo control del stock del sistema, verificando si los pedidos están presupuestados y si son razonables, autoriza o solicita autorización para llevar a cabo el pedido de cotización.

B- SECTOR CONCURSO DE PRECIOS

Mantiene constantemente actualizada la base de datos de los proveedores más significativos para la empresa, determina a cuáles de ellos se les solicitará presupuestos o cotización en base a las políticas de la dirección. Aquí se emiten las solicitudes de cotización, se efectúa la comparación de los presupuestos recabados, se elige la cotización con las mejores condiciones de precio, calidad, condiciones de la operación y condiciones de pago, además de aconsejar sobre cotizaciones específicas cuando este sector no interviene en la decisión.

C- SECTOR ÓRDENES DE COMPRA

Emite las órdenes de Compras a los Proveedores, efectúa el seguimiento de las órdenes emitidas, evalúa el Remito del proveedor según el correspondiente Informe de Recepción, conforma u observar este Remito del proveedor, gestionar con el proveedor los desacuerdos en productos o

bienes recibidos y evalúa la Factura recibida según las condiciones acordadas. Este sector efectúa todas aquellas negociaciones con los proveedores por las diferencias que puedan surgir en las condiciones de la operación, gestiona las devoluciones de compras emitiendo las órdenes de devolución y realiza el seguimiento de las devoluciones de compras.

3.- Circuito de Compras de mercadería para la reventa

Cada empresa diseñará su propio circuito adaptando a su estructura este modelo de "Cursograma" considerado el más eficiente por los profesionales:

3.1 PEDIDO DE COMPRAS

- a. El jefe del sector ingresa al sistema y emite un listado de artículos a reponer valorizado en una copia.
- b. Analiza el mismo corroborando su contenido. Este listado deberá contener aquellos artículos de reposición automática que se encuentren en el punto de pedido determinado e ingresado previamente en el sistema.
- c. Verifica por sistema que en el Presupuesto de Compras este prevista la adquisición que se quiere realizar.
- d. Una vez generado el listado de artículos a reponer se procede a evaluar si se realizarán modificaciones o no, ya sean estas de precio, proveedor, cantidad, etc.
Situaciones:

- i. En el caso que si se realice una modificación se procede a:
 - Ingresar las modificaciones al sistema
 - Conformar el listado de artículos a reponer modificado mediante la firma del jefe de la Sección Pedidos de Compras cargando dicha conformidad en el sistema

- Archivar el listado de artículos a reponer por orden cronológico
- En caso de no conformarse el listado de artículos a reponer se carga en el sistema la no conformidad y se inicia un nuevo proceso
 - ii. En el caso que no se realice modificación alguna al listado de artículos a reponer se procede a:
 - Conformar el listado de artículos a reponer mediante la firma del jefe de la Sección Pedidos de Compra cargando dicha conformidad en el sistema
 - Archivar el listado de artículos a reponer por orden cronológico
 - En caso de no conformarse el listado de artículos a reponer, se procede a cargar la no conformidad en el sistema y se inicia un nuevo proceso

3.2 CONCURSO DE PRECIOS

- a. Se ingresa al sistema y a partir de consultar los archivos “Artículos a Reponer” y “Maestro de Proveedores” se emite la solicitud de cotización y un listado de solicitudes de cotización, momento a partir del cual se genera el archivo correspondiente.
- b. El jefe de la sección firma las solicitudes de cotización y envía las mismas a los proveedores seleccionados, archivando en forma transitoria y numérica el listado correspondiente.
- c. Cuando regresan las solicitudes de cotización firmadas y completadas por los proveedores, se hace constar la fecha de recepción en los comprobantes, se firman y se cargan al sistema los datos consignados por los proveedores.

- d. Las solicitudes de cotización se anexan al listado de solicitudes de cotización y se archivan transitoriamente por orden numérico.
- e. Una vez ingresados los datos de las solicitudes de cotización se emite la planilla comparativa de presupuesto a partir de la cual se seleccionará un proveedor:
 - i. Si no se selecciona un proveedor, se deberá iniciar un nuevo proceso a partir del envío de las solicitudes de cotización.
 - ii. En el caso de si seleccionar un proveedor, se anexa la planilla comparativa de presupuesto al listado de solicitudes de cotización y a las solicitudes propiamente dichas, y se procede a completar en estas el número de la planilla comparativa de presupuestos.
- f. Finalmente se adjudica, se firma la planilla comparativa de presupuestos y se archiva definitivamente por orden numérico.

3.3 ORDENES DE COMPRA

- a. Una vez completa la adjudicación, se procede a ingresar al sistema para generar la Orden de Compra por duplicado, la cual se realizará a partir de los siguientes archivos:
 - i. Artículos a reponer: se toma la información respecto de a quien se le adjudicó cada artículo
 - ii. Stock: se ingresa la cantidad a comprar, afectando previamente dicho archivo, sin alterar la información de existencias de los artículos

- iii. Presupuesto de compra: se afecta la partida presupuestada
 - iv. Presupuesto financiero: se actualiza con los datos de la compra para prever la futura erogación o pago
 - v. Orden de compra: se genera para contener los datos que respaldan la emisión del comprobante
- b. Una vez generada e impresa la Orden de Compra por duplicado, se la archiva transitoriamente y en forma numérica, hasta su firma y envío al proveedor.

4.- Área funcional Tesorería

Es la principal área de la gerencia financiera, tiene la responsabilidad del manejo efectivo y eficiente de los recursos y las necesidades monetarias. Aquí se recibe, custodia, controla y registra los ingresos y egresos de fondos.

El área Tesorería, prevé la liquidez necesaria para los compromisos y objetivos de la empresa, es responsable de financiar todo el ciclo productivo y operativo en una Empresa en marcha.

4.1 Funciones

Esta área se responsabiliza de ciertas funciones tales como:

A- Gestión de Ingresos y Custodia

- Proponer y aplicar políticas y normas para recibir y depositar los ingresos de fondos y valores.
- Programar y controlar los ingresos ya sean por:
 - Transferencias y depósitos de terceros
 - Cobranzas externas a la Empresa
 - Cobranzas de fondos en la Empresa
 - Cobranzas de valores.

- Registrar, depositar, guardar y custodiar los recursos financieros.
- Depositar y registrar en los bancos los fondos y los cheques que se reciben por los diferentes ingresos.
- Custodiar los fondos y valores que se mantienen en la Empresa.

B- Gestión de pagos y erogaciones

- Programar y efectuar pagos y demás erogaciones que se requieran en la Empresa.
- Intervenir en el pago de las remuneraciones al personal y de todos los servicios personales prestados a la Empresa.
- Efectuar el pago de honorarios y demás servicios profesionales.
- Intervenir en el pago de las obligaciones previsionales y de la seguridad social.
- Efectuar el pago de impuestos, seguros, créditos y otros conceptos autorizados.
- Intervenir en el pago de los compromisos y obligaciones con proveedores, contratistas y prestadores de servicios.

C- Gestión de planificación y control

- Intervenir en la elaboración del presupuesto financiero de corto y mediano plazo.
- Control de los flujos financieros, en especial los bancarios.
- Elaboración y seguimiento del presupuesto de tesorería.
- Elaboración y seguimiento de la posición diaria de tesorería.
- Negociación y control de condiciones de las entidades financieras.
- Efectuar el control presupuestario de tesorería.
- Atender y facilitar las revisiones, arqueos y controles que lleven a cabo las auditorías internas y externas.

D- Gestión de bancos

- Evaluar las cuentas de bancos para su adecuado y justo equilibrio.
- Generar los informes y reportes de seguimiento.

- Obtener de las instituciones bancarias los estados de cuenta, notas de débito y crédito, chequeras y toda otra documentación.
- Tramitar ante las instituciones bancarias préstamos, cartas de crédito y otros recursos financieros necesarios.
- Realizar todo tipo de gestión en los Bancos.

4.2 Subsectores

Tesorería, debido a la gran cantidad de tareas que posee, tiene las siguientes secciones para el desempeño de sus funciones:

A- Sección valores: tiene como misión la custodia y resguardo de los fondos y valores que se encuentren físicamente en la empresa, como los cheques de terceros, cupones de Tarjeta de crédito o débito, órdenes de compra de mutuales y documentos a cobrar. Además se encarga de efectuar el seguimiento de la cartera de Valores a su cargo y participar en la gestión con títulos y valores a invertir.

B- Sección Cobranzas: tiene como misión la gestión íntegra de los procesos de cobranza a terceros. No interviene en la recaudación misma, no maneja fondos, sólo los administra.

C- Sección Recaudaciones: efectúa la recaudación de todos los fondos y valores que ingresan a la Empresa. Se integra con diferentes tipos de Cajas Recaudadoras según defina la Empresa.

D- Sección Pagos: tiene como misión organizar y ejecutar todos los procesos de pagos necesarios para que la empresa cumpla con sus obligaciones, destacando la confección de cheques, pagarés y demás valores utilizados.⁴

5.- Circuito de Pagos a Proveedores

⁴ORGANIZACIÓN CONTABLE DE EMPRESAS, Cuadernillo de lecturas de clases teóricas, Facultad de Ciencias Económicas, UNT, (San Miguel de Tucumán, 2015).

El proceso que toda empresa lleva a cabo hasta concretar el pago a un proveedor, podría contar con el siguiente circuito para lograr la manera más correcta de realizarlo:

5.1 DEPARTAMENTO CONTADURIA

- a.** El encargado del sector ingresa al sistema y revisa:
 - i.** Las facturas pendientes de pago y su vencimiento
 - ii.** Los documentos emitidos por la empresa y su vencimiento
 - iii.** El presupuesto financiero para ver el monto del cual se dispone para cancelar las obligaciones
- b.** Emite y envía al Gerente Administrativo Financiero una planilla de vencimientos de los documentos y facturas que pueden ser cancelados.

5.2 GERENTE ADMINISTRATIVO FINANCIERO

- a.** Recibe la planilla de vencimiento y decide si:
 - i.** Conformar: solicita el Legajo de Compras correspondiente (factura, remito, orden de compra, informe de recepción, notas de débito)
 - ii.** No conformar: Incorpora, sustituye o elimina documentación según datos del sistema. Luego conforma y solicita el Legajo de Compras correspondiente.
- b.** Define el medio de pago más conveniente y se informa en el sistema la salida de fondos por:
 - i.** Cheque propio
 - ii.** Transferencia bancaria
 - iii.** Cheque de terceros
 - iv.** Efectivo
 - v.** Documento

5.3 TESORERIA: INSTRUMENTACION DE PAGO

- a.** El encargado del sector recibe el legajo de compras junto con la planilla de vencimientos y procede a :
 - i.** Revisar el legajo de compras
 - ii.** Identificar los proveedores
 - iii.** Dar salida de los valores que se aplicarán al pago
 - iv.** Afectar el presupuesto financiero
 - v.** Emitir la Orden de Pago por duplicado junto con los comprobantes de retención, cheque, documentos y/o efectivo
 - vi.** Contabilizar la operación.
- b.** Se firma la Orden de Pago y se adjunta con la documentación del Legajo de Compras.
- c.** El Gerente Administrativo Financiero controla la Orden de Pago y la firma.
- d.** Se archiva la planilla de vencimientos y envía al proveedor la Orden de Pago junto con los cheques, el efectivo o los documentos.

5.4 TESORERIA: CAJA PAGADORA

- a.** El encargado de área recibe el Legajo de Pago junto con los valores
- b.** Entrega los valores junto con la Orden de Pago
- c.** El proveedor firma la Orden de Pago.

5.5 TESORERO

- a.** El Tesorero controla y conforma la Orden de Pago, firmada por el proveedor, con la documentación contenida en el legajo de pagos y la archiva.

CAPITULO IV

AUDITORIA APLICADA A LAS OPERACIONES DE COMPRAS

Sumario: 1.- Métodos de relevamientos. 2.- Riesgos de Auditoria en el circuito Compras y Pagos. 3.- Revisión del corte de las operaciones 4.- Pruebas sobre los controles o de cumplimiento 5.- Programa de Trabajo.

1.- Métodos de Relevamientos

El auditor, a través del desarrollo de su tarea, debe obtener elementos de juicio válidos y suficientes que permitan respaldar las aseveraciones formuladas en su informe. Su tarea debe ser planificada en función de los objetivos de la auditoría recopilando datos relevantes para el sistema que se investiga.

El relevamiento significa conocer o informarse sobre el funcionamiento del sistema para luego evaluarlo, porque no se puede evaluar lo que no se conoce. El auditor debe conocer:

- i.el contexto jurídico, para saber a qué tipo de empresa se enfrenta, o sea si es una sociedad comercial, financiera, cooperativa, etc.;
- ii.el contexto económico, por ejemplo volúmenes de ventas o el margen de utilidad;

iii. el contexto administrativo, es decir, conocer a la empresa a través del organigrama, cursograma, manual de funciones, y manual de procedimientos.

Los métodos que puede utilizar el auditor para el relevamiento de las actividades de control del circuito “compras y cuentas por pagar” pueden clasificarse en:

a) Método descriptivo o Narrativo

Es la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados, mencionando los registros y formularios que intervienen en el sistema.

Este método, principalmente aplicado en auditorías de pequeñas empresas, requiere que el auditor que realice el trabajo de evaluación tenga la suficiente experiencia para obtener la información necesaria y determine el alcance del examen. Se realiza mediante entrevistas junto con observaciones de cada uno de los principales documentos y registros que intervienen en el proceso.

b) Cuestionarios

Los cuestionarios pueden ser una herramienta muy útil. Consiste en una serie de preguntas estándares que pretenden cubrir los aspectos significativos de las diversas áreas a relevar.

Tienen como ventajas el poder obtener un alto volumen de información a un costo bajo y en menor tiempo, este método elimina cualquier tipo de influencias sobre quien contesta ya que la información puede ser anónima lo que la hace más sincera además, su uso puede ser rápido y eficiente.

Las desventajas que presenta son las limitaciones sobre el tipo de preguntas que se pueden realizar y hasta suelen producirse problemas de interpretación. Quizás la mayor desventaja que tiene el método sea que, al

aplicar cuestionarios tipos, puedan soslayarse aspectos importantes en la evaluación, especialmente en áreas de actividad poco comunes.

En este método de relevamiento, los estudios profesionales de auditoría suelen tener preparados dos tipos de cuestionarios: los aplicables a grandes empresas, y aquellos que son más apropiados para las pequeñas y medianas empresas.

c) Herramientas de control interno

El análisis y diseño de sistemas de información es un proceso por el cual se investigan los sistemas actuales de la organización con el fin de detectar necesidades y proponer sistemas mejores.

Un sistema de información es un sistema que procesa datos para obtener información. Los componentes de un sistema de información son personas, datos, formularios, máquinas, procedimientos, controles, etc. Para poder detectar las necesidades, se hace indispensable conocer los distintos componentes del sistema para lo cual se utiliza el relevamiento de información. Para facilitar el relevamiento se dispone de herramientas que son diferentes para procesos manuales y computarizados.

Entre esas herramientas se encuentran los cursogramas, organigramas y los manuales de funciones y procedimientos, los cuales ya fueron definidos en el capítulo referido al Control Interno.

El análisis de estos instrumentos es tarea de suma importancia para el Auditor en el estudio específico de cualquier rubro, por lo que al auditar las Cuentas a Pagar Comerciales se convierte en uno de los principales métodos de relevamiento ya que dicho rubro forma parte de un circuito de procedimientos ordinario y significativo para la empresa auditada.

El auditor deberá determinar si la descripción del procedimiento es completa, detectar errores, omisiones, reiteraciones o superposiciones de tareas a fin de subsanarlos.

Las herramientas de control desde el punto de vista de la auditoría de los rubros compras y pagos permite conocer:

- Las áreas funcionales partícipes en la operatoria de “Compra–Pago a Proveedores”.
- Las operaciones que se llevan a cabo desde el momento en que se genera el requerimiento de comprar, por ejemplo al llegar al stock mínimo de un producto, hasta que se realiza el pago.
- Los controles que se realizan en cada paso del circuito y las decisiones que se toman como consecuencia de los controles.
- La responsabilidad del personal involucrado dentro del circuito tales como por ejemplo quien emite las órdenes de compra, quien es el encargado de registrar las facturas recibidas, quien firma y autoriza las órdenes de pago, etc.
- Las políticas de la empresa respecto a dichos rubros.
- Formularios y soportes de información involucrados en cada paso.
- Distintos cursos de acción posible dentro del procedimiento.
- Cómo se ordenan los archivos y de qué tipo son.

2.- Riesgos de Auditoría en el circuito Compras y Pagos

Para analizar los Riesgos de Auditoría específicos del circuito Compras y Pago a proveedores volvemos a citar a Carlos A. Slosse quien explica que, durante la planificación, el Auditor debe tener en cuenta todos aquellos factores o condicionantes que puedan afectar la evaluación del riesgo inherente y el de control. Antes de la selección de los procedimientos de auditoria que deberá aplicar, debe considerar el impacto de los factores de riesgo observados durante la planificación estratégica y asegurarse de que el plan de auditoria tome en cuenta adecuadamente dichos riesgos⁵.

Las transacciones nuevas o aquellas significativas pueden representar áreas de mayor riesgo. Algunos de los factores de riesgo

⁵ SLOSSE, Carlos Alberto y otros, Auditoría un nuevo enfoque empresarial, 2° Edición, Ediciones Macchi, (Buenos Aires, 1990), pág. 282.

inherentes y sus implicancias para el componente pueden detectarse con las siguientes pautas:

<u>Factor de riesgo</u>	<u>Implicancias para la auditoria</u>
Los materiales comprados incluyen partidas de gran valor.	Análisis detallado de las compras más significativas.
Hay compromisos de compra pendientes de significación.	Posibles contingencias y pérdidas futuras.
Los principales proveedores amenazan con interrumpir fuentes de suministros claves.	Posibles problemas de abastecimiento para cumplir con las actividades del ente.
Se ha realizado una compra significativa que involucra condiciones especiales.	Corresponde un análisis detallado de la transacción.
A uno de los principales proveedores se le adeuda un monto significativo.	Obtener la confirmación directa del proveedor de los saldos pendientes.
Existen variaciones significativas con respecto a los costos estándar.	Análisis de la registración contable de las diferencias.
Los proveedores han modificado las principales condiciones de garantías, descuentos o despachos.	Aplicación de procedimientos para verificar el control de dichos cambios.
Los compromisos de compra establecen precios y cantidades fijas cuando los precios y los volúmenes de ventas son volátiles.	Análisis de las fluctuaciones entre los precios y volúmenes de compras y ventas y sus efectos.
Se realizan compras cuyo plazo de pago se extienden a más de un año.	Aplicación de procedimientos específicos para verificar este tipo de transacciones.

Un sistema integrado de compras y cuentas a pagar permite que varios departamentos accedan a una base de datos común.	Aplicación de procedimientos para verificar este tipo de transacciones.
Existen transacciones significativas entre empresas vinculadas.	Análisis de potenciales transferencias de ingresos entre compañías vinculadas.

Algunas situaciones y sus implicancias que pueden evidenciar riesgos de control son:

<u>Factor de riesgo</u>	<u>Implicancias para la auditoria</u>
Las compras de naturaleza especial son procesadas fuera del sistema habitual.	Aplicación de procedimientos específicos para aquellas transacciones no procesadas por el sistema habitual.
Se han realizado numerosos pagos duplicados a los proveedores.	Ampliar el alcance de la revisión de transacciones de pagos a proveedores.
Existen variaciones significativas con respecto al presupuesto.	Incrementar el análisis de las justificaciones de la gerencia por las variaciones y sus causas.
Las conciliaciones de los listados de cuentas a pagar con el mayor general no son realizadas en forma oportuna o las partidas conciliatorias no son adecuadamente investigadas.	Incremento de pruebas sustantivas para verificar las afirmaciones relacionadas con las cuentas a pagar.
Hubo un aumento significativo en la cantidad de asientos de ajustes.	Analizar la razonabilidad de los asientos de ajustes inusuales o significativos.

Los procedimientos de cortes no fueron aplicados adecuadamente al cierre de cada mes.	Mayor esfuerzo para probar el corte de transacciones al cierre.
No se realiza la cotización de precios para elegir el proveedor más conveniente.	Mayor esfuerzo para la revisión del circuito compras.

Visto esto, es importante destacar la existencia de posibles vinculaciones entre proveedores con accionistas importantes, miembros del consejo de administración y/o empleados. Si existieran incompatibilidades eventuales deberán estudiarse las operaciones importantes con entidades asociadas y las políticas y procedimientos aplicados por la empresa para supervisar y resolver dichas situaciones. Esta variante será profundizada con mayor detalle en el caso práctico expuesto más adelante.

3.- Revisión del corte de las operaciones

Un corte inadecuado puede ser el resultado de errores de procesamiento no intencionales o de esfuerzos intencionales para acelerar o demorar el reconocimiento de la recepción de bienes o servicios, probablemente para alcanzar los objetivos de niveles de pasivos o gastos previamente establecidos.

Si el ente aplica procedimientos de corte efectivos a los fines de la tarea a realizar, se reduce el riesgo de errores no intencionales. Las pruebas de corte deben ser coordinadas con el trabajo realizado en relación con las existencias, poniendo mayor énfasis en el corte del inventario físico.

Las pruebas de corte deben efectuarse sobre los documentos emitidos antes y después de las pruebas de auditoría. El alcance de las revisiones posteriores debe extenderse hasta la fecha de finalización del

trabajo del auditor. El documento básico sobre el cual se efectúan las pruebas de corte de compras es el informe de recepción.

Para efectuar las pruebas es necesario la identificación de los últimos documentos emitidos en cada periodo, es decir, tomar el corte de los informes de recepción. El procedimiento de auditoria consiste en seleccionar estos informes de recepción y verificar que se hayan contabilizado en el período en que se emitió el comprobante.

Es conveniente que la aplicación de este procedimiento comience en la visita que el auditor hace en la fecha de cierre. En este momento tomara nota de las operaciones de compra, tal vez a partir de las notas de recepción de la empresa que considera necesario revisar para asegurarse la correcta imputación de cada una al ejercicio que le corresponda.⁶

4.- Prueba sobre los controles o de cumplimiento

Una prueba de cumplimiento es una prueba que reúne evidencia de auditoria para indicar si un control funciona efectivamente y logra sus objetivos.

El auditor solo debe aplicar pruebas de cumplimiento a controles sobre los cuales depositará confianza para modificar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos sobre saldos, los cuales siempre deben ser probados dado que aseguran la integridad de la información.

Cuando el auditor decide probar una actividad de control, es preciso que se asegure tanto de que el diseño sea el apropiado para la actividad de control, como de que la actividad de control haya operado efectivamente durante el periodo bajo examen. Estas pruebas no hacen referencia a valores, sino solo a frecuencia de errores u omisiones.

⁶LATUCCA, Juan Antonio, MORA, Cayetano, Informe Área Auditoria N°5 Manual de Auditoria, Editorial Temas, (Buenos Aires, 2004), pág. 360.

El auditor del control interno contable debe aplicar a cada tipo importante de transacciones y a los respectivos pasivos comerciales involucrados en la auditoría, los siguientes criterios:

- a) Considerar los tipos de errores e irregularidades que puedan ocurrir.
- b) Determinar los procedimientos de control interno contable que puedan prevenir o detectar errores o irregularidades.
- c) Determinar si los procedimientos necesarios están establecidos y si se han seguido satisfactoriamente.

El auditor del control interno debe evaluar cualquier tipo de error o irregularidad potencial no contemplada por los procedimientos de control interno existentes, para determinar su efecto sobre la naturaleza, el momento de ejecución y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, y así también las sugerencias a realizar al ente.

Luego de relevar y evaluar preliminarmente los controles, el auditor está en condiciones de comprobar su funcionamiento durante todo el periodo objeto de examen, es decir, si están siendo aplicados del modo descrito en los cursogramas y cuestionarios de control interno.

Si después de efectuar los controles el auditor estima que los controles están operando efectivamente, entonces puede confiar en ellos y reducir el alcance de las pruebas sustantivas.

Las transacciones de compras y pagos son normalmente numerosas y atomizadas, por lo que es más eficiente la obtención de la evidencia de auditoría necesaria depositando confianza en el sistema de control.

Algunos controles típicos para el circuito Compras y Pagos a proveedores son:

- Revisión gerencial de los estados financieros y comparación con montos presupuestados u otros datos financieros para verificar la razonabilidad de compras, gastos, descuentos o bonificaciones.

- Revisión gerencial y seguimiento de información de: fluctuaciones en volúmenes o montos de compras por productos, compras individualmente significativas, cambios en los precios o cantidades.
- Revisión gerencial de los flujos de fondos y presupuestos financieros para verificar la razonabilidad de los desembolsos.
- Revisión gerencial y requerimiento de información sobre fluctuaciones en los montos de desembolsos y pagos individuales significativos.
- Revisión y seguimiento por la gerencia de los informes de: cuentas a pagar individualmente significativas, saldos deudores de las cuentas de proveedores, informes de recepción y facturas de proveedores no apareadas, cuentas a pagar en litigio con proveedores, bienes devueltos por los cuales no se ha recibido nota de crédito.
- Conciliaciones de los listados de cuentas a pagar con el mayor general son revisadas y aprobadas por un funcionario de nivel apropiado.

5.- Programa de Trabajo

El programa de trabajo de auditoria es un documento de planeación en el cual se consignan los trabajos a realizar a las unidades administrativas y actividades susceptibles de ser auditadas, a continuación exponemos los modelos particulares para el trabajo del auditor sobre los rubros analizados:

5.1 ADQUISICIONES DE BIENES Y SERVICIOS

- Relevamiento del proceso o circuito de compras mediante cursogramas, encuestas y método narrativo.
- Identificación de los responsables de cada sección interviniente en el circuito de compra.
- Comprobar que las actividades descritas en el circuito se apliquen en la práctica y evaluar cómo se realizan las mismas.
- Obtener listado de bienes y servicios adquiridos por la empresa.

- Solicitar a los asesores legales de la empresa información y estado de los contratos correspondientes a las adquisiciones de bienes y servicios.
- Análisis de los contratos con los proveedores en cuanto a las variaciones en vencimientos, precios, modalidad de provisión de bienes y servicios.
- Constataciones físicas de las existencias.
- Verificar con exactitud matemática la composición del inventario.
- Determinar que el corte de documentación sea apropiado y sin interrupciones
- Cotejar documentación vinculada entre sí y con registros contables, es decir:
 - i. Que el precio de la factura coincida con el presupuesto proporcionado por el proveedor incluida en la orden de compra.
 - ii. Que el registro de la factura coincida con la misma.
 - iii. Revisar si la factura es apócrifa.
 - iv. Que la orden de compra este firmada.
 - v. Que la cantidad y especificaciones técnicas de la orden de compra coincida con el detalle del informe de recepción y remito.
 - vi. Verificar la correlatividad numérica de los comprobantes emitidos por la empresa.
 - vii. Si hay inconsistencias de cantidad o de precio revisar las notas de crédito y débito vinculadas.
 - viii. Verificar que la composición del mayor coincida con las facturas.
- Tener en cuenta los hechos posteriores tales como la recepción de facturas, bienes, devoluciones, nota de crédito, etc.

5.2 CUENTAS POR PAGAR A PROVEEDORES

- Relevamiento del proceso o circuito de Pagos mediante aplicación de cursograma, encuestas y método narrativo.
- Identificación de los responsables de cada sección interviniente en el circuito de Pagos.
- Comprobar que las actividades descritas en el circuito se apliquen en la práctica y evaluar cómo se realizan las mismas.
- Obtener el listado de Cuentas a Pagar.
- Realizar una circularización a proveedores mediante muestreo estadístico o a criterio profesional.
- Efectuar el corte de documentación.
- Analizar las deudas en cuanto a los vencimientos, intereses y modalidades de pago.
- Comparar documentación entre sí y documentación con Registros Contables como ser:
 - i. Orden de Pago con Factura del proveedor.
 - ii. Orden de Pago con Recibo del proveedor.
 - iii. Revisar monto correspondiente a retenciones según las normas vigentes.
 - iv. Revisar que la orden de pago este firmada.
 - v. Corroborar la salida de fondos con los Registros Auxiliares de Cheques o débitos posteriores en el Banco.
 - vi. Revisar Nota de Créditos vinculadas a Facturas del proveedor contenidas en la Orden de Pago.
- Verificación de hechos posteriores: determinar si los pagos se cancelaron por los débitos en el banco.
 - Corroborar que las funciones correspondientes al pago no sean realizadas por quien registra los mismos.
 - Realizar test de pasivos omitidos.

CAPITULO V

CASO PRACTICO: FRAUDE EN EL CIRCUITO DE COMPRAS Y PAGOS

Sumario: 1.Introducción.-2. Descripción de la Empresa.-
3.Descripción del Circuito de Compras.- 4.- Fraude detectado.- 5.Conclusión del caso práctico

1.-Introducción

En el presente capítulo, se desarrollará un caso real de Fraude ocurrido en el circuito de Compras y Pagos en una determinada empresa. A los efectos de una mejor comprensión, se hará una breve descripción de la misma y los circuitos intervinientes, y luego se desarrollará el Fraude detectado.

Al tratarse de un caso real, para cumplir con el requisito de confidencialidad del Auditor, el rubro, el nombre de la empresa y los datos que se exponen han sido modificados. Sin embargo, tanto las características de la empresa como la modalidad en la que se produjo el fraude se describen con la mayor fidelidad posible, a los efectos de alertar y prevenir al lector sobre estas situaciones que podrían presentarse desempeñándose como auditor, gerente de área, propietario de una empresa, administrador o

como un simple operario que tiene responsabilidades dentro de una organización.

2.-Descripción de la Empresa

La Fábrica Golosinas SRL, es una empresa unipersonal dedicada a la producción y comercialización mayorista de golosinas, ubicada en Tafí Viejo, Provincia de Tucumán. La misma desarrolla su actividad a través de los siguientes Departamentos:

1. **Departamento Producción:** Está a cargo de un Encargado de producción quien coordina la tarea de 7 operarios. Este es el encargado de hacer las Ordenes de pedido de Materia prima al dpto. compras, verificar el estado de la mismas una vez recibidas para que ingrese a la producción, supervisar el proceso productivo en sus diferentes etapas coordinando el trabajo de los operarios y la maquinaria, verificar el estado de los productos terminados y efectúa las ordenes de entrega del producto al depósito para su posterior comercialización.
2. **Departamento Compras y almacén:** está a cargo de un único responsable, que trabaja en forma coordinada con el departamento administrativo contable. Las tareas que se ejecutan son las referentes a la adquisición de la materia prima desde su pedido a proveedores hasta la recepción de los productos.
3. **Departamento Ventas y Cobranzas:** está a cargo de un responsable quien coordina el trabajo de 5 vendedores.
4. **Departamento Tesorería y Contabilidad:** está compuesto por el propietario, un contador y dos auxiliares contables. Entre las tareas que se desarrollan en este departamento, las vinculadas al circuito bajo análisis son las siguientes:
 - Autorización de Pagos a Proveedores por compras
 - Registración de Operaciones contables.

3.-Descripción de los Circuitos de Compras y Pagos

Dado que es una empresa pequeña, aunque en crecimiento, todas las operaciones vinculadas al circuito de compras y pagos son llevadas a cabo por el contador de la empresa.

CIRCUITO DE COMPRAS:

Conforme a lo estipulado por el propietario de la empresa, el proceso de compra debería ser llevado por el contador siguiendo los pasos que se detallan a continuación:

- Se recibe el pedido interno de compras del departamento producción. Luego se procede a revisar en el sistema las existencias del producto analizando si es necesaria la reposición como medio de control.
- Se procede a emitir un listado de artículos a reponer en el que se detallan las cantidades y especificaciones técnicas de los productos que solicita el departamento de producción.
- Se solicita cotización de los productos a los proveedores, una vez recibido el presupuesto que envían los proveedores se compara la calidad, los descuentos, el precio, el plazo de entrega y las modalidades de pago.
- Finalmente se emite la Orden de Compra la cual es firmada por el encargado de área y es enviada al proveedor.
- Recibida la mercadería se controla que la misma coincida con la orden de compra.

CIRCUITO DE PAGO:

Las compras se realizan en cuenta corriente a 45 días. Estas deudas se cancelan dependiendo si el monto es menor o mayor a mil pesos. Cuando se supera dicho monto deben cancelarse con cheque diferido, de lo contrario se pueden pagar en efectivo, para dar cumplimiento con la ley anti-evasión. El proceso es el siguiente:

- Recibida la factura de compra, el remito, informe de recepción y las notas de crédito y débito vinculadas, se procede a archivarlas en un legajo individualizado por proveedor. Esta tarea es realizada por un operario que además efectúa un control de la recepción de la mercadería.
- El CONTADOR de la empresa es el encargado de registrar en el sistema las facturas, notas de crédito, informes de recepción y, además, responsable de autorizar las devoluciones, efectuar los pagos y de llevar el estado de cuenta de los proveedores.
- Según las fechas de vencimientos y los montos de las facturas, se analiza que obligaciones se cancelarán y luego se extrae de los legajos respectivos las facturas de compra, remitos y notas de crédito vinculadas y los envía al propietario para que autorice el pago.
- El propietario de la empresa, compara el detalle descrito en la factura con el remito e informe de recepción y las notas de créditos vinculadas. En caso de no detectar inconsistencias, autoriza el pago, confecciona el cheque correspondiente y lo remite nuevamente al contador conjuntamente con los comprobantes.
- Finalmente, el contador realiza el pago, y archiva los comprobantes en el legajo del proveedor conjuntamente con los recibos y los certificados de retención correspondientes en caso de existir.

4.-Fraude detectado

Se produjo un corte de la producción a causa de una partida de materia prima en estado deficiente. Ante esta situación, el Encargado de producción en conversaciones con el propietario de la empresa, manifestó que, si bien era el primer paro que debían afrontar, no era la primera vez que el proveedor había entregado materia prima en mal estado y que a pesar de los sucesivos reclamos efectuados al contador responsable del Departamento Compras, se mantenía la relación comercial con el mismo ya

que este proveedor era quien ofrecía mejores precios, condiciones de pago y plazo de entrega.

En efecto, el propietario de la empresa, que no estaba al tanto de esta situación, decidió efectuar una revisión del circuito de compras y consecuentemente del circuito de pagos donde también intervenía el contador de la empresa.

Del análisis efectuado en ambos circuitos se detectaron una serie de irregularidades. Los detalles del análisis se exponen a continuación.

Análisis del Circuito Compras:

Para analizar el circuito de compras se llevo a cabo el siguiente programa de trabajo:

- A- Relevamiento de los sectores mediante visitas y cuestionarios
- B- Definición del Alcance y tamaño de la muestra
- C- Análisis de la documentación que se maneja en los sectores (Legajos de los principales proveedores)
- D- Inventario de mercadería
- E- Descripción de los resultados Obtenidos
- F- Conclusión sobre el análisis realizado

A-Relevamiento de los sectores mediante visitas y cuestionarios

A.1 Cuestionarios sector compras

Pruebas sobre controles determinantes	Respuestas	Observación
¿Se encuentra la sección compra separada del Almacén y Tesorería?	SI	
¿Existe una clara definición de funciones y asignación de responsabilidades?	NO	

¿Existe una política definida de la gerencia en cuanto a la selección de proveedores?	SI	No se cumple por causas que fundamenta el responsable
¿Se realizan solicitudes de cotización a proveedores?	NO	
¿Se envían las solicitudes a todos los proveedores?	NO	
¿Se actualizan las fichas individuales de los proveedores en todo momento?	NO	
¿Existen normas escritas referidas al proceso de compras?	NO	
¿Se preparan órdenes de compras?	SI	
¿Están debidamente autorizadas las órdenes de compra?	NO	
¿Respetan la correlatividad numérica las solicitudes de cotización y las órdenes de compra?	NO	
¿Se indican las especificaciones técnicas en las órdenes de compra?	SI	
¿Se conserva la documentación en registros de la empresa?	SI	

A.2 Descripción del Circuito:

Del relevamiento de las tareas efectuadas durante nuestra visita, surgen las siguientes deficiencias sobre las tareas del contador responsable de realizar las compras:

1. No formula una planificación de las mismas en base a las necesidades informadas del departamento de Producción, ya que sostiene que dada la situación económica política que atraviesa el país, no es posible cumplir con dichos requerimientos, sino que se debe efectuar las compras de acuerdo a la urgencia para evitar paros en la producción y en las cantidades y calidades disponibles en plaza.

2. Esta situación lleva a que no solicite cotización de precios a los diferentes proveedores de materia prima y por lo tanto no selecciona a los proveedores considerando, calidad, plazo de entrega, precio, condiciones de pago.

3. No cuenta con una base de datos de proveedores con solicitudes de cotización, presupuestos, condiciones de precios, servicios, descuentos por volumen, bonificaciones, políticas de devolución, etc.

Por lo expresado en los puntos anteriores el contador de la empresa manifiesta que solo efectúa compras a un único proveedor identificado como "Azuquita SA", quien le garantiza disponibilidad, entrega oportuna, y mejor precio.

B- Definición del Alcance y tamaño de la muestra

Luego de efectuado el relevamiento del circuito compras se definió el alcance y selección de la muestra. La muestra seleccionada, según el criterio profesional del Auditor, se compone de aquellas operaciones realizadas con los principales proveedores de Materia Prima en el periodo comprendido entre Febrero 2015 y Julio 2015.

C- Análisis de la documentación que se maneja en los sectores

1. Se analizó la documentación física correspondiente a legajos de los principales proveedores de materia prima del periodo bajo análisis. La misma comprende:

- Solicitud de Compra del Departamento Producción
- Presupuestos

- Solicitudes de Cotización
- Órdenes de Compra
- Facturas
- Remitos
- Requisición de Materiales al Almacén de Materia Prima
- Notas de crédito
- Fichas de Stock

2. Para el periodo bajo análisis se verifico la correlatividad numérica de los comprobantes y su correspondiente registración e imputación en el sistema.

3. Se cruzaron las solicitudes de compra emitidas del Departamento Producción con las solicitudes de cotización o presupuestos efectuadas por el contador a los proveedores.

4. Se cruzaron las Órdenes de Compra con las Facturas correspondientes.

5. Se cruzaron las Facturas del proveedor con los remitos de entrega.

6. Se cruzaron las requisiciones del al almacén con la baja en las fichas de stock.

7. Se cruzaron las notas de crédito de materia prima con las fichas de stock.

8. Procedimientos alternativos según los resultados obtenidos como:

- a. Solicitud de cotización a otros proveedores
- b. Indagación sobre la relación del proveedor y el contador

D- Inventario de Mercadería

Se efectuó un inventario de la Materia Prima Azúcar al 31-07-2015 del depósito principal de la empresa.

E- Descripción de los resultados Obtenidos

Del análisis de la Documentación surge:

- 1- Durante el periodo comprendido bajo análisis no se realizaron cotizaciones de precios a los principales proveedores de Materia Prima. Todas las compras fueron realizadas al proveedor "Azuquita SA"
- 2- Del 100% de las Órdenes de Compra emitidas al Proveedor, se detectó que el 56,25% no se corresponden con las solicitudes de compra de Materia Prima efectuada por el departamento producción.
- 3- Del 100% de las Órdenes de Compra emitidas al Proveedor, se observó que un 25% no se corresponden con las Facturas de compra emitidas por el proveedor.
- 4- Del 100% de las Facturas de compra del proveedor, se verificó que un 30% de los productos facturados no fueron entregados conforme a los remitos correspondientes.
- 5- Del 100% de los remitos de Azúcar se determinó que un 25% fueron observados por recepción de materia prima en mal estado, y un 18% por faltante de mercadería.
- 6- Para los casos descritos en el punto anterior, se verificó que no se recibió Nota de Crédito del 25% de las devoluciones totales de Materia Prima.
- 7- Del inventario realizado, se detectaron diferencias con las correspondientes fichas de stock.
- 8- De la cotización realizada a otros proveedores se observó que los precios de Azuquita SA son notablemente más altos que los demás y las condiciones de pago eran mucho menos favorables.
- 9- Se descubrió que el proveedor Azuquita SA es familiar del contador de la empresa, información proporcionada por los auxiliares contables y ratificada por el mismo contador.

F- Conclusión del circuito Compras

En conclusión, se observa que el proceso de compras, responsabilidad del contador, no se lleva a cabo según las políticas establecidas por la empresa ya que adquiere la materia prima en mayor

cantidad de la requerida, a un proveedor que ofrece el azúcar a precios más altos y a una calidad más baja en comparación a los demás proveedores que se encuentran en el mercado. Esto se ve justificado por las compras de materia prima en exceso a las solicitadas por el departamento de producción, efectuadas con este proveedor. Además, el contador aseguraba que tenía precio, condiciones de pago y mejor calidad a comparación de los demás proveedores, cuando la realidad era totalmente distinta ya que la empresa no disponía siempre de materia prima en condiciones para ser utilizada en el proceso de producción debido a que solía recibirse en mal estado, situación de la que el contador estaba al tanto gracias a los continuos reclamos del responsable del Departamento de Producción por la materia prima defectuosa.

Por otro lado se demostró que no se solicitaba cotización o presupuesto de otros proveedores ni se daba atención a los reclamos efectuados por el sector producción.

Análisis del Circuito Pagos

Para analizar el circuito de pagos se llevo a cabo el siguiente programa de trabajo:

- A- Relevamiento de los sectores mediante visitas
- B- Definición del Alcance y tamaño de la muestra
- C- Circularización de los saldos
- D- Análisis de la documentación que se maneja en los sectores y cotejo con registros contables
- E- Descripción de los resultados Obtenidos
- F- Conclusión sobre el análisis realizado

A- Descripción del Circuito

Del relevamiento de las tareas efectuadas por el Contador durante nuestra visita surge lo siguiente:

1. Las políticas correspondientes a la cancelación de las órdenes de pago coinciden con las establecidas por la empresa.
2. El contador desempeña múltiples tareas en no solo en el sector de tesorería sino también en compras y almacén.
3. No se lleva a cabo controles o tareas de revisión durante el circuito de pago, excepto por las autorizaciones de las ordenes de pagos por el propietario de la empresa.

B- Alcance y selección de la muestra

La muestra seleccionada, según el criterio profesional del auditor, se compone de:

- Todos los pagos que fueron realizados en efectivo durante el periodo bajo análisis.
- Todos los proveedores que hayan enviado productos en mal estado durante los meses de Mayo a Julio.

El criterio de selección de la muestra se fundamenta en que:

- Los pagos efectuados en efectivo presentan mayores riesgos que aquellos realizados con cheque.
- El propietario menciona no haber autorizado el pago de muchas facturas con nota de crédito adjunta.

C- Circularización

De la circularización realizada se obtuvieron los siguientes resultados:

- JOMI SA: Disconforme: Según este proveedor se le debe \$ 20.000. La diferencia obedece a un cheque diferido entregado antes del cierre por La Fábrica Golosinas SRL con vencimiento 30 de Agosto de 2015. Observamos que el cheque está pendiente en la conciliación bancaria.
- LA RENGA SRL: Conforme. En observaciones indica la composición del saldo: Factura N°0230 por \$99.000 (Fecha Fc.15-07-2015, vto.15-08-2015; Precio contado \$90.000.-). \$99.000 se activó en B. de cambio.

- LAS TRES SRL: Disconforme. Indica que se le deben \$ 32.000.- nos explican que la diferencia en el saldo se debe a las Notas de Créditos N°0120, N°0135, N°0156 y N°0201, todas por devoluciones de Mercadería.
- MITRE LATERAL SA: Conforme. En observaciones indica que el saldo no contempla su factura del 01-08-2015 por \$ 32.000.- (comprobamos que esta factura corresponde a un informe de recepción luego del corte de documentación).
- LA VILLALINDA SA: Indica que según sus registros el saldo es \$22.500 y que la diferencia obedece a una Nota de Crédito por la devolución de un lote de mercadería con fecha 12-07-2015.
- AZUQUITA SA: Disconforme. El saldo según el proveedor es \$2.520.000 sin indicar observaciones por la diferencia.

D- Análisis de documentación y cotejo con registros

1. Se procedió a realizar un exhaustivo análisis en los movimientos del mayor correspondientes al proveedor Azuquita SA.
2. Se comparó la composición de los saldos generada por el sistema de la empresa con la documentación respaldatoria presente en los legajos de los proveedores (facturas, remitos, informe de recepción, notas de crédito notas de debito y recibo):
 - a. Se verificó que todas las facturas presentes en los legajos estén imputadas correctamente en cada una de las cuentas respectivas.
 - b. Se verificó que todas las órdenes de pago presentes en los legajos estén imputadas correctamente en cada una de las cuentas respectivas.
 - c. Se reviso la integridad de los legajos de pago.
3. A fin de obtener más datos sobre la ausencia de las notas de crédito detallada en la composición de los saldos de proveedores provista por los mismos, se procedió a revisar los remitos de salida, por devolución.
4. Se solicito a los proveedores un detalle de las Notas de Créditos emitidas a la empresa durante el periodo bajo revisión.

5. Se procedió a analizar todas las facturas canceladas durante el periodo bajo análisis.

6. Se analizaron los movimientos de materia prima.

E- Descripción de los resultados Obtenidos

a) De la circularización se observó que los saldos de la empresa eran superiores a los informados por su proveedores debido a notas de crédito no contabilizadas, excepto por Azuquita SA en el cual no se detallo la causa de las diferencia.

b) De la revisión del submayor de la cuenta del proveedor Azuquita SA se observo que no se habían registrado ninguna devolución durante los últimos meses.

c) En la revisión de la documentación, se detectaron facturas canceladas sin el recibo adjunto por lo que se indago al responsable de efectuar los pagos, en este caso al CONTADOR de la empresa, sobre la causa de los recibos faltantes. El explicó que se habían extraviado. Se observó que las notas de crédito no contabilizadas tampoco se encontraban archivadas en los legajos de pagos correspondientes.

d) De la observación de los remitos por devolución firmados por el contador se verifico que en su totalidad coincidían con el de detalle de las notas de crédito no registradas incluidas en el listado solicitado al proveedor.

e) Se verificó la existencia de las notas de crédito enviadas por el proveedor (duplicado) y su vinculación con las facturas correspondientes y se corroboró que las notas de crédito no eran apócrifas.

f) Se verificó que las facturas vinculadas a las notas de crédito faltantes se habían cancelado por el importe total de la factura.

g) Se observó que la registración de los remitos por devolución se contabilizaron en el sistema como consumos en el proceso productivo.

F- Conclusión del circuito pagos

En conclusión, se observó que las operaciones de pagos y devolución de mercadería, a cargo del Contador, no coincidían con las registraciones de las mismas, también responsabilidad del Contador ya que se pagaron y se registraron facturas por su importe total sin recibo y sin contemplar Notas de Crédito vinculadas a la factura, las cuales no se habían registrado y no estaban archivadas pero coincidían con los remitos por devolución firmados por el Contador y registrados en el sistema como consumo de materia prima en el proceso productivo.

Por lo tanto, la empresa pagó el importe total de varias facturas cuando se debía deducir el importe de las Notas de Crédito, incurriendo en una pérdida de dinero, lo cual perjudico económica y financieramente a la empresa.

5.-Conclusión del caso

El fraude detectado surge gracias a la multiplicidad de tareas que cumple una persona, en este caso el contador, contradiciendo los principios de control interno, dando lugar a un nivel de riesgo muy alto, ya que tenía la tarea de gestionar las compras, registrar las facturas, decidir que facturas cancelar, efectuar los pagos de las mismas, llevar el seguimiento de las cuentas corrientes de los proveedores, autorizar las devoluciones de mercadería y archivar la documentación que conforma el legajo de pagos.

El mayor riesgo involucrado es el que resulta de decidir el manejo de fondos junto con la contabilización de las operaciones relacionadas con el mismo. Por tal motivo el CONTADOR terminó perjudicando la producción y comprometiendo financieramente a la empresa, sin que se detecte su actuación maliciosa por las fallas de control.

APÉNDICE

CIRCULARIZACIÓN A PROVEEDORES

CIRCULAR ENVIADA

Señores: JOMI SA
N° 01

Fecha: 10/08/2015

De nuestra consideración:

Al solo efecto de colaborar con la tarea de nuestros auditores solicitamos a Ud. (s) quieran tener a bien expresar su conformidad o reparos a los saldos de su (s) estimada (s) cuenta (s) al 31 de Julio de 2015 indicados al pie, aun en el caso de que hubiere(n) sido liquidado(s) con posterioridad a la fecha indicada. Para ello agradecemos a usted(s) envíe(n) esta carta firmada en el sobre franqueado adjunto, a nuestros auditores Los Primos y asoci., Avenida Colon 2323, San Miguel de Tucumán.

CUENTA Clientes Cta.Cte.	SALDO A SU FAVOR \$35.000
-----------------------------	------------------------------

Agradecidos por su atención, saludamos a Ud. (s) muy atte.

Juan C. Olmedo

RESPUESTA RECIBIDA

Informamos que de acuerdo a nuestros registros el saldo es de

\$20.000 a nuestro favor.

Saludamos a Ud. (s) muy atte.

JOMI SA
Milagros Parra
GERENTE

DE

DISTRIBUCION

CIRCULARIZACIÓN A PROVEEDORES

CIRCULAR ENVIADA

Señores: LA RENGA SRL
N° 02

Fecha: 10/08/2015

De nuestra consideración:

Al solo efecto de colaborar con la tarea de nuestros auditores solicitamos a Ud. (s) quieran tener a bien expresar su conformidad o reparos a los saldos de su (s) estimada (s) cuenta (s) al 31 de Julio de 2015 indicados al pie, aun en el caso de que hubiere(n) sido liquidado(s) con posterioridad a la fecha indicada. Para ello agradecemos a usted(s) envíe(n) esta carta firmada en el sobre franqueado adjunto, a nuestros auditores Los Primos y asoci., Avenida Colon 2323, San Miguel de Tucumán.

CUENTA Clientes Cta.Cte.	SALDO A SU FAVOR \$99.000
-----------------------------	------------------------------

Agradecidos por su atención, saludamos a Ud. (s) muy atte.

Juan C. Osmedo

RESPUESTA RECIBIDA

Informamos que de acuerdo a nuestros registros el saldo es de

\$99.000 a nuestro favor.

Saludamos a Ud. (s) muy atte.

LA RENGA SRL

Eliberti Aredes

GERENTE DE

VENTAS

CIRCULARIZACIÓN A PROVEEDORES

CIRCULAR ENVIADA

Señores: LA TRES SRL
N° 03

Fecha: 10/08/2015

De nuestra consideración:

Al solo efecto de colaborar con la tarea de nuestros auditores solicitamos a Us. (s) quieran tener a bien expresar su conformidad o reparos a los saldos de su (s) estimada (s) cuenta (s) al 31 de Julio de 2015 indicados al pie, aun en el caso de que hubiere(n) sido liquidado(s) con posterioridad a la fecha indicada. Para ello agradecemos a usted(s) envíe(n) esta carta firmada en el sobre franqueado adjunto, a nuestros auditores Los Primos y asoci., Avenida Colon 2323, San Miguel de Tucumán.

CUENTA	SALDO A SU FAVOR
Cientes Cta.Cte.	\$35.000

Agradecidos por su atención, saludamos a Ud. (s) muy atte.

Juan C. Osmedo

RESPUESTA RECIBIDA

Informamos que de acuerdo a nuestros registros el saldo es de

\$32.000 a nuestro favor.

Saludamos a Ud. (s) muy atte.

LA TRES SRL

N. Sherto

Denguier

CIRCULARIZACIÓN A PROVEEDORES

CIRCULAR ENVIADA

Señores: MITRE LATERAL
N° 04

Fecha: 10/08/2015

De nuestra consideración:

Al solo efecto de colaborar con la tarea de nuestros auditores solicitamos a Ud. (s) que quiera tener a bien expresar su conformidad o reparos a los saldos de su (s) estimada (s) cuenta (s) al 31 de Julio de 2015 indicados al pie, aun en el caso de que hubiere(n) sido liquidado(s) con posterioridad a la fecha indicada. Para ello agradecemos a usted(s) envíe(n) esta carta firmada en el sobre franqueado adjunto, a nuestros auditores Los Primos y asoci., Avenida Colon 2323, San Miguel de Tucumán.

CUENTA Clientes Cta.Cte.	SALDO A SU FAVOR \$22.500
-----------------------------	------------------------------

Agradecidos por su atención, saludamos a Ud. (s) muy atte.

Juan G. Osmedo

RESPUESTA RECIBIDA

Informamos que de acuerdo a nuestros registros el saldo es de

\$22.500 a nuestro favor.

Saludamos a Ud. (s) muy atte.

MITRE LATERAL

Martin Perez

GERENTE GENERAL

CIRCULARIZACIÓN A PROVEEDORES

CIRCULAR ENVIADA

Señores: LA VILLALINDA
N° 05

Fecha: 10/08/2015

De nuestra consideración:

Al solo efecto de colaborar con la tarea de nuestros auditores solicitamos a Ud. (s) que quiera tener a bien expresar su conformidad o reparos a los saldos de su (s) estimada (s) cuenta (s) al 31 de Julio de 2015 indicados al pie, aun en el caso de que hubiere(n) sido liquidado(s) con posterioridad a la fecha indicada. Para ello agradecemos a usted(s) envíe(n) esta carta firmada en el sobre franqueado adjunto, a nuestros auditores Los Primos y asoci., Avenida Colon 2323, San Miguel de Tucumán.

CUENTA Clientes Cta.Cte.	SALDO A SU FAVOR \$52.000
-----------------------------	------------------------------

Agradecidos por su atención, saludamos a Ud. (s) muy atte.

Juan C. Olmedo

RESPUESTA RECIBIDA

Informamos que de acuerdo a nuestros registros el saldo es de

\$51.300 a nuestro favor.

Saludamos a Ud. (s) muy atte.

LA VILLALINDA

Cristiano Renaldo Da

Silva

CIRCULARIZACIÓN A PROVEEDORES

CIRCULAR ENVIADA

Señores: AZUQUITA SA
N° 05

Fecha: 10/08/2015

De nuestra consideración:

Al solo efecto de colaborar con la tarea de nuestros auditores solicitamos a Ud. (s) que quiera tener a bien expresar su conformidad o reparos a los saldos de su (s) estimada (s) cuenta (s) al 31 de Julio de 2015 indicados al pie, aun en el caso de que hubiere(n) sido liquidado(s) con posterioridad a la fecha indicada. Para ello agradecemos a usted(s) envíe(n) esta carta firmada en el sobre franqueado adjunto, a nuestros auditores Los Primos y asoci., Avenida Colon 2323, San Miguel de Tucumán.

CUENTA Clientes Cta.Cte.	SALDO A SU FAVOR \$2.570.000
-----------------------------	---------------------------------

Agradecidos por su atención, saludamos a Ud. (s) muy atte.

Juan C. Osmedo

RESPUESTA RECIBIDA

Informamos que de acuerdo a nuestros registros el saldo es de

\$2.520.000 a nuestro favor.

Saludamos a Ud. (s) muy atte.

AZUQUITA SA

Hugo

Daniel

Petrella

COMPARACION DE DOCUMENTACION

CRUCE DE PEDIDO INTERNO DE COMPRA(PIC) CON ORDEN DE COMPRA (OC)							
FECHA OC	PROVEEDOR	NUMERO DE RELACION	PIC	OC	PIC Kg	OC. Kg	DIFERENCIA
05/06/2015	AZUQUITA SA	1-000234	1-00345	27900	20000	24000	4000
05/06/2015	AZUQUITA SA	1-000235	2-00453	28000	18000	24000	6000
12/06/2015	JOMI SA	1-000236	1-00346	28100	30000	30000	0
12/06/2015	AZUQUITA SA	1-000237	2-00454	28200	22000	22000	0
19/06/2015	LA RENGSA SRL	1-000238	1-00347	28300	24000	24000	0
19/06/2015	AZUQUITA SA	1-000239	2-00455	28400	16000	20000	4000
26/06/2015	AZUQUITA SA	1-000240	1-00348	28500	20000	24000	4000
26/06/2015	AZUQUITA SA	1-000241	2-00456	28600	24000	28000	4000
04/07/2015	AZUQUITA SA	1-000242	1-00349	28700	26000	28000	2000
04/07/2015	AZUQUITA SA	1-000243	2-00457	28800	18000	22000	4000
11/07/2015	MITRE LATERAL SA	1-000244	1-00350	28900	30000	30000	0
11/07/2015	LA TRES SRL	1-000245	2-00458	29000	28000	28000	0
18/07/2015	AZUQUITA SA	1-000246	1-00351	29100	18000	22000	4000
18/07/2015	AZUQUITA SA	1-000247	2-00459	29200	20000	24000	4000
25/07/2015	MITRE LATERAL SA	1-000248	1-00352	29300	30000	30000	0
25/07/2015	LA VILLALINDA SA	1-000249	2-00460	29400	32000	32000	0
TOTALES				458400	376000	412000	36000
TOTAL DE COMPROBANTES CON DIFERENCIA EN TERMINOS RELATIVOS							56,25%

COMPARACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

CRUCE DE ORDEN DE COMPRA (OC) CON FACTURA (FAC)										
FECHA FAC	PROVEEDOR	NUMERO DE RELACION	OC				FAC			diferencia
			Nº	CANT	Px100kg	P. TOTAL	Nº	CANT	PRECIO	
05-06-15	AZUQUITA SA	1-000234	279	24000	400	\$ 96.000,00	2-00921693	24000	\$ 96.000,00	\$ -
05-06-15	AZUQUITA SA	1-000235	280	24000	400	\$ 96.000,00	2-00921694	24000	\$ 96.000,00	\$ -
12-06-15	JOMI SA	1-000236	281	30000	400	\$ 120.000,00	1-00000762	30000	\$ 120.000,00	\$ -
12-06-15	AZUQUITA SA	1-000237	282	22000	400	\$ 88.000,00	2-00926686	22000	\$ 90.000,00	\$ 2.000,00
19-06-15	LA RENGA SRL	1-000238	283	24000	400	\$ 96.000,00	1-03678646	24000	\$ 96.000,00	\$ -
19-06-15	AZUQUITA SA	1-000239	284	20000	400	\$ 80.000,00	2-00926695	20000	\$ 82.000,00	\$ 2.000,00
26-06-15	AZUQUITA SA	1-000240	285	24000	400	\$ 96.000,00	2-00926696	24000	\$ 96.000,00	\$ -
26-06-15	AZUQUITA SA	1-000241	286	28000	400	\$ 112.000,00	2-00926760	28000	\$ 112.000,00	\$ -
04-07-15	AZUQUITA SA	1-000242	287	28000	420	\$ 117.600,00	2-00926963	28000	\$ 117.600,00	\$ -
04-07-15	AZUQUITA SA	1-000243	288	22000	420	\$ 92.400,00	2-00926964	22000	\$ 95.000,00	\$ 2.600,00
11-07-15	MITRE LATERAL SA	1-000244	289	30000	420	\$ 126.000,00	1-00007032	30000	\$ 126.000,00	\$ -
11-07-15	LA TRES SRL	1-000245	290	28000	420	\$ 117.600,00	1-00034958	28000	\$ 117.600,00	\$ -
18-07-15	AZUQUITA SA	1-000246	291	22000	420	\$ 92.400,00	2-00927547	22000	\$ 95.000,00	\$ 2.600,00
18-07-15	AZUQUITA SA	1-000247	292	24000	420	\$ 100.800,00	2-00927548	24000	\$ 100.800,00	\$ -
25-07-15	MITRE LATERAL SA	1-000248	293	30000	420	\$ 126.000,00	1-00007599	30000	\$ 126.000,00	\$ -
25-07-15	LA VILLALINDA SA	1-000249	294	32000	420	\$ 134.400,00	1-00000102	32000	\$ 134.400,00	\$ -
TOTALES				412000	-	\$ 1.691.200,00		412000	\$ 1.700.400,00	\$ 9.200,00
TOTAL DE COMPROBANTES CON DIFERENCIA EN TERMINOS RELATIVOS										25,00%

COMPARACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

Inventario deposito principal de golosinas SRL										
Ce.	Alm. Central	Material	TIPO	Libre utilización	UMB	Valor libre util.	Recuento	UMB	diferencias	Observación
1500	1525	712543	AZUCAR	70000	KG	\$ 294.000,00	40.000,00	KG	-30.000	{1}
1500	1525	712113	PLASTICO	20.000	KG	\$ 214.000,00	17.900,00	KG	-2.100	{2}
1500	1525	170	GLUCOSA	40.000	KG	\$ 1.120.000,00	40000	KG	0	
1500	1525	173	PALITOS 10cm (BULTO DE 10 KG)	1.700	UN	\$ 123.000,00	1.700,00	UN	0	
1500	1525	708218	PALITOS 15cm (BULTO DE 10 KG)	1.900	UN	\$ 154.000,00	1.700,00	UN	-200	{3}
1500	1525	704783	AMARANTO	140.000	LT	\$ 154.300,00	140.000,00	LT	0	
1500	1525	708226	ESCENCIAS	90.000	LT	\$ 164.500,00	90.000,00	LT	0	
1500	1525	712458	DULCE DE LECHE	97000	KG	\$ 325.600,00	95.000,00	KG	-2.000	{4}
TOTAL						\$ 2.549.400,00			-34.300	

OBSERVACIONES	
{1}	Hay 17442 Kg de azucar en mal estado e inutilizable y 12558Kg faltantes sin explicaciones
{2}	se deterioro el plástico ya que este se encontraba a la intemperie. Se visualizo el plástico desechado.
{3}	había 200 bolsas abiertas que estaba en consumo y no se la considero. No hay vale de consumo correspondiente
{4}	se extrajeron 2000 kg para la producción de alfajores de maicena según vale de consumo N°435

COMPARACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

COMPOSICION LA FACBRICA SRL(COMPOSICION ENVIADA POR EL PROVEEDOR)						
FECHA	TIPO DOC.	NºDOC	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
01/06/2015	APERTURA	SI	SALDO INICIAL	2511400	0	2511400
05/06/2015	FAC	2-00921693	AZUCAR BLANCA REFINADA	96000	0	2607400
05/06/2015	N.C	1-00015630	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	120000	2487400
05/06/2015	REC	1-00001345	CANCELACION FAC 2-00921520	0	85000	2402400
05/06/2015	FAC	2-00921694	AZUCAR BLANCA REFINADA	96000	0	2498400
09/06/2015	N.C	1-00015635	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	60000	2438400
11/06/2015	REC	1-00001349	CANCELACION FAC 2-00921693	0	36000	2402400
12/06/2015	FAC	2-00926686	AZUCAR BLANCA REFINADA	90000	0	2492400
19/06/2015	FAC	2-00926695	AZUCAR BLANCA REFINADA	82000	0	2574400
23/06/2015	N.C	1-00015642	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	32000	2542400
24/06/2015	REC	1-00001357	CANCELACION FAC 2-00921694	0	64000	2478400
26/06/2015	FAC	2-00926696	AZUCAR BLANCA REFINADA	96000	0	2574400
26/06/2015	FAC	2-00926760	AZUCAR BLANCA REFINADA	112000	0	2686400
01/07/2015	N.C	1-00015655	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	60000	2626400
04/07/2015	REC	1-00001360	CANCELACION FAC 2-00926686	0	30000	2596400
04/07/2015	FAC	2-00926963	AZUCAR BLANCA REFINADA	117600	0	2714000
04/07/2015	FAC	2-00926964	AZUCAR BLANCA REFINADA	95000	0	2809000
10/07/2015	N.C	1-00015674	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	64000	2745000
18/07/2015	REC	1-00001365	CANCELACION FAC 2-00926696	0	32000	2713000
18/07/2015	FAC	2-00927547	AZUCAR BLANCA REFINADA	95000	0	2808000
18/07/2015	FAC	2-00927548	AZUCAR BLANCA REFINADA	100800	0	2908800
20/07/2015	REC	1-00001369	CANCELACION FAC 2-00927547	0	95000	2813800
20/07/2015	REC	1-00001369	CANCELACION FAC 2-00927548	0	100800	2713000
25/07/2015	N.C	1-00015678	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	98000	2615000
28/07/2015	N.C	1-00015698	DEVOLUCION DE MERCADERIA	0	95000	2520000
TOTALES				616400	670800	2520000

COMPARACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

COMPOSICION DEL PROVEEDOR AZUQUITA SA						
FECHA	TIPO DOC.	NºDOC	DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
01/06/2015	APERTURA	SI	SALDO INICIAL	0	2511400	-2511400
05/06/2015	FAC	2-00921693	AZUCAR BLANCA REFINADA	0	96000	-2607400
05/06/2015	N.C	1-00015630	DEVOLUCION DE MERCADERIA	120000	0	-2487400
05/06/2015	OP	1-00023654	CANCELACION FAC 2-00921520	98000	0	-2389400
05/06/2015	FAC	2-00921694	AZUCAR BLANCA REFINADA	0	96000	-2485400
11/06/2015	OP	1-00023731	CANCELACION FAC 2-00921693	96000	0	-2389400
12/06/2015	FAC	2-00926686	AZUCAR BLANCA REFINADA	0	90000	-2479400
19/06/2015	FAC	2-00926695	AZUCAR BLANCA REFINADA	0	82000	-2561400
24/06/2015	OP	1-00023808	CANCELACION FAC 2-00921694	96000	0	-2465400
26/06/2015	FAC	2-00926696	AZUCAR BLANCA REFINADA	0	96000	-2561400
26/06/2015	FAC	2-00926760	AZUCAR BLANCA REFINADA	\$ -	112000	-2673400
04/07/2015	OP	1-00023885	CANCELACION FAC 2-00926686	\$ 90.000,00	0	-2583400
04/07/2015	FAC	2-00926963	AZUCAR BLANCA REFINADA	\$ -	117600	-2701000
04/07/2015	FAC	2-00926964	AZUCAR BLANCA REFINADA	\$ -	95000	-2796000
18/07/2015	OP	1-00023962	CANCELACION FAC 2-00926696	\$ 96.000,00	0	-2700000
18/07/2015	FAC	2-00927547	AZUCAR BLANCA REFINADA	\$ -	95000	-2795000
18/07/2015	FAC	2-00927548	AZUCAR BLANCA REFINADA	\$ -	100800	-2895800
20/07/2015	OP	1-00024039	CANCELACION FAC 2-00927547	\$ 95.000,00	0	-2800800
20/07/2015	OP	1-00024116	CANCELACION FAC 2-00927548	\$ 100.800,00	0	-2700000
TOTALES				671800	884400	-2700000

COMPARACIÓN DE DOCUMENTACIÓN

COMPARACION NC (no registradas) Fac y OP del Proveedor Azuquita								
FECHA FAC	Nº DE RELACION	FAC		N.C		OP		Pago en Exceso
		Nº	IMPORTE	Nº	PRECIO	Nº	IMPORTE	
05-06-15	1-000234	2-00921693	\$ 96.000	1-00015635	\$ 60.000	1-00023731	\$ 96.000	\$ 60.000
05-06-15	1-000235	2-00921694	\$ 96.000	1-00015642	\$ 32.000	1-00023808	\$ 96.000	\$ 32.000
12-06-15	1-000237	2-00926686	\$ 90.000	1-00015655	\$ 60.000	1-00023885	\$ 90.000	\$ 60.000
19-06-15	1-000239	2-00926695	\$ 82.000		\$ -		\$ -	\$ -
26-06-15	1-000240	2-00926696	\$ 96.000	1-00015674	\$ 64.000	1-00023962	\$ 96.000	\$ 64.000
26-06-15	1-000241	2-00926760	\$ 112.000	2-00926760	\$ -		\$ -	\$ -
04-07-15	1-000242	2-00926963	\$ 117.600	2-00926963	\$ -		\$ -	\$ -
04-07-15	1-000243	2-00926964	\$ 95.000	2-00926964	\$ -		\$ -	\$ -
18-07-15	1-000246	2-00927547	\$ 95.000	2-00927547	\$ -	1-00024039	\$ 95.000	\$ -
18-07-15	1-000247	2-00927548	\$ 100.800	2-00927548	\$ -	1-00024116	\$ 100.800	\$ -
TOTAL			\$ 980.400	\$ 216.000		\$ 573.800		\$ 216.000

ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO

a) General:

LATTUCA, Juan Antonio, Compendio de Auditoría, 1ª Edición, Temas Grupo Editorial SRL, (Buenos Aires, 2003).

MORA, Cayetano, LATTUCA, Juan Antonio, Informe Área Auditoría N°5 Manual de Auditoría, Temas Grupo Editorial SRL, (Buenos Aires, 2004).

NEWTON, Enrique Flower, Tratado de Auditoría, Tomo I, 3ª Edición, Editorial La Ley, (Buenos Aires, 2004).

ORGANIZACIÓN CONTABLE DE EMPRESAS, Cuadernillo de lecturas de clases teóricas, Facultad de Ciencias Económicas UNT, (San Miguel de Tucumán, 2015).

b) Especial:

SLOSSE, Carlos Alberto y otros, Auditoría un nuevo enfoque empresarial, 2ª Edición, Ediciones Macchi, (Buenos Aires, 1990).

Informe del *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO).

c) Otras Publicaciones:

Resolución Técnica N° 7 F.A.C.P.C.E., Editorial La Ley, (Buenos Aires, 2009).

Resolución Técnica N° 37 F.A.C.P.C.E., Editorial La Ley, (Buenos Aires, 2009).

Consultas a base de información, en Internet: www.ifac.org (19/07/2015).

Consultas a base de información, en Internet: www.wikipedia.org, (24/07/2015).

ÍNDICE ANALITICO

	Pág.
Resumen	1
Prólogo	2

CAPITULO I

INTRODUCCION A LA AUDITORIA DE LOS ESTADOS CONTABLES

1.- Introducción a la auditoria y sus conceptos básicos	4
2.- Enfoques de Auditoria	7
3.- Independencia del auditor	12
4.- El proceso de Auditoria	13
5.- Planificación	14
6.- Riesgos de Auditoria	18

CAPITULO II

EL CONTROL INTERNO

1.- Origen e introducción	20
2.- Conceptos generales	21
3.- Componentes	22

4.- Herramientas	25
------------------	----

CAPITULO III

AREAS FUNCIONALES COMPRAS Y PAGOS

1.- Introducción	30
2.- Área funcional compras	30
3.- Circuito de compra	33
4.- Área funcional Tesorería	36
5.- Circuito de pago a proveedores	38

CAPITULO IV

AUDITORIA APLICADA A LAS OPERACIONES DE COMPRAS

1.- Métodos de relevamientos	41
2.- Riesgos de Auditoria en el circuito Compras y Pagos	44
3.- Revisión del corte de las operaciones	47
4.- Pruebas sobre los controles o de cumplimiento	48
5.- Programa de Trabajo	50

Capítulo V

CASO PRACTICO: FRAUDE EN EL CIRCUITO DE COMPRAS Y PAGOS

1.- Introducción	54
2.- Descripción de la Empresa	55
3.- Descripción del Circuito de Compras	55
4.- Fraude detectado	57
5.- Conclusión del caso práctico	67

Apéndice	68
-----------------	-----------

Índice Bibliográfico

81

Índice Analítico

82