

Enrique Quintanar Romero

*Socio Director
de Deloitte Haskins & Sells*

CUESTIONARIOS SOBRE CONTROL INTERNO

UNA definición esencial para enmarcar el trabajo del auditor es aquella que se refiere a la amplitud de la auditoría. En el proceso de formación de su opinión, el auditor debe asegurarse de que la información contenida en los registros contables y otras fuentes de datos constituye una base fiable y suficiente para la preparación de los estados financieros. Además, debe considerar si toda la información pertinente se ha incluido apropiadamente en dichos estados. El auditor determinará si la información contenida en los registros contables y otras fuentes de datos es fiable y suficiente mediante:

a) El estudio y evaluación del sistema de control interno de la entidad, y

b) La realización de aquellas pruebas sobre las transacciones y saldos contables que considere necesarias de acuerdo con las circunstancias.

El objeto del estudio y de la evaluación del sistema de control interno de la empresa o entidad a auditar, cuya implantación y mantenimiento es responsabilidad de su dirección, es determinar en qué grado puede depositar su confianza en dicho control para establecer la naturaleza, momento de realización y amplitud de los procedimientos de auditoría de los estados financieros de dicha entidad. El auditor ha de estudiar y evaluar primordialmente

los controles internos que inciden de manera directa y fundamental en la fiabilidad de los registros contables. Para lograr el objetivo descrito, el auditor, a través de su estudio y evaluación del control interno, puede desarrollar, indirectamente, sugerencias constructivas para mejorar dicho control. Estas sugerencias deben comunicarse a la entidad.

En este contexto, el sistema de control interno comprende la organización y los procedimientos y registros que inciden en la salvaguarda de los activos y en la fiabilidad de los registros contables y, por tanto, se diseña para proporcionar una seguridad razonable de que:

a) Las transacciones se efectúen de acuerdo con una autorización general o específica de la dirección.

b) Las transacciones se registran de forma que se mantengan datos de los activos que posibiliten su control y que permitan la preparación de estados financieros de acuerdo con principios y criterios contables generalmente aceptados u otros particularmente aplicables a dichos estados.

c) El acceso a los activos está permitido únicamente a las personas autorizadas por la dirección.

d) Los datos de los activos que posibilitan su control se comparan físicamente a intervalos razonables con los activos correspondientes y se toman las medidas adecuadas en cuanto a las diferencias encontradas.

Existen limitaciones inherentes, que deben tenerse en cuenta al considerar la eficacia potencial de cualquier sistema de control interno, tales como:

a) Posibilidad de errores humanos, tales como falta de entendimiento de las instrucciones, errores de juicio, descuidos, distracciones, cansancio, etc.

b) Posibilidad de evadir los controles basados en la división de funciones a través de colusión con otras personas.

c) Posibilidad de que los procedimientos diseñados para asegurar la realización y registro de las transacciones de la dirección pueden no resultar efectivos contra errores o irregularidades cometidos por dicha dirección, respecto a transacciones, o a estimaciones y juicios requeridos en la preparación de los estados financieros.

d) Posibilidad de que los procedimientos que eran adecuados anteriormente ya no lo sean debido a cambios en las condiciones o a que se haya deteriorado el cumplimiento de los mismos.

Una misma persona no debe realizar dos funciones incompatibles que le permitan cometer y a la vez ocultar dos errores o irregularidades durante su trabajo. Por ello, los procedimientos de control deben ser diseñados para eliminar las posibilidades de tal ocultación.

El estudio del sistema consiste en obtener información sobre la organización y los procedimientos establecidos mediante conversaciones con personal competente de la entidad y la consulta de manuales de procedimientos, descripciones de funciones, flujogramas, tablas de decisión, etc. Este estudio, que sirve de base para realizar las pruebas de cumplimiento y la evaluación del sistema, se ha de formalizar en los papeles de trabajo en forma de respuestas a un cuestionario, narrativa, flujogramas, etc.

La evaluación de los controles internos que inciden de manera directa y fundamental en los registros contables se debe realizar considerando cada tipo de transacción (por ejemplo: pagos, ventas, etc.) y las cuentas afectadas. Posteriormente, se plasma en una conclusión, según el juicio profesional del auditor, sobre si los procedimientos establecidos y su cumplimiento son satisfactorios al no haber detectado debilidades significativas en los controles. Una debilidad significativa se produce cuando un control no reduce a un nivel relativamente bajo el riesgo de que puedan ocurrir errores o irregularidades importantes en relación con los estados financieros y que no sean detectados prontamente por empleados en el curso normal de realización de las funciones que les están encomendadas.

Un sistema eficaz para obtener datos sobre la división de funciones

en una empresa, que permita analizar si una misma persona tiene acceso a los activos y a la vez a los registros, es a través de un cuestionario que se entrega a cada una de las personas dentro de la organización con responsabilidades administrativo-contables o de dirección o supervisión para ser rellenados por ellas mismas. Las respuestas a estos cuestionarios se recogen en unas tablas comparativas que nos indicarán las posibles deficiencias de control interno.

Con el cuestionario, que se presenta a continuación, se adjuntarían las instrucciones a dichas personas para su contestación, a saber:

A) El cuestionario está dividido en tres partes principales: *a)* ventas y cobros; *b)* compras, pagos y otros activos, y *c)* nóminas, asientos de diario y mayor. Si alguno de estos apartados no le es aplicable, por sus funciones dentro de la empresa, puede ignorarlo totalmente.

B) Marque con un círculo únicamente aquellos trabajos o funciones en las que participe, dejando el resto en blanco.

C) En los espacios entre pregunta y pregunta, explique la función específica que realiza, si considera que esta explicación puede contribuir a clarificar su contestación.

D) En ciertas ocasiones, alguna de las funciones o trabajos del cuestionario le pueden ser aplicables por

haber sustituido a otra persona temporalmente. En tal caso, marque la casilla y especifique el período o períodos de tiempo que ha realizado esta función durante el año actual.

E) Algunas de las preguntas del cuestionario hacen referencia a la preparación, comprobación o sumarización de registros a partir de los cuales se preparan asientos a diario. NO marque estas respuestas si su única responsabilidad es precisamente la preparación de asientos de diario, cubierto por la pregunta número 29.

F) En el caso de que usted utilice documentos o registros preparados por el ordenador para la realización de algunas de sus funciones, por favor, indíquelo.

G) En caso de tener dudas en la interpretación de alguna de las preguntas, por favor, consulte a

H) Una vez contestado el cuestionario, devuélvalo a la persona que se lo entregó originalmente.

Nombre:

Departamento:

Fecha:

CUESTIONARIO. SOBRE
PROCEDIMIENTOS CONTABLES
Y ADMINISTRATIVOS.
VENTAS Y COBROS

1. ¿Prepara o comprueba alguno de los documentos utilizados para realizar una venta, como, por ejemplo, pedidos, albaranes o notas de entrega, facturas de ventas, etc?

2. ¿Prepara, suma o comprueba cualquier tipo de registro intermedio que resuma los documentos indicados en el número 1, como, por ejemplo, el registro de ventas?

3. ¿Prepara, usa o comprueba los documentos o registros usados para la determinación del coste de ventas y su correspondiente baja de inventarios, como, por ejemplo, resúmenes de albaranes de entrega valorados, tarjetas de inventario, resúmenes de ventas por tipo de producto, etc? Explique brevemente el proceso empleado y su participación en el mismo.

4. ¿Calcula, incluyendo sumas, o comprueba los totales del registro o registros indicados en 3, con el fin de obtener los totales que sirvan como base para la preparación de los correspondientes asientos de diario de coste de ventas y baja en inventarios?

5. ¿Prepara o utiliza notas de abono tales como albaranes de recepción o crédito a clientes (incluyendo la documentación soporte

para la preparación de las mismas) por devoluciones o descuentos en ventas?

6. ¿Aprueba notas de abono o crédito a clientes?

7. ¿Calcula (incluyendo sumas) o comprueba los totales de notas de abono o crédito para la preparación, directa o indirectamente, de asientos de diario?

8. ¿Cobra o recibe cobros *antes* de ser anotados o registrados (cheques, talones, efectivo, letras o efectos, etc.)?

9. a) ¿Anota cobros en los correspondientes registros, como, por ejemplo, registro de caja y bancos, registro de talones recibidos, etc?

b) ¿Prepara o envía depósitos a los bancos?

c) ¿Maneja efectivo, cheques u otro instrumento de cobro *después* de haberse registrado en algún documento o listado?

10. ¿Calcula (incluyendo sumas) o comprueba los totales de cobros recibidos para la preparación, directa o indirectamente, de los asientos de diario?

COMPRAS, PAGOS Y TRANSACCIONES CON OTROS ACTIVOS TANGIBLES

11. ¿Prepara o utiliza documentos iniciales de compra, como, por

ejemplo, pedidos a proveedores, albaranes de entrada en almacén, facturas de proveedores, solicitudes de pago y solicitudes o demandas de material, etc., o comprueba sumas, cantidades o autorizaciones de éstos?

12. ¿Prepara (incluyendo sumas) o comprueba cualquier registro, como, por ejemplo, el registro de compras, que sumarice los documentos indicados en 11, para la posterior preparación de asientos de diario?

13. Aprueba los documentos iniciales de compra descritos en el número 11 más arriba indicado?

14. ¿Prepara algún tipo de instrumento de pago, como, por ejemplo, cheques, talones, órdenes de transferencia, letras o efectos, etc?

15. ¿Firma alguno de los instrumentos de pago indicados en 14? Indique tipo, si la firma es mancomunada o solidaria, y en el primer caso, indique las distintas combinaciones de personas con las que puede firmar estos documentos.

16. ¿Maneja instrumentos de pago después de su firma? (Conteste afirmativamente si es usted el último firmante en el caso de firmas mancomunadas.)

17. ¿Prepara o comprueba los registros iniciales de pago, como por ejemplo, el registro de caja y bancos y los documentos utilizados

para la preparación del mismo? Indique brevemente la naturaleza del registro y los documentos utilizados.

18. ¿Calcula (incluyendo sumas) o comprueba los totales del registro o registros de caja y bancos indicados en 17 para la preparación, directa o indirectamente, de los correspondientes asientos de diario?

19. ¿Tiene custodia de los títulos de propiedad de inversiones financieras, como, por ejemplo, acciones, obligaciones, bonos, etc., o poderes para la enajenación o venta de las mismas?

20. ¿Tiene custodia de inventarios? (como, por ejemplo, el jefe de almacén y personal a su cargo, incluyendo personas que reciben la mercancía y preparan albaranes internos y de salida a clientes).

21. ¿Tiene custodia de los títulos de propiedad de los activos fijos, como terrenos, edificios, etc., o poderes para la enajenación o venta de los mismos?

22. ¿Tiene custodia de otros activos tangibles no incluidos en alguna de las anteriores preguntas o poderes para la enajenación o venta de los mismos?

NOMINAS, ASIENTOS DE DIARIO Y PASE AL MAYOR

23. Prepara, maneja o comprueba cualquier documento o registro

necesario para el pago o preparación de la nómina, como, por ejemplo, registros de sueldo bruto anual, recibos de nómina, contratos de trabajo, cálculos del importe neto mensual a pagar, etc? Indique brevemente las funciones específicas que realiza.

24. ¿Prepara los cheques u otro instrumento de pago de la nómina?

25. ¿Firma cheques u otros instrumentos de pago de la nómina?

26. ¿Prepara o maneja sobres para el pago de la nómina, en el caso que éste se haga en efectivo?

27. ¿Entrega o distribuye estos sobres a los empleados y maneja cheques para pago a los empleados (excluyendo los propios firmantes de los cheques)?

28. ¿Calcula, incluyendo sumas, o comprueba los totales de los registros de nómina para la preparación, directa o indirectamente, de los correspondientes asientos de diario?

29. ¿Prepara, suma, aprueba o comprueba cualquier tipo de asiento de diario?

30. ¿Pasa asientos de diario al mayor o suma éste?

Además del cuestionario anterior, hace falta analizar, desde un punto de vista de control interno, el departamento y la función de proceso de datos por ordenador. Las cues-

tiones que un auditor ha de formular, para a través de las respuestas identificar las posibles deficiencias, podrían ser, de forma resumida, las contenidas en el cuestionario que se muestra a continuación:

CUESTIONARIO SOBRE EL SISTEMA DE PROCESO DE DATOS POR ORDENADOR

1. ¿Se revisan, antes de su aprobación, los documentos soporte justificativos de notas de abono o crédito a clientes?

2. ¿Se controla adecuadamente la recepción de cobros de clientes, con procedimientos tales como participación de más de una persona, al abrir, registrar y endosar los cobros recibidos por correo?

3. ¿Se controlan las ventas al contado y otros ingresos adecuadamente? Describa los procedimientos empleados.

4. ¿Se comprueban, incluyendo las sumas, los registros iniciales de cobros contra los documentos de ingreso en el Banco o extractos bancarios, para detectar omisiones o alteraciones, por personas que *no* manejen documentos de cobro *después* de su registro inicial?

5. ¿Son las facturas de proveedores aprobadas en base a la revisión de los correspondientes documentos soporte, tales como albara-

nes de entrada en almacén, pedidos, etc?

6. ¿Hay controles establecidos para evitar que no haya personas en la organización que puedan emitir cheques sin ninguna supervisión, como, por ejemplo:

a) Personas que preparan los cheques, ya que uno de los firmantes de los cheques u otro instrumento de pago revisa toda la documentación soporte (facturas, albaranes, etcétera).

b) Personas que firman los cheques, ya que se requiere firma mancomunada y ambos firmantes de los cheques revisan la documentación soporte de los mismos.

c) Personas que operan o tienen custodia de equipos automáticos de firma, porque interviene más de una persona en el manejo y custodia de estos equipos.

7. ¿Hay controles establecidos para evitar que no haya personas en la organización que puedan pagar nóminas sin ninguna supervisión, como, por ejemplo:

a) Personas que preparan los registros iniciales para el pago de la nómina, ya que todos los cheques firmados y sobres con efectivo son distribuidos manualmente.

b) Personas que preparan cheques u otros instrumentos de pago porque todos los cheques son entregados en mano o las personas que

los firman comprueban éstos contra documentos no preparados por las mismas personas que preparan los cheques de nómina.

c) Personas que firman los cheques porque el importe total asignado al pago de la nómina es determinado independientemente.

d) Personas que operan o tienen

custodia de equipos automáticos de firma porque interviene más de una persona en el manejo y custodia de estos equipos.

e) Personas que llenan los sobres con el efectivo para el pago de la nómina porque el dinero hecho disponible para los mismos es calculado independientemente.