

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE QUERETARO  
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

PRINCIPIOS BASICOS DE CONTROL INTERNO

TESIS

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

CONTADOR PUBLICO

PRESENTA:

ISAAC SAUL ACEVEDO CASTRO

QUERETARO QRO., FEBRERO DE 1997.

No Adq. H56.205

No. Título \_\_\_\_\_

Clas. 658.15

A173 p

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

*Por su cariño, Fe y confianza con todo mi amor y agradecimiento*

***A mis padres:***

*Sr. Saúl Acevedo Valerio*

*Sra. María Elena Castro López*

***A mis abuelos:***

*Sr. José Castro Gutiérrez*

*Sra. María de los Angeles Ruiz Campos*

*† Sr. José Guadalupe Acevedo*

*† Sra. Ma. del Refugio Valerio*

***A mis hermanos:***

*Ma. Elena de los Angeles, Erika del Rocío y Luis Alejandro Acevedo Castro, a mi cuñada Laura y mi sobrina Tania Andrea.*

*Con amor para Alejandra Palafox por toda su ayuda y su apoyo en cada momento.*

*A todos mis maestros que me impartieron sus conocimientos para la realización de mi carrera profesional y en especial con agradecimiento al C.P. Jesús Hurtado Muñoz por todos sus consejos y todo su apoyo.*

*A mi gran amigo y Compañero David Ramírez Martínez, su esposa Flurina y su hija; a todos mis familiares, parientes amigos y compañeros de trabajo que me ofrecieron su ayuda para la realización de esta tesis.*

# PROLOGO

Los directivos de alto rango se han preocupado siempre por contar con los medios que les permitan controlar mejor las empresas que dirigen. Los controles internos se establecen precisamente ahí, donde son necesarios para mantener a la compañía en el rumbo correcto, tanto para conseguir sus metas de productividad como para cumplir la misión que tiene en la sociedad, y para reducir a su mínima posibilidad la aparición de sorpresas en ese camino. Asimismo, los controles ayudan a la administración a conducirse en épocas de cambios económicos drásticos y de elevada competitividad, anticipándose a las necesidades y prioridades de su clientela y fortaleciendo su estructura de organización para el futuro. Los controles internos promueven eficiencia, reducen el riesgo de subutilizar o perder activos, y contribuyen a asegurar la confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y otras regulaciones.

Visto que el control interno cumple tan importantes propósitos las manifestaciones en favor de mejores sistemas de control y de información con base en ellos, se incrementan constantemente. Así, el control interno va siendo considerado, cada vez más, como una solución a múltiples problemas potenciales de la dirección de empresas y entidades.

El vocablo Control Interno ha venido siendo entendido de manera muy diferente según el ángulo y la relación que los diversos grupos de personas tienen respecto de él. Esto ha causado confusiones entre los hombres de negocios, legisladores, autoridades reguladoras y muchos otros; la falta de identificación o entendimiento, tanto como la variedad de expectativas resultantes de estas diferencias, también ha generado problemas dentro de las organizaciones cuando por ejemplo al utilizarse el vocablo en leyes y otros ordenamientos, no se define claramente.

El presente estudio pretende unificar los intereses y expectativas de la dirección general y de las demás partes interesadas.

Definiremos y describiremos al control interno con los siguientes propósitos:

- ◆ Establecer un concepto de identificación común para todas diferentes partes interesadas.
- ◆ Proporcionar un estándar o indicador general para que las empresas y otras entidades (grandes o pequeñas, gubernamentales o del sector privado, con fines de lucro o sin él), puedan implantar o evaluar la calidad de sus sistemas de control y determinar cómo mejorarlos.

En un sentido más amplio, control interno se define como el proceso que lleva a cabo la dirección o gerencia general y empleados de la misma, y que ha sido diseñado para proporcionarles una seguridad razonable acerca del cumplimiento de los objetivos de la organización en los siguientes aspectos:

- ◆ Efectividad y eficiencia de sus operaciones.
- ◆ Confiabilidad de su información financiera.
- ◆ Cumplimiento de las leyes, normas y políticas que regulan su funcionamiento.

El primero de los aspectos anteriores está relacionado con los objetivos básicos del negocio o entidad de que se trate, incluidas sus metas de desempeño y redituabilidad. El segundo se refiere a la confiabilidad que debe imprimirse en los estados financieros preparados para su publicación, incluyendo estados financieros intermedios y condensados, así como otra información financiera seleccionada de los mismos. El tercero de los aspectos mencionados tiene que ver con el cumplimiento de todas aquellas disposiciones legales y reguladoras a que esté sujeta la entidad.

El control interno está constituido por cinco componentes interrelacionados. Su identificación se da en función de la forma en que la gerencia conduce el negocio o actividad de la empresa, y desde luego están integrados en el proceso administrativo general.

Dichos componentes son:

- ◆ AMBIENTE DE CONTROL,
- ◆ EVALUACIÓN DE RIESGOS,
- ◆ ACTIVIDADES DE CONTROL,
- ◆ INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN, Y
- ◆ SUPERVISIÓN Y SEGUIMIENTO.

A pesar de que estos componentes aparecen en todo tipo de entidades, las empresas pequeñas y medianas necesitan implementarlos en forma diferente a como lo hacen las grandes empresas. Sus controles son menos formales y menos estructurados, y aún así una compañía pequeña consigue tener control interno efectivo.

Es importante que las pequeñas y medianas entidades económicas adopten un control interno que ayude a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, prevenirnos del desperdicio de recursos; puede ayudar a fortalecer la credibilidad de la información financiera; y puede ayudar a cumplir cabalmente las leyes y reglas a que la entidad esté sujeta, evitando cualquier daño a su reputación u otras consecuencias. En suma, el control interno puede ayudar a una organización a avanzar hacia donde quiere ir, eliminando errores y sorpresas en su camino.

Desgraciadamente, algunas personas tienen expectativas demasiado ambiciosas y por ello irreales. Aquí, habría que decir que el control interno ayuda a una entidad a alcanzar sus objetivos. Pero el control interno no puede convertir una administración que por naturaleza inherente sea deficiente, en una buena administración; más si existen acciones externas como la competencia o las propias condiciones económicas haciendo que vayan más allá del control de la gerencia. Por lo tanto, el control interno no puede garantizar el éxito, ni siquiera la supervivencia de la organización.

El control interno puede asegurar la credibilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y normas.

# CAPITULO I

## EL CONTROL INTERNO

La comprensión de la naturaleza de la administración y la contabilidad es de gran importancia para cualquier estudio de control interno.

Las principales características de la administración son, planear, dirigir y utilizar los fondos de tal forma que se incrementen al máximo la eficiencia de operación de la organización.

La contabilidad es la técnica que enseña las normas y procedimientos para ordenar, analizar y registrar las operaciones prácticas por unidades económicas individuales o constituidas bajo la forma de sociedades civiles o mercantiles.

Tanto la administración como la contabilidad aplican el siguiente concepto:

*NORMAS → PROCEDIMIENTOS → ORDENAR → ANALIZAR → REGISTRAR  
OPERACIONES MONETARIAS*

Los fines son:

- Control absoluto sobre recursos y obligaciones,
- Registrar en forma clara y precisa,
- Proporcionar en cualquier momento en forma clara la situación financiera,
- Prever con anticipación situaciones futuras, y
- Servir como fuente de información ante terceras personas.

Todos este proceso se refleja en un informe que recibe el consejo de administración, este documento lo fundamenta una serie de disciplinas administrativas (administración, contabilidad, finanzas, auditoria, etc.), que no se ven pero están ahí reflejadas.



Para que todo esto funcione, debe existir un control en todo el proceso administrativo, un control que nos va a indicar cuales son las normas, cómo aplicarlas, cómo ordenar, analizar y registrar para que exista una uniformidad de criterios.

Dentro de los cambios más importantes sucedidos en la auditoría, ha sido la disminución de un trabajo detallado de revisión de los registros de contabilidad. Varias causas han contribuido a ello, pero ciertamente un factor importante es el reconocimiento por parte de los contadores del valor de control interno eficiente en un negocio y la posibilidad de planear las revisiones utilizando íntegramente el control interno existente.

Entre tantos autores de libros se dan varias definiciones al respecto, pero con cierto afán de unificación de criterios en base a la contabilidad, por lo que a continuación se definen algunas:

#### *KELL ZIEGLER, EN SU TRATO DE AUDITORIA MODERNA*

Nos dice que el control interno comprende el plan de organización y todos los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de un negocio con el fin de salvaguardar sus activos, verificar la confiabilidad y corrección de los datos contables, promover la eficiencia operativa y fomentar la adhesión a las políticas administrativas prescritas.

#### *LAWRENCE R. DICKSEE*

Este es un asunto, que si el auditor le dedica una atención cuidadosa puede serle de gran utilidad, porque no solamente un sistema apropiado de control interno con frecuencia evita la necesidad de una auditoria detallada (aún en el caso de una auditoría continua). Cosa que es de tomarse en cuenta.

#### *POR EL COMITE DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA*

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas coordinados que se tengan adoptados en un negocio, con el fin de salvaguardar sus bienes, verificar la exactitud y seguridad de los datos de la contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar la adhesión a la política administrativa prescrita.

## *EL AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLICED ACCOUNTANTS*

El control interno incluye el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionan con la protección del activo y la fidelidad de los registros financieros y, en consecuencia, ha sido diseñada para proporcionar razonablemente seguridad de que:

- a) Las transacciones son ejecutadas de acuerdo con autorización general o específica de la gerencia.
- b) Las transacciones son registradas como necesarias:
  - i) Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios contables generalmente aceptados o cualquier otros criterios aplicables a tales estados, y
  - ii) Para mantener la contabilidad de los activos.
- c) El acceso a los activos sólo está permitido por autorización de la gerencia.
- d) La contabilidad registrada de los activos es comparada con los activos existentes a intervalos razonables y se adopta la acción apropiada respecto a cualquier diferencia.

Se refiere esta definición a los elementos del control interno y funciones contables relacionadas.

## *DR. Y C.P. FABIAN MARTINEZ VILLEGAS*

El control interno, es la última fase del proceso administrativo y consiste en evaluar lo realizado comparándolo con las normas o estándares establecidos, de manera que se tomen las medidas adecuadas cuando surja cualquier discrepancia o variación.

Es evidente que el ejercicio de control interno tiene como fundamento la planeación, la organización y la dirección, de las cuales dependerá la efectividad de los diferentes controles, ya que estos tienen como elementos los puntos siguientes:

1. DEFINICION DE OBJETIVOS;
2. FIJACION DE POLITICAS ADECUADAS;
3. PROGRAMAS DE ACCION PRECISOS;
4. SISTEMAS Y PROCEDIMIENTOS EFICIENTES;
5. ESTRUCTURA ORGANICA ADECUADA;
6. BUENA PRACTICA DE RELACIONES HUMANAS;
7. COMUNICACIONES EFICIENTES;
8. REGISTROS Y FORMAS ADECUADAS.

### *JORGE BARAJAS PALOMO*

Destacado profesional de la contaduría pública, en su tratado sobre Calidad Total nos dice:

*“El control interno es un proceso, ejecutado por la junta directiva o consejo de administración de una entidad determinada, por un grupo directivo (gerencia), y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarles seguridad razonable de conseguir la efectividad y eficiencia, suficiencia y confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables”.*

Todos los autores definen el control interno desde el punto de vista que lo estudian, sin embargo, en lo que sí coincide cada uno de ellos es en decir que en control interno es:

*“UN PLAN DE ORGANIZACION DONDE HAY METODOS Y PROCEDIMIENTOS QUE EN FORMA COORDINADA SE ADOPTAN EN UNA EMPRESA PARA LA PROTECCION DE SUS ACTIVOS, LA OBTENCION DE INFORMACION CORRECTA Y APROPIADA, LA PROMOCION DE LA EFICIENCIA EN LAS OPERACIONES Y LA ADHESION A POLITICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCION”.*

Aquí podemos darnos cuenta que sobresalen las palabras:

**METODOS - PROCEDIMIENTOS - COORDINADOS - PROTECCION - EFICIENCIA.**

Si comparamos la definición de contabilidad y control interno, ambas tienen el común denominador de que abarcan la totalidad de la empresa. Su campo de aplicación se identifica globalmente con la estructura completa de la organización, a todo lo ancho y en todas direcciones de la empresa; y puede ubicarse o referirse simultáneamente en las diversas etapas del proceso administrativo: la Planeación, la Dirección, la Ejecución y el Control.

## CAPITULO II

### ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

En vista de que el control interno es un proceso, su efectividad dependerá de las condiciones en que dicho proceso se esté operando en uno o varios aspectos al mismo tiempo.

El control interno está constituido por una estructura de cinco componentes interrelacionados. Su identificación se da en función de la forma en la que la gerencia conduce el negocio o actividad de la empresa, y desde luego están integrados el en proceso administrativo general.

A pesar de que estos componentes aparecen en todo tipo de entidades, las empresas pequeñas y medianas pueden implementarlos en forma diferente a como lo harán las grandes empresas. Sus controles podrán ser menos formales y menos estructurados, y aún así una compañía pequeña conseguirá tener un control interno efectivo.

La estructura del control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad.

Esta estructura la separamos en cinco componentes, los cuales son:

- Ambiente de Control,
- Evaluación de Riesgos,
- Actividades del Control,
- Información y Comunicación, y
- Supervisión y Seguimiento.

Todos estos componentes deben interactuar coordinadamente.

## *AMBIENTE DE CONTROL*

El ambiente de control es el componente que define el carácter de una organización, al estimular y promover la conciencia y el compromiso de control entre todo su personal. Al generar orden y disciplina, puede considerarse como el fundamento de los demás componentes del control interno.

Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad y competencia del personal de la organización; la filosofía y el estilo de mando de directivos; la manera en que la gerencia delega autoridad y responsabilidad y organiza y desarrolla a su gente; y el grado de atención y orientación que realiza el consejo directivo.

### AMBIENTE DE CONTROL

- ◊ *Integridad y valores éticos.*
- ◊ *Capacidad y competencia laboral. Expresión del compromiso formal de mantener la competencia en todos los niveles, especificada como requisitos de conocimientos y habilidades.*
- ◊ *Filosofía gerencial y estilo de mando directivo.*
- ◊ *Asignación de autoridad y responsabilidades.*
- ◊ *Estructura de organización.*
- ◊ *Políticas y procedimientos en el ámbito del factor humano.*
- ◊ *Participación y orientación del consejo de administración o junta directiva.*

## *EVALUACION DE RIESGOS*

Todas las organizaciones están expuestas a una vasta variedad de riesgos de origen tanto interno como externo, que deben ser convenientemente advertidos y diagnosticados. Para poder diagnosticar los riesgos es indispensable la creación previa de objetivos, debida y uniformemente articulados a los diferentes niveles de la organización.

El diagnóstico de riesgos consiste en identificar y analizar los peligros más significativos que puedan afectar el cumplimiento de los objetivos establecidos, con el fin de diseñar un plan que permita decidir cómo tratar dichos peligros. En vista de que las condiciones económicas y la industria y los negocios en general, así como las disposiciones

legales que regulan sus operaciones van a seguir sujetas a cambios constantes, se requiere de ciertos mecanismos para poder identificar y enfrentar los riesgos especiales que el cambio trae consigo.

Un plan a diseñar lo es el sistema contable, que consiste en analizar los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza la entidad económica.

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

- ◆ Identifiquen y registren conforme a los criterios establecidos para la administración.
- ◆ Describan adecuadamente las transacciones al detalle para su clasificación.
- ◆ Cuantifiquen en unidades monetarias.
- ◆ Presenten y revelen adecuadamente las transacciones en los estados financieros.

#### EVALUACION DE RIESGOS

- ◇ *Fijación de objetivos y metas uniformes a través de toda la organización.*
- ◇ *Identificación de los factores clave de éxito y progreso.*
- ◇ *Identificación y análisis de riesgos internos y externos.*
- ◇ *Cultura administrativa de cambio.*
- ◇ *Sistema contable.*

#### **ACTIVIDADES DE CONTROL**

Las actividades de control son todas aquellas políticas y procedimientos que permiten asegurar la ejecución de directrices gerenciales. Ayudan a garantizar que las acciones necesarias para sortear los peligros y cumplir los objetivos institucionales sean debidamente realizadas.

Las actividades de control tienen lugar a través de toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones. Comprenden un rango de actividades tan diversas como aprobaciones y autorizaciones, verificaciones, ajustes, revisiones del desempeño operativo, protección de activos y delegación de funciones y responsabilidades.

#### ACTIVIDADES DE CONTROL

- ◊ *Políticas y procedimientos que aseguren la ejecución de las directrices gerenciales.*
- ◊ *Revisión a cargo de los niveles superiores (comparación de resultados con presupuestos y proyecciones, y con periodos anteriores).*
- ◊ *Supervisión de funciones y actividades.*
- ◊ *Procesamiento de la información.*
- ◊ *Controles preventivos vía la protección de activos y el desarrollo de sistemas de salvaguarda.*
- ◊ *Segregación de funciones y responsabilidades.*

#### INFORMACION Y COMUNICACION

La información que se considere esencial debe ser identificada, capturada y comunicada al personal en forma y tiempo adecuados, de manera tal que les ayude al mejor cumplimiento de sus responsabilidades.

Los sistemas producen informes de contenido operacional, financiero y cumplimiento de normas y regulaciones, que posibilitan la conducción continuada y el control de las actividades de la organización. Estos sistemas tienen que proporcionar no solo información sobre actividades externas y condiciones necesarias para apoyar el proceso de decisiones de la administración y la publicación de informes de gestión. Asimismo, la comunicación efectiva tiene que darse con la más amplia cobertura, fluyendo de arriba hacia abajo y de un sentido a otro en toda la organización.

Todo el personal recibirá mensajes claros de los más altos niveles directivos, comunicándoles que sus responsabilidades en aspecto de control deben ser asumidas con seriedad. Igualmente, todos los integrantes de la organización deben entender el alcance de su propia participación y desempeño en el proceso de control, así como la forma en que sus



respectivas actividades se relacionan con el trabajo de las demás; y deben disponer de los medios adecuados para devolver o comunicar en líneas ascendente cierta información relevante. También es necesario mantener líneas de comunicación efectiva al exterior con partes interesadas como clientes, proveedores, legisladores y accionistas.

#### INFORMACION Y COMUNICACION

- ◊ *Fuentes de información interna y externa.*
- ◊ *Procesamiento y emisión de la información.*
- ◊ *Calidad de la información.*
- ◊ *Claridad y oportunidad de los informes dentro de la organización en todos los niveles.*
- ◊ *Comunicación efectiva con partes externas (clientes, proveedores, legisladores, accionistas, etc.).*
- ◊ *Los medios de comunicación.*

#### *SUPERVISION Y COMUNICACION*

Los sistemas de control deben ser supervisados mediante un proceso que evalúe la calidad con que se desempeñan y cómo se mantiene dicha calidad en el tiempo. Esto se consigue a través de actividades diarias, evaluaciones independientes o la combinación de ambas. La supervisión diaria es la que lleva a cabo en el curso regular de las operaciones, e incluye actividades administrativas y de supervisión normales, así como otras acciones que el personal realiza en el cumplimiento de sus obligaciones. La amplitud y frecuencia de las evaluaciones que tengan que hacerse en forma separada e independiente, dependerá en primer lugar de la apreciación de los riesgos y de la efectividad de los procedimientos regulares de supervisión. Las deficiencias de control interno deberán ser notificados a los superiores, y los aspectos más serios se comunicarán a la alta dirección y a la junta directiva.

#### SUPERVISION Y SEGUIMIENTO

- ◊ *Supervisión concurrente de actividades.*
- ◊ *Evaluaciones internas.*
- ◊ *Evaluaciones externas.*

◊ *Evaluaciones externas.*

◊ *Comunicación de resultados y oportunidades de mejora.*

El sistema de control interno está entrelazado con las actividades propias de la operación de la entidad, y su existencia se debe a razones fundamentales inherentes a la filosofía de los negocios; es tanto más efectivo cuanto mejor contruidos estén los controles dentro de la infraestructura institucional y se hayan integrado como parte esencial de la empresa.

Los controles contruidos desde dentro dan soporte a las iniciativas de calidad y fortalecimiento de la organización, eliminan costos innecesarios y propician respuestas rápidas en las condiciones cambiantes.

Todos los miembros de una organización tienen responsabilidades en materia de control interno.

## **PARTICIPACION Y RESPONSABILIDADES**

**Dirección.** El director general es el responsable en última instancia del sistema de control, y debe aceptar su paternidad sobre el mismo. Más que cualquier otra persona, el director debe dar el tono desde lo alto, para denotar la integridad, la ética y otros elementos propios de un ambiente positivo de control el la empresa que dirige.

En las grandes compañías, el director cumple este deber proyectando su liderazgo y dirección hacia los gerentes y supervisando la forma en que ellos están controlando el negocio. A su vez, los gerentes asignan responsabilidades para el establecimiento de políticas y procedimientos más específicos de control interno a los funcionarios que tienen a su cargo la operación de las diversas áreas.

En las empresas pequeñas, la influencia del director (normalmente es el dueño), es por lo común más directa.

**El consejo de administración o junta directiva.** El director general debe rendir cuentas al consejo de administración, y éste debe procurar gobierno, orientación y vigilancia. Un buen elemento del consejo de administración es objetivo, capaz e investigador. Tiene también un conocimiento suficiente de las actividades de la compañía y su entorno, y asigna el tiempo necesario para cumplir las responsabilidades inherentes a su cargo. Supóngase el caso de que la administración esté pasando por alto los controles y que además ignore o haya suprimido la comunicación con sus subordinados, provocando con ello una gestión deshonesta, que disfraza los resultados intencionalmente para ocultar sus huellas. En tal caso, un sólido y activo consejo directivo, particularmente cuando ha conseguido el enlace entre una red de canales efectivos de comunicación ascendente, y un cuadro competente de funciones financieras, legales y de auditoría interna, está usualmente en mejores condiciones para descubrir y corregir ese tipo de problemas.

**Audidores internos.** Los auditores internos juegan un importante papel en la evaluación de la efectividad de los sistemas de control y contribuyen a mantener y continuar su calidad. Debido a su posición en la organización y respecto de la autoridad de la organización, la función de auditoría interna desempeña también frecuentemente un importante papel en el proceso de supervisión y seguimiento.

**Otro personal.** El control interno es, en cierto grado, responsabilidad de todos y cada uno de los miembros de cualquier organización; por consiguiente debiera hacerse una referencia a ello en la descripción del trabajo de cada quien, ya fuera de manera explícita o implícita. Todos los empleados producen virtualmente información que se usa en el sistema de control interno, o realizan otras acciones que son útiles en la ejecución del proceso; por ello, deberán asumir la responsabilidad de comunicar a sus superiores los problemas que observen en el curso de las operaciones o los casos de falta de cumplimiento al código de conducta, tanto como la comisión de acciones ilegales.

Un importante agente externo colaborará al logro de los objetivos de la entidad. Los auditores externos, al presentar un punto de vista independiente y objetivo, contribuyen directamente por medio de la auditoría que llevan a cabo sobre los estados financieros, e indirectamente con la información útil que proporcionan a la gerencia y al consejo para el mejor cumplimiento de sus obligaciones.

# CAPITULO III

## OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

### OBTENCION DE INFORMACION FINANCIERA, CORRECTA Y SEGURA

La obtención de información contable correcta y segura, es indiscutible, pero deberá ser oportuna por considerarse que la oportunidad en la información financiera es elemental como su corrección, pues es sumamente básica e importante en toda empresa, ya que en ésta, descansa la base para tomar decisiones tendientes a lograr mejores resultados en el desarrollo y progreso de la misma.

**Contenido en los informes financieros.** El contenido es el elemento fundamental del informe. Primeramente debe explicarse el objeto que se persigue, es decir, mencionar las metas a alcanzar.

**Exposición de los hechos.** La parte destinada a hacer su presentación contendrá las siguientes cualidades:

1. Que sea leal,
2. Que sea objetivo, imparcial, sin añadir ni recomendar,
3. Que sea completo,
4. Que sea útil,
5. Que sea sobrio y preciso,
6. Que sea metódico (sus elementos están clasificados, ligados y coordinados en orden y cohesión), y
7. Que sea claro.

En ocasiones es conveniente presentar el objeto y las conclusiones del informe al principio de éste, debido a que las personas a quienes se dirige disponen de poco tiempo y a veces les es difícil de entender.

Los informes se presentarán de acuerdo a las necesidades de la empresa, la información, debe ser suficiente y competente.

La finalidad de establecer un sistema de informes es para:

1. Registrar lo realizado a través de las operaciones de la empresa,
2. Interpretar los resultados obtenidos,
3. Comunicar la información requerida a los interesados,
4. Que sirva de medio para dirigir la atención a los centros problema,
5. Auxiliar a la administración en la función de coordinación y la toma de decisiones.

## Tipos de Informes

Existen cinco tipos de informes:

1. **Informes internos.** Son de tipo especial y abarcan los informes para fines fiscales, para acreedores, para futuros inversionistas, etc.
2. **Informes a los propietarios.** Bajo esta clasificación está el tradicional informe anual a propietarios (a los accionistas en caso de una compañía), y otros informes especiales preparados para los propietarios, relativos a problemas especiales o partidas de interés.

Estos informes, están basados en principios de contabilidad generalmente aceptados y son generalmente informes de datos que han estado sujetos a auditoria ya sea interna o por un contador público independiente.

3. **Informes estadísticos.** Son informes contables que contienen las estadísticas históricas vitales relacionadas con todas las fases de las operaciones, los datos incluidos en estos informes constituyen la historia financiera y de operación detallada de la firma.

La acumulación de estos datos es especial sobre una base continua para las dos categorías de informes delineados anteriormente; también proporcionan los datos básicos para estudios con propósito especial que son hechos de periodo a

periodo. Los informes preparados de este tipo, son comunes en compañías mejor administradas y son elaboradas sobre bases respectivas (por lo regular mensualmente).

4. **Informes especiales.** Son los informes internos preparados irregularmente, cada vez que surge un problema específico. Su designación, campo y alcance depende del problema particular implicado.
5. **Informes de ejecución o control repetitivo.** Son preparados generalmente sobre una base mensual y sigue regularmente un formato estandarizado de periodo a periodo. Dichos informes son designados específicamente para facilitar el control interno administrativo, deben comprender cuidadosamente series seleccionadas de datos relativos a responsabilidades específicas.

Fundamentalmente los resultados actuales de los informes son comparados con los objetivos o planes presupuestados. Frecuentemente dan lugar a informes especiales a partir de que son designados para anotar la ejecución tanto eficiente como deficiente.

Los informes que se reciben fuera de tiempo no tienen utilidad, y si en cambio, una pérdida, representada por el tiempo empleado, de nada sirven que se llenen todas las características antes indicadas sino se presentan oportunamente.

Las decisiones y políticas que a través de su estudio pudieran derivarse son inútiles, y más aún, cuando se refieren a los resultados obtenidos, es imposible corregir las deficiencias encontradas.

Los informes deberán indicar los datos que deben presentarse, la periodicidad con que se van a elaborar, y a quién se le van a presentar.

## PROMOCION DE EFICIENCIAS DE OPERACIONES Y ADHESION A LAS POLITICAS PRESCRITAS POR LA DIRECCION

Este objetivo juega un papel similar a los mencionados con anterioridad, pues cualquier empresa tiende a obtener el máximo rendimiento con el mínimo esfuerzo posible. Por medio de este objetivo se deben implantar rutinas uniformes para que éstas den lugar a las operaciones y así mismo realicen de una manera sistemática y metódica, lo cual representará mayor eficiencia.

Además, tiende a hacer que se sigan las políticas prescritas por la administración lo cual trae consigo que los resultados obtenidos sean de secuencia lógica de las medidas adoptadas y podrá apreciarse si son adecuadas o en caso contrario hará que se busquen sistemas de control más eficiente.

Los hombres de negocios preocupados por mejorar la productividad de las empresas, dedican gran parte de su tiempo al estudio de promover la eficiencia, con el objeto de evitar los desperdicios de tiempo y costos, puesto que la reducción de estos elementos representará para la empresa utilidades mayores, principal objetivo de todo negocio.

Periódicamente se recomienda se analice la forma como se desarrollan las operaciones, así como los diferentes pasos que se siguen en los trámites secundarios, eliminando aquellos que no reportan, ni pueden reportar en un futuro ninguna utilidad, o en su caso, sustituirlos por otros más actualizados con el objeto de evitar el desperdicio de tiempo y material que en último término, afectan la productividad de la empresa.

El factor humano es de vital importancia para lograr eficiencia de operación en el objetivo que persigue todo control interno establecido en las empresas, por lo tanto, los empresarios deben buscar mejorar la situación de sus empleados y obreros en todos los niveles consiguiendo menos horas de trabajo, más vacaciones, normas de trabajo holgadas, beneficios, deportes, etc. Para así, lo que en la actualidad puede ser un eficiente control interno que descansa en el elemento humano preparado, lo siga siendo y no dejar que ese

elemento se empolva y se convierta en un obstáculo dentro del objetivo que persigue todo control interno.

## PROTECCION DE LOS ACTIVOS

Este es el objetivo generador del control interno, pues la primera preocupación que tiene la administración de un negocio al iniciar sus operaciones, es el establecimiento de controles adecuados que proporcionan la mayor protección de los activos.

Cuando se carece de un sistema de control interno eficaz, frecuentemente se presentan errores, desperdicios y fraudes, que se traducen en bajos rendimientos para la empresa, y a su vez, puede ser motivo en algunos casos, del quebranto de los capitales del negocio.

La responsabilidad directa para el establecimiento de un adecuado sistema de control interno recae en la administración quien será la que se encargue de buscar todos los métodos y medidas que consideren necesarios para la protección de los activos del negocio en contra de cualquier tipo de irregularidades que pudieran presentarse.

Se expone en forma general algunas de las medidas existentes para controlar los activos de toda empresa tanto contablemente como de su seguridad y protección.

## ACTIVO DISPONIBLE

Caja. Es la usualmente representativa del efectivo en los libros de contabilidad; varía según sean las necesidades de la empresa.

1. Entrada de caja:
  - a) Ventas al contado en el mostrador,
  - b) Ventas al contado por correo,
  - c) Cobros de facturas y documentos por conducto de cobradores,
  - d) Cobros por conducto de agentes viajeros,
  - e) Fondos recibidos por correo,
  - f) Por otros conceptos.



## 2. Salidas de caja:

- a) Por depósitos de bancos,
- b) Por reembolsos de fondo fijo de caja.

En este rubro, es fundamental que se establezca la responsabilidad de los empleados, la firma del cajero al recibir los fondos provenientes de las entradas y fichas de depósitos en el banco; este cajero no llevará libro o apunte de un sistema de contabilidad clasificando los gastos, sino llevando un registro apropiado de entradas y salidas formulando informes diarios.

Es necesario contar con máquinas registradoras, protectoras de cheques que eviten errores.

Deberán hacerse inspecciones o arqueos de caja periódicamente por el auditor interno y conciliar diariamente los totales que arroje la cinta de la máquina, con los totales de cada departamento en el caso de registro de las ventas de mostrador.

Fondo fijo de caja. Este fondo es utilizado para los desembolsos pequeños que, por su mayor conveniencia, se realizan en dinero contra entrega de comprobantes debidamente aprobados por el funcionamiento autorizado, los que se cancelarán con un sello de pagado para evitar un posible duplicado.

De tal manera que se hará un reembolso del fondo cuando éste se agote haciéndose una póliza de cheque a la cual, se le anexarán los comprobantes debidamente contenidos con sus requisitos fiscales y en su fecha oportuna.

Bancos. Para su control, es necesario que se establezca responsabilidad del cajero; comúnmente se asegura tal.

El manejo de efectivo en una empresa es un aspecto de suma importancia por los riesgos que tiene implícitos, riesgos que se ven atenuados mediante la observancia rigurosa de uno de los elementos de control interno, consistente en la separación clara de las

funciones de custodia y manejo de valores de las de autorización de transacciones u operaciones relacionadas con valores y de las de registro contable.

Hay otra, es la aprobación por parte de la administración de las firmas autorizadas para llevar las firmas de los documentos.

El depósito íntegro e inmediato es un aspecto encaminado a lograr que el efectivo proveniente de la cobranza permanezca el menor tiempo posible en poder de las personas que lo manejan para evitar tanto el uso inadecuado de los fondos (incluyendo el que se utilice para efectuar pagos), con el riesgo de manipulaciones inadecuadas.

Cientes. Se controlará con tarjeta de mayor y además con auxiliares por cada cliente en particular. Las facturas se custodian por el jefe de cobranza archivadas por el orden alfabético y guardadas en caja fuerte.

Cuando una factura sea cobrada se deberá de sellar con un sello de pagado para evitar posibles errores en cuanto al que realiza la cobranza.

Documentos por cobrar. Esta cuenta deberá se controlada con cuenta de mayor y además sus auxiliares debiendo contener estos: Nombre, domicilio, nombre de la cuenta, descuentos concedidos, fecha de vencimiento, especificaciones, pagos recibidos a cuenta, etc.

La custodia de los documentos originales será del jefe del departamento de cobranza, que los conservará en archivo por orden alfabético o por día y mes de vencimiento; cuando se envíen al cobro, la persona que los reciba, firmará la copia del documento de recibido o en su defecto se le hará una lista de los documentos enviados.

Deudores diversos. Se hará de igual manera que en clientes, con mayor, auxiliares y corresponderá al jefe de la cobranza conservando un orden alfabético.

**Inventarios.** Los inventarios constituyen el renglón fundamental del activo circulante. Representa la fuente primordial de los ingresos y por consiguiente de las utilidades; por tanto es imprescindible el control eficaz de las existencias.

La inversión en los inventarios tienen magnitud considerable; originan éstos un enorme volumen de operaciones, ya que están integrados por numerosos y variados artículos que sufren cambios constantes porque están sujetos a mermas por extravíos, robo, rotura, deterioro o bien obsolescencia.

Un adecuado control interno exige que los inventarios sean debidamente pedidos, recibidos, controlados separados, usados, contados físicamente, embarcados y facturados.

Lo anterior es para asegurar la corrección de los inventarios, incluyendo su adecuada valuación a costos históricos y su actualización.

Los inventarios necesitan, como ya se dijo anteriormente, de un cuidado muy especial, como es la autorización del método de valuación, registro oportuno de inversiones en los inventarios incluyendo en su caso anticipos, control de devoluciones, custodia física de los inventarios, procedimientos para determinar la pérdida de valor de los inventarios y en registro de las estimaciones correspondientes, adecuada protección a la entidad mediante la contratación de seguros y fianzas, sistemas de información sobre cifras actualizadas, etc.

**Inmuebles, maquinaria y equipo.** El control interno aplicable en los activos fijos busca lo siguiente:

1. Control de las adquisiciones, retiros y bajas,
2. Existencia de registros con bases históricas que sean adecuadas a las necesidades de la empresa,
3. la obtención del máximo beneficio que puedan proporcionar los activos fijos.

La aprobación por parte de la administración para gravar activos también; existencia de reglas para distinguir de las adicionales de aquellos gastos por conservación y reparación; comprobación periódica de la existencia y condiciones físicas de los bienes registrados y adecuada protección de los bienes de la empresa, incluyendo su aseguramiento.

La necesidad de llevar registro por cada tipo de bien en grupos homogéneos es para mejor manejo del mismo, por lo que es recomendable llevar una tarjeta que contenga los siguientes datos:

- a) Cuenta de mayor a la que corresponde,
- b) Nombre o denominación del activo de que se trate,
- c) Número del activo,
- d) Proveedor,
- e) Fecha de adquisición,
- f) Monto de adquisición,
- g) Tasa de depreciación contable,
- h) Tasa de depreciación fiscal,
- i) Depreciación anual,
- j) Depreciación acumulada,
- k) Fecha en que se deprecia totalmente el bien,
- l) Ubicación,
- m) Baja o venta del bien en su caso,
- n) Cuenta de la depreciación.

En el caso de que algún departamento se cerciore de que uno de los activos fijos que tiene bajo su custodia se encuentra inservible, deberá preparar una autorización de venta o retiro de activo fijo, que contendrá los siguientes datos:

- 1) Fecha de elaboración,
- 2) Descripción,
- 3) Motivo,
- 4) Elaborado por,
- 5) Localización del activo,

- 6) Costo del activo,
- 7) Depreciación acumulada,
- 8) Precio de venta,
- 9) Valor en libros,
- 10) Quien autorizó.

El encargado de la custodia del activo sólo llenará los datos concernientes a su departamento y lo demás será llenado por contabilidad, turnándolo al funcionario que autoriza y éste a su vez de regreso al de contabilidad y turnándolo éste a ventas para realizar la enajenación; en caso de retiro no se enviará a ventas sino que el departamento de contabilidad llevará a cabo la baja correspondiente.

El responsable del control físico de los activos fijos de una compañía, es el encargado del departamento a quien los activos están asignados según los registros de contabilidad. Este mismo departamento debe preparar una relación de los mismos activos asignados a cada departamento, y enviarse una copia al encargado del mismo. Esta persona firmará de conformidad el original de la relación y se archivará en el departamento de contabilidad.

En el caso de que algún activo sea transferible de un departamento a otro, el encargado, del departamento deberá preparar un aviso de traspaso de activos fijos, en original y dos copias.

Periódicamente, el departamento de contabilidad efectuará comparaciones de sus registros de los activos con los departamentos en cuestión, aclarando cualquier discrepancia que resulte.

Para protección de estos activos es necesario asegurarlos ante la compañía de seguros con la cobertura de todos los riesgos posibles, si el bien lo requiere.

Cargos diferidos. Todos los pagos que se hagan por adelantado y los conceptos diferentes de erogaciones que hayan de bonificar en alguna forma los ejercicios futuros, serán motivo de control en la cuenta de cargos diferidos.

Los gastos de organización o instalación que se liquidan en la mayoría de las empresas, pueden considerarse como un ejemplo generalizado de cargos diferidos que paulatinamente y ejercicio tras ejercicio van siendo amortizados a través de cargos a los resultados del negocio, pero acreditando a una cuenta de registros de la amortización que es cuenta complementaria de activo.

Estos cargos deberán tener aprobación por parte de la administración para realizar las erogaciones correspondientes, habrá políticas definidas de capitalización y existencia de registros que permitan identificar el origen de las erogaciones y las bases para su aplicación a resultados.

Las características de los activos intangibles los hacen vulnerables a perder su valor al dejar de tener capacidad para aportar beneficios a las operaciones futuras. También, las condiciones que hicieron que a un intangible se le reconociera un valor como activo, pueden cambiar por situaciones ajenas a la empresa, como pueden ser cambios en el mercado de productos, nuevos desarrollos, etc.

Debido a lo anterior, es necesario que periódicamente se revise, por parte de la empresa, la vigencia de los beneficios futuros que permitan hacer las aplicaciones a resultados que correspondan en forma oportuna.

**Pagos anticipados.** Los pagos hechos por adelantado en este rubro del activo, han de ser aplicaciones en función del tiempo de embarque el beneficio de la presentación liquidada anticipadamente; y así, se analiza como ejemplo el caso de rentas pagadas por adelantado, su aplicación se hará en función del transcurso del tiempo en la medida que se vayan absorbiendo los derechos que implica el pago en cuestión.

Entre los pagos anticipados, el más importante respecto a este objetivo primordial de control interno es el de los seguros pagados por anticipado que da protección de los activos de la entidad.

# CAPITULO IV

## IMPLANTACION DEL CONTROL INTERNO

El control interno es una suma de partes que forman un todo, de lo que se infiere que éste quedará integrado cuando se hayan dictado todas las medidas administrativas dentro de las posibilidades económicas de cada empresa que se juzguen necesarias para un eficiente sistema de control interno.

Las medidas de control interno que se dicten a cada empresa deberán ir de acuerdo con las necesidades y posibilidades de la misma; a las negociaciones grandes que se les podrá imponer un minucioso sistema de control interno si que se vean afectadas económicamente.

Cuando la empresa no ha iniciado sus operaciones, o sea, se encuentra en estado estático, el control interno puede establecerse y ponerse en práctica total o parcialmente en el momento en que empiece a funcionar la empresa.

De otra manera, cuando una empresa ya se encuentra en actividad la situación se presenta con más problemas y diversos que en la situación estática, puesto que, la empresa se encuentra funcionando, y se supone que debe tener implantado determinados procedimientos o reglas, obedeciendo a instructivos o normas de costumbre. La modificación de ellos, puede provocar algún desconcierto entre el personal, o bien, que algunos empleados al estar familiarizados o viciados con los métodos de uso, podrían tratar de volver a ellos, ya sea por error o intencionalmente, lo que vendría a obstaculizar la implantación de un nuevo sistema de control interno.

Otro problema podría ser que el trabajo señale expresamente las obligaciones y funciones de cada empleado, pudiendo entonces estos oponerse a efectuar las funciones que para el control interno se juzguen necesarias.

Por lo anterior deducimos que la implantación de un sistema de control interno deberá ser paulatinamente y con suficiente vigilancia constantemente.

## REGLAS DE CONTROL INTERNO

Para el establecimiento del control interno, aparte de que exista una organización eficiente, se debe seguir por lo general las siguientes reglas:

### 1. **Obtener la autorización de los directivos de la empresa.**

La obtención de la autorización de los directivos de la empresa para el establecimiento del control interno, puede implicar erogaciones de importancia y, como es natural, requiere la autorización y convencimiento de los directivos de la empresa, para lograr dicha autorización sería necesario demostrar la necesidad de implantar el control interno y las ventajas de éste sean por medio de un estudio bien meditado, que se presentará a la consideración de los directivos en que se demuestren las ventajas de su implantación, para obtener una mayor eficiencia en el trabajo, evitar errores, etc., y colocar a la empresa en posibilidades de competir dentro del mercado con beneficio para los inversionistas.

### 2. **Estudio de las necesidades de la empresa y adopción de un sistema de control interno.**

Este es el estudio de las necesidades de la empresa y adopción de un sistema de control interno va adecuado a cada empresa de acuerdo con sus funciones, tendrá sus propias necesidades de control que ofrezca las mayores ventajas y que con su adopción proporcione una seguridad a los dueños y directivos de la empresa de que las operaciones se realicen en forma eficaz.

Siempre deberá buscarse que las normas de control interno sean suficientemente flexibles para poder hacer los cambios en ellas con facilidad.

### 3. **Vender la idea.**

Un medio de gran valor para las personas que van a implantar un sistema de control interno es lo que se ha dado a llamar "*vender la idea*".



El vender la idea consiste en que una vez que tienen planeadas las normas de control, o antes de planearse, se vayan directamente a los empleados que han de revisarlas, con objeto de obtener una cooperación y una participación directa del elemento humano de la empresa, tanto para su elaboración como para implicación en el implantamiento del control interno.

Esto tiene una doble ventaja:

- a) Que se puede penetrar en el problema abordándolo más técnicamente, pudiendo así dictar normas de control interno sin tomar en cuenta las operaciones y la forma en que realizan las operaciones los empleados.  
Puede ocurrir que no se llegue a comprender el problema, puesto que la persona que va a implantar el sistema de control, por lo general, no es un técnico en cada fase de las operaciones que se realizan o que se van a realizar, y entonces las normas de control que se dicten, pueden no ser las adecuadas.
- b) Esta segunda ventaja consiste en el interés y la importancia que se hace sentir al empleado por la idea que se trata de implantar, la cual, al ponerse en práctica, considerará en parte como suya, por la cooperación que se presta al desarrollarla y siendo teóricamente suya; habrá mayores posibilidades que no pongan cortapisas cuando se implante en definitiva.

#### 4. Implantación del control interno.

Una vez que se ha obtenido la autorización de los directivos para la implantación del control interno hechos los estudios necesarios de acuerdo con las necesidades de la empresa y obtenido por decirlo así, la aprobación del elemento humano en empresas que se encuentren funcionando y después de haberles demostrado las ventajas, escuchando su punto de vista, no queda más que la implantación práctica de control interno.

La implantación de un sistema de control interno se divide en dos aspectos fundamentales:

- a) Implantar el sistema de control interno de manera inmediata.
- b) Implantar el sistema de control interno de una forma parcial y así paulatinamente hasta que se logre la implantación total.

Respecto al inciso *a*, se considera que sólo deberá ser aplicado en aquellos casos en que la empresa está en el periodo de organización total por no haber iniciado sus operaciones y, por la forma estática en que se encuentra la empresa, se puede implantar desde un principio totalmente.

Existe sin embargo otra situación en la cual se pueden implantar todas las medidas que aconseja el control interno en forma total y es cuando se cuenta con autorización y respaldo eficaz de los directivos.

De tal manera, que el personal que debe intervenir no le queda otra alternativa que obedecer las órdenes recibidas sobre el particular.

Ahora el inciso *b*, en la implantación de un sistema de control interno en forma paulatina, ataca por primera instancia los problemas de mayor trascendencia para el buen desarrollo de las operaciones de la empresa.

Un problema que se encuentra soluble en la implantación paulatina es, que el elemento humano va poco a poco apegándose a las normas que se están implantando aunque ya haya iniciado actividades la empresa.

En la situación del inciso *a*, puede crear un ambiente desfavorable al sistema.

Por lo tanto, el implantar el sistema de control interno en forma parcial y paulatinamente, es la mejor manera de obtener los resultados requeridos para el buen desarrollo de las operaciones de la empresa.

La táctica de *vender la idea* al personal que ha de intervenir en forma directa en el establecimiento y manejo del control interno es la más adecuada como se había dicho en el párrafo anterior, ya que se obtiene la cooperación decidida del elemento humano, el cual se ha consultado previamente sobre las ventajas y desventajas que pueden presentarse, y que al recibir las órdenes e instrucciones correspondientes al control interno, aceptará gustosamente el considerar que han intervenido en su implantación.

Señalando, que el sistema de control interno no se de una forma rígida e invariable sino flexible con el objeto de que llene todas las necesidades a las que fue creado dicho sistema de control interno.

## **DIVISION DE FUNCIONES**

En las empresas hay una diversidad de actividades a desempeñar, desde la dirección hasta los trabajos de menor jerarquía.

Para obtener mayor eficiencia en las actividades que se desarrollan, se tienen que distribuir los trabajos convenientemente, creando jerarquías.

Por lo general, en empresas de regular importancia, los dueños de éstas no podrán por sí solos desempeñar las diversas funciones y tendrán que delegarlas en los gerentes, subgerentes y jefes de departamentos.

El fundamento de todo sistema de control interno y de organización en la época moderna se hace sobre las bases de división del trabajo, buscando en toda forma la especialización de cada una de las labores para obtener mayor eficiencia.

La división del trabajo debe ser realizada por diversas personas, las que la venían realizando en su especialización las ejecutarían y así se obtiene una meta de control interno.

Ahora, las empresas deben organizar sus actividades dentro de una coordinación perfectamente delineada, procurando que toda la actividad considerada como especial sea desempeñada precisamente por un especialista.

En la división del trabajo debe procurarse racionalmente que, las labores de cada una de las personas se complementen con las de otra u otras, a fin de que ninguna posea el control absoluto complementario del otro u otros, de esta manera se establece una revisión continua y puede impedirse en esta forma hasta donde es posible, los fraudes, errores, las fugas, las malas interpretaciones, etc.

El control interno puede ser alterado por confabulaciones de dos o más empleados de la empresa, por lo tanto, mientras mayor sea el número de personas que intervengan en una operación, sin excederse de las necesarias, el resultado será de menos peligro de que se presenten errores o manejos indebidos.

Cabe mencionar que conjuntamente a la división de trabajo, se determinen los límites de responsabilidades y autoridades dentro de cada uno de los puestos en que se desenvuelvan los funcionarios, jefes y empleados en general, creando departamentos y secciones.

Tomando en cuenta lo anterior, podemos deducir que, en cuanto no se dé una limitante a los puestos, la organización y el sistema de control interno puede resultar nulos si no están prevenidos tales límites.

En la asignación de funciones debe establecerse el número de personas empleadas bajo las órdenes de otra, éstas deberán ser sólo las necesarias para desarrollar las labores con la debida eficiencia.

Ya habiendo establecido la división del trabajo es necesario encontrar el personal adecuado para cada uno de los diferentes puestos de la empresa.

En el personal requerido será fundamental que éste se adhiera a las políticas de la empresa para lograr un eficiente desempeño del puesto que asigne dentro de la misma.

La contratación del empleado en empresas pequeñas puede resolverse directamente por el dueño o por el jefe del departamento o sección en donde se encuentra el puesto vacante, y en empresas de mayor importancia es conveniente que esta función se asigne a un departamento o sección especial que quede bajo las órdenes de una empresa experimentada en cuestiones de personal, comúnmente en estas empresas encontramos un departamento de recursos humanos.

La sección de personal de una empresa no solamente debe referirse a los empleados, sino especialmente a los jefes, con objeto de que éstos reúnan las cualidades necesarias para desarrollar sus funciones con acierto y se adhieran a la política administrativa.

Como ha quedado indicado, para un eficiente desarrollo del trabajo, y, por ende, un buen control interno, debe hacerse una inteligente división de las funciones a realizar y de los límites de éstas.

De suma importancia mencionar que, para lograrlo, es necesario que se den las correspondientes instrucciones a las personas en cuestión.

Dichas instrucciones deberán ser:

### 1. Instrucciones por escrito.

En lo que se refiere a éstas, por lo general se constituyen en un *“manual de instrucciones”* en el cual es aconsejable recopilar en carpetas de hojas sustituibles con el fin de que se puedan introducir con facilidad los cambios que se susciten.

Los manuales de instrucción en todas las empresas deben implantarse como parte de un buen sistema de control interno.

En las empresas pequeñas, es importante que contengan el mínimo de instrucciones, pero siempre que sean las suficientes para un buen control; en cambio en empresas cuyas actividades y operaciones sean muy numerosas, es necesario un manual bien detallado.

El manual general de instrucciones debe comprender una descripción lo suficientemente amplia de las funciones de la empresa, por ejemplo, las funciones del departamento de ventas, las de contabilidad, etc. y deben entregarse tantos ejemplares como personas los necesiten en cada departamento o sección.

Un manual de instrucciones para que llenen los requisitos de control, debe cubrir todas las actividades de la empresa, desde la política administrativa hasta el desarrollo de los trabajos inferiores.

## 2. Instrucciones verbales.

En cuanto a este tipo de instrucciones, pueden usarse en situaciones especiales como de las escritas, por lo general, con objeto de dar mayor amplitud a éstas y para adiestrar al personal.

Es de riesgo el exagerar las instrucciones escritas ya que podrían viciarse el personal el cual, en un momento dado se niegue a entender instrucciones verbales.

Una de las ventajas de este tipo de instrucciones es que, se pueden ver ampliadas tanto como lo amerite la persona o el asunto de que se trate.

Y así su desventaja podría ser que se pueden olvidar con facilidad y dejarse de cumplir por olvido o mala fe, en cuyo caso cualquier sujeto puede alegar a su favor que desconocía tales funciones, ya que no existen pruebas refutables para demandar una responsabilidad y por tanto, se debilita el control interno.

El estudio de la mayor parte de los problemas de organización y control interno, debe hacerse gráficamente por medio de representaciones (no importando el nombre que se utilice) que den una visión de conjunto, mostrando las relaciones de todos los elementos integrantes de la institución.

No obstante, la utilidad que presentan los organigramas no es muy frecuente entre los hombres de empresa.

Siendo muy escasos los sistemas donde existen cuadros sistemáticos que muestran la disposición general de la organización y del control interno, así como los departamentos de operación y de oficinas, en las cuales se señale el recto sentido de la transmisión del mando, de las relaciones de autoridad, del acomodo de todas y cada una de sus dependencias y de las relaciones que existan entre ellas.

Cuando se hacen los organismos, existe la ventaja de que se pueden descubrir fallas en la organización y el control interno, pues para la elaboración de éstos se necesita hacer un estudio amplio de los métodos de control y de la organización en general.

En los mismos organigramas, o por separado si es preciso, es recomendable que se expliquen los trazos del esquema, para su mayor comprensión; cuando surjan cambios en la organización o en un control interno, es muy conveniente que se revisen los organigramas con el fin de que se cambien las situaciones afectadas y que se queden de acuerdo con las nuevas modalidades establecidas.

Los organigramas, aunque no dan todos los detalles de la organización y del control interno, son un método visual de gran valor, porque permiten apreciar de forma objetiva las actividades a desarrollar, el trámite a seguir y las responsabilidades que se asuman.

## LA ORGANIZACION

Debemos considerar a la organización como, una reunión de varios elementos en preparación para principiar actividades tendientes al mejor aprovechamiento de elementos económicos, materiales y humanos con objeto de lograr un fin previamente planteado.

Así pues, la organización implica la proyección sobre bases científicas de la estructuración de una empresa en la que todas las ideas deben quedar ordenadas de una manera lógica a fin de que al formarse, realice la función para la cual fue creada.

*Para ello se debe de partir de la imaginación y la experiencia.*

La *imaginación* y la *experiencia* producen el razonamiento, el cual, a su vez, surte los efectos de los elementos constructivos; sobre dichos elementos se encuentran los destructivos; los que deben ser eliminados, redondeando el razonamiento y al lograrlo, hacer que la construcción se beneficie.

Toda la organización completa trae consigo una gran cantidad de problemas empezando con el giro, el cual se va a dedicar hasta el mínimo detalle para su realización; se encuentran factores que en cierta forma, lo limitan y uno de ellos, el principal, es el elemento humano ya que por lo regular siempre que este interviene en ello trae como consecuencia la realización de ajustes.

El hombre en su dignidad de ser humano no es una máquina que se pueda diseñar para la realización de un fin determinado, no es un robot que se pueda manejar al antojo,

es por ello, que no siempre se puede planear un trabajo y escogerse los individuos lo suficientemente capacitados para realizarlos; por eso, muchas veces será necesario trabajar con las personas que se dispone y distribuir las actividades de acuerdo a sus diferentes aptitudes.

Las empresas mal organizadas, no constituyen en sí un beneficio para la sociedad, pues pese a que crean una fuente de trabajo no es posible predecir por cuánto tiempo, ya que lo más probable será que desaparezcan y con ello, acarrear un mal, pues cortan la fuente de trabajo y el daño tendrá que ser reparado por un esfuerzo coordinado de personas que reconocen al pensamiento como la base de una organización satisfactoria.

*Al analizarse los diferentes tipos de organización mercantil es necesario tener en cuenta que cada empresa es un problema en sí misma y que la buena organización no se limita a un sólo tipo o a una combinación de tipos.*

Las formas de organización más usuales son tres:

#### **1. Sistema lineal.**

Este sistema, viene a ser la consecuencia de la organización a base de un solo hombre que tiene facultad de dirigir completamente las actividades de la empresa dando sus órdenes a los trabajadores y siendo éstos directamente responsables.

La línea de la autoridad es descendente, en cambio la de responsabilidad es ascendente.



Las ventajas son las siguientes:

Su sistema de organización es sencillo, se puede mantener

- a) La disciplina,
- b) las obligaciones,
- c) Facultades,
- d) Responsabilidades (están bien delineadas), y
- e) Los cambios de órdenes e instrucciones.

Estos últimos pueden ejecutarse con gran rapidez.

Sus desventajas son:

- a) Organización rígida,
- b) Dificultad de conseguir directores (con la preparación, conocimientos y habilidades necesarias).

La persona que ocupa el puesto más importante tiene que estar enterada de todo; en caso de enfermedad del director, la organización se afecta y no se facilita la tarea para que se preparen nuevos directores.

## 2. Sistema funcional o de Taylor.

Frederik W. Taylor, conocido economista aplicó el principio de la división del trabajo y lo describe de esta forma:

*"Dividir el trabajo de la dirección de modo que cada individuo, desde el superintendente auxiliar para abajo, tengan que realizar el menor número de funciones. Si es posible, el trabajo de cada hombre debe limitarse correctamente a la ejecución de una sola función principal".*

Sus ventajas son:

- a) Separación del trabajo mental y manual,
- b) Especialización del trabajo con mayor eficiencia,
- c) Facilidad de eficiencia de los métodos.

Sus desventajas son:

- a) Contradicciones o diferencias entre empleados de la responsabilidad,
- b) Pérdida de disciplina,
- c) Un control no bien definido,
- d) Dificultad de amortizar funciones separadas,
- e) Reducción de iniciativa personal,
- f) No hay continuidad entre superiores y subordinados.

### **3. Sistema lineal y funcional o de "línea plana mayor"**

La combinación de ventajas de los dos sistemas anteriormente citados constituyen la médula de este sistema.

Se utiliza al lineal como la construcción de la estructura de la empresa ya que es indispensable, y del funcional se toman especialistas o asesores.

En la actualidad es el sistema de organización más empleado y que mejores resultados ha dado a las empresas ya sean industriales, comerciales o financieras, puesto que permite utilizar especialistas en los diversos ramos que opera.

Sus ventajas son:

- a) Proporciona conocimientos especiales a los directivos y funcionarios de los problemas administrativos y de operación.
- b) Las obligaciones, facultades y responsabilidades quedan bien definidas, quedando así la unidad de mando y se aprovecha para ello la idea del sistema funcional obteniendo continuidad entre los superiores y subordinados y con ello una buena disciplina, pues cada empleado en la organización sabe su puesto.
- c) En todos los casos en que se acuerden cambios, éstos pueden introducirse con rapidez puesto que las instrucciones pasan por la línea hacia abajo y se entienden rápidamente.

Sus desventajas son:

- a) Las recomendaciones y sugerencias de los asesores se pueden desvirtuar al pasar por la organización lineal.
- b) A veces cuando una empresa trabaja mucho se puede interpretar como si fuera una falta de planteamiento adecuado del trabajador y por lo tanto de su organización.

# CAPITULO V

## SUPERVISION DEL CONTROL INTERNO

Las formas de ejercer la vigilancia de una implantación de un sistema de control interno es:

- Por medio de la contraloría.
- Por medio de la auditoría interna.
- Por medio de un contador público independiente.
- Combinación de la contraloría, auditoría interna y contador independiente.

En lo que se refiere a:

*Por medio de la contraloría, veremos lo siguiente:*

**Características de un contralor.**

1. Preparación y experiencia suficiente en todas las materias relacionadas con su puesto, como son:
  - a) Contabilidad general,
  - b) Contabilidad de costos y producción,
  - c) Finanzas,
  - d) Organización y planeación,
  - e) Impuestos,
  - f) Equipo electrónico,
  - g) Principios de economía,
  - h) Principios de ingeniería industrial,
  - i) Psicología,
  - j) Un criterio amplio, así como capacidad para evaluar objetivamente los problemas de la empresa,
  - k) Personalidad para inspirar confianza y una fortaleza física y espiritual que guíe al personal a su cargo y obtenga colaboración de otros departamentos,

- l) Iniciativa para llevar a cabo nuevos sistemas y procedimientos administrativos,
- m) Responsabilidad administrativa, quedando así los siguientes aspectos:
  - i) Caja,
  - ii) Contabilidad,
  - iii) Costos,
  - iv) Crédito y cobranza,
  - v) Almacén de productos terminados,
  - vi) Estadística y presupuestos,
  - vii) Auditoria interna,
  - viii) Sistemas,
  - ix) Fiscal, y
  - x) Asistencia a otros ejecutivos en planes de ventas, investigación, producción y fianzas.

#### **Funciones de un contralor**

1. Supervisar el correcto funcionamiento de los sistemas de contabilidad, organización y control establecido, tomando cuando sea necesario, las decisiones que convenga para obtener su máximo rendimiento.
2. Obtener los estados financieros, estadísticas, reportes y demás datos para analizarlos e interpretarlos, informando periódicamente a la alta administración de la situación de los objetivos previamente fijados. Además de informar de los resultados habidos, debe recomendar las políticas necesarias para resolver los problemas encontrados durante la marcha.
3. Coordinar las actividades de la empresa, asesorando cuando se solicite, a estos funcionarios de la misma.

El contralor debe informar de su trabajo única y exclusivamente al gerente, debe asesorar cuando se necesite o se le pida a otros funcionarios de la empresa en la formulación de planes y problemas, pero a quien debe informar es a la gerencia o al consejo de administración a través del primero.

## Informes del contralor

La gerencia o el consejo de administración puede tomar a raíz de los informes que el contralor presente:

### 1. Producción

- a) Aumento del volumen de producción,
- b) Ampliación de fábrica,
- c) Aumento o reducción de las compras,
- d) Plan de sueldos o salarios,
- e) Relación de mercancías obsoletas, y
- f) Cambios de métodos de producción.

### 2. Ventas

- a) Precios,
- b) Mercados por conquistar y sus planes de investigación correspondiente,
- c) Apertura de sucursales,
- d) Nuevas líneas de productos,
- e) Publicidad,
- f) Promoción de ventas, principalmente la correspondiente a nuevos artículos,
- g) Planes de compensación a los agentes vendedores, y
- h) Modificaciones especiales, siempre y cuando sean importantes en cuanto a su monto.

### 3. Finanzas

- a) Promover un aumento de capital, al consejo de administración,
- b) políticas de crédito y cobranza,
- c) Pago de dividendos a los accionistas,
- d) Planes de refinanciamiento,
- e) Fusión con otras empresas, y
- f) Liquidaciones.

4. Relaciones industriales
  - a) Fuentes de mano de obra,
  - b) Técnicas de selección de personal,
  - c) Técnicas de enseñanza y adiestramiento,
  - d) Determinación de políticas en relación a la valuación de puestos,
  - e) Negociaciones con el sindicato,
  - f) Planes de pensión,
  - g) Gratificaciones anuales,
  - h) Información de comités para previsión de riesgos del personal, y
  - i) Puntualidad y ausentismo.

#### **Informes especiales del contralor**

Desde el punto de vista de la contraloría quizás la administración necesita en ocasiones, algún tipo de información especial como:

1. Efectuar un estudio concienzudo del catálogo en vigor, para separar en lo que refiere a los costos, los directos e indirectos.
2. Efectuar una clasificación de los departamentos de producción, administración y ventas para áreas de responsabilidad.
3. Formular presupuestos de operación para cada departamento con base en estudios técnicos de producción o ejercicios anteriores.
4. Considerar la conveniencia de usar formas estándar para los informes y estados que van a presentarse mensualmente, éstos facilitan la comparación de cifras y datos y se ahorra tiempo de personal que lo formule, por estar ya acostumbrados a ellos.
  - a) Balance general comparativo,  
Con el mes anterior.  
Con el fin de ejercicios anteriores.

- b) Estado de origen y aplicación de recursos,  
Del mes.  
Del periodo transcurrido en el ejercicio.
  
- c) Estado de pérdidas y ganancias comparativos,  
Con el mes anterior,  
Del mes, comparando con el acumulado a la fecha sobre razones de porcentajes.  
Del mes, comparando con el mismo ejercicio anterior.
  
- d) Estado de pérdidas y ganancias bajo el sistema de costeo directo comparando el real y el presupuesto.  
Del mes a la fecha sobre razones de porcentajes,
  
- e) Informe que muestra la posición de la tesorería,
  
- f) Informes de las ventas,
  
- g) Pruebas de análisis e interpretación,
  
- h) Informe del avance de las inversiones y conclusiones del estudio del balance y resultados, con sus proposiciones de solución a cada uno de los problemas encontrados.

En toda empresa, la información del contralor juega un papel fundamental y sólo es posible concebir los resultados, a través de los informes o estados financieros, los cuales debidamente preparados y estudiados cumplirán el cometido deseado por los accionistas de conocer por una parte, la productividad o el rendimiento del negocio y por otra, su solvencia, capacidad y estabilidad, tanto presente como futura, así como el buen o el mal funcionamiento del control interno existente, constituyéndose los informes del contralor de esta manera en un valioso elemento para la administración de la empresa.

#### POR MEDIO DE LA AUDITORIA INTERNA

El objetivo primordial de auditoría interna es ayudar a la dirección en conseguir una administración más eficiente de las operaciones de la organización.

Este objetivo tiene dos fases mayores que son:

1. La protección de los intereses de la organización, incluyendo el puntualizar las deficiencias existentes para administrar una base para la acción correctivo pertinente. La consecuencia de este objetivo implica que el auditor interno realice actividades tales como:
  - a) Indagar el grado de corrección de los datos contables y estadísticos desarrollados dentro de la organización,
  - b) Indagar la corrección con que son contabilizados los activos de la compañía y la protección contra la pérdida de todas las clases,
  - c) Indagar el grado de cumplimiento con las políticas, planes y procedimientos establecidos.
  
2. El fomento de los intereses de la organización incluyendo las recomendaciones de cambios para el mejoramiento de las varias fases de las operaciones. La consecuencia de este objetivo implica actividades del auditor interno, tales como:
  - a) Revisar y evaluar políticas y planes de la organización en vista de los datos relativos y otras evidencias,
  - b) Revisar y evaluar los registros y procedimientos internos de la organización en términos de suficiencia y efectividad,
  - c) Revisar y evaluar los desempeños bajo las políticas, planes y procedimientos.

La auditoría interna no es tan sólo el eslabón entre la administración, los empleados y las operaciones de la empresa, sino que también tiene como finalidad vigilar que las operaciones de la empresa se lleven a cabo de acuerdo con los procedimientos contables y financieros establecidos, y de que los informes que cada departamento sean elaborados en la forma adecuada y oportuna, así como que sean utilidad para la empresa para que de ese modo se pueda juzgar lo efectivo y adecuado de los procedimientos establecidos por la administración y de los resultados obtenidos de ellos.

Dentro de la empresa, el departamento de auditoría interna aparece en el organismo como un departamento de staff, es decir, un departamento que no realiza operaciones sino que sus labores constituyen un proceso fundamental constitutivo que se



desarrolla alrededor de la alta jerarquía de la empresa, para ayudarla en la administración de la misma, pensando, ideando planes, organizando, coordinando y mejorando el control interno.

Las actividades del auditor interno abarcan desde la revisión de operaciones contables efectuadas, hasta examinar las funciones de los departamentos y vigilar y evaluar las políticas y planes de trabajo previamente establecidos.

## TIPOS DE AUDITORIA INTERNA

Los tipos de auditoria interna más importantes y usuales son los siguientes:

### 1. De acuerdo con el tiempo:

#### a) Auditoria permanente.

Consiste en que el departamento de auditoria interna revise cada una de las operaciones de la empresa y las autorice antes de que sean registradas en los libros de la compañía.

#### b) Auditoria periódica.

Se realiza a intervalos de tiempo predeterminados en los cuales se van revisando y comprobando las actividades y cuentas más importantes de la empresa.

### 2. De acuerdo a sus objetivos:

#### a) Auditoría financiera.

Este tipo de auditoria financiera, prestan un servicio de asesoría a la administración financiera de la empresa, por medio de la verificación de la exactitud de las operaciones registradas en los libros de la empresa.

#### b) Auditoria de operaciones.

Es aquella en la que se revisa minuciosamente determinada actividad de la empresa para verificar si el control establecido por la administración se esta cumpliendo y si los mismos llenan los requisitos para los que fueron creados, comprobando así mismo las políticas establecidas por la empresa.

A la vez, estos dos tipos de auditoria, tanto la auditoria financiera como la auditoria de operaciones pueden ser:

*I. Auditoria detallada.*

Se revisan todas las operaciones de la empresa, con el fin de localizar todos los errores existentes de esa actividad.

*II. Auditoria selectiva.*

En esta auditoria, se revisan un número predeterminado de partidas u operaciones de la empresa, el número de operaciones se determina por lo general por medio de tablas de muestreo estadístico, y las partidas se escogen al azar, con el fin de que todas ellas tengan la misma probabilidad de ser seleccionadas, en este tipo de auditoria se evalúan los errores encontrados, para saber el grado de confiabilidad que se puede dar a cifras auditadas.

## OBJETIVOS DE LA AUDITORIA INTERNA

El objetivo primordial de la auditoria interna es el de auxiliar a la administración de la empresa para que desarrolle con más eficiencia sus funciones.

Esta ayuda la presta, vigilando el cumplimiento del control interno, así como también por medio de recomendaciones y comentarios de las anomalías encontradas en las revisiones y la forma de corregirlas y a su vez modificando los sistemas, para que dichas anomalías no se vuelvan a presentar.

Hay diferentes tipos de servicios que ayudan al cumplimiento de los objetivos de auditoria interna y son:

*1. Servicio protectivo*

Esta formado por todas aquellas actividades que tienden a prevenir la administración de fraudes, errores, omisiones, desperdicios, etc.

*2. Servicio constructivo*

Es un análisis crítico de las operaciones de la empresa aplicados en los departamentos, para introducir mejoras o cambios para un mejor desarrollo de las actividades de las mismas.

## CUALIDADES DE UN AUDITOR INTERNO

1. Criterio profesional para aceptar sus responsabilidades, controlar situaciones críticas y presentar soluciones prácticas a los problemas que se presenten.
2. Habilidad para analizar, ya que una de sus actividades más importantes es analizar hechos. Por lo tanto, debe poder captar la importancia que revisten y prescindir de lo trivial o intrascendente.
3. Debe tener espíritu de investigación, ya que con esa actitud de esta naturaleza, puede tenerse la certeza de que difícilmente omitirá alguna cuestión importante.
4. Debe tener iniciativa para idear nuevas soluciones a los problemas que se le presente, desarrollar nuevos planes y vigilar que se lleven a cabo.
5. Pulcritud en su trabajo y en la presentación del mismo.
6. Habilidad para expresar sus ideas, ya sea por escrito u oral.

## SUS RELACIONES CON EL PERSONAL

Las relaciones del auditor con el personal de la empresa debe ser de cordialidad, ya que contando con la colaboración de estos últimos, se obtienen mejores y más rápidos resultados de las revisiones que lleve a cabo.

## SU AUDITORIA

La auditoria del auditor interno queda limitada a su departamento, ya que éste es el funcionario staff y por lo tanto no puede dar órdenes sino solamente sugerir o hacer recomendaciones a los funcionarios o jefes de los departamentos sobre algunas situaciones para el mejor funcionamiento o control de sus departamentos.

## SU INDEPENDENCIA MENTAL

El auditor interno debe contar con el apoyo de la alta jerarquía de la empresa, ya que de esta forma el auditor interno podrá sentirse con la libertad para criticar y hacer recomendaciones sobre las operaciones y el personal de la empresa.

## ORGANIZACION INTERNA DEL DEPARTAMENTO

La organización interna del departamento de auditoria es una empresa muy similar a la organización de los despachos de contadores públicos independientes.

Los factores más importantes para el buen funcionamiento del departamento son los siguientes:

## ENTRENAMIENTO DEL PERSONAL

El entrenamiento del personal adecuado es un factor primordial para obtener el mejor provecho del departamento. Esto es, tomando como base que los ayudantes, con el transcurso del tiempo y de acuerdo con su capacidad, pueden llegar a ocupar los puestos principales del departamento, por lo cual, además de capacidad se necesitan los suficientes conocimientos sobre contabilidad y auditoria.

Dicho entrenamiento deberá llevar la siguiente secuencia:

- I. *Estudio del manual de instrucciones del departamento*, que contiene a su vez las siguientes secciones en la parte inicial del manual, que comprende normas generales como son:
  - a) La parte inicial del manual debe comprender, normas generales como son:
    - i) Preparación,
    - ii) Entrenamiento,
    - iii) Educación del personal del departamento, y

- iv) Comportamiento en la empresa y en las sucursales o agencias de la misma.
  - b) *Otra de las secciones debe comprender normas para la elaboración de papeles de trabajo.*
  - c) *Procedimientos de auditoría*, en ésta se tratará los procedimientos aplicables a la revisión de cada cuenta de catalogo de la compañía y se darán explicaciones prácticas de la forma de llevarlo a cabo. Esta parte del manual debe considerarse como una guía del trabajo a desarrollar en cada revisión, y no implica que forzosamente se deben sujetar a ella todos los casos, ya que de acuerdo con los problemas que presentan en cada revisión serán los procedimientos utilizados de acuerdo con el criterio del manual.
  - d) *Impuestos*, deben tratarse y comentarse los preceptos legales que rigen a la empresa, con el objeto de que al llevar a cabo las revisiones de las cuentas de la compañía se tengan presentes y se verifique la correcta aplicación de dichos preceptos.
2. Estudio de los papeles de trabajo de las revisiones anteriores con el objeto de que conozcan los procedimientos de auditoría aplicados a ellos ya su vez se familiaricen con el funcionamiento de la empresa.
  3. Desarrollar trabajos simples, los cuales le serán explicados por el superior jerárquico hasta que el ayudante capte los objetivos que se persiguen y la importancia que tiene del conjunto de la revisión, el trabajo que se ha encomendado.
  4. De acuerdo al desenvolvimiento del ayudante, en los cargos encomendados se le irán dando trabajos de más responsabilidad y criterio.

Es conveniente también que dos o tres veces al mes se organicen seminarios profesionales en los cuales se estudien y se discutan problemas prácticos que se hayan presentado o se puedan presentar al desarrollar sus labores en la empresa.

## **PROGRAMAS, PRESUPUESTO Y SUPERVISION**

El auditor general tiene la obligación de formular la programación de revisiones a efectuarse en el ejercicio social de la empresa. Esta programación debe incluir la siguiente información:

1. Revisiones a efectuarse en el año y con que frecuencia, y además, las fechas tentativas para principiarlas.
2. Lugar donde se llevará a cabo las revisiones.
3. Tiempo estimado para llevar a cabo revisión.
4. Tiempo real utilizado en la revisión, obteniendo este dato al terminarse cada revisión, y le servirá de base para estimar el tiempo de futuras revisiones.
5. Nombre del encargado en cada revisión y la cantidad de ayudantes con que se contará de ser posible, debe incluir también los nombres de estos últimos.

## **INFORMACION QUE PROPORCIONA UN PROGRAMA DE TRABAJO**

1. El total del tiempo empleado en todas las revisiones.
2. Número de veces en que determinada cuenta u operación fue revisada durante el ejercicio.
3. Personal con que deberá contar en el futuro, para cubrir íntegramente su programa.
4. Cantidad de veces que cada sucursal o agencia (si existen), fue revisada en el periodo.
5. Resultados obtenidos de la revisión de cada operación de la empresa, mediante una referencia que se haga a los informes.

Para obtener una mejor concepción del trabajo desarrollado por el auditor interno para evaluar el control interno existente en determinada compañía, se describe en forma general el programa de trabajo que se realiza en las diferentes cuentas de balance y resultados.

## CONTENIDO DEL INFORME DE AUDITORIA INTERNA

### 1. Índice.

El índice debe presentar el contenido del informe de auditoría.

### 2. Trabajo desarrollado.

En esta parte del informe se explican los procedimientos de auditoría utilizados para la realización del trabajo que se informa, así como el alcance de los mismos, con el fin de enterar a la administración de la forma en que se cubrieron los puntos más importantes de la auditoría práctica.

### 3. Resultados de la revisión.

En esta parte del informe, se hace contar el resultado de la revisión practicada, detallando las fallas localizadas y mostrando claramente a la administración la situación de la cuenta u operación revisada a la fecha del examen.

En esta parte del informe se debe tomar en cuenta la importancia relativa de los errores o fallas encontradas para juzgar si ameritan ser incluidas en el informe o ser informadas por medio del memorándum.

### 4. Comentarios y sugerencias.

Esta es la parte más importante del informe ya que en ella el auditor interno hace sus comentarios o sugerencias para modificar los sistemas de control interno establecidos en la empresa, con el fin de evitar las mismas fallas o errores en el futuro.

### 5. Anexos.

Los anexos son complemento del informe que sirven para dar una explicación en forma numérica de la situación y los resultados de una auditoría práctica.

El auditor interno debe de quedarse con una sola copia de cada informe preparado por él, para formar un archivo anual de trabajos efectuados.

#### A QUIEN SE DIRIGE EL INFORME DE AUDITORIA INTERNA

El informe de auditoria interna, debe ir dirigido al contralor de la empresa, ya que de él depende el departamento de auditoría interna. Sin embargo, hay ocasiones en que el informe se dirige al consejo de administración o a la gerencia general, por haber sido ellos los que pidieron la revisión de determinada cuenta u operación o porque no haya contralor.

#### CONTENIDO DEL INFORME DEL AUDITOR INTERNO

Para que los informes del auditor interno sean de mayor utilidad para los ejecutivos, se debe tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

1. Relacionar los datos del informe con situaciones similares ocurridas en otros periodos o con estándares pre - establecidos.
2. La información debe ser seleccionada y redactada en forma comprensible para las personas que vayan hacer uso de ella. Esto implica no recargar el informe con explicaciones innecesarias y no omitir datos importantes.
3. Debe existir uniformidad en la disposición de los datos de un periodo y otro, cuando el informe sea sobre el mismo asunto, con el fin de que las tendencias que observen y las conclusiones a que se lleguen con base en el informe las personas que lo lean no sean erróneas.
4. Los informes para ser efectivos deben de ser entregados con toda oportunidad, ya que de lo contrario su efectividad decrece si por alguna circunstancia se retrasa su elaboración.
5. El auditor deberá de aplicar su honestidad profesional en las investigaciones de cuyos resultados debe estar completamente seguro, no sólo utilizando lo que indican los registros contables, sino también su propio criterio, con el fin de obtener la seguridad de



que la información que esta proporcionando es verídica y a la cual apoya con papeles de trabajo.

6. Verificar con los encargados de los departamentos afectados lo señalado en el informe, para evitar errores o malas interpretaciones.

#### **POR MEDIO DEL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE**

La revisión de los estados financieros realizada por el contador público independiente, se practicará básicamente por medio de pruebas selectivas, cuya amplitud depende del grado de control con que se efectúan las operaciones, y que en opinión de un profesional, sean suficientes para tener evidencia sobre las operaciones revisadas. Concluyéndose que al contador público independiente sólo en casos concretos se le contratará para auditorías detalladas.

Uno de los sistemas utilizados por el contador público independiente para evaluar el control interno es el cuestionario, que proporciona resultados positivos ya que las respuestas a las preguntas las realizan las personas responsables directas de los diferentes departamentos en que está descansando todo el control interno, y en esa forma, el contador público puede captar en una forma rápida y veraz al buen o mal funcionamiento del control interno y al mismo tiempo conocer las fallas si es que hubiese en los diferentes departamentos o en el personal que las realice.

Un cuestionario de control interno es una serie de preguntas comprensivas que tienen como finalidad mostrarle al auditor el grado de control existentes.

La práctica corriente en la utilización de los cuestionarios es someterla al jefe de contabilidad y encargado de los diferentes departamentos de la negociación que conteste a todas las preguntas que contiene.

El recurso de la forma de cuestionario es el que más se prefiere en los despachos de contadores públicos, los cuales son de la opinión de que el cuestionario es adaptable prácticamente a todos los compromisos y que es suficientemente flexible para establecer la mayoría de las características de los sistemas contables de los clientes.

La forma de cuestionario permite el ahorro de tiempo, ya que el contador no tiene que construir su programa de control interno en cada compromiso. Así mismo, aparece ante el cliente como una parte necesaria de los procedimientos de auditoría regulares, o si se hace cada año, le puntualiza el auditor los cambios con respecto a los años anteriores.

Al prepararse el cuestionario, las preguntas pueden estructurarse en tal forma que las respuestas positivas indiquen control interno y las respuestas negativas control interno deficiente. Esto facilita considerablemente la revisión del control interno.

Al estarse llevando a cabo el cuestionario es conveniente que se deje un espacio al final del cuestionario de cada sección cuando esté subdividido, para anotaciones específicas en cuanto a la suficiencia o insuficiencia del sistema o bien ir formulando cédulas de recordatorio que auxiliaron al contador público al momento de elaborar sus consideraciones en el informe.

## **PROGRAMA DE TRABAJO PARA CUENTAS DE ACTIVO**

### **CAJA**

1. Investigar con el cuestionario de control interno las partidas adoptadas por la compañía para el control y manejo del fondo revolvente.
2. Estudiar y tener presente los objetivos generales de control interno.
3. Investigar en el cuestionario de control interno y cotejar contra la balanza el importe del fondo revolvente.
4. Observar y llevar a cabo el arqueo sorpresivo del fondo revolvente al encargado del mismo.
5. Efectuar el arqueo con las siguientes observaciones:
  - a) Solicitar al encargado del fondo revolvente que permanezca todo el tiempo que dure el arqueo del auditor.
  - b) Enterarle al encargado del fondo que no podrá sacar o agregar documentación o efectivo al fondo.

- c) Enumerar a detalle el importe del fondo como puede ser; que exista efectivo, vales a comprobar y notas o facturas líquidas o pagadas.
  - d) Por efectivo detallarlo por denominación o importe.
  - e) Por los vales pendientes de comprobar anotar a nombre de quién sale, observando la fecha, el concepto y quién autoriza, que estén codificados y que existan registrados en el control del cajero.
6. Elaborar el párrafo de alcance y control del arqueo en el que se solicita la firma de estar de acuerdo con el resultado del mismo por parte del encargado, del testigo y el auditor que llevó a cabo el arqueo.
  7. Anotar y transcribir las observaciones al control interno por desviaciones así como por no tener una política adoptada por parte de la compañía.
  8. Solicitar a la compañía la fecha del último reembolso efectuado y analizar los conceptos y el monto por el cual se hizo la recaudación.
  9. De este último, verificar el registro contable del fondo revolvente analizando de acuerdo al catálogo de cuentas de que éste ha sido codificado conforme al mismo vigente a la fecha.
  10. Concluir al estado que guarda el control y manejo del control interno del fondo revolvente.

## **EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS**

1. Tomar las conclusiones de las pruebas de cumplimiento, la manera en que se califica el control interno, con objeto de determinar las oportunidades y alcances.
2. Repasar y tener presentes los objetivos generales de control interno, así como repasar los objetivos de auditoría de la sección de bancos que se tendrán que alcanzar en la revisión del mismo.

3. Solicitar a la compañía o elaborar las conciliaciones bancarias al fin del ejercicio y cotejar su resultado contra el saldo en libros y contra balanza.
4. Enviar confirmación a los bancos de los saldos al fin del ejercicio.
5. Por la conciliación bancaria, aplicar los siguientes procedimientos:
  - a) Verificar aritméticamente la conciliación bancaria y dejar marcas de auditoría.
  - b) Por el saldo según estado de cuenta de banco, se deberá cotejar contra la confirmación de bancos enviada a los mismos.
  - c) Por los cargos hechos a la compañía y no reconocidos por el banco verificar documentalmente las copias de la ficha de depósito selladas de recibido por el banco, comprobando la fecha de emisión de la compañía, fecha de recibido por el banco así como el importe depositado.
  - d) Por los cargos hechos por el banco y no considerados por la compañía, verificar documentalmente las fechas en que aparecen en el estado de cuenta y preguntar a la compañía qué trámite a seguido para recuperar los cargos o en su caso, que le sean devueltos o cancelados por el banco.
  - e) Por los abonos hechos por la compañía y no registrados por el banco; verificar lo siguiente:
    - i) Por los cheques en tránsito que se tienen de la conciliación o conciliaciones de meses hacia atrás, verificar documentalmente que los cheques fueron expedidos por la compañía de registro al beneficiario, por el importe, por el concepto, y que fue recibido por el proveedor o prestador de servicio, así como también cotejar que en la conciliación del mes anterior aparecen como partidas de conciliación.
    - ii) Por los cheques expedidos en el último mes y no cobrados en el mismo, verificar contra el estado de cuenta del mes posterior que aparezcan ya cobrados.

Aplicar el procedimiento de revisión documental de la misma manera que la partida anterior.

iii) Por los cheques expedidos en el mes y no cobrados en éste ni en el posterior, efectuar únicamente el procedimiento de revisión documental, señalado anteriormente.

6. Si la conciliación bancaria ha sido elaborada conforme a las políticas de conciliación y el saldo según libros es correcto se cruzará contra la sumaria.
7. Elaborar cédula sumaria en que se anote el resultado final de la sección y en la que se mencione el trabajo efectuado.

### **CUENTAS POR COBRAR**

1. Repasar los objetivos de auditoría de cuentas por cobrar.
2. Solicitar a la compañía una relación analítica de los saldos pendientes de cobro a la fecha de la auditoría.
3. Verificar por medio de sumas aritméticas que el importe de la relación corresponde al presentado por la compañía.
4. Solicitar a la compañía formule papeles de trabajo en los que se muestre la antigüedad de los saldos por cada uno de los clientes.
5. Seleccionar los clientes que deben ser confirmados bajo las siguientes políticas:
  - a) Los saldos de mayor antigüedad.
  - b) Si el inciso anterior no cubre el 80% del total de las cuentas por cobrar al fin del ejercicio se tomarán junto con las anteriores los saldos representativos de los últimos meses.
  - c) Si la relación es proporcionalmente pequeña, enviar confirmación en un 100%.

6. Solicitar a la compañía el estado de cuenta por cada uno de los clientes a confirmar ya que éste se tendrá que anexar al procedimiento de confirmación.
7. Solicitar a la compañía que elabore las confirmaciones a los clientes para su primer aviso, teniendo cuidado de vigilar que las direcciones y los datos generales sean los correctos de acuerdo al control de la misma con el objeto de poder precisar su destino y recepción por parte del cliente.
8. Formular cédulas de control de confirmaciones en la que se muestre lo siguiente:
  - a) Nombre del cliente.
  - b) Saldo al fin del ejercicio.
  - c) Número de confirmación.
  - d) Conformes e informes aclaradas.
  - e) Inconforme no aclarada.
  - f) No contestadas.
  - g) Devueltas por el correo.

Aplicar procedimientos supletorios a todas aquellas confirmaciones que no han sido contestadas o que nos fueron devueltas por el correo.

9. Por las confirmaciones no contestadas y devueltas por el correo, verificar nuevamente con precisión los datos del cliente y enviar segunda confirmación.
10. Mostrar en la cédula de control de confirmaciones el resultado de ésta, haciendo notar las observaciones de control interno que se localicen en la sección.
11. Investigar con la compañía las políticas de crédito y las autorizaciones para otorgar descuento.
12. Comentar con la compañía la política contable para el manejo de las cuentas incobrables, observando los movimientos efectuados durante el período en revisión y verificar el saldo contra la balanza.

13. *Enviar a los abogados de la compañía información en la que se nos indique si la empresa tiene documentos o facturas en trámite para su cobro por parte de éstos, solicitando nos den número de factura, nombre del cliente, fecha e importes.*
14. *Formular cédula sumaria de este renglón donde se muestre el trabajo realizado y la conclusión.*

## **DEUDORES Y EMPLEADOS**

1. *Solicitar a la compañía una relación analítica de los saldos pendientes de cobro al fin del ejercicio de deudores empleados y deudores diversos.*
2. *Verificar por medio de sumas aritméticas que el importe de la relación corresponda al presentado con la compañía en la cuenta de mayor, de cuenta de auxiliares.*
3. *Solicitar a la compañía formule papeles de trabajo donde se muestre la antigüedad de los saldos por cada uno de los deudores empleados y deudores diversos.*
4. *Seleccionar los deudores diversos y empleados que deberían ser confirmados por la compañía bajo política de:*
  - a) *Seleccionar los saldos más representativos y de mayor antigüedad.*
  - b) *Si el procedimiento anterior no cumple con el 80% del total al fin del ejercicio, se tomará junto con las anteriores los saldos más representativos de los últimos meses.*
5. *Pedir a la compañía, el domicilio y datos donde se pueda localizar a los deudores diversos, y así llevar a cabo las confirmaciones por escrito directamente a los deudores y verificar su saldo.*
6. *Formular el control de confirmaciones en la que se muestre lo siguiente:*
  - a) *Nombre del deudor diverso.*
  - b) *Saldo al fin del ejercicio.*
  - c) *Número de confirmación.*
  - d) *Relación de las conformes e inconformes.*

- e) Relación de las no contestadas.
- f) Relación de las devueltas por el correo.
- g) Aplicar procedimientos supletorios a todas aquellas
- h) confirmaciones que no han sido contestadas o que no fueron devueltas.

### **PROVISION PARA CUENTAS INCOBRABLES**

1. Obténgase cédula. Resuma y coteje el saldo contra el mayor.
2. Investigue las políticas seguidas para el cobro de saldos ya vencidos.
3. Preparar una relación de los saldos vencidos y discuta su cobrabilidad con el jefe del departamento de crédito y cobranza.
4. Juzgue si la provisión es adecuada de acuerdo con el estudio hecho en el punto anterior.

### **PRODUCTOS TERMINADOS, TOMA FISICA**

1. Haberse documentado con anticipación sobre el instructivo o manual de la toma física de inventarios.
2. Que se cumplan los siguientes objetivos de auditoría:
  - a) Asegurados.
  - b) Existencia física.
  - c) Poder de terceros.
  - d) Propiedad de terceros.
  - e) Propiedad de la compañía.
3. El día y la hora señalados por la compañía para llevar a cabo el inventario, asistir puntualmente y antes que inicie el inventario llevar a cabo el corte de formas, así como anotar el número de membretes a utilizarse.
4. Hacer un recorrido por las instalaciones para observar que se hayan colocado los membretes conforme al instructivo.



5. Proporcionar al auditorio independiente, lista y tarjetas de almacén y/o tarjetas de contabilidad, en el control de inventarios, para tomar los materiales de mayor cantidad y mayor importe.
  
6. Presenciar la toma física de la compañía verificando y cerciorándose.  
Los auditores encargados de presenciar el inventario físico deben hacer las tomas físicas de manera selectiva aclarando su correcto estudio del manual y del instructivo p la toma física, llevando el control en una cédula que contendrá lo siguiente:
  - a) Número de membrete.  
En el renglón de membrete deberá ir anotado el número de membrete.
  - b) Localización.  
Se deberá de especificar exactamente, el lugar donde se encuentra el material.
  - c) Descripción.  
Se deberá dejar en forma precisa el nombre de los materiales.
  - d) Numero de parte.  
Deberá haber precaución en su número al integrarlo.
  - e) Cantidad.  
Observar que la cantidad corresponda a la libertad por la mesa de control.
  - f) Unidad.  
Dejar en forma precisa la forma de evaluar, en unidades, los inventarios.
  
7. Por el material que se encuentra en mal estado y que la compañía decida tomarlo como inventario físico, solicitar su justificación anotando en la cédula de observaciones lo encontrado y comentado por la empresa.
  
8. Verificar el material en mal estado y tomarlo como prueba de auditoría al 100% solicitado a la empresa una relación de ese material.
  
9. Solicitar a la compañía las tarjetas de almacén en las que aparezca con los materiales obsoletos y analizar la antigüedad que se tienen o el tipo de material que haya originado su estancamiento.

10. Recorrer la planta o local donde se lleva a cabo el inventario físico con objeto de cerciorarnos que todo el material ha sido considerado en el inventario.
11. Ir a la mesa de control y realizar el corte de membretes anotando la relación de membretes utilizados, la relación de los cancelados y de los no utilizados.
12. El auditor encargado deberá elaborar la conclusión del inventario físico, de acuerdo al instructivo proporcionado por la compañía y a los procedimientos incluidos en el mismo.
13. Verificar que se alcanzado el objetivo de que todos los materiales registrados existan físicamente y estén a nombre de la compañía.
14. Verificar y cerciorarse de que los inventarios se encuentren asegurados.
15. Que sean considerados aquellos materiales en poder de terceros.
16. Elaborar cédula sumaria.

## **VALUACION DE PRODUCTOS ELABORADOS**

1. Verificar aritméticamente el inventario proporcionado por la compañía.
2. Cotejar el saldo del inventario contra la balanza de comprobación.
3. Verificar las pruebas físicas tomadas el día del inventario contra el inventario proporcionado por la compañía al fin del ejercicio que se encuentre ya valuado.
4. Verificar el corte de formas y cerciorarse que el inventario fue relacionado de acuerdo a los membretes utilizados y que los cancelados no aparecen en la relación de los mismos con los no utilizados.
5. Elaborar cédulas de alcance por rescisiones aritméticas.

6. Verificar selectivamente los costos promedio considerados en el inventario que estos aparezcan en las tarjetas de almacén y verificar el cálculo correcto de este costo promedio.
7. Determinar diferencias, ajustes o reclasificaciones.
8. Verificar y observar los cálculos de la valuación del inventario físico contra el contable, observando que si la variación es mayor a un 3%, la compañía deberá justificar en forma detallada la misma, aclarándole que podría haber salvedad al renglón e incluir negación de opinión.
9. Verificar el ajuste por las variaciones en los inventarios.
10. Formular cédula sumaria en donde se muestre el trabajo efectuado y la conclusión.

## **ACTIVOS FIJOS**

1. Repasar y tener presente, con objeto de confirmar el cumplimiento de los principios de auditoría que son aplicables al presente rubro.
2. Solicitar a la compañía la relación de activos fijos que se muestran en el saldo a la fecha del cierre, que los proporcione en forma analítica, detallada y verificando aritméticamente.
3. Formular una cédula de trabajo en donde se detalle las altas que se dieron de activos, fecha, número de unidades, facturas que las amparan, escrituras en su caso, etc., así como:
  - a) Verificar aritméticamente las facturas.
  - b) Verificar físicamente que estén en la compañía en uso o disponible para éste, eligiendo esto el alcance que no debe ser menor al 40%.
4. Formular cédulas de trabajo donde se detalle las bajas que se dieron de activos de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados en donde se señale lo siguiente:

- a) señalar los activos vendidos y dados de baja.
  - b) Identificar fecha e importe de adquisición.
  - c) Verificar la depreciación acumulada a la fecha de enajenación o baja.
  - d) Verificar el importe en libros por cada uno de los activos en este caso.
  - e) Investigar si el precio de la venta fue determinado bien.
  - f) Verificar cálculos para cada determinación de la utilidad o pérdida en venta de activos fijos.
  - g) Verificar el número de facturas y el cliente.
5. Verificar el cálculo de la depreciación acumulada con una prueba global de depreciación de activos y cruzar el total contra lo cargado a resultados.
  6. Formular cédula sumaria en la que muestre trabajo efectuado y su conclusión de acuerdo al resultado de las pruebas.
  7. Verificar que los activos fijos no estén dados en garantía y que estén libres de gravámenes así como que estén asegurados.

## **PAGOS ANTICIPADOS**

1. Repasar y anotar los objetivos de auditoría que deberán de alcanzarse en este rubro.
2. Solicitar a la compañía relación de gastos anticipados en el que se muestre de manera analítica la integración de los mismos.
3. Verificar aritméticamente las relaciones proporcionadas por la compañía y cotejar contra el saldo de la balanza.
4. Por los seguros pagados por anticipado, elaborar cédula que muestre la integración de las mismas en la que se observen los siguientes datos:
  - a) Número de póliza,
  - b) Compañía aseguradora,
  - c) Bien asegurado,
  - d) Vigencia de la póliza,
  - e) Tipo de cobertura,

- f) Importe que cubre el seguro,
  - g) Importe de la prima,
  - h) Cargos diferidos,
  - i) Cargos a resultados, y
  - j) Determinación si es el procedimiento de variaciones y ajustes.
5. Por los seguros que amparan los inventarios y los activos fijos, sin considerar los automóviles y los camiones, verificar éste rubro en cuanto al importe de aseguramiento y los riesgos que cubre, cruzar contra las secciones correspondientes.
6. Preparar y enviar confirmación a las compañías de seguros con objeto de dar cumplimiento al procedimiento principal de auditoría.
7. Al recibir la con confirmación a las compañías de seguros, hacer el cruce contra papeles de trabajo.
8. Por la cuenta de gastos de organización, seleccionar de acuerdo al control interno, partidas representativas que nos da la oportunidad de verificarlas documentalmente.
9. El procedimiento de verificación documental deberá cumplir con los siguientes requisitos:
- a) Que estén a nombre de la compañía,
  - b) Que sean del periodo sujeto a revisión,
  - c) Que los documentos cumplan con los requisitos fiscales, y
  - d) Que los importes sean igual que los registrados.
10. Por los gastos de instalación, aplicar el procedimiento señalado en el punto anterior.
11. Analizar el cálculo de las amortizaciones que correspondan a los importes correctos llevado a resultados.
12. Formular cédula sumaria concluyendo sobre el rubro.

## **PASIVO**

1. Solicitar a la compañía las relaciones de los documentos por pagar de acreedores diversos (cuentas por pagar), intereses por pagar, impuestos por pagar e impuestos al valor agregado.
2. Verificar aritméticamente y cotejar los saldos contra la balanza.
3. Por los documentos por pagar, aplicar los siguientes procedimientos:
  - a) Formular cédula en la que se muestren los datos generales del control e identificación de los compromisos contraídos con los bancos, pudiendo llenar esta con la siguiente información:
    - i) Nombre del banco acreedor.
    - ii) Tipo de préstamo (con o sin garantía).
    - iii) Vigencia del préstamo.
    - iv) Tasa de interés.
    - v) Importe del préstamo.
    - vi) Interés por pagar según la compañía.
    - vii) Interés por pagar determinados en auditoría, y
    - viii) Diferencia de interés no registrados.
  - b) Solicitar a los bancos la confirmación de los préstamos pendientes de pago al fin del ejercicio (verificar contra confirmación formulada en la sección de bancos).
  - c) Cruzar la confirmación contra la sección en donde se nos haga saber los saldos pendientes de liquidación.

## **CUENTAS POR PAGAR**

1. Solicitar a la compañía las relaciones de cuentas por pagar verificándolas.
2. Cotejar el saldo contra la balanza.
3. De acuerdo al estudio y evaluación del control interno en esta sección, seleccionar las partidas a confirmar tanto proveedores como acreedores así como otras cuentas por pagar.

La política de confirmación será sobre saldos representativos.

4. Formular cédula de control de confirmaciones en la que se muestre lo siguiente:
  - a) Nombre del proveedor o prestador de servicios.
  - b) Importe al fin del ejercicio.
  - c) Número de confirmación.
  - d) Conformes e inconformes.
  - e) Inconformes.
  - f) No contestadas.
  - g) Devueltas por el correo.
  - h) Procedimientos supletorios (pagos posteriores y arqueo de documentación).
5. Recabar las confirmaciones y vaciar su resultado en la cédula.
6. Por las no contestadas o devueltas por el correo enviar segunda confirmación.

## **INTERESES POR PAGAR**

Solicitar a la compañía dé el cálculo de los intereses estimados por pagar al fin del ejercicio y efectuar el cálculo según auditoría conforme al programa señalado en los documentos por pagar.

## **IMPUESTOS POR PAGAR**

Formular cédula resumen en donde se observen los siguientes datos:

1. Mes de pago.
2. Valor de los actos a la tasa del 20%, 25%, 0%, y exento.
3. El impuesto por pagar al 20%, 15%, 0% y exento.
4. Impuesto acreditable en cada uno de los meses.
5. Monto o importe pagado ante la dirección de ingresos del estado o en su caso, observar y anotar el saldo a favor.
6. Fecha de pago ante la dirección de ingresos o en cualquiera de los bancos de la localidad.
7. Por la declaración mensual del mes de diciembre, pagada en enero según la provisión hecha por la compañía, observando que el importe provisionado sea igual al pagado.

## **PASIVOS NO REGISTRADOS**

1. Hacer una *análisis y estudio de las cuentas no registradas por la compañía, a la fecha de los estados financieros (pasivos no registrados), verificar que:*
  - a) Tomar las pólizas de egresos de los meses de enero y febrero del siguiente año, seleccionando aquellas que sean de importes mayores, en las que pudieran existir costos o gastos así como compras por inventarios y adquisición de activos que correspondan al periodo en revisión.
  - b) Formular cédula que muestre la localización de pasivos no registrados, proponer el ajuste o los ajustes así como la observación del control interno.
  - c) Formular cédula sumaria, concluyendo sobre el presente de acuerdo a los procedimientos aplicados.

## **CAPITAL CONTABLE**

1. Revisar y estudiar los objetivos de auditoría que señalan a alcanzar en esta sección.
2. Solicitar a la compañía el acta constitutiva de la sociedad donde se muestre el capital social de la misma, así como también solicitar y observar los aumentos de capital que se tuvieron en el periodo.
3. Solicitar a la compañía el registro de acciones por cada uno de los socios en los que se observe el número de acciones de su propiedad, la serie y el beneficio, así como el importe y el costo por acción, observando que éstas sean de acuerdo a la ley.
4. Por el capital no exhibido solicitar a la compañía el acta en donde se muestre la aportación de cada uno de los socios e identificar el punto en el que se identifique la parte del capital no exhibido.
5. Por lo que se refiere al resultado del ejercicio, éste deberá ser de acuerdo a las utilidades determinadas en el estado de resultados por lo que su importe tendrá que ser igual a la utilidad neta del ejercicio.



## **INGRESOS NORMALES Y OTROS**

1. Estudiar los objetivos de auditoría a alcanzar en esta sección.
2. Llevar a cabo la prueba de cumplimiento de ventas, devoluciones y rebajas sobre ventas en la que se contemple el marco teórico de la prueba, dejando precisados los procedimientos a aplicar en esta prueba.  
Es importante anotar que se tiene que repasar muy claramente el cuestionario de control interno contestado por la compañía.
3. Solicitar a la compañía el análisis mensual de ventas, así como las devoluciones y rebajas y comparar los totales contra la cobranza.
4. Por los totales mensuales de las ventas, formular una conciliación de los ingresos afectos a I.V.A., considerando los otros ingresos.

### 5. Por los otros ingresos aplicar los siguientes procedimientos:

- a) *Ingresos por renta*: Solicitar copias de los contratos o verificarlos contra el archivo permanente y llevar a cabo la prueba global de este rubro.
- b) *Por los intereses sobre inversiones*: Solicitar a la fecha el contrato en el que se tuvieron las acciones y llevar a cabo la prueba global de este rubro.
- c) *Por la venta de desperdicios*: Solicitar la relación a la compañía en la que se muestren las unidades, piezas, mts., kg., lts., de las bajas y/o materiales de desechos vendidos por la compañía, solicitando los precios de venta que se le asignaron a cada uno de estos, preguntar si en algún momento fueron registrados, si la respuesta es sí, verificar su registro contable.

## **GASTOS GENERALES**

1. Solicitar a la compañía la relación de las subcuentas de gastos al fin de ejercicio acumuladas.
2. Revisar y tener presentes los objetivos de auditoría que se tienen que alcanzar en este rubro.

3. Verificar aritméticamente la relación proporcionada por la compañía y cotejar el saldo contra la balanza.
  
4. Formular cédula de auditoría en la que se muestren los siguientes conceptos:
  - a) Número de subcuenta,
  - b) Nombre,
  - c) Saldo al fin del ejercicio según compañía,
  - d) Ajuste y/o reclasificaciones propuestos a los saldos entregados por la compañía,
  - e) Saldos ajustados según contador independiente,
  - f) Referencia,
  - g) Porcentaje de alcance de revisión por cada una de las subcuentas de gastos,
  - h) Prueba global,
  - i) Prueba documental, y
  - j) Referencia.
  
5. Formular y llevar a cabo la prueba de cumplimiento de personal y de nóminas, utilizando el método ya conocido en el que determinamos nuestro marco teórico, identificando las nóminas y las listas de raya como el documento fuente para poder llevar a cabo la prueba.
  
6. Por cada una de las subcuentas de gastos, identificar si su análisis es por medio de prueba global, prueba mixta o documental. Llevando a cabo las cédulas respectivas a los alcances identificados por el supervisor.
  
7. Formular cédula sumaria por todo el estado de resultados y anotar el trabajo efectuado así como la conclusión.

## **COMBINACION DE LOS SERVICIOS DE LA CONTRALORIA, AUDITORIA INTERNA Y LOS DE UN CONTADOR INDEPENDIENTE**

Los programas de coordinación deben ser desarrollados individualmente de acuerdo con las necesidades particulares y la forma de organización de las diferentes compañías. Pueden ser mencionados unos cuantos puntos generales para su consideración, cuando tal programa de coordinación este siendo formulado.

- a) Por la naturaleza de su trabajo, el auditor interno y contralor tendrán familiaridad con la rutina y pormenores diarios de la negociación, de lo cual el auditor independiente podrá beneficiarse, tanto por revisar aquellos informes formales que el contralor y auditor interno puede hacer a sus superiores, como por consulta sobre aquellos asuntos que surjan en el curso de la revisión independiente, a cerca de los cuales será capaz el auditor interno de dar información.
- b) El auditor independiente para determinar el alcance y extensión de su examen deberá considerar el campo abarcado por el auditor interno y contralor y la efectividad evidente a la efectividad nula de su trabajo.
- c) Cuando una sociedad mercantil tiene muchas sucursales y cierto número fábricas diseminadas sobre una amplia área geográfica, el auditor independiente no visitará necesariamente a todos ellos cada año. En tales casos el trabajo del auditor interno se suplirá al del auditor independiente con respecto a los lugares no visitados en cada año en particular.

# CONCLUSIONES

Para la existencia de un sistema eficaz de control interno se necesita una estructura de organización que defina la responsabilidad por la autorización y la conclusión de todas las actividades de la empresa.

Un sistema eficaz de control interno divide las responsabilidades dentro de la estructura de la organización, es por ello que deben distinguirse tres tipos de estructura de la organización, es por ello que deben distinguirse tres tipos de funciones:

*OPERACIONES*

*CUSTODIA FISICA*

*REGISTROS O INFORMES*

Un departamento de contabilidad que controla los registros relativos a los departamentos de operación y custodia es capaz de presentar a la gerencia informes correctos que presentan ayuda a las operaciones de control y protección al activo.

Ninguna estructura de organización, ningún diseño de documentos y flujo de información, proporciona por sí solo un control adecuado; razón por la cual cada negocio debe idear un sistema adaptado a sus necesidades particulares.

El control interno es una fórmula que nos permite entender el dinamismo y debilitamiento de la vida de una empresa. Por consiguiente, para su mayor eficiencia, debe ser congruente con las condiciones del medio en el que el dirigente actúa, así como éste debe reconocer y respetar la naturaleza humana de los dirigidos otorgándoles un mejoramiento personal.

En la actualidad, la función básica del control interno en una empresa, comprende un plan de organización, un conjunto de elementos y procedimientos administrativos, y

que mediante la coordinación de éstos se logra la uniformidad en el registro y control de las operaciones y así, poder obtener resultados de los planes fijados por la administración.

La información que se obtenga, es el reflejo del buen o mal funcionamiento de todo control interno, forzosamente estará correlacionado con la trayectoria de la empresa, siendo la finalidad del control interno el proporcionar una información financiera correcta y segura, éste en todo momento mostrará la situación real de la inversión hecha por toda la empresa con sus resultados inherentes.

Para la protección de bienes de la empresa, el control interno debe fundamentarse primeramente en hacer una analítica y cuidadosa evaluación de varios aspectos a modo de seleccionar sabiamente una unidad determinada de equipo o máquina. Además debe observar el propósito del trabajo que debe definirse con claridad y examinarse críticamente, para asegurarse de que es esencial y que se han eliminado todos los detalles innecesarios, es decir, tener presente las consideraciones físicas para resguardarlas y protegerlas con los elementos en que descansa todo control interno.

El control interno, no se refiere al existir individual y sus problemas, sino a la situación colectiva o más concreta y claramente a la actuación de los grupos humanos sujetos a una dirección determinada. Para lograr lo anterior, y exceder los deberse de jefes y empleados, deben darse instrucciones por escrito, formando manuales o instructivos, divididos en tantas secciones o departamentos como lo requieran las necesidades de la empresa.

## **BIBLIOGRAFIA**

**AUDITORIA MODERNA;** Walter, G. Kell Ph. D. CPA; Compañía Editorial Continental. S.A.; Mayo 1988.

**CONFERENCIAS SOBRE CONTROL INTERNO;** Pintado, José Manuel; Instituto Mexicano de Contadores Públicos; México, D.F., 1958.

**EL CONTROL INTERNO DE LOS NEGOCIOS;** Gómez, Morfín Joaquín; Fondo de Cultura Económica; México, D.F., 1963.

**EL PROCESO DE AUDITORIA CON ENFOQUES DE CALIDAD TOTAL Y CONTROL INTEGRADO;** Barajas, Palomo Jorge; México, D.F.

**MANUAL DEL CONTADOR;** Paton, W.A.; Editorial Hispano - Americana; México, D.F., 1963.

**NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA;** Instituto Mexicano de Contadores Públicos; Edición 1994.

**PRINCIPIO DE CONTABILIDAD;** Prieto, Alejandro; Editorial Banca y Comercio, S.A.; México, D.F., 1966.

**PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS;** Instituto Mexicano de Contadores Públicos; Edición 1994.

- 28.- Villegas h. Eduardo / Ortega O. Rosa Ma. "El Sistema Financiero Mexicano." PAC.  
México 1987.
- 29.- Weston J. F / Briham E. F. "Fundamentos de Administración Financiera" Nueva  
Editorial Interamericanas S. A. México 1988
- 30.- Weston J. Fred / Goudrwaard Maurice B "Treasurer's Handbook " Homewood III.
- 31.- Weston J. Fred / Copeland Thomas E. "Finanzas en Administración." Mc. Graw Hill  
México 1988