

870108
4A
ley

UNIVERSIDAD AUTONOMA DE GUADALAJARA

INCORPORADA A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Escuela de Administración, Contabilidad y Economía



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"Control Interno y sus Elementos Aplicables
a Empresas".

SEMINARIO DE INVESTIGACION
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A

Lázaro de la Cruz Lara

GUADALAJARA, JAL.

1990.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

Página

PRESENTACION	
INTRODUCCION	
CAPITULOS	
I " CONCEPTOS FUNDAMENTALES "	
A) Orígen y Antecedentes	1
B) Diversas Definiciones	3
C) Actividades del Control	6
II " ASPECTOS BASICOS DEL CONTROL INTERNO "	
A) Principales Controles Contables y Financieros	8
B) Objetivos del Control Interno	10
C) Importancia del Control Interno	11
D) Bases del Control Interno	12
E) Evaluación del Control Interno	16
F) Implantación de Un Sistema de Control Interno	17
III " ELEMENTOS AUXILIARES DEL CONTROL INTERNO "	
A) Contabilidad	23
B) Catálogo de Cuentas y Manual de Instrucciones	25

C) Comprobantes, Formas y Registros	31
D) Informes y Estados Financieros	34
E) Presupuestos	36
F) Estadísticas	38
G) Personal	40
H) Eficiencia	43
I) Moralidad	45
J) Retribución	45
K) Fianzas	47
L) Condiciones de Trabajo	48
M) Disciplina	50
N) Vigilancia del Control Interno	50
IV " CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS Y CICLOS DE TRANSACCIONES "	
A) Ciclo de Transacciones	55
B) Mecánica de Identificación de Ciclos de Transacciones y de Ciclos y Rubros de Esta- dos Financieros	56
C) Metodología para el Estudio y Evaluación del Control Interno por Ciclos de Transac- ciones	59
D) Campos de Posibles Problemas al llevar a ca- bo la Revisión del Control Interno por Ci- clos de Transacciones	64
E) Pruebas Sustantivas	65
F) Análisis Específico de Riesgo	67
CONCLUSIONES	
BIBLIOGRAFIA	

INTRODUCCION

El Control Interno es un factor básico en la administración de toda empresa, es considerado como un Sistema - que actúa sobre la política de operación y la mantiene sobre los límites de ejecución.

El Control Interno consiste en la completa coordinación de un plan, entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos de modo - tal que la administración de una empresa pueda depender de estos elementos para obtener una información segura y por - lo consiguiente proteger adecuadamente los bienes de la em - presa, promover la eficiencia de las operaciones y la adhe - sión a la política administrativa prescrita.

Se estima que es efectivo cuando las labores son llevadas a cabo satisfactoriamente de acuerdo con los objetivos designados por los directivos de la empresa.

Puede suponerse que al determinar en el control interno, las normas que deben cumplirse, se conduce a la anulación de la iniciativa individual es muy importante y naturalmente ese fenómeno se observa con mayor frecuencia y ad

adquiere mayor importancia en los niveles de autoridad.

El Control Interno es una actividad dinámica esencial para determinar lo que se está haciendo y que se ejecuta de acuerdo con lo planeado, para así lograr una buena coordinación. También es función del control, corregir las actividades desviadas. Con frecuencia esta acción correctiva consiste en definir obligaciones, suministrar medios físicos o financieros y modificar la planeación, la organización o la ejecución para que así las actividades continúen de una manera más eficaz.

CAPITULO I

" CONCEPTOS FUNDAMENTALES "

A) ORIGEN Y ANTECEDENTES

El desarrollo económico de los pueblos, derivado de las conquistas de las ciencias en el campo de la industria y del comercio, ha permitido el establecimiento de las grandes empresas. Esto ha dado por resultado una gran complejidad en la organización y administración de esas instituciones.

El comerciante antiguo no tenía problema de esa especie, en muchos casos atendía personalmente la compra, custodia y venta de la mercancía, y en ocasiones ocupaba algún ayudante sólo para que le hiciera menos pesada su labor, sin dejar por eso de atender y vigilar el negocio en la totalidad de sus operaciones.

El industrial en pequeño trabajaba en forma muy semejante : él mismo instalaba su escasa maquinaria, adquiría los materiales y objetos necesarios para su manufactura, y en muchos casos, una vez fabricados algunos de sus artículos, salía a venderlos. Estas personas no tenían la necesidad de controlar sus operaciones, ellos mismos las efectuaban y si resultaba algún error, estaban en condiciones de saber inmediatamente de donde provenía,

A fines del siglo pasado cuando se inició el desarrollo

industrial que ahora estamos palpando, comenzó a observarse la necesidad del control de los negocios. Por lo general, en esta época, las empresas se producían por sí mismas y en cierta forma a merced de las circunstancias. No se hacían estudios previos para la promoción y organización de las compañías. En realidad estas nacían por efecto de las necesidades mas importantes. Como consecuencia, la administración se encontraba en las mismas condiciones y seguían la misma ruta de incertidumbre. No se conocían los medios mas convenientes para la eficiencia del trabajo; la contabilidad rudimentaria tenía como única función el registro, las mas de las veces incorrectas, de las operaciones del negocio y la estadística, desconocida o menospreciada, no se empleaba, y si se hacía, era en forma totalmente deficiente. El quebranto de capitales, los errores y el fraude eran el resultado, y en no pocos casos, se carecía de los elementos indispensables para descubrir y comprobar sus alcances y derivaciones. Como el periodo de crecimiento rápido de los negocios fué acompañado en gran parte por utilidades substanciales, la administración enfocó sus energías a la producción y expansión, haciendo caso omiso de la eficiencia de sus operaciones internas. Sin embargo, la situación de los últimos años ha sido diferente. Hoy debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la lucha por los mercados, la importancia y trascendencia de la organización y la administración de las empresas está fuera de toda duda.

El Control Interno está íntimamente relacionado con el estudio de la organización y administración de los negocios por lo que creo necesario asentar, aunque sea en forma breve

lo que se entiende por estos dos conceptos últimos a reserva de que posteriormente se aclaren en el transcurso de este trabajo lo que significa control interno.

La organización implica proyectar sobre bases científicas la estructura de una empresa, de manera que las partes que la integran queden ordenadas lógicamente, a fin de que pueda realizar los propósitos para los cuales fué creada.

La administración en cambio, supone el trabajo de dirigir, controlar y supervisar las operaciones de una empresa para abanzar los objetivos previstos en la organización.

Es lógico suponer que para una buena administración intervienen un número de factores diferentes y difíciles de numerar, pero sin lugar a duda el individuo ocupa un lugar primordial. No sería posible una administración acertada si el hombre que está al frente de ella, llámese propietario, director o gerente, carece de la preparación e inteligencia necesarias para realizar esa función.

Sin embargo, físicamente es imposible que una persona abarque todas las funciones que generalmente se requieren en una negociación, ya no digamos de grandes proporciones, sino aún de mediana cuantía.

En consecuencia, el individuo que viene a constituir la autoridad central del organismo necesita delegar sus facultades y atribuciones en varios funcionarios especialistas que se encargan de atender las distintas actividades a desarrollar de un empresa.

B) DIVERSAS DEFINICIONES

Para reunir los requisitos necesarios y darle mayor lu-

cidez al presente estudio, considero de importancia hacer mención de algunas definiciones que nos mencionan varios autores sobre control :

Agustín Reyes Ponce nos dice : " Control es el establecimiento de sistemas que nos permiten medir los resultados actuales y pasados en relación con los esperados , con el fin de saber si se ha obtenido lo que se esperaba corregir, mejorar y formular nuevos planes " . (1)

George Terry : " El control se puede definir como el proceso para determinar lo que se está llevando a cabo va lorizándolo y , si es necesario, aplicando medidas correc tivas de manera que la ejecución se lleve a cabo con lo - planeado . " (2)

Agustín de la Llera e I. Carrillo Zalce , nos dicen : " Es ejercer un poder práctico de mando, dirección o guía. Control es el resultado de la aplicación de esta facultad" (3).

Harold Koontz y Cyril O'Donnell : " La función ejecutiva de control consiste en la medición y corrección del rendimiento de los subordinados, a fin de asegurar que se alcancen los objetivos de la empresa y los planes ideales para lograrlos " . (4)

(1) Agustín Reyes Ponce . Administración de Empresas.

(2) George Terry . Principio de Administración.

(3) Agustín de la Llera , Organización y Funcionamiento de Oficinas.

(4) Harold Koontz y Cyril O'Donnell . Principio de Dirección de Empresas.

Máximo Anzures : " Control es el dominio absoluto de una cosa, dentro de las limitaciones que impongan las condiciones existentes " (1).

George E. Bennet dice : " Un sistema de control interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otros empleados, hasta determinado punto que puede encontrar la posibilidad de fraude. " (2)

En mi opinión : Control es la agrupación de medidas tomadas por un objetivo, con el fin de que las personas que efectúan un trabajo bajo su supervisión no se desvíen de su curso de acción, por lo que el control es una apreciación de los resultados del funcionamiento. Así que es de gran importancia tener en cuenta la impedición a los subordinados que se dirijan por un camino diferente al que se planeó por la dirección, como también el hacerlo cumplir con efectividad lo que se espera de ellos en la ejecución de los planes trazados, si se quiere que los resultados de la operación sean eficientes y no por lo

(1) Máximo Anzures . Contabilidad General

(2) Raúl Enríquez Palomec. Léxico Básico del Contador

contrario sean inferiores a lo que espera lograr.

Por lo tanto, el control para ser eficiente, tiene - que crear relaciones adecuadas entre las diferentes funciones de la empresa y los resultados finales de las operaciones. En resumen podemos decir que el control es comparación de lo realizado con lo esperado, ya que tiene por objeto señalar las faltas y los errores a fin de que se puedan reparar y evitar su repetición.

C) ACTIVIDADES DEL CONTROL

Es de gran importancia hacer incapié, para darle una - mejor comprensión a esta investigación, mostrar el significado de control desde varios puntos de vista :

Desde el punto de vista administrativo . Aquí es necesario cerciorarse de que existe un programa, de que se mantene al día, de que la dirección se ejecuta de acuerdo - con los principios generalmente aceptados y de que exista una muy eficiente coordinación.

Desde el punto de vista comercial : En este punto de vista, hay que estar pendiente de que la materia prima que ha entrado a nuestro almacén y en igual forma han salido , son exactamente apreciadas en cuanto a la cantidad, calidad, precios; al mismo tiempo debemos cerciorarnos de que los inventarios son correctos, de que no varíen los compromiisos, etc.

Desde el punto de vista técnico. Aquí es conveniente tener muy presente el avance de las operaciones, sus resultados , sus desigualdades, su conservación, de igual forma el desarrollo de las funciones del personal y el aprovechado

miento de las máquinas .

Desde el punto de vista financiero. Como su nombre lo indica, el control se ejerce sobre la caja y los libros , sobre las necesidades y los recursos , sobre el modo mas eficiente de emplear los fondos de las negociaciones.

Desde el punto de vista de seguridad. En este punto de vista es importante contar con la plena seguridad de todas las medidas adoptadas para proteger los bienes y tambien a los empleados , están llevadas a cabo como un funcionamiento uniforme y adecuado.

Desde el punto de vista contable. En este punto conviene optar por hacer una verificación, de manera que con esta llegemos a cerciorarnos de que si la documentación útil y necesaria llega con exactitud ; en igual forma , si estos documentos nos permiten tener una visión clara de la verdadera situación de la empresa .

CAPITULO II

" ASPECTOS BASICOS DEL CONTROL INTERNO "

1) PRINCIPALES CONTROLES CONTABLES Y FINANCIEROS

En lo referente a este punto, creo importante mencionar algunos controles que los contadores públicos hacen uso en el desarrollo de su profesión .

- 1.- Contabilidades especializadas, como costos , para el control de existencias, de producción , de mantenimiento, de calidad , etc.
- 2.- Auditoría interna y externa .
- 3.- Control de Depreciaciones y amortizaciones.
- 4.- Control de efectivo de caja .
- 5.- Control de recuperación de inversiones.
- 6.- Control de acciones, obligaciones y valores .
- 7.- Control de costo y utilidades en cada departamento.
- 8.- Control de capital de trabajo.
- 9.- Sistema general de contabilidad, de fundamental importancia para los estados financieros.
- 10.- Control de administración. Se refiere a controles de la organización mediante gráficas, diagramas de proceso,

administración de personal, ventas , producción, etc.

11.- Controles generales. Pueden comprenderse todos aquellos que pueden ser utilizados como diferentes clases de fines y en todos los campos de la administración, como estadísticas, reportes, gráficas, presupuestos, etc.

De hecho, el control es tan amplio y esencial para la función administrativa, que para lograrlo es necesario realizar el trabajo según los planes para obtener objetivos concretos.

El control puede asumir dos divisiones principales :

- 1.- Control interno. Consiste en que la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos actúen en forma coordinada, de manera que la administración de la empresa confíe en este concepto en espera de información efectiva. De este punto hablaré en capítulo por separado.
- 2.- Control externo. Es el que se ejerce mediante la labor especializada de las autoridades de la empresa, a través de la supervisión de actividades, la vigilancia, la comprobación metódica de la calidad y cantidad del trabajo y la producción de órdenes obligatorias para lo supervisado, que le dan la necesaria orientación y flexibilidad a la organización que se beneficia con :
 - a) Crear y conservar las normas de organización y de procedimiento.
 - b) Proteger los bienes y propiedades del organismo económico.

- c) Hacer que los resultados lleguen a corresponder -
con las previsiones de costo, eficacia y ganancia.

B) OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

En consecuencia los objetivos del control interno son básicamente los siguientes :

1.- La obtención de una información financiera correcta y segura , importante para la administración que nos servirán en desiciones futuras.

2.- La protección de los bienes de la empresa, por medio de la supervisión de las actividades del personal; autorización de las operaciones, responsabilización de la custodia de bienes, acompañado naturalmente al seguro adecuado de bienes y personas que están a cargo de dichos bienes .

3.- La promoción en la eficiencia de las operaciones, lograda a través de los informes relativos al rendimiento de los empleados en su trabajo; de buscar la máxima productividad con economía de tiempo, materiales y dinero.

La necesidad de registrar las operaciones en libros y auxiliares de contabilidad, su fin principal, es el de reportar periódicamente la situación financiera del negocio y los resultados obtenidos, para así garantizar los informes, estados y datos generales de contabilidad que se remitan sean verdaderos; así como tambien, prevenir fraudes siempre y cuando existan medios de verificación automáticos.

Con la implantación de procedimientos uniformes se logran operaciones metódicas y mejor funcionamiento en el -

trámite de las transacciones y así adquirir un control básico y una dirección completa efectiva en el mecanismo del negocio. Con la creación de rutinas uniformes, apoyadas en los métodos del control interno, se obtienen operaciones metódicas, obteniendo así, eficacia en su trámite.

C) IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO

El control interno está tan íntimamente relacionado con el sistema contable, que su mantenimiento y revisión es definitivamente una parte de la contabilidad administrativa, no obstante, ha recibido impulso directo de la contaduría pública y depende del control interno, para la confiabilidad e integridad de las cuentas y para la efectividad de las funciones que se investiguen.

Debido al crecimiento tan grande que han tenido las empresas en los últimos cincuenta años, la contabilidad de estas, han sentido la necesidad de poner en marcha sistemas de controles internos mas eficientes, en resultado al desarrollo económico de las empresas.

Para poder llevar a cabo un buen control interno es de imperiosa necesidad, delegar autoridad a los funcionarios de las empresas, para que estos a su vez, distribuyan las obligaciones a sus subordinados, pero habrá necesidad de que la autoridad central tenga control y conocimiento de todas las labores que se lleven a cabo, para lograr los objetivos planeados, conduciéndonos así a resultados favorables.

La falta de un adecuado control interno en los aspectos de la organización, afectan los departamentos de com -

pra, tesorería , almacén , fabricación, ventas y gastos ; para lo cual es recomendable conducir los problemas a los planes y normas programadas, tomando la contabilidad como instrumento de control administrativo; reconocida mundialmente su importancia en todos los países en desarrollo comercial e industrial , para que al final de la investigación confíen en los informes y estados financieros que nos podrían conducir a juicios erróneos, desde la dirección general hasta los jefes de departamento trayéndonos como consecuencia daños cuantiosos en la negociación.

Actualmente existen la gran cantidad de empresarios para quienes no convienen los métodos de protección de sus intereses, concediendo a sus empleados de confianza el resguardo de sus bienes, facilitando así un posible fraude; o de frecuentes desperdicios de tiempo y materiales a los cuales se llega por errores involuntarios, cometiendo sin intención fraudes.

Anticipándonos a la competencia que tendrán las compañías existen, con la intención de corregir las deficiencias, evitar errores, eliminar el desperdicio y crear métodos contables adecuados, que en combinación al control interno lleguen a un ahorro y control de efectivo de sus transacciones, para que así , las empresas puedan competir en el mercado.

D) BASES DEL CONTROL INTERNO

En las negociaciones que adquieren mayor volumen de operación a través del tiempo, el propietario o los propietarios, notan que las actividades que desempeñaban al

principio, ya nos la pueden cubrir al emplearse la negociación, por lo tanto, empieza a delegar atribuciones a otras personas para que las operaciones no se entorpezcan y así por el contrario el proceso sigue en su marcha ascendente.

Lo que está fuera de duda, es que , en una empresa - con una organización envidiable, se facilite establecer y poner en marcha un buen sistema de control interno. Es por eso que las empresas en general tienen funciones principales, que dependen primordialmente de otras funciones específicas, encaminadas a finalidades esenciales; estas actividades de funcionamiento, van dirigidas a obtener o producir artículos y servicios, así como lograr las respectivas ventas de mercancía o servicios.

Con lo anterior se afirma, que la contabilidad combinada con los métodos de control interno, son los elementos esenciales, para que la gerencia logre una administración veraz y eficaz; necesitando además bases firmes y bien fundamentadas, con el fin de apoyar en los progresos de la negociación, así como el desenvolvimiento dentro de las causas previstas, sin obstáculos de ninguna índole.

La información emanada de los sistemas contables, se reflejará de acuerdo con las normas de control interno, en la documentación, informes y estados financieros; en los cuales se podrán o no confiar, para formar juicios personales de los directivos socios, funcionarios y terceros interesados. De lo anterior, es necesario que el nivel de preparación, así como el desarrollo económico y la competencia que existe en los mercados, determine la existencia del control interno de los negocios.

Por lo mencionado anteriormente, deducimos que en una empresa mal organizada, es un mal social, puesto que no solamente afecta a los propietarios en sus utilidades sino también, a los que elaboran en ella, ya que encontrándose en esa situación no los podrá remunerar razonablemente, afectando al pueblo en general, puesto que es el que reciente la carga por los precios que pagan.

En la organización de una empresa, hay necesidad de que los directores o funcionarios tengan amplios conocimientos, experiencia y habilidades excepcionales de los negocios. Debido a lo complejo de los métodos de operación y la competencia de las empresas, en cuya administraciones se aplican eficientemente principios de organización, por lo que mencionaré tres tipos de organizaciones administrativas de actividades en las empresas modernas.

- Tipo Lineal
- Tipo lineal y funcional o mixto
- Tipo Funcional

Tipo lineal . Llamado también militar, por el hecho de que la autoridad es en línea recta, de superiores a inferiores. La facultad de dirigir las actividades en la negociación, se apoyan en una sola persona, la cual puede ser el gerente o propietario, que tiene como mayor ventaja permitir cambios rápidos convenientes en la política comercial y adoptar desiciones inmediatas; no es adoptable a las grandes empresas modernas, sino a pequeños negocios aún cuando en ocasiones es complementada con cuerpos de asesores. Es, en cierta forma, el esqueleto sobre el cual se puede edificar una organización mas compleja, de acuer

do con las necesidades del negocio.

Tipo lineal y funcional o mixto . En la organización de tipo lineal y funcional, llamada también mixto, se crean cuerpos de carácter consultivo, los cuales asesoran al director o gerente, que proponen planes a seguir sin autoridad de llevarlas a cabo; se aprovechan las ventajas de la especialización, conservando la autoridad centralizada y la responsabilidad individualizada, por lo cual, tampoco es aplicable en los negocios de gran magnitud.

Tipo de organización funcional. Es la que mas se apega a las necesidades actuales del control interno en las empresas y consiste, en otorgar las facultades y atribuciones de dirección a especializados entre las distintas funciones de la administración, los cuales toman a su cargo la ejecución de los planes inherentes a cada función, siendo responsable por el resultado de los mismos .

Esta responsabilidad se encuentra en cada nivel de autoridad. Este tipo de organización, tiene la ventaja de la iniciativa personal, en la cual, se obtiene el máximo rendimiento de la especialización.

Como las funciones y responsabilidades de cada jefe están claramente definidas, así como también, las de los empleados subalternos, logrando así mayor eficiencia en las operaciones, es esta última forma de organización la más recomendable para tener un sistema de control interno efectivo.

Resumiendo, los elementos de la organización que intervienen en el control interno son :

a) La dirección; en cuyo desarrollo se toman decisio

nes y se asumen responsabilidades amañadas de las mismas.

- b) Coordinación de las funciones delegadas por la dirección en los diferentes departamentos.
- c) La división del trabajo entre las funciones de operación, custodia y registro.
- d) La asignación de responsabilidades congruentes con las facultades y autoridad de cada departamento.

E) EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

La evaluación del control interno, no es otra cosa - que la impresión mental que en cada actividad del negocio provocan en el auditor, sin embargo, es recomendable hacer constar en papeles de trabajo, el examen del control interno y las conclusiones relativas del negocio; facilita la supervisión en el trabajo de los ayudantes y así sentar bases para auditorías futuras, teniendo como experiencia el cumplimiento de las normas de auditoría obligadas a examinar o tomar en cuenta, y explicando los procedimientos aplicados, la planeación y extensión a las pruebas de auditoría así como también la oportunidad en aplicarla.

Así la elaboración de programas dará más seguridad - con la certeza que no se omitieron criterios del auditor, los cuales estarán sujetos a modificaciones según los problemas particulares en cada caso. Diversos autores mencionan entre los principales, como métodos de registro del control interno en los papeles de trabajo los siguientes :

- 1.- Método descriptivo. El cual relaciona los papeles de trabajo, con las características del control -

interno, distribuidos por actividades, departamentos, funcionarios y empleados o registros contables utilizados en los sistemas de negocios pequeños.

2.- Método de cuestionarios. Que se formulan preguntas sobre aspectos esenciales empleados en el control interno. Estas preguntas estarán listadas de antemano y son contestadas en las oficinas de la empresa, por todos los departamentos controlados en ella, que pueden ser de uso general o para una auditoría en particular.

3.- Método gráfico. En el que se presentan claramente al cliente los procedimientos en vigor, mediante gráficas combinadas de organización y procedimientos, anexándoles instructivos sobre los renglones que ameriten explicaciones.

Estos dos últimos métodos son útiles en empresas con un buen control interno en general, necesarios para auditorías futuras y complementándolas con los papeles de trabajo, indicándoles medidas de control interno que sean necesarias y así obtener resultados productivos del examen, dejando claro el trabajo elaborado y así relacionarlo con los programas de auditoría, apreciando en la elección de pruebas la oportunidad y extensión de dicho control.

F) IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Para que exista un buen sistema de control interno, se debe principiar proyectando una organización adecuada a los fines de la empresa, planeando los diversos departamentos que habrán de constituirlo, las funciones de cada uno, y la dirección que deberá ejercerse.

La coordinación entre los mismos, formulando un instructivo de trabajo y diagrama de flujo de operaciones, y por último exigir el exacto cumplimiento de todas las disposiciones.

Una empresa bien organizada deberá contar con un sistema de control interno que le permita desarrollarse de modo tal, que sus operaciones sean llevadas a cabo en forma atinada y correcta, protegiéndola de elementos nocivos a la administración, como son: desperdicio, fraudes, ineficiencia, etc, los cuales se producen en un alto costo operativo de funcionamiento.

Al implantar en cualquier empresa un sistema de control interno, es necesario considerar el factor costo, es decir, que esté dentro de las posibilidades económicas de la misma, pues de lo contrario puede resultar excesivo a las posibles pérdidas que ocasionaba la ausencia del mismo.

Los funcionarios encargados del establecimiento del control interno, deberán cuantificarse el riesgo de pérdida y compararlo con el costo que se estime necesario para eliminarlo; de dicha comparación deberá de resultar un equilibrio razonable que decida la implantación del sistema.

A continuación haré mención de las características necesarias que intervengan un control interno, estas son a mi modo de ver, las formas necesarias para la implantación de un buen control interno.

Para lograr un control interno efectivo que de a las actividades de la empresa los resultados deseados, se pueden mencionar los siguientes elementos:

- a) Organización.
- b) Procedimientos
- c) Personal
- d) Supervisión

Organización : Para la existencia de un buen sistema de control interno, se requiere una organización debidamente proyectada. La organización de la estructura de una empresa y el ordenamiento lógico de sus partes componentes. De tal manera que cumpla con los fines para los que fué creado.

A continuación hago mención de algunos elementos fundamentales, en forma breve, en los cuales interviene la organización.:

- 1.- Dirección : Que se tenga la obligación de que la política general de la empresa y las disposiciones adquiridas se lleven a cabo satisfactoriamente
- 2.- Coordinación es la sincronización ordenada que de de adaptar las obligaciones y necesidades para adecuarlas en cuanto a su monto, tiempo y dirección al ejecutarlos, que prevea los posibles conflictos teniendo como resultado de ello acciones homogéneas y armónicas teniendo siempre el objetivo establecido.
- 3.- División de labores : Con el objeto de obtener la mayor eficiencia en los trabajos que se desarrollan en la empresa, se debe definir claramente la independencia de las funciones.

4.- Asignación de responsabilidades : Implantada la división de labores de jefes y empleados, viene la asignación de responsabilidades. Se debe precisar claramente los límites y el alcance de las mismas, los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía, y la delegación de facultades de autorización a las responsabilidades asignadas.

Existen ciertas reglas fundamentales que debe seguirse para determinar las responsabilidades :

- a) Cada empleado deberá saber ante quien es responsable.
- b) Cada empleado deberá saber de lo que es responsable.
- c) Cada empleado tendrá la autoridad correspondiente a sus responsabilidades.
- d) Cada empleado será responsable ante una sola persona.
- e) No deberán ser responsables ante la misma persona varios empleados.

Procedimiento : Los procedimientos deben basarse en hechos concretos sobre una situación en particular y no en suposiciones o deseos.

Se tiene como resultado que algunos procedimientos sigan practicandose aún siendo inútiles . La solución, es la revisión periódica de los procedimientos para determinar si son útiles o ya no lo son.

Personal : El departamento de personal es el que controla la entrada y salida de los empleados y trabajadores en la industria.

El jefe de personal debe tener la supervisión positiva de cuatro tareas primarias :

- 1.- Procurar tener la debida clase de empleados y en la cantidad necesaria para satisfacer necesidades.
- 2.- La elección y colocación de nuevos obreros donde y cuando se necesiten.
- 3.- El cuidado y dirección de todas las actividades de los obreros dentro de la fábrica, excepto en el trabajo productivo de los mismos, que están exclusivamente bajo la dirección de los departamentos de producción o de la dirección.
- 4.- Salvaguardar la salud y el bienestar de todos dentro de la fábrica. La salud, el bienestar y la felicidad fuera de la misma en tanto que sea aceptable para los empleados.

De estas cuatro tareas el departamento de personal se encarga en un grado considerable, de funciones desempeñadas antes por los capataces de los departamentos, y la dirección actual de servicio o producción.

Por lo consiguiente, un departamento de personal debe estar completamente bien organizado.

Supervisión : Se puede decir que la supervisión es la actividad de vigilar a los miembros componentes de una empresa bien organizada. Por lo general los supervisores desempeñan funciones administrativas fundamentales, es decir, planean, organizan, ejecutan, controlan dentro de los límites prescritos para sus actividades relativas.

Una buena planeación sistemática de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática del control interno.

CAPITULO III

" ELEMENTOS AUXILIARES DEL CONTROL INTERNO "

A) CONTABILIDAD

En la contabilidad, el principal objetivo es el de asegurar un registro correcto y detallado de los aumentos y disminuciones del capital, con el fin de presentar a la administración los estados de situación y resultados en la forma mas real posible periódicamente, como base a las decisiones previstas adaptándose a las necesidades cambiantes de los negocios, puesto que el objeto primordial es aumentar el patrimonio de las acciones.

La información contable y financiera, son producto del registro de las operaciones balanceadas correctamente y suelen complementarse, con notas aclaratorias del contenido financiero de los estados, análisis adicionales concernientes a los costos de producción, gastos de operación, estados de origen y aplicación de recursos; capacitando con esta información complementaria a la administración y esta puede juzgar eficientemente los resultados obtenidos,

así como también, la situación financiera en determinado momento, para que con la política financiera escoja varias alternativas convenientes para el negocio.

Por lo anterior mencionado, es recomendable proporcionar a la gerencia, información que reúna determinados requisitos con el fin de hacerla clara accesible, para poder cumplir con los criterios de contabilización y preparación de los estados financieros, según los principios de contabilidad generalmente aceptados, permitiéndonos obtener un común denominador para el registro de las operaciones y estudiar los estados financieros con firmeza, para poder interpretar correctamente.

Al redactar los informes contables, se debe considerar importante la claridad de los términos, ya que la utilidad de la información depende de la facilidad con que se pueda captar o interpretar el mensaje para las personas interesadas, y a esto, se le anexan las notas complementarias de los estados financieros, aclarando situaciones que se presenten; estas notas a los estados financieros deberán ser breves, claras, sin tecnicismos, de importancia definida, presentarse según el orden del concepto en los estados referidos y además no deberán ser numerosos, para evitar confusiones.

Para hacer más aceptable la información contable, nos auxiliaremos de las siguientes reglas :

- 1.- Los informes se deberán presentar en cifras cerradas a pesos o a cientos de pesos.
- 2.- Excluir la información innecesaria sin objetivos claros y concisos

- 3.- Informar a los directivos de la administración , afectando los departamentos exclusivamente.
- 4.- La información presentaría comparativamente por - los hechos ocurridos de un ejercicio a otros, para que la apreciación sea explícita.

Todos los registros y comprobantes de contabilidad, - coordinados con los procedimientos y funciones del perso - nal, forman el control interno; las cuales dan garantías - suficientes para que la contabilidad muestre la realidad - económica y así los dirigentes den sus informaciones a la administración del negocio en forma eficaz.

Para que dichos registros cumplan con la extensión re querida, hay necesidad de que el sistema de contabilidad - sea sencillo, el cual deberá cubrir los siguientes puntos: El catálogo de cuentas , con la explicación del funciona - miento de cada una de ellas y del sistema en general; los comprobantes, formas, registros y sus procedimientos para el empleo de ellos; los informes y estados financieros.

B) CATALOGO DE CUENTAS Y MANUAL DE INSTRUCCIONES

El principal medio de asegurar que las cuentas de una empresa efectúen el control de la información y de los activos, es el catálogo de cuentas; por lo que muchas compa - ñías aumentan sus listas o gráficas de cuentas, con el fin de progresar en tal dirección.

Sirve como instrumento de control interno, así como - de guía para el personal de contabilidad encargada de ha - cer los registros en los libros correspondientes, lo que - constituye la base para la auditoría interna.

La generalización del sistema decimal, para la identificación de grupo de cuentas de balance, clasificaciones intermedias y la identificación de la cuenta en particular, presentan cierta elasticidad necesaria en la inclusión de nuevas cuentas en el catálogo, para facilitar enormemente el trabajo de contabilidad y proporcionar mayor rapidez a las operaciones de la empresa, al mismo tiempo, define responsabilidades a los empleados encargados de su custodia. Como en el caso, de dinero en efectivo y mercancías; el departamento de contabilidad responsabiliza a las personas - en cuyo cargo se encuentran dichos bienes.

Desde el punto de vista de control interno, se puede afirmar, que solo con el hecho de establecer cuentas de control con el detalle de las mismas en los registros auxiliares nos da como resultado un excelente medio para favorecer la importancia de un sistema de contabilidad. Se formalizan los estados financieros de manera inteligible para los directores y se puede ejercer una supervisión extensa en las labores de cada departamento de la empresa.

Es de gran utilidad el catálogo de cuentas, con la siguiente clasificación :

- 1.- Cuentas de activo
- 2.- Cuentas de pasivo
- 3.- Cuentas de capital
- 4.- Cuentas de ingresos
- 5.- Cuentas de egresos
- 6.- Cuentas de distribución
- 7.- Cuentas de orden

Dentro de las cuentas de activo, se adiciona un renglón especial para las cuentas complementarias o de reserva, a las que casi siempre se les da un número especial.

Dentro de los grupos del balance, se clasificarían - en forma secundaria como sigue :

1.- A C T I V O

- 11.- Disponible
- 12.- Circulante
- 13.- Inventarios
- 14.- Mercancías en tránsito
- 15.- Fijo
- 16.- Cargos diferidos
- 17.- Reservas complementarias

2.- P A S I V O

- 21.- Corto plazo
- 22.- Largo plazo
- 23.- Créditos diferidos

3.- C A P I T A L

- 31.- Capital social
- 32.- Superávit

4.- I N G R E S O S

- 41.- Ventas
- 42.- Comisiones cobradas
- 43.- Productos por servicios

5.- EGRESOS

- 51.- Salarios directos
- 52.- Gastos de producción
- 53.- Gastos de administración
- 54.- Gastos de venta
- 55.- Gastos y productos financieros
- 56.- Otros gastos y productos

6.- DISTRIBUCION

- 61.- Costo de producción
- 62.- Costos de mercancías vendidas
- 63.- Pérdidas y ganancias

7.- CUENTAS DE ORDEN

- 71.- Valores ajenos
- 72.- Valores contingentes
- 73.- Cuentas de registro.

Como manual de instrucciones, para el uso de catálogos de cuentas, explicaré someramente los diferentes grupos a los que me refiero en la clasificación.

CUENTAS DE ACTIVO :

Se cargan : De los aumentos que tengan dichas cuentas, ya sean por ingreso de efectivo, registros de clientes , ingresos de mercancías, compras de activo fijo y por gastos - que ocasionen la instalación del negocio , etc.

Se abonan : Por las disminuciones que se ocasionen en

dichas cuentas, las salidas de efectivo, cobros o descuentos a clientes; salidas de mercancías, ya sea por la producción de artículos o venta de ellos; la baja o venta de activos fijos y por la amortización de los gastos por la instalación del negocio aplicado a las utilidades, etc.

Su saldo : Deberá ser de naturaleza deudora, ya que - representa la existencia de fondos disponibles, el adeudo para con nosotros, existencias de mercancía disponible, - existencias a precios de costo del activo fijo y el valor del servicio por disfrutarse en proporción al tiempo para su extinción de cargos diferidos, etc.

CUENTAS DE PASIVO

Se abonan : Por aumentos de deuda que contraemos con personas ajenas a la empresa, ya sea por mercancía que nos entregan, por documentos que les firmamos, compromisos con traídos con los bancos, por intereses que nos cargan los - acreedores, etc.

Su saldo : Deberá de ser de naturaleza acreedora, pues to que representan las deudas contraídas por la empresa - con otras compañías, para el buen funcionamiento del negocio.

CUENTAS DE CAPITAL

Se abonan : Por inversión original, inversiones adicionales, aumentos por ganancias, etc .

Se cargan : Por retiros que se hagan del capital, disminuciones del mismo, por pérdidas, cancelaciones de reser va, aplicaciones de utilidades, etc.

Su saldo : Deberá de ser naturaleza acreedora, pues representa el valor del patrimonio del que dispone la empresa en un momento dado.

CUENTAS DE INGRESO :

Se abonan : Por las ventas de mercancías, activo fijo, otros productos a los que se dedique la empresa, servicios, cobros de intereses moratorios al cliente, etc.

Se carga : Por cancelaciones ocasionadas en duplicidad de movimientos, traspasos contra pérdidas y ganancias al final del ejercicio para cerrarlos, etc.

Su saldo : Deberá ser acreedor, puesto que representa el total de percepciones por diferentes conceptos, los cuales se traducirán en utilidades, etc.

CUENTAS DE EGRESOS :

Se cargan : Por aumentos en la cobertura de diversos gastos, ocasionados para el buen funcionamiento de la negociación, los cuales son de diversos motivos, etc.

Se abonan : Por cancelaciones de errores, bonificaciones concedidas a clientes por pronto pago, traspaso de cuentas a pérdidas y ganancias al terminar el ejercicio para cerrarlas, etc.

Su saldo : Deberá ser deudor y representará siempre el total de desembolsos en efectivo para el buen funcionamiento de la empresa, etc.

CUENTAS DE DISTRIBUCION

Se cargan : Por las aplicaciones que se hagan en los diversos renglones afectados en la elaboración de produc -

tos, etc.

Se abona : Por correcciones que se hagan durante el ejercicio , así como también cancelaciones por traspaso de saldos a pérdidas y ganancias, al cerrarla al terminar el ejercicio, etc.

Su saldo : Deberá ser deudor, puesto que representa - el costo total de la elaboración o ventas de los artículos a los que se dedica la empresa.

CUENTAS DE ORDEN

Se deben abrir siempre en grupos cuando menos de dos siendo correlativas una de la otra, debiendo tener movimientos compensados todo el tiempo, así como también darle una denominación adecuada, con el fin de distribuir la de su saldo deudor con la de su saldo acreedor y así evitar - confuciones.

Es importante consignarlas en el balance éstas cuentas pues los interesados en el negocio, no únicamente deben co nocer sus derechos y obligaciones reales, si no también l las de carácter contingente.

C) COMPROBANTES, FORMAS Y REGISTROS

Un examen completo de todos los comprobantes, formas y registros necesarios en los varios tipos de negocios no es factible, ya que existen una gran diversidad de comprobantes originales, tanto en su nombre como en su forma y contenido; sin embargo, podemos anotar algunos principios que se aplican al adoptarlos en cada empresa.

Deben tener relación con los procedimientos planeados y que se cumplan los objetivos de la administración.

Ejemplo : Las ventas son los principales objetivos de la administración y los procedimientos de venta requieren el uso de facturas aprobadas por las ventas y estos nos sirven como base en asientos de contabilidad, autorización de embarques de mercancías, como documentos originales para pagar comisiones a vendedores, etc.

Existen comprobantes impresos según las existencias de la empresa, los cuales se mandan a imprimir para sus necesidades y costumbres, procurando se simplifiquen, uniformen su utilidad, así como también existen los comprobantes de tercera que nos entregan al hacer desembolsos del efectivo, los cuales tienen diversidad de diseño y presentaciones, a los cuales, se les da el tratamiento adecuado dentro de cada empresa siguiendo los lineamientos previstos.

Al señalar el uso de las formas y registros contables y servicios que prestan se deben seguir ciertas reglas :

1.- Diseñar modelos sencillos, conteniendo los datos necesarios precisando su objeto, permitiendo registrar con exactitud los datos de costo mínimo.

2.- Para el manejo de formas y registros, existe la necesidad de preparar técnicamente a los empleados encargados de su manejo, evitando trastornos al ponerlas en práctica.

3.- Las formas y registros se diseñarán conforme a los procedimientos contables y de control establecidos, para su manejo correcto.

4.- Deben estar diseñadas de acuerdo con todos sus posibles usos, de tal manera que el número de formas diferentes se mantengan en el mínimo.

5.- En las formas empleadas, los espacios en blanco para la autorización y aprobación, relacionado con los diversos pasos de las transacciones se alinearán los datos para el fácil cotejo aritmético, así como el trámite que deban seguir.

6.- Para la comprobación numérica, es recomendable hacer aparecer columnas parciales y totales, con el fin de — checar las cifras mostradas.

7.- Todos los comprobantes internos deberán estar prenumerados de imprenta, con el número de ejemplares completos, además se recomienda emplear copias de diversos colores.

8.- Enmarcar el destino de cada comprobante es de vital importancia, para evitar que un mismo empleado reciba — dos o mas copias para funciones distintas y entorpezca la comprobación y registro de la operación.

9.- Utilizar tamaños uniformes en los impresos, el papel que tenga cierta resistencia, para facilitar el archivo.

10.- Para el empleo de estas formas, existe la necesidad de dar instrucciones al personal para el manejo de las formas y algunas veces se detallarán en el diseño, con el fin de evitar malas interpretaciones.

Es parte integrante de la personalidad del negocio los sistemas del registro, los cuales pueden adaptarse a las necesidades específicas y ser flexibles para anexarse a las condiciones dinámicas.

Como el organo de dirección es la oficina, es por donde se contemplan, distribuyen y conservan todos los documentos que originan operaciones efectuadas; de todos estos

datos mediante el registro, suelen crearse planes a seguir, políticas, etc.

En lo referente a la documentación de la empresa, en cuanto a su origen pueden ser internas, externas y mixtas; las cuales las tienen como funciones:

- a) Captar operaciones efectuadas o controlar su custodia.
- b) Comprobarlas en los documentos originales.
- c) Justificarlas con el motivo que la originó.
- d) Ordenar e informar sobre el movimiento de valores.
- e) Contabilización o registro en los libros de contabilidad.

Puesto que los documentos básicos para el registro de las operaciones son las formas impresas, se pueden tener inmensidad de comprobantes originales, como son los recibos, remisiones, factura, notas de salidas y entrada de almacén, pedidos, solicitudes de compra, cheque, pólizas, etc; para lo cual, al establecer formas, debe estudiarse su objeto, que justifiquen su implantación, prever que no se repita la forma según el fin que se persigue; sus trámites, registros y diseños; medios de llenarlos, impresión, así como la contabilidad de dichos comprobantes.

D) INFORMES Y ESTADOS FINANCIEROS

El elemento más importante del control interno, desde el punto de vista de vigilancia, es el de la información periódica sobre las actividades de la empresa, sobre las cuales se fundan decisiones para la administración, además sirven de correctivo sobre los errores encontrados; la varie

dad de los informes se hacen según su finalidad y propósitos necesarios de información, ya que estos registros que se proporcionan a la dirección en forma de informes concretos, con el fin de formar juicios acertados sobre la situación de la negociación.

Según los aspectos que cubren los Estados Financieros, pueden ser de varias clases :

Sintéticos y analíticos.- Formados con las cuentas de mayor o de los auxiliares.

Estáticos y dinámicos.- Referidos a un momento o periodo determinado .

Estimativos o proforma .- presentan posibles operaciones por realizar :

Con cifras relativas o cifras absolutas.- Partidas que guardan relaciones entre sí , ya sea en un estado o entre dos o más estados.

Pero entre todos los estados financieros, los que más se preparan son : Balance General, Estado de Pérdidas y Ganancias , el Estado de Costos de Fabricación; y en un control interno bien implantado, el Estado de Origen y Aplicación de Recursos; por lo que es regla general redactar los Estados Financieros en forma condensada y en anexos complementarios analizar los renglones principales con palabras de fácil entendimiento.

También se acostumbra, recomendar la formulación de - informes anteriores ... (como son los informes de gastos , análisis departamentales) ... formulados por los diversos departamentos, en los que especifican todas las operaciones que les incumbe , con el fin de evitar pérdidas o errores.

Pero estos informes cuando no son oportunos en la presentación de los informes generales, se suelen omitir opiniones u operaciones, de las cuales faltan algunos movimientos que pueden afectar grandemente y hacerlos de poca importancia puesto que la seguridad, exactitud y realidad son requisitos esenciales; con el uso de gráficas se realizan de manera más objetiva todas las operaciones llevadas a cabo; por lo que se recomienda el empleo de medios mecánicos en la contabilidad, los cuales han tenido gran impulso según las necesidades económicas de las empresas actuales.

Estos sistemas mecanizados, nos presentan ventajas que disminuyen las posibilidades de error, ahorran tiempo y esfuerzo, disminución de costos; además debido a su comprobación diaria al estar operando, se puede fácilmente prevenir los fraudes posibles. Por eso, en las grandes empresas, el empleo de las máquinas es imprescindible tanto en las de contabilidad, como los auxiliares empleados en los trabajos de oficina.

Al interpretar el Balance General mediante el porcentaje proporcional, se acostumbra a representar como el 100 % al activo por una parte y por otra al pasivo y capital. En el Estado de Pérdidas y Ganancias, se suelen representar a las ventas netas como el 100 % con respecto a los demás renglones, conceptos referidos para obtener conclusiones útiles.

E) PRESUPUESTOS

La implantación del control presupuestal, en las operaciones de los negocios, se presenta como una situación -

común en todas las naciones en desarrollo industrial, ya que su manejo eficiente, significa que siempre se hallará la empresa en condiciones de hacer frente a los compromisos y obligaciones contraídas, obteniendo así de los recursos de que se dispongan, el mejor provecho posible, por medio de una atinada inversión y manejo de ella.

Es por eso, que en toda empresa, es necesario implantar el sistema de presupuestos como un instrumento de planeación de las actividades futuras que cubran : ingresos, costos, gastos y utilidades esperadas durante un periodo mensual, trimestral , anual o por cualquier periodo que se considere necesario, mostrando las variaciones encontradas y sus causas que la originaron, así como las medidas correctivas de dichas deficiencias.

La aplicación de presupuestos, dentro del campo mercantil, tiene su origen aproximadamente a principios de este siglo y su aplicación, se ha generalizado en todo el tipo de industrias y comercios, sobre todo en los países grandemente industrializados.

Para la preparación de un presupuesto, se requiere del conocimiento en los aspectos técnicos dentro de cada departamento y se recomienda que los responsables de cada operación formulen los presupuestos respectivos de acuerdo con las metas que la dirección le exige, considerando las experiencias anteriores. De esta manera el contador reunirá los presupuestos formulados por cada departamento para formular el presupuesto general, que deberá regir en determinado periodo futuro.

Por lo mencionado anteriormente, es recomendable que

los presupuestos no abarquen uno o dos ejercicios sociales, por la imposibilidad de prever mas allá de estos lapsos de tiempo, lo cual resulta ventajoso, con el fin de fijar las metas futuras en el desenvolvimiento de las operaciones y establecer control sobre el trabajo de los subordinados, para asegurar la coordinación de las actividades.

El presupuesto, no es de ninguna manera el sustituto de la gerencia, sino que es un elemento eficaz para el mejor desarrollo de su misión y con limitaciones por ser un cálculo anticipado, pues es imposible cubrir las metas fijadas (las ventas, los costos, los gastos, el financiamiento, la propaganda , etc) no se realizan cifras por cifras pero con la ayuda de ajustes que se hagan, se tendrán al día en los diferentes departamentos todos los instrumentos para dar mayor rendimiento a su capacidad, existiendo dos factores intimamente relacionados, puesto que cuanto más exacto sea el presupuesto, la administración se encontrará en la posibilidad de ser más eficiente o si la dirección tiene una buena preparación, los beneficios obtenidos serán mayores a través del empleo de los presupuestos.

F) ESTADÍSTICAS

Las estadísticas en las empresas, son instrumentos de control interno que se tiene en uso preponderante, pero desgraciadamente, su uso no se ha extendido lo suficiente debido a que muchos empresarios por ignorancia, no entienden su empleo; pues para saber interpretar y alcanzar los beneficios de dichas estadísticas, que como toda ciencia existe la necesidad de una capacitación previa bastante amplia. Es

por eso, que la relación en los negocios sobre la utilidad de las estadísticas, depende directamente del conocimiento que se posea de ellas para interpretarlas.

Debido al crecimiento que se ha tenido en las industrias, por la cantidad de operaciones que se efectúan, es imposible que los directivos dependan exclusivamente de su intelecto para el buen funcionamiento de la empresa, lo cual será imposible y se facilitará a incurrir en errores de trascendencia desastrosa; es por eso, que ciertas operaciones se podrán obtener claramente mediante el uso de cuadros estadísticos, orientando correctamente el derrotero de las actividades. De esta manera, la aplicación de las estadísticas en los controles presupuestales y la comparación de resultados obtenidos con los anteriores, resuelven la mayor parte de los problemas originados en los negocios.

La presentación de las estadísticas se hacen siempre mediante el uso de gráficas, las cuales permiten una comprensión e interpretación rápida y segura en los principales puntos referidos en ella ; por lo cual las estadísticas deberán estar elaboradas en forma sencilla con fácil apreciación y evitar expresar varios conceptos diferentes en una sola; representarnos gráficamente ya sea con líneas rectas o curvas; la escala representarla en porcentajes o cantidades cerradas; diferenciar las rayas empleadas para la gráfica con el rayado del papel para evitar confusiones; las letras y cifras colocarlas claramente con el fin de que se puedan leer fácilmente; los títulos deberán ser claros y precisos, recurriendo al empleo de subtítulos explicativos.

G) PERSONAL

Puesto que el éxito de toda empresa, depende en gran parte, de la eficiencia de su personal en sus respectivas actividades, y esto se logra mediante la capacidad, satisfacción y cooperación de los trabajadores, influyendo de una manera importante en la actuación de los jefes que valían al elemento humano en sus operaciones administrativas: la asignación de funciones y determinación de responsabilidades, para la práctica de las labores administrativas y contables, que desempeña el elemento humano, para lo cual son necesarios sus antecedentes, preparación y experiencia para el desarrollo del control interno proyectado.

Es por esto que decimos; que por muy buena que sea la organización de la empresa y sus procedimientos adecuados, es imposible lograr el objetivo del control interno sin la colaboración del personal que pone en práctica los fines de la organización y los procedimientos, así que es decisiva la importancia de este elemento, que lo forman cuatro factores necesarios para un buen control interno y ellos son :

- 1.- Selección y entrenamiento
- 2.- Eficiencia
- 3.- Moralidad
- 4.- Retribución

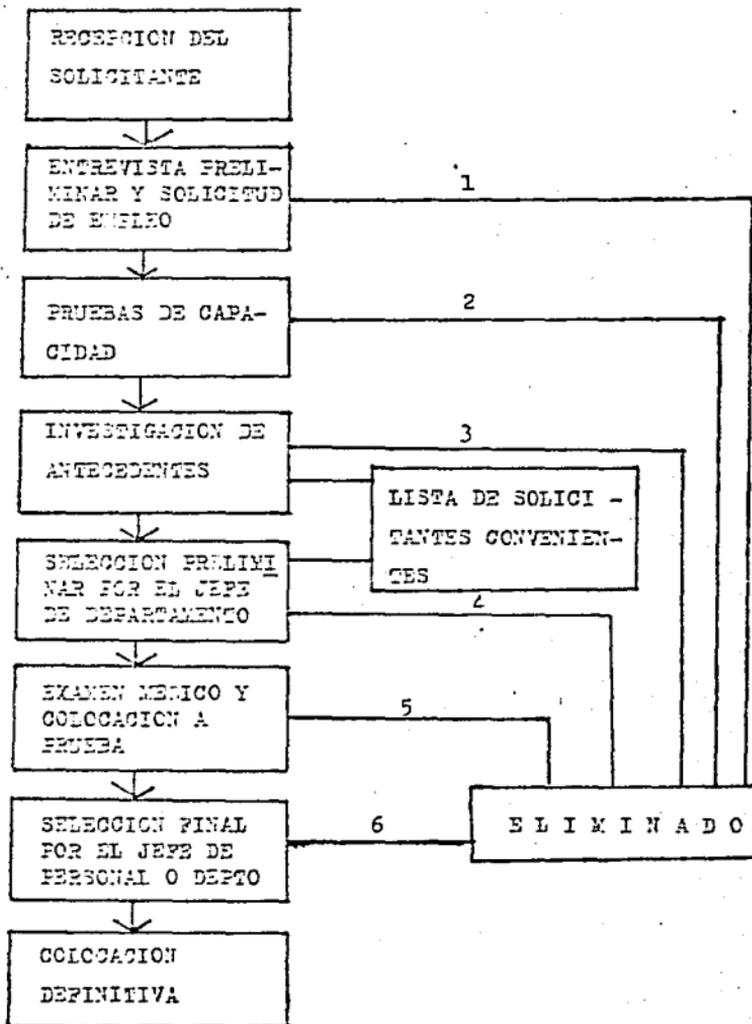
Estos puntos antes mencionados de los cuales expondré unos conceptos, con el deseo de hacer un poco explícito y aceptable su noción.

Selección y entrenamiento : Para la selección de los empleados, se suelen adotar técnicas especiales y científicas que permiten tomar medida preventivas en contra de posibles fraudes, ya que , los antecedentes y la calidad de los empleados representan factores muy importantes; esta labor es responsabilidad del departamento de personal o en su defecto del gerente o director principal ; para lo cual es necesario seguir las etapas que se mencionan en el diagrama No. 1 .

Del cuadro mencionado resultan algunos puntos los cuales hay que mencionar por relacionarse con la eliminación de los candidatos a los empleos, por falta de requisitos - deseados.

- (1) por incapacidad física, falta de personalidad, impresión y datos generales desfavorables.
- (2) Resultados desfavorables en las pruebas de capacidad.
- (3) Antecedentes de trabajo anteriores desfavorable.
- (4) Segunda impresión desfavorable.
- (5) Incapacidad física.
- (6) Selección del número de personas requeridas.

Ya elegida la (s) persona (s) es necesario y recomendable un periodo de capacitación sin escatimar esfuerzos , mediante instrucciones orales o escritas en formas de manuales y entrenamientos, bajo la supervisión de una persona competente del departamento en cuestión, también el de implantar programas de adiestramiento adecuados (como conferencias, preguntas y respuestas, demostración por discu -



Cuadro para la selección de personal . Diagrama No. 1

ciones) , por la obtención de resultados eficaces y económicos para la empresa, por lo que al final, el nuevo empleado se dará cuenta de su importancia y posición dentro de la empresa, así como las normas generales, atributos y responsabilidades que deberá observar en el desempeño de su actividad.

H) EFICIENCIA

La eficiencia en el trabajo, depende principalmente, - del juicio personal que se aplica en cada operación llevada a cabo, preocupándose por aletarla y medirla, puesto que es un factor importante en los costos del negocio, en el renglón de tiempo y esfuerzos empleado.

Al desempeñarse las distintas actividades por los funcionarios y empleados de la oficina, como del personal de la planta, se encuentran en condiciones con frecuencia anormales, de que llegan tarde a sus labores con perjuicios de las mismas, así como la frecuente ausencia del personal; reduciendo en perjuicio de la propia empresa, anomalías que se encuentran frecuentemente, debido a los sistemas defectuosos de transporte o por jornadas de trabajo inadecuadas.

Este problema, en muchas empresas progresistas, lo han resuelto con el establecimiento de transportación especial encargada de poner al personal a las puertas del centro de trabajo, así como la implantación de horarios adecuados, para lo que muchas empresas en México han adoptado por registrarse según el sistema de semana inglesa, con el fin de obtener una mayor eficiencia en las labores.

Dichas labores se recomiendan como medios adecuados. -

de vigilar las actividades del personal con miras de posibles ascensos, recundando en una mejoría económica que beneficie al trabajador y a la propia empresa : Tambien, es recomendable dentro de la eficiencia del personal, la coordinación y armonía en las actividades y procesos para el desarrollo eficiente y evitar el entorpecimiento de las mismas.

Dentro de la armonía, es importante, que deba existir tanto en los miembros del personal y en los jefes de departamento evitar al máximo la desigualdad en el trato respecto al personal, que trae como resultante el favoritismo hacia algunos empleados en detrimento del resto ; la incomodidad del personal debido a las condiciones higiénicas del equipo obsoleto con los que opera el personal ; oficinas - faltas de espacio, iluminación y ventilación. La falta de todo esto, trae como resultado, el descontento del personal afectado, con el natural prejuicio del trabajo eficiente.

Otras de las causas que afectan la armonía es la negociación al empleado del legítimo derecho de superarse en el trabajo y la preparación mediante estudios; a las que muchas compañías niegan los medios a los empleados a realizar sus aspiraciones, con el consiguiente descontento; el cual no es eficiente en su trabajo y lo abandonará en la primera oportunidad que se presente. No es recomendable exagerar en las amonestaciones y mucho menos en la presencia de terceros , así como la negociación del reconocimiento justo a las labores del empleado.

Todos los conceptos anteriores, respecto a los alienígenas al personal, contribuyen a una mayor eficiencia del mismo y como un resultado favorable a una disciplina espontánea.

nea, por parte del personal mediante sistemas establecidos, fielmente cumplido, los que hacen al personal desarrollar sus labores con alegría y gusto. Teniendo en cuenta siempre que la disciplina se origina en la dirección y los funcionarios, quienes en la misma situación que el personal, se deberá sujetar a los sistemas de control interno implantado.

I) MORALIDAD

La moralidad del personal es donde descansa la estructura del control interno así como la selección adecuada del mismo, los requisitos de admisión, el control diario del comportamiento de los empleados, beneficia considerablemente los intereses del negocio. Son requisitos muy necesarios la rectitud y la moralidad para una empresa que haya establecido un control interno; la falta de honradez por parte del personal le causa grandes pérdidas materiales, así como grandes aumentos en los costos; ejemplo : los fraudes, los robos, tarjetas de tiempo checadas por compañeros de la compañía, etc.

Independientemente de las ventajas del descanso periódico tanto físico como mental, las vacaciones al personal favorecen en la renovación eficiente del trabajador ; nos facilita darnos cuenta de si las instrucciones se cumplen como está establecido, se comprueban los asuntos diarios y en orden, dan oportunidad de descubrir fraudes en caso haberlos ó resguardarlos para evitarlos , lo cual se logra cuando se sustituye la persona que se encuentra de vacaciones. Por eso resulta peligroso cubrir el importe de las vacaciones en -

efectivo a las personas que no tienen oportunidad de disfrutar de dichos descansos y que manejan valores, por que pierden en propósito de las vacaciones en su totalidad.

En lo referente a la rotación de los empleados, al igual que las vacaciones, es una medida excelente para incrementar la eficiencia del personal, por que ayuda a la administración de protegerse contra los abusos de confianza, que se puedan hacer con mayor frecuencia y en forma mas variada, obteniendo como resultado que el personal entre en contacto con otras labores ampliando las relaciones existentes dentro de las actividades de la empresa y se fomenta el desarrollo de la iniciativa individual facultándolo para poder sustituir y sugerir mejoras en las actividades en que interviene.

Tambien ayuda grandemente la rotación del personal, en el caso de ausencias por enfermedad u otro motivo de causa mayor, o bien, por introducirse mejoras o nuevos métodos de organización, pues conociendo varias personas los diversos trabajos que se lleven a cabo en la empresa, facilite la sustitución del personal ausente y las modificaciones que se quieran llevar a cabo.

J) RETRIBUCION

La retribución justa al personal que realiza las labores de la empresa, hace que aumente la existencia del trabajo con mayor entusiasmo y atención, ya que sueldos y salarios favorable, así como incentivos, premios y oportunidades de sugerencias, son características de personal re -

tribuido suficientemente; pues un empleado sin aspiraciones es inconveniente, ya que carece de miras por superarse en eficiencia, su aspecto económico ; Los cuales a la larga resultan perjudiciales para la empresa, por su estancamiento.

La política de los salarios equitativos es benéfica para la eficiencia del personal, por que su desequilibrio al designar los sueldos, cuando estos no están en relación con la preparación, experiencia, capacidad técnica de la persona, es causa de la deserción y deslealtad de parte de los empleados para con la empresa.

El mejoramiento económico y el ascenso, son perspectivas que actúan como incentivos en la superación del trabajo ya que el empleado labora con entusiasmo y considera su labor satisfecha, por realizarlo lo mejor posible ; si alguna empresa cuenta con todas estas posibilidades de control interno, se debe considerar como una compañía que no sufrirá fraudes o deslealtades de parte de los que trabajen en ella.

K) FIANZAS

La mayoría de las empresas, han generalizado el empleo de fianzas , como garantía de los intereses de la empresa - que pone en manos de los empleados funcionarios y estos se encuentran afianzados previniendo el fraude, para lo cual - las compañías afianzadoras, en su forma de papelería piden ciertos requisitos que deben cubrir los afianzados, así como el tipo vigente de la fianza y su prescripción, por lo - que a cambio se comprometen reembolsar el importe de los - fondos defraudados, lo cual, si la empresa no tiene métodos

adecuados de control interno, las fianzas carecen de valor totalmente.

Recordando que las fianzas prescriben en cierto tiempo las acciones a favor de la empresa derriba de una fianza y si el empleado se separa de la empresa después de haber cometido el fraude, la obligación de cubrir el importe de la compañía de fianzas estará limitada en fecha posterior, por lo que es necesario considerar dos puntos importantes:

- 1.- Las compañías afianzadoras, se comprometen por cuenta del fiador, mediante requisitos para su funcionamiento como son los antecedentes laborales, sociales del afianzado, así como la situación en que prevalece dicho afianzado, datos que dan valiosa cooperación en la determinación del personal contratado.
- 2.- Así mismo, efectúan exámenes previos a los métodos de contabilidad y sistemas de control interno evaluándolos y promoviendo para que los mejoren.

L) CONDICIONES DE TRABAJO

Puesto que las condiciones de trabajo, dependen principalmente de la eficiencia del mismo para beneficio de la empresa, es conveniente que estas sean tentadoras o humanas ya que el trabajador aporta su mano de obra en condiciones de obrero, empleado o funcionario, hay que considerar aspectos de las condiciones de trabajo de grupo o empleado en particular que abarquen los siguientes asuntos :

- 1) Sueldos equitativos y gratificaciones anuales.

- 2) Incentivos y participación de utilidades.
- 3) Difusión de programas sociales, culturales, deportivos . (como conferencias, escuelas, bibliotecas , campos deportivos, atención médica, etc.)
- 4) Oficinas espaciosas, con buenas condiciones de luz e higiene .
- 5) Instalación de equipo controlado de música.
- 6) Uso de equipos mecánicos modernos o en buen estado
- 7) Implantar intervalos de descanso.
- 8) Proporcionar despensas mensuales de artículos de primera necesidad para los hogares de los empleados a bajo costo.

Todos estos puntos anteriores, producen lógicamente reacciones favorables por parte del personal hacia sus dirigentes, por lo tanto, desarrollan sus actividades con más entusiasmo y desempeño , así como también, demuestra gran espíritu de lealtad para con la empresa.

Existen muchas empresas, que por razones de economía hacen caso omiso de estos punto tan importantes; como son las condiciones de trabajo que con el trascurso del tiempo se les presentan problemas con el personal, que les traen grandes pérdidas; en cambio, hay otras empresas o empresarios que no escatiman gastos, aparentando mayores ganancias pero que su motivo moral, es para justificar el bienestar de los individuos que componen el personal de la empresa.

Por lo cual está comprobado, que permitiendo ciertas ventajas al empleado, hasta cierto límite, permite mayor eficacia en los trabajos, trayendo como consecuencia grandes

beneficios monetarios que compensan a los desembolsos efectuados.

M) DISCIPLINA

La disciplina, deberá abarcar distintos niveles de personal, (desde el funcionario mas alto hasta el aprendiz) los cuales sabrán que funciones administrativas y disciplinas establecidas como normas tienen que desempeñar; ya que la buena disciplina, da por resultado que todo el personal de la empresa esté dispuesto a acatar las órdenes escritas o implícitas y las reglas necesarias para lograr los objetivos determinados.

No es recomendable, querer implantar normas de disciplina, mediante amenazas o castigos (métodos obsoletos) o en forma autoritaria por que pierden efectividad con el tiempo; ya que la mayoría de los empleados de muchas empresas, desean sinceramente hacer lo que de ellos se espera cuando entran a trabajar.

De lo anterior, se tiene como consecuencia, reglas formuladas claramente a las que el empleado tiene como derecho conocer, así como saber las consecuencias de sus violaciones fijadas de antemano; por lo que sancionará de acuerdo con la gravedad del caso, procurando inmediatamente corregir las situaciones anormales.

N) VIGILANCIA DEL CONTROL INTERNO

Fuente que la administración, tiene la responsabilidad

dad de proyectar, instalar y supervisar un sistema de control interno, con la finalidad de proteger las partidas del activo propiedad de la organización; comprobar la exactitud y confiabilidad de la contabilidad; promover que las operaciones efectuadas sean eficientes y se apegen a las políticas administrativas; es necesario vigilar paso a paso la secuencia de las operaciones, ya que se han implantado métodos, formas, registros, instructivos; efectuada la división del trabajo; determinada cada una de las responsabilidades y de que funcione en forma ininterrumpida auxiliándose de un contralor (que será un miembro de la administración de vital importancia para la misma) encargado de vigilar el funcionamiento de la empresa, mediante revisiones periódicas, efectuadas por un departamento de auditoría interna, que actuará en forma independiente del departamento de contabilidad o en caso de ser una empresa de pequeña importancia, por un funcionario capacitado.

Ya que la eficacia del control interno es tan importante en el renfón de la veracidad en los informes financieros, es necesario repartir responsabilidades a la administración, la cual se librará parcialmente, solicitando los servicios de un Contador Público independiente, para que haga un estudio de los métodos existentes o que se vayan a implantar y así se puedan fijar las bases para regular y vigilar eficientemente su funcionamiento .

Debido al desenvolvimiento que ha tenido la industria en nuestro tiempo, aunque México no se considera un país desarrollado, pero sí con un gran crecimiento económico, la profesión de Contador Público empieza a gozar de cierto -

prestigio en el ejercicio de su labor independiente, por lo cual, el público en general y los usuarios en particular, lo consideran como un elemento valioso para el estudio y análisis de problemas administrativos, contables, de carácter presupuestal y financiero; información que presenta desinteresadamente en beneficio de los propietarios accionistas, acreedores y al público en general, de la situación económica de un negocio; opinión imparcial sobre los Estados Financieros, basados en el reconocimiento y observancia de los principios de ética y rectitud profesional; hacen formarse juicios favorables sobre la opinión emanada de dicho profesionalista.

Aunque el contador público, desempeña funciones de carácter social, puede afirmarse que da fé pública, por lo cual la gente le está permitiendo gran confianza, la que ha adquirido durante el ejercicio de su profesión, por su dominio de las técnicas contables, su experiencia y sobre todo de la veracidad de sus dictámenes emitidos, para lo cual es necesario que sirva no únicamente a una persona, sino que sus labores las desempeñe a varias personas o compañías.

La información basada en programas adoptados, formulados sin omitir ningún punto esencial, es de vital importancia para llevarse a cabo auditorías de balance o de las operaciones a los resultados finales, de los cuales el contador público propondrá ajustes y correcciones a los errores advertidos en su examen, encaminados a la emisión del dictamen sobre los estados financieros y por su capacidad técnica, se le permite crear e instalar sistemas de control

interno, organizaciones, resolver problemas de presupuestos, sistemas de costos, contabilidad en general, asuntos fiscales y ayudar en asuntos especiales a la administración, sin decir que las actividades enumeradas delimitan el campo de acción del Contador Público.

El Contador Público efectúa la vigilancia mediante la revisión de los métodos de control interno, practicando auditorías periódicas para determinar la extensión y oportunidad en los procedimientos, para desarrollarlos a través de pruebas selectivas. Si dichos procedimientos en uso, no son pertinentes, es deber del Contador Público, aconsejar a través de una crítica constructiva a sus clientes, los defectos y desviaciones de que prevalece el sistema en función y planear medidas de control y seguridad para el buen funcionamiento en el futuro.

La base para determinar la extensión y confianza que se dará a los procedimientos de auditoría, dependerán grandemente de la evaluación que haga el auditor del control interno existente, trayendo como consecuencia, ahorro de tiempo y esfuerzo para el, y de honorarios en favor del cliente, así como también, informes más oportunos.

La revisión de los métodos de control interno, es el punto de partida para una auditoría a practicarse posteriormente, de la cual se obtienen bases para determinar aspectos sobre los cuales se deben forjar mayor atención al examinarlos.

Sin embargo, la finalidad del control interno, es determinar los alcances de la revisión en las operaciones del negocio, ya que al emitir un dictámen sin salvedades, no impli

la aprobación total del sistema del control interno examinado, por lo que , el contador público comunicará a su cliente las anomalías y deficiencias encontradas, pero sin asumir totalmente la responsabilidad .

Por lo que el Contador Público; al expedir su dictámen, previa revisión, obtuvo la amplitud que le señaló el control interno existente . . .

" La revisión fué practicada de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y en tal virtud, incluyo las pruebas selectivas de los registros contables y además procedimientos que consideré necesarios de acuerdo con las circunstancias " .

Y si resulta, de que ese exámen no es confiable del todo en los métodos y registros básicos , para la formulación de los estados financieros se deberán hacer mención de las salvedades necesarias al emitir su dictámen o abstenerse de emitir su opinión.

CAPITULO IV

" CONTROL INTERNO POR OBJETIVOS Y CICLOS DE TRANSACCIONES "

A) CICLO DE TRANSACCIONES

Se considera que, para establecer una relación más clara entre el estudio del control interno y las pruebas de auditoría, debemos reconocer que las transacciones que efectúan en una empresa pueden agruparse en ciclos y que pueden definirse objetivos específicos de control interno para cada ciclo, ya que un estudio por cuenta pierde de vista la dinámica de las empresas.

Cuando hablamos de ciclos de transacciones podemos plantear dos alternativas, identificar el mayor número de ciclos posibles de ellos o bien, reducirlo. Con objeto de establecer una base o punto de partida, puede establecerse un grupo reducido que se identifica como sigue:

- 1.- Ciclo de tesorería
- 2.- Ciclo de egresos
- 3.- Ciclo de producción
- 4.- Ciclo de ingresos

Existe además una función de preparación de informes financieros que por su importancia podrían también separar-

se con objeto de establecer sus objetivos específicos de control interno.

B) MECANICA DE IDENTIFICACION DE CICLOS DE TRANSACCIONES Y DE CICLOS Y RUBROS DE ESTADOS FINANCIEROS

La identificación de los ciclos de actividad de una empresa es básica para que el auditor pueda identificar los objetivos del control interno en cada ciclo y las técnicas de control para lograr dichos objetivos. Por otra parte, la identificación de ciclos es convencional pero no debe perderse de vista que en tanto tengamos menor número de transacciones similares y consecuentemente, se facilitará la aplicación del concepto de auditoría por ciclos de transacciones. Este apéndice pretende ser ilustrativo únicamente y no proporcionar una fórmula única aplicable a todos los casos. Al hacerlo se consideró adecuado identificar cuatro ciclos de transacciones, indicando a la izquierda el nombre y la descripción del ciclo y a la derecha los rubros de los estados financieros que normalmente comprendería a cada ciclo.

En su concepto más amplio el ciclo de operación de una empresa comprende el lapso que la misma emplea para convertir el efectivo obtenido de sus accionistas e invertido en el objeto del negocio, en efectivo nuevamente a disposición del negocio y de sus accionistas. Por esta razón el primer ciclo que se identifica es el ciclo de tesorería que agrupará normalmente transacciones que se registran en los siguientes rubros de los estados financieros.

Cuentas de efectivo en caja y bancos, cuentas de inversiones temporales, pasivos propuestos y otras reservas, -

préstamos bancarios y cuentas de inversión de los accionistas.

Normalmente se agruparían aquí también transacciones - relativas a la cuenta de ingresos y gastos provenientes de inversiones temporales y préstamos bancarios, por ejemplo: intereses ganados e intereses pagados.

El segundo ciclo que se identifica es el de egresos y comprende las transacciones en las cuentas utilizadas para controlar y registrar los egresos normales de la entidad, - para hacer pagos a los proveedores por la compra de bienes y servicios, a los empleados por los servicios prestados, - al gobierno por impuestos de toda clase.

El tercer ciclo denominado de producción agruparía las transacciones que afecten las cuentas involucradas en el proceso de producción tales como: inventarios, propiedades, - plantas y equipo, pasivos acumulables y costos de producción

Finalmente el ciclo de ingresos agruparía transacciones que se registran en las cuentas de efectivo, en caja y bancos, clientes, ventas (y correlativas, tales como reserva para cuentas de cobro dudoso, bonificaciones, rebajas y descuentos sobre venta, costo de venta, gastos de venta, etc.).

Como se ha explicado la razón principal para realizar - estas agrupaciones es facilitar el estudio de técnicas de - control interno similares aplicables a controlar tipos de - transacciones similares y consecuentemente, puede eventualmente modificarse el número de ciclos o los rubros de los estados financieros agrupados en los mismos en función de las características específicas de cada empresa.

Rubros de los Estados Financieros Afectados por
los ciclos Identificados de la Compañía XYZ

Cuenta usualmente afectada (x)	C i c l o			
	Tesorería	Egresos (compras y nómina)	Producción	Ingresos
ACTIVO:				
Efectivo	x	x		x
Cuentas por cobrar				x
Inversiones (tempo rales)	x			
Inventarios -				
Materia prima		x	x	
Productos en pro ceso			x	
Productos termi nados			x	x
Gastos anticipados		x	x	
Propiedades, plan ta y equipo		x	x	
Inversiones (largo plazo)	x			
PASIVO:				
Créditos y documen tos por pagar	x			
Otras cuentas por pagar		x		
Proveedores	x	x	x	x
Impuestos por pagar	x	x	x	x
Contingencias	x	x	x	x
CAPITAL CONTABLE:				
Capital social	x			
Utilidades retenida	x			
Acc. en tesorería	x			
Inversiones adicio nales	x			

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

INGRESOS/GASTOS

Ingresos				x
Deducciones de los ingresos				x
Costo de venta	x		x	x
Gastos de venta	x			x
Gastos generales y de administración		x		
Otros intereses, etc	x			
Partidas extraordinarias	x	x	x	x

Nota: Cuando una cuenta esta afectada por uno o más ciclos existe un "enlace".

C) METODOLOGIA PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES

El objetivo es proporcionar una guía general sobre la metodología a utilizar por parte del auditor, para estudiar y evaluar el control interno por ciclos de transacciones. Esta metodología persigue como finalidad que exista mayor claridad en la determinación del trabajo del auditor, relativo a dicho estudio y evaluación del control interno, así como el efecto que el mismo tiene en el diseño de sus pruebas de auditoría.

Esta metodología permitirá al auditor documentar adecuadamente el estudio y evaluación del control interno mediante:

a) Identificación de los objetivos del control interno aplicable a un ciclo de transacciones;

b) Identificación de las técnicas de control utilizadas por la entidad para lograr dichos objetivos;

c) Evaluación del cumplimiento de los objetivos del control interno;

d) Fijación de la naturaleza, extensión y oportunidad de sus pruebas de auditoría.

En virtud de lo anterior será indispensable que para que el auditor aplique esta metodología, haya identificado previamente los ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a estudio y evaluación.

A través de la elaboración de gráficas de flujos de transacciones, memoranda descriptivos o la utilización de cuestionarios, el auditor deberá documentar lo que se logra mediante el proceso de las transacciones dentro de cada función. El detalle de la información que se incluye en esta documentación, dependerá del grado de profundidad a que quiere llegar el auditor. Sin embargo, no se intenta en ningún caso que esta documentación se muestren los procedimientos de procesos sino más bien, resumir en la misma el flujo de transacciones en términos de su importancia, para lo cual esta documentación deberá contar con lo menos con los siguientes elementos:

- Documentos fuente e informes que se preparen.
- Pasos de procesamiento.
- Archivos utilizados en el procesamiento, y
- Enlaces con otros ciclos, sistemas o funciones.

En resumen, al preparar esta documentación no se intenta demostrar en la misma como se controla el procesamiento de las transacciones, sino que estas fluyen y se procesan a través del sistema.

La evaluación del control interno se logrará mediante:

- La identificación específica de aquellos objetivos del control del ciclo que se logra satisfactoriamente y de aquellas técnicas de control en la que el auditor pueda aparentemente confiar al fijar el alcance de las pruebas sustantivas tentativas.
- La identificación específica de los objetivos del control de ciclos que no se logran, o se logran parcialmente, describiendo los riesgos de logro incompleto o nulo.

Si se ha documentado consisamente las técnicas de control interno de la empresa, el proceso de valuación empieza al juzgar el auditor si para cada objetivo aplicable, las técnicas expresadas como se mencionó anteriormente:

- a) Dan certeza razonable de que se logran los objetivos;
- b) Dan certeza razonable de que se logran parcialmente
- c) No dan seguridad de que se logran.

La conclusión de que se logra un objetivo de control interno de ciclos significa que, a juicio del auditor que hace la evaluación, existe certeza razonable de que pueden prevenirse o descubrirse los errores o irregularidades importantes mediante las técnicas de control expresadas.

La conclusión de que no se logra un objetivo, o solo se logra parcialmente, nos indica que tal certeza razonable no existe, y que por lo tanto, pueden ocurrir errores o irregularidades que no se descubrirían y corregirían mediante las técnicas manifestadas.

Las disposiciones contenidas en este boletín son de observancia obligatoria y han sido aprobadas de acuerdo con los estatutos del Instituto Mexicano de Contadores Púb. A.C

Análisis general de riesgos

Identifica ciclos transacciones cuyo control interno va a estudiar y evaluar

Identifica funciones aplicables a cada ciclo.

Identifica objetivos de control interno - aplicable a cada función.

Análisis específicos de riesgos.

Entiende y documenta los sistemas y controles de cada función.

Identifica técnicas de control interno utilizadas por la empresa para cada función.

Diseña pruebas sustantivas para cuantificar errores imort. que afectan los edos. financ.

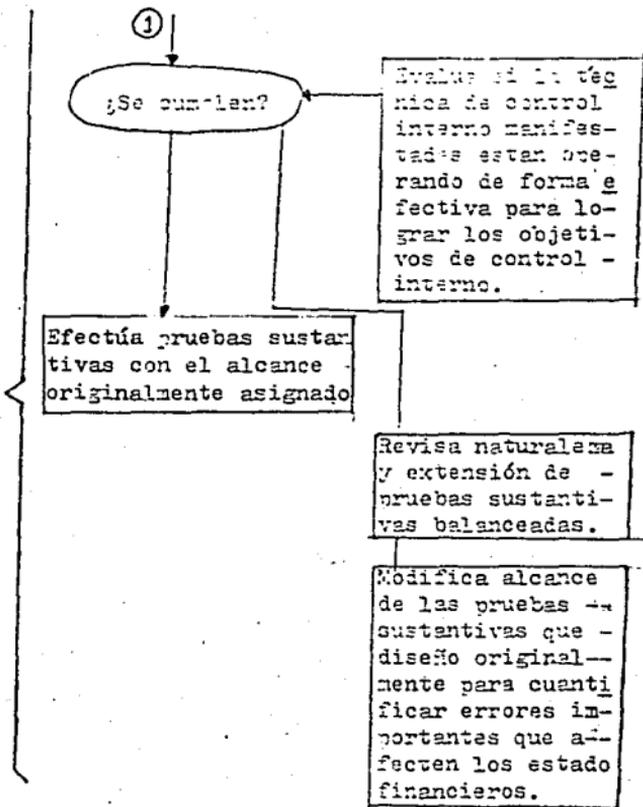
¿Adecuadas?

Lograrán lastécnicas de control y procedimientos manifestados los objetivos de control interno.

Diseña pruebas de auditoría balanceada: - Cumplimiento doble - pronóstico sustantivo.

Ejecuta pruebas de cumplimiento y doble pronóstico.

Diseño de prueba de auditoría y preparación del programa de trabajo.



Gráfica de Metodología para el estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones.

D) CAMPOS DE POSIBLES PROBLEMAS AL LLEVAR A CABO LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES

Existen tres campos de problemas que a menudo encuentra el auditor al revisar los controles internos, los cuales son:

- Archivos en suspenso.

- Enlaces.

- Archivos maestros.

Archivos en Suspenso.

Los archivos en suspenso contienen transacciones que están demoradas en su procesamiento. Estos archivos pueden incluir:

a) Rechazo debido a contenido no válido (ejemplo: número del cliente, número de la pieza, etc.).

b) Transacciones pendientes de autorización (ejemplo: pagos a terceros, crédito detenidos, embarques detenidos, etc.).

c) Transacciones pendientes de procesar (ejemplo: atraso en los trabajos de los empleados e ingresos de caja por aplicar).

Los archivos en suspenso pueden ser una parte útil y normal de un sistema de procesamiento si se controlan, y se informa acerca de ello.

Enlaces.

Los enlaces afectan a más de un sistema, función o ciclo. Si las transacciones dejan un sistema para su procesamiento, la salida y la entrada deben controlarse para evitar las pérdidas o adiciones no autorizadas durante el pro-

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

cesamiento que ocurre. Así mismo, si las transacciones solo salen o entran en un sistema, los controles deben asegurar la igualdad de la actividad de salida y de entrada.

Archivos Maestros .

Los archivos maestros pueden ser usados en distintos puntos dentro de un ciclo de transacciones y pueden compararse con otros ciclos de transacciones, por lo tanto , es necesario establecer un control sobre su acceso. Debe concentrarse la atención en los controles que aseguren la oportunidad y exactitud de la información contenida en los informes producidos por los archivos maestros (ejemplos : lista de límites de crédito, información de clientes, listas de precios, etc.)

E) PRUEBAS SUSTANTIVAS

La característica esencial de la prueba sustantiva es que la misma está diseñada para llegar a una conclusión con respecto a un saldo de una cuenta, sin importar los controles contables internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo.

Las pruebas sustantivas incluyen técnicas tales como: Confirmaciones, observación física, cálculo, inspección, investigación, etc. Es importante señalar que una prueba sustantiva no es necesariamente una verificación detallada o del 100 % .

Debido a lo anterior, la naturaleza y extensión de las pruebas sustantivas dependerán de la probable naturaleza y volumen de errores que pudieran ocurrir en los procesos contables de la empresa, que no fueran descubiertos por

Las técnicas de control interno empleadas en la misma. Es obvio que a menor cantidades de errores de importancia que pudiesen ocurrir, mayor será la limitación del alcance de las pruebas sustantivas. Por lo tanto, en aquellos casos - en que la debilidad de los controles internos puedan permitir errores en los Estados Financieros pero, debido a diferentes razones el número de tales errores probables y su importancia relativa en conjunto sean pequeños, podría aún ser apropiado limitar el alcance de las pruebas sustantivas debido al riesgo global limitado de la presentación incorrecta de los Estados Financieros.

También es cierto que en algunos casos el esfuerzo y tiempo para llevar a cabo las pruebas de cumplimiento pueda ser tal, que el auditor determine el resultado más práctico para llevar a cabo pruebas sustantivas y llegar a una conclusión respecto de una cuenta o transacción .

Normalmente es conveniente ejecutar pruebas sustantivas en una fecha preliminar, mas bien que al final del período de auditoría. Esto es válido en situaciones en que las pruebas sustantivas sean el resultado directo de objetivos de control interno por debajo del logro, pero siempre y cuando el riesgo de errores importantes entre la fecha preliminar y la fecha final de la auditoría es mínimo. Utilizar una prueba sustantiva normalmente es válido en aquellos casos en que , a pesar de que se logran los objetivos de control interno es necesario efectuar una combinación de pruebas sustantivas y de cumplimiento de controles internos . Sería también válido esto cuando se ejecuta una prueba sustantiva por que así lo requieran los transac -

mientos profesionales, o por requerimientos especiales.

F) ANALISIS ESPECIFICO DE RIESGO

Los Estados Financieros pueden estar sustancialmente equivocados en algunos aspectos importantes, debido a errores o irregularidades importantes que existen en los sistemas de contabilidad, o bien a errores o irregularidades importantes que se producen y que no son descubiertos mediante los procedimientos de auditoría aplicados. El riesgo de que existan equivocaciones en los estados financieros producto de errores o irregularidades en los sistemas de contabilidad, se reduce radicalmente si las técnicas de control interno contable logran sus objetivos.

Cuando las técnicas de control cumplen los objetivos internos y con lo tanto, se reduce el riesgo, el auditor puede confiar en un mayor grado en que los sistemas de contabilidad del cliente producirán Estados Financieros sin errores o irregularidades importantes. Esto significa que podrá hacer menos pruebas para cumplir la norma de obtener evidencias suficientes para respaldar su opinión.

Esto no indica, sin embargo, que puede confiarse completamente en el control interno contable y no hacer pruebas. Los Controles internos tienen limitaciones y se mantienen normalmente por la empresa para lograr cierta razonable, pero no absoluta, de que se logren los objetivos, teniendo en consideración la relación entre costo y beneficio.

Questionario de riesgo de no cumplimiento

I) Ciclo de ingreso

- ¿ Se efectúan embarques a clientes no autorizados ?
- ¿ Se aceptan pedidos de clientes a precios no autorizados y en condiciones inaceptables ?
- ¿ Hay cancelaciones de clientes que si son cobrables y se han considerado indevidamente como incobrables ?
- ¿ Las transacciones se procesan incorrectamente por una persona a quien no corresponde dicho procesamiento ?
- ¿ Se registran ingresos por mercancías no embarcadas o servicios no prestados ?

II) Ciclo de compras

- ¿ Se pueden efectuar compras a proveedores no autorizados ?
- ¿ Realizan compras a proveedores cuya práctica de comercialización no sean éticas ?
- ¿ Atruban ajustes que no sean aceptables para la administración ?
- ¿ Pueden efectuarse desembolsos de efectivo sin el conocimiento de la administración ?
- ¿ Se efectúa desembolsos de efectivo por bienes, mercancías o servicios no recibidos o bien antes de recibirlos ?

III) Ciclo de producción

- ¿ La empresa profuce productos no autorizados o cantidades que excedan los niveles autorizados ?
- ¿ Se incurre en costos excesivos o no previstos para mantener el inventario ?

- ¿ Se ignora con que margen de utilidad se está vendiendo ?
- ¿ Existe un sistema de control de eficiencia de la producción a través del sistema de costos.?

IV) Ciclo de nómina

- ¿ La empresa contrata personal que no esté autorizado ?
- ¿ Se tiene un personal inadecuado o excesivo ?
- ¿ Hay pagos a personal de cantidades no autorizadas?
- ¿ Existen retenciones no autorizadas al personal ?
- ¿ Existen alteraciones de cheques en forma fraudulenta ?
- ¿ Se utiliza mano de obra con fines no autorizados ?

V) Ciclo de tesorería

- ¿ Se ve la empresa impedida de satisfacer sus necesidades de capital a medida que surgen ?
- ¿ Se tienen financiamientos con condiciones no satisfactorias ?
- ¿ Se presentan cuentas incorrectas como consecuencia de ajustes o clasificaciones erróneas ?
- ¿ Se llevan a cabo procedimientos que eviten las técnicas de control interno existentes ?

En resumen, el auditor deberá dar importancia única y exclusivamente a aquellas técnicas de control que sirven para lograr los objetivos y no debe listar técnicas que simplemente son una extensión de detalles de procedimientos.

CONCLUSIONES

Debido al desarrollo que ha tenido el comercio y la industria, durante los últimos años en nuestro país, para el empleo de las técnicas contables, se ha hecho necesario para la organización y administración el estudio del Control Interno.

Para que exista un eficiente control interno en una empresa, se requiere, que funcionen los Elementos del Control Interno adecuadamente.

Es necesario para un Control Interno completo que la contabilidad, así como las actividades de los que laboran en la empresa y los procedimientos implantados, funcionen coordinadamente siguiendo los lineamientos preestablecidos, y exista una división de trabajo adecuada, pues sin la coordinación es imposible obtener resultados favorables del Control Interno planeado.

Los principales objetivos del Control Interno, son los de proporcionar información financiera correcta y segura a los directivos, la protección de los bienes y la promoción eficiente de las operaciones, mediante la organización, los

procedimientos, el personal y la supervisión de los elementos constitutivos.

No se garantiza que los fraudes no se lleven a cabo mediante el empleo de un buen Sistema de Control Interno; pero sí se determinan y previenen.

Para que funciones un Sistema de Control Interno, no necesariamente, hay necesidad de contar con un personal numeroso, ya que funciona en sí es el sistema, pues únicamente el personal es un elemento que constituye a dicho sistema .

Es tarea muy importante para el Contador Público, el examen y valuación del Control Interno , según las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas , para emitir opiniones acerca de la situación financiera de una negociación ; ya que dicho examen proporciona la confianza necesaria en el registro de las operaciones y los Estados Financieros que resulten , a lo que deberá abstenerse de opinar dicho profesionalista, si es que encuentra un porcentaje bastante grande de anomalías .

El Contador Público Independiente, puede ofrecer un número variados de servicios; ya sean de carácter contable o fiscal , administrativos y financieros ; para lo cual hay necesidad de que tenga la debida técnica y experiencia.

BIBLIOGRAFIA

- ANZURES MAQUINO. Contabilidad General. Editorial Porrúa, México, 1987. 600 pp.
- ARIAS GALICIA FERNANDO. Administración de Recursos Humanos. Editorial Trillas, México, 1985. 536 pp.
- BRINK Y WITT. Auditoría Interna Moderna. Editorial E.C.A. S.A. México, 1988. 801 pp.
- CRUDEN Y SHERMAN. Administración de Personal. Editorial Continental, S. A. México, 1987. 661 pp.
- ENRIQUEZ PALMERO RAUL. Léxico Básico del Contador. Editorial Trillas. México, 1986. 160 pp.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Control Interno, Por Objetivos y Ciclos de Transacciones y el Muestreo Estadístico en Auditoría. México, 1989.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Normas y Procedimientos de Auditoría. México, 1988. 415 pp.
- PAFON W. A. Manual del Contador. Editorial Hispanoamericana, México, 1987. 530 pp.
- SANTILLANA GONZALEZ. Como Hacer y Rehacer una Contabilidad. Editorial E.C.A.S.A. México, 1987. 260 pp.
- TERRY GEORGE. Principios de Administración. Compañía Editorial Continental, S. A. México, 1986. 699 pp.