



# Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

## LA FUNCION DE LA CONTRALORIA EN LAS EMPRESAS

### Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a n :

JORGE ALVAREZ LOPEZ

CUPERTINO TOVAR LUJAN

RAUL VILCHIS ORTEGA

Director del Seminario de Investigación

C.P. SEBASTIAN HINOJOSA COBARRUBIAS



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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 esta 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.

# I N D I C E

Pág.

INTRODUCCION.....

## CAPITULO 1

### GENERALIDADES

1.1	Origen.....	2
1.2	Antecedentes en México.....	5
1.3	Definiciones.....	10
	1.3.0 Knoepfel.....	10
	1.3.1 Bravo del Villar.....	10
	1.3.2 David R. Anderson.....	11
	1.3.3 César A. González A.....	12
	1.3.4 Luis Louzau Pérez.....	12
1.4	Características.....	13
1.5	Objetivos del puesto.....	16
1.6	Importancia.....	17

## CAPITULO 2

### ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DEL CONTRALOR 20

2.1	Generalidades.....	20
2.2	Tipos de Contralor.....	21
	A) De línea o administrativo.....	21
	B) Asesor - Staff.....	21
2.3	Autoridad.....	23

## CAPITULO 3

### FUNCIONES

	Pág.	
3.1	Funciones.....	27
3.2	Deberes.....	29
3.3	Información Legal.....	32
3.4	Protección de la propiedad.....	34
3.5	Su división en departamentos.....	37

## CAPITULO 4

### TECNICAS BASICAS

4.1	Sistema de control presupuestal.....	43
4.1.0	Origen, evolución y concepto.....	43
4.1.1	Características y requisitos.....	45
4.1.2	Ubicación del sistema de control - presupuestal.....	47
4.1.3	Importancia del sistema del con -- trol presupuestal.....	51
4.1.4	Principios del sistema de control presupuestal.....	52
4.1.5	Factores a considerar en el esta- blecimiento de un sistema de con- trol presupuestal.....	57
4.1.6	Clasificación de los presupuestos.	61
4.1.7	Presupuesto de ventas.....	62
	A) Introducción.....	62
	B) Método para presupuestar.....	64
	- Estimación directa de los agen- tes vendedores.....	64
	- Económico - Administrativo....	65
4.1.8	Presupuesto de Producción.....	71
4.1.9	Presupuesto de salarios directos..	74
4.1.10	Presupuesto de gastos de fabrica- ción indirectos.....	75

	Pág.
4.1.11 Presupuesto de Compras.....	76
4.1.12 Presupuesto del costo de produc -- ción y/o adquisición de los artícu los vendidos.....	78
4.1.13 Proyectos capitalizables.....	79
4.1.14 Flujo de efectivo.....	81
A) Introducción	
B) Factores y limitaciones a con- siderar en su preparación.	
C) Las normas que deben observar- se en la formulación del presu puesto de efectivo.	
4.1.15 Estados financieros presupuestados	85
4.2 Control interno.....	87
4.2.0 Origen y antecedentes.....	87
4.2.1 Importancia.....	89
4.2.2 Definiciones.....	90
A) Instituto Mexicano de Contado- res Públicos.	
B) Paul Grady	
C) C.P. Joaquín Gómez Morfín	
4.2.3 Su contenido.....	91
4.2.4 Objetivos.....	95
4.2.5 Elementos.....	96
A) Organización.	
B) Procedimientos.	
C) Personal.	
D) Supervisión.	
4.2.6 Métodos para su evaluación.....	99
A) Método descriptivo.	
B) Método de cuestionarios.	

	Pág.
	C) Método gráfico.
4.3	Análisis financiero..... 101
4.3.0	Necesidad de análisis de los estados financieros..... 101
4.3.1	Importancia del análisis de los estados financieros..... 101
4.3.2	Concepto Filosófico del análisis.. 102
4.3.3	Objeto del análisis..... 103
4.3.4	Presentación de resultados..... 105
4.3.5	Métodos de análisis..... 106
	A) Método de reducción de estados Financieros a por cientos.
	B) Método de razones simples.
	- Razones financieras más relevantes.
	C) Método de aumentos y disminuciones.
	- Balance comparativo.
	- Estado comparativo de resultados.
	- Estado de cambio de situación financiera.
4.4	Auditoría Interna..... 125
4.4.0	Generalidades..... 125
4.4.1	Definición..... 126
4.4.2	La transformación de la Auditoría interna en operacional y administrativa y su elevación de nivel... 127
4.4.3	Responsabilidades del auditor interno..... 131
4.4.4	Su independencia..... 133

	Pág.	
4.4.5	Normas de auditoría interna.....	134
4.4.6	Tipos de auditoría interna.....	137
4.4.7	Pasos generales en el desarrollo - de su trabajo.....	138
4.4.8	Cuestionario de auditoría interna.	140
4.4.9	Reportes.....	140
4.5	Auditoría Operacional.....	143
4.5.0	Concepto.....	143
4.5.1	Naturaleza.....	143
4.5.2	Objetivos.....	144
4.5.3	Alcance.....	145
4.6	Auditoría Administrativa.....	148
4.6.0	Objeto.....	148
4.6.1	Definición.....	148
4.6.2	Diferencia entre la auditoría fi-- nanciera y administración.....	148
4.6.3	Alcance.....	149
4.6.4	Procedimientos.....	150
4.6.5	Método para el análisis factorial.	151
4.7	Organización.....	154
4.7.0	Concepto de organización.....	154
4.7.1	Ambito de la organización.....	154
4.7.2	El Contralor y el objetivo de la - organización.....	155
4.7.3	Permanencia.....	156
4.7.4	Plan de organización.....	157
	I Objetivos.	
	II Política.	
	III Autoridad.	
	IV Responsabilidad.	

	Pág.
4.8 Administración General.....	163
4.8.0 Generalidades.....	163
4.8.1 Definición.....	163
4.8.2 Objetivos de la administración....	166
4.8.3 Divisiones de la administración...	167
4.8.4 Fases de la administración.....	168
4.8.5 La administración desde el punto - de vista del Contralor.....	171
4.8.6 El Contralor y las normas en la ad ministración.....	172
4.9 Estados e Informes para la Gerencia.....	178
4.9.0 Importancia de los estados e infor mes.....	178
4.9.1 Clasificación.....	179
4.9.2 Objeto de los reportes.....	181
4.9.3 Problema de la comunicación.....	182
CONCLUSIONES.....	185
BIBLIOGRAFIA.....	187



## INTRODUCCION

La presente investigación es una exposición en la que se destacan las técnicas básicas, como una necesidad de preparación especializada del Contralor, su privilegio de posición dentro de las compañías para corregir y mejorar situaciones existentes frente al público y a la propia empresa.

La coordinación de las labores que existen entre el contralor y los múltiples departamentos de un organismo funcional, así como la cooperación de los mismos para un mejor fin de la contraloría y de la propia empresa.

La labor de controlar en las grandes empresas cuando es tan con este funcionario y cuales son sus principales funciones, se exponen con base a los datos recopilados sobre éste tema, ideas y conceptos de diversos autores expresados a través de libros actualizados.

## CAPITULO 1

### I. GENERALIDADES

#### 1.1 ORIGEN

#### 1.2 ANTECEDENTES EN MEXICO

#### 1.3 DEFINICIONES

##### 1.3.0. Knoeppel

##### 1.3.1. Bravo del Villar

##### 1.3.2. David R. Anderson

##### 1.3.3. César A. González A.

##### 1.3.4. Luis Louzau Pérez

#### 1.4 CARACTERISTICAS

#### 1.5 OBJETIVOS DEL PUESTO

#### 1.6 IMPORTANCIA

## 1. GENERALIDADES

### 1.1. ORIGEN

La acepción contenida en el Diccionario de la Academia Española de la palabra "Contralor" es la siguiente:

CONTRALOR.- Proviene del francés cortroleur, oficio honorífico de la Casa Real según la etiqueta de Borgoña, equivalente a lo que según la Castilla llamaba "veedor" intervenía las cuentas, los gastos, las labranzas, los cargos de alhajas y muebles y ejercía además otras funciones de importancia. En el cuerpo de Artillería y en los hospitales del ejército "El que intervenía en la cuenta y razón de los caudales y efectos".

Al hablar de los antecedentes de la Contraloría tendremos necesidad de remontarnos a los inicios de las actividades del Contador. Como señala Anderson y Schmidt, en su libro titulado "Pactical Controller Ship", el tenedor de libros es el auténtico antecesor del contralor. Encontramos los primeros antecedentes del contralor en la Ordenanza de Hospitales del 8 de abril de 1879 en España, la que indicaba; "que el Contralor era el Jefe del Hospital Militar en la parte Administrativa, que está encargado de llevar todo el detalle y contabilidad, intervenir en las compras, gastos, extender las altas y bajas, tomar las cuentas y cargos de los distintos cuerpos del hospital".

Aunque desde aquella fecha datan los antecedentes referentes al puesto de Contralor que en ese país estaba íntimamente ligado con las funciones administrativas de los hospitales, los mayores antecedentes y el desarrollo de la

contraloría en si, se observa en los países económicamente fuertes como en los Estados Unidos de Norte América e Inglaterra, mismos que establecieron el Departamento de Contraloría y por lo tanto, el puesto de Contralor o Jefe de dicho Departamento.

Durante el siglo XVI, aparece el Contralor como prominente personaje de la Casa Real de Inglaterra, mismo que posteriormente fué implantándose en Departamentos y Oficinas del Reino Unido. Aún cuando en Inglaterra el contralor no ha llegado a tener la importancia que éste tiene en los Estados Unidos, la mayoría de las grandes empresas tienen algún ejecutivo que desempeña las funciones propias de contralor conocido propiamente en este país como "Contralor - Financiero", que se identifica con nuestro medio profesional.

Por lo que respecta a los Estados Unidos de Norte -- América vemos que ya por el año de 1778, el Gobierno implantó a los primeros Contralores, en el Ministerio de Hacienda, en el cual se sustituía el título de "Tesorero de Cuentas" por un Contralor, un Auditor y seis Comisarios de Cuentas. Dentro del Sector Privado surge el nombramiento de -- Contralor en el año de 1880, en la empresa Ferroviaria denominada Ferrocarrilera Atchinson, Topeka de Santa Fé Railway System, más tarde en el año de 1885 se creó este puesto para la Compañía Ferrocarrilera del South Pacific Co. Para - 1890, ya existía también en la Leigh Valley Railroad Co. y en el Illinois Central System, así como en las industrias General Electric Company en 1892 y en la Edison Company de New York en el año 1900, en el año 1930 según estudios que realizó el profesor Hug Jackson en empresas con activo apro

ximado de diez millones de dólares cada una, obtuvo como resultado que 75 empresas o sea 56.8 por ciento en las 132 contestaciones recibidas, tenían creado ya el puesto de Contralor dentro de su organización; posteriormente, en el año de 1945, este mismo estudio realizado con 195 empresas dió como resultado que 143, que representa un 73.8 por ciento ya existía el puesto de Contralor; en la actualidad una gran mayoría de las empresas que operan dentro de los Estados Unidos; incluye dentro de su organización el puesto de Contralor.

## 1.2. ANTECEDENTES EN MEXICO

En México, al igual que en los Estados Unidos de Norteamérica, surge la Contraloría dentro del Gobierno Federal, durante el Gobierno de Don Venustiano Carranza, al promulgarse el 25 de diciembre de 1917 la Ley de Secretarías de Estado, que creó el Departamento Autónomo de Contraloría, y el 18 de diciembre de 1918 la Ley Orgánica del Departamento de Contraloría aparece como la fecha de publicación.

En la Ley Orgánica del 10 de febrero de 1926, así como en su reglamento del 20 de noviembre del mismo año, se señalaban como funciones propias del Departamento de Contraloría las siguientes:

1. Fiscalizar los fondos y bienes de la Nación y aquellos que estén bajo la guarda del Gobierno Federal.
2. Glozar las cuentas de oficinas y personas que manejen fondos y bienes de la Nación, o bien administrados por el Gobierno Federal.
3. Llevar la Contabilidad de la Hacienda Pública
4. Examinar y autorizar los créditos en contra del Gobierno Federal.
5. Ejercer fiscalización en materia de Deuda Pública
6. Llevar un registro de empleados de la Federación
7. Estudiar la organización interior, procedimientos y gastos de Secretarías y Departamentos de Estado y demás Dependencias del Gobierno Federal, con objeto de obtener la mayor economía en los gastos y la mayor eficiencia en los servicios.

Ahora bien, por lo que se refiere a la iniciativa -- privada se tiene conocimiento de que la Ford Motor Co. estableció el puesto de Contralor en el año de 1946, posteriormente en la Industria Eléctrica de México, S.A. en -- 1948, y en 1952 en la General Popo, S.A. en la actualidad, una gran mayoría de las empresas consideradas de mediana y gran magnitud asignan un puesto al Contralor dentro de su organización..

El 29 de diciembre de 1982 fué publicado en el Diario Oficial las funciones de la Secretaría de Contraloría General de la Federación por Decreto emitido por el Presidente Constitucional C. Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, las cuales son:

- I. Planear, organizar y coordinar el sistema de control y evaluación gubernamental. Inspeccionar el ejercicio del gasto público federal y su congruencia con los presupuestos de egresos.
- II. Expedir las normas que regulen el funcionamiento de los instrumentos y procedimientos de control de la Administración Pública Federal. La Secretaría, discrecionalmente, podrá requerir de las dependencias competentes, la instrumentación de normas complementarias para el ejercicio de facultades que aseguren el control.
- III. Vigilar el cumplimiento de las normas de control y fiscalización, así como asesorar y apoyar a los órganos de control interno de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.
- IV. Establecer las bases generales para la realización de auditorías en las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como realizar las auditorías que se requieran a las dependencias y entidades en sustitución o apoyo de sus propios órganos de control.

- V. Comprobar el cumplimiento, por parte de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal de las obligaciones derivadas de las disposiciones en materia de planeación, presupuestación, ingresos, financiamiento, inversión, deuda, patrimonio y fondos y valores de la propiedad o al cuidado del Gobierno Federal.
- VI. Sugerir normas a la Comisión Nacional Bancaria y de Seguros en relación con el control y fiscalización de las entidades bancarias y de otro tipo que formen parte de la Administración Pública Federal.
- VII. Realizar, por si o a solicitud de las Secretarías de Hacienda y Crédito Público, de Programación y Presupuesto o de la Coordinadora del Sector correspondiente, auditorías y evaluaciones a las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal con el objeto de promover la eficiencia en sus operaciones y verificar el cumplimiento de los objetivos contenidos en sus programas.
- VIII. Inspeccionar y vigilar directamente o a través de los órganos de control que las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal cumplan con las normas y disposiciones en materia de: sistemas de registro y contabilidad, contratación y pago de personal, contratación de servicios, obra pública, adquisiciones, arrendamientos, conservación, uso, destino, afectación, enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demas activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal.
- IX. Opinar, previamente a su expedición, sobre los proyectos de normas de contabilidad y de control en materia de programación, presupuestación, administración de recursos humanos, materiales y financieros que elabore la Secretaría de Programación y Presupuesto, así como sobre los proyectos de normas en materia de contratación de deuda y de manejo de fondos y valores que formule la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- X. Designar a los auditores externos de las entidades y normar y controlar su actividad.



- XI. Proponer la designación de comisarios o sus equivalentes en los órganos de vigilancia en los consejos o juntas de gobierno y administración de las entidades de la Administración Pública Paraestatal.
- XII. Opinar sobre el nombramiento, y en su caso, solicitar la remoción de los titulares de las áreas de control de las dependencias y entidades. Tanto en este caso, como en las de las dos fracciones anteriores, las personas propuestas o designadas deberán reunir los requisitos que establezcan la Secretaría.
- XIII. Coordinarse con la Contaduría Mayor de Hacienda para el establecimiento de los procedimientos necesarios que permitan a ambos órganos el cumplimiento de sus respectivas responsabilidades.
- XIV. Informar anualmente al Titular del Ejecutivo Federal sobre el resultado de la evaluación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que hayan sido objeto de fiscalización, e informar a las autoridades competentes, si así fuere requerida, el resultado de tales intervenciones.
- XV. Recibir y registrar las declaraciones patrimoniales que deban presentar los servidores de la Administración Pública Federal y verificar y practicar las investigaciones que fueren pertinentes de acuerdo con las leyes y reglamentos.
- XVI. Atender las quejas que presenten los particulares con motivo de acuerdos, convenios o contratos que celebren con las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, de acuerdo con las normas que se emitan.
- XVII. Conocer e investigar los actos, omisiones o conductas de los servidores públicos para constituir responsabilidades administrativas, aplicar las sanciones que correspondan en los términos que las leyes señalen, y en su caso, hacer las denuncias correspondientes ante el Ministerio Público prestándole para tal efecto la colaboración que le fuere requerida.

- XVIII. Vigilar el cumplimiento de las normas internas de la Secretaría, constituir las responsabilidades administrativas de su personal aplicándole las sanciones que correspondan y hacer al efecto las denuncias a que hubiere lugar, y
- XIX. Las demás que le encomienden expresamente las leyes y reglamentos".

### I.3. DEFINICIONES

Desde el punto de vista técnico, los tratadistas de la materia, no se han puesto de acuerdo en una sola definición pues la mayoría se basa en la enunciación de funciones, he aquí algunas definiciones.

1.3.0. Knoepfel, en la reunión de Chicago de "Controllers Institute of America" 1935, dice:

"La Contraloría, es la coordinación, la planeación y el control de las utilidades"

1.3.1. Bravo del Villar, en su Tesis "Siete Consideraciones y Una Definición", nos dice lo siguiente:

"La Contraloría, es la técnica que implanta y controla las normas y los procedimientos necesarios para registrar las operaciones de una empresa, de tal manera que:

- 1o. Proporcione datos que una vez recopilados e interpretados en forma apropiada, hagan posible la dirección racional de la misma;
- 2o. Aseguren la protección de su patrimonio; y
- 3o. Faciliten el correcto y oportuno cumplimiento de las disposiciones legales que lo afectan".

1.3.2. David R. Anderson y Leo A. Schmidt en su Libro --  
"Contraloría Práctica", nos dan la siguiente defi-  
nición:

"El Contralor es el socio de las cifras en el ---  
equipo administrativo"

El uso de la palabra "equipo", en esta forma lige-  
ra, permite que la colocación del contralor, en el esque-  
ma de la organización pueda variar grandemente sin afec-  
tar su función básica.

La palabra "cifra", tal como es usada en la defi-  
nición, abarca también otras zonas crecientes de la infor-  
mación estadística proveniente del interior y del exte---  
rior de la compañía.

Para que realmente sea completa nuestra definición  
debería decir mucho a cerca de la responsabilidad del con-  
tralor para la consecución de estas cifras, la salvaguar-  
dia de su exactitud, y los distintos expedientes necesita-  
dos en su presentación e interpretación para hacer que las  
mismas tengan verdadero significado, así como de los debe-  
res subsidiarios que comunmente han sido delegados en el -  
contralor.

Un tema aún más delicado se pone en evidencia con  
el uso de la palabra "socio" en la definición. En el sen-  
tido técnico de sociedad, los derechos y autoridad de los  
socios son iguales y paralelas. Esto, no obstante, no se-  
ría cierto, por lo general, en el caso de nuestro contra-  
lor como un "socio" en el equipo administrativo. A menos

que tenga la autoridad formal de un vicepresidente o de un tesorero de la corporación, se encontrará, por lo general que su autoridad está limitada a proporcionar información o consejo, y que no tiene voto real en el proceso de llegar a las decisiones, con estas consideraciones, "nuestra - definifión de una sola frase comienza a aproximarse a -- una definición realmente efectiva de contraloría."

1.3.3. Según C.P. Cesar A. González A. en su Libro "La -- Contraloría y sus Funciones" nos dice lo siguiente:

"Contraloría es la actividad encargada de la pla-- neación para el control, información financiera, valuación y deliberación administración de Impuestos, informes al go bierno, coordinación de la auditoría externa, protección - de los activos de la empresa y la valuación económica".

1.3.4. Según C.P.T. Luis Louzau Pérez en su Libro "Organi zación y Contabilidad" nos dice lo siguiente:

"La contraloría es una de las seis funciones, que constituyen el Gobierno de una agrupación funcional o so-- ciológica, cuya actividad consiste en realizar: registro, información, inspección, comprobación, comparación, análisis, interpretación y crítica de los hechos realizados y - por realizar por aquella, todo lo anterior, desde el punto de vista de la ciencia de la contabilidad coadyuvada por - otras ciencias".

#### 1.4. CARACTERISTICAS

Rasgos personales y preparación necesaria que requiere el contralor para poder desempeñar sus funciones como tal en una empresa.

Según C.P. Jorge Pinto Castillo en su Libro de Contraloría, nos dice lo siguiente:

"El ejercicio profesional del contralor está normado por el Código de Etica Profesional de los Contadores Públicos básicamente en cuanto a su autonomía e independencia mental." En lo referente a su alcance e interpretación el Código dice:

Este Código normará la conducta del Contador Público, en sus relaciones con el público en general, con su cliente y con sus compañeros de profesión y le será aplicable cualquiera que sea la forma que revista su autoridad, especialidad que cultive o la naturaleza de la retribución que reciba por sus servicios, incluyendo aquellos casos en que actúe como empleado de alguna institución privada o del estado.

El Contador Público deberá cimentar su reputación, en la honradez, laboriosidad y capacidad profesional, observando las reglas de ética más elevada en todos sus actos, así como el debido decoro en su vida privada.

Para ampliar lo expuesto en el Código de Etica --

Profesional son de considerarse las siguientes características:

1. La integridad como norma irreductible con todo el rigor y la precisión que su aplicación necesita.
2. En virtud de ella, la actuación en forma contundente y total, con la determinación y firmeza que esperan del contralor quienes son acreedores del resultado de su trabajo.
3. Ser capaz de una visión de conjunto para distinguir lo importante de lo que no lo es, para ver las operaciones de cada departamento no en forma aislada, sino en relación con el negocio como unidad y la operación misma del negocio - en relación con la industria y la economía general.
4. Prudente reflexión ante la concurrencia y cimentación de hechos y cifras antes de resolver cada problema del negocio. Ponderación para sugerir y persuadir antes de ordenar.
5. Mente ordenada que busque las causas y pueda encontrar una serie de significados en un conjunto de hechos.
6. Mente objetiva que pueda abarcar, estimar y valorar los factores concurrentes en una operación de la empresa.
7. Personalidad que inspire confianza a la gente: sentir y hacer sentir que agrada encontrarse y trabajar con ella.
8. Poseer la habilidad necesaria para expresar -- por escrito sus ideas en un lenguaje adecuado, con la propiedad que su puesto le impone.
9. Irse formando una cultura general, si no muy brillante, si bien cimentada, una madurez emocional a toda prueba, un criterio firme y preciso y una mentalidad crítica libre de todo --

prejuicio; poseer un espíritu inquieto e investigador y ser persona acostumbrada a manejar y dar a su personal las garantías y confianza necesarias en el desempeño de su trabajo; calma para escuchar la exposición de los problemas - que se le plantean, respecto a las ideas y opiniones de los demás, así como una imaginación constructiva, espíritu de ayuda y sinceridad - en el trato con los demás.



### 1.5. OBJETIVOS DEL PUESTO

Se puede decir que los objetivos básicos del puesto de contralor están intimamente ligados con la obtención de los objetivos de la empresa; es decir, que los objetivos del contralor se pueden examinar a través de su cooperación para el logro de las de la empresa. Desde el punto de vista financiero los objetivos básicos de la empresa -- son:

1. Mantener su integridad patrimonial, su solidez financiera, lo cual reclama un control que garantice la protección de sus propiedades.
2. Obtener un rendimiento que compense adecuadamente su inversión, promoviendo la máxima eficiencia posible.
3. Tender al crecimiento sano y continuo de la empresa, lo que se basa en una planeación adecuada a largo plazo y en decisiones inteligentes sobre proyectos alternativos de inversión.

## 1.6. IMPORTANCIA

Es indiscutible que en la actualidad dicha función -- empiece a colocarse dentro de un primer plano de trascendencia, en razón a que las presiones económicas sociales de nuestra época, obligan a las empresas a ejercer un mayor cuidado en la obtención de recursos y canalización de los mismos y a enfatizar y mantener mayores y mejores controles sobre las operaciones de las mismas.

Así, la importancia de la Contraloría se deriva de -- que coadyuva a planear, organizar, coordinar y controlar todas las funciones de la empresa.

Los puntos básicos sobre lo que se pone de relieve la importancia del puesto de Contralor, son:

1. La importancia que el puesto de contralor ha adquirido dentro de la organización de la empresa, conjuntamente con la cantidad de ejecutivos de este tipo que en la actualidad presten sus servicios en las empresas.
2. El inicio de la especialización en contraloría -- que formal o informalmente se ha desarrollado en la práctica.
3. El establecimiento de organizaciones que agrupan a este tipo de ejecutivos, lo cual se refiere básicamente a la creación y funcionamiento de organismos tales como el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C.
4. La impartición de cursos formales sobre la contraloría y sus conexos, organizados por las Instituciones Colegiadas.
5. El hecho de que normalmente la designación o des-

titución de este ejecutivo se lleva a efecto al nivel de resolución del Consejo de Administración.

6. La proyección social y profesional que dentro y fuera de la empresa en que presta sus servicios - ha tomado este ejecutivo.
7. Que en algunos casos el contralor forma parte del Consejo de Administración y de Comités Ejecutivos, Directivos u Operativos.

## CAPITULO 2

### 2. ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DEL CONTRALOR

#### 2.1. GENERALIDADES

#### 2.2. TIPOS DE CONTRALOR

##### 2.2.0. De Línea o Administrativo

##### 2.2.1. Asesor - Staff

#### 2.3. AUTORIDAD

## 2. ORGANIZACION DEL DEPARTAMENTO DEL CONTRALOR

### 2.1. GENERALIDADES

Los principios comprendidos en la organización del Departamento del Contralor no son diferentes de las que existen en la organización de cualquier otro departamento. El primer requisito en cada caso es una declaración clara de la función global del departamento mismo, su objetivo central y su delimitación con respecto a otros departamentos funcionales relacionados.

El segundo requisito en la organización de cualquier departamento es el análisis de la función general en términos de las subfunciones. La función de ventas, por ejemplo, parece descomponerse naturalmente en las subfunciones de publicidad, contactos con los clientes, entregas, investigación de mercados, etc. A cualquiera que esté familiarizado con la forma actual de organización de un departamento de contralor en particular, puede que le sea difícil asumir una actitud lo suficientemente independiente con relación a su propia organización, para pensar exclusivamente en términos de las subfunciones de la contraloría. Es más fácil pensar en tales términos teóricos con relación a la organización de alguna otra persona o con la organización en general.

## 2.2. TIPOS DE CONTRALOR

Existen dos tipos de contralor:

- De Línea o Administrativo (Gráfica 1)
- Asesor o Staff (Gráfica 2)

De aquí parten las dos teorías que se tienen sobre las funciones del Contralor:

- A) La primera sostiene que éste es un ejecutivo de Línea al que sólo se le confieren tareas que caen dentro del campo de las operaciones básicas de la empresa y, como se reconoce que su labor es de tipo administrativo, también se le autoriza para participar en otras funciones como las de ventas y producción, pero únicamente en lo que se refiere a la operación desde el ángulo administrativo. Considera a este tipo de contralor como el Jefe o Ejecutivo en Contabilidad, le confiere autoridad sobre el personal administrativo y lo responsabiliza de las decisiones que se tomen en el campo contable, además de que decide diariamente sobre las operaciones que deben efectuarse.
  
- B) La segunda teoría reconoce al contralor como un Ejecutivo Staff es decir, que realiza labores de asesoría técnica o consultoría, desatendiéndose de la operación diaria de la empresa. El Contralor-Asesor trabaja con planes a largo plazo, recomendando políticas generales y supervisando el

trabajo administrativo. Tiene autoridad de Línea únicamente sobre su departamento y autoridad funcional sobre todas las demás, lo cual le ayuda a coleccionar e interpretar datos que le servirán para asistir a otros ejecutivos en la determinación de políticas sanas y de su adecuada ejecución.

Las diferencias que existen entre los dos contralores pueden encontrarse en el estudio de sus relaciones con los demás miembros de la organización y no en las funciones que realizan, pues éstas casi no varían de un Contralor a otro aunque en algunas de ellas intervienen profundizando más como sucede en las funciones de planeación y control. Puede afirmarse que el Contralor-Asesor, por trabajar con la vista hacia el futuro y por no tener que decidir sobre las operaciones diarias, puede dedicar más tiempo al estudio de planes y a la asistencia necesaria a otros ejecutivos para el desarrollo de la política aprobada por la dirección; en cambio el contralor administrativo apenas tendrá tiempo para formular el presupuesto por tener que atender y decidir sobre otras muchas operaciones en marcha dentro del negocio.

El C.P. Rubén M. de Uriarte, en su Artículo "El Contralor como Ejecutivo de Alto Nivel en las Empresas", expone que el contralor-asesor es un funcionario administrativo especializado al que se le ha quitado de la rutina diaria del negocio para que pueda concentrarse en trabajos más delicados.

### 2.3. AUTORIDAD DEL CONTRALOR

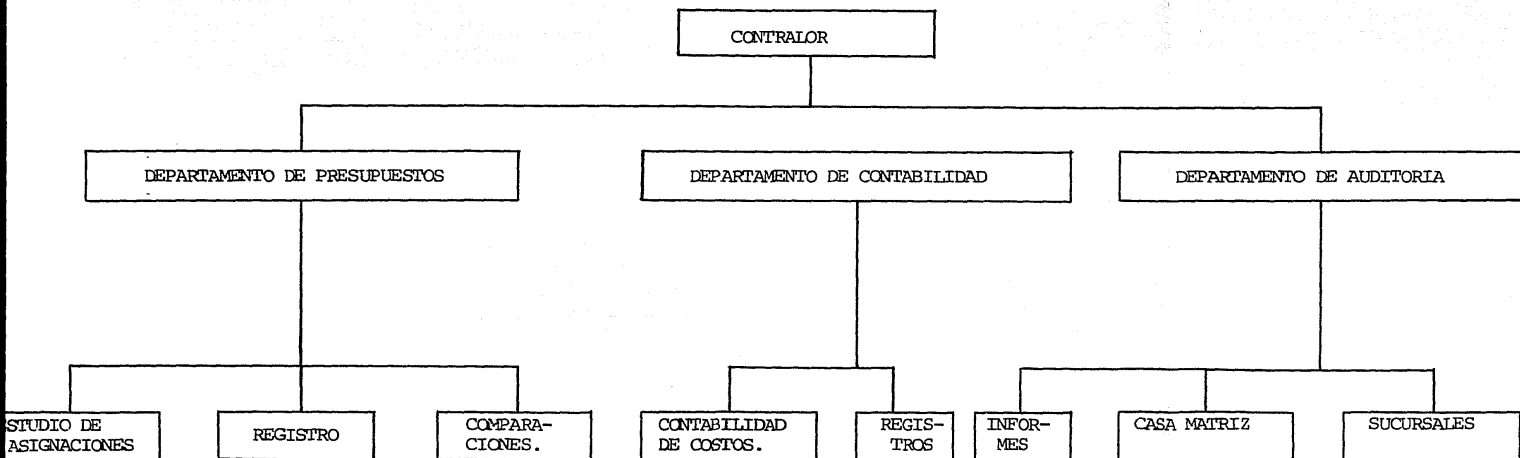
El contralor administrativo es un ejecutivo de línea y, como tal, tiene poder de mando, de tal manera que las decisiones que toma son de cumplimiento obligatorio para sus subordinados, por lo que la responsabilidad de dichas decisiones recae directamente sobre él.

El contralor-asesor es un ejecutivo cuyas funciones esenciales son de consulta y asesoramiento y cuya autoridad es válida únicamente con el visto bueno de un superior de línea, quien tiene la responsabilidad de las decisiones y emite las instrucciones a la escala jerárquica que depende de él. El contralor-asesor viene a ser un asistente del director de la empresa, tiene autoridad de línea sobre su departamento y autoridad funcional sobre asuntos administrativos de los demás departamentos, lo cual no puede hacer valer sino por medio del director de la empresa, que es su superior de Línea. El trabajo del contralor-asesor consiste en hacer estudios sobre planeación, organización y control, dar consejos, proponer sistemas, señalar fallas y la manera de corregirlas y, sobre todo, hacer que los ejecutivos acepten sus ideas por convencimiento sin imposición de autoridad, ninguna proposición se pondrá en práctica mientras no vaya aprobada por el supervisor de línea.

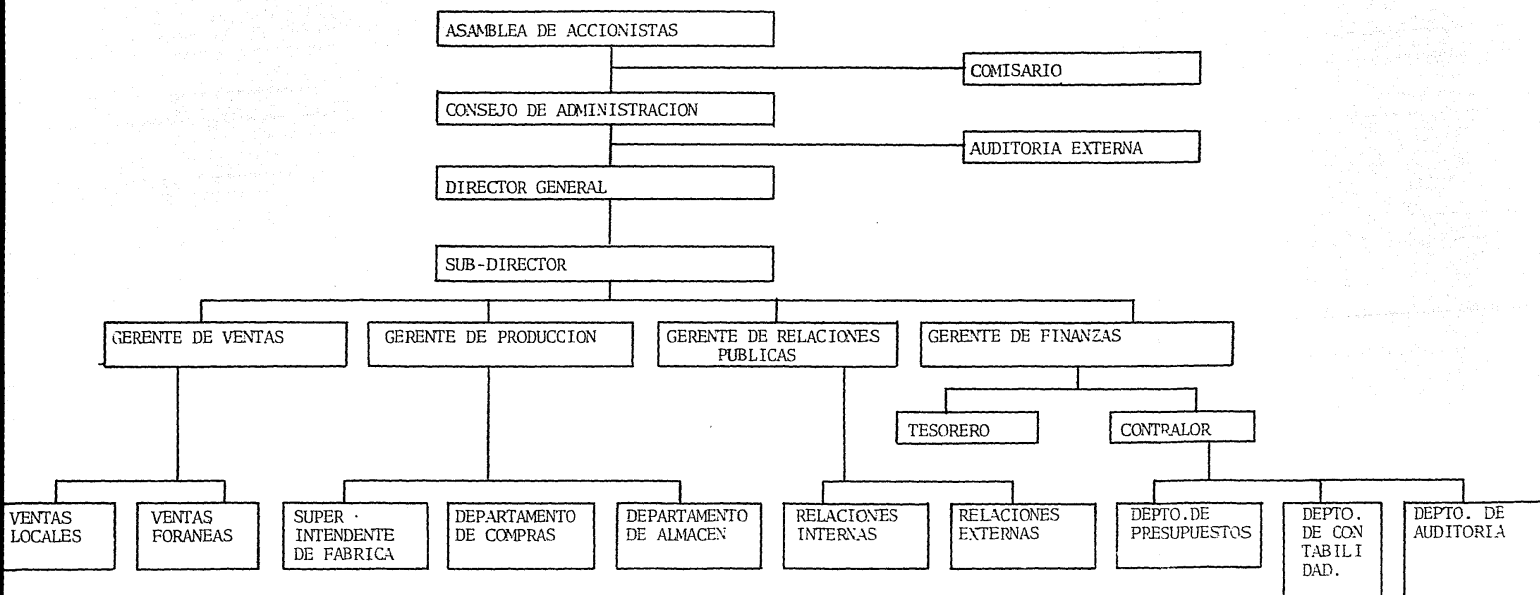
El trabajo eficiente del contralor-asesor, requiere una labor de convencimiento de los ejecutivos responsables de línea, quienes tienen que estar persuadidos de que la proposición es buena antes de ponerla en conocimiento del director.



C O N T R A L O R I A

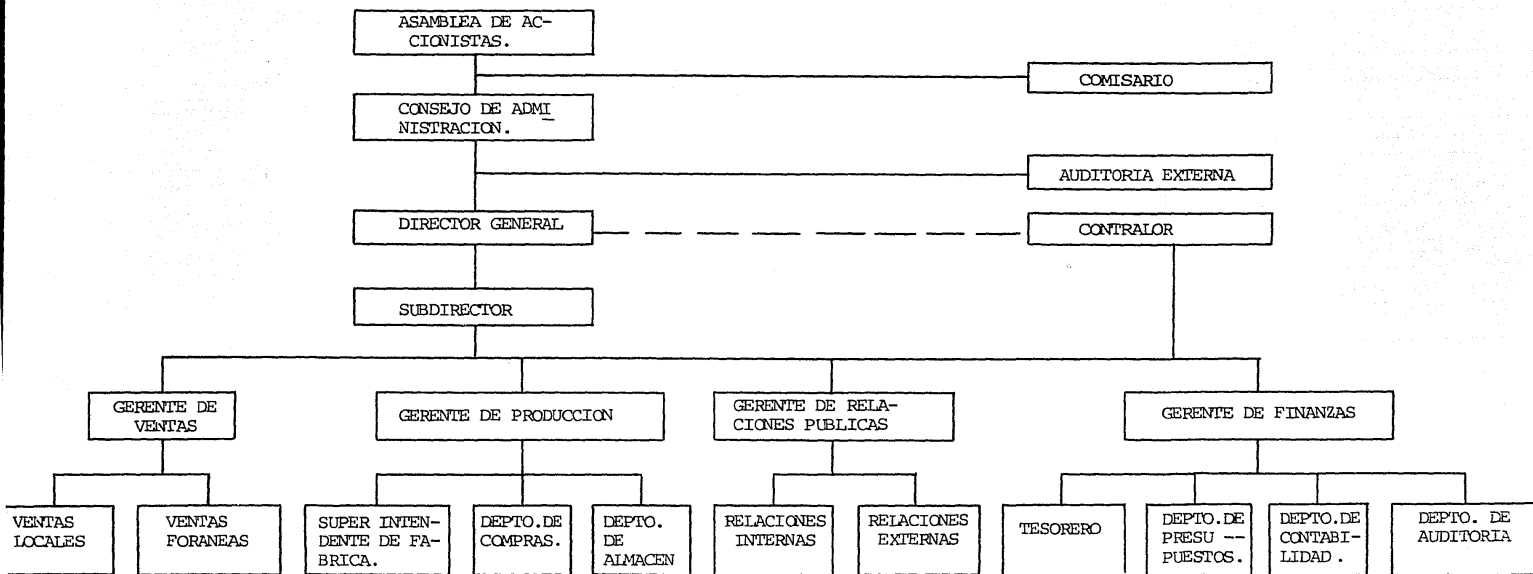


GRAFICA DE ORGANIZACION.- CONTRALOR DE LINEA



GRAFICA (1)

GRAFICA DE ORGANIZACION CONTRALOR STAFF



GRAFICA (2)

## CAPITULO 3

### 3. FUNCIONES

3.1. FUNCIONES

3.2. DEBERES

3.3. INFORMACION LEGAL

3.4. PROTECCION DE LA PROPIEDAD

3.5. SU DIVISION EN DEPARTAMENTOS

### 3. FUNCIONES

#### 3.1. FUNCIONES

La más conocida y autorizada compilación de las funciones de contraloría, es la emitida por el comité de Etica y Normas de Elegibilidad del Instituto de Ejecutivos de Finanzas de los Estados Unidos y aprobada por su Junta Nacional de Directores en septiembre de 1949, la cual señala:

- a). Establecer, coordinar y mantener por medio de la gerencia autorizada, un plan integrado para el control de las operaciones, dicho plan debe proveer hasta el grado requerido en los negocios, los costos estándar, presupuestos de gastos, pronósticos de ventas, planeación de las utilidades y programas para la inversión de capital y financiamiento junto con los procedimientos necesarios para efectuar el plan.
- b). Medir la realización comparándola con los planes de operación estándar aprobados, e informar e interpretar los resultados de las operaciones a todos los niveles de la gerencia. Esta función incluye el diseño, instalación y mantenimiento de los sistemas de costos, contabilidad y registros, la determinación de la política contable y la compilación de los registros estadísticos según se requieran.
- c). Evaluar e informar sobre la validez de los objetivos de la empresa y de la efectividad de sus normas, la estructura de la organización, y los procedimientos para alcanzar esos objetivos.  
Esto incluye la consulta con todos los segmentos de la gerencia responsable de la política o sección concerniente a cualquier fase de la operación del negocio según se relacione con el desarrollo de esta función.

- d). Informar a las autoridades gubernamentales según se requiera y supervisar todos los asuntos concernientes a impuestos.
- e). Interpretar e informar sobre el efecto de las - influencias externas en la consecución de los - objetivos del negocio. Esta función incluye la apreciación continua de las fuerzas económicas y sociales, así como de las influencias gubernamentales, en cuanto afecten las operaciones de la empresa.
- f). Proveer la adecuada protección de los activos - del negocio. Esta función incluye el estableci- miento y el mantenimiento de un adecuado control interno y auditoría, así como la efectiva pro- tección por medio de pólizas de seguros y fian- zas.

### 3.2 DEBERES

Lo anterior representa un ideal amplio, completo en términos generales; presentando las finalidades y responsabilidades de la contraloría; sin embargo, el mismo instituto de Ejecutivos de Finanzas de los Estados Unidos, ha presentado una lista de deberes específicos como un desglose a las funciones antes enunciadas.

- a). Establecimiento y supervisión de todos los registros de la contabilidad de la empresa.
- b). Preparación e interpretación de los estados y los informes financieros de la empresa.
- c). La auditoría continúa de todas las cuentas y todos los registros de la empresa, donde quiera que tengan lugar.
- d). Obtención de los costos de producción.
- e). Obtención de los costos de distribución.
- f). Obtención y cálculo de los costos de los inventarios físicos.
- g). Preparar y archivar las declaraciones fiscales, y supervisar todas las cuestiones relacionadas con los impuestos.
- h). Preparar e interpretar todos los registros e informes estadísticos de la empresa.
- i). Como director de presupuestos, preparar en unión de otros funcionarios y jefes de departamento, un presupuesto anual que abarque todas las actividades de la empresa, para presentarlo al Consejo de Administración antes del comienzo del año fiscal.
- j). Comprobar correctamente que los bienes de la empresa, están asegurados en forma debida y adecuada.

- k). Iniciar, preparar y publicar, normas relacionadas con todas las materias y todos los procedimientos de contabilidad, y la coordinación de los sistemas de toda la empresa, incluidos los métodos administrativos y de oficina, registros, informes y procedimientos.
- l). Mantener registros adecuados de las asignaciones autorizadas y comprobar que todas las sumas gastadas se contabilizan correctamente.
- m). Comprobar corrientemente que las transacciones financieras incluidas en las actas del Consejo de Administración y/o del Comité Ejecutivo son efectuadas y registradas con exactitud.
- n). Mantener registros adecuados de todos los contratos y documentos importantes.
- ñ). Dar la aprobación para su pago o el refrendo correspondiente de todos los cheques, pagarés y otros documentos negociables de la empresa, que hayan sido firmados por el tesorero o por los funcionarios autorizados para ello por los reglamentos de la empresa, o que hayan sido designados de tiempo en tiempo por el Consejo de Administración.
- o). Examen de todos los justificantes para retirar valores de las cajas de la empresa y la comprobación de que esas extracciones se hacen de acuerdo con los reglamentos o regulaciones establecidas por el Consejo de Administración.
- p). Preparación o aprobación de las disposiciones o las prácticas, norma necesaria para garantizar el cumplimiento de las órdenes, o las disposiciones dictadas por los organismos oficiales debidamente constituidos.

Como se ha dicho anteriormente, el contralor, en la práctica, generalmente se encuentra realizando ciertas tareas que no son parte de la función básica de la contraloría. Aunque algunas de estas asignaciones adicionales son bastante desafortunadas, encontramos que dos de estas asig



naciones son tareas tan naturales y apropiadas como extensiones de la tarea básica del contralor, que han llegado a ser consideradas funciones normales de la contraloría.

## FUNCIONES QUE SE DEDUCEN DE LA CONTRALORIA

### 3.3. FUNCION DE LA INFORMACION LEGAL

Con el crecimiento del negocio vino el crecimiento - del interés del gobierno sobre los negocios y su regula-- ción.

Por el lado del gobierno, esto significó estatutos y oficios y acciones de las cortes.

Del lado del negocio, esto significó atención legal y un enorme aumento en los informes especializados de distintas clases. Desde el punto de vista de la teoría de la organización, podría parecer que estos informes legales constituirían parte de los deberes del secretario de la corpora-- ción.

Sin embargo, a medida que la situación fué evolucio-- nando, se ha encontrado que el proceso de reunir y poner en orden la información necesaria para los reportes, desequili bró en gran medida el aspecto técnico legal de la informa-- ción, la cual claramente es deber del secretario, y así el proceso entero ha sido colocado en manos del contralor. De bería señalarse que la lista de "Deberes de un Contralor" del Instituto de Contadores, específicamente en la partida 7, y por implicación, en la partida 17, señala que los informes a las agencias gubernamentales son un deber directo del contralor.

La declaración sobre las "Funciones de la Contraloría"

por el comité sobre ética y normas de elegibilidad, en la partida 4, indica que los informes a las agencias gubernamentales constituyen una de las funciones de la contraloría. Ninguna de estas dos fuentes califica a esta función como secundaria en sentido alguno.

Esta es una indicación de cuán completamente esta tarea ha sido integrada en la idea de la contraloría.

### 3.4. FUNCION DE PROTECCION DE LA PROPIEDAD

La segunda función que se deduce, la cual virtualmente ha sido completamente integrada en la función del contralor, es la de control y protección del activo de la compañía. La partida 10 de la lista del Instituto de Contralores, que a la letra dice:

"Deberes de un Contralor" da al contralor la responsabilidad específica por el aseguramiento adecuado de los activos de la compañía. La protección en el sentido de proteger y resguardar a la propiedad de desembolsos se indica a través de distintas partidas.

El comité sobre Etica y Normas de Elegibilidad dice muy claramente en su partida 6:

"Para proveer protección a los activos del negocio.- Esta función incluye el establecimiento y el mantenimiento de un control interno y auditoría adecuadas, asegurando una cobertura adecuada de seguros".

La práctica común sigue la idea del Instituto sobre esta función al igual que sobre la función de los reportes legales.

Cuando decimos que el contralor es responsable de la protección de la propiedad, queremos decir que ello es así en cuanto dicha protección es cuestión de registros, papeleo, formas y las rutinas que se requieren en su manejo. - Esta parte de la función de protección de la propiedad está obviamente relacionada muy de cerca con la función básica del contralor y no podría ser asumida por nadie más en la organización.

La protección de la propiedad en este sentido es el deber de todas. Viene a ser preocupación del contralor, solamente en cuanto puede ser medido a base de los informes de las operaciones, en las comparaciones de presupuestos, etc., las cuales él producirá, como una parte de su función de informar a la gerencia.

En ninguna forma ésta viene a ser una responsabilidad ligera.

El contralor que la entiende claramente puede ser de una tremenda influencia para toda la economía de cualquier organización.

Un segundo aspecto del control de la propiedad es la protección de los activos del negocio del robo real o de cualquiera otra forma de enajenación fraudulenta. Aquí, de nuevo, debería haber un amplio sentido de responsabilidad entre los empleados, especialmente entre aquellos que ostentan posiciones ejecutivas.

El contralor normalmente no tiene responsabilidad directa por los aspectos físicos del sistema de protección; sin embargo, ciertas actividades de la fuerza de seguridad deben estar estrechamente ligadas con las rutinas de trabajo de papeleo de la organización, que son de la responsabilidad del contralor.

A través de una larga experiencia se ha logrado resumir unas pocas y simples reglas que, por lo general, son conocidas como fundamentales para llevar a cabo el propósito general de la protección de la propiedad contra las ten-

taciones y riesgos de acuerdo con las condiciones prácticas del negocio. Estas reglas pueden enunciarse como sigue:

1. Establecer las cuentas de manera que la responsabilidad personal de los individuos encargados de la custodia de los distintos activos de la compañía pueda ser identificado.
2. Proporcionar facilidades física y salvaguardar para prevenir el movimiento de las propiedades sin el conocimiento de los responsables de su custodia.
3. Dar instrucciones claras y concretas que especifiquen con qué autoridad puede cada custodio entregar bienes por los cuales es responsable; es decir, quién está facultado para aprobar el pago de las facturas de los proveedores, la entrega de materias primas por el almacén, etc.
4. Organizar las tareas habituales de la contabilidad de modo que, en la medida de lo posible, el trabajo de cada empleado que maneje bienes de la compañía esté sometido a una comprobación automática por algún otro empleado, o bien por los registros que lleva algún otro empleado.
5. Examinar de vez en cuando el funcionamiento de estas comprobaciones automáticas.
6. Verificar a intervalos periódicos las existencias de las diversas clases de bienes por medio de un examen y un recuento.

### 3.5. SU DIVISION EN DEPARTAMENTOS

La actividad de la función de contraloría (control), debe ser desarrollada por un conjunto de personas que la constituyen.

La función de contraloría comentada, deberá ser dirigida por un ser humano que posea la personalidad, conocimientos y experiencia necesarios, que le permitan hacer que aquélla cumpla con el fin para el cual se creó, de manera eficiente.

En nuestro criterio, la persona que reúne los requisitos anotados es el Contador Público. Esa persona tendrá a su cargo el mando y la coordinación de la actividad de la función que le ha sido asignada y que debe ser desarrollada prácticamente por individuos que tendrán todas las características de dirigidos en relación con el contralor.

Esa actividad a que hicimos referencia deberá estar regulada por el principio de la ciencia de la organización: "división del trabajo".

La división de trabajo aplicada a la actividad que debe desarrollar la Función de Contraloría, se traduce en que cada individuo que la forma, se le asigne un trabajo, que debe estar en relación directa con:

- a). Sus aptitudes naturales
- b). Sus conocimientos teóricos y prácticos
- c). Su experiencia, etc.

Dentro de lo razonable, se debe tratar que todos y - cadauno de los individuos, que constituyen la función, se especialicen en una actividad determinada, en la cual proporcionen el mayor rendimiento de acuerdo con sus características personales y a las cuales hicimos referencia.

La observación del resultado del esfuerzo realizado por un individuo especializado, permite establecer estándares y normas que indican como deben lograrse aquéllos.

Los estándares en el caso particular que nos ocupa representan los ideales que todo individuo que realice una actividad determinada y a la cual se refieren aquéllos, debe dar cumplimiento a fin de que su trabajo se considere eficiente. Esta eficiencia formará parte de la eficiencia de la función de contraloría y la de ésta, de la eficiencia total de la actividad que realiza la agrupación funcional o sociológica.

Las normas constituirán la fuente de información, -- que indicarán cómo deben realizarse esos estándares.

Estas normas estarán representadas por Manuales e -- Instructivos que se referirán a todas y cada una de las actividades especializadas que deben desarrollarse en la función. De lo anterior se deduce que es necesario que la actividad señalada para la función de contraloría, se fraccione en tantas partes como sea necesario a efecto de que aquélla sea eficiente.

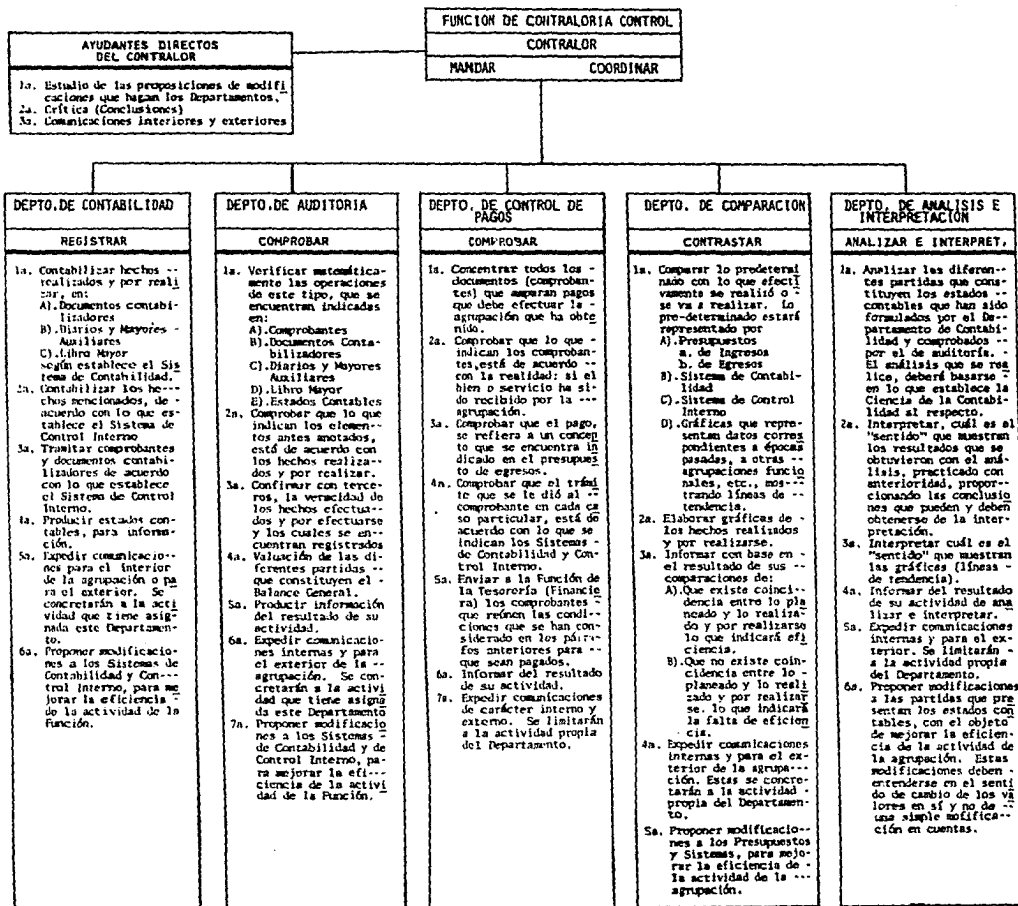
Este fraccionamiento producirá grupos cada vez más -- reducidos de personas que realizan trabajos homogéneos, --



hasta llegar al individuo que efectuará una actividad espe  
cializada normalizada.

A continuación, vamos a indicar cuáles son los depar  
tamentos en que se debe dividir la función de contraloría.  
Estos departamentos son los que se consideran mínimos, pa-  
ra que aquélla sea eficiente en su actividad.

## ACTIVIDAD A DESARROLLAR POR CADA DEPARTAMENTO, DE LA FUNCION DE CONTRALORIA (CONTROL)



## CAPITULO 4

- 4.1 SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL
- 4.2 CONTROL INTERNO
- 4.3 ANALISIS FINANCIERO
- 4.4. AUDITORIA INTERNA
- 4.5 AUDITORIA OPERACIONAL
- 4.6 AUDITORIA ADMINISTRATIVA
- 4.7 ORGANIZACION
- 4.8 ADMINISTRACION
- 4.9 ESTADOS E INFORMES A LA GERENCIA

#### 4. TECNICAS BASICAS

##### 4.1 SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL

- 4.1.0. Origen, Evolución y Concepto
- 4.1.1. Características y Requisitos
- 4.1.2. Ubicación del Sistema de Control Presupuestal
- 4.1.3. Importancia del Sistema de Control Presupuestal
- 4.1.4. Principios del Sistema de Control Presupuestal
- 4.1.5. Factores a considerar en el Establecimiento de un Sistema de Control Presupuestal
- 4.1.6. Clasificación de los Presupuestos
- 4.1.7. Presupuesto de Ventas
  - A). Introducción
  - B). Métodos para Presupuestar
    - Estimación Directa de los Agentes Vendedores
    - Económico-Administrativo
- 4.1.8. Presupuesto de Producción
- 4.1.9. Presupuesto de Salarios Directos
- 4.1.10. Presupuesto de Gastos de Fabricación Indirectos
- 4.1.11. Presupuesto de Compras
- 4.1.12. Presupuesto del Costo de Producción y/o Adquisición de los Artículos Vendidos
- 4.1.13. Proyectos Capitalizables

4.1.14. Flujo de Efectivo

- A). Introducción
- B). Factores y Limitaciones a considerar en su preparación
- C). Las Normas que deben observarse en la formulación del presupuesto de efectivo.

4.1.15. Estados Financieros Presupuestados

#### 4. TECNICAS BASICAS

##### 4.1. SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL

###### 4.1.0. Origen, Evolución y Concepto

Oficial e informalmente los presupuestos nacieron en Inglaterra en el Siglo XVI, dos siglos después obtuvieron más formalidad cuando un Canciller Ejecutivo tenía -- que suministrarle al parlamento un reporte anual que incluía lo siguiente:

- a). Un estado de gastos del año anterior
- b). Una estimación de erogaciones para el período siguiente
- c). Un detalle de los Impuestos con que se cubrirían los gastos sugeridos
- d). Recomendaciones para su aplicación

En 1820 el sistema presupuestario fué adoptado en Francia, posteriormente en otros países europeos y, en -- 1921 por el Gobierno de los Estados Unidos de América, -- con algunas variantes en relación al sistema Inglés.

Podría considerarse que la madurez y el paso definitivo en la evolución de los presupuestos se logra con -- la publicación del Libro de Mc'kinsey, intitulado Control Presupuestal.

El uso de los presupuestos en nuestro país data -- aproximadamente de 1945, iniciándose lógicamente en forma limitada y parcial. En la actualidad, puede considerarse como una temeridad tratar de administrar una entidad sin

la ayuda del Sistema de Control Presupuestal y los Presupuestos, el primero de los cuales incluye al segundo e implica una cuidadosa y adecuada planeación de las funciones y operaciones de una entidad, desde las actividades del cuerpo directivo a cargo de la administración y la toma de decisiones, hasta las funciones del personal que -- los auxilia en las labores operativas, administrativas y contables. El presupuesto se refiere a cifras y estados con los que se desarrollan numérica y objetivamente los planes de acción y pronósticos de la entidad.

Combinando esos dos conceptos, se diría que el control Presupuestal: "Es la Técnica Auxiliar de la Administración que, a través de presupuestos, pronósticos y planes de acción interviene directamente en la planeación, coordinación y control de las transacciones que tienen -- efectos económicos para la entidad, con objeto de establecer responsabilidades."

#### 4.1.1. Características y Requisitos

##### Del Control Presupuestal

- A). Por su naturaleza debe considerarse como una técnica, porque enfoca sus métodos y procedimientos a la obtención de lo utilitario.
- B). Sus objetivos deben estar claramente definidos.
- C). Debe constituir un medio de coordinación, medición y control de las transacciones de la entidad y su eficiencia.
- D). Debe establecerse, en forma integral como un todo armónico y referirse estrictamente al conjunto de presupuestos que contribuyan al logro de los objetivos de la entidad.
- E). Para que pueda decirse que es adecuado, debe ser costeable.

##### De los Presupuestos

- A). Como algo inherente a su naturaleza, deben ser flexibles, dado que están basados en estimaciones de acontecimientos futuros de realización pronosticable pero incierta y sujetas a condiciones tales como variaciones en volúmenes, cambios de métodos operativos, de políticas internas y externas, etc.

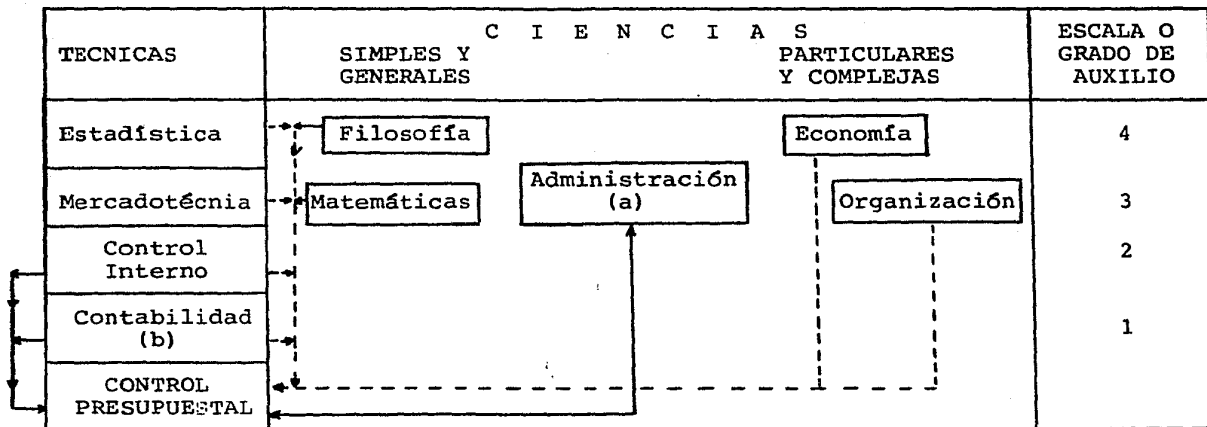


- B). Sus bases deben ser fehacientes; las cifras presupuestadas deben fundamentarse en estudios, investigaciones y conclusiones lógicas y las metas fijadas deben ser alcanzables.
- C). Deben ser específicos, concretos y objetivos.
- D). Su periodicidad debe ser uniforme.

4.1.2. Ubicación del Sistema de Control Presupuestal

Se presentan a continuación varias gráficas con sus respectivos comentarios, que señalan la relación que existe entre el Sistema de Control Presupuestal y otras ramas del Saber Humano, así como la ubicación del mismo dentro del marco general de éstas.

RELACION DEL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL  
CON OTRAS RAMAS DEL SABER HUMANO



Incluyendo a:

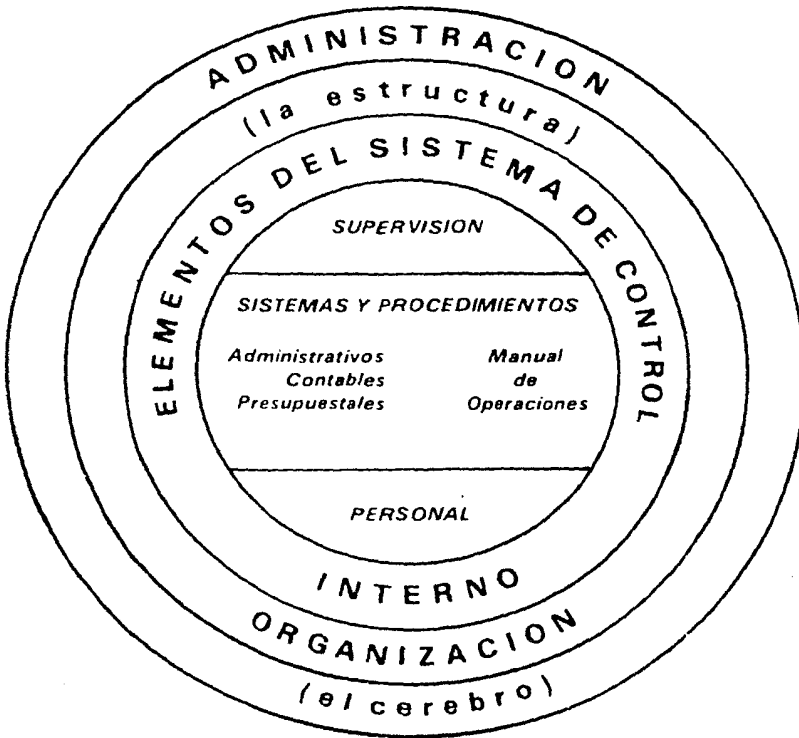
- (a). Administración por objetivos, sistema del equilibrio, etc.
- (b). Contabilidad de costos estándar y por centros de responsabilidad

Tipo de relación:

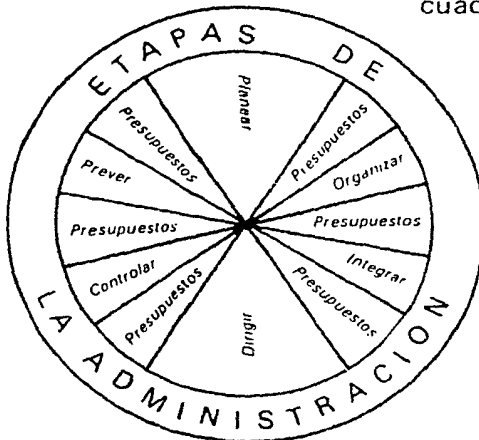
—————→ directa  
- - - - - indirecta

En la gráfica se aprecia la relación existente entre el control presupuestal y otras ramas del saber humano, así como el grado de auxilio que se -- presenta, el cual decrece en cuanto se recorre la escala del 1 al 4.

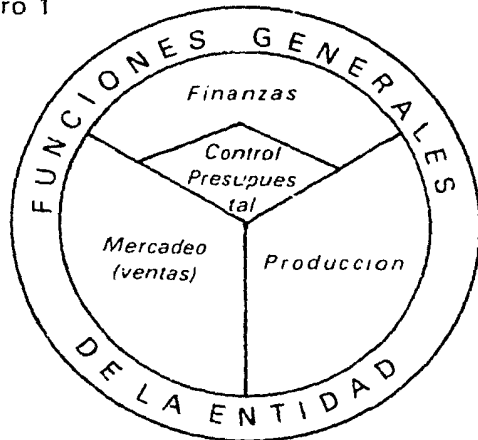
# UBICACION DEL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL DENTRO DE OTRAS RAMAS DEL SABER HUMANO



cuadro 1



cuadro 2



cuadro 3

En el cuadro uno se muestra el aspecto genérico - de la ubicación del control presupuestal como uno de los elementos del Sistema de Control Interno, el cual está - formando parte de la organización o sea la fase constructiva de la administración y ésta a su vez, como la actividad de dirigir, controlar, coordinar y supervisar las funciones y operaciones de la entidad, para lograr los objetivos fijados.

En el cuadro dos se presenta otro punto de vista en cuanto a la ubicación del control presupuestal, en donde se considera que en todas y cada una de las etapas o funciones administrativas de la entidad están formando parte y deben utilizarse los presupuestos.

En el cuadro tres se muestran las funciones generales de toda entidad, mencionándose tres e incluyendo al control presupuestal dentro del área de finanzas.

#### 4.1.3. Importancia del Sistema de Control Presupuestal

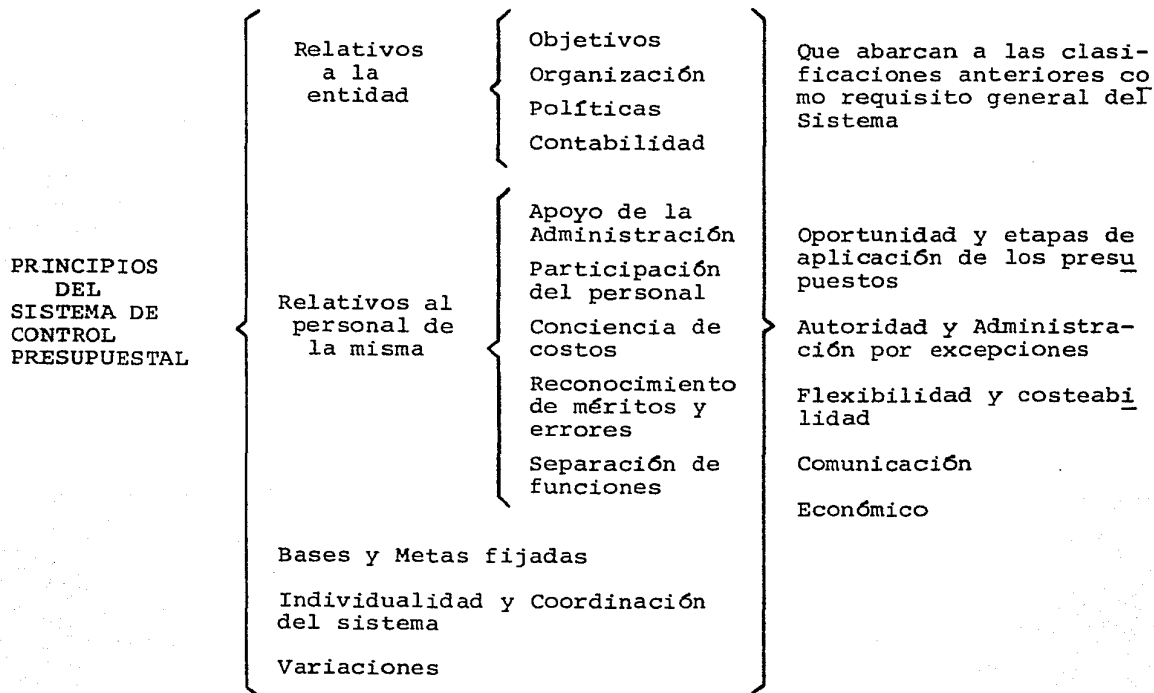
Reconociendo que la importancia del control presupuestal es un asunto de grado, que depende en alguna forma de la magnitud de la entidad, de la etapa de evolución en que se encuentre y de los recursos disponibles, la misma podría enmarcarse como sigue:

- A). Los presupuestos intervienen en todo el devenir de las operaciones de la entidad, desde su planeación hasta la consumación de las mismas, sirviendo como un rasero para medirlas, y el ideal o la meta a lograr.
- B). Permite definir las políticas a seguir.
- C). Facilita la toma de decisiones, además que las mismas estarían basadas en estudios previos y en conclusiones definidas y razonadas.
- D). Coadyuva a la solución de problemas en forma anticipada y a evitar riesgos y contingencias, que puedan originar pérdidas o gastos innecesarios.
- E). Facilita una vigilancia efectiva sobre cada una de las funciones y actividades de la entidad y su personal.

Parece ser que lo más relevante en este caso es que, con el establecimiento del control presupuestal se logran perfeccionar los sistemas y procedimientos de la entidad y administrar en forma técnica bajo el principio de las excepciones, con todas las ventajas y ahorros que ello significa, lo que en el fondo se traduce en la aplicación del principio económico de obtener el máximo rendimiento y eficiencia con el mínimo costo y esfuerzo; además que se estaría logrando delinear el futuro de la entidad.

4.1.4 Principios del Sistema de Control Presupuestal

Los principios específicos o particulares del control presupuestal se sintetizan y jerarquizan como sigue:



El punto de partida sería que los objetivos de la entidad estén clara y perfectamente definidos, que no exista duda hacia donde enfocar los esfuerzos y a que metas llegar por medio de la administración por objetivos, de igual forma la organización y las políticas de la entidad deben estar definidas y todo ello coordinado por un sistema contable adaptado al presupuestal; esto último es de máxima importancia y constituiría la situación óptima.

Una vez fijadas las bases desde el punto de vista de los recursos técnicos y administrativos, se atenderían los aspectos de personal, partiendo de un decidido apoyo de la administración hacia los presupuestos y otorgándoles su confianza durante la vigencia de los mismos, con objeto de que el resto del personal sienta como suyas las metas fijadas.

El siguiente paso en la preparación de los presupuestos es lograr una genuina intervención de los ejecutivos y del personal que tenga poder de mando o modo de tomar decisiones que afecten la situación financiera y el resultado de operación de la entidad, para ello deben comprender y estar conscientes del efecto de sus decisiones y, deben por tanto, considerar todas las alternativas en juego a fin de que sus decisiones sean las más adecuadas para la entidad.

Para asegurarse que los presupuestos van a constituir una herramienta de control útil, es necesario que sus bases sean fehacientes, es decir que las cifras presupuestadas estén fundamentadas en estudios, investigaciones y conclusiones lógicas y que las metas fijadas sean razonables y alcanzables.



El sistema presupuestal debe ser diseñado ex-profeso a las necesidades de la entidad, por lo que deben estudiarse distintos métodos de presupuestos hasta que llegue a integrarse un programa presupuestal ad-hoc para la misma y formando una unidad integral y coordinada.

El análisis y justificación de las variaciones entre los presupuestos y lo real requiere que:

- A). El personal que lo lleve a cabo este tecnicamente capacitado para ello y mantenga independencia mental;
- B). El procedimiento este sistematizado;
- C). La comparación llegue al detalle de las situaciones y sólo se informe bajo el principio de las excepciones; y
- D). La información sobre las mismas sea oportuna.

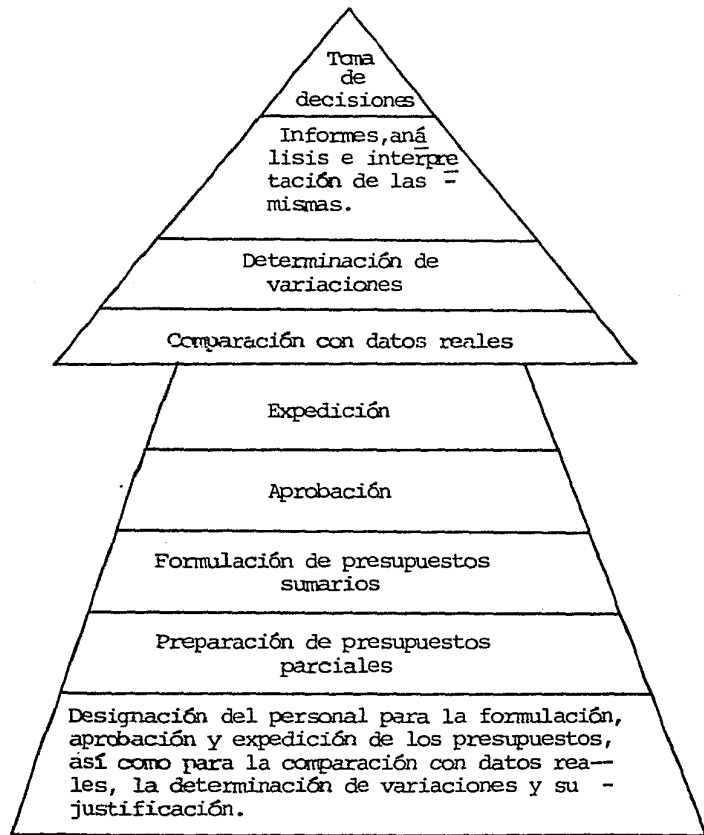
En la planeación, establecimiento y ejecución de los presupuestos es necesario fijar las etapas y la oportunidad de aplicación de las mismas, lo cual en este caso se plasma a traves de las siguientes dos pirámides, una trunca y que constituye la base de la otra:

ETAPAS EN  
LA PLANEACION,  
ESTABLECIMIENTO  
Y EJECUCION DE  
LOS PRESUPUESTOS

De análisis

De aplica-  
ción

Constructiva  
(previa a su  
aplicación)



Dos rasgos por los que deben caracterizarse los - presupuestos, son los relativos a flexibilidad y costeabi lidad. Flexibles en el sentido de que:

- A). Establezcan límites mínimos y máximos.
- B). Sean revisables y actualizables periódicamen te durante el lapso en el cual van a estar - en vigor.
- C). Cumplan con los requerimientos que sobre ese particular establezca el manual de la enti dad.
- D). Consideren las situaciones a la luz de las - diversas alternativas que potencialmente pue den presentarse.

Costeables hasta el grado en que el monto de las erogaciones relativas a su establecimiento y funcionamien to sea razonable y proporcional al costo del sistema con table.

Los objetivos básicos que se logran con la obser- vancia de este cuerpo de principios son:

- A). La planeación, funcionamiento y supervisión de los presupuestos estaría fundamentada téc nicamente.
- B). Las bases de las proyecciones serían sólidas y alcanzarían el grado de certeza que requie ren.
- C). Los presupuestos constituirían la herramien- ta de planeación y control por excelencia.
- D). Por medio de las mismas se fija la ruta que deben seguir las operaciones de la entidad - para obtener el rendimiento óptimo.

#### 4.1.5. Factores a Considerar en el Establecimiento de Un Sistema de Control Presupuestal

Para el establecimiento de un Sistema de Control Presupuestal hay que desarrollar una serie de trámites y operaciones, resolver problemas y considerar ciertos factores como son:

- A). Un resumen de las reglas básicas para la formulación de los presupuestos que derivan y complementan a los principios del sistema; y
- B). Un sumario de los factores a considerar y -- elementos mínimos a utilizar en la preparación de los mismos.

#### Reglas Básicas para la Formulación de Presupuestos

Entre los asuntos importantes a observar como guía en la preparación de los presupuestos, estarían:

- 1.- Determinar o estimar la magnitud de la entidad dentro de la rama industrial o comercial a que pertenece, con objeto de situarla dentro del marco general de los negocios.
- 2.- Estudiar el crecimiento interno anual o periódico de la entidad, en comparación con otros negocios de la rama a que pertenece, a través de cuadros comparativos, gráficas, porcentajes, etc.
- 3.- Investigar y determinar las desviaciones o diferencias entre la situación de la entidad y las condiciones generales de los negocios.

- 4.- Formular cada uno de los presupuestos con el análisis adecuado.
- 5.- Prever métodos de verificación automática, - global, periódica y oportuna.
- 6.- Establecer estándares de eficiencia y metas a lograr parciales y totales, en todas las - áreas donde sea aplicable.
- 7.- Determinar situaciones controlables y no controlables.

#### Factores y Elementos a Considerar

En la planeación y formulación de presupuestos es necesario considerar una serie de factores y elementos que influyen directa o indirectamente en esas dos etapas y en la marcha general de la - entidad; los factores o fenómenos económico-financieros pueden estudiarse a la luz de su origen externo o interno y los elementos constituyen el material básico de consulta para la planeación y - preparación de los presupuestos.

De entre los factores externos cuyos efectos habrá que tomar en consideración estarían los siguientes mencionados enunciativamente:

- A). Estabilidad política, económica y monetaria en general, así como la inflación y sus efectos en los precios y en el poder adquisitivo de la moneda.
- B). La competencia nacional y del exterior, su - naturaleza e importancia.

- C). La demanda y potencialidad del mercado y relacionado con ello, la preferencia del consumidor, la saturación del mercado y el ciclo económico de la entidad.
- D). El prestigio de la entidad y de sus ejecutivos en particular dentro del ámbito general de los negocios.
- E). La calidad del producto y su aceptación en el mercado.

Aunado a lo anterior, existen ciertas situaciones y factores internos a considerar en la planeación de los presupuestos que se mencionan a continuación en forma enunciativa:

- A). Condiciones económicas y financieras específicas de la entidad.
- B). El rendimiento de la inversión.
- C). Las políticas financieras, administrativas y contables en vigor.
- D). El sistema de control interno de la entidad.
- E). El personal y la supervisión.

En la planeación y formulación de los presupuestos debe consultarse cierta documentación que constituye los elementos o la fuente de datos de las mismas; su variedad es indefinida y estará en función directa del tipo de entidad, sus recursos técnicos, administrativos y humanos, el tipo de presupuestos y sus objetivos; es por ello que lo que se presenta a continuación debe considerarse con cierta flexibilidad:

- 1.- Normalmente el proceso del control presupues-  
tal se inicia con pláticas y juntas con ejecu-  
tivos de la entidad, inspecciones, investiga-  
ciones y análisis.
- 2.- Debe llevarse a cabo un estudio de los esta -  
dos financieros y presupuestos de períodos --  
contables anteriores, en su caso.
- 3.- Formular los estudios estadísticos internos y  
externos que se consideren pertinentes.
- 4.- Estudiar y verificar los planes de acción y -  
pronósticos que se tengan previstos.
- 5.- Estudiar el manual de operación de la entidad  
lo cual implicaría entre otras cosas, el exá-  
men de las gráficas de organización y del flu-  
jo de operaciones importantes, así como del -  
sistema contable, del catálogo de cuentas y -  
su instructivo.
- 6.- Exámen de contratos importantes que afecten -  
la situación financiera, el resultado de opera-  
ción y en general, el desarrollo de las - --  
transacciones de la entidad.
- 7.- Estudio del régimen legal (el cual incluiría-  
el fiscal) a que esté sujeta la empresa.
- 8.- Exámen de las Actas de Asambleas de Accionis-  
tas, sesiones del Consejo de Administración y  
de Comités Ejecutivos Internos.
- 9.- Estudio del Catálogo de formas administrati -  
vo-contables.

#### 4.I.6 Clasificación de los Presupuestos.

En el siguiente cuadro sinóptico se condensa la -  
clasificación que, en relación a presupuestos es factible-  
formular:

CLASIFICACION  
de los  
PRESUPUESTOS

En cuanto al período o plazo al que se refiere	A corto, medio o largo plazo, o sea, lo que en apartados anteriores quedó clasificado como - presupuesto, pronóstico y plan de acción, respectivamente.		
Por su importancia	<p>Principales y secundarios; los que también se conocen como sumarios y analíticos:</p> <p>Principales o sumarios:</p> <p>Estados financieros presupuestos:</p> <p>De situación financiera</p> <p>De resultados</p> <p>De cambios en la situación financiera</p> <p>Presupuestos de:</p> <p>Ventas</p> <p>Costo de producción y/o adquisición de los artículos vendidos</p> <p>Compras</p> <p>Costo de ventas</p> <p>Gastos de operación</p> <p>Efectivo (flujo de)</p> <p>Secundarios o analíticos:</p> <p>Análisis de:</p> <p>Ventas por línea, zona, distrito, etc.</p> <p>Costo de ventas por línea</p> <p>Conceptos integrantes de gastos de operación.</p> <p>Adquisiciones de terrenos, inmuebles, maquinaria y equipos (proyectos capitalizables)</p>		
En cuanto a su origen y efectos	<p>De operación o económicos:</p> <p>Básicamente los que se refieren al estado de resultados.</p> <p>Financieros:</p> <p>Flujo de efectivo e inversiones</p> <p>Programa de pagos</p> <p>Compras</p> <p>Inventarios</p> <p>Proyectos capitalizables</p> <p>En cierta forma los que se refieren al estado de situación financiera.</p>		
En cuanto a su flexibilidad	Fijos o de asignación Flexibles		
En cuanto al límite que expresan	Máximos: señalan el tope a alcanzar Mínimos: Cifra mínima a cubrir Mixtos: con límites máximos o mínimos		
En cuanto a las unidades	<table border="0"> <tr> <td data-bbox="595 1257 704 1302">Monetarios En unidades</td> <td data-bbox="770 1257 864 1302">} Numéricos Gráficos</td> </tr> </table>	Monetarios En unidades	} Numéricos Gráficos
Monetarios En unidades	} Numéricos Gráficos		
En cuanto a la entidad	Sector: público-Gobierno Sector privado		



#### 4.1.7. Presupuesto de Ventas

##### A). Introducción

El presupuesto de ventas no debe considerarse como una varita mágica ni una panacea que resuelva los problemas relacionados con el sistema de control presupuestal de la entidad; tampoco es un sustituto de la gerencia; debe ser la base de otros presupuestos y de ahí su importancia.

En la formulación de este presupuesto bajo cualesquiera de los métodos expuestos, deben observarse los siguientes lineamientos:

- 1.- En cada caso particular es indispensable seleccionar por medio de estudios previos a su establecimiento cuál es el adecuado para la entidad en vista de las circunstancias, necesidades y los recursos humanos, técnicos y materiales de que se disponga.
- 2.- Que esté formando parte de un sistema integral.
- 3.- Que en los casos en que sea conveniente se combinen los métodos que potencialmente pueden aplicarse.
- 4.- Recolectar, seleccionar, ordenar y estudiar adecuadamente los datos fuente de este presupuesto.
- 5.- Determinar los factores que influyen en este presupuesto y sus efectos en cada grupo o línea de productos, cliente, zona, etc.
- 6.- Debe analizarse por línea de producto, grupo homogéneo de artículos, cliente, período, zona y distrito de venta, según el caso.

- 7.- Con objeto de darle flexibilidad será necesario que:
  - a). Se formule a diferentes niveles de acuerdo con las diversas alternativas o factores que puedan estar influyéndolo.
  - b). Se establezcan límites mínimo y máximo.
- 8.- Que la base para la valuación del presupuesto de ventas en unidades sea precisamente una lista de precios revisada y autorizada.
- 9.- Establecer un sistema de medidores, consiste básicamente en comparar metódicamente las cifras presupuestadas con las reales a través de un reporte prediseñado y formal.
- 10.- Para lograr objetividad es conveniente presentar gráficamente la comparación entre las cifras presupuestadas y las reales y complementar esto con comentarios sobre la justificación de variaciones.

A continuación se presentan las diferentes alternativas para presupuestar y pronosticar las ventas de acuerdo con los siguientes lineamientos:

- a). Estas ideas son flexibles.
- b). Normalmente el campo de acción de los presupuestos sería el de entidades de gran magnitud y el de los pronósticos empresas chicas y medianas.
- c). Los métodos para presupuestar ventas son proyecciones al futuro y los pronósticos están diseñados básicamente sobre datos y tendencias del pasado.
- d). No son todos los que pueden utilizarse para estos efectos.

B). Métodos para Presupuestar

- Estimación Directa de los Agentes Vendedores. -

Según los lineamientos de este método, los vendedores son instruidos y requeridos para formular analíticamente su estimación de ventas en unidades, por cliente, zona, distrito, línea de producto y período.

Para esto es necesario proveerlos con los informes y estadísticas del pasado que les sirvan de guía para la elaboración de este presupuesto, el cual estará basado en contratos firmados por clientes, pedidos abiertos y pendientes de surtir, programa de visitas, cuotas por vendedor, etc.

Debido a su naturaleza y al tipo de personas que intervienen en su formulación, es necesario que:

- a). Las instrucciones sean claras y precisas con objeto de que las conclusiones que logren sean dignas de confianza y uniformes.
- b). Los presupuestos parciales sean revisados por los supervisores y aprobados por el gerente de mercadeo.
- c). El presupuesto sumario sea estudiado, revisado y aprobado por el director de presupuestos, la gerencia general, quienes lo juzgarán desde un punto de vista amplio y como parte de un conjunto armónico.

Es utilizado básicamente por entidades con una gran variedad de líneas o productos para su venta. Las ventajas que ofrece son:

- a). Que se utilizan las experiencias del personal conectado con el mercado, conocer del mismo y sus requerimientos y características.
- b). Fija la responsabilidad del presupuesto precisamente en las personas que deben responder de sus resultados.
- c). Permite derivar estudios de mercado por distrito, zona, cliente, producto y período.
- d). Facilita la comparación entre las cifras presupuestadas y las reales.

En cuanto a sus desventajas o limitaciones podrán mencionarse las siguientes:

- a). En general, los vendedores tienen pocos recursos técnicos y administrativos para hacer proyecciones al futuro, además de que probablemente no mantengan la independencia mental necesaria.
- b). Requiere de gran inversión de tiempo del personal de ventas lo que podría resultar costoso para la entidad.

- Método Económico-Administrativo.

Fue desarrollado por los autores W. Rautens Trauch y R. Villers con base en una fórmula que partiendo de las ventas del período contable inmediato anterior, las actualiza y proyecta a través de factores específicos de ajuste y de influencia desde los puntos de vista económico y administrativo.

Lo más complicado en la aplicación de ese método reside en allegarse, ordenar y valorar la información inter

na y externa requerida, básicamente los datos económicos.

Su fuente de datos son cifras globales del período contable inmediato anterior y se llega a cifras de la misma naturaleza, es necesario analizarlo básicamente por pro ducto, período, zona y distrito.

Teóricamente es aplicable a cualquier tipo de enti dad, sin embargo, podría resultar costoso para entidades - medianas y pequeñas; su ventaja fundamental es su completi vidad, siendo uno de los más técnicos y reflejándose esto en mayor exactitud. La fórmula por medio de la cual se le da efecto a este método es:

$$P = ((V_p \pm f) \cdot E) A$$

En la cual cada uno de sus elementos tiene el si-- guiente significado:

P = Presupuesto de ventas

V<sub>p</sub> = Ventas del período contable inmediato ante-  
rior

f = Factores específicos

E = Fuerzas económicas generales

A = Influencia de la administración

En los cuadros siguientes se analizan y ejemplifi- can enunciativamente los factores que integran cada uno de los elementos de la fórmula:

FACTORES  
ESPECIFICOS

De Ajuste	En relación a las ventas del periodo contable inmediato anterior, condiciones que tuvieron efectos.	
	Favorable	{ <ul style="list-style-type: none"> <li>-Pedido excepcional o no recurrente</li> <li>-Ventas en una zona o distrito en donde no es costeable la operación</li> </ul>
	Desfavorable o Perjudicial	{ <ul style="list-style-type: none"> <li>-Incendio, huelga, falla en el abastecimiento de materiales para la producción, etc., que retrasen parcial, total, temporal o definitivamente los envíos a clientes</li> <li>-Demandas o juicios en contra de la entidad que entorpezcan o retrasen sus actividades</li> <li>-Renuncia, despido o retiro de personal, clave, básicamente de ventas.</li> </ul>
	Del Producto o de la forma de manufacturarlo.	{ <ul style="list-style-type: none"> <li>-Disminución en el costo y, -- por tanto, en el precio de -- venta.</li> <li>-Establecimiento de un Departamento de Control de Calidad.</li> </ul>
	Del Mercado	{ <ul style="list-style-type: none"> <li>-En las modas, gustos y estilos</li> <li>-En cuanto a la cantidad, lugar, composición y edad de la población.</li> <li>-En la actividad económica</li> </ul>
	En los Métodos de Venta	{ <ul style="list-style-type: none"> <li>-Ampliación, reducción o diversificación de servicios</li> <li>-Modificaciones al plan de - publicidad</li> <li>-Cambios en los métodos de - venta y distribución</li> <li>-Forma de remunerar al personal de ventas</li> </ul>
Corrientes de Crecimiento	La dinámica acumulativa que impulsa siempre hacia adelante a la entidad y por tanto, a sus ventas	
	El potencial inductivo que influye sobre las entidades de una misma rama comercial o industrial y que puede afectar a una en particular	

El objetivo de determinar este tipo de factores específicos es básicamente ajustar las ventas del período contable inmediato anterior para dejarles libres de desviaciones y situaciones favorables o adversas no recurrentes.

FUERZAS  
ECONOMICAS  
GENERALES

Condiciones  
o fuerzas  
económicas  
generales

Indicadores económicos fuente de datos de las condiciones económicas generales sobre:

- Producto nacional bruto
- Ingreso per cápita
- Ventas y producción por rama de actividad
- Ahorro
- Mercado potencial y su distribución geográfica
- Establecimiento de nuevas empresas
- Pérdida en el poder adquisitivo de la moneda
- Precios al mayoreo y menudeo
- Ocupación y desocupación
- Préstamos otorgados
- Compra-venta de valores en bolsa
- Etc.

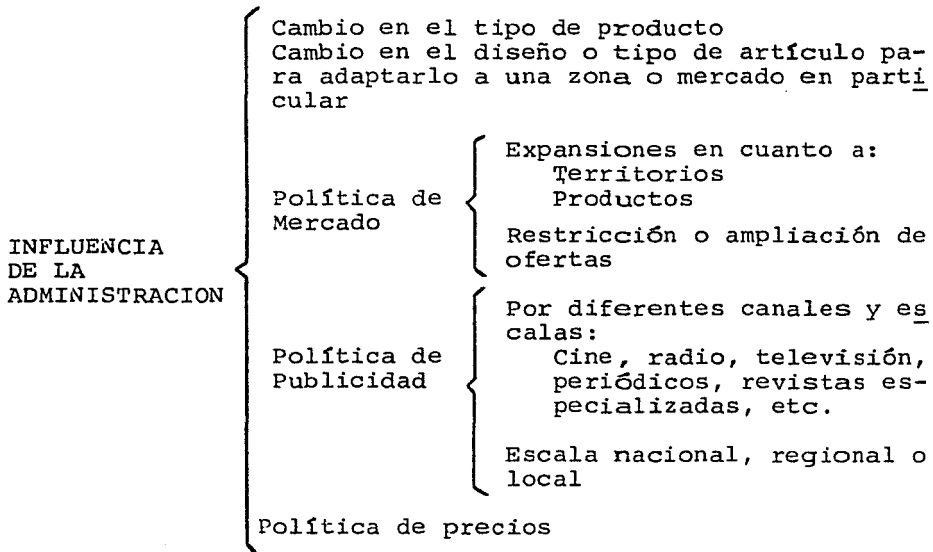
Tendencia, módulo o patrón general de las condiciones económicas generales

Tendencias y variaciones regionales y locales normalmente referidas a las condiciones económicas de un mercado local o regional en particular

Variaciones estacionales

Clasificación de productos de acuerdo con su sensibilidad económica

Existen fuerzas económicas que en mayor o menor grado, directa o indirectamente tienen influencia en el volumen de ventas de la entidad, sin embargo, los datos de los indicadores económicos en forma aislada no tienen utilidad alguna, habrá que determinar su tendencia y compararla con la de las ventas de la empresa, con objeto de definir si para efectos del presupuesto habría que ajustar positiva o negativamente a las ventas del período contable inmediato anterior de acuerdo con dicha tendencia.



En esta área tendrían efectos las decisiones de la administración de la entidad, por supuesto referidas todas ellas al período contable en que estará en vigor el presupuesto de ventas.



Una vez determinados y valuados los efectos de cada uno de los tres elementos de la fórmula, su aplicación resulta fácil de desarrollar para llegar a la cifra del -- presupuesto de ventas.

#### 4.1.8. Presupuesto de Producción

La base de este presupuesto debe ser el de ventas siendo necesario formularlo en unidades, por lo que es indispensable que dicho presupuesto de ventas también este analizado en la misma forma; lo ideal es que el detalle de uno vaya en función del otro.

Como fuentes adicionales para la elaboración del presupuesto de producción deben considerarse:

- a). Los inventarios de artículos terminados y en proceso que se estimen al inicio del período contable al que se refiere el presupuesto.
- b). Capacidad de las instalaciones actuales y expansiones de la planta, ampliación de las líneas de producción, mayor capacidad de la planta, contratación de más personal, más turnos de producción, etc.; todo ello derivado precisamente del presupuesto de ventas y de los planes de acción de la entidad.
- c). Por contra, también deben considerarse situaciones como el cierre o suspensión temporal de una planta, la eliminación de líneas de producción o de un artículo en particular.

Dicho presupuesto tiene objetivos específicos que básicamente pueden concretarse en los siguientes:

- a). Cubrir adecuada y oportunamente las necesidades del mercado.
- b). Aprovechar integral y armónicamente la capacidad de la planta al nivel óptimo de la misma.
- c). Producir artículos de la mejor calidad al costo más bajo posible.

Los objetivos indirectos que se pretenden con la aplicación de este presupuesto son:

- a). Facilitar la determinación de límites máximo y mínimo en el área de inventarios.
- b). Lograr la contratación de materias primas y personal especializado en las mejores condiciones posibles en cuanto a cantidad, calidad y precio.

Uno de los asuntos importantes a desarrollar dentro de la elaboración de este presupuesto es la determinación o consideración de la capacidad de la planta, la cual puede concretarse a las siguientes:

- a). Máxima o potencialmente teórica que se refiere al aprovechamiento de las instalaciones fabriles al 100%, sin considerar que pudieran presentarse interrupciones por eventos, tales como fallas en el suministro de materia prima, escasez de personal especializado, etc.
- b). Normal o capacidad a la cual se proyecta trabajar implicando el nivel de actividad que -- permite satisfacer adecuadamente la demanda -- y considerando las interrupciones normales -- por concepto de falta de energía, mantenimiento, limpieza, etc.
- c). Capacidad ociosa referida a la paralización - parcial, total, temporal o definitiva de la - planta, por alguna razón como falta de pedidos, huelga, incendio, etc.

Uno de los asuntos aconsejables al respecto sería comparar el presupuesto de producción en unidades con la - capacidad normal de la planta y con el punto de equilibrio en unidades, expresable como sigue:

Punto de Equilibrio en Unidades	=	Costos y gastos de período y de capacidad instalada y de políticas
		<hr/>
		Precio de venta por unidad - Costos y gastos de período de capacidad instalada y de políticas por unidad

Ampliando el concepto de capacidad normal de la planta que puede coincidir con la capacidad a la cual se proyecta trabajar, podría decirse que "es la que considera al ciclo y tiempos normales de producción y la que normalmente se ve afectada por los factores antes enunciados"; en general, este tipo de capacidad debe considerar los tiempos ociosos normales inherentes a la operación fabril.

Para la valuación de los presupuestos de producción, inventarios y costo de producción y/o adquisición de los artículos vendidos, la situación ideal sino es que la única mejor alternativa, es la utilización de costos estándar, que constituye las metas a lograr en el campo de la eficiencia y, dentro de esto, el estándar marginal representa la mejor posibilidad aplicable; los costos estimados serían la segunda alternativa, básicamente en entidades de mediana y poca magnitud.

El presupuesto de producción ligado a las ventas involucra la ventaja básica de evitar al máximo incumplimientos y retrasos en las fechas de entrega, siendo esto importante para la entidad; pero tiene como desventaja la inestabilidad de la producción mensual, la posibilidad de tiempos ociosos en unos meses y pago de horas extras en otros.

4.1.9. Presupuesto de Salarios Directos

Un primer paso sería definir, en estrecha coordinación con el departamento de administración de recursos humanos, los requerimientos de personal para la planta en todos sus niveles, categorías y especializaciones, remuneraciones principal y conexas, políticas de promociones y aumentos de sueldo, época de ingreso de ese personal, planes de vacaciones, programas de adiestramiento, lapso de revisión del contrato colectivo, etc.

También será necesario determinar el total de horas estándar de acuerdo con el presupuesto de producción, considerando al efecto el monto de unidades a manufacturar y valuando esto a costo estándar (o estimada en su caso) - según las hojas de costos.

Las bases así establecidas servirán para medir y controlar las erogaciones reales y la determinación de variaciones en cantidad y en precio.

#### 4.1.10. Presupuesto de Gastos de Fabricación Indirectos

En la preparación de este presupuesto los principales pasos a seguir son:

- Determinar el presupuesto de producción con base en horas-hombre, tiempo-máquina u otra base similar establecida en el manual del sistema de control presupuestal con objeto de definir la capacidad de la planta.
- Separar por cada uno de los centros de costos los gastos directos (variables), de período, capacidad instalada y de políticas (fijos), semivariables y semifijos, con objeto de considerar sólo los primeros como parte del costo de producción unitario y cargar a resultados de operación el otro tipo de erogaciones.

Una vez analizados los gastos por centro de costo y en relación con el volumen de producción, el siguiente desglose debe ser por concepto de gasto y por período. La fuente de datos para obtener el presupuesto de gastos de fabricación sobre las bases antes especificadas se refiere a documentación como listas de raya, nóminas, contrato colectivo de trabajo, de mantenimiento, luz, cálculos de depreciación, amortización, información sobre proyectos capitalizables, regimenes legal y fiscal a que está sujeta la entidad, volumen de producción, estadísticas, etc.

Su objetivo es servir de base para comparar las cifras presupuestadas con las reales y hacer factible la determinación de variaciones en presupuesto y en capacidad de la planta.

#### 4.1.11. Presupuesto de Compras

Logicamente este presupuesto deriva o está íntimamente ligado con el anterior y con el de inventarios. . Sus objetivos se refieren básicamente:

- a). Garantizar el abastecimiento oportuno de la demanda interna de materias primas, materiales, artículos de consumo e inventarios para su venta en caso de una entidad comercial.
- b). Obtener adecuados precios de adquisición, lo cual incluiría el máximo aprovechamiento de descuentos por pronto pago y bonificaciones sobre volumen y, en su caso, rebajas sobre --compras.
- c). Coordinadamente con lo anterior evitar en lo posible la sobreinversión en inventarios.

Otros asuntos de importancia a desarrollar dentro de la formulación del presupuesto de compras son:

- 1.- Estimar el inventario de materias primas y de más materiales al inicio del período a presupuestar.
- 2.- Investigar a actuales y posibles proveedores, seleccionarlos y determinar con cuáles se trabajará durante el período a presupuestar, obtener sus cotizaciones, definir sus condiciones de pago, plazos de entrega, descuentos, - etc.
- 3.- Determinar la anticipación ideal del presupuesto de compras en relación al de producción.
- 4.- Formular el presupuesto de compras con base - en:
  - Puntos de reorden
  - Máximos y mínimos en el área de inventarios
  - Margen de seguridad en inventarios

- Establecimiento de normas de control de calidad
- Determinación del lote económico de compra
- Establecimiento de costos estándar de compra -- unitarios.



4.1.12. Presupuesto del Costo de Producción  
y/o Adquisición de los Artículos Vendidos

Desde el punto de vista de su clasificación este es un presupuesto principal, dado que constituye un renglón del estado de resultados y su análisis por línea o producto se considera secundario. Sus bases se encuentran en los presupuestos de ventas y de inventarios de artículos terminados.

Partiendo de la premisa que se tiene un sistema de control presupuestal integral, su formulación atendería al cumplimiento de los siguientes puntos básicos:

1.- Determinación global en unidades:

Presupuesto de ventas	XX
Inventario final de productos terminados deseado	<u>XX</u> <u>XX</u>
Inventario inicial de artículos terminados estimado	<u>(XX)</u>
Presupuesto del costo de producción y/o adquisición de los artículos vendidos	<u>XX</u>

- 2.- Valuarlo con base en las hojas de costo estándar o estimados.
- 3.- Coordinar adecuadamente su análisis con el presupuesto de ventas en cuanto a líneas, producto y período.
- 4.- Preparar el presupuesto del costo de ventas comprendiendo los gastos directos de venta y distribución.
- 5.- En su caso el presupuesto del costo de ventas debe prepararse considerando diferentes niveles en los precios de venta y su efecto en la contribución marginal por línea o producto.

#### 4.1.13. Proyectos Capitalizables

El origen mediato de los mismos proviene de los -- pronósticos y planes de acción de la entidad.

Este presupuesto debe incluir partidas como terre nos, edificios, maquinaria, equipos, herramientas, moldes, troqueles, adaptaciones y mejoras que aumenten el valor de un activo existente, ya sea porque incrementan su capaci-- dad de servicio, su eficiencia, prolonguen su vida útil o ayuden a reducir costos de operación futuros, reconstruc-- ciones o reparaciones mayores y extraordinarias que prolon-- guen considerablemente la vida de servicio de la unidad -- más allá de la estimada originalmente o que incrementen su productividad, así como activos tomados en arrendamiento - financiero.

La característica principal de este tipo de presu-- puesto es que cada uno de los proyectos habrá que conside-- rarlo y formularlo integral e individualmente con todos -- los elementos que lo forman, como son: costo total, esti-- mación de ingresos y utilidad a generar, fechas de pedido, instalación, construcción e inicio de operaciones, tipo y cantidades de materias primas a utilizar, personal requeri-- do para su operación, fuente de financiamiento interna o - externa para cubrir el proyecto, política de depreciación y su efecto en resultados, etc.

Las principales fases en el desarrollo del presu-- puesto de proyectos capitalizables son:

- a). Concretar los planes de acción de la entidad a través de una primera estimación basada en el estudio y selección de alternativas en juego en cuanto a costos, épocas, proveedores, - etc.
- b). Aprobación del proyecto por parte de la Asamblea de Accionistas.
- c). Determinación precisa y objetiva del proyecto y autorización para su desarrollo.
- d). Definición de responsabilidades y funciones en relación al proyecto.
- e). Información y vigilancia en la fase operativa del mismo sobre el grado de avance, ejecución de conformidad con los planes y posteriormente sobre la productividad y rentabilidad del proyecto.

#### 4.1.14. Flujo de Efectivo

##### A). Introducción

Dentro del marco general de la administración financiera, el presupuesto financiero es el que se refiere - al manejo, costo y productividad del efectivo y del capital propio y ajeno, o sea la administración de recursos invertidos y obtenidos tanto de fuentes internas como externas, comprendiendo básicamente a los presupuestos de efectivo, inversiones, compras, programa de pagos, proyectos - capitalizables y estado de situación financiera presupuestada.

La principal característica del presupuesto de --- efectivo es que, por su naturaleza, es el elemento coordinador de las demás dentro de un sistema integral, por tanto, casi como requisito indispensable para su preparación es necesario que el resto de presupuestos estén terminados y aprobados.

Con su aplicación se logran prever las necesidades o sobrantes de efectivo, las inversiones que se efectuarán, los compromisos financieros en que se incurrirá, así como el grado de liquidez y lo adecuado de la estructura financiera de la entidad.

##### B). Factores y Limitaciones a Considerar en su Preparación

En forma genérica:

- 1.- Disponibilidad y confiabilidad de la información fuente.
- 2.- Grado de especialización del personal responsable del mismo.
- 3.- Periodicidad requerida y anticipación que debe formularse, en relación a la época en que se aplicará.

En cuanto a las entradas de efectivo:

- 1.- Fuentes y canales de financiamiento.
- 2.- Dispersión geográfica de la cartera.
- 3.- Influencia del factor voluntad del cliente para hacer sus pagos.

En relación a los pagos:

- 1.- Fijación de políticas de compra y pagos.
- 2.- Determinación de su flexibilidad y plazos de financiamiento.

En cuanto a los elementos constitutivos del presupuesto de efectivo, se tienen, básicamente, a los cuatro siguientes: saldos inicial y final, y entradas y salidas de efectivo:

- C). Las Normas que deben Observarse en la Formulación del Presupuesto de Efectivo son:

Definición de responsabilidades, políticas y procedimientos.

- 1.- Designar al ejecutivo financiero de la entidad como responsable directo de la formulación, actualización, control y funcionamiento de este presupuesto.
- 2.- Definir clara y objetivamente las políticas financieras.
- 3.- Establecer acuerdo con clientes, deudores, - proveedores y acreedores en relación a las - políticas de cobros y pagos, respectivamente.
- 4.- Determinar el perfil del cliente que se desea tener.
- 5.- Fijar la imagen que se desea reflejar ante -- los acreedores.
- 6.- Definir la periodicidad mínima requerida para este tipo de presupuesto.
- 7.- Determinar el grado de flexibilidad deseado - y los límites máximo y mínimo.
- 8.- Formular gráficas del flujo de entradas y salidas de efectivo.
- 9.- Determinar los recursos internos y externos - para llevar a cabo la cobranza.
- 10.- Definir el plazo medio real de cobro.
- 11.- Establecer por medio de un estudio los tiempos y movimientos de las remesas de efectivo reci bidas y enviadas.
- 12.- Selección de las fuentes de financiamiento.
- 13.- Ponderar el conflicto liquidez-utilidad.
- 14.- Fijar el saldo de efectivo ideal o necesario - al final de cada período.
- 15.- Determinar el nivel de endeudamiento acorde -- con la capacidad generadora de efectivo.

Fuente de Datos

La información fuente del presupuesto de efectivo deriva básicamente de:

- |  |  |
|--|--|
| En cuanto a:<br><br>Entradas de efectivo | Presupuesto de: <ul style="list-style-type: none"><li>- Ventas</li><li>- Otros Ingresos</li></ul> Y en adición a lo anterior: <ul style="list-style-type: none"><li>- Contratos de préstamos celebrados con -- instituciones de crédito.</li><br/><li>- Aumentos de capital</li><li>- Contratos por la emisión de bonos y obligaciones</li><li>- Remesas de efectivo, transferencias de fondos y préstamos de compañías afiliadas, sucursales, etc.</li><li>- Contratos de asistencia técnica otorgada y regalías por marcas</li></ul> |
|  | Salidas de efectivo  |

4.1.15. Estados  
Financieros Presupuestados

Los estados financieros presupuestados son el resultado o sumariación de todos los presupuestos; derivan de un sistema de control presupuestal integral y requieren de una coordinación extrema.

El detalle mensual de los presupuestos principales permitirá integrar los estados de resultados y de situación financiera presupuestados, con los cuales podrá formularse el estado de cambios en la situación financiera presupuestado.



4.2. CONTROL INTERNO

4.2.0. Origen y Antecedentes

4.2.1. Importancia

4.2.2. Definiciones

- A). Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- B). Paul Grady
- C). C.P. Joaquín Gómez Morfín

4.2.3. Su Contenido

4.2.4. Objetivos

4.2.5. Elementos

- A). Organización
- B). Procedimientos
- C). Personal
- D). Supervisión

4.2.6. Métodos para su Evaluación

- A). Método Descriptivo
- B). Método de Cuestionarios
- C). Método Gráfico

## 4.2. CONTROL INTERNO

### 4.2.0. Origen y Antecedentes

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

El comerciante antiguo no tenía problemas de esa especie. En muchos casos atendía personalmente la compra, guarda y venta de la mercancía, y, si en ocasiones ocupaba algún ayudante que le hiciera menos pesada su labor, seguía invariablemente vigilando y atendiendo el negocio en la totalidad de sus operaciones.

El industrial en pequeño trabajaba en forma semejante: él mismo instalaba su escasa maquinaria, adquiría los materiales y objetos necesarios para la manufactura, y, en muchos casos, una vez fabricados algunos artículos, salía en persona a realizarlos.

Estas personas no tenían necesidad de controlar sus operaciones, ellos mismos las efectuaban y si resultaba algún error estaban en condiciones de saber inmediatamente de dónde provenía.

A fines del siglo pasado, cuando se inició el desarrollo industrial que ahora estamos palpando, comenzó a observarse la necesidad de control en los negocios. Por lo general, en esa 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.

Como consecuencia, la administración se encontraba en las mismas condiciones y seguía la misma ruta de incertidumbre. Hoy, debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la lucha por los mercados, la importancia y trascendencia de la organización y administración de las empresas están fuera de toda duda.

El control interno está íntimamente relacionado -- con el estudio de la organización y administración de los negocios.

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

La administración, en cambio, se refiere al trabajo de dirigir, controlar y supervisar las operaciones de -- una empresa para alcanzar los objetivos previstos en la organización.

Si bien la asignación de funciones del personal representa una parte del estudio de la organización y administración de empresas, en los tratados sobre estas materias el problema se enfoca desde un punto de vista muy impreciso, sin llegar a temas tales como la distribución adecuada de trabajos entre funcionarios y empleados en el sen

tido de evitar, o dificultar cuando menos, los errores y - los fraudes y, en general, ejercer un control eficaz sobre las labores del personal.

Asimismo, la contabilidad, además de tener como -- funciones el registro y la interpretación de las transac-- ciones que se realizan, debe ser uno de los instrumentos - de control primordiales con que cuente la administración - para el logro de sus objetivos.

Exponer los principios fundamentales para fijar en forma apropiada las labores del personal, y, unido a esto, señalar la importancia de la contabilidad basada en el con-- trol interno, para obtener de ella todos sus beneficios.

#### 4.2.1. Importancia

En la actualidad, un sinnúmero de organizaciones - realizan un gran volumen de operaciones, mismas que la ad-- ministración tiene que controlar.

La administración es la responsable de salvaguar-- dar los activos.

Con la finalidad de:

Prevenir y descubrir errores y fraudes.

Esto se logra, implantando y manteniendo un adecua-- do control interno.

#### 4.2.2. Definiciones

- A). El Instituto Mexicano de Contadores Públicos lo Define de la siguiente manera:

"El control interno comprende: el plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a políticas prescritas por la dirección".

- B). Paul Grady

"El control interno contable comprende el plan de organización y procedimientos coordinados usados dentro de un negocio:

- 1). Para salvaguardar sus activos de pérdidas provenientes de fraudes o errores.
- 2). Verificar la exactitud y confianza de los datos contables que la administración usa para sus decisiones, y
- 3). Promover eficiencia en sus operaciones y fomentar la adhesión a las políticas adoptadas en aquellas áreas, en las cuales la contabilidad y los departamentos financieros tienen -- responsabilidad directa o indirecta."

- C). El C.P. Joaquín Gómez Morfín nos dice la siguiente definición:

"El control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y --

los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita".

#### 4.2.3. Su Contenido

Cuando nos referimos a los principios de la ciencia de la organización, dejamos establecido como primero de ellos, el de la "División del Trabajo".

En primer lugar, debemos de indicar cuál es el concepto que debe tomarse de los términos Control y Contraloría .

- 1.- Registro
- 2.- Intervención
- 3.- Inspección
- 4.- Comprobación
- 5.- Contraste
- 6.- Análisis
- 7.- Interpretación
- 8.- Crítica

1. Registro. Constituye el registro, la primera fase de la contabilidad. Es necesario anotar en papel por medio de palabras y números, los hechos que se realizan ó se realizarán en un futuro y que afectan a la agrupación funcional ó sociológica, que interviene en ellos.

Este registro constituye la aplicación práctica del principio de la Contabilidad: "La Partida Doble".

La anotación de esos hechos o mejor dicho, su representación por medio de cifras y frases - se hace sobre:

- a). Documentos contabilizadores (pólizas de diario, de ingresos, de egresos, cuentas por cobrar y por pagar, etc).
  - b). Diarios Auxiliares.
  - c). Mayores Auxiliares.
  - d). Libro mayor.
  - e). Balanza de comprobación de movimientos y saldos.
  - f). Hoja de Trabajo.
  - g). Estado de Costo de Producción.
  - h). Estado de Pérdidas y Ganancias.
  - i). Balance General.
  - j). Estado de Origen y Aplicación de Recursos.
  - k). Otros Estados Contables.
2. Intervención. La función que se comenta debe examinar los hechos realizados y por realizarse por la agrupación funcional ó sociológica, con la autoridad que implícitamente tiene como parte del Gobierno de aquella.
3. Inspección. La intervención de la función de - Contraloría (Control), permitirá que inspeccione los hechos realizados y por realizarse, por la agrupación sociológica, a la cual corresponde aquella.
4. Comprobación. El examen que debe efectuar la función de contraloría (Control), de los hechos realizados ó por realizarse, por la agrupación sociológica, consistirá en que éstos sean verificados, confirmados y valuados, teniendo en cuenta lo que se encuentra indicado en los comprobantes que dan fé de los hechos mencionados, en los documentos contabilizadores, diarios y mayores auxiliares, etc., y el conocimiento que se tenga de esos hechos.

5. Contraste. La función de Contraloría, necesita, para tener una opinión de la eficiencia de su actividad y la de la agrupación sociológica, a la cual pertenece aquella función, obtener diferencias que se deriven de la comparación de lo sucedido (realidad) con lo que se predeterminó según planes elaborados con anterioridad, a la realización de los hechos. Los planes mencionados, estarán referidos a los siguientes aspectos:
- A). Presupuesto de:
    - 1. Ingresos. Formulados por la Función de Tesorería.
    - 2. Egresos
  - B). Sistema y Métodos de Contabilidad. Elaborados por la Función de Contraloría.
  - C). Sistema de Control Interno. Elaborado por la Función de Contraloría.
  - D). Gráficas de diferente naturaleza, líneas de tendencia y toda presentación que pueda realizarse por medio de la estadística, de hechos de realización futura.
6. Análisis, e
7. Interpretación.

Estos dos aspectos los consideramos reunidos en vista de que el análisis no tiene utilidad práctica, si a continuación de él no existe una interpretación de los productos del análisis y la interpretación no sería posible realizarla sin un previo análisis.

La Función de Contraloría (Control) para poder tener fundamentos para emitir un juicio, que hemos considerado como última fase de lo que constituye la actividad de aquella, es necesario que realice una separación de -



las partes, que constituyen un todo (hechos realizados ó por realizarse por la agrupación sociológica). En el análisis se utilizarán aquellas partes que son necesarias para una interpretación que se cree es de utilidad por las conclusiones que puedan obtenerse de ella. Esas partes pueden ser todas las que constituyen la materia del análisis ó bien algunas de ellas.

Determinadas las partes que es necesario utilizar en función del objeto que decíamos se persigue y que son las necesarias para la interpretación que se pretende, es necesario efectuar ésta.

La interpretación deberá ser en todo momento imparcial, en ningún caso deberá estar regulada por el interés personal del ó de los individuos que la realicen.

La interpretación, debe explicar el ó los sentidos que indican ó muestran las partes ó el todo que constituyen aquéllas, mostrando la causa ó causas y el efecto ó efectos que han producido ó producirán en la agrupación funcional, los hechos que se han analizado en sí ó en su representación matemática. En el caso de la función de Contraloría, el análisis obtendrá su fuente de información del registro de los hechos realizados ó por realizar, en las cuales ha intervenido la agrupación funcional.

La interpretación de la función de Contraloría (Control), debe ser de tipo contable.

8. Crítica. El registrar, intervenir, inspeccionar, comprobar, contrastar, analizar e interpretar, le permite a la función de Contraloría el realizar crítica, que como dejamos asentado es juzgar de la verdad, emitir un juicio censurado en su caso.

En el caso particular de la función que se comenta, esta crítica, va a indicar:

- a). Si lo que muestran los estados contables que han sido elaborados, es la verdad de acuerdo con lo que se ha realizado ó va a realizarse (hechos).
- b). Si la actividad realizada por la función es eficiente y está dando cumplimiento al fin para el cual se creó.
- c). Si la actividad realizada por la agrupación funcional es eficiente, de acuerdo con lo que presentan los estados contables mencionados, los cuales proporcionan una información veraz.

#### 4.2.4. Objetivos

Los objetivos del Control Interno son los siguientes:

- a). Obtención de información financiera correcta y segura.
- b). Protección de los activos de la entidad.
- c). Promoción de la eficiencia de operación y adhesión a las políticas de la empresa.

#### 4.2.5 Elementos

##### A). Organización.

La organización identifica y determina las actividades necesarias para lograr los objetivos, delega la autoridad en los diferentes niveles jerárquicos, armonizando y fijando responsabilidades a los recursos humanos que integran la organización, para el mejor logro de sus fines.

Los elementos del Control Interno que intervienen en la organización son:

1. Dirección. Es el elemento responsable de establecer y supervisar la comunicación y las políticas generales, así como de tomar las decisiones.
2. Coordinación. Es la responsable de que las partes integrantes de la empresa funcionen con armonía, integrados a un solo organismo y evitar el entorpecimiento de las funciones.
3. División de Labores. Es el hecho de separar las funciones de operación, custodia y registro, con la finalidad de señalar la especialización de labores; mejorar la calidad de los productos; de los servicios que se ofrecen, evitando que una misma operación sea manejada desde su origen hasta su registro por una misma persona.
4. Asignación de Responsabilidades. La organización debe estar perfectamente definida en -- cuando a su jerarquización, esto se hace a través de un organigrama, con el fin de que todos los recursos humanos identifiquen a superiores y subordinados, delegar responsabilidades y asignar facultades.

B) Procedimientos.

Son principios que se aplican en la práctica y que garantizan una buena organización.

Los elementos de que se auxilia son los siguientes:

1. Planeación y Sistematización. Es importante que la empresa planee debidamente las operaciones que van a efectuarse para lo cual es indispensable que cuente con instructivos sobre las funciones de:

- Dirección
- Coordinación
- División de Labores
- Sistema de Autorizaciones
- Fijación de Responsabilidades

Dichos instructivos llevarán la forma de: MANUALES DE PROCEDIMIENTOS, cuyos objetivos son:

- Que el personal cumpla con sus funciones
- Unificar los procedimientos
- Reducir errores
- Eficiente entrenamiento del personal
- Reducir o eliminar ordenes verbales, y
- Toma de decisiones apresuradas

2. Registros y Formas. Son instrumentos que nos permiten implantar procedimientos adecuados para el registro de todas las operaciones que realiza la entidad.
3. Informes. La función de la información dentro de la entidad es un elemento indispensable para su correcto desarrollo, pues esto obliga a

la elaboración de estados financieros periódicos para que los interesados tomen decisiones. Esto también origina que el personal interesado posea capacidad y autoridad para analizar, interpretar y corregir deficiencias.

Los principales informes son:

- Balance General Comparativo
- Estado de Resultados Comparativo
- Estado de Cambios en la Posición Financiera.

Con sus respectivos anexos o análisis.

C) Personal

Los recursos humanos constituyen el elemento más importante en las organizaciones, motivo por el cual deben hacerse estudios y evaluaciones especiales con la finalidad de colocar a cada persona en el puesto ideal.

Los elementos de personal que intervienen en el control interno son:

1. Entrenamiento. Es muy importante que al personal se le entrene antes de desempeñar el puesto. Aunque existen muchas organizaciones que capacitan a su personal simultáneamente, es decir, ya trabajando y bajo la supervisión de un jefe inmediato.
2. Eficiencia. Si la entidad cuenta con buenos programas de entrenamiento, estas lograrán que el empleado cumpla con sus responsabilidades y aún que logre mayor eficiencia.
3. Moralidad. El comportamiento del personal es uno de los elementos clave del sistema de control interno.

4. Retribución. Se debe de retribuir justamente al trabajador. Esto permitirá que se sienta a gusto y que desarrolle su trabajo con entusiasmo y motivación.

D) Supervisión

Una vez que se planea y se implementa un sistema control interno, éste debe de vigilarse constantemente.

4.2.6 Métodos para su Evaluación

Los métodos más comunes que existen para evaluar el control interno son los siguientes:

1. Método Descriptivo. La aplicación de este método consiste en narrar las diversas características del control interno, divididas por actividades que pueden ser:
  - Por Departamentos
  - Funcionarios y Empleados
  - Registros de Contabilidad
2. Método de Cuestionarios. Consiste en elaborar un listado de preguntas básicas en un sistema de control interno y posteriormente se contestan en las oficinas de la entidad sujeta a examen.
3. Método Gráfico. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos señala que el método gráfico consiste en presentar objetivamente la organización del cliente y los procedimientos que tiene en vigor en sus varios departamentos o actividades, o bien en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos.

#### 4.3 ANALISIS FINANCIERO

4.3.0. Necesidad del análisis de los estados fi  
nancieros.

4.3.1. Importancia del análisis de los estados  
financieros.

4.3.2. Concepto filosofico del análisis.

4.3.3. Objeto del análisis.

4.3.4. Presentación de resultados.

4.3.5. Métodos de análisis.

A) Método de reducción de estados fi--  
nancieros a por cientos.

B) Método de razones simples.

- Razones financieras más relevan-  
tes.

C) Método de aumentos y disminuciones.

- Balance comparativo.

- Estado comparativo de resultados.

- Estado de cambio de situación fi  
nanciera.

### 4.3 ANALISIS FINANCIERO.

#### 4.3.0 Necesidad del Análisis de los Estados Financieros

Los estados financieros son el resultado de conjugar los hechos registrados en contabilidad, convenciones contables y juicios personales. Se formulan con objeto de suministrar a los interesados en un negocio, información acerca de la situación y desarrollo financiero a - que ha llegado el mismo, como consecuencia de las operaciones realizadas.

Las convenciones contables se han desarrollado y aceptado en el seno de la profesión de contador; pero - con frecuencia son desconocidos o incomprensibles para - los profanos en la técnica contable.

En estas circunstancias, resulta que los simples estados financieros por bien preparados y presentados - que estén constituyen cuadros numéricos insuficientes pa - ra explicar, el sentido de la situación financiera o de la productividad de una empresa.

El inicio de un análisis presupone, en el que lo efectúa, la posesión de ciertas ideas previas sobre lo - que va a analizar y sobre la posibilidad y el método ade - cuado para efectuar el análisis.

#### 4.3.1. Importancia del Análisis de los Estados Financieros



En efecto, un número considerable de personas está interesado en el empleo de esos estados:

- a) Los administradores, quienes necesitan información adecuada, para guiar los destinos del negocio.
- b) Los banqueros, quienes necesitan contar con suficientes elementos de juicio, con objeto de estudiar a fondo las solicitudes de crédito.
- c) Los inversionistas, quienes fundamentalmente desean obtener información que les muestre si las empresas en las que tienen la intención de invertir han obtenido y probablemente continuarán obteniendo ganancias suficientes.

#### 4.3.2 Concepto Filosófico de Análisis

Los estados financieros muestran la situación y desarrollo financiero a que ha llegado una empresa como consecuencia de las operaciones realizadas; en virtud de que tales operaciones se realizan bajo la dirección de la administración, se concluye, que los estados financieros son la expresión cuantitativa de los resultados obtenidos por la administración en su actuación.

Es la habilidad y la visión del factor humano -- quien da curso y determina los resultados que se obtengan; tal habilidad y visión no son cualidades abstrac--

tas, sino que dejan sus huellas en la estructura de la empresa.

Para hacer una medición adecuada de los resultados obtenidos por la administración y tener una base apropiada para emitir una opinión correcta acerca de las condiciones financieras de la empresa, y sobre la eficiencia de su administración; así como para el descubrimiento de hechos económicos referentes a la misma, es necesario llevar a cabo el análisis de los estados financieros.

#### 4.3.3 Objeto del Análisis

En la época actual, la constitución y operación de los negocios no sólo se motiva por el propósito de obtener suficientes utilidades en beneficio de sus dueños, sino además para realizar un servicio social.

Por tanto, para todos los tipos de analizadores el objetivo del análisis de los estados financieros es la obtención de suficientes elementos de juicio para apoyar las opiniones que se hayan formado con respecto a los detalles de la situación financiera y de la rentabilidad de la empresa.

El problema de las utilidades en los negocios es el punto de convergencia de todos los analizadores. Para llegar a ese punto es necesario hacer el análisis de los estados financieros. El costo del análisis es determinante en su amplitud, atendiendo a él no debe lle-

vársele más allá de donde se necesite para reunir los suficientes elementos de juicio para deducir conclusiones importantes en relación a la rentabilidad de la empresa.

La suficiencia o insuficiencia de las utilidades es la conclusión medular del análisis de los estados financieros. Tal conclusión no puede obtenerse directamente, sino que previamente es necesaria la deducción de las conclusiones correspondientes al examen de los elementos de situación y de operación, los cuales servirán de premisas a la referida conclusión medular.

#### LA COMPARACION EN EL ANALISIS.

El analizador desde cualquier punto de vista, está más interesado en el funcionamiento del negocio que en su situación. El análisis debe hacerse considerando que la empresa continuará en sus negocios.

Por eso es relevante el estudio comparativo de las cifras financieras durante un tiempo de consideración; los cambios operados en varios años en la situación financiera de un negocio son más significativas que el balance perteneciente a cada ejercicio.

#### LA CORRELACION EN EL ANALISIS.

La disciplina del análisis de los estados financieros, para cumplir su cometido, necesita de la comparación de los diversos elementos, internos y externos,

que han actuado en el pasado, existen en el presente y que se espera se proyecten hacia el futuro del negocio.

#### ANALISIS INTERNO Y EXTERNO.

El análisis de los estados financieros puede ser interno o externo.

El análisis interno se hace para fines administrativos; y el analizador está en contacto íntimo con la empresa; tiene acceso a los libros de contabilidad y en general todas las fuentes de información del negocio están a su disposición.

En el análisis externo; el analizador no tiene contacto directo con la empresa, y los únicos datos de que dispone es la información que la empresa haya juzgado pertinente proporcionarle.

#### 4.3.4 Presentación de resultados

El analizador de los estados financieros al presentar los resultados de su investigación, además de la corrección de los datos debe procurar hacer una adecuada presentación, de tal manera que capte la atención del lector, con lo cual habrá logrado satisfacer el requisito de forma: hacer una interesante y conveniente presentación.

Sucintamente la presentación adecuada de los resultados del análisis requiere que el informe sea:

Completo: Deben hacerse constar tanto los datos favorables como los desfavorables.

Logicamente desarrollado: Si el método seguido en el análisis fué el científico, el trabajo debe estar dividido en etapas perfectamente definidas.

Claro y preciso: Debe evitarse la plétora verbalista, para eliminar lo superfluo.

Concreto: Esto significa que no debe contener material extraño al problema en cuestión.

Oportuno: La utilidad de un informe depende de la oportunidad con que se proporcionen los resultados.

#### 4.3.5 Método de Análisis

Las funciones mecánicas o propósitos primarios de los métodos de análisis de los estados financieros son:

- 1) Simplificar las cifras y sus relaciones.
- 2) Hacer factible las comparaciones.

Simplificar las cifras y sus relaciones es el primer paso que debe darse para facilitar la comprensión de su importancia y significado.

Dos son las clases de comparaciones:

- 1) Comparaciones verticales.
- 2) Comparaciones horizontales.

Son comparaciones verticales las que se hacen entre el conjunto de estados financieros pertenecientes a un mismo período, trata de obtener la magnitud de las cifras y de sus relaciones.

Son comparaciones horizontales las que se hacen entre los estados financieros pertenecientes a varios períodos.

En las comparaciones horizontales la consideración y debida ponderación del tiempo tiene capital importancia, porque el tiempo es la condición de los cambios; y como con las comparaciones históricas lo que se desea mostrar son los cambios, y éstos se efectúan progresivamente en el transcurso del tiempo.

La enumeración que se hace es enunciativa y no limitativa de los métodos de análisis que con frecuencia se emplean para el estudio de los estados financieros:

- 1) Métodos de análisis vertical.
  - a) Método de reducción de estados financieros a por cientos.
  - b) Método de razones simples.
  - c) Método de razones estándar.

- 2) Métodos de análisis horizontal.
  - a) Método de aumentos y disminuciones.
  - b) Método de tendencias.
  - c) Método de control del presupuesto.
- A) Método de reducción de estados financieros a por cientos.

Bases del método.

Uno de los métodos de análisis que con mayor frecuencia se emplea en las empresas para analizar las cifras y las relaciones existentes entre éstas, consiste en reducir a por cientos las cantidades contenidas en los estados financieros.

Las bases de este método de análisis son dos:

- 1) El axioma matemático: El todo es igual a la reunión de sus partes.
- 2) La consideración de una cantidad por ejemplo, al total de ventas netas, ejercicio tras ejercicio, como igual al 100%.

El proceso aritmético que debe seguirse para la reducción de estados financieros a por cientos, consiste en dividir cada una de las partes del todo entre el mismo todo y al cociente se multiplica por cien.

Este método de análisis se emplea con propiedad - cuando se desea calcular la magnitud relativa de cada - una de las partes de un todo con relación al mismo todo; para mostrar su distribución y facilitar las comparaciones de los estados financieros de una empresa con los - mismos estados financieros de empresas similares, con - objeto de formarse un juicio de la situación de la em-- presa con relación a las empresas similares.

B) Método de razones simples.

Los diversos elementos que figuran en los estados financieros de un negocio muestran la configuración financiera de éste; pero el significado de tales elemen-- tos, cuando se les considera aisladamente, es demasiado limitado para concederles importancia; son las relacio-- nes existentes entre los diversos elementos que inte -- gran los estados financieros los que tienen importancia y no los valores absolutos de éstas.

Las razones son un método de análisis y su fun -- ción se limita a servir de auxiliar para el estudio de las cifras de los negocios, señalando sólo probables - puntos débiles.

De las razones más conocidas, por su utilidad son:

- 1) Activo de inmediata realización a pasivo circ-- culante.
- 2) Activo circulante a pasivo circulante.



- 3) Capital contable a pasivo total.
- 4) Capital contable a activo fijo.
- 5) Ventas a crédito a saldos de clientes.
- 6) Ventas netas a inventarios.
- 7) Ventas netas a activo fijo.
- 8) Ventas netas a capital contable.

- Razones financieras mas relevantes.

I. De la capacidad financiera.

1. Razón de caja = 
$$\frac{\text{Efectivo en caja y bancos y acciones de inmediata - realización.}}{\text{Pasivo Circulante}}$$

Capacidad para pagar inmediatamente las deudas a corto plazo.

2. Prueba del Acido = 
$$\frac{\text{Activos circulantes, menos inventarios y pagos anticipados.}}{\text{Pasivos Circulantes}}$$

Capacidad para pagar las deudas a corto plazo con los activos más líquidos.

3. Razón del Circu = 
$$\frac{\text{Activo Circulante}}{\text{Pasivo Circulante}}$$
  
lante.

Capacidad para pagar las deudas a corto plazo con los activos circulantes.

4. Inventarios a Capital neto de trabajo =  $\frac{\text{Inventarios}}{\text{Activos circulantes menos pasivos circulantes}}$

Participación relativa del inventario respecto al capital neto de trabajo.

5. Pasivos a corto plazo frente a capital contable. =  $\frac{\text{Pasivo Circulante}}{\text{Capital contable}}$

El porcentaje de fondos obtenidos a corto plazo - frente al financiamiento otorgado por los accionistas.

6. Deuda total a capital contable. =  $\frac{\text{Pasivo total}}{\text{Capital contable}}$

El porcentaje de financiamiento otorgado por acreedores frente al financiado por los accionistas.

7. Activos fijos a capital contable. =  $\frac{\text{Activos fijos}}{\text{Capital contable}}$

El porcentaje de activos fijos que son financiados por los accionistas.

## II. De la eficiencia operativa.

$$1. \text{ Rotación de cuentas por cobrar.} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Cuentas por cobrar}}$$

La eficiencia del capital invertido en cuentas por cobrar.

$$2. \text{ Período promedio de cobro.} = \frac{365 \text{ días}}{\text{Rotación de cuentas por cobrar}}$$

Tiempo promedio en que se cobran las ventas efectuadas durante un período de un año.

$$3. \text{ Rotación de inventarios.} = \frac{\text{Costo de venta}}{\text{Inventarios}}$$

La eficiencia del capital invertido en inventario, la liquidez o velocidad de disposición del inventario.

$$4. \text{ Edad promedio de los inventarios.} = \frac{365 \text{ días}}{\text{Rotación de inventarios}}$$

La edad promedio de los inventarios.

$$5. \text{ Rotación de capital neto de trabajo.} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Capital neto de trabajo}}$$

El grado de eficiencia del total del activo circulante.

$$6. \text{ Rotación de caja} = \frac{\text{Ventas netas}}{\text{Caja, Bancos y Valores}}$$

Experiencia en el uso del efectivo.

III. De la rentabilidad.

$$1. \text{ Margen de utilidad bruta.} = \frac{\text{Ventas netas menos costo de ventas}}{\text{Ventas netas}}$$

El margen bruto con el que opera la empresa.

$$2. \text{ Utilidad neta de operación} = \frac{\text{Utilidad neta de operación}}{\text{Ventas netas}}$$

Porcentaje de utilidad sobre las ventas en operaciones normales de la empresa.

$$3. \text{ Utilidad neta a ventas netas.} = \frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Ventas netas}}$$

Proporción de los ingresos de ventas que permanecen después de pagar todos los gastos incluyendo los impuestos.

4. Ganancias brutas antes de impuestos a total de activos fijos. = 
$$\frac{\text{Utilidad bruta antes de impuestos}}{\text{Activo fijo}}$$

Potencialidad de utilidad del negocio como un todo.

5. Rendimiento de la inversión de los accionistas. = 
$$\frac{\text{Utilidad neta}}{\text{Capital social}}$$

Rendimiento de la inversión de los accionistas.

C) Método de aumentos y disminuciones.

En el método de aumentos y disminuciones se comparan cifras homogéneas correspondientes a dos o más fechas, o una misma clase de estados financieros, pertenecientes a diferentes períodos. Tales comparaciones, genéricamente se conocen con el nombre de estados financieros comparativos.

El mérito de los estados financieros comparativos, radica en presentar los principales cambios sufridos en las cifras, facilitando así la selección de los cambios que se juzgen pertinentes para posteriores estudios.

Como ilustración, este método de análisis se aplica al estudio de los siguientes estados:

- a) Balance comparativo.

- b) Estado comparativo de resultados.
- c) Estado de cambio de situación financiera.
- a) Balance comparativo.

Es el estado financiero que tiene por objeto facilitar el estudio de los cambios habidos de período a período, en la situación financiera de una empresa.

Si el estado de resultados presenta la forma como se obtuvieron los resultados en una empresa, por las operaciones practicadas durante un período determinado, el balance comparativo presenta los efectos de dichas operaciones sobre el activo, pasivo y capital, al principio del período. Por tanto, el balance comparativo tiene una función copulativa, entre el balance inicial y el estado de resultados del período respectivo.

## CIA. X, S. A.

## Balance general comparativo.

Por los ejercicios terminados al 31 de diciembre de 1981, 1982 en miles de pesos mexicanos.

## ACTIVO

## Circulante:

	1981	1982	AUMENTOS	DISMINUCIONES
Banco	\$ 128	\$ 109		\$ 19
Clientes	<u>218</u>	<u>196</u>	<u>      </u>	<u>22</u>
	<u>\$ 346</u>	<u>\$ 305</u>	<u>      </u>	<u>\$ 41</u>

## Inmuebles, Planta y Equipo:

Edificio	\$ 100	\$ 100		
Maquinaria	<u>120</u>	<u>140</u>	<u>\$ 20</u>	
	<u>\$ 220</u>	<u>\$ 240</u>	<u>\$ 20</u>	

## Cargos Diferidos:

Gtos. de Organización.	\$ 4	\$ 3.5		\$ 0.5
	<u>\$ 570</u>	<u>\$ 548.5</u>	<u>\$ 20</u>	<u>\$ 41.5</u>

## PASIVO, RESERVAS Y CAPITAL

## Circulante:

Ctas. X pagar	\$ 164.5	\$ 127	<u>      </u>	\$ 37.5
---------------	----------	--------	---------------	---------

## Reservas:

Depreciación - Edificio.	\$ 18	\$ 34	\$ 16	
Cuentas dudoso cobro.	<u>40</u>	<u>34</u>	<u>      </u>	<u>\$ 6</u>
	<u>\$ 58</u>	<u>\$ 68</u>	<u>\$ 16</u>	<u>\$ 6</u>

## Capital:

Capital Social	\$ 300	\$ 300		
Reserva de utilidades.	<u>47.5</u>	<u>53.5</u>	<u>\$ 6</u>	
	<u>\$ 347.5</u>	<u>\$ 353.5</u>	<u>\$ 6</u>	
	<u>\$ 570</u>	<u>\$ 548</u>	<u>\$ 22</u>	<u>\$ 43.5</u>

b) Estado comparativo de resultados.

Los negocios se establecen y operan con el propósito preponderante de obtener suficientes utilidades. La expresión numérica del grado en que se haya alcanzado dicho propósito se muestra en el estado de resultados. La función de este estado, es describir la pérdida sufrida o la utilidad realizada en cierto tiempo, resumiendo para ello los productos obtenidos y los costos incurridos en las operaciones hechas por su administración durante el mismo tiempo.

La comparación del estado de resultados del último período, con el mismo estado de un período anterior, proporciona datos sobre los aumentos y las disminuciones que hubo en las diversas cuentas de productos y de costos incurridos.

Cambios que interpretados a la luz de todas las circunstancias concurrentes, pueden servir de base para valorizar los resultados obtenidos y formular las normas de política financiera y de operación, que han de seguirse en el futuro.



## CIA.X, S.A.

Estado comparativo de resultados por los doce meses terminados en diciembre 31 de 1981 y 1982.

En miles de pesos mexicanos.

	1981	1982	Aumentos y Disminuciones	(+) (-)
Ventas netas.	\$ 900	\$ 1,000	\$ 100	(+)
Costo de lo vendido.	<u>500</u>	<u>650</u>	<u>150</u>	(+)
Utilidad bruta.	\$ 400	\$ 350	\$ 50	(-)
Gastos de venta.	<u>75</u>	<u>60</u>	<u>15</u>	(-)
Utilidad sobre ventas.	\$ 325	\$ 290	\$ 35	(-)
Gastos de Admón.	<u>50</u>	<u>40</u>	<u>10</u>	(-)
Utilidad neta.	\$ 275	\$ 250	\$ 25	
	=====	=====	=====	

c) Estado de Cambio de Situación Financiera.

Este estado se ha venido conociendo con el nombre de Estado de Origen y Aplicación de Fondos; pero aquí se le denomina: Estado de Cambio de Situación Financiera. La inclinación a usar este nombre se debe a que:

- a) Normalmente se formula un estado para informar a los funcionarios de una empresa, del movimiento de efectivo que hubo durante un período determinado, informe al cual entre otros se le da el nombre de estado de origen y aplicación de fondos, por tanto, designar con un mismo nombre a dos estados, cuyo contenido es diferente, es impropio; se da cabida a confundir el contenido de ambos estados, y por lo mismo, se provoca la confusión con respecto a la información que se intenta suministrar con cada uno.
- b) Describe con mayor precisión la finalidad del estado, puesto que muestra las dos fuentes del origen de los recursos de una empresa.
- c) El movimiento de efectivo se puede obtener analizando la cuenta de caja, y este análisis muestra las fuentes de los fondos y la aplicación que se les dio.
- d) La verdadera cantidad de recursos obtenidos -- por concepto de utilidad neta, es precisamente dicha utilidad.
- e) En resumen: El contenido del estado de cambio de situación financiera, tiene que ver con los cambios que hubo, tanto de los recursos ajenos como en los recursos propios, y con los reflejos que dichos cambios tuvieron en el activo;

asimismo debe mostrar los cambios que hubo en el activo y sus reflejos en los recursos ajenos y en los recursos propios.

No sólo los movimientos de fondos modifican la situación financiera de una empresa, sino en general, todo costo incurrido y toda mudanza de los elementos patrimoniales de una empresa, implican los cambios de la situación.

- f) Estado de cambio de situación financiera, es aquel que indica las partidas que entre dos - fechas modificaron la situación financiera de una empresa, ordenándolas en origen de recursos y aplicación de recursos.

El estado de cambio de situación financiera tiene por objeto presentar en forma lógica las dos fuentes de recursos, ajenos y propios de una empresa, en un período determinado, mostrando en forma adecuada los canales a través de los cuales se obtuvieron tales recursos, - así como la aplicación que se hizo de ellos.

#### Concepto de recursos.-

Gramaticalmente el termino recursos quiere decir medios de subsistencia, elementos que constituyen la riqueza de una nación. Existen otras acepciones en las - cuales recursos lo equiparan a efectivo disponible de - la empresa, otras más al conjunto de sus bienes materiales, e incluso a su personal.

En la preparación del estado de cambios se ha reconocido la necesidad de ser flexible tanto en su estruc

tura y contenido como en su terminología a fin de lograr los objetivos propuestos en las circunstancias. Es decir se deberá adoptar la forma de presentación que sea más informativa. En su preparación, se utilizan diversas denominaciones como las ya mencionadas "capital de trabajo", "recursos", etc, razón por la cual a continuación se presentan los conceptos más comunes de origen y aplicación de recursos, por constituir éstas, la estructura misma del propio estado. Es decir, al presentar el estado se debe destacar las fuentes de obtención del capital de trabajo y efectivo o su uso en las operaciones del período.

#### Orígenes de recursos.

Los recursos pueden provenir de cualquiera de estas fuentes:

- 1) Provenientes de operaciones:  
Utilidad neta  
Más — gastos que no requieren del desembolso de capital de trabajo en el período en curso, como por ejemplo: depreciación y amortización, impuesto sobre la renta diferido, utilidades o pérdidas en subsidiarias no consolidadas, etc.
  
- 2) Disminuciones o venta de activos no circulantes (como por ejemplo inversiones en valores, terrenos y activos depreciables, intangibles, etc.)

- 3) Aumentos a contratación de pasivo a largo plazo.
- 4) Aumentos de capital.

#### Aplicación de recursos.

A su vez los recursos obtenidos de las fuentes señaladas, se pueden aplicar a lo siguiente:

- 1) Aumentos o compra de activos no circulantes.
- 2) Disminución o retiro de deuda a largo plazo o porción de la misma que se convierte a corto plazo.
- 3) Dividendos.
- 4) Disminución de capital.

#### Concepto de partidas extraordinarias.

Las partidas extraordinarias que bien pueden ser - cargos o créditos, son aquellas, de carácter significativamente diferente a las actividades típicas y normales - de la empresa y, que consecuentemente no se presentan - con frecuencia, como son:

- a) La venta de una planta abandonada o una parte importante del negocio.

- b) La venta de una inversión no adquirida para - su reventa.
- c) La cancelación del crédito mercantil como un hecho extraordinario dentro del período.
- d) La expropiación de propiedades.
- e) Una mayor devaluación de la moneda extranjera, etc.

#### Formas de presentación del Estado.

Para poder elaborar el Estado de Cambio de Situación Financiera, debe disponerse de un balance comparativo y de un estado de pérdidas y ganancias, que abarque el período comprendido en el balance comparativo, y además, de una información complementaria que indique el camino seguido al registrar las operaciones extraordinarias que hayan modificado la situación financiera de la empresa.

El contenido del estado de cambio de situación financiera se divide en dos partes, agrupándose en la primera, los elementos que constituyen origen de recursos, clasificados en:

- 1) Recursos propios.
- 2) Recursos ajenos.

en la segunda los elementos que constituyen aplicaciones de recursos, clasificados en:

- a) Aumentos de activo.
- b) Disminuciones de pasivo.

4.4 AUDITORIA INTERNA

4.4.0 GENERALIDADES.

4.4.1 DEFINICION.

4.4.2 LA TRANSFORMACION DE LA AUDITORIA INTERNA EN -  
OPERACIONAL Y ADMINISTRATIVA Y SU ELEVACION DE  
NIVEL.

4.4.3 RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR INTERNO.

4.4.4 SU INDEPENDENCIA.

4.4.5 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

4.4.6 TIPOS DE AUDITORIA INTERNA.

4.4.7 PASOS GENERALES EN EL DESARROLLO DE SU TRABAJO.

4.4.8 CUESTIONARIO DE AUDITORIA INTERNA.

4.4.9 REPORTES

#### 4.4 AUDITORIA INTERNA.

##### 4.4.0 Generalidades

El desarrollo alcanzado por la Auditoria Interna en los últimos diez años, ha sido notable y el campo de actividad del auditor interno se ha ido extendiendo cada vez más mediante mayor preparación, entrenamiento y experiencia, haciendo que su actuación sea más útil - en los diferentes departamentos de las empresas.

Esto supone evidentemente, que el Auditor obtiene cierto conocimiento general de la empresa, el cual - puede adquirir debido a que tiene la oportunidad de ver no solamente las causas y los medios de las decisiones que se toman, sino también el resultado de éstas; y por lo tanto acrecienta su sentido de crítica positiva y su voluntad de buscar la fuente de ciertos hechos que le - permitirán tener mejores bases para la emisión de sus - recomendaciones.

Las actividades del Auditor Interno abarcan a - la Compañía en conjunto y aunque los problemas que ésta puede tener son muy extensos y variados, el Auditor Interno los revisa desde un punto de vista general y asimismo, su atención estará basada en ciertas áreas de - trabajo que de una u otra forma, deberán sujetarse a - ciertas normas y a políticas de la Compañía. Así podemos encontrar áreas como:

Cuentas por cobrar



Administración de cobros  
Ingresos  
Facturación  
Inventarios  
Actividades de operación  
Operaciones administrativas  
Compras y egresos en general  
Operaciones fabriles

Otras como:

Políticas de sueldos y salarios  
Tráfico  
Recibo, embarque e inspección de mercancías  
Propaganda y promoción de ventas  
Presupuestos  
Licencias y contratos  
etc.

#### 4.4.1 Definición

El Instituto de Auditores Internos en su declaración de responsabilidades del Auditor Interno, define la auditoria interna como sigue:

"La Auditoria Interna es una actividad independiente de evaluación de una organización, mediante la revisión de su contabilidad, finanzas y otras operaciones que sirven de base a la administración de la empresa. Es un control gerencial cuyas funciones son la medición y evaluación de la efectividad de otros controles.

Principales funciones del Auditor Interno.

1. Efectuar examen de funciones de cada departamento, evaluando el control interno existente.
2. Revisar las operaciones administrativas.
3. Revisar las operaciones financieras.
4. Revisar las operaciones de producción.
5. Efectuar una evaluación de las decisiones, políticas, planes y procedimientos.
6. Mantener eficaz vigilancia de que las políticas, planes y procedimientos son seguidos eficientemente por el personal de la empresa.

4.4.2 La transformación de la Auditoría Interna en -  
Operacional y Administrativa y su elevación de  
nivel.

A la fecha y seguramente dentro de algunos años, estarán todavía sin definir algunos aspectos acerca de la Auditoría Operacional según la llaman los evolucionados Auditores Internos, ya que a esta actividad se le conoce actualmente como Auditoría Interna, Auditoría Operacional, Auditoría Administrativa y Auditoría Operativa. Todas entre sí, tienen el mismo fin de vigilar el buen control interno y procedimientos de la empresa para la cual prestan sus servicios.

La Auditoría Interna. Nació junto con la necesidad de certificar o comprobar que las cifras de los reportes internos eran correctos numérica y físicamente; es por ello que sus primeros beneficios se encontraron en los descubrimientos de fraudes y en el logro de reportes más cercanos a la realidad.

Sus principales aplicaciones fueron los arqueos de caja por sorpresa, la confirmación de sumas de reportes importantes, conciliaciones bancarias y realización de conteos físicos de los diferentes inventarios de materias primas, artículos en proceso y artículos terminados.

La Auditoría Operacional. Fue apareciendo con la necesidad de vigilar no solamente las cifras de los diferentes reportes, sino también de los procedimientos que los originaban.

Así a la Auditoría Operacional se le ha dado en llamar "los ojos de la Gerencia" por la función de revisar el cumplimiento de los procedimientos existentes en la empresa, procurando aumentarlos y actualizarlos - cada vez más, de acuerdo con las necesidades de la empresa, y siempre por el conducto del departamento de Sistemas y Procedimientos, que se encargue de dicho estudio y elaboración, para dejar al auditor únicamente - la revisión de su existencia y cumplimiento.

La Auditoría Administrativa. Ha llegado a comprender a los funcionarios responsables de la creación,

cumplimiento y vigilancia de las políticas y procedimientos usados para alcanzar los objetivos de la empresa.

La Auditoría Administrativa constituye una oportunidad para mostrar que es lo que un negocio está logrando. Es una "audiencia" en la cual los asistentes pueden enterarse de lo que se ha logrado con respecto a la política y programas sobre las que se hace la auditoría.

La Auditoría Administrativa suministra una oportunidad específica para el examen de todas las partes, a determinadas partes, de las actividades de las relaciones de empleados en el negocio.

Según el Lic. José A. Fernández Arena, en la primera parte de su definición de auditoría administrativa nos dice:

"Auditar consiste en escuchar". El concepto moderno del término es más amplio y además de oír, implica la necesidad de investigar y buscar causas y efectos. Referido a la administración, pretende evaluar las actividades de acuerdo con los principios de su disciplina. La administración abarca todas las empresas y cubre los actos que buscan la solución a problemas derivados del objeto de la institución, o sea fabricación, compraventa u ofrecimiento de servicios.

Pero se necesita una revisión basada en el método

do científico:

1. De carácter objetivo, ausente de impresiones personales que contengan desviaciones de apreciación o inclinación externa hacia ciertas áreas.
2. Medición precisa de los fenómenos, utilizando los sistemas y procedimientos que resulten más apropiados para tener una certeza casi completa de lo que se ha registrado.
3. Estudio exhaustivo que cubra todos los ángulos del problema para evitar una falla por omisión.

La Auditoría Operativa. Es el nombre más reciente que se le ha dado a esta fase de la auditoría y consiste en la Auditoría Operacional cuando es realizada por un auditor externo coordinadamente con el examen de los estados financieros de la empresa.

La Comisión de Auditoría Operacional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos da a conocer la Auditoría Operativa en la siguiente forma:

"La Auditoría Operacional realizada por un Contador Público en su carácter de auditor independiente, coordinadamente con su examen de estados financieros, tendiente a la emisión de su dictamen sobre los mismos con fines de identificación; a este trabajo que realiza el Contador Público, tendiente a incrementar la eficiencia administrativa de su cliente se le denomina en este boletín Auditoría Operativa".

De una u otra forma, se declara la necesidad - que existe de vigilar los procedimientos existentes en la empresa; y la auditoría que se realice por elementos que pertenezcan a una empresa, se llamara Auditoría Interna, independientemente de lo que ésta tenga, el cual estará de acuerdo al nivel profesional, técnico y práctico, del representante de esa Gerencia de auditoría y del apoyo que reciba de la Gerencia General.

#### 4.4.3 Responsabilidades del Auditor Interno.

1. El Auditor Interno pondrá el máximo cuidado en la realización de su trabajo. Los requisitos básicos que sobre ética profesional - deberá observar son:  
Tacto, discreción y cautela, con respecto a la opinión de los demás.
2. Cumplimiento con los estándares e instrucciones que estén o deban estar en un manual de Auditoría Interna aprobado por la más alta - autoridad en la empresa.
3. Durante el desarrollo de su trabajo, el Auditor Interno tiene acceso a la información - más confidencial en todos sus aspectos, por lo que deberá mantener la más profunda reserva acerca de dicha información.
4. El desarrollo de su trabajo deberá estar basado en las normas de Auditoría que son aplicables a la Auditoría Interna siendo de principal importancia el obtener la evidencia - comprobatoria, suficiente y competente.
5. El Auditor deberá tener presente que la Audi

toría Interna, dentro de otros aspectos, se encarga principalmente de comprobar la efectividad de los controles establecidos.

6. El Auditor Interno en jefe, preparará los planes y programas y asignación de auditoría; dirigirá y supervisará todas las actividades de los Auditores a su cargo.
7. La responsabilidad en la preparación de los reportes de Auditoría, será el Auditor Interno en jefe.
8. La verificación de la acción tomada en cada una de las recomendaciones del Auditor, como regla general, deberá hacerse después de la contestación al reporte de Auditoría.
9. Si la compañía cuenta con asesoramiento de mayor jerarquía que la del jefe de Auditoría Interna, aquel deberá ser consultado cuando se estime necesario.
10. En caso de descubrimiento de situaciones de vital y urgente importancia, se deberá informar inmediatamente a la Gerencia General, así como a la Gerencia de primera línea que se vea afectada con dicho descubrimiento.
11. Para garantizar la máxima eficiencia en sus trabajos, el departamento de Auditoría Interna coordinará su trabajo con la Auditoría Externa, principalmente para evitar la duplicación de trabajo.
12. Las actividades del Auditor Interno durante el desarrollo de su trabajo, estarán siempre guiadas por las reglas y políticas de la compañía.
13. Con el fin de obtener los máximos aspectos positivos en el trabajo de Auditoría, es esencial que los Auditores mantengan cooperación y relaciones de trabajo satisfactorias con todo el personal de la compañía.

14. El Auditor deberá mantenerse debidamente - informado de las actividades de la compa-- ñía, asistiendo a juntas que le puedan pro- porcionar dicha información.
  
15. El Departamento de Auditoría Interna debe- rá asistir a la Gerencia General en revi- siones especiales, mediante petición por - escrito de la propia gerencia, que defina claramente los límites de la revisión. Es ta se llevará a cabo tan pronto como sea - posible, asumiendo completamente el departa- miento de Auditoría Interna la responsabi- lidad de la revisión.

#### 4.4.4 Su Independencia.

La independencia del Auditor Interno dependerá principalmente del nivel en que se encuentre dentro de la empresa, ya que como es natural, su trabajo se vería afectado desfavorablemente cuando tuviera que reportar errores o situaciones que fueran responsabilidad del - mismo funcionario que funja como su jefe inmediato.

A este respecto, el Instituto de Auditores In- ternos menciona en su estado de responsabilidades del Auditor lo siguiente:

"El lugar que el Auditor Interno ocupe dentro de la organización de la empresa y el soporte que el - mismo tenga del funcionario a quien reporte, son las - principales determinantes del rango y del valor de los servicios que se obtendrán del departamento de Audito- ría Interna. Dicho departamento, reportará a su fun- cionario de suficiente rango que le pueda asegurar li-



bre campo de actividades, y que lo respalde con una -  
adecuada consideración a los hechos reportados y una -  
efectiva acción sobre los mismos y sobre las recomenda-  
ciones emanadas del Auditor!"

Para que realmente sea un servicio a la gerencia y que las operaciones que son auditadas no se vean afectadas por la parcialidad, el Auditor deberá estar situado en la organización de la empresa, de manera -  
tal que no se vea imposibilitado a expresar sus opinio-  
nes friamente y con la energía que demande la situa-  
ción del problema.

#### 4.4.5 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Las Normas de Auditoría deberán seguirse por -  
el Auditor Interno en la forma en que se adapten a su  
trabajo específico.

##### Definición.

Las Normas de Auditoría son los requisitos mí-  
nimos de calidad relativos a la personalidad del Audi-  
tor y al trabajo que desempeña, que se derivan de la -  
naturaleza profesional de la actividad de Auditoría y  
de sus características específicas.

##### Normas personales.

1. Entrenamiento técnico y capacidad profesio-  
nal.

2. Cuidado y diligencia razonables.
3. Independencia mental (A)

Normas relativas a la ejecución del trabajo.

1. Planeación y supervisión.
2. Estudio y evaluación del control interno.
3. Evidencia comprobatoria suficiente y competente.

Normas relativas a la información y dictamen (B)

1. Expresión de relación y alcance con los estados financieros.
2. Declarar que los estados financieros presenten razonablemente la posición financiera y resultados de la empresa y en conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
3. Declarar que los principios de contabilidad generalmente aceptados se aplicaron uniformemente con el ejercicio anterior.
4. Declarar cuando la información incluida en los estados financieros no sea razonablemente adecuada.
5. Ser explícito al hacer salvedades.

6. Expresar su negación de opinión sobre los - estados financieros cuando así lo deba considerar.

(A) El Auditor Interno no puede tener la misma independencia mental que el Auditor Externo, ya que no cumple con los requisitos - marcados por el código de ética profesional.

(B) Este tercer grupo de las normas no es aplicable al Auditor Interno ya que su trabajo termina en un "reporte de gerencia" y no - en un "dictamen al público en general".

4.4.6

TIPOS  
DE  
AUDITORIA  
INTERNA

Auditoría  
Administrativa

Factores externos

Zona  
Personal  
Transporte  
Política

Nivel Integral

Planeación  
Organización  
Dirección  
Control

Factores internos

Nivel funcional

Gerencial  
Staff  
Producción  
Ventas  
Contabilidad

Nivel Operativo

Análisis de Puesto  
Análisis de Tiempos  
y movimientos.  
Análisis de formas  
Otros

Auditoría  
Contable  
o  
Financiera

Constante

Es aquella que se efectúa en forma repetitiva a intervalos cortos como en el caso de auditoría detallada.

Periódica

Es aquella que se realiza cuando menos una vez por ejercicio, sin que sea rutinaria, tal es el caso de la revisión periódica del control interno general de la empresa; inventarios.

Ocasional

Es aquella que se realiza en forma esporádica, tales como trabajos especiales que en ocasiones delega la Gerencia al Auditor.

4.4.7 Pasos generales en el desarrollo de su trabajo.

Los principales pasos a seguir en el desarrollo del trabajo del Auditor Interno son los siguientes:

1. Selección del punto del programa a revisar o justificación de la revisión en caso de que no haya sido programada; previniendo - hasta donde sea posible no interrumpir gravemente al departamento a revisar respecto de su calendario de trabajo.
2. Estudio de los siguientes documentos en lo referente al tema a revisar:
  - a) Reportes de Auditoría Internas anteriores.
  - b) Manuales de procedimientos internos.
  - c) Cuestionarios de control interno.
  - d) Manuales de la empresa en general.
  - e) Políticas generales de la empresa.
  - f) Correspondencia interna y externa.
  - g) Programa de Auditoría Interna.
3. Planeación cuidadosa de la Auditoría manteniendo siempre un punto de vista gerencial.
4. Presentación con el jefe del departamento - cuyas operaciones se van a revisar indicándole a manera de aviso, el tema que será revisado y solicitando su información sobre el movimiento general del departamento.
5. Familiarización con las operaciones y objetivos del trabajo a revisar.

6. Desarrollo del programa obteniendo información completa y corriente, incluyendo tanto la favorable como la desfavorable.
7. Elaboración del reporte previo, presentando las actividades cubiertas en la Auditoría y las que no lo fueron; manteniendo el cuidado e imparcialidad debidas.
8. Discusión del reporte previo con el jefe - del departamento auditado antes de someter el reporte a sus superiores, mencionando - los puntos contenidos en el mismo y obteniendo la aceptación de que los hechos ahí presentados son verdaderos y su conformidad o causas de inconformidad, sobre las recomendaciones del auditor.
9. Elaboración y entrega del reporte definitivo solicitando sea dirigida la contestación al gerente general con copia a Auditoría In terna y a los departamentos que también recibieron dicho reporte.
10. Revisión de la contestación al reporte y vigilancia del cumplimiento de la acción prometida en dicha contestación, después de - transcurrido un tiempo razonable, de acuerdo con la dificultad que implique la acción a tomar.

El Auditor, en términos generales, deberá procurar ganar la confianza de los demás, haciendo énfasis - en el objetivo principal de su trabajo, que es ayudar - en el mejoramiento de las operaciones de la Compañía.

Las auditorías por sorpresa son necesarias en - algunas ocasiones y el Auditor tiene los medios necesarios para hacerlas.

#### 4.4.8 Cuestionario de Auditoría Interna.

El uso del cuestionario de Auditoría Interna - es indispensable para realizar una buena auditoría y - sobre todo deja una evidencia suficiente y competente acerca del trabajo realizado. Sirve al auditor como - una guía de los puntos a revisar y del orden que deben seguir. Le permite anexar las referencias que se consideren necesarias, para complementar sus papeles de - trabajo y además distinguir de inmediato las marcas de las columnas "SI" y "N/A" (no aplicables), de la columna "NO"; que es la que merecerá seguramente una recomendación posterior.

#### 4.4.9 Reportes.

Existen diversas clases de reportes o de informes que están elaborados según las necesidades de la - empresa. Los reportes pueden ser diferentes entre sí, según las características que contengan, por ejemplo:

- a) Nivel al que se reporta.
- b) Materia reportada.
- c) Frecuencia del reporte.
- d) Necesidad de información requerida en cuanto a detalle.

El reporte elaborado por el Auditor Interno es la culminación de cada una de las revisiones llevadas a cabo, con el objeto principal de informar a la Gerencia General con respecto a los resultados de los trabajos efectuados.

El reporte deberá ser un documento que, por su claridad en el orden y en el lenguaje empleado sea fácil de leer; y que permita, por su exactitud, el acceso a las fuentes de información mencionadas en el cuerpo del mismo.

"La habilidad para reportar oralmente, es tan importante como la habilidad para reportar por escrito"

El fin de los reportes es el de informar el estado de las cosas a personas interesadas, para lograr la coordinación de esfuerzos y tener bases sólidas sobre las cuales administrar la empresa.

Para que los informes alcancen su finalidad deben cubrir los siguientes requisitos:

- a) Oportunidad.
- b) Exactitud.
- c) Utilidad.
- d) Imparcialidad.
- e) Veracidad.
- f) Claridad

El reporte será distribuido a los funcionarios de máximo nivel cuyas responsabilidades se hayan visto afectadas en la revisión y principalmente cuando se solicite su actuación correctiva dentro de las recomendaciones.



4.5 AUDITORIA OPERACIONAL

4.5.0 CONCEPTO

4.5.1 NATURALEZA

4.5.2 OBJETIVOS

4.5.3 ALCANCE

#### 4.5 AUDITORIA OPERACIONAL

##### 4.5.0 Concepto

La auditoría de operaciones es el examen de las áreas de operación de una empresa o institución, para determinar si se está operando al máximo de eficiencia y con el mínimo costo para obtener la mayor productividad; dicho examen da elementos para precisar las consecuencias de que no se tengan los controles necesarios para lograr ese objetivo y permite resaltar y cuantificar el efecto de ello, con propósitos de mejora.

##### 4.5.1 Naturaleza

De acuerdo al concepto expresado, la Auditoría Operacional se constituye como un instrumento de verificación, evaluación, señalamiento de problemas y planteamiento de alternativas de solución.

Durante el examen, el Auditor, evalúa en forma sistemática la ejecución de las operaciones, verificando que las normas, las políticas y los procedimientos establecidos se cumplan a cabalidad.

La Auditoría Operacional debe considerarse como un componente constructivo del esfuerzo administrativo y no una barrera crítica y negativa hacia las operaciones. De hecho, queda comprendida en los recursos técni

cos de las empresas y como tal, ayuda a que se utilicen más provechosamente los recursos materiales y humanos.

#### 4.5.2 Objetivos

Se entiende como objetivo la identificación de los cambios que se desean alcanzar partiendo de una situación dada a una aspirada.

##### OBJETIVOS GENERALES

Los objetivos generales están relacionados con los propósitos de la Auditoría Operacional, planteados en su concepto, ellos son:

- a) Verificar sistemáticamente la obtención de los objetivos de la eficiencia y eficacia de las operaciones.
- b) Evaluar los controles sobre el uso de los recursos de la empresa en base a los principios básicos de control interno.
- c) Identificar las áreas críticas de las operaciones empresariales proponiendo mejoras.

##### OBJETIVOS ESPECIFICOS

Estos objetivos se identifican con metas parciales del proceso de Auditoría Operacional:

- a) Contrastar los objetivos y metas logrados - con los planificados por la empresa, mediante la revisión de programas, presupuestos y manuales de políticas y procedimientos.
- b) Evaluar el grado de eficacia del control interno sobre los recursos humanos, materiales y financieros, a través de memorándum, cuestionarios, etc., verificando las características de un sistema de control interno satisfactorio.
- c) Identificar procedimientos operativos ineficientes o de costo injustificable, a través del examen del control interno.
- d) Buscar alternativas de ejecución en las operaciones, que minimicen tiempo y recursos - con ayuda de la experiencia profesional.
- e) Recomendar mejoras significativas en las - operaciones, comprobando y demostrando la - necesidad de hacerlas, cumpliendo con las - normas profesionales relativas a la información.

#### 4.5.3 Alcance

En principio, la Auditoría Operacional puede - examinar las operaciones que una entidad económico - so

cial, como la empresa, ejecuta para alcanzar sus objetivos. Este examen comprende, como ya se ha dicho, una - evaluación del rendimiento de las operaciones en fun -- ción de su ejecución, sin desperdicios innecesarios y - al costo mínimo posible y del grado en que las operacio -- nes permitan el logro de las metas y objetivos programa -- dos bajo las normas y políticas prescritos.

Otro aspecto a considerar en el alcance de la - Auditoría Operacional es el siguiente: En el transcurso del examen, poco a poco el auditor va dirigiendo su atención y haciendo énfasis en aquellas áreas de la entidad bajo examen, que en su opinión son susceptibles - de mejoras significativas y constructivas.

4.6 AUDITORIA ADMINISTRATIVA

4.6.0 OBJETIVO

4.6.1 DEFINICION

4.6.2 DIFERENCIA ENTRE LA AUDITORIA FINANCIERA Y ADMINISTRATIVA.

4.6.3 ALCANCE

4.6.4 PROCEDIMIENTOS

4.6.5 METODO PARA EL ANALISIS FACTORIAL

4.6 AUDITORIA ADMINISTRATIVA

4.6.0 Objetivo

Realizar que el proceso administrativo se lleve a cabo en cada una de las áreas de una empresa.

4.6.1 Definición

Es el examen completo y constructivo de la estructura orgánica de una empresa, institución, rama del gobierno o cualquier parte de ellas, tal como una división o departamento de sus planes y objetivos, sus métodos de operación y sus recursos humanos y materiales.

4.6.2 Diferencia entre la Auditoría Financiera y la Administrativa

La diferencia estriba en la misión de cada tipo de auditoría.

La financiera trata de cerciorarse de que las decisiones de quienes manejan la empresa se encuentre verazmente reflejada en los documentos e informes de la empresa. Se está juzgando la forma en que se registraron las decisiones y dando elementos para evaluarlas, pero no se está calificando en si esas decisiones.

En cambio la Auditoría Administrativa evalúa -

#### 4.6 AUDITORIA ADMINISTRATIVA

##### 4.6.0 Objetivo

Realizar que el proceso administrativo se lleve a cabo en cada una de las áreas de una empresa.

##### 4.6.1 Definición

Es el examen completo y constructivo de la estructura orgánica de una empresa, institución, rama del gobierno o cualquier parte de ellas, tal como una división o departamento de sus planes y objetivos, sus métodos de operación y sus recursos humanos y materiales.

##### 4.6.2 Diferencia entre la Auditoría Financiera y la Administrativa

La diferencia estriba en la misión de cada tipo de auditoría.

La financiera trata de cerciorarse de que las decisiones de quienes manejan la empresa se encuentre verazmente reflejada en los documentos e informes de la empresa. Se está juzgando la forma en que se registraron las decisiones y dando elementos para evaluarlas, pero no se está calificando en si esas decisiones.

En cambio la Auditoría Administrativa evalúa -



las decisiones mismas, califica los actos, las acciones. Al informar de una auditoría financiera quizá se señale cuáles fueron los precios que determinaron los ingresos por ventas pero no se criticará la política que se siguió para establecerlas.

#### 4.6.3 Alcance

La Auditoría Administrativa es aplicable a todo tipo de organismo ya sea que tengan o no fines lucrativos.

Aunque lo ideal es que una Auditoría Administrativa abarque toda la empresa para obtener una idea clara y completa de la situación administrativa de la empresa, pueden también practicarse Auditorías Administrativas encaminadas a una área particular.

En cuanto a los aspectos a examinar en cada área de actividades podemos clasificarlos siguiendo los elementos del proceso administrativo:

1. Planeación (Objetivos, políticas y otros planes).
2. Organización (Estructura orgánica, delegación de autoridad, responsabilidades, etc.)
3. Integración (De los factores: humano, materiales, maquinas, dinero y técnico o sea -

sistemas, procedimientos).

4. Dirección y Ejecución (Decisiones, motivaciones, comunicaciones).
5. Control (Mantener los resultados lo más - cerca posible de las intenciones).

#### 4.6.4 Procedimientos

Podemos señalar cuatro etapas en el desarrollo de la Auditoría Administrativa.

1. Planeación
2. Examen
3. Evaluación
4. Presentación y prosecución.

Debemos empezar por definir el alcance de la auditoría precisando:

La actividad o conjunto de actividades objeto del estudio, el tiempo disponible para el estudio, las fases y volumen del trabajo y los medios de investigación e información.

El segundo paso consiste en la obtención de la información mediante entrevistas, cuestionarios y observación directa. Entre los instrumentos de trabajo más conocidos para la obtención de la información tenemos: Los cuestionarios, las listas de comprobación, -

las guías de entrevista, los cuadros de distribución de actividades, los diagramas de análisis del proceso, los organigramas y los cuadros de responsabilidades.

El tercer paso, la evaluación, consiste en el estudio reflexivo y analítico de la información obtenida llegando hasta la raíz de cada situación, es decir, el porque de la misma. No basta, por ejemplo, con saber que la mano de obra en el departamento de corte fue un 20% mayor que la presupuesta. Hay que precisar si se aumentaron los salarios sobre la cifra estimada y en caso contrario analizar si los obreros emplearon consistentemente horas extras.

En cuarto lugar viene la presentación o sea el informe sobre los resultados de la auditoría en el cual según el mismo se debe pedir "acción inmediata para eliminar irregularidades y situación inadecuadas".

Finalmente la idea de la prosecución o persecución consiste en insistir en la acción que implican las recomendaciones aunque no hay que perder de vista que la toma de decisiones al respecto es prerrogativa de los responsables de la ejecución de las actividades revisadas y no del auditor.

#### 4.6.5 Método para el Análisis Factorial

El programa concreto para llevar a cabo la Auditoría Administrativa con esta técnica, es el siguiente:

1. Definir la materia objeto de la investigación.
2. Obtención de información básica para el diseño de un sistema factorial.
3. Elección definición y deslinde de los factores básicos.
4. Descomponer cada factor en subfactores y éstas en cuestiones.
5. Estimar los pesos de los factores y subfactores.
6. Elaborar un plan de obtención de información.
7. Recopilar y verificación de la información.
8. Estimar los grados de eficacia de cada -- cuestión, subfactor y factor.
9. Analizar la información.
10. Presentar el diagnóstico.
11. Estimular la toma de decisiones al respecto.

**4.7 ORGANIZACION**

**4.7.0 CONCEPTO DE ORGANIZACION**

**4.7.1 AMBITO DE LA ORGANIZACION**

**4.7.2 EL CONTRALOR Y EL OBJETIVO DE LA ORGANIZACION**

**4.7.3 PERMANENCIA**

**4.7.4 PLAN DE ORGANIZACION**

**I OBJETIVOS**

**II POLITICA**

**III AUTORIDAD**

**IV RESPONSABILIDAD**

#### 4.7 ORGANIZACION

Aparición del vocablo organización.  
Proviene del latín "organum".

##### 4.7.0 Concepto de Organización

El Instituto de Organización Comercial e Industrial de la Cámara de Comercio de París la define diciendo que:

La organización es el conjunto de reglas o disciplinas que coordinan los medios destinados a obtener un resultado determinado con los mínimos gastos y es -- fuerzas y agrega "organizar es constituir las partes de un conjunto y asignar una función determinada a cada una de esas partes con vistas todo ello a obtener un resultado determinado".

"Se puede afirmar que la organización es el instrumento número uno del que la administración se vale para realizar de la mejor manera posible los objetivos que persigue".

##### 4.7.1 Ambito de la Organización

La organización debe tomar en cuenta absolutamente todas las actividades que dentro de una empresa se realizan. Estas actividades las desarrollan un número de individuos que ocupan puestos de diferentes categorías y que realizan trabajos de naturaleza distinta.

La organización debe comprender la variada gama de labores que llevan a cabo desde el Director General hasta el empleado de menor categoría, incluyendo el trabajo especializado, lo mismo se trate de producción, ventas, contabilidad, etc.

La organización debe tomar en cuenta las actividades realizadas por el grupo obrero, como por los empleados de oficina, así como los de mantenimiento y seguridad, etc. en una palabra, todas las que se ejecutan dentro de la empresa.

La organización puede ser formal e informal.

- a) **Formal:** Es el sistema de división de trabajo dentro de un organismo o empresa que da como resultado su estructura formal. Es necesario establecer un sistema de división de trabajo, para que las distintas labores que se van a realizar puedan asignarse a individuos especialmente para que los desempeñen eficientemente.
  
- b) **Informal:** Es el agrupamiento más o menos espontáneo, de los individuos que trabajan en una Institución por motivos diferentes de las actividades de trabajo.

#### 4.7.2 El Contralor y el objetivo de la Organización

Su objetivo persigue el obtener el mejor aprovechamiento posible de los elementos con que la empresa -

cuenta.

Existen también los elementos técnicos, esto en las aplicaciones concretas de los avances logrados por diferentes ciencias, cuando su utilización se realiza - en el campo productivo y por último, puede mencionarse los elementos humanos, entendiéndose por éstos los conocimientos, aptitudes, experiencias, inclinaciones, todo lo que el hombre pone en juego al desarrollar su trabajo en una empresa.

#### 4.7.3 Permanencia

Para que la organización sea efectiva se debe a asegurar su permanencia o continuidad para que todas las funciones realicen sus objetivos. En otras palabras la organización no sera más que una ficción si el orden, - la coordinación y la regularidad desaparecen a partir - del momento en que desaparece la persona que la implanta, la organización:

Se puede considerar que organizar una empresa - es el proveerla de todo lo que es útil para su funcionamiento como : materiales, herramientas, capital y personal.

Sin el elemento organización sería imposible - coordinar tanto los elementos humanos como las actividades a realizar. Una ventaja de la organización es el - hacer que cada miembro conozca que actividades son las que va a ejecutar y que no existan mal interpretaciones



y confusiones. El Contralor es una persona idónea para implantar una buena organización en una empresa.

Aspectos que deben cuidarse en la organización de una empresa.

- a) Todas las funciones y actividades de una emparesa deben quedar incorporadas dentro de la estructura de la organización.
- b) La organización debe ser dinámica.
- c) El plan de organización debe ser publicado y dado a conocer con tiempo.
- d) Definir las líneas de autoridad de cada uno de sus miembros.
- e) Responsabilidad absoluta.
- f) Responsabilidad ejecutiva debe ser indivi--dual.
- g) Unidad de mando.
- h) Autoridad debe ser delegada hacia los niveles informativos.

#### 4.7.4 Plan de Organización

Para la elaboración de un plan de organización

se debe saber con que miras se realiza, solamente asi es factible llevar a cabo un plan que culmine con una organización eficiente.

## I OBJETIVOS

Los objetivos son metas establecidas para - ser alcanzadas a través de los esfuerzos de cada uno de los componentes de una empresa.

Los objetivos pueden ser económicos y so -- ciales.

Económicos: Son metas que se establecen con respecto al lugar que la empresa desea tomar en el mercado y que puede tratar de aspectos como la producción, volúmen de ventas, utilidades, etc.

Sociales: Se refieren a las intenciones de la Compañía hacia sus empleados, accionis-- tas y al público en general.

## II POLITICA

Son los criterios que se deben tomar en -- cuenta para alcanzar los objetivos previa-- mente establecidos de una empresa. O sea - que los objetivos son las metas a alcanzar y las políticas son los criterios a seguir en la realización de actividades encamina--

das a obtener los objetivos establecidos.

### III AUTORIDAD

Existen varias definiciones y clasificaciones de autoridad (dependiendo del tratadista que se consulte) nos referimos a ella como la facultad para dar autorizaciones que permitan gastar determinadas cantidades de pesos o el uso de determinados materiales, herramientas, equipo o también que es el derecho que tiene una persona para exigir a otra el cumplimiento de ciertas obligaciones, o bien es el derecho de actuar, decidir y mandar, podemos concluir que la esencia de la autoridad es la facultad de tomar decisiones ya sobre actos, ya sobre personas.

La autoridad puede ser de 4 diferentes tipos (según Reyes Ponce).

1. Autoridad formal: Es aquella que se recibe de un jefe superior para ser ejercida sobre otras personas o subordinados, esta autoridad puede ser a la vez lineal o funcional.
2. Autoridad operativa: Aquella que no ejerce directamente sobre las personas, sino más bien da facultad para decidir sobre determinadas funciones.

3. Autoridad técnica: Aquella que se tiene en razón del prestigio y la capacidad que dan ciertos conocimientos teóricos o prácticos que una persona posee en determinada materia.
4. Autoridad personal: Es aquella que poseen ciertos hombres en razón de sus cualidades morales, sociales, etc. que los hacen adquirir autoridad ascendiente indiscutible sobre los demás aún sin haber recibido autoridad formal ninguna.

Otras clasificaciones de autoridad como son:

1. Autoridad temporal: Cuando se establece - de antemano el periodo durante el cual la persona podrá ejercerla por el que sustituye ya sea por enfermedad o por vacaciones.
2. Autoridad permanente: Aquella que se concede al individuo sin señalarse con anticipación, el momento en que habrá de dejar de ejercerla.

#### IV RESPONSABILIDAD

Cada persona que realiza actividades que requieren de un esfuerzo físico, mental y asignadas a un puesto determinado tiene - una responsabilidad.

Un plan de organización requiere el establecimiento y determinación de límites de responsabilidad - para cada actividad y esfuerzo, pues de otra manera no podría establecerse el origen y causa de las deficiencias y los fracasos de la empresa.

A cada miembro de la empresa se le deberá informar sobre la parte exacta de responsabilidad que le corresponde en el conjunto de funciones de la misma.

La autoridad se puede delegar para realizar déterminados deberes y actividades específicos, pero no se puede delegar la responsabilidad final por todo el resultado. Para asignar las responsabilidades se puede recurrir al análisis de puestos como base para esta función, ya que dicho instrumento tiene como finalidad encontrar el hombre adecuado para el puesto adecuado, tomando como base los requisitos que exigen las funciones, autoridad y responsabilidad de cada puesto, para ser desempeñados eficientemente.

- 4.8 ADMINISTRACION GENERAL
- 4.8.0 GENERALIDADES
- 4.8.1 DEFINICION
- 4.8.2 OBJETIVOS DE LA ADMINISTRACION
- 4.8.3 DIVISIONES DE LA ADMINISTRACION
- 4.8.4 FASES DE LA ADMINISTRACION
- 4.8.5 LA ADMINISTRACION DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL -  
CONTRALOR
- 4.8.6 EL CONTRALOR Y LAS NORMAS EN LA ADMINISTRACION

## 4.8 ADMINISTRACION GENERAL

### 4.8.0 Generalidades

Al hablar de Administración se supone que todo el mundo sabe en mayor o menor grado y desde un punto de vista muy general a que nos estamos refiriendo, debido a que la administración está al servicio de una variedad inagotable de fines: económicos, políticos, religiosos, científicos, artísticos, educativos, familiares, etc.

La Administración sólo se concibe en grupos sociales. De nadie puede decirse que administra si se trata de labores que él sólo realiza, sin conexión alguna con otros seres humanos.

Ahora bien, la experiencia nos enseña-y los estudios sociológicos se encargan de justificar esta -- apreciación que-el hombre se agrupa en sociedad por su insuficiencia para lograr sólo muchos de sus fines.

La sociedad, esto es, "la unión moral de hombres que en forma sistemática cooperan para lograr un bien común", es, por tanto, el elemento esencial que - debe servir de base a la administración.

Para los fines de este seminario y ya que la administración guarda una íntima relación con el Contralor, se ha juzgado conveniente hacer un breve examen de lo que es la administración y como afecta ésta al depar

tamento de contraloría.

La administración se puede enfocar desde diferentes ángulos; su definición básica, sus objetivos, su relación con la teoría contable, su descomposición funcional y subfuncional y el impacto de eso mismo sobre la organización, etc. Sólo que debido a las limitaciones propias de este trabajo, nos limitaremos a comentar de manera breve algunos de estos puntos de vista.

La palabra administración deriva del prefijo -ad, hacia, y de ministratio. Esta última palabra viene a su vez de minister, vocablo francés compuesto de minus, comparativo de inferioridad y del sufijo ter, - que sirve como término de comparación.

La etimología de minister, es pues, diametralmente opuesto a magister, vocablo inglés: de magis, - comparativo de superioridad. Si pues magister indica una función de preeminencia o autoridad, el que ordena o dirige una función a otros, minister expresa precisamente lo contrario; subordinación u obediencia, el que ejercita una función bajo el mando de otro.

La etimología nos da, pues, la idea de que la administración se refiere a una función que se desarrolla bajo el mando de otro.

#### 4.8.1. Definición

Isaac Guzmán Valdivia dice:



"La administración general consiste en obtener determinados resultados mediante la dirección eficaz - del trabajo y la cooperación de otras personas".

El Lic. Agustín Reyes Ponce, expone:

"Administración es el conjunto sistemático de reglas para lograr la máxima eficiencia de las formas de estructurar y de operar un organismo social".

Brech, comenta:

"Administración es el logro de la realización de un propósito dado, cuidando de que se realicen las tareas necesarias".

Frederick W. Taylor:

Considera que la administración es una combinación de elementos que puede reducirse como sigue:

Ciencia, y no regla empírica.

Armonía y no discordia.

Colaboración y no individualismo.

Rendimiento máximo, en lugar de rendimiento - restringido.

Formación de cada hombre hasta alcanzar su mayor eficiencia y prosperidad.

Y Henry Fayol, considerado como el padre de la administración dice:

"Administrar, es prever, organizar, dirigir, -  
coordinar y controlar".

Las definiciones mencionadas como puede apre--  
ciarse tiene un fondo común, que se puede resumir con -  
la expresión tan sencilla, pero rica en contenido de: -  
"Obtener resultados a través de otras personas".

Esto quiere decir que la administración estará  
presente siempre que alguien con autoridad, esto es, -  
con derecho de mando, encauce o dirija a otros hombres  
hacia la consecución de determinados objetivos.

#### 4.8.2 Objetivos de la Administración

En nuestro medio, el capital de los propieta--  
rios y de los acreedores de un negocio está confiado a  
la administración para ser usado en la producción o dis--  
tribución de artículos, o para rendir servicios que lle--  
nen las necesidades humanas.

Cualesquiera que sean las metas de los propie--  
tarios y de la administración siempre estarán encamina--  
das a la "conservación" de este capital.

La expresión "conservación" no debe considerar--  
se en un aspecto estático sino en su sentido dinámico -  
y constructivo, implicando el uso lucrativo de la inver--  
sión en la actividad económica productiva.

Las operaciones beneficiosas y una administra--  
ción financiera sana son esenciales para la conserva--

ción del capital en este sentido, y la administración - propiamente se identifica a sí misma con estos dos problemas, como los primeros y fundamentales pasos para el logro de su más elevadas metas.

#### 4.8.3 Divisiones de la Administración

La administración tiene dos grandes divisiones: La administración de cosas y la administración de personas, que existen de modo simultáneo, se apoyan y complementan entre sí.

La administración de cosas tiene como finalidad obtener el máximo aprovechamiento de los recursos empleados principalmente de los de carácter material siendo su campo de aplicación las funciones de producción, finanzas y distribución principalmente. Para el logro de su finalidad, se auxilia de diversas técnicas y conocimientos científicos, tales como la Ingeniería Industrial, la Economía, el Derecho, las Técnicas Contables, etc.

La administración de personas se ocupa de los problemas humanos que son más difíciles que los relativos a la producción o a las finanzas, debido a la importancia que tienen las personas dentro de una organización.

Tal como en la administración de cosas han surgido diversas disciplinas como Relaciones Humanas, Relaciones Industriales, Administración de Personal, Rela-

ciones Laborales, etc., que unidas quedan comprendidas dentro del término genérico de administración de personas, y no es otra cosa que el reconocimiento de las aspiraciones y habilidades de las personas, como elementos indispensables para llegar a la máxima eficacia en el funcionamiento de la empresa.

#### 4.8.4 Fases de la Administración

La administración debe mirarse como una serie de proyectos tendientes todos éstos a mejorar las condiciones actuales; los negocios se descomponen en proyectos tales como: productos nuevos, sucursales nuevas, nuevos modelos o normas para las relaciones con los clientes, reorganizaciones, nuevos financiamientos, etc., estos referidos a funcionarios de alta jerarquía, pero desde luego que los jefes de menor importancia en la línea administrativa tendrán a cargo el análisis y desarrollo de proyectos tales como la reorganización departamental, el análisis o descomposición de un proceso nuevo o de una máquina nueva, un nuevo cálculo de la cobertura de los seguros de la compañía o la instalación de un sistema electrónico para procesamiento de datos.

Cada uno de los proyectos podrá llevarse a cabo atendiendo a las fases de la administración que como es sabido, sólo para fines de estudio es posible separarlas, ya que en la práctica no es factible distinguir el principio ni los límites de cada una de ellas y aún se puede afirmar que en cada una de ellas existe

la intervención de las demás, lo que ratifica que son inseparables ya en el terreno de los hechos.

Las fases del proceso administrativo varían según cada autor; sin embargo, aún cuando varían en número, los objetivos que se persiguen son los mismos.

La clasificación por la que nos inclinamos es la que considera la administración como planear, integrar, organizar, dirigir y controlar y vale la pena comentar cada una de estas fases.

#### Planear.

Es definir los objetivos y señalar los medios para alcanzarlos.

Es seleccionar entre alternativas de futuras - líneas de acción la que debe seguir la empresa para la consecución de los objetivos que se ha propuesto.

Esta fase implica el establecimiento de objetivos bien definidos a corto y largo plazo; determinar políticas sanas para guiar las decisiones de los subordinados y establecer programas por medio de los cuales se determinen a la vez, los resultados que desean obtener, la conducta a seguir, las etapas de que constará y los recursos que se tendrán que emplear.

#### Integrar.

Es dotar a la empresa de todos los elementos necesarios para su adecuado funcionamiento.

Es la fase que por medio de los recursos económicos y los elementos humanos, materializa los planes.

Organizar.

Es determinar que funciones son necesarias para lograr los objetivos de la empresa y la a--signación de autoridad y responsabilidad de - las personas a las que se les ha ecomendado - la ejecución de las funciones respectivas, con el fin de buscar la mayor eficiencia posible.

Dirigir.

Es una fase dinámica por excelencia que comprende las actividades que son necesarias para -- guiar a los subordinados con el fin de que és- tos tengan como meta conseguir el objetivo que se ha fijado.

Esta fase a su vez implica la práctica de las - buenas relaciones humanas y la tarea de formar un espíritu de grupo entre todos los miembros - de la empresa.

La actuación de jefes y subordinados de acuerdo con los lineamientos preestablecidos, será sin duda el elemento que lleve a cabo la dirección.

Para cada jefe, la dirección consistirá en sa- car el mayor provecho de los elementos que in- tegrar su departamento en beneficio de los in- tereses de la empresa.

Controlar.

Es valorizar lo que se está llevando a cabo, - comparándolo con el plan original y aplicar las medidas correctivas cuando existan diferencias. El control se aplica a todo; a las cosas, a las personas y a los actos y toca todos los aspectos del organismo social.

#### 4.8.5 La Administración desde el punto de vista del - Contralor

Haciendo referencia nuevamente a la función -- principal del contralor de informar a la dirección de -- la empresa, podemos decir que si él está lo bastante en -- terado del proceso de los proyectos, se encontrará sin -- duda en una posición que le permita reconocer las nece-- sidades de las unidades de la administración comprendi-- das, para determinar las distintas clases de informa-- ción que puedan ser útiles y si esta utilidad la puede -- apreciar con anticipación a la necesidad de las unida-- des, logrará que sean menos frecuentes las ocasiones en -- gorrosas de cuando debe pedir más tiempo para indagar -- acerca de hechos obviamente necesarios y ayudarse a ad-- quirir una reputación de persona previsora y de eficien -- te servicio.

#### 4.8.6 El Contralor y las normas en la Administración

Para que se lleve a cabo el procedimiento de -- control es necesario como primer paso la determinación -- de normas; pueden determinarse normas para toda activi--

dad, aunque en algunas debido a la índole de la actividad, se debe de admitir que no serían muy precisas, sino apenas aproximadas.

Para tener una idea un poco más amplia acerca - de las normas, mencionaré dos definiciones expuestas en el libro "Principios de Administración" de George Terry:

El Diccionario Webster define una norma con esta sencilla descripción, "una regla o modelo aceptado o establecido" y "...establecida por autoridad, costumbre o consenso general como modelo o ejemplo".

Otra definición dice: "Una norma puede considerarse como una medida establecida, algo que se trata de lograr, un modelo de comparación, un medio de comparar una cosa con otra..."

Como puede apreciarse esta segunda definición - pone de relieve su utilidad en el control.

El grado al cual esas normas de ejecución estén definidas y formalizadas y el cuidado y la minuciosidad que se apliquen a su fijación, pueden variar según las diferentes empresas, o incluso según los diferentes departamentos de una misma empresa y mientras más variadas y por ende complicadas sean las actividades de una empresa, tanto más necesario será el formalizar unas -- normas para todas las actividades y utilizarlas dinámicamente como medio efectivo de control.



Los diferentes pasos que hay que seguir y el papel del contralor en éstos, pueden resumirse en los siguientes puntos.

1. Los registros de la empresa deben establecerse de acuerdo con un plan contable que permita reflejar los resultados de las actividades de cada persona responsable dentro de la organización y además permitirá la clasificación de las cuentas para esas actividades individuales; así por ejemplo se podrá determinar cuales han sido las ventas efectuadas por cada gerente de distrito y que ganancias brutas se obtienen de esas ventas, como también debe ser posible averiguar las ventas totales y las ganancias brutas de todos los distritos, de cualquier producto dado o de un determinado grupo por el que tenga especial interes la administración.

El desarrollo de un adecuado plan de contabilidad constituye evidentemente una responsabilidad del contralor y un elemento indispensable para su actuación, pero antes de llevarlo a cabo será necesario que posea un pleno conocimiento de las líneas de responsabilidad de la organización y tener una comprensión amplia de la información que la gerencia necesita obtener de los registros.

2. Se fijan normas de ejecución para todas y cada una de las personas responsables de la organización y la proyección de éstas, que en principio son la definición de los planes de la gerencia para la explotación del negocio, y que llegan a convertirse en dineros y se resumen en la misma forma en que aparecen los resultados reales en los registros de contabilidad.

El papel que el contralor desempeña en la fijación de normas generalmente es de asesora, basándose en el conocimiento de las actividades y los resultados de las mismas y por la posición desinteresada en la empresa puede frecuentemente hacer valiosas contribuciones en aspectos tales como la revisión de cuotas de venta y sugerencias de correcciones, revisión de presupuesto de gastos de fabricación, de cálculos de inventarios, etc., e incluso puede llegar a tener una responsabilidad directa por la determinación real de algunas de esas normas de trabajo.

3. Respecto al presupuesto general de la empresa, surgen de inmediato las siguientes interrogantes: -¿Representa esto un plan completo para la explotación del negocio?, -¿Hará que se obtengan ganancias adecuadas y contribuirá a reforzar la posición financiera de la empresa?. a las que sólo podrá responderse llevando a cabo un análisis no sólo de sus partes componentes para ver si son razonables las diferentes partidas del mismo, sino también en su conjunto para tener una visión amplia y completa del mismo. Aquí es donde empieza el uso dinámico del presupuesto y donde se convertirá en elemento útil para la gerencia y consecuentemente dá al contralor una brillante oportunidad, ya que debido a la familiaridad de éste con la forma y significado de los estados financieros y su íntimo reconocimiento de las actividades registradas en todos los departamentos, puede estar en situación de dar una opinión bien cimentada sobre la suficiencia de las ganancias presupuestadas y la solidez del programa financiero, y, si el presupuesto es defectuoso en esos aspectos, hacer las sugerencias que crea necesarias para que sea modificado.
4. Cuando el presupuesto después de haber sido

examinado y revisado quizá varias veces y finalmente es considerado como un plan adecuado, cada persona tiene asignada una tarea, y lo que es más importante, la gerencia tiene una medida que le permitirá evaluar los resultados reales para guiar el negocio hacia sus objetivos.

La información de los resultados reales y las variaciones contra las normas establecidas en el presupuesto se llevan a cabo por medio de estados mensuales financieros y de resultados que muestran en totales resumidos las variaciones antes mencionadas, y mediante informes suplementarios estadísticos que pueden prepararse mensual, semanal o incluso diariamente, abarcando en detalle cada fase de las actividades de la empresa. La preparación de esos informes es obligación del departamento del contralor. El análisis de las razones para esas variaciones y la determinación de las medidas correctivas que deberán aplicarse son principalmente responsabilidad de los directivos a quienes afecta; no obstante el contralor puede y debe cooperar con éstos para analizar e interpretar las cifras, y no cabe duda que el trabajo que se lleva a cabo para presentar la información a que se ha venido haciendo referencia ofrece un campo muy vasto al ejercicio por el contralor de su capacidad analítica y su ingenio, en alto grado.

5. Por muy bien elaborado que esté un presupuesto no podrá permanecer fijo o estático, ya que los planes hechos hoy pueden dentro de uno o dos meses después resultar anticuados y esto puede ser originado porque determinadas partes de la organización no alcanzan el nivel de ejecución fijado o por la influencia de factores externos como los precios de las materias primas, los jornales, la situación económica del país, que pueden sufrir cambios radicales.

Para que el presupuesto pueda cumplir con -

su cometido es necesario un ajuste frecuente de sus detalles, atendiendo a las circunstancias internas así como externas que se mencionan con anterioridad.

El contralor participa en las revisiones del plan de trabajo y tiene la oportunidad de hacer una contribución adicional haciendo resaltar la relación que existe entre los resultados corrientes y las tendencias a largo plazo, ayudando así a impedir los cambios perjudiciales en las normas y los planes de trabajo.

4.9 ESTADOS E INFORMES PARA LA GERENCIA.

4.9.0 IMPORTANCIA DE LOS ESTADOS Y DE LOS INFORMES.

4.9.1 CLASIFICACION.

4.9.2 OBJETO DE LOS REPORTES.

4.9.3 PROBLEMA DE LA COMUNICACION.

#### 4.9 ESTADOS E INFORMES PARA LA GERENCIA.

##### 4.9.0 Importancia de los Estados y de los Informes

Apenas si será necesario insistir en la importancia de los estados y de los informes para la gerencia - en el desempeño de la función de Contraloría. Es evidente que transmitir en forma adecuada a la gerencia los datos esenciales relacionados con el negocio constituye la verdadera culminación de todos los esfuerzos que hace el contralor en la fase directiva de sus actividades.

Y, sin embargo, es en este aspecto donde el contralor fracasa a menudo, o a lo sumo obtiene solamente un éxito relativo, no porque no posea los datos necesarios, sino porque no da los pasos precisos para hacer llegar todos dichos datos a aquellos a quienes presta sus servicios.

No es difícil presentar los hechos, pero esto no basta, ya que también tienen que ser comunicados antes de que el contralor pueda considerar terminada su tarea.

El problema merece un estudio y una atención constante por parte del contralor y éste debe organizar su departamento de modo de quedar libre para dedicar a - aquél la mayor parte de su tiempo.

Para conseguir su objetivo, de comunicar a la gerencia en forma adecuada los hechos esenciales sobre el

negocio, el contralor debe tener una idea clara de los -- fines, las posibilidades y las limitaciones de los muchos y diferentes tipos de estados e informes, y tiene que comprender también los problemas y los puntos de vista de -- los directivos de la explotación y asegurarse de que éstos, a su vez, comprenden el verdadero significado y las limitaciones de los informes que prepara para ellos.

#### 4.9.1 Clasificación

En esta clasificación sugerida, se hace una distinción fundamental entre los informes de explotación o -- sobre las operaciones y los informes financieros, ocupándose los primeros de los resultados de las operaciones y los segundos de la situación financiera de la empresa.

El informe fundamental sobre las operaciones es, por supuesto, el estado de ganancias y pérdidas y el informe financiero fundamental es el balance general.

#### CLASIFICACION DE LOS INFORMES PARA LA GERENCIA.

Informes de las operaciones.

Informes de control.- Usados para el control directo de las operaciones.

Informes de control corrientes.- Para señalar -- las desviaciones de la realización planeada según ocurra, de manera que pueda actuarse con -- prontitud para detener las pérdidas.

Resúmen de informes de control. Para resumir - las desviaciones de la realización planeada durante un período (usualmente un mes), como una comprobación de los informes de control corriente y como una indicación de la efectividad global de la realización de ejecutivas responsables.

Reportes de información.- Utilizados para planeación y determinación de normas.

Informes de tendencias.- Basadas en comparaciones verticales de los resultados de la misma actividad o grupo de actividades durante un período de meses o años.

Informes analíticos.- Basados en comparaciones horizontales o de sección transversal de los resultados durante un período dado de actividades diferentes o de actividades similares en diferentes localidades, o en comparaciones de los resultados reales con alguna norma formal o informal estándar u objetiva.

Informes sobre la apreciación de renglones.

Informe de actividad-individual.- Coincidiendo el renglón y la responsabilidad.

Informes de actividad - Conjunta.- Renglones bajo responsabilidad conjunta.

Informes financieros.

Informes estáticos.- Limitados a un análisis de la fortaleza financiera y de la estructura con -



una fecha dada.

Informes dinámicos.

Informes de control financiero.- Midiendo la con  
dición financiera real contra la condición pla--  
neada (presupuestada).

Mediciones de la efectividad del uso de fondos.-  
Basadas en la relación entre las inversiones y -  
distintas clases de activo y el uso que se haga  
de ellos.

Informes de cambios y de condición financiera.-  
Resumiendo y analizando cambios en la condición  
financiera durante un período dado.

#### 4.9.2 Objeto de los reportes

El objeto de estos reportes es separar de los re-  
gistros de los resultados en las operaciones todos los -  
datos que ejercen influencia importante sobre los planes  
y las normas de la empresa, y presentarlos a la gerencia  
en la forma más sencilla y clara posible.

Es evidente que los informes de esta clase abarca  
rán un campo mucho más amplio que los informes de con---  
trol, que se ocupan principalmente de la comparación de  
los resultados reales con los planes y los presupuestos.

El armazón de una estructura apropiada de infor--

mes de control suele ser razonablemente claro si la empresa está organizada siguiendo líneas funcionales y - las operaciones se presupue<sup>tan</sup> y registran por responsabilidades individuales; este armazón proporciona un - modelo útil para la preparación de ciertos reportes fun<sup>da</sup> mentales de información.

#### 4.9.3 Problema de la Comunicación

Al comenzar este estudio sobre los estados y los informes para la gerencia se dijo que la tarea del contralor no está terminada hasta que los datos que ha reu<sup>n</sup>ido sobre el negocio hayan sido no sólo presentados, - sino también comunicados realmente a las que están en - situación de actuar basándose en ellos.

En todo cuanto se ha dicho aquí sobre la clasifi<sup>ca</sup>ción de los informes, los usos y las limitaciones de los diferentes tipos, y las técnicas para prepararlos y presentarlos, el objetivo central ha sido exponer un mé<sup>to</sup>do para seleccionar y organizar la vasta cantidad de información que es posible obtener, gracias a los métodos modernos de contabilidad y estadística.

La selección es importante para mantener el volu<sup>men</sup> de los informes dentro de límites razonables y conservar su costo al alcance de los medios de que dispone la compañía; la organización es necesaria para poner la información en forma que pueda ser fácilmente asimilada por los directivos que tienen que utilizarla.

La selección y la organización inteligente son -  
esenciales para el tercero y último paso, esto es, la -  
comunicación, que es quizá el más difícil de todos.

En lo que concierne a este paso final de la comu  
nicación sólo pueden darse consejos en términos muy ge-  
nerales:

1. Unidad de tema.

Esto significa simplemente que cada informe  
debe ocuparse exclusivamente de un solo objeu  
tivo.

2. Concentración sobre las excepciones.

Esto es especialmente aplicable a los infor-  
mes de control.

3. Adaptación de los informes a las personalidau  
des.

Las personas que reciben los informes son seu  
res humanos con gustos y preferencias, emociou  
nes, con gran variedad de antecedentes en lo  
que se refiere a su entrenamiento.

Existe un proceso de educación mutua entre el  
contralor y los operadores de línea que lle--  
gan a encabezar los informes del contralor, -  
las cuales son el punto de contacto formal.

4. Equilibrio entre la uniformidad y la varie --  
dad.

Resulta evidente que es esencial que haya en cada empresa una estructura fundamental de - informes que permanezca uniforme un mes tras otro y un año tras otro, cambiándola solamente cuando sea necesario para reflejar los - cambios ocurridos a su vez en la misma empresa.

El informe anual del contralor a la gerencia ofrece una oportunidad para emplear nuevos - métodos, y sugiere a menudo análisis especiales para aclarar algunos puntos expuestos en la revisión regular de las operaciones.

5. Uso de presentaciones gráficas y verbales.  
La variedad en el método de presentación ayuda también a combatir los efectos de la rutina repetitiva en los informes, y las presentaciones gráficas y verbales son a menudo - más eficaces que los informes escritos para comunicar datos a las personas que no tienen facilidad para comprender el significado de las cifras.

### CONCLUSIONES

1. El contralor es necesario en las empresas para - asesorar y ayudar materialmente a los directores; sirve de enlace entre la dirección del negocio y el funcionamiento del mismo.
2. La contraloría es un medio no un fin, ya que - por si sola no representa la solución a los problemas de la dirección de la empresa, sino que - proporciona la información que sirve como herramienta a los directivos para la solución de sus problemas.
3. La responsabilidad del contralor consiste en dar servicio a los diferentes niveles de administración por medio de los informes que estos requieran.
4. La contraloría constituye una especialidad del - Licenciado en Contaduría Pública y no debe perder de vista que no solo debe conocer de contabilidad, auditoría, sino que deberá tener conocimientos de control presupuestal, análisis financiero, auditoría operacional, administrativa; organización y administración; sin que esto quiera decir que tendrá que ser un experto en ellas, pero si es importante que tenga conocimientos generales de estos aspectos.

5. La contraloría debe gozar de autoridad y respaldo para que su labor no tenga cortapisas difíciles de vencer y debe actuar con autonomía para el logro de su buen funcionamiento.

BIBLIOGRAFIA

AUDITORIA INTERNA.

C.P. Jorge Lozano Nieva.

CONTRALORIA.

C.P. Jorge Pinto Castillo.

CONTRALORIA PRACTICA.

David Anderson y Leo A. Schmidt.

CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS.

C.P. Joaquín Gómez Morfín.

DICCIONARIO DE CONTADORES.

Eric L. Kohler.

EL ANALISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
Y LAS DEFICIENCIAS EN LAS EMPRESAS.

C.P. Roberto Macías P.

LA CONTRALORIA Y SUS FUNCIONES.

C.P. Cesar A. González A.

ORGANIZACION.

Guillermo Fernández Ornelas.

ORGANIZACION Y CONTABILIDAD

C.P.T. Luis Louzau Pérez.

SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL.

C.P. Víctor M. Paniagua B.

TECNICAS MODERNAS DE ADMINISTRACION.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

APUNTES DE CLASE FINANZAS III.

C.P. Héctor Arredondo.