

# **UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

---

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



## ***ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO PARA EL MEJOR FUNCIONA- MIENTO DE LAS EMPRESAS.***

### **Seminario de Investigación Contable**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

MARIA DE LOURDES FERNANDEZ AGUILAR  
LORENA DE GUADALUPE LOPEZ MANJARREZ

DIRECTOR DE SEMINARIO: LIC. JAIME ESPINOSA  
DE LOS MONTEROS CADENA



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.	1
<b>CAPITULO I</b> BREVE HISTORIA DEL COMERCIO Y SU CONTROL.	3
<b>CAPITULO II</b> ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO.	14
A) Antecedentes.	14
B) Definiciones.	15
C) Elementos del control interno y su clasificación.	18
1. Organización.	19
2. Procedimientos.	19
3. Personal.	20
4. Supervisión.	21
D) Objetivos.	21
E) Importancia.	25
F) Beneficios del control interno para las empresas.	26
<b>CAPITULO III</b> INTRODUCCION A LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	28
A) El control interno en la organización.	28
B) El control interno y los procedimientos.	43
1. Planeación y sistematización.	44
2. Elaboración de registros, comprobantes y formas.	48

	Pág.
3. Elaboración de informes y de estados financieros.	49
C) El control interno y el personal.	51
1. Selección y entrenamiento.	51
2. Eficiencia.	52
3. Moralidad.	54
4. Retribución.	55
D) El control interno y la supervisión.	56
CAPITULO IV. METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.	59
A) Examen del control interno.	59
B) Objetivos del examen.	60
C) Fases que comprende el examen del control interno.	63
D) Métodos de evaluación del sistema de control interno, sus ventajas y desventajas.	67
1. Método Descriptivo.	69
2. Método Gráfico.	70
3. Método de Cuestionarios.	71
Apéndice del Capítulo IV.	77
CAPITULO V. NECESIDAD DE IMPLANTAR UN ADECUADO SISTEMA DE CONTROL INTERNO Y LAS VENTAJAS QUE REPORTA.	127
CAPITULO VI. RELACION DEL CONTROL INTERNO CON LA PLANEACION DE UNA AUDITORIA.	136
CONCLUSIONES.	145
BIBLIOGRAFIA	147

## INTRODUCCION

El presente estudio tiene como finalidad destacar la importancia del estudio y evaluación del sistema de Control Interno para el mejor funcionamiento de las empresas.

Pretendemos dar a conocer la evolución del comercio a través de la Historia, desde la época antigua hasta nuestros días; --asimismo, tratamos de explicar el desarrollo del sistema de Control Interno, y para entender mejor el significado de éste tomaremos varios puntos de vista de diferentes autores que han puesto interés en el tema; además mencionaremos sus elementos que los veremos en forma individual destacando su importancia para facilitarnos el estudio de la evaluación del Control Interno en los aspectos que atañen a la empresa, sus objetivos, --así como los beneficios del Control Interno para las empresas.

Hablaremos de la importancia de evaluar el sistema de Control Interno, objetivos del estudio, fases que comprende, así como de los tres principales métodos que se utilizan para llevar a cabo la evaluación, dando mayor énfasis al método de cuestionarios ya que pensamos es el más objetivo, porque consiste en --elaborar de antemano relaciones de preguntas que abarcan todos los aspectos fundamentales de las medidas de Control Interno --que cada empresa debe de tener establecidas.

Nos referiremos a la gran importancia que tiene implantar un sistema de Control Interno adecuado, por lo que trataremos de enumerar algunas necesidades, así como los resultados que se obtienen en una empresa cuando su Control Interno es inadecuado.

Es a tal grado importante el Control Interno en las grandes empresas modernas para la obtención de resultados favorables, --que dentro de las normas de Auditoría generalmente aceptadas --se incluye una que recomienda el análisis y evaluación del Con

trol Interno como factor para determinar en cada caso los procedimientos de Auditoría a seguir, y la extensión o alcance de éstos, es por ésto que nos referimos a la relación del Control Interno con la planeación de una Auditoría.

Por último por razón de ser éste un tema muy extenso, nos conformaremos con enfocar el estudio hacia los lineamientos generales que toda empresa debe de seguir para obtener las mayores ventajas que reporta un buen sistema de Control Interno, y a algunos problemas que se presentan cuando se quiere implantar o modificar dicho sistema de Control Interno.

## CAPITULO I

BREVE HISTORIA DEL COMERCIO Y SU CONTROL.

Nada es más susceptible de error, que la Historia; y esto acontece porque aún suponiendo al historiador perfectamente dispuesto a esclarecer la verdad sobre ciertos hechos, aunque sean recientes, puede no haber elementos bastantes de información acerca de ellos, o, lo que es peor: esas informaciones ser contrarias a la verdad, pero capaces de engañar.

Con el objeto de hacer más entendible el desarrollo de las empresas, empezaremos desde el origen del comercio, y bien, la Historia del Comercio puede afirmarse que es la Historia de la Humanidad.

Se entiende por comercio el intercambio que realizan los hombres para obtener lo que les hace falta, a fin de satisfacer sus necesidades, dando en cambio algo que si bien les es útil y necesario para ellos, lo es menos que aquello por lo que lo cambian.

Por ello la forma primitiva de comerciar tuvo que ser el TRUEQUE, es decir, el cambio de unos objetos por otros, sin que hubiera todavía uno que sirviera de medida común de valores y -- que cualquiera que fuese su naturaleza hubiera de servir como intermediario para la adquisición de todos los elementos con que el hombre cubriera sus necesidades; esto es, sin que hubiera moneda todavía.

Si aceptamos la propiedad comunal de la tribu, encontramos que a medida que ésta se ensancha sus miembros van teniendo que -- consagrarse a labores diversas; y al dar nacimiento a la industria de los tejidos hace surgir también una nueva forma de co-

mercio y, por mejor decir, dan un paso más para fundar el intercambio comercial.

Hay datos, del periodo inicial del comercio, que son muy dignos de tomarse en cuenta. El Prehistoriador Mac Curdy<sup>1</sup> hace ver como el hombre de la antigüedad, no se conformaba con adquirir efectos rudimentarios para sostener su vida. Por una parte, se procura piedrecillas que pulimenta como objetos ornamentales: collares, pulseras, ajorcas; pero también fabrica estos adornos con arcilla que endurecen poniéndola al fuego.

Y tanto aquellos objetos, como la cerámica, se convierten - pronto en elementos de comercio; y Mac Curdy prueba su aserto, haciendo ver que piedras que se obtienen sólo en lugares determinados, se han hallado en sitios muy distantes.

Los primeros mercaderes que llevaron objetos metálicos al Norte, trajeron consigo el ámbar, que se convirtió desde entonces en importante artículo de comercio.

El intercambio de los artículos antes mencionados, tales como los objetos ornamentales, la cerámica, el ámbar; ya no sólo fue de individuo a individuo, ya no sólo de un grupo de una tribu a otro grupo de la misma tribu, sino de un lugar a otro lugar debido a las migraciones de los hombres primitivos hacia diversos sitios de la tierra, dando así nacimiento a lo que al correr del tiempo habría de convertirse en el comercio internacional.

Nadie puede poner en duda que esta actividad comercial ha sido engendradora de bienes y de males; de bienes porque ha traído consigo los mayores adelantos que el cerebro del hombre ha podido concebir; de males porque precisamente las guerras que han asolado al mundo han tenido por objeto intereses económicos, intereses comerciales.

<sup>1</sup>Mac Curdy. Human Origins, Vol. II, p. 59.



Ahora bien, ¿dónde nació el comercio?. Cuántos han escrito - acerca de los orígenes del hombre, han querido establecerlo - en Asia; y al volver los ojos a los primeros documentos de piedra, o de arcilla, o de papiro, se encuentra que, en efecto, - las más antiguas noticias que tenemos de la humanidad vienen de una porción, la más considerable del Continente Asiático, - dentro del cual hallamos la China, la India y las Penínsulas de Arabia y del Asia Menor.

En la antigüedad existieron pueblos que practicaban el comercio y cuyas experiencias ya modernizadas perduran hasta nuestros tiempos.

Como antecedente mencionaremos al Pueblo Fenicio, a quien se le atribuye la invención de la moneda metálica; de los Griegos que hacían su comercio con granos; los Romanos que aunque consideraban el comercio como una actividad degradante, fueron unos de los primeros en practicarlo. También mencionaremos a China, Japón, India, a los Persas, a los Cartagineses, - a los Asirios y Judíos, todos estos pueblos tuvieron su aportación en mayor o menor grado a la Historia del Comercio.

En la Edad Media los prestamistas Babilonios grababan sus operaciones en pizarras de varios tamaños utilizando a los escribas para registrar las propiedades que servían como base para la fijación de impuestos.

En Egipto se sabe perfectamente que las inundaciones procedentes del Río Nilo antes que éste fuera regularizado era fuente de riqueza para la agricultura; y ésta otro factor muy importante para pensar en el comercio de productos agrícolas. Los ingresos y egresos del gobierno egipcio eran anotados en papiros.

En Grecia los funcionarios públicos tenían que entregar una - relación detallada de los fondos bajo su custodia y al no cumplir con esto, como castigo se grababan sus cuentas en piedra y se ponían a la vista del pueblo.

Los primeros que sintieron la necesidad de tener cuentas privadas fueron los Romanos y hasta los padres de familia hacían anotaciones diarias de ingresos y egresos. El fisco de Roma fué el primero en emplear un sistema de Control Interno para sus desembolsos, pues el empleado público autorizado para hacer los pagos hacía un comprobante para el interesado y éste recibía su dinero de otro empleado que guardaba los fondos. En Roma fué el origen de los presupuestos ya que se realizaban presupuestos de egresos para poder estimar los impuestos necesarios para cubrirlos.

La evolución de la cuenta de mayor tal como la conocemos hoy en día tuvo un desarrollo muy lento, en su primera fase era a base de números romanos y en forma horizontal y poco metódica aunque con algún orden cronológico. La cuenta de mayor apareció hasta fines del siglo XII con una sola columna de valores y usando el procedimiento de partida simple. Los números romanos se usaron hasta 1673 en Inglaterra, mientras que en Italia ya con anterioridad empleaban los números arábigos.

A continuación se presentan los principales modelos de cuenta según el C.P. Elías Lara Flores:<sup>2</sup>

El diagrama muestra un libro de cuentas abierto con un modelo de cuenta de mayor. El título 'Caja' está escrito en la parte superior central. La cuenta está dividida en dos columnas: 'DEBE' a la izquierda y 'HABER' a la derecha. En la columna 'DEBE', se listan los valores 5000, 3000, 2000, 1000 y 4000. En la columna 'HABER', se listan los valores 10000, 20000, 10000 y 5000. El libro de cuentas está representado con líneas que indican las páginas y el contenido de las cuentas.

<sup>2</sup>Lara Flores Elías, Primer Curso de Contabilidad, Lección 9, p.74.

Como puede observarse en la lámina anterior la cuenta consta de dos columnas: la primera se encuentra en la página izquierda, y la segunda, en la página derecha. También se pueden distribuir las columnas en la misma página, quedando la cuenta en la siguiente forma:

1		2	
Caja		Bancos	
DEBE	HABER	DEBE	HABER

En esta segunda forma únicamente se emplea una página para cada cuenta, pero también consta de dos columnas.

A continuación damos los términos contables con que se denominan las columnas y las cantidades que en ellas se registran:

- DEBE : es la columna que se encuentra en la parte izquierda  
 HABER : es la columna que se encuentra en la parte derecha  
 CARGAR : es anotar una cantidad en el debe de una cuenta  
 ABONAR : es anotar una cantidad en el haber de una cuenta

Para explicar los movimientos y saldos, vamos a representar la cuenta por medio del siguiente esquema:

ESQUEMA  
DE  
MAYOR

Se les llama movimientos a las sumas de los cargos y los abonos. Existen dos clases de movimientos:

- 1) Movimiento deudor
- 2) Movimiento acreedor

Movimiento deudor. Se llama movimiento deudor a la suma de los cargos. Ejemplo:

	Nombre de la cuenta
	CARGOS
	\$ 10,000.00
	3,000.00
	5,000.00
	\$ 18,000.00
Mov.deudor	\$ 18,000.00

Movimiento acreedor. Se llama movimiento acreedor a la suma de los abonos de una cuenta. Ejemplo:

	Nombre de la cuenta
	ABONOS
	\$12,000.00
	1,000.00
	2,000.00
	\$15,000.00
	\$15,000.00
	Mov. acreedor

El saldo es la diferencia entre el movimiento deudor y el acreedor. Existen dos clases de saldos:

- 1) Saldo deudor
- 2) Saldo acreedor

Saldo deudor. Una cuenta tiene saldo deudor cuando su movimiento deudor es mayor que el acreedor. Ejemplo:

Nombre de la cuenta		
	CARGOS	ABONOS
	\$ 12,000.00	\$ 11,000.00
	6,000.00	3,000.00
M. deudor	\$ 18,000.00	\$ 14,000.00
S. deudor	\$ 4,000.00	
	=====	

Saldo acreedor. Una cuenta tiene saldo acreedor cuando su movimiento acreedor es mayor que el deudor. Ejemplo:

Nombre de la cuenta		
	CARGOS	ABONOS
	\$ 11,000.00	\$ 13,000.00
	3,000.00	2,000.00
	1,000.00	3,000.00
M. deudor	\$ 15,000.00	\$ 18,000.00
		\$ 3,000.00
		=====

Cuenta saldada o cerrada. Una cuenta está saldada o cerrada cuando sus movimientos son iguales. Ejemplo:

Nombre de la cuenta	
CARGOS	ABONOS
\$ 17,000.00	\$ 14,000.00
8,000.00	6,000.00
5,000.00	10,000.00
M. deudor \$ 30,000.00	\$ 30,000.00 M. acreedor
Saldada	

Es hasta el siglo XIII cuando los matemáticos italianos descubren el Principio de la Partida Doble, éste no ha cambiado -- hasta la fecha para registrar contablemente las operaciones -- de un negocio. En aquellos tiempos, se sabe de un banquero -- de Florencia que ya usaba cuentas corrientes para sus clientes.

El Principio de la Partida Doble<sup>3</sup> consiste en una igualdad -- inalterable que está formada por valores de Activo y de Pasivo, cuya diferencia constituye el Capital, estableciéndose -- con ello la igualdad de:  $A = P + C$

Con motivo de las diversas operaciones contables, esta igualdad sufre modificaciones, es decir, afectan la fórmula del Balance General, pero sin romper la igualdad. Un aumento de valores repercute por otro lado forzosamente en un aumento o -- disminución y viceversa. Por eso se denomina a estos cambios "Partida Doble", y en esta repercusión radica precisamente la seguridad que ofrece la contabilidad, pues todos los aumentos y disminuciones en valores tienen su correspondencia, -- que viene a constituir la explicación plena del movimiento -- efectuado. La partida doble está basada en el principio de la Lógica denominado "Ley de Causalidad", cuyo postulado consiste en que no hay causa sin efecto, y que un efecto tiene-

<sup>3</sup>Anzures, Maximino. Contabilidad General, Cap. 3, p. 15.

como origen una causa, pudiendo existir pluralidad en ambos sentidos (varios efectos provienen de una causa y viceversa), este principio científico como corolario establece la proporcionalidad entre causa y efecto.

A mediados del siglo XIV la Casa Freres Boris en Francia usaba cuentas corrientes y preparaban periódicamente relaciones de saldos deudores y acreedores de las personas con quienes tenían negocios, así van apareciendo sistemas cada vez más elaborados.

En aquellos tiempos una Casa Italiana abrió en un año once libros de distintos colores, en 1340 ya se usaba en Génova un mayor por partida doble. Dos eran los grandes inconvenientes de estos primeros mayores:

- 1.- El empleo de números romanos
- 2.- Ejercicios contables demasiado largos

El padre de la Teoría de la Partida Doble fue sin duda el monje franciscano Fray Lucca di Paccioli ya que en su obra "SUMMA", publicada en 1494 no sólo fue el primer trabajo impreso en tratar algo de álgebra sino que además contenía 36 capítulos en donde describe los principios y métodos de la Teneduría de Libros por partida doble. Esta sección de su obra llamada "De Computis et Scripturis", dice que el objeto de mantener libros es el de poder informar acerca del estado del activo y del pasivo. Recomienda abrir una lista de activos y pasivos y sugiere tres libros principales:

Un diario, un mayor y además un libro de inventarios.

Desde Lucca di Paccioli hasta nuestros días, han existido numerosos tratadistas del tema, pero todos basan sus ideas en el sistema italiano. Las modalidades introducidas desde entonces consistían en variados sistemas especiales para deter-

minados tipos de empresas.

Se puede decir que el precursor de los sistemas tabulares fué Edmond Legrange cuando en 1795 publicó en París un tratado de teneduría de libros en el cual recomienda un diario mayor a columnas.

A fines del siglo XIX, y en la primera mitad del siglo XX es cuando más adelantos se han logrado tanto en el estudio teórico de la Contabilidad, como en los procedimientos de registros, en los cuales se tiene el auxiliar de las máquinas. La evolución de todos los procedimientos de contabilidad ha sido en los Estados Unidos de América, país de gran progreso industrial.

Como consecuencia del gran impulso económico e industrial de los pueblos, desarrollo que estamos viviendo en nuestra época y que se ha traducido en establecimiento de grandes empresas, la técnica contable ha tenido un desarrollo inusitado.

Durante el siglo XIX se organizaban las empresas sin estudios previos, ni promoción; en estas condiciones el éxito era asunto de suerte. La Administración seguía la misma ruta de incertidumbre, a la Contabilidad no se le concedía otra importancia que la de ser el registro histórico de las operaciones, la estadística era menospreciada por estas empresas. En la actualidad aún existen pequeñas empresas de este tipo, aunque con una marcada tendencia a la consolidación en empresas de mayor tamaño. Cuando estas pequeñas empresas súbitamente se han convertido en grandes, se encontraron de repente abarrotadas de pedidos atrasados; existía descontento general entre el personal del trabajo.

Como consecuencia de esto, la mayoría de las veces el fracaso era inevitable, sobrevenía el colapso financiero de las empresas, la pérdida de capitales, los errores y el fraude estaban



a la orden del día sin que se pudieran comprobar sus alcances y derivaciones.

La Administración se enfocaba a la producción y expansión, haciendo caso omiso de la eficiencia de las operaciones internas. Sin embargo debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la competencia por los mercados, se ha concedido a la organización y a la administración mayor importancia, y en relación a estas últimas, al control interno de las operaciones en los negocios. Mediante la organización se establece un esqueleto de autoridad y responsabilidad que permite dividir en varias secciones o departamentos una empresa. En ocasiones la división se realiza de acuerdo con el producto, - - otras tantas, atendiendo a procesos productivos, y en el caso de las oficinas generales, en base a las funciones ejercidas.

Es a la Administración a la que toca la realización de las decisiones en relación al producto que se va a fabricar, al financiamiento, a los canales de distribución, a los servicios, al personal y a otros factores relacionados con las operaciones de la empresa.

En la actualidad, las empresas modernas constituyen un elemento importantísimo en el desarrollo de los países y es por esto que día a día las empresas requieren de mejores sistemas - para su adecuado funcionamiento, y es precisamente el Control Interno uno de esos sistemas que ayuda en gran medida a las - empresas a seguirse desarrollando y cumplir eficientemente -- con sus objetivos.

## CAPITULO II

### ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL CONTROL INTERNO.

#### A) ANTECEDENTES:

Debido al enorme desarrollo industrial de varios países, prácticamente a partir de la primera guerra mundial, dichos países se vieron en la necesidad de introducir en sus empresas - sistemas Administrativos y Contables que pudieran salvaguardar adecuadamente sus Activos, promover la eficiencia de operación, obtener Información Financiera confiable y oportuna, así como mantener su política directiva.

Se puede decir, en otras palabras que como consecuencia del desarrollo industrial se fueron estableciendo normas y procedimientos de Control Interno que al paso del tiempo se han venido afinando para lograr en su mayor grado el objetivo de los mismos.

Por lo que se refiere a la importancia de los dictámenes de los Contadores Públicos sobre los Estados Financieros de las empresas, debe de tomarse en cuenta que en nuestro país cuando las empresas comenzaron a utilizar los servicios de Auditoría, mantenían el criterio de que la Auditoría tenía como objeto primordial el de descubrir fraudes y malversaciones.

Poco a poco los Contadores Públicos llegaron a convencer a los accionistas y socios de las empresas que el dictamen que rinde el Contador Público tiene como finalidad emitir una opinión razonable de la situación financiera y de los resultados de operación de una empresa, y que derivado del estudio del tema del Alcance de la Auditoría de Estados Financieros se ha logrado hacer que se comprenda que en el curso de una Audito-

ría el Contador Público puede descubrir fraudes, malversaciones, errores, etc., derivados de la ineficiencia del Sistema de Control Interno.

Para poder llevar a cabo satisfactoriamente su trabajo de Auditoría, el Contador Público debe revisar y evaluar el sistema de Control Interno de la empresa, así como las fallas del mismo, y derivado de este estudio aplicará las pruebas selectivas de acuerdo con las circunstancias del caso y del tipo de operaciones que examina, ya que a mayor Control Interno, menor número de pruebas selectivas y a menor Control Interno mayor número de pruebas selectivas.

La evolución del sistema de Control Interno ha tenido diversas causas algunas de ellas son las siguientes:

1. El desarrollo y aumento en las operaciones y negocios de las empresas.
2. Su importancia en los dictámenes de los Contadores Públicos sobre los Estados Financieros de las empresas.

B). DEFINICIONES:

Existen diversas definiciones de Control Interno, sin embargo hasta la fecha no ha habido unificación de pensamientos, del cual se origine una definición de Control Interno que sea - - aceptada como general por todos los estudiosos del tema.

A continuación transcribiremos algunas definiciones de Control Interno:

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín No. 5 da la siguiente definición:

"En su sentido más amplio, Control Interno es el sistema por-

el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En este sentido, el término "Administración" se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objetivo de la entidad económica. Abarca, por lo tanto las actividades de dirección, financiamiento, promoción, producción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quienes depende su conservación y crecimiento".

Victor H. Stempf en su libro *La influencia del sistema interno de comprobación en los procedimientos de Auditoría*, define:

"El sistema interno de comprobación y control puede aplicarse como la distribución apropiada de funciones del personal, de tal manera que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados".

Victor Z. Brink en su libro *Internal Auditing*, lo define así:

"El Control Interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de los cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso, de manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable la máxima utilidad para su objeto de información, protección y control".

Joaquín Gómez Morfín, en su libro *el Control Interno en los negocios* lo define así:

"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".

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos, en su boletín de "Control Interno" lo define de la siguiente forma:

"El Control Interno comprende el plan de organización, y 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 las políticas prescritas por la dirección".

Ahora bien, a continuación expondremos lo que para nosotras - en nuestra opinión muy personal entendemos como Control Interno:

"El Control Interno es un sistema que se implanta en las empresas como una medida de seguridad a través de los sistemas contables y de la organización en forma coordinada, con el objeto de proteger los activos de la empresa, promover la eficiencia de operación, obtener información financiera correcta, oportuna y segura y adherirse a las políticas establecidas -- por la administración de la entidad".

Es conveniente hacer mención a las siguientes aclaraciones -- con respecto a la definición que acabamos de exponer:

Nos referimos a los sistemas de contabilidad ya que no es posible concebir un Control Interno sin la presencia de la Contabilidad.

En cuanto a la organización entendemos que ningún desarrollo de algún trabajo esté ejercido por una sola persona en su to-

talidad, sino que la labor de una persona se complementa con la de otra sin que llegue a existir duplicidad de funciones, y esto lleva a que el trabajo que se esté desarrollando sea lo más verazmente posible.

Pensamos que Contabilidad y Organización son la parte vital del Control Interno tendiente a lograr los objetivos deseados.

La falta de Control Interno y el éxito de una empresa no son necesariamente conceptos compatibles; una empresa puede obtener buenos resultados y sin embargo, carecer de eficiencia en su sistema de Control Interno, pero está expuesta a que afecte su resultado real.

#### C). ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO Y SU CLASIFICACION:

Los elementos del Control Interno, según Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto<sup>4</sup>, son los que proporcionan a la administración el medio por el cual se obtienen los objetivos que se -- persiguen:

- |                   |   |
|-------------------|---|
| 1. Organización   | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Dirección</li> <li>b) Coordinación</li> <li>c) División de labores</li> <li>d) Asignación de responsabilidades</li> </ul> |
| 2. Procedimientos | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Planeación y sistematización</li> <li>b) Registros y formas</li> <li>c) Informes</li> </ul>                               |
| 3. Personal       | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Entrenamiento</li> <li>b) Eficiencia</li> <li>c) Moralidad</li> <li>d) Retribución</li> </ul>                             |
| 4. Supervisión    |   |

<sup>4</sup>Luis Ruiz de Velasco y Alejandro Prieto, Auditoría Práctica, p.54.

## 1. ORGANIZACION:

a) **Dirección.**- Es la parte medular de la empresa la cual asume la responsabilidad con respecto a las políticas y decisiones tomadas y es la que explica los pasos seguidos en la instalación y supervisión del Control Interno.

b) **Coordinación.**- Las funciones y obligaciones de los diferentes departamentos de una empresa deben estar coordinados entre sí a fin de que exista eficiencia en cada uno de ellos.

c) **División de labores.**- Es una práctica seguida por todas las empresas que deseen tener un Control Interno eficiente, y lograr a través de él la eliminación de quebrantos. Su objetivo primordial es que claramente defina la independencia de las funciones de operación, custodia y registro.

d) **Asignación de responsabilidades.**- Las líneas de responsabilidad deberán estar perfectamente establecidas y coordinadas para que todas las operaciones a realizar por la empresa se ejecuten en forma eficiente considerando las políticas establecidas por la Administración.

## 2. PROCEDIMIENTOS:

a) **Planeación y sistematización.**- Se deben elaborar instructivos y manuales en los cuales se definan las funciones de la dirección, coordinación, división de labores y asignación de responsabilidades, cuya finalidad deberá ser la de que el personal cumpla con las funciones asignadas a él, de acuerdo con las políticas de la empresa.

b) **Registros y formas.**- Deberán estar diseñadas de tal manera que su uso llene todos los objetivos para lo cual fueron creados y sean de fácil acceso para aquellas personas que los utilizan.

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su estudio de Control Interno, - publicó los siguientes principios que deben regir a los registros y formas:

"Deben de ser diseñados en tal forma que su empleo correcto - obligue a la adopción de los procedimientos prescritos, contribuyendo de esta manera al sistema interno de verificación en el registro o formas mismos. En su diseño, deben tomarse en cuenta todos sus usos posibles a fin de que el número de registros y formas sea el mínimo posible razonable. Deben -- servir como medio para cumplir con los procedimientos establecidos por la dirección de acuerdo a sus objetivos.

Deben ser suficientemente sencillos para que sean accesibles a quienes los emplean, facilitando el registro oportuno y correcto de datos a un costo mínimo".

c) Informes.- Son el resumen de las operaciones efectuadas, - las cuales servirán de base para la toma de decisiones y corregir deficiencias por lo cual juegan un papel muy importante dentro de las empresas.

### 3. PERSONAL:

a) Entrenamiento.- Deberá ser muy eficiente ya que sólo así - se logrará el objetivo deseado de tener personal capacitado - que pueda desarrollar plenamente sus funciones y responsabilidades.

b) Eficiencia.- Consiste en alcanzar los objetivos propuestos a un costo mínimo en tiempo, material y personal.

c) Moralidad.- La moralidad del personal que trabaja en la empresa es uno de los factores principales sobre los que se apoya el Control Interno.



d) **Retribución.**- Si el personal está adecuadamente retribuido en función a su capacidad, puesto y responsabilidad, dará todo de sí para desarrollar eficientemente su trabajo y de esta manera proporcionar los mayores beneficios a la empresa.

#### 4. SUPERVISION:

Es el elemento más importante, ya que es indispensable que el personal de la empresa, que bien podría ser el departamento de auditoría, el departamento de contraloría, o la auditoría externa ejerzan una supervisión periódica del Control Interno, con el objeto de constatar si se están cumpliendo con los procedimientos de acuerdo con los planes de la organización.

La buena planeación y sistematización, así como el adecuado diseño de los registros, formas e informes, facilitan la supervisión del sistema de Control Interno.

#### D) OBJETIVOS:

Los objetivos del Control Interno, según Walter B. Meigs<sup>5</sup> son los siguientes:

1. Protección de los activos de la empresa.
  2. Obtención de información financiera, oportuna y veraz.
  3. Adhesión a las políticas preestablecidas.
  4. Promoción de eficiencia de operación.
1. **Protección de los activos de la empresa:** El objetivo más importante del Control Interno pensamos que es el de proteger los activos de la empresa, ya que como dice el panfleto publicado por el Instituto Americano de Contadores y traducido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

<sup>5</sup>Walter B. Meigs, Principios de Auditoría, cap IV, p.105.

"El examen de Estados Financieros tendiente a la expresión de una opinión no tiene por objeto, ni ofrece la seguridad de descubrir fraudes, desfalcos y otras irregularidades similares, aún cuando en la práctica frecuente resulta así. En un negocio bien organizado, el descubrimiento de tales irregularidades se confía principalmente al mantenimiento de un sistema adecuado de contabilidad-- con el Control Interno apropiado".

Un factor importantísimo del Control Interno es un plan de seguros adecuado al negocio, a sus necesidades para proteger todos los activos de la Empresa.

Mientras existan en la empresa activos, no vigilados por una persona que será único responsable de ellos se incurrirá en errores tales como fugas, fraudes, ya que esto ocasiona el acceso a estos activos de otras personas lo cual hace imposible un control adecuado. Todos los activos que se puedan perder deberán estar siempre bajo la custodia de empleados capaces.

Sin embargo no debe pensarse que un Sistema de Control Interno sea infalible, ya que la mente humana siempre estará en la posibilidad de planear el modo más conveniente de apoderarse de los bienes ajenos sin ser descubierto; además siempre existe la posibilidad de planear la confabulación entre dos o más empleados. Pero si bien es cierto esto, también lo es que el hecho de que exista una verificación sistemática de las operaciones dificulta la comisión de fraudes, y cuando estos se realizan, existe la posibilidad de descubrir a los autores, ya que son delatados por el propio sistema.

Es preciso que además de que se nombre a una persona para la custodia de algunos activos debe dársele la autoridad suficiente y los medios para impedir que personas ajenas tengan acceso a ellos.

A fin de verificar la existencia física de los activos el departamento de contabilidad debe llevar registros contables adecuados como por ejemplo: cotejar el saldo de clientes y documentos por cobrar, contra las notas y documentos por cobrar en poder del departamento de cobranza, comprobar el saldo de las tarjetas auxiliares de almacén, -- contra la existencia física de las mercancías, y por último se debe hacer periódicamente verificaciones de las -- cuentas de balance y sus subcuentas contra la existencia física de los activos y documentación comprobatoria.

2. Obtención de información financiera oportuna y veraz: El instrumento con que se cuenta para tomar decisiones en beneficio del negocio y para el mejor funcionamiento de éste es el obtener información financiera correcta, veraz y oportuna, sin Control Interno adecuado no siempre es posible contar con ésta y, muchas veces la misma ausencia del Control Interno impide asegurar su veracidad.

Para lograr lo anterior, al departamento de contabilidad se le debe informar correcta y oportunamente de todas las transacciones que se realicen con el objeto de que este departamento la registre en la forma correcta y oportuna, y pueda proporcionar la información en forma veraz en el momento en el que se le solicite, también este departamento debe llevar registros apropiados y tener un catálogo de cuentas eficiente para la formulación de estados financieros de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

3. Adhesión a las políticas preestablecidas: El conjunto de planes que se elaboran, y de procedimientos que se realizan, constituyen los sistemas o métodos generales de la Administración, de tal suerte que un sistema de Control Interno es igual a la suma de los sistemas o métodos que-

emplea la Administración para lograr sus varios objetivos.

Las políticas preestablecidas vienen a ser la forma como se van a llevar a cabo los procedimientos, y de la manera como se ejecuten los trabajos y funciones de cada uno de los departamentos de la empresa, dependerá la efectividad del Control Interno establecido y de la eficiencia de operación.

El sistema de Control Interno puede estar perfectamente establecido y cubriendo todos los aspectos del negocio, sin embargo esto no quiere decir que por ese solo hecho vaya a funcionar en forma eficiente. La Administración es responsable del buen funcionamiento del sistema y por ello debe estar siempre pendiente de cualquier anomalía que provoque problemas o conflictos entre los departamentos. Por todo esto la adhesión a las políticas preestablecidas por la Administración es muy importante para la eficiencia del Control Interno y vital para el desarrollo de las labores de cada uno de los departamentos de la empresa. El objetivo de estas políticas es proporcionar -- los medios a través de los cuales se asegure la independencia entre la autorización para iniciar una transacción, el registro de ella y la custodia de los activos.

4. Promoción de eficiencia de operación: El objetivo que más interesa a los hombres de negocios es la promoción de eficiencia de operación.

En la actualidad los aspectos sobre los que la dirección debe ejercer un cuidado especial son el cuidado de los -- costos y gastos, la calidad y cantidad de los servicios, -- lo que manufactura o vende la empresa. Será necesario para el progreso de la empresa una información y cuidados -- adecuados sobre estos conceptos. En empresas de tamaño -- regular y grande, se cuenta con estudios sobre tiempos y-

movimientos, gráficas y estadísticas de venta, control de calidad, programas de entrenamiento de personal, etc.

Este objetivo del Control Interno es de vital importancia para el resultado de la empresa, ya que de la reducción - en el monto de los conceptos mencionados anteriormente depende una gran parte de las utilidades que obtenga la misma. En este mismo objetivo debemos mencionar la importancia que guarda el Control Interno de los gastos departamentales, y de su reducción por medio del estímulo de la eficiencia de los jefes y encargados de los departamentos, como medio de reducir los costos, y como consecuencia, obtener resultados más satisfactorios.

Con un buen Control Interno debidamente instalado, será posible obtener los objetivos que se persiguen, y se podrá llevar a cabo una dirección completa y eficiente de todo el negocio.

#### E) IMPORTANCIA:

El tener un control de todas las actividades de la negociación es muy importante debido a que los negocios han ido creciendo día a día hasta alcanzar una magnitud considerable que ha motivado que su organización haya llegado a ser compleja en la misma proporción. El Control Interno ayuda a la empresa a -- salvaguardar sus activos, así como todas sus operaciones, además de descubrir fraudes y también prevenirlos, y otras irregularidades, y en caso de carecer de un sistema de Control Interno en el cual se descansen esas responsabilidades no podrán lograrse resultados favorables.

Un sistema de Control Interno brinda protección en forma eficiente en contra de las debilidades humanas; la verificación y revisión que son tan importantes para un buen funcionamiento.

to del Control Interno se traduce en una menor existencia y - posibilidad de actos fraudulentos y permite que éstos si los - hay, sean conocidos oportunamente.

Es por todo esto, la importancia de un adecuado sistema de -- Control Interno, ya que proporcionará a la Administración una confianza en la información que recibe.

**F) BENEFICIOS DEL CONTROL INTERNO PARA LAS EMPRESAS:**

Por medio del Control Interno se logra una mayor eficiencia - en todas las operaciones que se realizan y que se encuentran - debidamente controladas y registradas en el departamento de - contabilidad que constituye la fuente de información que sir - ve de base a la Administración para tomar decisiones futuras, es por esto que el Control Interno proporciona grandes benefi - cios debido a que por medio de él se logra todo lo anterior.

Todas las operaciones que se están realizando deben estar con - troladas por personal que sin tener un dominio independiente - de cada una de ellas, les den eficiencia en su trámite hasta - que al llegar a su última etapa, puedan correctamente regis - trarlas para que puedan servir como fuente de información - - oportuna, correcta y segura al ser solicitada, por todo esto - un buen Control Interno deberá incluir en todo momento y en - todos sus departamentos la división de labores.

La división de labores se encarga de que los errores sean - - oportunamente conocidos y corregidos de tal manera que cuando la Administración solicite la información se tenga la seguri - dad que no adolece de errores.

Si no se cuenta con una buena Administración la cual se encar - gue de encauzar los objetivos del Control Interno, supervisar - lo para asegurarse de que se están cumpliendo con los procedi -

mientos establecidos para salvaguardar todos los bienes propiedad de la empresa, el Control Interno no podrá jamás otorgar beneficios.

La existencia de un buen Control Interno trae aparejado un plan perfectamente coordinado entre la contabilidad y las funciones de los empleados, de tal manera que cada persona tenga un conocimiento exacto de sus labores y responsabilidades.

El tener un adecuado control de operaciones, obtener información financiera, oportuna y veraz, el lograr la eficiencia de operaciones y la adhesión a las políticas preestablecidas, -- tienen como consecuencia un beneficio económico en virtud de que las políticas tomadas por la Administración serán las más apropiadas para el mejor funcionamiento de las empresas.

### CAPITULO III

#### INTRODUCCION A LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

##### A). EL CONTROL INTERNO EN LA ORGANIZACION:

El Control Interno es muy importante en la organización, ya - que ésta es el elemento esencial de cualquier empresa, pues - solo con la presencia de este elemento es factible la instala ción de un sistema de Control Interno efectivo en sus resulta dos, sin una organización adecuada, la gerencia no podría lle var a cabo la administración en forma efectiva. El orden, la ley universal, debe aplicarse por el mismo motivo a los nego cios si se quiere que éstos tengan éxito.

Es imposible que en las grandes empresas, la administración - sea llevada por una sola persona, por consiguiente es necesá rio delegar la autoridad en más personas sobre las cuales re caiga la responsabilidad de las diversas funciones dentro de la empresa.

Los negocios modernos se dividen en departamentos, cada uno - de los cuales tiene deberes perfectamente definidos, y atribu ciones claramente establecidas.

La coordinación y la vigilancia de las diversas funciones de una empresa es el objetivo de la organización, con la idea de que el trabajo de una persona sea complementado con el traba jo de otras personas, a fin de que en primer lugar no se du plique el trabajo, y en segundo lugar, que ninguna persona po sea con absoluto control alguna operación de la empresa.

La estructura de la organización dependerá de los objetivos - de la empresa, de la naturaleza del producto que fabrica o --



vende y de su tamaño. Existen principios básicos, que son -- las directrices de toda organización; algunos de estos son -- los siguientes:

1. El desarrollo de la coordinación y facilitación del trabajo, esto tiene como finalidad promover la armonía y la -- comprensión entre los distintos colaboradores de la empresa.
2. Las providencias de medidas para el agrupamiento del trabajo especializado, y para la división del trabajo.
3. El establecimiento de líneas definidas de autoridad y responsabilidad.
4. La consideración de las capacidades y habilidades del personal a fin de utilizarlo al máximo.

Cuando se ha hecho la delegación de autoridad es necesario determinar las líneas de autoridad y responsabilidad con el objecto de que cada empleado sepa ante quien es responsable, y - de esta manera evitar disgustos, equivocaciones y malos entendidos entre el personal de la empresa. Las líneas de autoridad y responsabilidad deberán estar siempre libres de obstáculos, tanto de los funcionarios al personal, como de éste a -- los funcionarios.

Cada empleado deberá saber de que es responsable, ya que de - no suceder esto en caso de malos manejos, será difícil encontrar al culpable; el hecho de no delimitar responsabilidades- se presta a evasivas de la misma; por todo esto es muy impor tante que se expresen ya sea por documentación que las eviden cie, o bien por medio del propio sistema contable.

La responsabilidad debe de ser apoyada con cierto grado de autoridad para que su encargo sea realizado satisfactoriamente.

<sup>6</sup>Bethel, Atwater, Smith y Stackman, Organización y Dirección Industrial.

Cada empleado será responsable, hasta donde las circunstancias de la empresa lo permitan, ante una sola persona, evitando además que un número elevado de empleados dependa directamente de un solo jefe.

La división del trabajo es necesaria en un sistema de Control Interno, ya que con ella las labores de los empleados son complementadas y comprobadas con las de otros, en forma automática, por medio de la distribución de las mismas labores entre el personal.

De vital importancia en la estructura de una empresa son los dictados de encadenamiento de la empresa, los cuales permiten que las rutinas seguidas por los empleados se agrupen.

La organización de una empresa depende de seleccionar el personal experimentado y digno de confianza, de aquel que está capacitado solamente para las funciones rutinarias que requieren poca habilidad.

Es aconsejable, para el buen funcionamiento del Control Interno que los problemas que surjan entre funcionarios cuyas autoridades son paralelas, sean resueltas por el acuerdo mutuo entre dichos funcionarios, antes de recurrir a los funcionarios superiores. De este modo se evita la influencia que pudiera suscitarse por celos, y además se simplifica la resolución de los problemas. Para evitar el abuso de este modo de solución de problemas dentro de una empresa, que conduciría a la destrucción de las líneas de coordinación y control, debe limitarse cuidadosamente a las zonas en que realmente es necesario.

Hay que resolver numerosos problemas, para analizar las diversas funciones de una empresa; las ideas que predominan en la administración, tienen que reflejarse en la manera en que se estructura la organización.

Existen poderosos auxiliares en la organización de las empresas modernas, los cuales son:<sup>7</sup>

- Las Gráficas (Diagramas).
- Los esquemas de organización (Organigramas).
- Los manuales de operación.

El diagrama de una organización se puede equiparar al proyecto de un arquitecto. Posee significado hasta en tanto el constructor comience la obra de edificación. De igual manera, un organigrama es solamente un proyecto mientras los puestos definidos no hayan sido cubiertos con personas. Sin embargo, se reconoce que los organigramas son instrumentos muy útiles para dar una idea completa de la estructura orgánica de una empresa; aunque por otra parte, el hecho de elaborar gráficas no quiere decir que esto sea el objeto final de un trabajo de organización. Organizar implica, establecer una estructura adecuada, mediante distribución de trabajo y autoridad, lo que da origen a relaciones y obligaciones que permitan el desempeño de los trabajos en forma eficiente para lograr los objetivos previstos.

Tal vez la mayor ventaja de hacer una gráfica de organización, junto con un manual de políticas y procedimientos, viene del hecho que para formularlos es necesario efectuar un análisis cuidadoso de las condiciones de la empresa. Como resultado de este análisis es posible encontrar puntos débiles relativos a la organización de la empresa; por ejemplo, falta de control en determinados aspectos o bien exceso de trabajo en un departamento y desperdicios en otras dependencias, como consecuencia de una mala distribución de labores.

<sup>7</sup> Joaquín Gómez Morfín, La Administración Moderna y los Sis temas de Información.

Tanto los organigramas como los manuales tienen ventajas en proporción al uso que se haga de ellos. Fijan claramente la responsabilidad y autoridad de los miembros de la organización e indican el lugar que ocupa el individuo y la línea probable de ascensos abiertos para él; no obstante, es necesario insistir que los diagramas no pueden mostrar todos los detalles de la organización, ya que se volverían demasiado confusos. Es conveniente que en la mayoría de los casos, utilicen además del organigrama principal, gráficas por cada uno de los departamentos, junto con los manuales de operación correspondientes. De esta manera, se tendrá una visión clara y completa de la estructura orgánica.

En los negocios pequeños generalmente no es necesario dar las instrucciones por escrito para la realización de los trabajos; si acaso, los asuntos de verdadera importancia se hacen constar en documentos -el propietario o principal dirigente está en contacto continuo con los empleados que por razón natural serán escasos en número, y puede darse cuenta por sí mismo -- del desarrollo de las operaciones-. Por el contrario, en una empresa grande o mediana, en la cual laboran una gran cantidad de personas, es ineludible el uso de instrucciones escritas. De otra manera la asignación de funciones y la fijación de responsabilidades no tendrían una base firme en que apoyarse. Por otra parte los lineamientos de la organización que se hagan constar por escrito, acompañados de gráficas o diagramas, son una ayuda valiosa para la administración.

Usualmente las instrucciones escritas se resumen en un manual, el cual puede adoptar diversas formas según las circunstancias, pero es recomendable la de hojas sustituibles con el objeto de facilitar los cambios que pudieran hacerse en el futuro. - El manual de políticas y procedimientos cubre todos los aspectos principales de la empresa tales como: políticas administrativas, procedimientos de operación, funciones, autoridad, responsabilidad y relaciones de cada unidad importante de la organización.

Es oportuno recordar, que al llevar a cabo trabajos de organización o reorganización de una empresa, existe la tendencia - de elaborar los manuales de operación tratando de reglamentar todas y cada una de las actividades que se desarrollan, así - como detallar las funciones de todos y cada uno de los empleados. El inconveniente de este procedimiento es la confusión - que se origina al manejar un sinnúmero de papeles que al agruparlos y formar varios volúmenes, sólo ocasionarán complicaciones para su consulta. Por otra parte, el hecho de detallar todas las obligaciones de los jefes y empleados, sin permitirles ejercer su propia iniciativa, decididamente está en contra de los principios de administración modernos, ya que - no podrá fomentarse la creatividad y el esfuerzo coordinado. Sin lugar a dudas, la claridad en los objetivos que se persiguen, la comprensión de las políticas y procedimientos establecidos, y aunado a ésto la coordinación de trabajos adecuada, proporcionarán la eficiencia requerida, sin necesidad de poner por escrito en forma detallada los procedimientos de -- operación y las obligaciones de todos y cada uno de los empleados.

Finalmente, vale la pena mencionar como un complemento de la organización, la gran utilidad que proporciona el uso de los diagramas de proceso para ilustrar en forma gráfica la sucesión de operaciones de una actividad determinada.

El empleo de gráficas de organización y manuales de operación combinadas con los diagramas de proceso ofrece varias ventajas, entre ellas, las más importantes son: las de proporcionar una idea general de la cantidad y características de las actividades que realiza cada unidad de la organización, así - como la interrelación de los trabajos para efectos del control que debe establecerse. Asimismo, esta combinación permite que las mejoras que se lleven a cabo en la estructura de - la organización se hagan extensivas a los procedimientos.

La estructura de una organización está determinada por los fines que se persiguen, tanto de tipo general como los referentes a las actividades que se desarrolla o desarrollará la empresa. La organización no tiene objeto por sí misma, sino en vista de los trabajos que habrán de realizarse para llenar -- los objetivos previstos.

Existen divergencias de opiniones respecto a la permanencia -- más o menos larga de una forma de organización en una empresa, ya que algunos autores consideran que una estructura de organización debe subsistir cuando menos por cinco años; por el -- contrario, otras personas se inclinan por llevar a efecto cambios frecuentes en dichas estructuras. Para ver más objetiva mente la estructura de una empresa, un valioso auxiliar son -- las gráficas, éstas son:<sup>8</sup>

- Gráfica de organización de línea.
- Gráfica de organización staff.
- Gráfica de organización funcional.

Gráfica de organización de línea.- La línea comprende a aque-  
llos individuos, grupos y ejecutivos supervisores que están --  
directamente relacionados con los principales objetivos de la  
empresa.

Para diferenciar a la línea, es necesario saber cuáles son dichos objetivos. El objetivo principal de una fuerza militar --  
es combatir, combatir al enemigo y ocupar territorio. De ahí  
que la línea militar incluya a las tropas de combate y a quienes las dirigen en los diversos niveles de mando hasta llegar  
al comandante en jefe. En la mayoría de las industrias de --

<sup>8</sup>

Edwin Scott Roscoe, Organización para la producción.

transformación los objetivos básicos son la fabricación y la salida ( venta ) de sus productos, considerando a la organización como un todo, la línea comprende dos ramas principales. Una de ellas incluye a los trabajadores que se encargan de operar el equipo de producción. La otra incluye a la fuerza de ventas que tiene contacto con los clientes. Ambas ramas cuentan con los diversos niveles de ejecutivos directores hasta la máxima autoridad.

La organización de línea constituye la estructura de las funciones industriales menos complejas. Es la columna vertebral de las organizaciones más grandes, cualquiera que sea la etapa de su desarrollo y su complejidad.

La figura número 1, es una gráfica de la organización de línea más sencilla. Su estudio indicará inmediatamente la falta de elementos auxiliares, como el personal de oficina y contabilidad necesarios hasta en las organizaciones más pequeñas. Una organización puramente lineal no puede existir excepto en las empresas más elementales. Por lo general, cuando se habla de que la organización de una empresa es de tipo lineal, se consideran que predominan las características de línea. En ese caso, los staffs están limitados a las funciones de asesoría y servicio.

Gráfica de organización staff.- La unidad de staff de una organización es aquella establecida que ayuda a la línea o cualquiera otra parte de la organización desempeñando funciones de asesoría, de coordinación o de control, que son auxiliares a la responsabilidad principal de la unidad auxiliada. Sin embargo, la unidad de staff no participa en esa responsabilidad primordial.

El trabajo de staff es una función de tiempo completo. A diferencia de una asignación o a una participación esporádica

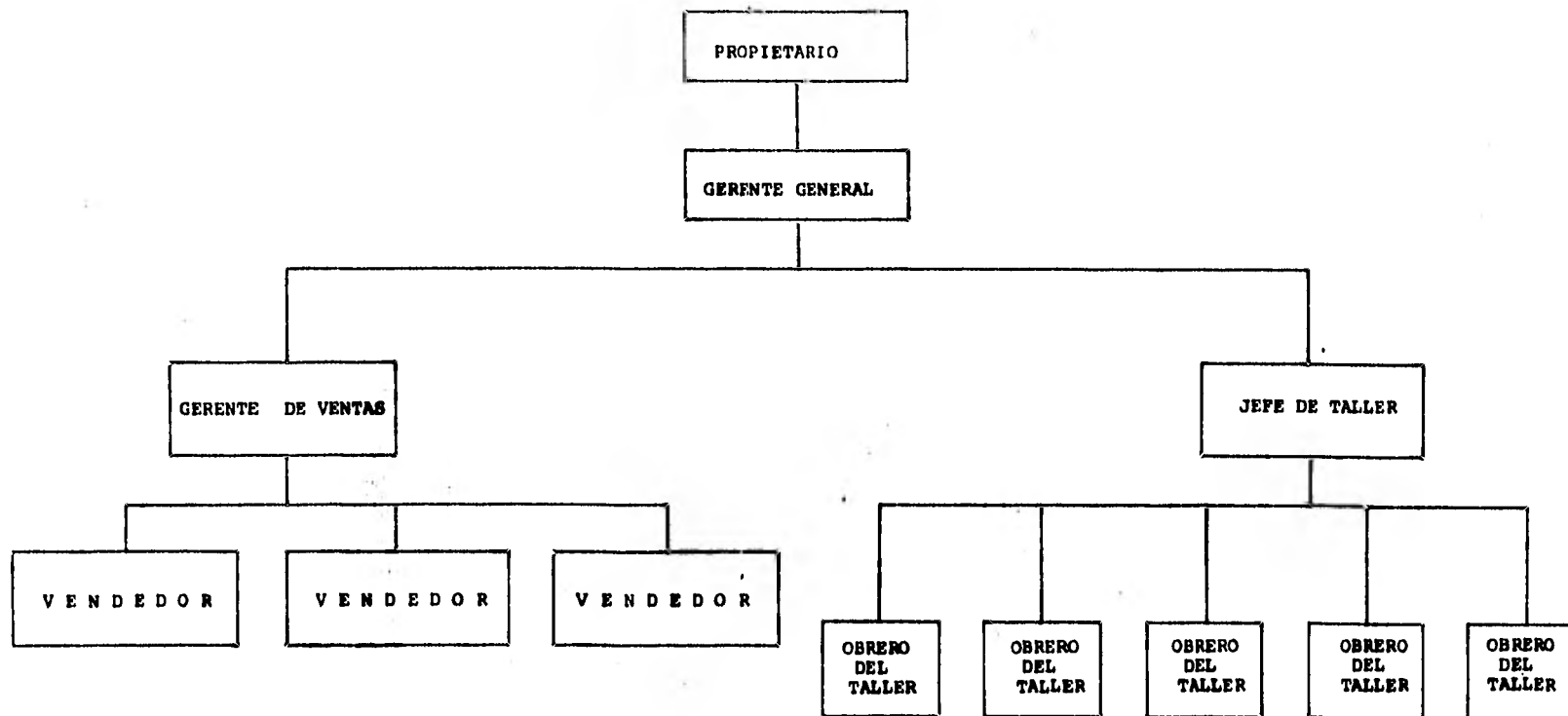


FIGURA 1.- Gráfica de Organización de Línea.



en una discusión de grupo, el trabajo de staff es esencialmente el propio de especialistas en su responsabilidad funcional específica.

Las funciones típicas de staff son desempeñadas por el departamento legal de la empresa, por el personal de oficinas, -- por el contralor y por el personal de control de la producción. El departamento legal es primordialmente asesor. Cuando interviene en una acción judicial desempeña un servicio.

El staff puede ayudar a cualquier unidad de la organización-- además de la línea. La organización interna de un staff -- suele fijarse sobre la base de "línea", siendo ésta identificada por la principal función del staff.

En el curso de la expansión de una empresa, el desarrollo -- del staff tiene lugar cuando las responsabilidades accesorias de los ejecutivos o los obreros son tan pesadas que les impiden el desempeño de su actividad fundamental. La idea -- del staff simplemente extiende los principios de la especialización y la división del trabajo.

Aun cuando han existido algunos tipos de staffs en las empresas de muchas generaciones pasadas la aplicación extensa de dicho concepto es un producto moderno. Se han extendido las funciones del staff<sup>9</sup> para incluir la coordinación y el control. La promoción realizada por Taylor de la organización-- funcional contribuyó a ese cambio. En la figura número 2 se da un ejemplo de este tipo de gráfica.

Gráfica de organización funcional.- La organización de línea y staff es el tipo común en las industrias modernas. Y la --

<sup>9</sup>George R. Terry, Principios de Administración.

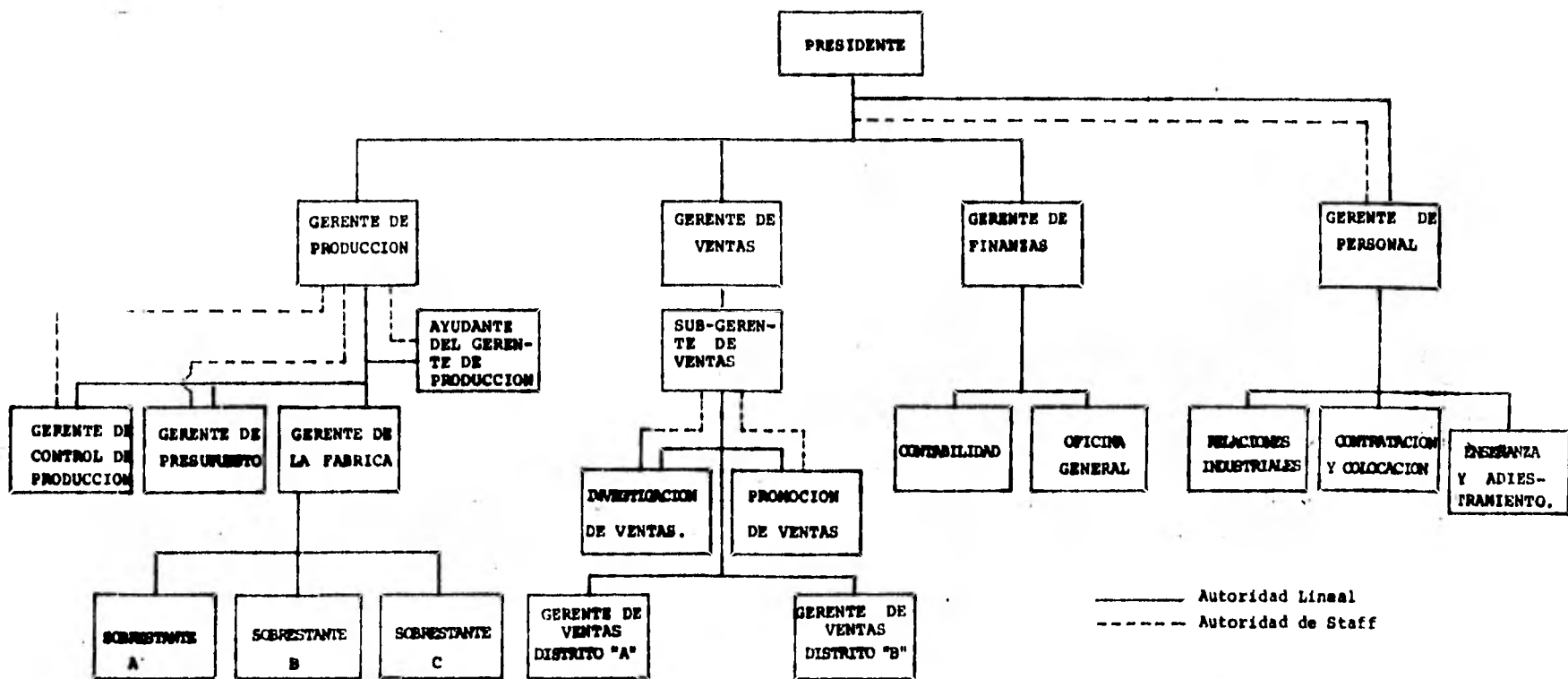


FIGURA 2.- Gráfica de Organización de Staff.

base funcional para la división del trabajo es la más frecuentemente empleada en todos los niveles de las estructuras modernas de organización. Pero la importancia de la división del trabajo no siempre fue reconocida. Taylor fue el principal productor de este tipo de la administración científica. Taylor formó un tipo de organización funcional que en la actualidad ya ha pasado de moda, pero que tiene raras aplicaciones en la práctica moderna. Describimos aquí la organización de Taylor por su importancia histórica.

Taylor estudió la prevaeciente acumulación de diversas responsabilidades sobre el jefe de taller de su tiempo. El principal trabajo de éste siempre ha sido llevar adelante la producción. Incluso en las industrias más grandes de la época de Taylor, los capataces o jefes de taller se encargaban de contratar o despedir a los obreros, de planear y controlar la producción, del mantenimiento y con frecuencia, de la inspección del trabajo y la selección del equipo. Taylor indicó que ningún individuo podría estar calificado para desempeñar todas esas funciones, a menos que tuviera una capacidad muy por encima del nivel de capataz. Ni tampoco podía nadie dar a estas actividades la atención que merecían. En consecuencia Taylor propuso dividir todas estas actividades entre varios capataces de funciones, como se indica en la figura número 3. (gráfica funcional).

Un estudio de dicha gráfica revelará que la organización es totalmente distinta a la de la línea y staff, nuestro tipo acostumbrado de estructura de organización. Cada capataz de función o jefe tiene autoridad directa sobre el mismo grupo de trabajadores - autoridad limitada a su área - o cada trabajador tiene varios jefes. Si bien este principio se practica ocasionalmente en los niveles superiores de las organizaciones modernas, no se ha conservado en las fábricas por -

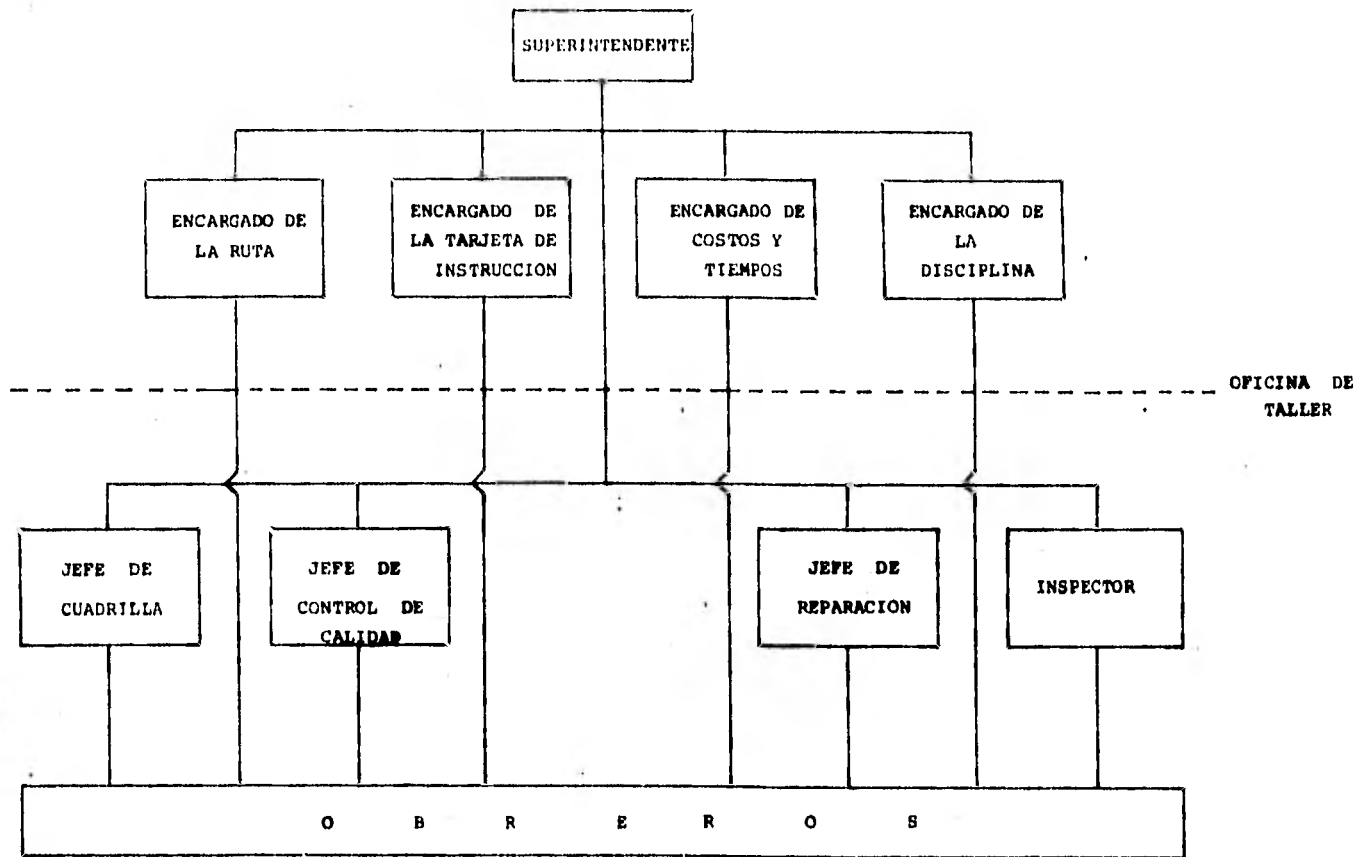


figura 3.- Gráfica de Organización Funcional.

dos importantes razones: es difícil para un hombre ser responsable ante más de un jefe, también es difícil para el capataz de funciones coordinar sus actividades y evitar conflictos en un nivel de autoridad común.

En la práctica moderna, varias categorías de capataces han sido substituidas por staff, los cuales pueden poseer ese tipo modificado de autoridad llamada autoridad de staff. Tal autoridad raramente está dirigida al trabajador general, más bien está dirigida a su capataz. Para el obrero su capataz es el único representante directo de la gerencia. El capataz de producción; similar al jefe de velocidad de Taylor o de cuadrilla, es el ejecutivo de línea del nivel más bajo.

Los staffs modernos, que son más o menos semejantes a los capataces de funciones, incluyen: control de producción (orden de trabajo o ruta y tarjetas de instrucciones); control de tiempos y contabilidad de costos (tiempo y costo); inspección o control de calidad; mantenimiento (reparaciones), y personal (disciplinas).

La contribución de Taylor que perduró no fue la estructura peculiar de su organización, sino su énfasis en la división de trabajo por funciones y por un alto grado de especialización — dos principios que ahora se emplean mucho —. La práctica moderna de la autoridad staff en los staffs de coordinación y control puede parecerse a la autoridad directa de los capataces de funciones de Taylor, pero en niveles de mando más elevado.

Los elementos de la organización que intervienen en el Control Interno son:

1.- Dirección.- De acuerdo con el Boletín No. 5 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, la Dirección debe asumir

la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones en su desarrollo.

El objetivo principal acción directiva es lograr la eficiencia y la seguridad (protección) de todas las partes componentes de la empresa.

Los métodos de Control a implantarse serán distintos de - - acuerdo con el tipo de autoridad implantado en la empresa, - centralizada o diversificada de acuerdo con los departamentos de que conste, y por lo tanto la responsabilidad que recaiga sobre cada uno de los funcionarios o empleados será -- distinta.

2.- Coordinación.- Es la actividad armónica de grupos especializados o no que se complementen mutuamente para lograr - un objetivo determinado.

El Control Interno debe cuidar que se adapten las obligaciones y las necesidades de las partes integrantes de la empresa en un todo homogéneo y armónico, para lograr el mayor beneficio y evitar dificultades por invasión de funciones o interpretaciones equívocas a las asignaciones de autoridad.

3.- División de labores.- Desde el punto de vista del Control Interno, la división de labores debe definir la independencia de las funciones de operación, custodia y registro según lo establece el estudio "Internal Control" del Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores , que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación bajo el mismo principio continúa dicho estudio .... el departamento de contabilidad no debe tener funciones de operación o de custodia, sino concentrarse al registro correcto de datos, verificando sus respectivas autorizaciones, y evidencias de-

controles aplicables, así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa".

4.- Asignación de responsabilidades.- De acuerdo con los principios generales de administración, la asignación de responsabilidades se encuentra en íntima relación con los principios de autoridad, al indicar que deben establecerse con claridad los nombramientos dentro de la empresa, señalando que la norma fundamental establece que no se realice transacción alguna del funcionario autorizado para ello. Naturalmente que los procedimientos a seguir están relacionados y son complementarios con las funciones de dirección y coordinación que prevé la invasión de funciones y consignan una mayor eficiencia y seguridad (protección) en las labores o intereses de la empresa.

#### B) EL CONTROL INTERNO Y LOS PROCEDIMIENTOS

Se hace necesario el establecimiento de ciertos procedimientos, tanto para que los diferentes departamentos y empleados tengan sus tareas definidas como para coordinar dichas tareas en forma útil a los fines de la empresa; el establecimiento de estos procedimientos surge como consecuencia de la división del trabajo emanada de la organización, con la consiguiente especialización en las labores.

Muy importante entre los procedimientos de Control Interno es el sistema de contabilidad establecido en las empresas, cuyo objetivo es asegurar un registro correcto y sistemático de las operaciones que proporcione información adecuada a la administración de la empresa.

Los procedimientos de Control interno son los siguientes:

1. Planeación y sistematización.
2. Elaboración de registros, comprobantes y formas.
3. Elaboración de informes y estados financieros.

#### 1. Planeación y sistematización.

La planeación del Control Interno de una empresa, consiste - en la elección del camino más adecuado para verificar y comprobar todas y cada una de las labores que en ella se desarrollan.

La planeación constituye, una vez terminada la guía principal de las funciones de la dirección de la empresa, la división de labores, el sistema de autorizaciones, la fijación de responsabilidades y la adecuada coordinación de trabajo - para lograr los objetivos de la empresa, se sistematizarán - mediante la implantación de métodos de trabajo que serán señalados por medio de instructivos que establezcan claramente la forma de efectuar cada una de las operaciones y que al -- reunirse e integrarse, constituirán los "manuales de procedimientos" de la empresa, los cuales abarcan todos los aspectos de ésta, desde la política comercial hasta las reglas necesarias para el desarrollo de las actividades. Se agrupan en tres divisiones principales:

- Reglas de interés para el personal.
- Instrucciones relativas a cada departamento.
- Normas adoptadas para la solución de problemas que se presentan habitualmente.

Ventajas del uso de manuales de procedimientos:

- Instruyen a los nuevos empleados.
- Constituyen un instrumento eficaz de Control Interno al re



ducir la vigilancia de las actividades.

- Tienden a disminuir los errores.
- Dan la seguridad de que se está usando el mejor método.
- Reducen al mínimo la necesidad de repetir constantemente las órdenes relativas al trabajo.

Un requisito esencial de todo sistema contable es arreglar y codificar cuidadosamente todas las cuentas de mayor general que se van a usar, con lo cual resulta el catálogo de cuentas. Para establecer un catálogo de cuentas deben atenderse diversos factores de orden legal, financiero y administrativo, el uso de estos catálogos dan las siguientes ventajas:

- Constituyen una norma escrita de carácter permanente que limita los errores de clasificación.
- Su manejo no requiere de personal altamente especializado, ya que en sí es una guía contable.
- Se traduce en economía de tiempo y de gastos.
- Facilita la elaboración de estados financieros fácilmente inteligibles para los directores y las actividades de los distintos departamentos.
- Con la codificación de las diferentes cuentas se facilita su localización, acelerando de este modo el registro de las operaciones y facilitando además la comprobación de los asientos efectuados en los sistemas mecánicos de registro, la ventaja de la codificación es evidente.

El catálogo de cuentas debe complementarse con el manual de procedimientos, así como del sistema contable en conjunto

para que realice su función de la mejor manera.

Para obtener un grado más elevado de planeación, se requiere además un control presupuestal, y la implantación de estándares de producción, distribución y servicios, ya que para manejar eficientemente una empresa, se requiere que sus finanzas se encuentren bien equilibradas, para estar en condiciones de hacer frente a sus compromisos y obligaciones obteniendo sus recursos, para tener de ellos el mejor provecho posible, mediante una atinada inversión y manejo de los mismos.

El presupuesto es el elemento que utiliza la dirección para la planeación de sus actividades futuras; los presupuestos permiten a la dirección trazar el curso de las operaciones de una empresa durante un período determinado.

Los presupuestos no tratan de adivinar lo que va a suceder, sino que consisten en fijar bases para obtener los resultados deseados, basándose en las experiencias pasadas y en las posibilidades que existan. Sin embargo la mayoría de las empresas los hacen a un lado ya que son una tarea ardua y compleja y sólo se limitan las empresas a hacer algunos presupuestos como el de costos y gastos.

Son objetivos del control presupuestal:

- Planear y predecir, o sea determinar normas o políticas a seguir en las futuras actuaciones de la administración de la empresa.

- Coordinar a todos los departamentos de la empresa, con el objeto de lograr la consecución de los fines comunes que aseguren la operación como un conjunto unificado y no como una serie de departamentos aislados.

- Controlar los resultados de las operaciones presupuestadas, estableciendo responsabilidades por las variaciones, a fin de alcanzar los resultados previstos.

El uso de presupuestos nos proporciona ventajas como las siguientes:

- Delimita responsabilidades en cada una de las funciones de la empresa.
- Facilita la coordinación entre los distintos departamentos de la empresa.
- Impide desperdicios.
- Actúa como una señal de seguridad para la dirección de la empresa.
- Ejerce una influencia notable en el uso más económico del capital de trabajo.
- Determinar cuando y en qué grado se necesita el financiamiento de la empresa.
- Fija un objetivo para alcanzar, y proporciona la medición de la exactitud de los esfuerzos realizados.

También tiene ciertas limitaciones como son las siguientes:

- Requieren de mucho tiempo para prepararlos, ponerlos en práctica y obtener los resultados deseados.
- Se basan en estimaciones.
- Son motivos de mayores gastos según el tipo de organización empleada.

Los presupuestos deben de ser lo bastante elásticos para no-

estorbar las operaciones, ya que de no ser así pueden producir más daño que beneficio. Pueden ser causa de fracaso de un sistema de presupuestos la mala organización.

## 2. Elaboración de registros, comprobantes y formas.

Para poder ejercer un Control Interno adecuado en una empresa, es absolutamente indispensable implantar un sistema de registro de todas y cada una de las operaciones de la negociación, debemos aclarar que no solamente nos referimos a los registros contables, sino que es indispensable también hacer todas las anotaciones referentes a las labores administrativas de producción, publicidad, venta, etc., puesto que será la única manera de obtener datos precisos que nos permitan conocer el estado real de la empresa.

Todo registro de rutina debe ser inscrito en formas que de acuerdo con el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores, en su estudio "Internal Control" publicado en 1948, ofrece los siguientes principios -- que deben regir a la adopción de registros y formas.

"Deben servir como medio para cumplir con los procedimientos implantados por la dirección de acuerdo con sus objetivos.

Deben ser suficientemente sencillos para que sean accesibles a los empleados que los utilicen, facilitando el registro -- oportuno y correcto de datos a un costo mínimo.

En su diseño, deben tenerse presentes todos sus usos posibles, a fin de que el número de registros sea el mínimo razonable.

Deben ser diseñados en tal forma, que su empleo correcto ayude a la adopción de los procedimientos prescritos, contribuyendo de esta manera al sistema interno de verificación en -

el registro o formas mismas. Mediante diseño apropiado de formas, se logran procedimientos de Control Interno, tales como la aprobación de las transacciones en sus diversas etapas; la verificación aritmética mediante la colocación apropiada de la información y su distribución entre varios departamentos y empleados".

En resumen, deben ser completos, sencillos y mínimos y que contribuyan a la verificación de todas las operaciones. La eficiencia se alcanzará con el uso que se haga de ellos para comprobar el desarrollo de la empresa y la seguridad, protección, verificación y corrección al poder establecerse con base en ellos, una jerarquía de mando.

### 3. Elaboración de informes y de estados financieros.

El Control Interno sólo puede realizarse cuando toma como punto de partida una información correcta, que naturalmente está basada en el registro adecuado de todos y cada una de las operaciones de la empresa.

Esta información deberá ser proporcionada periódicamente por cada uno de los departamentos, y se tomará en forma esporádica e irregular por los supervisores a fin de comprobar la veracidad de los datos asentados y poder entregar a los directivos, los elementos precisos para tomar decisiones que permitan corregir deficiencias o elevar la productividad de la empresa, de acuerdo con la magnitud de la misma. Los informes serán tanto más detallados y extensos cuando lo exijan las condiciones de la misma, debiendo incluir no sólo los datos contables, sino que deberán incluir un análisis de variación y deficiencias de tiempos ociosos, informes sobre capital de trabajo, origen y aplicación de recursos, variaciones presupuestales, etc.

El elemento más importante del Control Interno es la información periódica, en la cual se pueden fundar las decisiones de la administración, y que sirva a la vez para corregir las deficiencias encontradas. Los informes dentro de una empresa pueden ser variadísimos, de acuerdo a los propósitos y -- puntos a cubrir, así como la finalidad con la que se presentan. La información periódica más importante es la que nos muestran los estados financieros.

Los estados financieros que más comúnmente se preparan son -- los siguientes:

- Balance General.
- Estado de Resultados.
- Estado de Costo de Producción.
- Estado de Origen y Aplicación de Recursos.

Los estados financieros deben redactarse en forma condensada, así como utilizar términos simples, con el objeto de que sean comprendidos por personas ajenas a la contabilidad.

Además de los estados financieros, existen diversas modalidades de informes; estos son de gran importancia para obtener -- un Control Interno efectivo dentro de la empresa.

Una de las características más importantes de los informes es la oportunidad con la que deben de hacerse. Algunos de sus -- requisitos son la seguridad, la concisión y el realismo.

En la actualidad no puede pensarse en un Control Interno efectivo sin identificarlo con el uso de los medios mecánicos de contabilidad, algunas de las ventajas más importantes de estos medios son el ahorro de tiempo, esfuerzo y por supuesto en -- los costos.

Además de las ventajas anteriores la más importante es que son de enorme ayuda al sistema de Control Interno en las empresas, ya que ayudan a prevenir fraudes y además a disminuir las posibilidades de error.

### C) EL CONTROL INTERNO Y EL PERSONAL:

El personal es el tercer elemento integrante del Control Interno; sin este elemento el Control Interno no podría funcionar ya que es este elemento o sea el elemento humano el que lleva a la práctica las labores del Control Interno.

No se lograría el objetivo del Control Interno sin el elemento humano aunque la organización de la empresa sea muy buena, y adecuados sus procedimientos, ya que la realización de estos elementos depende de la calidad del personal.

Los factores que debe reunir el personal para lograr un Control Interno adecuado son los siguientes:

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

#### 1. Selección y entrenamiento:

Para que las medidas del Control Interno se adopten desde el principio en la empresa, la selección del personal es sumamente importante. No deben perderse de vista los antecedentes y la calidad del personal.

Los trámites para la selección del personal comienzan con una solicitud en la cual se proporcionan los datos generales

del solicitante, así como las personas que pueden proporcionar referencias acerca de él. Después de esta solicitud, si que la entrevista previa, en la cual se descubre si el solicitante reúne los requisitos para el puesto o no.

Después de la solicitud y la entrevista, se somete al solicitante a pruebas de habilidad e inteligencia, así como en algunos casos en que se requiere un examen médico. Otro factor muy importante y que debe de tomarse en cuenta es la experiencia. En algunos casos habrá solicitantes sin experiencia, pero que al correr del tiempo con alguna práctica serán útiles a la empresa.

Una vez hecha la selección, se procederá al adecuado entrenamiento del personal, con el objeto de lograr el mayor desempeño de su puesto; de la calidad del entrenamiento se derivará el grado de aptitud del personal. Los entrenamientos podrán integrarse por conferencias, por preguntas y respuestas, por demostraciones, por discusiones, etc., además algo que no debe perderse de vista son los manuales de instrucción, ya que por medio de ellos el nuevo empleado se da cuenta de su posición dentro de la organización, y de las normas que tiene que observar en el desempeño de su cargo.

El mayor grado de Control Interno logrado con estos programas, se traduce en mayor eficiencia y menor desperdicio de tiempo.

## 2. Eficiencia:

La eficiencia del personal es un factor muy importante del Control Interno; ya que influye en los costos de la empresa, por lo que se refiere a los tiempos y esfuerzos de los empleados, por lo cual la empresa debe procurar medirla y alentarla.



Las condiciones dentro de las cuales se estén desempeñando - las distintas actividades están relacionadas con la eficiencia del trabajo. Otro factor muy importante dentro de la -- eficiencia del personal es la coordinación y armonía de las distintas actividades y procesos para que sin estorbarse, se desarrollen fácilmente.

Además de la armonía de las distintas actividades, no deben de olvidarse la armonía que debe de existir entre los miembros de la empresa, y los jefes de los distintos departamentos. Para evitar el perjuicio de la eficiencia del trabajo, la empresa debe de contar con condiciones de comodidad, tales como condiciones higiénicas, equipos de trabajo adecuados, oficinas espaciosas, bien iluminadas y ventiladas, con esto se evitará la disposición a la crítica y al descontento por parte del personal.

Otra causa de descontento por parte de los empleados es que muchas empresas niegan a éstos los medios de realizar sus aspiraciones, negándoles sus legítimos derechos de superación por su trabajo y por su preparación por medio del estudio; - un empleado descontento no es eficiente en su trabajo.

Otro factor que afecta la eficiencia del personal es el llamado paternalismo, el cual consiste en las intenciones de la dirección de la empresa de querer llevar a cabo ideas en beneficio del personal, sin tomar en cuenta en primer lugar la opinión de éstos.

También deben de tomarse en cuenta los aspectos culturales, - sociales y físicos, ya que éstos producen reacciones favorables por parte del personal hacia la empresa, lo que reditúa en eficiencia en su trabajo.

El segundo factor esencial en la eficiencia del personal es-

la disciplina, mediante la cual se mantienen los sistemas establecidos y su fiel cumplimiento.

La disciplina será espontánea cuando los empleados se encuentren contentos y exista el entusiasmo de su parte; en caso contrario la disciplina se impone a la fuerza, resultando negativa. La disciplina debe de empezar por la dirección y los funcionarios, que al igual que el personal deben de sujetarse al sistema de control interno establecido para el mejor funcionamiento de la empresa.

Una medida para incrementar la eficiencia del personal, es la rotación de los empleados, ya que ayuda a evitar los abusos de confianza y los malos manejos, además de que los cambios pueden hacerse con mayor frecuencia y en forma más variada, dando como resultado que el personal tenga más contacto con diversos trabajos, con lo cual se forma un concepto más amplio de las relaciones existentes entre las diversas actividades dentro de la empresa, y con esto se ayuda al desarrollo de la eficiencia, lo cual beneficia al Control Interno de la empresa.

### 3. Moralidad:

La ética del personal de la empresa es un factor importante en la estructura del Control Interno, ya que no se podrá nunca implantar un buen sistema de Control Interno si no se cuenta con un personal de buenos principios y costumbres.

Uno de los más importantes problemas de administración que debe considerar todo sistema de Control Interno, es el de la puntualidad y asistencia regular del personal a sus labores, consideramos que el empleado que asiste en forma irregular a sus labores o que falte frecuentemente sin causa de fuerza mayor plenamente justificada es una persona que carece de --

una ética profesional correcta, estimamos que podría resolverse este problema mediante la implantación de medidas adecuadas tanto durante la contratación, como en el desarrollo de las labores y que deben ser sugeridas a los directores -- por los encargados de realizar el Control Interno de la empresa.

En resumen la moralidad del personal es uno de los factores más importantes ya que sobre él descansa la estructura del Control Interno y la selección adecuada del mismo. La rectitud y la moralidad son requisitos indispensables en los empleados de cualquier empresa que tenga un Control Interno establecido. La falta de honradez por parte de los empleados es causa de pérdidas materiales, y también de aumentos en los costos; ejemplo de estos casos es el robo.

#### 4. Retribución:

El personal retribuido en forma justa realiza de la mejor manera posible los objetivos de la empresa, aumentando así la eficiencia de su trabajo. Características de un personal bien retribuido son los sueldos y salarios justos, así como los planes de incentivos y premios, pensiones por vejez y oportunidades para plantear sus gestiones y problemas personales.

La meta de todo empleado es superarse, con el objeto de mejorar tanto económicamente como en su trabajo y eficiencia.

La política de los salarios basada en la equidad, beneficia a la eficiencia del personal, y por lo tanto, al sistema de Control Interno. El pago de incentivos, contribuye también al incremento de la eficiencia del personal.

Una empresa en la cual el personal está retribuido con bases de equidad, y además cuenta con los estímulos adicionales de

los incentivos de los premios especiales, de las gratificaciones anuales y de la participación en las utilidades de la misma, tiene las mejores posibilidades de contar con un Control Interno efectivo.

#### D) EL CONTROL INTERNO Y LA SUPERVISION:

El papel de este elemento es evitar que el personal degenera haciendo las actividades en la forma como ellos quieren. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diversos -- funcionarios y empleados, y en forma directa e indirecta.

La supervisión debe de ser automática y esto se logra mediante la división del trabajo, con objeto de que el trabajo sea complementado con el trabajo de otros, sin llegar a la repetición, y evitar así que una operación no sea manejada desde su origen hasta su registro por una sola persona.

La supervisión automática del Control Interno de una empresa, la proporciona los registros de las operaciones, la planeación y sistematización de procedimientos, además del diseño apropiado de formas e informes.

Para la buena marcha del sistema de Control Interno se hace necesario en las empresas de nuestra época la creación de un departamento de Auditoría Interna que actúe como supervisor del mismo. La creación de este departamento no tiene que -- ver con la importancia de las operaciones, sino con su volumen.

El departamento de Auditoría Interna actúa como vigilante de la buena marcha de los otros tres elementos del Control Interno, o sea de la organización, de los procedimientos y del personal, convirtiéndose su función a su vez en el cuarto --

elemento, que es la supervisión.

La misión principal, del departamento de Auditoría Interna - que además es de gran importancia, es la de vigilar la buena marcha de los métodos del Control Interno establecido.

Otra actividad de gran trascendencia es la visita periódica a las divisiones dependientes de una empresa filial, a sucursales, a todo ente económico que dependa de la empresa para obtener sus resultados ya que si no se hiciera esto, no sería posible tener un adecuado sistema de Control Interno.

Las actividades del departamento de Auditoría Interna deben de estar definidas con instrucciones escritas, lo mismo que con un programa de trabajo, para que no se convierta en una sección del departamento de contabilidad y pierda así su principal objetivo, que es la supervisión.

Según la empresa de que se trate y las necesidades de la misma, los programas de trabajo pueden adoptar diversas modalidades, pero deben formularse sin omitir ningún punto esencial de la verificación de las operaciones; debe además definirse el alcance de las revisiones, el período que abarcan y el procedimiento a seguir en las mismas. Con esto la Auditoría Interna podrá llevar a cabo con la mayor eficiencia sus labores de inspección en el registro de las transacciones, - en la elaboración de los estados financieros y en la supervisión de los procedimientos establecidos.

El papel del auditor interno es el de vigilar la marcha de los procedimientos establecidos dentro de la empresa, su interés está fijado en los procesos seguidos, y además previene los errores advertidos en éstos. Su trabajo está hecho desde el punto de vista de la administración de la empresa, - por lo cual no puede tomar la actitud de independencia de --

criterio, que es característica del Contador Público independiente.

En nuestra opinión muy personal, pensamos que la supervisión es el elemento más importante del Control Interno, ya que no sólo basta que se tenga una buena organización, procedimientos adecuados y contar con el personal apropiado y eficiente, sino que además para que el Control Interno proporcione beneficios a la empresa para su mejor funcionamiento éste debe - de ser adecuadamente supervisado con el objeto de verificar que se estén cumpliendo con los objetivos propios del sistema de Control Interno.

## CAPITULO IV

METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.A) EXAMEN DEL CONTROL INTERNO:

Es muy importante efectuar un examen del Control Interno existente en la empresa, ya que proporciona al Contador Público una visión más completa de todos los aspectos y actividades de la empresa y podrá enfocar su atención a aquellos que más la requieran. Todo esto trae como consecuencia que la Auditoría se realice en un menor tiempo y con un mínimo de esfuerzo, obteniendo el cliente un ahorro en honorarios, además recibir los informes de parte del Contador Público -- con mayor oportunidad.

A través del examen del Control Interno podemos conocer como funciona el mismo, no solamente en lo que se refiere a los planes de la organización, sino también en la ejecución real de las operaciones cotidianas. Una vez que ya se ha efectuado el examen del sistema de Control Interno el auditor procede a evaluarlo tomando en consideración el grado de efectividad que ese sistema proporciona.

Del estudio y evaluación que el auditor haga, se desprende la naturaleza de las pruebas que va a realizar, el alcance de los procedimientos de Auditoría que empleará y la oportunidad con que habrá de aplicarlos para obtener resultados favorables.

Por medio del examen de Control Interno, el auditor puede -- descubrir deficiencias, los defectos que tenga la Administra

ción de la empresa; por todo esto el auditor debe de aprovechar esta situación para sugerir a su cliente todas las medidas que le parezcan pertinentes, para mejorar el sistema de Control Interno en beneficio de la empresa.

#### **B) OBJETIVOS DEL EXAMEN:**

El examen y evaluación del Control Interno tiene como principales objetivos<sup>10</sup> entre otros los siguientes:

1. Determinar el enfoque de la Auditoría, que consiste en -  
precisar:
  - Mediante que clase de procedimientos y con qué extensión y en qué oportunidad deben desarrollarse.
  - Tiempo en que van a desarrollarse.
  - Sobre que libros, registros, auxiliares, documentos o bienes deben realizarse.
  - En que papeles de trabajo deben consignarse.
  - Que personal, número y categoría debe de enviarse a esa Auditoría.
2. Proporcionar al auditor el grado de confianza que pueda dar a las cifras que constan en los libros de contabilidad, para así determinar el alcance de su examen.
3. La determinación de la naturaleza y la extensión de los procedimientos de Auditoría, los cuales de acuerdo con el Control Interno existente, proporcionarán una base su

<sup>10</sup> Boletín número 5 de Normas y Procedimientos de Auditoría, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.



ficiente para la expresión de una opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.

4. La naturaleza del Control prescrito.
5. Determinar el alcance del Control Interno para saber si efectivamente fue planeado para reducir al mínimo las posibilidades de error o fraude.
6. Conocer si se cumplieron con los procedimientos al implantarse el sistema de Control Interno.

El programa de Auditoría a seguir será consecuencia del examen y evaluación del Control Interno. Es común que en el momento en que se está examinando el Control Interno, al mismo tiempo se estén realizando procedimientos de Auditoría con el fin de unirlos a los resultados de la evaluación del Control; sin embargo, cuando se está practicando por primera vez la Auditoría se recomienda que por lo menos los aspectos más importantes del Control Interno sean estudiados previamente a la aplicación de los procedimientos de Auditoría; todo esto con el objeto de evitar una pérdida de tiempo ya que al no conocerse el sistema y al aplicarse algún procedimiento se estaría trabajando en falso, pues aún no se tienen antecedentes ni conocimientos de él.

Al tratarse de primeras Auditorías es conveniente preparar descripciones del sistema de Contabilidad existente y de los métodos del Control Interno en vigor. Estas descripciones deberán de contener los libros de Contabilidad, las funciones que realizan cada uno de los empleados y departamentos, la relación que existe entre ellos, así como las transacciones más importantes.

Las descripciones de deben de revisar cada año y en caso de existir modificación alguna ponerlas al corriente, haciendo

las anotaciones pertinentes para explicar los cambios sufridos en el Control Interno; sin embargo esto no quiere decir - que se tenga que hacer una revisión de todos los procedimientos de Control cada año. Ahora bien en el caso de Auditorías subsecuentes, se harán pruebas sobre las transacciones individuales, suficientes para obtener la seguridad de que el Control Interno prescrito, efectivamente está en uso, y si estamos satisfechos de ello, ya no será necesario hacer pruebas - de todas las fases del Control Interno cada año, sino que se hará en forma rotativa a fin de que todos los aspectos del -- Control queden revisados al cabo de varios años.

El auditor para saber que procedimientos de Auditoría<sup>11</sup> va a aplicar, su extensión y en qué oportunidad, dependerá de los siguientes factores:

- De los objetivos generales del trabajo de Auditoría, es decir, de la aplicación de los procedimientos de Auditoría que son los que le proporcionan al auditor los elementos de juicio para que pueda emitir su opinión profesional.
- De la naturaleza de cada una de las partidas examinadas y de los principios de Contabilidad aplicables a ellas, - es decir, deben apoyarse en la naturaleza de los hechos examinados y en el conocimiento de ellos con una certeza razonable.
- De las condiciones particulares existentes en la empresa auditada, es decir, todas las empresas tienen su forma - de operar, de tramitar sus operaciones y sus asuntos internos, su control en el registro de las transacciones y por lo tanto, todo esto, modifica la naturaleza de las -

<sup>11</sup> Boletines de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, -- del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

pruebas de Auditoría que van a desarrollarse y lógicamente, su extensión y alcance. Por esto, el auditor a través del adecuado estudio y evaluación del Control Interno, logra conocer el funcionamiento de la empresa para enfocar la Auditoría y determinar los procedimientos, extensión y oportunidad con que habrá de aplicarlos.

Es necesario que el auditor conozca todas las particularidades de la empresa a través del examen del Control Interno, -- pues en caso contrario la ejecución de la Auditoría estaría totalmente alejada de la realidad y en consecuencia, tendría muy pocas posibilidades de éxito, además de que tendría que abstenerse de emitir su opinión en virtud de no haber cumplido con las normas de Auditoría en lo relativo a la ejecución del trabajo que establece la obligación de efectuar un examen y evaluación adecuado del Control Interno existente en la empresa, para poder elaborar su plan de trabajo y determinar el alcance que le va a dar a los procedimientos de Auditoría.

#### C) FASES QUE COMPRENDE EL EXAMEN DEL CONTROL INTERNO:

Las fases<sup>12</sup> que comprende el examen del Control Interno son las siguientes:

1. El estudio.
  2. La comprobación.
  3. La evaluación.
- 
1. El estudio: a través del Control Interno el Contador Público llega a conocer las actividades que desarrolla la empresa, es decir, por medio del estudio de él, logra el

<sup>12</sup>L. Kohler, Erick; Auditoría.

conocimiento de los sistemas y procedimientos establecidos para lograr sus objetivos, se familiariza con los -- puntos débiles y fuertes, conoce sus peculiaridades y -- sus defectos y ajusta su programa de trabajo a esas pecu- liaridades y defectos.

El Contador Público para el estudio del Control Interno no sólo debe basarse en la información que los funcionarios le proporcionan, sino además debe percatarse que el personal aplica con eficiencia las políticas y principios prescritos por la Administración.

El examen que hace el auditor de los estados financieros no está encaminado a una verificación y comprobación total de las actividades de la empresa, sino que es un estudio programado y planeado encaminado a todos aquellos aspectos que el auditor necesita conocer para poder estar en situación de emitir su opinión profesional sobre la importancia relativa y el riesgo probable en cada una de las áreas de los estados financieros.

Cuando el Contador Público emite un dictamen sin salvedades no significa que esté aprobando el sistema de Control Interno existente, por lo siguiente: el estudio del Control Interno le ofrece al auditor la posibilidad de descubrir deficiencias en los procedimientos y registros de su cliente y defectos en la Administración, y por lo tanto lo efectúa para medir el alcance y extensión que le va a dar a los procedimientos de Auditoría y no con el objeto de perfeccionar los métodos administrativos, ya que de ser así, se estaría en la situación de que el Contador Público únicamente podría dictaminar aquellos estados financieros que tuvieran un Control Interno adecuado y esto no es la situación de él, porque no dictamina sobre el Control Interno, sino sobre los Estados Financieros.

2. La Comprobación: una vez que se ha concluido el estudio del Control Interno, el auditor comprueba materialmente que los procedimientos, registros, etc., están siendo -- llevados efectivamente a la práctica.

No sería correcto que el auditor no compruebe el estudio hecho del Control Interno en virtud de que estaría en la más firme posibilidad de equivocarse en los juicios que de él se hiciera.

El auditor va comprobando las pruebas que a criterio de él necesitan ser corroboradas, a través de los procedimientos de Auditoría, decidiendo el alcance y extensión que les dará. Es muy importante la oportunidad con que se realicen las pruebas de Auditoría pues están íntimamente ligadas con lo que pudieran encontrarse en el Control Interno.

El tomo número 2 del Manual del Contador Público, dice -- lo siguiente con respecto al número de procedimientos -- que deberán efectuarse para asegurarse de que el Control Interno es adecuado:

"Cualquier intento de fijar la cantidad de pruebas selectivas que se requieren para probar que el Control Interno es adecuado, como un porcentaje de verificación que se requieren en una Auditoría detallada, probablemente no daría resultados satisfactorios. Por otra parte, es posible asegurar que se necesitaría no menos del 10% ni más del 25% del trabajo de verificación que normalmente se requeriría en una auditoría detallada".

3. La Evaluación: una vez que el Contador Público ha estudiado y comprobado el sistema de Control Interno, procede a evaluarlo a través de la impresión mental que le -- produjo dicho sistema; lo califica y decide cuales son -

aquellos aspectos en que es necesario realizar pruebas - adicionales de Auditoría. A este respecto el ya mencionado tomo número 2 del Manual del Contador Público, publica los siguientes puntos tomados de "Codificación de declaraciones sobre Procedimientos de Auditoría", publicado por el Instituto Americano de Contadores Públicos y traducido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

"La buena costumbre establecida de efectuar pruebas selectivas de los registros de Contabilidad y comprobantes, además de confiar en el Control Interno después de la investigación a través de verificaciones apropiadas sobre su eficiencia y funcionamiento, ha probado ser -- con muy pocas excepciones suficiente para el objeto de expresar una opinión. La revisión ordinaria en conexión con la opinión que se emite respecto de los estados financieros, no tiene como objetivo descubrir fraudes y otras irregularidades semejantes, aunque con mucha frecuencia se hacen estos descubrimientos. En una empresa bien organizada la seguridad de descubrir dichas irregularidades, se basa principalmente en el mantenimiento de un adecuado sistema de Contabilidad combinado con un Control Interno apropiado. Si un auditor quisiera descubrir fraudes o irregularidades semejantes, tendría que extender su trabajo hasta un punto en que el costo sería prohibitivo. Se reconoce generalmente que un buen control interno y las fianzas de fidelidad proporcionan protección a un costo mucho más bajo. Sobre la base de su examen por medio de pruebas y confrontaciones de comprobantes, efectuados al revisar y comprobar el sistema de Control Interno, el auditor descansa sobre la integridad de la organización del cliente, siempre y cuando no existan circunstancias que despierten sospechas, en cuyo caso debe extender su revisión -

para determinar si estas sospechas están o no justificadas".

Si el Contador Público tiene sospechas respecto de la eficiencia del sistema de Control Interno, o bien como resultado de las pruebas realizadas éstas le indiquen que dicho sistema es inadecuado, para asegurarse de la efectividad del Control Interno sería imposible conocer hasta qué grado debe de ampliar sus investigaciones; quizás necesitaría realizar un examen entre el 50% y 75% del total que requiere una Auditoría detallada y en ciertas ocasiones pudiera ser que el porcentaje fuera más elevado.

Por todo lo expuesto anteriormente la extensión de las pruebas y verificaciones que realice el auditor, dependerán fundamentalmente en el criterio independiente que tenga sobre la efectividad del Control Interno, lo cual logra conocer por medio de su investigación, las pruebas efectuadas y sus indagaciones. El auditor decidirá si extiende o disminuye el grado de su examen detallado, como resultado de sus conclusiones.

Lo fundamental es que el auditor tenga los suficientes elementos de juicio para poder hacer la evaluación correcta del Control Interno existente en la empresa.

**D). MÉTODOS DE EVALUACION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO,  
SUS VENTAJAS Y DESVENTAJAS.**

Es de gran importancia tanto para los directivos de una negociación, como para el Contador Público independiente, a quien se designa el examen de los Estados Financieros, la evaluación de un sistema de Control Interno.

A los directivos les interesa en forma muy especial que el --

sistema de Control Interno sea satisfactorio ya que saben -- perfectamente que el Contador Público al efectuar el examen de los Estados Financieros, puede encontrar fallas o puntos débiles que pueden ocasionar un costo mayor de honorarios -- por la Auditoría y hasta salvedades en el dictamen de dicho profesionalista.

La responsabilidad que tiene el Contador Público con respecto al Control Interno, consiste en la investigación y evaluación cuánto por el efecto que el mismo tiene en el programa de Auditoría, ya que se refiere a los principales controles que contribuyen a la presentación de los Estados Financieros que proyectan la posición razonable del negocio.

Los tres métodos principales para realizar el examen del Control Interno<sup>13</sup> son:

1. El Método Descriptivo.
2. El Método Gráfico.
3. El Método de Cuestionarios.

Los tres métodos mencionados anteriormente, pueden ser aplicados en forma separada o bien se pueden combinar; lo importante no es el método que se use, sino que el auditor tenga los elementos de juicio suficientes para hacer la evaluación correcta del Control Interno existente en la empresa como ya se ha mencionado con anterioridad.

A continuación daremos una explicación de cada uno de estos métodos, asimismo mencionaremos algunas de sus ventajas y -- desventajas.

<sup>13</sup>Gómez Morfín, Joaquín, El Control Interno en los Negocios.



1. **Método Descriptivo:** la finalidad de este método es hacer - una descripción pormenorizada, o sea, explicar por escrito las diversas características del Control Interno que la em presa tiene establecido para cada una de sus actividades.

Este método tiene sus respectivas limitaciones, sin embargo es aceptable en virtud de que nos muestra el camino más seguro y propio para compenetrarnos en cada una de las ope raciones y que se llevan a cabo dentro de la empresa, de - esta manera se obtiene un conocimiento más amplio y completo de las actividades de la empresa.

Se menciona en el párrafo anterior que el método tiene - - ciertas limitaciones porque dicho método tiene ventajas y - desventajas.

Se puede mencionar o citar como ventaja entre otras, la si guiente:

- Al realizar el examen detallado de las transacciones, - se lleva a cabo un amplio análisis de detalle de todas - las actividades de la empresa, lográndose con esto que - se tenga pleno conocimiento de todas ellas, redundando - lo anterior en una visión total de todas las operaciones de la empresa.

Ahora bien como desventajas se pueden mencionar las siguien tes:

- Su empleo no proporciona un índice de eficiencia y su - utilización puede tener como consecuencia la omisión de una gran cantidad de detalles y pasar por alto situacio nes anómalas que pudieran representar graves daños para el cliente.
- El estudio y evaluación que realiza el auditor valiéndose

se de este método, requiere la utilización de una gran cantidad de esfuerzo, pues se tendrán que revisar varias páginas narrativas con el objeto de cerciorarse -- que todos los puntos relacionados con el control se han examinado en forma adecuada; por consiguiente se empleará un tiempo excesivo y en consecuencia los honorarios del profesional necesariamente tendrían que elevarse, pudiendo con ello ser vedada su intervención.

2. Método Gráfico: consiste este método en representar por medio de esquemas la organización de la empresa, así como los procedimientos en vigor de sus diversos departamentos.

Los principales objetivos de este método son los siguientes:

- Mostrar la organización departamental y sus responsabilidades.
- Describir gráficamente los procedimientos de manejo de cada una de las transacciones.

Como ventaja se puede citar la siguiente:

- Nos permite apreciar la organización con que cuenta la empresa y los trámites que se siguen en cada operación, así como los departamentos que en ellas intervienen.

Como desventajas se citan las siguientes:

- Los procedimientos de gráficas claras e inteligibles, requieren por parte del Contador Público, el empleo de bastante tiempo para realizarlas.
- La existencia de cambios en los sistemas del cliente --

origina que se tengan que rehacer, en su totalidad, -- ciertas gráficas de procedimientos.

Este método debe de estar complementado con explicaciones adicionales que nos señalen las labores que efectúa cada departamento. Lo que se recomienda es que se combine este método con el descriptivo.

3. **Método de Cuestionarios:** este método consiste en elaborar de antemano relaciones de preguntas que abarquen todos los aspectos fundamentales de las medidas de Control-Interno que cada empresa debe tener establecidas.

Este método se adapta en forma práctica a todas las empresas y requiere únicamente un tiempo razonable para completarlo; tiene como característica la flexibilidad para reflejar cualquier cambio.

Como ya se ha dicho, este método, contiene una serie de preguntas sobre las distintas fases de la operación de -- una empresa y se llena por el auditor durante el transcurso de su trabajo con las palabras "SI", para las respuestas afirmativas y "NO", para las negativas. Es conveniente que todas las respuestas se respalden con la debida -- comprobación que el auditor logre reunir a través de su -- investigación y no por simples preguntas a empleados, o -- sea, no conformarse con respuestas verbales, pues de basarse en ellas, se forjarían ideas falsas en virtud de -- que dichos empleados, en muchas ocasiones, desconocen total o parcialmente el funcionamiento completo de las transacciones.

El Contador Público tendrá el cuidado de comprobar que la organización posee los medios apropiados para asegurarse que todas las operaciones efectuadas queden debidamente -- asentadas en la Contabilidad; que la organización posee --

una serie de procedimientos que originan una comprobación automática en cada fase de las operaciones y que tengan -- dispositivos que prevengan contra el fraude, el robo, los desperdicios, etc.

Cuando la respuesta sea negativa al contestar los cuestionarios se procederá a estudiarlas en forma más profunda y más detallada, pues son las que nos indican la pauta de alguna irregularidad. Cabe mencionar que si algunas respuestas son negativas esto no basta para indicar que el Control Interno es deficiente, pues el estudio adicional que se efectuará nos puede demostrar que los métodos administrativos que el cliente utiliza son tan efectivos como -- aquellos que se hayan considerado inicialmente como apropiados.

En el método de cuestionarios existen variantes, es decir, al elaborarse el cuestionario todas sus preguntas se podrán enfocar, de tal manera que sus respuestas negativas -- nos demuestren deficiencias en el Control Interno, obteniéndose en consecuencia que la revisión del cuestionario sea más rápida. Todas las preguntas en él contenidas deberán de ser contestadas y cuando alguna no lo sea, en virtud de no usar la empresa el procedimiento deberá de anotarse las palabras "NO APLICABLE", e indicarse el motivo. -- Del mismo modo, cuando las respuestas sean negativas, éstas deberán de ser complementadas con explicaciones adicionales que nos indiquen que los procedimientos seguidos por la empresa, son los adecuados y proporcionan el grado de control deseado.

El cuestionario puede también, dividirse por secciones, de tal manera que cada una de ellas sea asignada al ayudante que vaya a revisar la sección correspondiente al programa, e incluir en el margen izquierdo espacios en blanco en don

de el auditor hará las anotaciones correspondientes a las comprobaciones que al respecto haya efectuado, cada sección deberá ser firmada por el ayudante que lo desarrolló y en la parte final del cuestionario, también se dejarán espacios en blanco con el objeto de que el auditor haga los comentarios respecto a la eficiencia o deficiencias del Control Interno.

Cuando el cuestionario no se encuentra seccionado, el auditor en la parte final deberá firmarlo y además tener las iniciales de los ayudantes que hayan cooperado en su desarrollo, dichas iniciales deberán estar escritas en las partes correspondientes.

Este método tiene las siguientes ventajas:

- Representa una guía para el Contador Público a la cual tendrá que sujetarse, también representa un recordatorio de los puntos que se deben de cubrir, eliminándose la posibilidad de cometer omisiones de importancia.
- Proporciona un gran ahorro de tiempo al responder a las preguntas contenidas en el cuestionario, pues generalmente se llega a la terminación del trabajo de Auditoría, es decir, después de que el auditor se compenetró de los procedimientos y prácticas que forman el Sistema de Control Interno.
- Generalmente las respuestas negativas señalan los puntos débiles del sistema.
- Facilita la supervisión por parte del auditor, en virtud de que se tienen las iniciales del ayudante que lo desarrolló en cada uno de los puntos.
- Facilita la preparación de las cartas de recomendación-

al cliente.

- Debido a la estrecha relación que existe entre el Control Interno y la ejecución del programa de Auditoría, las investigaciones del Control Interno sirven para - - aclarar la finalidad de los procedimientos de Auditoría.
- Debido a que se pueden comparar los cuestionarios de cada revisión, se facilita el trabajo de detectar los cambios ocurridos en el Control Interno.

Este método tiene las siguientes desventajas:

- El trabajo de investigación y evaluación del sistema de Control Interno puede llegar a convertirse en rutinario, dejándose de realizar el análisis con la profundidad -- que el caso amerita. Es conveniente que año con año, - se revisen los cuestionarios con el objeto de introducir o derogar preguntas.

Se recomienda que cada respuesta que se dé al cuestionario sea meditada en forma cuidadosa por que en caso contrario se podrían crear en la mente del auditor, conclusiones erróneas sobre la evaluación del sistema de Control Interno y por consecuencia quedar en evidencia el Contador Público al momento de rendir información sobre el resultado del trabajo desarrollado.

- Facilita la tendencia de anotar respuestas no comprobadas.
- Pueden pasar inadvertidas diferencias que no han sido previstas en el cuestionario.
- Al apoyarse el Contador Público en el presente método - le ocasiona que no se compenetre en forma apropiada y - debida a la naturaleza de las operaciones y por consi--

guiente de una gran cantidad de problemas que atañen al cliente restándole utilidad a los servicios que presta.

- El cuestionario no es suficiente para obtener la certeza moral de la eficiencia de un sistema en general; por otra parte en él no se hace valoración alguna entre los puntos débiles respecto a su importancia relativa.
- Algunas de las preguntas que constan en el cuestionario, pueden no ser aplicables a las características o fines de la empresa.
- Es difícil tener una visión completa de la organización de una empresa, de las limitaciones de las operaciones y de su registro a través del cuestionario. A este respecto cabe hacer el siguiente comentario:

Deben de adoptarse algunos de los otros dos métodos o de los dos en forma combinada con el objeto de llegar a una conclusión posterior respecto a la eficiencia del sistema.

Al final de este capítulo se encuentra un apéndice en donde se ilustra con ejemplos los tres métodos, el Descriptivo, el Gráfico y el de Cuestionarios con los que tratamos de dar una visión general de cómo se utilizan estos, los que pueden ampliarse o reducirse dependiendo de la clase de empresa donde se verifique la investigación. A los ejemplos de los cuestionarios se han agregado ciertos comentarios en algunas preguntas, para orientar al lector sobre la tendencia de la pregunta misma o de un grupo de preguntas o sobre las consecuencias que las preguntas puedan tener.

Como conclusión de los métodos antes descritos cabe señalar que el método Descriptivo es generalmente práctico para empresas pequeñas y para aquellas en que el Control Interno es - -

francamente deficiente. Los cuestionarios y gráficas no permiten descripciones detalladas, con el consiguiente perjuicio al auditor que necesita conocer las excepciones a las reglas generales del Control Interno en vigor.

Los métodos de Gráficas y Cuestionarios son útiles en empresas de mejor Control Interno general sobre todo en Auditorías subsecuentes a la primera intervención del auditor, y sobre todo si se complementan con papeles descriptivos de aquellas medidas de Control Interno que ameritan explicaciones detalladas.

El método más usual en México es el de Cuestionarios. El criterio del auditor debe elegir los métodos a seguir para obtener los mejores resultados de la evaluación y dejar las constancias más claras del trabajo hecho, a base de combinarlos en la medida en que lo considere adecuado.



**A P E N D I C E**

METODO DESCRIPTIVO.**ALMACEN DE MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES**

Este Almacén recibe la materia prima y los materiales necesarios para la producción, la recibe mediante un volante de recepción a Almacén quedándose con el original mandando una copia al Departamento de Contabilidad para que haga el asiento correspondiente que será:

Almacén de materia prima

---0---

Proveedores

---0---

Registrando además en los auxiliares de Almacén y de Proveedores para poder valorar las compras y los inventarios.

En el Almacén se registra sólo en cantidades para tener un control de mínimas y máximas, cuando alguna existencia baja de su mínimo establecido, el almacenista hace un reporte al departamento de compras, el cual examina y procede a elaborar el pedido al proveedor correspondiente, lo mismo hará si la existencia pasa del máximo, para que se abstenga de hacer pedidos hasta nuevo aviso del almacenista.

Una vez recibida la mercancía, tratándose de Materia Prima sobre todo tendrá que pasar a ser examinada por el Departamento de Control de Calidad, y si éste reportara que no fuese la Materia Prima requerida procederá a su devolución avisando al Departamento de Compras para que lo tramite, elaborando para esto un vale de salida de Almacén para devolución, mandando una copia a Contabilidad para que realice el asiento contrario que será:

Proveedor

---0---

Almacén de materia prima  
y materiales

---0---

Afectando de igual manera los auxiliares.

#### DEPARTAMENTO DE CAJA

Este departamento se encarga del manejo de efectivo, cheques y documentos cobrables, recibe ingresos por concepto de pagos directos de clientes, cheques o giros por correo, pagos por cobrar hechos por cobradores o agentes, préstamos de terceras personas o instituciones, retenciones a los empleados o funcionarios de sus impuestos correspondientes, diariamente formula una ficha de depósito para depositar los ingresos del día anterior, junto con una relación donde indica de quien fue el pago, el número del cheque o en su defecto si es efectivo por quién fue entregado el importe, el original es para el cajero, una copia para el departamento de crédito y cobranzas y otra copia para contabilidad.

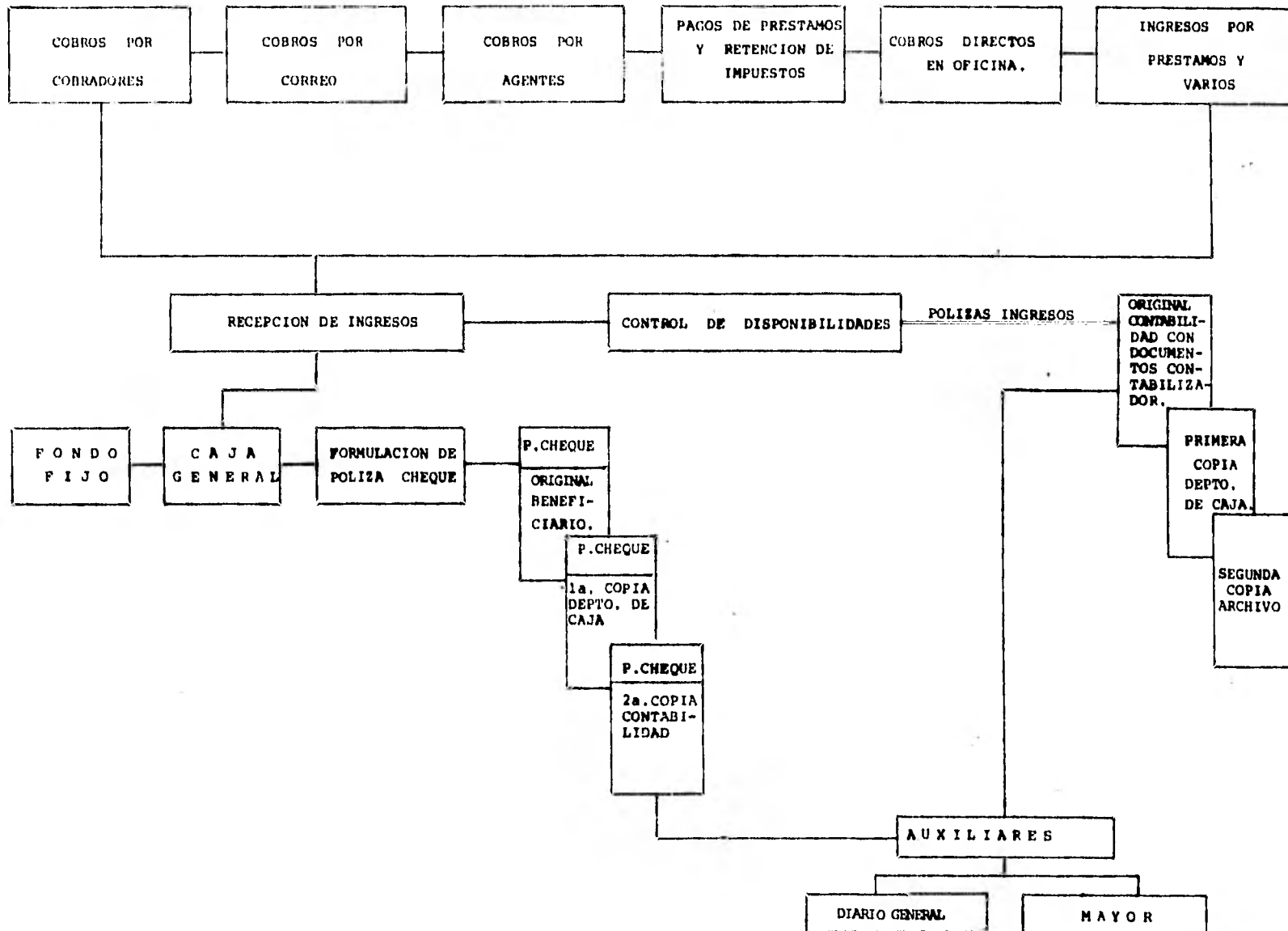
En lo que se refiere a egresos se efectúa como sigue:

Las facturas son entregadas a revisión mediante un contra-recibo al que se le asigna una fecha para que el proveedor pase a efectuar el cobro, estas facturas pasan a la Gerencia para que sean autorizadas debiendo reunir copia del pedido firmado por la persona correspondiente, firmada y sellada la factura de recibida la mercancía de conformidad y demás requisitos según el caso, una vez autorizados los pagos pasan al cajero para que se elaboren los cheques correspondientes, que son firmados por el Gerente; a la presentación del contra-recibo correspondiente es canjeado por el cheque, quedando la póliza - cheque firmada de recibido, anexando las facturas y documen--

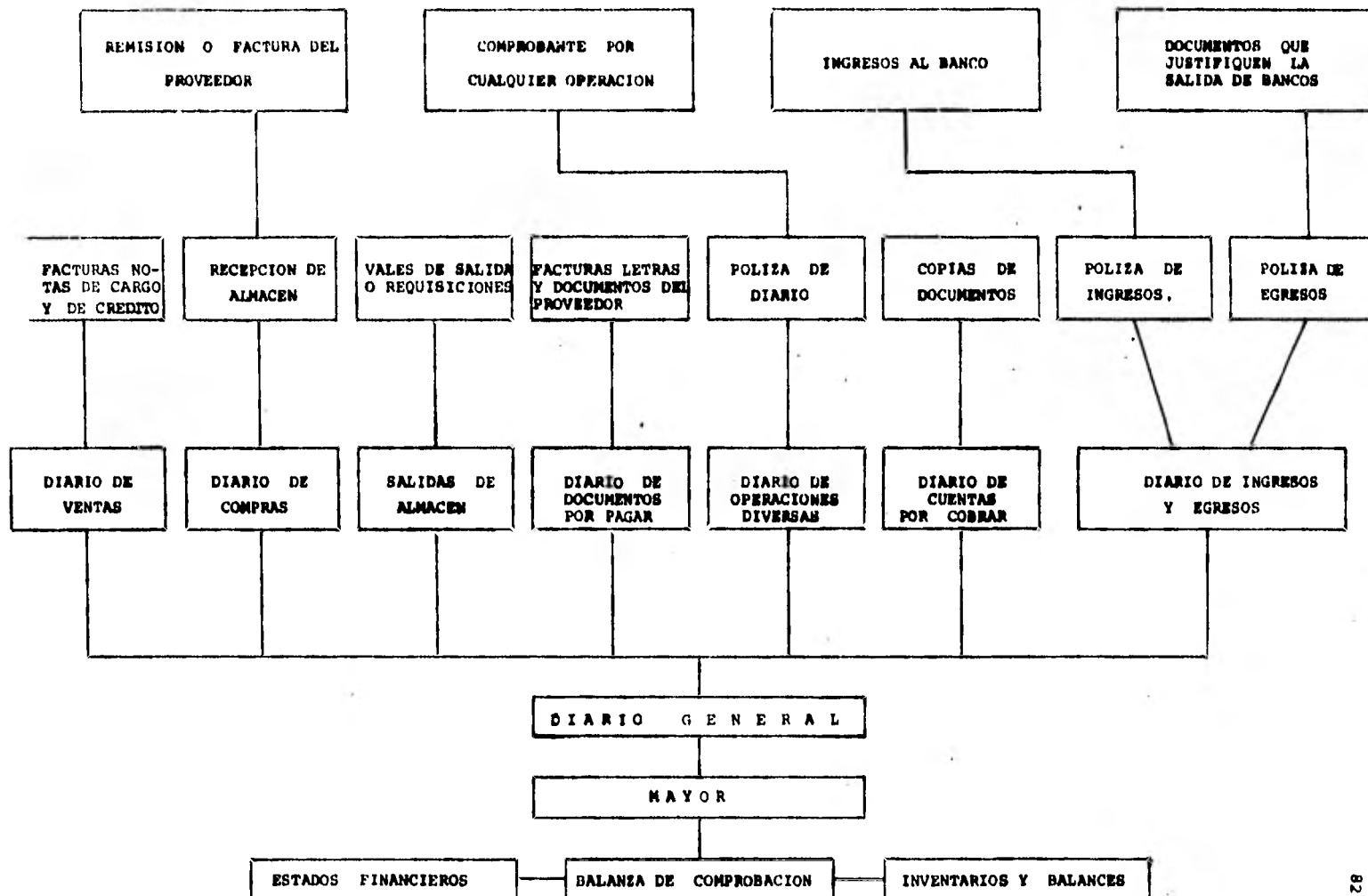
tos que lo ampararon las cuales pasan al Departamento de Contabilidad.

Otra labor de este Departamento es el manejo de caja chica, - cuyo fondo es pequeño, que se utiliza para hacer pagos menores y se repone diariamente por la cantidad que sumen los comprobantes, que a la vez son aprobados por la Gerencia, esta - póliza cheque, con sus comprobantes, también pasan al Departamento de Contabilidad. El fondo de esta caja puede fluctuar de \$1,000.00 a \$6,000.00 dependiendo de la política de la empresa.

METODO GRAFICO



GRAFICA DEL REGISTRO CONTABLE



METODO DE CUESTIONARIOS<sup>14</sup>

NOMBRE DE LA COMPANIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO :	_____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL :	_____	HECHO	_____

**\*CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: OBSERVACIONES GENERALES.**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Tiene sucursales la negociación?
- 2 - ¿Quién regentea dichas sucursales?
- 3 - ¿En qué puntos se diferencian los métodos de contabilidad de las sucursales y los de la casa principal?
- 4 - ¿Se controla la contabilidad por un solo empleado?
- 5 - ¿Delega el tesorero sus atribuciones a otros empleados?
- 6 - ¿Firma el gerente las pólizas de los asientos diarios?

\*NA - No aplicable

<sup>14</sup>Ruiz de Velasco y Prieto Alejandro, Auditoría Práctica.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A:**

**OBSERVACIONES GENERALES**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 7 - ¿Quién guarda bajo su responsabilidad los contratos de importancia celebrados por la empresa?
- 8 - ¿Están caucionados los empleados que manejan fondos, o que desempeñan puestos de confianza?
- 9 - ¿Los empleados que ocupan puestos de confianza toman vacaciones periódicamente?
- 10 - ¿Quiénes son los encargados de atender los trabajos de dichos empleados durante su ausencia?
- 11 - Obténgase una gráfica de la organización, que demuestre la distribución del trabajo, actividades,

\*NA - No aplicable



NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A:

OBSERVACIONES GENERALES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

jefes responsables, etc.-  
de cada departamento.

NOMBRE DE LA COMPANIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO :	_____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL :	_____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - Nombre del cajero.
- 2 - ¿Desempeña el cajero - - -  
otras labores además de --  
las relacionadas a su car-  
go?
- 3 - ¿Tiene acceso el cajero a-  
cualquier libro o registro  
de contabilidad que no se  
refiere a las transaccio--  
nes de caja?
- 4 - ¿Quién es el jefe inmedia-  
to del cajero?

Quando un solo empleado atiende a las labores de caja y al mismo tiempo desempeña otros trabajos de contabilidad, hay oportunidad para que se cometan y/u oculten fraudes; especialmente cuando el cajero lleva también los registros de -- cuentas de clientes. Como precaución general contra fraudes, es preferible que el cajero no trabaje a las órdenes del contador. Esto puede facilitar combinaciones fraudulentas y en cubrir desfalcos. El cajero debe estar subordinado a un funcionario que no sea el contador.

- 5 - ¿Quiénes están autorizados  
para firmar cheques?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 6 - ¿Refrenda algún empleado de responsabilidad la firma del contador, cajero u otros empleados autorizados para firmar cheques?

Los cheques deben estar firmados por dos o más personas. - Ciertos empleados deben ser autorizados para firmar los cheques y otros para refrendar las firmas. Para no anular el fin que se persigue con las firmas mancomunadas, deben nombrarse funcionarios de igual jerarquía. Por subordinación indebida, un empleado de categoría inferior puede cometer la debilidad de firmar un cheque incorrecto formulado y firmado por su superior jerárquico.

- 7 - ¿Acostumbra alguna de las personas autorizadas para firmar cheques, firmarlos en blanco para que se puedan hacer pagos en su ausencia?
- 8 - ¿Inspeccionan las personas autorizadas para suscribir cheques, las facturas o documentos respecti

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

vos, al tiempo de firmar los cheques?

9 - ¿Se autorizan antes de efectuarse, todos los pagos hechos por la negociación; y se anota la autorización en los documentos respectivos antes de expedir los cheques correspondientes?

10 - ¿Quiénes son los empleados autorizados para aprobar el pago de facturas de proveedores, recibos por servicios, etc.?

Es conveniente autorizar a dos personas para firmar cheques, y a dos más para refrendarlos, evitando la firma de cheques en blanco.

El procedimiento que se sugiere en las preguntas 8 a 12, es de presentar a las personas autorizadas para firmar cheques y autorizar pagos, la documentación completa en cada caso, probando que la negociación ha recibido la mercancía o serviu

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

cio que liquida, esto implica la coordinación de departamentos independientes (aunque ligados entre sí) tales como de - compras, almacén, contabilidad y caja, por medio de órdenes de compra, avisos de recibo de mercancía, etc.

Adoptando la rutina que aquí se sugiere la firma del cheque y la autorización de la póliza de pago o comprobante de caja respectivo, significa que empleados de responsabilidad se -- han cerciorado de que se han llenado todos los requisitos ne cesarios para evitar desembolsos fraudulentos, antes de que sean expedidos los cheques.

11 - ¿Se anota el nombre o número de la cuenta de cargo en los comprobantes - (facturas, recibos, etc.), que cubren los desembol-- sos?

12 - ¿Se cancelan todos los do cumentos que cubren desem bolsos con un sello fecha dor que se lea: "PAGADO". En esta forma se trata de evitar pagos duplicados.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

13 - ¿Cómo se archivan los cheques cancelados o anulados?

Deben cancelarse, mutilando la parte de la firma y conservándose adheridos a los talonarios correspondientes, de manera que no puedan usarse indebidamente.

14 - ¿Quién abre la correspondencia?

15 - ¿Quién la distribuye?

16 - ¿Funciona un sistema para asegurar la correcta y total contabilización de documentos recibidos por correo que sea de fácil cobro, tales como cheques al portador y vales postales?

17 - ¿Se registran las remesas recibidas por correo en un libro especial?

18 - ¿Se comparan los gastos registrados en este libro con los ingresos de caja?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

19 - ¿Qué empleado hace este -  
trabajo?

20 - ¿Quién está autorizado pa  
ra endosar cheques recibí  
dos de clientes, etc., a-  
fin de depositarlos en el  
Banco?

21 - ¿Quién endosa estos che--  
ques en ausencia de la --  
persona designada al efec  
to?. ¿Se ha concedido es-  
ta autorización a dos per  
sonas, con el objeto de -  
evitar entorpecimientos -  
en el trabajo si solamen  
te un empleado puede endo  
sar los cheques?

El encargado de abrir la correspondencia debe ser empleado -  
de responsabilidad y confianza, y el sistema que se siga de-  
be garantizar que los cheques o documentos similares que se-  
reciban por correo, sean entregados al cajero e incluidos en  
los ingresos de Caja. Para este fin se usan registros de re  
mesas por correo, que deben ser anotados al tiempo de abrir-

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

la correspondencia por un empleado que no sea el cajero. Para el control de ingresos de caja se usan también acuses de - recibo numerados progresivamente e informes de cobros.

En ciertos negocios es práctico llevar el registro antes mencionado. En estos casos, el gerente debe abrir la correspondencia, sellando los cheques y otros documentos de esta índole con un sello que se lea: "Páguese a la Orden del Banco... para depositarse en la cuenta de cheques de....." mencionando el nombre de la negociación. De esta manera los documentos no pueden cobrarse ilícitamente.

- 22 - ¿Expide el cajero recibos numerados consecutivamente, al recibir dinero en efectivo?
- 23 - ¿Se manejan los cobros -- por medio de hojas numeradas consecutivamente, que amparen las facturas en poder de los cobradores?
- 24 - ¿Se firman las hojas de cobro por los cobradores y por el cajero?



NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

25 - ¿Se deposita íntegramente en el Banco el efectivo - recibido por concepto de cobros?. ¿Se hace el depósito diariamente?

26 - ¿Hace algún empleado o jefe de la negociación arcos periódicamente? ¿Se archivan los datos relativos a estos arcos?

Para ayudar al control de las transacciones de caja, se deben depositar todos los ingresos íntegramente y tal como se reciben; es decir, en cheques, efectivo, etc., y efectuar los pagos por medio de cheques. En cuanto a los pagos menores deben liquidarse con los fondos de la caja chica.

27 - ¿Se consiguen mensualmente los saldos de las cuentas bancarias según los libros, con los estados de cuenta recibidos por los Bancos?

28 - ¿Qué empleado formula estas conciliaciones?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

29 - ¿Se hacen investigaciones con respecto a los cheques girados por la negociación, que no se presentan al Banco para su cobro oportunamente? ¿Se anota el resultado de estas investigaciones en los Estados que se formulan para conciliar las cuentas bancarias?

Las conciliaciones mensuales de los saldos bancarios deben hacerse por algún empleado que no sea el cajero, y que no esté facultado para firmar cheques. La investigación de depósitos en tránsito de cheques no presentados oportunamente por el banco es de verdadera importancia.

30 - Se expiden los cheques girados para el pago de sueldos y salarios, o para reembolsar el fondo de caja chica, a nombre del cajero.

31 - ¿Es costumbre de la nego-

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

ciación girar cheques al-  
 portador? ¿Existe alguna-  
 razón especial por la - -  
 cual la negociación nece-  
 sita girar cheques en es-  
 ta forma?

Si se acostumbra a expedir cheques en esta forma, esta cir-  
 cunstancia debe tenerse muy en cuenta en los arqueos para --  
 evitar que en caso de existir desfalcos, se encubran con fon-  
 dos provenientes de estos cheques.

32 - ¿Se registran todos los -  
 cobros y los cheques pre-  
 cisamente en la fecha de-  
 la operación?

33 - ¿Acostumbra la negocia- -  
 ción considerar los che--  
 ques girados durante los-  
 primeros días de cada - -  
 ejercicio, dentro de las-  
 operaciones del ejercicio  
 anterior?

34 - ¿Acostumbra la negocia- -

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CAJA Y BANCOS**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

ción considerar los che--  
 ques girados durante los--  
 últimos días de cada ejer--  
 cicio o mes, dentro de --  
 las cuentas de períodos o  
 meses siguientes?

Cuando interesa a las negociaciones presentar balances y es--  
 tados de Pérdidas y Ganancias que reflejen una buena situa--  
 ción económica, algunas administraciones no vacilan en fal--  
 sear los hechos y disminuyen los gastos del ejercicio, car--  
 gándolos en otros períodos; o bien hacen figurar en el perio--  
 do que se audita, ingresos que corresponden al ejercicio si--  
 guiente.

35 - Describese brevemente el--  
 sistema de control y con--  
 tabilidad, relativo a las  
 ventas de contado.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

1 - ¿Desempeña el encargado de las cuentas de clientes -- otras labores aparte de -- aquellas específicamente -- relativas al manejo de este auxiliar?

2 - ¿Trabaja el encargado de cuentas de clientes bajo la supervisión del cajero?

3 - ¿Qué empleado guarda las facturas pendientes de cobro?

¿Se comparan periódicamente estas facturas con los saldos de las cuentas de clientes?

¿Qué empleado hace esta verificación y con qué frecuencia?

Para obtener una buena comprobación interna, las labores de caja, de cobro y las relativas al registro de cuentas, deben desempeñarse por diferentes empleados, si lo permiten las condiciones del negocio, la documentación que respalde los -

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

saldos pendientes de cobro deben guardarse por algún empleado especial que vigile los vencimientos.

De esta manera los cobradores rendirán cuentas a dicho empleado; pero el efectivo sería entregado al cajero directamente.

4 - ¿Se acostumbra remitir -- las facturas a los clientes, antes de que éstos efectúen los pagos respectivos?

¿Firman los clientes documentos a cambio de estas facturas?

En caso negativo, ¿qué salvaguardia conserva la negociación con respecto a los saldos insolutos de sus clientes?.

5 - ¿Qué registro se lleva para controlar las ventas hechas por "express - - - C.A.E." (cobrar al entregar) o por "correo reembolso"?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

Los cobros de estos saldos son difíciles de vigilar si no se lleva un registro de ellos y una cuenta especial de control. Periódicamente deben hacerse listas de los saldos pendientes, para que se hagan investigaciones de los casos de demora.

6 - ¿Se compara el total de los saldos de las cuentas clientes con la cuenta de control respectiva?. ¿Con qué frecuencia?

7 - ¿Ha habido diferencia entre las relaciones de clientes y la cuenta del mayor?

¿Cómo se han aclarado estas diferencias, en caso de haber existido?

Cualquier diferencia debe investigarse inmediatamente. No es aceptable la costumbre de llevar un saldo de diferencias para ajustar la relación. Al ocurrir éstas, deben comunicarse al contador, para que sean cuidadosamente investigadas, pues bien puede ser un fraude la causa de la discrepancia.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

8 - ¿Se incluyen en la cuenta de clientes saldos que no estén originados en operaciones de venta de mercancía?

9 - ¿Incluye la cuenta de - - clientes el valor de mercancía enviada en consignación?

El sistema de contabilidad que se adopte debe proveer las - cuentas necesarias a fin de que todas las transacciones sean propiamente clasificadas, pues de lo contrario se dificulta la formación de los estados financieros.

10 - Describese brevemente el procedimiento contable en los casos de mercancía en consignación.

11 - ¿Se acostumbra cargar a - las cuentas de los clientes antes de hacer el embarque de la mercancía?

12 - ¿En caso afirmativo, ¿qué



NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

cuenta se acredita?

- 13 - ¿Quién autoriza el límite de crédito para cada - - cliente?
- 14 - ¿Quién autoriza la cancelación de cuentas incobrables?
- 15 - ¿Qué control se tiene sobre las cuentas canceladas por incobrables?
- 16 - ¿Incluyen las cuentas de los clientes información relativa al límite de su crédito?
- 17 - ¿Quién autoriza los descuentos y bonificaciones que se hacen a los clientes?
- 18 - En caso de que la negociación haya establecido fases fijas para el cálculo de los descuentos y bonificaciones, ¿quién autori

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

za las bonificaciones y -  
descuentos extraordina---  
rios?

- 19 - ¿Se preparan periódicamen  
te listas de clientes, in  
dicando la antigüedad de  
las partidas que componen  
sus saldos y mostrando, -  
además, el límite de su -  
crédito? En caso afirmati  
vo, ¿con qué frecuencia -  
se hacen estas listas?
- 20 - ¿Verifica periódicamente  
algún empleado de respon  
sabilidad, si existen - -  
cuentas cuyo límite de --  
crédito se ha excedido?.-  
En caso afirmativo, ¿cómo  
lo hace?

Si las listas de clientes se preparan con la información que sugieren estas preguntas, verdaderamente proporcionan un medio de vigilancia de los cobros.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

21 - ¿Se ha designado a algún-  
 funcionario de la negocia-  
 ción para supervisar los-  
 cobros a clientes? ¿Ins-  
 pecciona con este fin las  
 relaciones periódicas cla-  
 sificadas por vencimien-  
 tos, y revisa la corres-  
 pondencia en los casos de  
 deudas atrasadas, etc.?

No han sido pocas las veces que se han descubierto irregula-  
 ridades en el manejo de las cuentas con los clientes por me-  
 dio de una inteligente interpretación de las listas de sal-  
 dos por cobrar.

22 - ¿Acostumbra la negocia- -  
 ción comunicarse periódic-  
 amente con sus clientes,  
 solicitando la confirma-  
 ción de los saldos que --  
 aparecen en los libros?

23 - ¿Se acostumbra enviar a -  
 los clientes estados men-  
 suales de sus cuentas?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 24 - ¿Qué empleado prepara los estados o, en su caso, -- formula las solicitudes -- de confirmación de sal-- dos?
- 25 - ¿Qué empleado verifica la corrección de los estados de cuenta o de las solici-- tudes de confirmación de-- saldos?
- 26 - ¿Qué empleado deposita en el correo las solicitudes de confirmación de sal-- dos, o de los estados de-- cuentas?
- 27 - ¿Qué empleado abre la co-- rrespondencia que tiene -- relación con los estados-- de cuenta o solicitudes -- de confirmación de sal-- dos?
- 28 - ¿Qué empleado investiga -- las diferencias que recla-- man los clientes? con re--

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: CUENTAS DE CLIENTES

SI NO NA\* OBSERVACIONES

lación a los estados de -  
 cuenta o solicitudes de -  
 confirmación de saldos?

Este es uno de los mejores métodos de comprobación, pero la organización del trabajo debe ser objeto de un detenido estudio, ya que una mala distribución de labores anularía sus efectos. El sistema que se adopte debe impedir que las partes capaces, por su posición, de cometer fraudes, tengan oportunidad de alterar a su conveniencia las solicitudes de confirmación o los estados de cuenta después de que su corrección sea comprobada; pero antes de enviarlos a los clientes. Asimismo, las respuestas de los clientes deben ser recibidas directamente por algún empleado que no pueda tener interés en ocultar cualquier irregularidad que los clientes reclamen.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: DOCUMENTOS POR COBRAR

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Qué empleado guarda bajo su responsabilidad los documentos por cobrar de la negociación?
- 2 - ¿Se lleva un registro de los documentos por cobrar? ¿Qué empleado está encargado de este registro?
- 3 - ¿Se compara periódicamente la suma de los saldos del registro auxiliar de documentos por cobrar en la cuenta de control respectiva?
- 4 - ¿Se preparan periódicamente listas de los documentos por cobrar, clasificando los respectivos saldos según las fechas de vencimiento?
- 5 - ¿Algún empleado de responsabilidad (que no sea el encargado del registro de

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: DOCUMENTOS POR COBRAR

SI NO NA\* OBSERVACIONES

documentos) efectúa periódicamente comprobaciones de los documentos por cobrar comparándolos con el registro?

- 6 - ¿Algún empleado se dedica a supervisar los cobros de documentos, inspeccionando con este fin las relaciones clasificadas por vencimientos, y revisando la correspondencia en los casos de deudas atrasadas, etc.?
- 7 - ¿Acostumbra la negociación recibir pagos parciales a cuenta de los documentos por cobrar?. Y, en caso afirmativo, ¿Se anotan los pagos parciales en los respectivos documentos o se hacen nuevos en substitución de los que hayan sido parcialmente pagados?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: DOCUMENTOS POR COBRAR**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

- 8 - ¿Se canjean por nuevos -  
 los documentos por cobrar  
 que se vencen sin haber -  
 sido liquidados, pospo- -  
 niendo la fecha de pago?.  
 En caso afirmativo, - -  
 ¿quién autoriza la renova-  
 ción de documentos?

Quando se sigue la costumbre de renovar los documentos, no -  
 es fácil determinar cuáles son realmente cobrables. En caso  
 de que la negociación considere conveniente, para sus pro- -  
 pios fines, renovar los documentos, debe existir un registro  
 de esta clase de transacciones, con el objeto de determinar-  
 en cualquier momento, cuál debe ser la cantidad que tenga --  
 que reservarse para documentos incobrables.

- 9 - ¿Acostumbra la negocia- -  
 ción descontar sus docu--  
 mentos en los bancos? -  
 ¿Qué cuentas se afectan -  
 al descontar documentos,-  
 y cuáles al ser liquida--  
 dos por los clientes?
- 10 - ¿Incluye la cuenta de do-



NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: DOCUMENTOS POR COBRAR**

**SI NO NA\* OBSERVACIONES**

cumentos por cobrar, saldos que adeudan personas que no sean clientes de la negociación (jefes o empleados, por ejemplo), o saldos que no se hayan originado en transacciones normales?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: PRESTAMOS Y ADELANTOS A EMPLEADOS A CUENTA DE SUS SUELDOS.**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Quién autoriza los adelantos o préstamos a los empleados a cuenta de - - sueldos?
- 2 - ¿Cómo están garantizados estos préstamos?
- 3 - ¿Se cargan intereses por dichos préstamos?
- 4 - ¿Es costumbre de la negociación admitir -con objeto de obtener una buena - presentación de sus cuentas-, que los empleados - deudores paguen sus saldos a fines de los ejercicios, facultándolos para renovar los préstamos inmediatamente después de - comenzar el nuevo período de operaciones?
- 5 - ¿En qué registro de contabilidad constan los préstamos o adelantos a cuenta de sueldos?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: PRESTAMOS Y ADELANTOS A EMPLEADOS A CUENTA DE SUS SUELDOS.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

6 - ¿Algún empleado de la empresa se ocupa de revisar periódicamente las cuentas de adelantos y préstamos a empleados, a fin de cerciorarse de que dichas cuentas se mantengan activas y de que los saldos - se estén liquidando conforme a las condiciones estipuladas cuando se hizo el préstamo?.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: ACTIVO FIJO

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Se proyectan y aprueban los desembolsos aplicables al activo fijo, por medio del sistema de autorizaciones?
- 2 - ¿Se especifican en las autorizaciones las cantidades aplicables ya sea a renovaciones o a reparaciones?
- 3 - ¿Se lleva algún registro que muestre las cantidades gastadas de más o de menos en las respectivas autorizaciones?

El sistema de autorizaciones y órdenes de trabajo es de gran uso y utilidad en empresas relativamente grandes. Provee un control de desembolsos, y proporciona buenos medios de distribución y clasificación de ellos. Las órdenes de trabajo pueden llevarse como complemento del sistema de autorizaciones.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: ACTIVO FIJO.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

nes. Estas cubren el proyecto en total, pero sus diferentes fases o etapas se controlan mejor llevando una orden de trabajo, para cada una de ellas.

4 - ¿Ha implantado la negociación el sistema de órdenes de trabajo?

5 - ¿Se toman periódicamente inventarios físicos de los bienes muebles e inmuebles de la negociación?

6 - ¿Quién está encargado de la revisión de dichos inventarios y de compararlos con los registros de contabilidad?

7 - ¿Cómo se investigan y registran en las cuentas las discrepancias que se descubren al tomar dichos inventarios?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO :	_____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL :	_____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: ACTIVO FIJO.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

8 - ¿Se lleva algún registro de pasivo originado en -- contratos de construc- - ción?

9 - ¿Tiene la negociación - - obligaciones por concepto de adiciones o complemento de equipo, planta, - - etc., que se tengan en -- proyecto o que se estén - llevando a cabo?. En tal caso, ¿Cuál es el costo - posible de tal trabajo -- pendiente de completarse, o del equipo, etc., por - adquirirse?

¿Cómo se tiene pensado fi nanciar los desembolsos - respectivos?

Estos puntos interesan al auditor tanto para la investiga- - ción de los pasivos como para formarse una idea de la situa- - ción financiera de la compañía. Los contratos de construc- - ción muchas veces obligan al pago de cantidades al terminar-

NOMBRE DE LA COMPANIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: ACTIVO FIJO.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

se cierta fase del trabajo; ésta es una de las razones por las cuales se necesitan inspeccionar dichos contratos. Por otra parte, cuando la negociación tiene obligaciones contraídas para aumentar o completar su equipo, planta, etc., es natural que su situación financiera se afecte por concepto del pasivo contingente que exista con este motivo.

10 - ¿Tiene la empresa terrenos o propiedades que no usa?

11 - ¿Si el valor de dichas propiedades es de cierta importancia, se muestra la cantidad respectiva específicamente en los estados financieros de la empresa?

12 - ¿Cómo se dispone del equipo, bienes inmuebles, etc. sobrantes o no usados por la negociación, y quien autoriza que se disponga de este activo?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: ACTIVO FIJO.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 13 - ¿Tiene la negociación en-  
 proyecto abandonar o demo-  
 ler algunas de sus propie-  
 dades?
- 14 - ¿Se deprecian o amortizan  
 anualmente las propieda--  
 des, el crédito mercantil,  
 etc.?
- 15 - ¿Quién asigna la propor--  
 ción que debe reservarse--  
 por amortización o depre-  
 ciación?
- 16 - ¿Quién guarda los títulos  
 de propiedades de la em--  
 presa?
- 17 - ¿Es adecuado el sistema -  
 de la negociación para ga-  
 rantizar que el costo del  
 equipo retirado del servi-  
 cio o vendido se acredite  
 a las respectivas cuentas  
 del activo fijo?



NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: PASIVO.**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Se aprueban los préstamos bancarios por personas facultadas para ello?
- 2 - ¿Ha obtenido la negociación préstamos garantizados con hipotecas?
- 3 - ¿Quién está facultado para suscribir, a nombre de la negociación los documentos por pagar, o para aceptar giros, etc.?
- 4 - ¿Cuántas firmas se requieren para suscribir los documentos anteriormente mencionados?
- 5 - ¿Recibe la empresa estados mensuales de sus acreedores?
- 6 - ¿Quién revisa dichos estados, y los compara con --

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: PASIVO.**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

los libros de contabili--  
dad?

- 7 - ¿Ha garantizado en alguna  
forma las cuentas de sus-  
acreedores?

Tanto este punto como el que se refiere a la pregunta número 2, son de importancia para la preparación de los estados financieros de la empresa, los cuales deben indicar qué activo se ha dado en garantía.

- 8 - ¿Facilita el sistema adop-  
tado por la negociación -  
el pronto pago de las fac-  
turas de proveedores, - -  
etc.?

- 9 - ¿Se lleva algún registro-  
de las operaciones de - -  
obligaciones contingentes  
por concepto de reclama--  
ciones o similares?

En empresas de transportes, por ejemplo, estos registros son indispensables.

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: PASIVO.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 10 - ¿Obtiene algún empleado -  
 de responsabilidad, con--  
 firmaciones mensuales de-  
 los bancos en las que se-  
 mencionen tanto los sal--  
 dos como todas las obliga-  
 ciones a cargo de la em--  
 presa?

Las confirmaciones deben recibirse personalmente por el ge--  
 rente o administrador general; así podrá haber vigilancia --  
 constante para evitar irregularidades ocasionadas por el uso  
 indebido de facultades confiadas a ciertos funcionarios de -  
 la negociación.

- 11 - ¿Es necesaria alguna - -  
 reserva para posibles -  
 obligaciones contingen- -  
 tes?

- 12 - ¿Han existido diferencias  
 contra el total de saldos  
 del auxiliar de acreedo--  
 res, o del registro de --  
 cuentas por pagar, y el -  
 saldo de las cuentas res-

NOMBRE DE LA COMPANIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: PASIVO.**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

pectivas del libro mayor?  
 Si es así, ¿Cómo y quién  
 ha investigado dichas di-  
 ferencias? ¿Se han comuni-  
 cado dichas diferencias -  
 al contador?

- 13 - En el caso de que la em-  
 presa tenga transacciones  
 con proveedores o clien-  
 tes en el extranjero ¿Se  
 hacen provisiones en las  
 cuentas para las fluctua-  
 ciones en el cambio de mo-  
 neda?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: VENTAS.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Quién autoriza los envíos?
- 2 - ¿Se hacen todos los envíos por medio de órdenes?
- 3 - ¿Quién recibe la relación de los embarques o envíos hechos, y en qué forma se prepara y comprueba dicha relación?
- 4 - ¿Qué trámite se da a las relaciones de envíos o embarques?
- 5 - ¿A quién se emite la copia de la orden de envío?

El sistema que requieren las preguntas 1 a 5 es aquel que establece que el despacho de mercancías del almacén, se autorice con órdenes de envío, salidas de almacén, o algún documento similar, numerados progresivamente, que éstos se contro--

NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: VENTAS.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

len y se registren propiamente en contabilidad.

6 - ¿Cómo se manejan las órde  
 nes pendientes?

7 - ¿Qué registro se guarda -  
 de los embarques extravia  
 dos o en tránsito?

8 - ¿Cómo se controlan y se -  
 registran en los libros -  
 de contabilidad las devo-  
 luciones de ventas?

9 - ¿Quién autoriza los crédi  
 tos por devoluciones so--  
 bre ventas?

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: COMPRAS

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 1 - ¿Qué documentación o acto origina la compra?
- 2 - ¿Cómo y quién autoriza -- las compras?
- 3 - ¿Cómo se coordina el acto de compra con el Departamento de Almacén?
- 4 - ¿Cómo se coordina el acto de compra con la Contabilidad?
- 5 - ¿Expide el departamento - que recibe los materiales o mercancías los avisos - respectivos sin conocer - las órdenes de compra?

Es recomendable que el departamento que reciba materiales o mercancías ignore ciertos detalles, como números de unidades y precios de los envíos, con el objeto de proveer una comprobación adecuada al comparar la nota de entrada de almacén --

NOMBRE DE LA COMPAÑIA:	_____	INIC. FECHA	_____
PERIODO REVISADO	: _____	REV.	_____
EXPEDIENTE FISCAL	: _____	HECHO	_____

**CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: COMPRAS.**

SI NO NA\* OBSERVACIONES

con la factura de compra correspondiente.

6 - ¿En qué departamento se -  
comparan los avisos de re-  
cibo de materiales con --  
las facturas de proveedo-  
res?

7 - ¿Se aprueban las facturas  
de proveedores por el De-  
partamento de Compras en-  
cuanto a precios, descrip-  
ción de la mercancía, - -  
etc.?

¿Qué anotaciones se hacen  
a este respecto?

En las facturas que amparan compras es conveniente usar un -  
sello que describa los trabajos de comprobación aquí sugeridos,  
con espacio para las firmas de los empleados que lo hicieron.

8 - ¿Quién verifica la correc-  
ción aritmética de las --  
facturas de proveedores?



NOMBRE DE LA COMPAÑIA: \_\_\_\_\_ INIC. FECHA \_\_\_\_\_  
 PERIODO REVISADO : \_\_\_\_\_ REV. \_\_\_\_\_  
 EXPEDIENTE FISCAL : \_\_\_\_\_ HECHO \_\_\_\_\_

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO RELATIVO A: COMPRAS.

SI NO NA\* OBSERVACIONES

- 9 - ¿Cómo se tramitan los fal-  
tantes en la mercancía --  
comprada?
- 10 - ¿Se hacen adelantos en --  
efectivo a los proveedo--  
res?. Si es así, ¿De qué  
manera se registran en --  
los libros dichos adelan-  
tos y cómo y en qué forma  
se liquida a los proveedo-  
res?  
¿Quién autoriza estos ade-  
lantos?
- 11 - ¿Cómo se manejan en los -  
libros de contabilidad --  
las devoluciones relati--  
vas a las compras?."

Hasta aquí hemos transcrito y comentado los términos de algunos cuestionarios que están enfocados hacia la investigación de los sistemas de contabilidad y de Control Interno. Pero existen otros aspectos de vital importancia en las empresas que es necesario investigar cuidadosamente porque atañen tanto a la situación financiera a cuya exposición se encaminan los procedimientos de Auditoría, como a cuestiones que si bien no constituyen métodos de Control Interno, si tienen mucho que ver con la conducción correcta de las empresas. En concreto nos referimos a los aspectos jurídicos y fiscales de la empresa, y también a ciertas cuestiones relacionadas con la economía y las legislaciones.

Los Contadores Públicos de experiencia han reconocido la utilidad de estos cuestionarios, sabiendo que no puede considerarse completo un trabajo de auditoría sin contar con un buen fundamento que otorgan los cuestionarios al ubicarnos en la situación que guarda la empresa en relación ante el Fisco y en lo que se refiere al cumplimiento de legislaciones del trabajo y otras reglamentaciones.

## CAPITULO V

NECESIDAD DE IMPLANTAR UN ADECUADO SISTEMA DE CONTROL INTERNO  
Y LAS VENTAJAS QUE REPORTA.

Debido al extraordinario crecimiento de las empresas modernas se ha visto la necesidad de hacer un buen estudio sobre el -- Control Interno existente en las mismas y hemos llegado a con- siderar que es el punto clave, el punto donde se reúne la Ad- ministración con las distintas unidades de operación y es el- que refleja la política de administración de la empresa a tra- vés de la información financiera resultante de los procedi- mientos de Contabilidad.

En primer término la Contabilidad, y posteriormente el Con- trol Interno han sido consecuencia del desarrollo económico - de las empresas. En la actualidad, de la misma manera, cuan- do una empresa ha ido creciendo hasta alcanzar una magnitud - respetable y en las empresas donde se carece total o parcial- mente de un sistema de Control Interno, es común observar que cuando los directores llegan a la conclusión de que una deci- sión adoptada ha tenido erróneos resultados, se lamenten di- ciendo "Si yo hubiera...". Es entonces cuando más de un di- rector han visto con sumo desaliento y claro está reconocien- do con la mayor de sus sorpresas que, cuando más seguros esta- ban de una decisión más lejos estaban de la verdad y es éste- el momento en que se dan cuenta de la necesidad de establecer un sistema adecuado de Control Interno, ya que dichos dirigen- tes se sentían confiados en sus decisiones puesto que veían - crecer a la empresa, pero no percibían que la empresa crecía, no por sus decisiones, sino porque el giro a que se dedicaban era probablemente virgen, y al momento en que otros product- ores se introdujeron al mismo giro, fue en ese momento cuando-

se dieron cuenta de que la empresa crecía, no por sus decisiones sino porque actuaban en un terreno inexplorado, y es ante esta situación cuando sienten la necesidad de revisar, modificar y hasta en algunos casos implantar ese algo que controla.

El Director o Administrador de una empresa, al decidir implantar el sistema de Control Interno tratará, de exigir de dicho sistema la suficiencia necesaria y la mayor seguridad posible para que los intereses de la empresa se encuentren debidamente protegidos.

El Control Interno debe reunir principios que varían según cada empresa y que pueden exponerse en la forma siguiente<sup>15</sup>:

1. "Debe fijarse la responsabilidad y hacer una delimitación exacta de ésta ya que si no el Control Interno será ineficiente.
2. La Contabilidad y las operaciones deben estar separadas. Un empleado no debe ocupar un puesto en que tenga control de la Contabilidad. Por ejemplo: el tenedor de libros que lleva el mayor no debe tener acceso a la caja o al registro de ventas de contado.
3. Se debe de comprobar total y exactamente que las operaciones y la Contabilidad se lleven en forma exacta. Por ejemplo: las ventas de mostrador deben totalizarse con la tira de Auditoría.
4. Ninguna persona debe tener completamente a su cargo una transacción comercial, cualquier persona deliberada o inadvertidamente, cometerá errores, pero es probable que un error se descubra si el manejo de una transacción es-

<sup>15</sup> Arthur W. Holmes; Auditoría.

tá dividida entre dos o más personas.

5. Debe escogerse y entrenarse cuidadosamente al personal.- Un entrenamiento adecuado da por resultado mayor eficiencia, reducción de costos y empleados más atentos y activos.
6. Debe haber rotación entre los empleados asignados a cada trabajo, ya que ésta reduce las oportunidades de cometer un fraude, indica la aceptabilidad de un empleado y frecuentemente da por resultado nuevas ideas para la organización.
7. Las instrucciones de operación para cada puesto, deben estar siempre por escrito. Los manuales de procedimientos fomentan la eficiencia y evitan los errores.
8. Para protección de la empresa los empleados deben tener póliza de fianza.
9. Debe hacerse uso de equipo electrónico o mecánico siempre que esto sea factible. Aún cuando siempre hay que ejercer vigilancia para evitar errores y manipulaciones. Inclusive usando este equipo se facilitan las operaciones, se fomenta la división de labores y se puede reforzar el Control Interno."

Para confiar en los resultados que arrojan los estados financieros, la Contabilidad debe apoyarse en un Control Interno eficaz, ya que esta información no sólo le interesa a los directivos, sino también a los jefes de cada departamento, por lo tanto el Control Interno adecuado debe existir en cada uno de los departamentos que forman a la empresa.

La extensión de las pruebas que hace el auditor se basan en el conocimiento que tenga de la existencia del Control Inter-

no, por lo que mientras mejor sea dicho control, las extensiones que hará el auditor en sus pruebas de Auditoría serán menores, y en ellas tendrá la suficiente confianza para basar - sus opiniones.

El Control Interno adecuado es muy necesario ya que da protección a los activos de la empresa, siendo responsabilidad de - la dirección lo que les pueda suceder a éstas.

Por todo lo expuesto anteriormente nos damos cuenta de la - - gran importancia de contar con un sistema de Control Interno - adecuado, el cual nos proporciona múltiples beneficios y nos - ayudará a evitar errores y resultados negativos como a los -- que a continuación mencionaremos como consecuencia de un sis- tema de Control Interno inadecuado:

La consecuencia inmediata de un sistema de Control Interno -- inadecuado es el costo tan alto que nos representaría una au- ditoría externa ya que ésta no alcanzaría su finalidad, debi- do a la ineficiencia de dicho control.

Otra consecuencia de un Control Interno inadecuado es la relacionada con la responsabilidad de los empleados. Existen normas en relación con dicha responsabilidad las cuales deben de ser establecidas de antemano ya que si no, como puede ser po- sible que funcione. Para que el Control Interno sea adecuado esas normas deberán ser aplicadas, dichas normas son las si- guientes<sup>16</sup>:

- "Cada empleado debe saber ante quién es responsable.
- Cada empleado debe saber de lo que es responsable.

<sup>16</sup> Geo M. Darlington, Gerencia de Oficinas.

- Cada empleado deberá tener la autoridad necesaria que nace precisamente de sus responsabilidades.
- Cada empleado deberá ser responsable exclusivamente ante una sola persona.
- La responsabilidad de muchas personas ante una sola persona, no debe existir.

Un sistema de Control Interno inadecuado da como consecuencia que constantemente se caiga en errores, tales como:

- Errores de Aplicación. Ejemplo de esto es que al aplicar contablemente una operación, en lugar de llevarla a una cuenta se lleve a otra tal es el caso, de que en vez de cargarlo a Clientes se afecte la cuenta de Documentos por cobrar.
- Errores de Principio. Cuando una cuenta no ha sido evaluada en forma correcta como podría ser la cuenta de Proveedores por falta de conocimientos contables suficientes.
- Errores de Omisión. Cuando por olvido o por simple descuido se deje de registrar un cobro, una adquisición o cualquier operación.
- Errores de Interpretación. Cuando la interpretación que se haga es incorrecta, como puede ser la interpretación de una cuenta deudora como si fuera acreedora.
- Errores Aritméticos. Estos son los más comunes, ya que se refiere a las operaciones de cálculo como la suma, resta, multiplicación y división, las cuales pueden realizarse en forma incorrecta.

Es importante mencionar que un adecuado sistema de Control In

terno no evitará estos errores que son inevitables, pero sí - los disminuirá al máximo".

Es muy necesario implantar un sistema de Control Interno, pero a través de la práctica nos hemos podido percatar que cualquier cambio por pequeño que éste sea para los empleados es difícil de aceptar y por lo mismo se sienten desplazados al quitarles o modificarles responsabilidades, pues creen que -- con ello los están relegando. En nuestra opinión muy personal creemos que al implantar un sistema de Control Interno se tiene que hacer con mucho tacto, explicando a los empleados - que el nuevo sistema y los cambios que trae consigo serán en beneficio de todos ya que se reflejará en una mayor productividad lo que les proporcionará mejores condiciones de trabajo, aumento de sueldo, mayor colaboración y satisfacciones.

El sistema de Control Interno es de gran importancia en cualquier empresa, además de que trae consigo numerosas ventajas para las mismas. Esto se ha demostrado a través de la experiencia que han tenido las empresas que han implantado dicho sistema.

La eficiencia del Control Interno se debe a que el mismo tiene tres categorías<sup>17</sup>: "Endeble, apropiado y amplio. Es endeble ya que la responsabilidad de dos o más operaciones recae sobre una misma persona. Es apropiado ya que las funciones - del personal están divididas de tal manera que el trabajo que realiza una persona es supervisado por otra que no tenga ninguna relación con la primera. Es amplio ya que es extenso, - ya que por ejemplo se tienen separadas las funciones de registro de documentos por pagar, crédito y cobranza, nóminas, - - etc., también se identifican por la existencia de un departa-

<sup>17</sup> Erick L. Kohler; Introducción a la práctica de la Contaduría Pública.



mento de Auditoría Interna, o sea de una persona o personas - encargadas de verificar el trabajo de otras, pero no realiza transacciones ni registros de Contabilidad, teniendo así un mejor control, evitando al máximo errores y posibles fraudes.

Es conveniente aclarar que ningún sistema de Control Interno puede quedar incluido totalmente dentro de alguna de las categorías antes mencionadas, ya que cualquier sistema puede ser endeble en un aspecto y amplio en algún otro.

Tratándose de empresas pequeñas, cuyas necesidades no son muchas es común que su sistema sea endeble, en una empresa que no es pequeña pero tampoco de gran magnitud se utiliza un sistema más o menos apropiado, y es un sistema amplio, el que -- por lo general se utiliza en empresas grandes, lo anterior no es una regla general, cada sistema debe examinarse para conocer cuales y donde están sus debilidades y donde su fuerza.

Las ventajas de un buen sistema de Control Interno son muchas, pero se pueden resumir en lo siguiente:

1. Con relación al registro:
  - Mejor control de operaciones.
  - Información Financiera y Contable oportuna y veraz.
2. Con relación a la economía:
  - Evita al máximo errores ahorrando tiempo.
  - Evita o descubre fraudes que se traducen en pérdida de dinero.
3. Con relación a los costos:
  - Menores costos evitando pérdidas en materiales, productos de mejor calidad, así como mejor rendimiento por parte del personal.

4. Con relación a la Auditoría:

- Tiempo de realización
- Personal necesario
- Fijación de honorarios
- Programas de Auditoría
- Papeles de Trabajo
- Alcance de las pruebas

5. Con relación a futuras inversiones:

- Sirve de base a futuras inversiones.
- Sirve de base para obtener los presupuestos.

Así mismo la importancia del sistema de Control Interno radica en que la implantación y aplicación continua del mismo, -- adecuado a las necesidades de la empresa, puede impedir que:

- Se dejen de contabilizar ingresos.
- Se dejen de contabilizar compras.
- Se registren más gastos de los que efectivamente se erogaron.
- Se incurra en errores al levantar, concentrar y valorar los inventarios físicos.
- Se deje de recabar la documentación externa comprobatoria de las operaciones realizadas.
- Se deje de recabar la documentación interna comprobatoria de las operaciones realizadas.
- Adolezca de errores la documentación externa y la interna".

Como conclusión un Control Interno inadecuado es de gran trascendencia ya que las ineficiencias del mismo pueden ser refle

jadas en los estados financieros. Aún en caso de que las deficiencias no repercutieran en los estados financieros éstas pueden ser de gran importancia y será necesario adoptar medidas correctivas inmediatas. Por todo lo expuesto anteriormente nos podemos dar cuenta de la gran importancia y ventajas-- que reporta para las empresas un buen sistema de Control Interno.

## CAPITULO VI

RELACION DEL CONTROL INTERNO CON LA PLANEACION DE UNA AUDITORIA

¿Qué es planear?

Podemos decir que en forma general planear es: decidir qué medios se van a emplear para lograr los objetivos que se persiguen tomando en consideración los elementos de que se dispone y los obstáculos que hay que vencer.

Para que el Contador Público pueda planear la Auditoría debe compenetrarse en todas y cada una de las características de la empresa, antecedentes de la misma, y de esta manera logrará una adecuada Auditoría encaminada al logro de los objetivos perseguidos, pero para ello debe de tomar en cuenta los siguientes factores<sup>18</sup>:

1. "El giro de la empresa, las operaciones que lleva a cabo y los contratos que haya celebrado.
2. Los signos internos de la empresa que se va a auditar.

Algunos ejemplos de signos internos son entre otros los siguientes:

- Cantidad de personal.
- Volumen de operaciones que realiza.
- Clase, cantidad y calidad de mercancías, materias primas, etc.

<sup>18</sup> Arthur W. Holmes; Auditoría.

- Calidad y tamaño de sus edificios, maquinaria, equipo de oficina, etc.
  - Tamaño de sus departamentos, almacenes y bodegas.
3. La efectividad del Control Interno vigente en la empresa en el período que va a revisar, su organización, su administración y su sistema contable.
  4. Estudio, análisis e interpretación de estados financieros, libros de contabilidad y cualquier otra documentación contable.
  5. Resultados de Auditorías anteriores.
  6. Estructura jurídica de la empresa.

Antes de iniciar la Auditoría ésta debe de ser planeada cuidadosamente ya que constituye una fase importante de la misma, para poder desarrollarla con eficiencia y rapidez, evitando duplicidades de trabajo y labores innecesarias. Al planear la Auditoría, se pretende con ello un mejor desahogo de la misma, que los procedimientos a aplicar sigan una secuencia lógica a fin de que el resultado de uno sirva de base al siguiente y que la labor de Auditoría de una persona, complemente o confirme el resultado del trabajo desarrollado por otra; así mismo los procedimientos deben de coordinarse de acuerdo a las características y necesidades de cada Auditoría.

En resumen puede decirse que planear una Auditoría quiere decir determinar con anterioridad:

- Qué operaciones, cuentas, activos y pasivos van a revisarse.
- Qué procedimientos se van a aplicar y con qué extensión.
- Con qué oportunidad se van a aplicar dichos procedimientos.

- En qué orden se va a efectuar la revisión de operaciones, - cuentas, activos y pasivos.
- Qué cantidad de personas se necesitan para llevar a cabo la Auditoría y qué funciones van a desarrollar cada una de - - ellas.
- En qué papeles de trabajo deben consignarse."

Sin embargo la planeación no puede abarcar todos los aspectos de la Auditoría en forma minuciosa, aunque desde luego, el -- Contador Público sí debe de tener una visión general del trabajo de Auditoría que va a llevar a cabo al iniciarla, es decir, que la planeación de ésta ya esté en forma general y en lo particular en la fase concreta que se va a desarrollar.

Hay que tener muy en cuenta que en toda planeación de Auditoría, ésta debe de ser flexible, de tal manera que cuando las circunstancias lo ameriten, el Auditor pueda hacer los cambios y variaciones que considere necesarios, ya que pueden -- surgir circunstancias no consideradas hasta el momento.

Una vez que el Contador Público ha concluido con esta fase de la Auditoría, formulará su programa de trabajo. Ahora bien, - el Control Interno tiene una gran influencia en la planeación de la Auditoría, ya que según sea su estructura es la forma - como se planea y se programa la Auditoría, o sea, al planearla en función al grado del Control Interno existente, el Contador Público toma como base el resultado del estudio del sistema previamente realizado y en consecuencia enfoca su atención a aquellos puntos que más lo requieran con el objeto de - cerciorarse de la efectividad del mismo y allegarse de suficientes elementos de juicio que le permitan dar su opinión -- profesional.

El Boletín No. 2 de la Comisión de Procedimientos de Audito--

ría, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, dice lo siguiente:

"Cuando el Contador Público es llamado para examinar los Estados Financieros preparados por una empresa, el objetivo final de su trabajo profesional será el de dar un dictamen en el -- que hará constar que dichos estados presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, que dichos estados están elaborados conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados y que dichos principios fueron aplicados consistentemente en relación con el ejercicio anterior."

El Contador Público para poder emitir su opinión profesional tiene que obtener suficiente información de la empresa, y de los estados financieros de la misma, ya que como es un profesional no puede emitir su dictamen sin tener la certeza objetiva de la situación que guarda la empresa.

A este respecto sigue diciendo el mencionado Boletín:

" Para que el Contador Público pueda emitir su opinión profesional deberá tener la certeza razonable y la convicción de:

- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros refleja.
- Los criterios y métodos usados para reflejar en la Contabilidad y en los Estados Financieros dichos hechos y fenómenos.
- La uniformidad con que fueron aplicados los principios de Contabilidad generalmente aceptados y la consistencia de su aplicación."

La planeación de la Auditoría es muy importante ya que por medio de ella el auditor reúne todos los elementos objetivos de

prueba que le servirán de base para opinar que los estados financieros reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa de que se trate; pero no puede ser detallada de todas las operaciones pues sería impráctica e incosteable, el sistema de Control Interno es precisamente el que nos determina esta situación y de ahí su relación y la importancia que tiene en la planeación de la Auditoría de Estados Financieros.

La mayor parte de los elementos específicos o características peculiares de la empresa cuyos estados se van a examinar quedan involucradas dentro del sistema de Control Interno. Este término en su sentido amplio, incluye por lo menos, los siguientes elementos<sup>19</sup>:

- a) "La organización de la empresa, o sea, el sistema de dirección, la división y coordinación de labores y la correlativa asignación de responsabilidades.
- b) El procedimiento o prácticas establecidas, incluyendo su planeación y sistematización, los registros y formas y la información que permiten proteger la integridad de los activos y mantener control adecuado sobre los pasivos, los productos y los gastos.
- c) El personal de la empresa, incluyendo los elementos de en trenamiento, eficiencia, moralidad y retribución.
- d) La supervisión, que abarca desde la más elemental verificación interna, hasta la aseguración de funciones específicas de Auditoría a algunos funcionarios o a un departamento especializado."

<sup>19</sup>Boletín No. 2 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.



Existen varios procedimientos para la verificación del Control Interno que varían según el caso, pero Brink, Víctor Z. - en su obra "The Independent Auditor's Review of Internal Control" señala unos lineamientos generalmente aceptados:

1. "Es preferible hacer la revisión del Control Interno como labor preliminar de la Auditoría y, si es posible antes de la fecha de balance. Esto ayuda a preparar en una forma más eficiente el programa de trabajo para la Auditoría.
2. La comprobación del sistema de Control Interno no debe considerarse como parte aislada de la Auditoría, sino antes es preciso que se coordine con el programa completo. Este punto de vista también hace hincapié en que las mismas pruebas selectivas que se hacen para la Auditoría, sirven también como parte de la revisión del Control Interno.
3. Existen diferencias considerables de opinión sobre si los cuestionarios e instalaciones son eficaces para proceder a la revisión de los métodos de Control Interno. Aunque es indudable que las instrucciones escritas de alguna clase son necesarias como guía de los ayudantes del auditor y como base de una verificación efectiva.
4. Aunque hay discrepancias de opinión sobre la mejor forma y presentación de los papeles de trabajo relativos de Control Interno, es indiscutible la necesidad de un registro de cualquier clase en el cual, los datos respectivos se archiven por secciones para formar un expediente que pueda facilitar su consulta y revisión en futuros trabajos.
5. El examen del Control Interno, incluyendo las pruebas selectivas llevadas a cabo para los fines de Auditoría, no

garantizan que todas las irregularidades vayan a ser descubiertas. Aún a pesar de que la revisión se extienda más allá del límite que pueda justificar su costo, está sujeta a la condición humana de error y a la posibilidad de que exista la negligencia o convivencia entre dos o más empleados.

El sistema de Control Interno es fundamental ya que será la base que proporcionará al auditor los caminos a seguir en el examen de cada una de las áreas que planeó revisar con el objeto de obtener los elementos de juicio suficientes para estar en posibilidades de opinar."

El programa de Auditoría tiene como finalidad servir de guía para el desarrollo del trabajo, ya que contiene una relación de procedimientos ordenados y clasificados, los cuales deberán de desarrollarse en cada una de las fases del examen en el tiempo planeado. Como es lógico de suponer deberá ser susceptible de modificación atendiendo a las circunstancias que llegarán a presentarse.

No será posible establecer un programa de trabajo estándar -- aplicable a cualquier empresa, sino que deberá ajustarse a las necesidades particulares de cada una de ellas que se vaya a auditar.

El Boletín No. 5 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos define el programa de trabajo de la siguiente manera:

"En el sentido estricto el programa de trabajo es un enunciado lógicamente ordenado y clasificado, de los procedimientos de Auditoría que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar y la oportunidad con que se han de aplicar. En ocasiones se agregan a éstos algunas explicaciones o detalles de in

formación complementaria tendiente a ilustrar a la persona -- que va a aplicar los procedimientos de Auditoría, sobre características y peculiaridades que debe conocer."

Si se tratara de primeras Auditorías el programa de trabajo - se elaborará simultáneamente al desarrollo de la misma, desde luego que se deberá tener de antemano un programa provisional originado del estudio preliminar, el cual se irá modificando.

En el caso de que no sean primeras Auditorías, el programa -- elaborado en la primera servirá de base para el nuevo programa, pero como es lógico se le harán las modificaciones si el caso lo amerita por cambios ocurridos en el Sistema de Control Interno y en el Contable.

El tomo No. II del Manual del Contador Público publicado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, señala que el programa mínimo de Auditoría requiere menciones sobre:

- "La naturaleza del trabajo y los informes u otros datos solicitados por el cliente.
- Los procedimientos importantes de Contabilidad seguidos y un resumen del Sistema de Control Interno.
- Los procedimientos que se deben de seguir en las fases importantes del examen.
- Los procedimientos especiales en la Auditoría en particular, incluyendo desviaciones de procedimientos normales y el origen de tales desviaciones.
- La extensión de las pruebas de transacciones.
- El alcance del examen en sucursales y subsidiarias.

El programa de trabajo de Auditoría tiene un gran valor ya -

que es la base para el desarrollo de la misma y además porque:

- Es un auxiliar en la asignación y distribución del trabajo.
- Provee los lineamientos del trabajo que será efectuado.
- Proporciona un registro completo del trabajo.
- Auxilia en la fijación de responsabilidades.
- Facilita la supervisión del trabajo y la obtención de conclusiones."

Como conclusión podemos decir que para la planeación de la Auditoría y para determinar el alcance del programa de trabajo es de gran importancia el estudio y evaluación del Sistema de Control Interno atendiendo las fallas del mismo ya que de acuerdo a éste se harán más, o menos pruebas selectivas y mientras más eficaz sea el Control Interno menos pruebas se harán y más corto será el tiempo empleado en la Auditoría, por lo mismo es una gran ventaja que los auditores conozcan ampliamente el Sistema de Control Interno establecido en la empresa que van a auditar ya que es la base para el desarrollo de su trabajo.

También podemos concluir que el programa de trabajo es un gran auxiliar para el desarrollo de la Auditoría. Ayuda al Contador Público en todo lo que debe hacer y le hace las modificaciones que las circunstancias lo exijan.

## CONCLUSIONES

1. En la actualidad, las empresas modernas constituyen un elemento importantísimo en el desarrollo de los países y es por esto que día a día las empresas requieren de mejores sistemas para su adecuado funcionamiento, y es precisamente el Control Interno uno de esos sistemas que ayuda en gran medida a las empresas a seguirse desarrollando y cumplir eficientemente con sus objetivos.
  
2. La existencia de un buen Sistema de Control Interno trae aparejado un plan perfectamente coordinado entre la Contabilidad y las funciones de los empleados, de tal manera que cada persona tenga un conocimiento exacto de sus labores y responsabilidades. El tener un adecuado control de operaciones, obtener información financiera oportuna y veraz, el lograr la eficiencia de operaciones y la adhesión a las políticas preestablecidas, tienen como consecuencia un beneficio económico en virtud de que las políticas tomadas por la Administración serán las más -- apropiadas para el mejor funcionamiento de las empresas.
  
3. La supervisión es el elemento más importante del Control Interno, ya que no sólo basta con tener una buena organización, procedimientos adecuados y contar con el personal apropiado y eficiente, sino que además para que el Control Interno proporcione beneficios a la empresa para su mejor funcionamiento éste debe ser adecuadamente supervisado con el objeto de verificar que se estén cumpliendo con los objetivos propios del sistema de Control

Interno.

4. De acuerdo a los métodos de evaluación del Control Interno cabe señalar que el Método Descriptivo es generalmente práctico para empresas pequeñas y para aquéllas en las que el Control Interno es deficiente. Los métodos de Gráficas y Cuestionarios son útiles en empresas de mejor Control Interno general sobre todo en Auditorías subsecuentes a la primera intervención del auditor, y sobre todo si se complementan con papeles descriptivos de aquellas medidas de Control Interno que ameriten explicaciones detalladas. El método más usual en México es el de Cuestionarios. Para obtener los mejores resultados de la evaluación y dejar las constancias más claras del trabajo hecho, el auditor va a combinar los métodos en la medida en que él lo considere adecuado.
5. Un sistema de Control Interno inadecuado es de gran trascendencia ya que las ineficiencias del mismo pueden ser reflejadas en los estados financieros. Aún en caso de que las deficiencias no repercutieran en los estados financieros éstas, pueden ser de gran importancia y será necesario adoptar medidas correctivas inmediatas. Nos podemos dar cuenta de la gran importancia y ventajas que reporta para las empresas un buen sistema de Control Interno.
6. Para la planeación de la Auditoría y para determinar el alcance del programa de trabajo es de gran importancia el estudio y evaluación del Sistema de Control Interno, y es una gran ventaja que los auditores conozcan perfectamente éste. Podemos decir del programa de trabajo que es un gran auxiliar para el desarrollo de la Auditoría ya que guía al Contador en todo el transcurso del trabajo.

BIBLIOGRAFIA

- MAC CURDY, HUMAN ORIGINS
- LARA FLORES ELIAS, PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD
- ANZURES MAXIMINO, CONTABILIDAD GENERAL
- BETHEL ATWATER, SMITH Y STACKMAN, ORGANIZACION Y DIRECCION-INDUSTRIAL
- GOMEZ MORFIN JOAQUIN, LA ADMINISTRACION MODERNA Y LOS SISTEMAS DE INFORMACION
- EDWIN SCOTT ROSCOE, ORGANIZACION PARA LA PRODUCCION
- GEORGE R. TERRY, PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION
- RUIZ DE VELASCO LUIS Y PRIETO ALEJANDRO, AUDITORIA PRACTICA.
- WALTER B. MEIGS, PRINCIPIOS DE AUDITORIA
- L. KOHLER ERICK, AUDITORIA
- GOMEZ MORFIN JOAQUIN, EL CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS
- W. HOLMES ARTHUR, AUDITORIA
- DARLINGTON M GEO, GERENCIA DE OFICINAS
- BOLETINES DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS

- VELAZQUEZ VILLEGAS GRACIELA, IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO PARA FINES DE AUDITORIA.
- TOMO II DEL MANUAL DE CONTADORES PUBLICOS.
- VICTOR H. STEMPF. LA INFLUENCIA DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO DE COMPROBACION DE AUDITORIA.
- VICTOR Z. BRINK. INTERNAL AUDITING.
- BOLETIN "CONTROL INTERNO" DEL COMITE DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DEL INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS.