



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN

**EL CONTROL INTERNO COMO ELEMENTO  
DE LA ACTIVIDAD CONTABLE**

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE

**LICENCIADOS EN CONTADURIA**

PRESENTAN

**MARIA DE LOURDES SANCHEZ ESTRADA  
CRUZ ALEJANDRO VENTIMILLA MARTINEZ**

**ASESOR: L.C. FRANCISCO ALCANTARA SALINAS**

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MÉXICO 2003



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis 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.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
PRESENTE

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

El Control Interno como elemento de la actividad contable

que presenta la pasante: María de Lourdes Sánchez Estrada  
con número de cuenta: 8256603-8 para obtener el título de :  
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Méx. a 14 de Julio de 2003

PRESIDENTE

C.P. Elsa Margarita Galicia Laguna

VOCAL

L.C. Francisco Alcántara Salinas

SECRETARIO

C.P. José Alejandro López García

PRIMER SUPLENTE

L.C. Luis Yescas Ramírez

SEGUNDO SUPLENTE

L.C. Jaime Navarro Mejía



FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
 UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
 DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

UNIVERSIDAD NACIONAL  
 AUTÓNOMA DE  
 MÉXICO

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO  
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
 P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares  
 Jefe del Departamento de Exámenes  
 Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

El Control Interno como elemento de la actividad contable

que presenta el pasante: Cruz Alejandro Ventimilla Martínez  
 con número de cuenta: 7811097-9 para obtener el título de :  
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"**

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 14 de Julio de 2003

PRESIDENTE	<u>C.P. Elsa Margarita Galicia Laguna</u>	
VOCAL	<u>L.C. Francisco Alcántara Salinas</u>	
SECRETARIO	<u>C.P. José Alejandro López García</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Jaime Navarro Mejía</u>	

# INDICE

## *INTRODUCCION*

## *CAPITULO 1*

### *ASPECTOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO*

	<i>página</i>
1.1 Antecedentes Históricos	1
1.2 Definición	3
1.3 Objetivos	9
1.4 Alcance y Limitaciones	16

## *CAPITULO 2*

### *EL CONTROL INTERNO EN LA ORGANIZACION*

2.1 Importancia	19
2.2 Elementos de la Organización	20
2.3 El Control Interno en la Información	27
2.4 Segregación de Funciones	31

# INDICE

## **CAPITULO 3**

### **METODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO**

	<small>pagina</small>
3.1      Objetivos	35
3.2      Método Descriptivo	37
3.3      Método Gráfico	40
3.4      Método de Cuestionarios	49

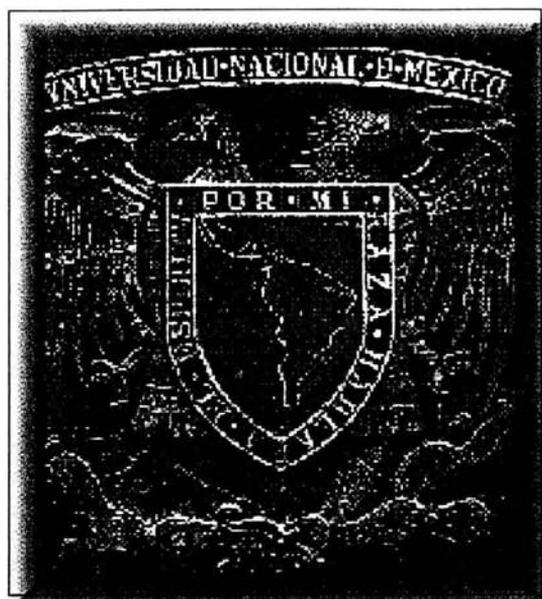
## **CAPITULO 4**

### **CASO PRACTICO**

4.1      Antecedentes	52
4.2      Generalidades	55
4.3      Planteamiento de Problema	58
4.4      Objetivo	60
4.5      Trabajo Efectuado	61
4.6      Solución al Caso Práctico	63
4.7      Presentación Gráfica del Caso Práctico	65
4.8      Conclusiones	82

<b>CONCLUSIONES GENERALES</b>	89
-------------------------------	----

## **BIBLIOGRAFIA**



EL CONTROL INTERNO  
COMO ELEMENTO  
DE LA ACTIVIDAD CONTABLE

# INTRODUCCION

Dado el constante avance de la tecnología en todos los ámbitos industriales y comerciales y como consecuencia el desarrollo de tipo económico, esto ha permitido el crecimiento de las organizaciones a tamaños no vistos hasta hace algunos años y con la tendencia actual de seguir superando fronteras.

Debido a estos adelantos tecnológicos se observa una forma diferente de utilizar los factores de la producción, ocasionando que se concluya más rápidamente el proceso productivo. Y posteriormente este empuje del proceso productivo trae como consecuencia la superación en el ámbito de la organización y la administración de las empresas, ya que se crea la necesidad de reordenarse en el área administrativa, y estar así en las condiciones necesarias para afrontar los cambios constantes en su entorno económico y social para poder subsistir.

El Control Interno como elemento de la actividad contable es primordial, ya que su adecuado aprovechamiento nos dará como resultado un mejor dominio y un mayor conocimiento de las diversas operaciones que están ocurriendo dentro de la empresa y al mismo tiempo nos permitirá efectuar una evaluación de las mismas, sus posibles fallas, las alternativas de solución, sin que esto represente un incremento en costos de operación o excesiva carga administrativa de trabajo.

Comenzaremos con una breve referencia histórica, para después en el **Capítulo 1** repasemos algunos conceptos básicos dentro del Control Interno, su Objetivo principal como parte de la Contaduría, sus alcances y su efecto en la Administración de las empresas.

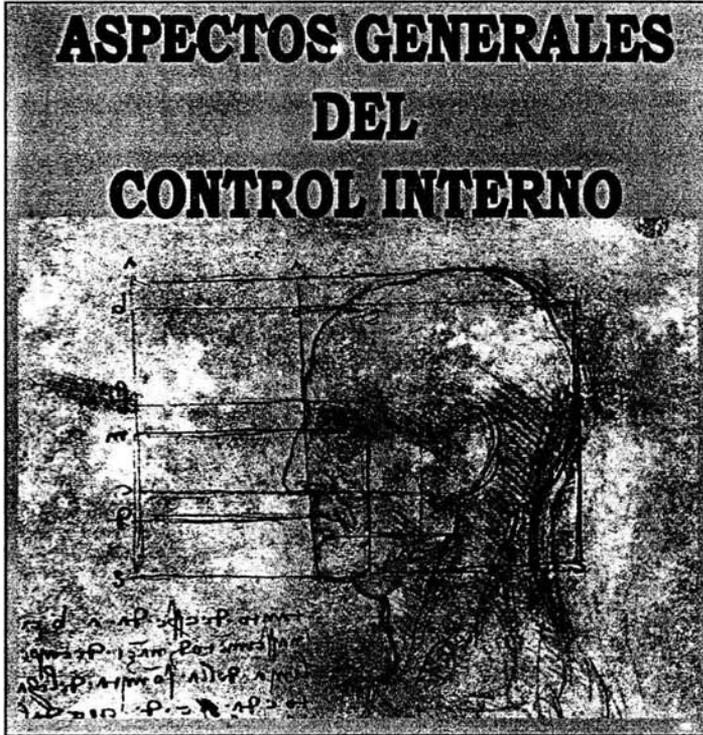
Para enfocar al Control Interno como un elemento de apoyo dentro de la Organización, se desarrolla el **Capítulo 2** en el cual se le intenta relacionar como parte integrante tanto de la Contaduría, como de la función Administrativa y la repercusión dentro de toda la información generada en la empresa.

Seguiremos con el **Capítulo 3** donde se describen y analizan los métodos de Evaluación del Control Interno más utilizados, y con los cuales coinciden un número considerable de especialistas en la materia por haber demostrado su eficacia a través de los años, ya que ha representado una de las bases más importantes en la Contaduría y en la función Administrativa.

En el **Capítulo 4** planteamos y desarrollamos el caso práctico para aplicar parte de esta metodología antes mencionada y en donde se presentará un caso real en donde se demuestra la importancia de la aplicación del Control Interno dentro de la organización, así como su aportación en la medida de proporcionar alternativas de solución medibles en Flujo para la empresa.

# CAPITULO 1

## ASPECTOS GENERALES DEL CONTROL INTERNO



## **1.1 Antecedentes Históricos**

Como en todas las disciplinas siempre hay un comienzo, y en el caso de la actividad contable y específicamente en el Control Interno también se dió, ya que en la antigüedad las personas atendían directamente su propio negocio, y no tenían la necesidad de efectuar un control adicional sobre sus operaciones comerciales, ya que ellos mismos la llevaban a cabo, y si observaban un error, fácilmente los podían aclarar.

Se podría afirmar que el artesano y posteriormente el industrial en pequeño, trabajaban de esta manera, ya que en una sola persona se concentraban todas las funciones, desde el aprovisionamiento de los materiales, su transformación, la venta del producto final, su cobranza y su administración más elemental.

A finales del siglo XIX, cuando da inicio la revolución industrial con su creciente desarrollo, comenzó a observarse la necesidad de llevar a cabo un control sobre la manera en como se realizaban los negocios, ya que las fases productivas como de comercialización estaban evolucionando más rápidamente que la fase organizativa y en la propia administración.

Al observarse este atraso de desarrollo paralelo, y al paso del tiempo, se acentuó aun más la importancia al aspecto administrativo, originándose la necesidad de estudiar e implementar los primeros sistemas de control, debido al notorio crecimiento que se desarrollaba dentro de las empresas.

Como consecuencia de este crecimiento tanto industrial como económico, aquellos comerciantes y pequeños industriales propietarios ya no les era posible seguir atendiendo personalmente todos los asuntos de índole productivo, comercial y administrativo, y vieron la necesidad de comenzar a delegar algunas funciones de la organización de la mano también de su respectiva responsabilidad de los hechos que ocasionaran en consecuencia.

Durante este proceso se desarrollaron y establecieron paralelamente sistemas y procedimientos para prevenir errores y que a la vez sirvieran para salvaguardar el patrimonio, y que proporcionaran confiabilidad en la información generada, así como que proporcionaran los medios para facilitar una administración más adecuada y eficiente. Es así como la mayoría de los autores especializados en la materia afirman que nace el Control Interno como una función Gerencial.

## **1.2 Definición**

Por lo que pudimos observar al realizar nuestra investigación, el termino "Control Interno" carece de una definición apropiada y universalmente aceptada dentro del medio contable, por lo que trataremos de analizar algunas definiciones que hemos tomado de referencia y trataremos de encontrar a continuación la que consideramos la más apropiada desde nuestro punto de vista, considerando desde el surgimiento del término como tal, hasta su aplicación actual en el ámbito empresarial y específicamente dentro de nuestra profesión.

Se entiende por "Control" al conjunto de medidas tendientes a determinar la veracidad de las afirmaciones o la normalidad o regularidad de los actos que realizan otros individuos o sistemas de procesamiento de la información.

Como comentamos en el punto 1.1 anterior, el Control surgió para satisfacer la necesidad de asegurar que los planes y las políticas se cumplan para lo cual fueron establecidas. Por lo tanto observamos que el Control Interno está estrechamente relacionado con la Administración y la Organización de las empresas.

En términos generales, podríamos decir que la Administración consiste en la habilidad de saber manejar las operaciones diarias a través de la dirección, supervisión y el control de las mismas para estar en condiciones de poder cumplir con los objetivos preestablecidos por la dirección.

Por otro lado la Organización consiste en diagramar de forma lógica, considerando como base los parámetros generales que integran la estructura de la empresa en la cual se apoyarán todas sus partes, con el propósito de alcanzar los objetivos que dieron su origen.

Por lo que podríamos definir que el Control Interno surge y se desarrolla dentro de la misma Organización y que ésta debe contener aquellos métodos, procedimientos y sistemas que integran su estructura y que debe contribuir con los medios necesarios para su funcionamiento humano, material o tecnológico dentro de la empresa.

Hemos podido observar que existe la aceptación generalizada de que el Control forma parte de la teoría de la administración, la cual generalmente se divide en cuatro fases interrelacionadas entre sí:

***Planeación***  
***Organización***  
***Dirección y Coordinación***  
***Control***

En donde la *Planeación* consiste en identificar claramente los objetivos y determinar como se van a lograr y se comienza el proceso de la delegación de funciones y responsabilidades, y al mismo tiempo se establecen las bases para la estructura de su control.

La *Organización* es la fase donde se dictan las directrices con las cuales se pretende alcanzar los rendimientos preestablecidos. Estas directrices se manifiestan en instrucciones, normas y procedimientos, lo suficientemente claras para su correcta interpretación y su adecuado cumplimiento.

La *Dirección y la Coordinación* se logran dando cierta coherencia a las otras fases de la administración y delimitando claramente las diferentes funciones y responsabilidades.

Y por lo que respecta a la fase de *Control*, se entiende como la fase del cumplimiento de las normas, observando diferentes puntos estratégicos donde se requiere vigilar su cumplimiento o rendimiento, en forma esporádica, y concentrarse en las excepciones a lo preestablecido, para su estudio y evaluación respecto a la magnitud e importancia y, en última instancia, realizar una acción que tienda a corregir esas irregularidades.

A continuación citaremos como referencia algunas definiciones ya aceptadas y reconocidas dentro de nuestro medio acerca del Control Interno, y de esta forma hacer nuestras propias conclusiones respecto a su significado dentro de la Organización de las empresas y finalmente proponer nuestra propia definición:

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, presenta la siguiente definición;

*"El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración" (1)*

José Alberto Schuster considera que; *“El sistema de Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de una empresa con el fin de salvaguardar sus activos, verificar la confiabilidad y corrección de los datos contables, promover la eficiencia operativa y fomentar la adhesión a las políticas administrativas prescritas”* (2)

El catedrático Abraham Perdomo Moreno afirma que; *“El Control Interno es un plan de organización entre la contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados que adopta una empresa pública, privada o mixta, para obtener información confiable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa”* (3)

(1) Instituto Mexicano de Contadores Públicos; A.C. Normas y Procedimientos de Auditoría, México., 1994, 483pp.

(2) José Alberto Schuster, Control Interno. 1993, Ediciones Macchi Pág. 2

(3) Abraham Perdomo Moreno, Fundamentos de Control Interno. 1ª. Reimpresión 1996. ECASA Pág.. 3

De acuerdo con las definiciones anteriores podríamos concluir con una propia en la cual intentaríamos recopilar los fundamentos principales de lo que se entiende como Control Interno, sus objetivos y su filosofía, describiéndolo de la siguiente manera:

*“El Control Interno es aquel plan diseñado por la Organización, así como aquellos métodos y procedimientos que se adoptan en una entidad, considerando todas las actividades tanto contables como administrativas y de operación, con el principal objetivo de promover que la información financiera sea confiable y oportuna, así como adoptar las medidas necesarias para salvaguardar su capital humano y material, y al mismo tiempo promover la eficiencia en sus operaciones y que las reglas dictadas por la administración se lleven a cabo de una manera eficiente.*

Como se puede observar en nuestra definición, estamos considerando un elemento que por si mismo es de gran importancia desde nuestro punto de vista: el elemento humano en cada uno de los niveles tanto productivos como administrativos, como parte del capital con el que cuenta una organización y que también debemos salvaguardar por ser el tren motor del desarrollo material, y que nos va a llevar al logro de los objetivos dictados por la administración.

## **1.3 Objetivos**

Es de nuestro conocimiento y estamos convencidos que en toda actividad del ser humano es obligado e importante identificar el fin que se desea alcanzar, por lo tanto, es fundamental que al hacer este trabajo sobre el Control Interno, necesariamente tenemos que identificar cuál o cuáles son sus objetivos, que a fin de cuentas representan su estudio, comprensión y su aplicación en toda Organización.

De esta manera identificamos que los objetivos del Control Interno se clasifican generalmente en:

**Objetivos básicos**

**Objetivos múltiples**

Como objetivos básicos tenemos a los que se identifican de la misma definición generalizada del control Interno:

1.3.1 **Protección de los activos**

1.3.2 **Obtención de información adecuada**

1.3.3 **Promoción de la eficiencia operativa**

1.3.4 **Estimular la adhesión a las políticas de la dirección**

A continuación trataremos de describir de forma breve en que consiste cada uno de estos cuatro objetivos básicos y algunas de las medidas más recomendadas para su cumplimiento.

#### 1.3.1 *Protección de los activos*

Toda organización para poder alcanzar sus objetivos debe contar con cierto patrimonio, y por lo tanto se ve en la necesidad de adoptar ciertas medidas para poder conservarlo y evitar de esta manera tener que interrumpir sus gestiones o que se debilite dicho patrimonio, causando perjuicios en su desarrollo económico. Por lo tanto es claro que la idea fundamental de este objetivo es el de proteger el patrimonio contra cualquier contingencia no deseada.

Por lo tanto se identifica a la dirección de la organización como la responsable directa de la protección del patrimonio, como una de sus principales funciones.

Es de esta manera como se tienen que establecer una serie de medidas para poder identificar posibles errores, así como el de localizar ciertas irregularidades premeditadas o no, en contra de los bienes con lo que cuenta la empresa. Estas medidas estarán relacionadas entre sí y su buen funcionamiento se logra en el momento que todas dan el resultado esperado.

Algunas medidas recomendadas, para la protección del patrimonio son:

#### 1.3.1.1 *Servicio de vigilancia*

Este servicio es indispensable para la prevención de robos, el control de entrada y salida de personal interno y externo, vigilar tanto el transporte interno como el externo, efectuar rondines por todas las áreas de la empresa constatando el buen funcionamiento de los servicios internos y que el personal se encuentre laborando en forma normal, controlar las áreas de carga y descarga de los productos y sus documentos de soporte respectivos.

### 1.3.1.2 *Sistema contra incendios*

Un adecuado sistema contra incendios nos ayudará a controlar el estado físico de los equipos mediante una revisión periódica de los mismos, al mismo tiempo se podrán identificar cuales son aquellas áreas con mayor índice de riesgo dentro de las instalaciones de la empresa y por consiguiente se podrá determinar la ubicación más conveniente de mangueras, extintores etc., un adecuado sistema de alarma y de sensores de fuego será recomendable, así mismo debemos contar con un adecuado seguro contra incendio que cubra totalmente el patrimonio, y también es necesario la realización de simulacros efectuados por la brigada contra incendio previamente designada por la empresa.

### 1.3.1.3 *Obligaciones con terceros*

Cuando la empresa tenga contratos o documentos de carácter comercial que la obliguen con bancos, clientes o proveedores, debe estar autorizado por más de uno de los funcionarios responsables que esté respaldado adecuadamente a través del poder legal respectivo que le permitan efectuar este tipo de operaciones.

#### 1.3.1.4 *Expedición de cheques*

Para un mejor control de los egresos, en cualquier caso los cheques deben ser elaborados con más de una firma, distribuyendo así la responsabilidad de las personas autorizadas para firmar. Este tipo de autorización en cuanto a niveles y montos debe especificarse en el Manual de autorizaciones. En la práctica existen diferentes niveles de firma, de acuerdo al nivel jerárquico del firmante.

#### 1.3.1.5 *Separación de funciones*

Resulta elemental indicar que ninguna persona dentro de la organización debe efectuar al mismo tiempo el manejo, registro y la custodia de los bienes, ya que cada función debe realizarse por personas diferentes, para que exista un control mutuo.

#### 1.3.1.6 *Política de seguros*

Debido a que podrían existir hechos fortuitos que ponen en riesgo a los bienes de la empresa, se recomienda proteger el patrimonio efectuando un cálculo actuarial para elaborar un programa de seguros, con el fin de minimizar el riesgo de perderlo parcial o totalmente.

#### 1.3.1.7 *Mantenimiento preventivo*

La implantación de esta medida es con el objeto de proteger los bienes utilizados en la producción, que por el paso del tiempo y por su uso normal sufren un desgaste. De esta forma, se implanta una medida protectora, encaminada a que el bien no llegue al fin de su vida útil precipitadamente ya que generaría daños mayores, y las consecuencias serían de tiempo inactivo e improductivo, además de generar un costo mayor para su incorporación al proceso productivo.

Todos estos problemas se pueden evitar en gran medida, implantando un adecuado programa de mantenimiento preventivo, supervisando que efectivamente se este cumpliendo, considerando que se efectúe en los tiempos de menor actividad o durante los períodos vacacionales ya establecidos.

#### 1.3.1.8 *Registro de firmas autorizadas*

Considerando la existencia de los niveles jerárquicos, paralelamente debe existir un registro de firmas de todas aquellas personas que han sido previamente designadas para autorizar ciertas operaciones importantes para el funcionamiento de la organización. Y a la vez, se deben especificar las facultades, así como los límites para cada uno de estos funcionarios, contenida esta información en el respectivo manual de autorizaciones, aprobado previamente por la dirección.

Este registro de firmas y el manual de autorizaciones, se deben actualizar permanentemente, y cuando haya algún cambio de personal de cualquier índole, se deben hacer todos los comunicados correspondientes tanto internos, como externos para desligar de cualquier responsabilidad a la empresa.

## **1.4 Alcance y Limitaciones**

Para que un sistema de Control interno sea eficiente, deberá establecerse en una empresa suficientemente organizada, tanto dentro de su propia estructura como en el ordenamiento lógico de los componentes que la integran, de tal manera que pueda elaborar sus políticas que le permitan el logro de sus objetivos que son finalmente los que le dieron su origen.

### *Alcance*

Por lo tanto, se puede afirmar que el alcance del Control interno está dado por el propio ámbito de la empresa, y los problemas que se pueden generar al tratar de controlar aquellas actividades que tienen su origen en las diferentes partes de la Organización, según las tareas que allí se desarrollan; funciones de registro, fabricación, ventas, compras, personal, tesorería, finanzas etc.

### *Limitaciones*

Es claro que ningún sistema de Control interno, por más detallado y estructurado que sea, pueda por sí sólo garantizar el correcto cumplimiento de sus objetivos.

Debido a sus limitaciones inherentes, el Control interno solamente puede otorgar la seguridad en la medida de que el objetivo se logre.

Estas limitaciones incluyen:

- a) Que el requisito usual de que un Control establecido sea Costo – Beneficioso

Es decir, que es muy importante tener en cuenta que el costo del Control no puede ser superior al valor de aquello que esta sujeto al Control, por lo tanto si un control se descarta por no ser, en estos términos explicados Costo – Beneficioso pueden producirse errores o fraudes en aquello que por no ser Costo – Beneficioso no se controla.

- b) La dirección de la mayoría de los controles hacia el tipo de transacciones repetitivas en lugar de excepcionales

Este factor esta relacionado con el hecho de que los controles se establecen para las transacciones repetitivas y no para los eventos extraordinarios. Cuando estos eventos surgen, existe la posibilidad de que el sistema de Control no sepa como responder, y no nos estamos refiriendo solamente a lo automatizado o a las normas, sino también al comportamiento de las personas frente a una situación no esperada.

- c) El error humano debido a malos entendidos, descuidos y fatiga

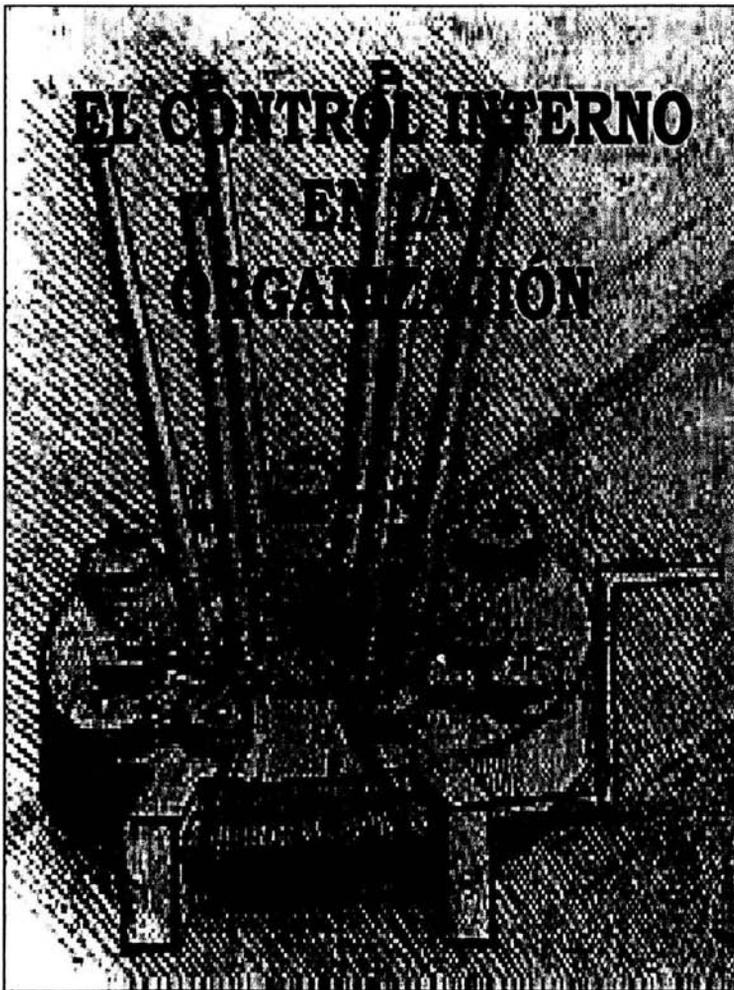
Es bien conocido que toda actividad donde interviene el factor humano es susceptible de error y por lo tanto en estos casos es necesario tener el criterio o la experiencia suficiente para determinar que se debió a situaciones totalmente involuntarias sin trasfondo de por medio.

- d) La potencialidad de una colusión que pueda evadir los controles que dependen de la segregación de funciones

Contrario al punto c) anterior, por colusión entendemos el hecho por el cual dos o más personas se ponen de acuerdo para violar un Control, cuyo cumplimiento depende de estas personas.

Si el Control se basa en la oposición de intereses contrapuestos, y las personas que tienen estos intereses se ponen de acuerdo para cometer un fraude, no ejecutando el control o violándolo, no hay sistema de Control interno que sea invulnerable en cuanto a su prevención o detección inmediata; si es posible que lo detecte con posterioridad.

# CAPTULO 2



## **2.1 Importancia**

Actualmente el alcance y el tamaño de las empresas de cualquier índole, ya sea en públicas, privadas y mixtas, ya sean comerciales, industriales o financieras y de servicios, se han vuelto tan complejas y amplias que la Administración debe confiar en innumerables reportes y análisis para controlar efectivamente las operaciones.

Como consecuencia deben de contar con un sistema de Control interno que abarque los aspectos administrativos, los operacionales o contables, empleando para ello los instrumentos que la administración, contabilidad, ciencias sociales y la tecnología misma ofrecen.

Por otra parte la certeza de tener un buen sistema de Control interno, proporciona seguridad contra las debilidades humanas y reduce la posibilidad de que ocurran errores e irregularidades tales como fraudes, robos, malversaciones, colusión de empleados mal intencionados etc.

## **2.2 Elementos de la Organización**

Es conveniente recordar, así mismo, que los elementos de la organización están identificados en varias etapas y que para lograr un control de las actividades que se realizan en una empresa es indispensable tener en cuenta cada una de ellas.

Por lo tanto, el definir los ciclos de las transacciones requiere de la Planeación, organización y dirección, así como de medidas de control que aseguren que las transacciones se realizan de conformidad con los planes previstos.

### **Planeación**

Por lo que se refiere a la planeación, es esencial definir objetivos y políticas; por ejemplo, en el caso de las operaciones de ventas, se requiere la fijación de objetivos y metas específicos, así como determinación de políticas referentes a precios, condiciones, plazos, créditos, etc. También es necesario el establecimiento de programas y presupuestos que abarquen íntegramente las transacciones que se desarrollan.

Difícilmente se lograría el control de las operaciones de una empresa sin el auxilio de los programas y presupuestos implantados.

Las políticas, indispensables en la planeación, precisan de algunos requisitos para su funcionamiento eficaz. Por ejemplo, la necesidad de que se hagan por escrito junto con los procedimientos y programas de operación.

De esta manera, tanto las políticas como los procedimientos y programas, servirán en forma más efectiva para el flujo y control de las transacciones que tienen lugar en una compañía.

Por otra parte, las políticas, así como los objetivos y metas establecidos, deben ser realistas en el sentido que sean de aplicación práctica, fáciles de comprender y debidamente coordinados en las distintas áreas de la empresa. Deberán adaptarse a las condiciones cambiantes sin perder de vista los objetivos fundamentales.

## Organización

En este elemento se comprende la fijación de obligaciones y responsabilidades, que incluyan una segregación adecuada de labores, de tal manera que diferentes empleados intervengan en distintas partes de una misma transacción. Por otra parte, una persona que tenga a su cargo la custodia de un activo no deberá tener acceso a los registros de control correspondientes.

Así mismo, la organización incluye el establecimiento de sistemas y la estructuración de los procedimientos de operación, los cuales deben contener, para su trámite, la documentación adecuada que permita su correcta contabilización.

Los aspectos más importantes de los comprobantes que amparan las transacciones incluyen una descripción de las mismas, evidencia de que las cifras que contienen se han verificado, y la autorización correspondiente. Además, deben establecerse procedimientos para asegurarse de que todas las transacciones autorizadas se contabilicen. Por ejemplo, el uso de formas impresas numeradas y la determinación previa de cifras de control facilitarán el procedimiento.

Por último, en relación con la organización y para efectos del flujo adecuado de las transacciones, se requiere el uso de organigramas, tanto de tipo general, como exclusivos de cada división y departamento, así como los diagramas de proceso de las operaciones que se desarrollan. También serán necesarios los instructivos y manuales de operación para instituir y preservar los procedimientos de control.

Cabe subrayar que todos estos elementos deberán ser elaborados en una forma clara y sencilla, destacando solo los puntos fundamentales sin pretender abarcar todas y cada una de las partes que forman la organización, ya que pretendiendo hacerlo así, solamente daría lugar a confusiones y, por consiguiente, a deficiencias al ejercer la función de control.

## **Dirección**

Una empresa o cualquier tipo de institución está formada por un conjunto de personas que colaboran para un fin común. Esto supone el diseño de una estructura formal, que se revela en el organigrama de organización y en los diagramas de procedimientos y de flujo de las transacciones que se operan diariamente. Además, la estructura orgánica supone niveles de autoridad y división de funciones en departamentos.

A primera vista parecería que en estas condiciones una empresa debería funcionar como una estructura mecánica. Pero tropezamos con un obstáculo: los miembros de una empresa no son piezas mecánicas, son seres humanos, sujetos no-solo por relaciones funcionales y jerarquías, sino también dominados por sus propias emociones y sentimientos, con simpatías y antipatías, rencores y amistades, así como con actitudes y motivaciones diferentes.

De aquí la importancia de la dirección eficaz a cargo de las cabezas de la organización, que deberán coordinar las actividades de los empleados y manejar adecuadamente las relaciones humanas, y para esto también nosotros debemos prepararnos.

Es claro que las transacciones no se operan por si solas, requieren del elemento humano que las realice. En el manejo de las relaciones humanas, el dirigente deberá poseer la habilidad necesaria para evaluar y tratar con seguridad a las personas. Asimismo, deberá contar con ejecutivos capaces que le ayuden a dirigir convenientemente a todos los integrantes de la empresa.

La actitud positiva de los subordinados hacia el trabajo es una responsabilidad del dirigente. Si los empleados se encuentran contentos y deseosos de trabajar, serán productivos.

Es de gran importancia contar con el apoyo de un buen departamento de personal, que se base en una filosofía de relaciones humanas adecuada, y que contribuya a crear condiciones tales para que los miembros de una organización perciban que ellos pueden realizar mejor sus propios objetivos a través de sus esfuerzos hacia el éxito de la empresa, será un elemento esencial de la dirección para conseguir eficacia y productividad en los elementos de la organización.

## Control

La práctica profesional nos ha indicado que es necesario asegurarse de que los sistemas y procedimientos implantados están funcionando de la manera prevista y el manejo de las transacciones no sufra desviaciones. Para este efecto, la fijación de normas o estándares junto con un sistema de información apropiado, serán los elementos indispensables para ejercer la función de control.

Por otra parte, deberá existir una supervisión sistemática y debidamente programada de los procedimientos administrativos instituidos, de tal manera que los errores puedan ser detectados y corregidos a tiempo. Es conveniente vigilar que los informes, conciliaciones de cuentas, verificación de inventarios físicos y contabilización de transacciones, se efectúen oportunamente.

En un negocio pequeño las labores de supervisión se llevarán a cabo por el mismo propietario o alguna persona de su confianza; en cambio, en una empresa de regulares proporciones, las labores de supervisión y vigilancia deben recaer en personal especializado, probablemente en el departamento de auditoría interna, como instrumento de la dirección para verificar que las políticas, sistemas y procedimientos implantados para el manejo y control de las transacciones, se encuentran funcionando eficientemente.

## **2.3 El Control Interno en la Información**

El querer desarrollar este punto se debe principalmente a la importancia que tiene el suministro apropiado de información en los diferentes niveles de la Dirección.

Es sabido que en todas las empresas, la planificación y el control de las operaciones dependen del conocimiento que tenga la dirección sobre las actividades y operaciones pasadas, presentes y futuras; por lo tanto la utilidad de la información para apoyar al Control interno es la base de carácter documentado que sirve para la adopción de decisiones cotidianas y de esta forma también existen mayores probabilidades de que haya un entorno adecuado para aplicar los procedimientos de Control interno.

A través del examen previo de los atributos empresariales especiales de una compañía y la revisión de los controles de organización y de operaciones se deberá demostrar el tipo de información necesaria y sobre cuando y con que frecuencia sería necesaria para controlar las actividades.

Es normal que la Dirección no puede vigilar todas las operaciones, ni estar enterada de todas las decisiones adoptadas en todos los niveles de la Organización, he allí la importancia que tiene un adecuado sistema de información, ya que se convierte en la herramienta indispensable para tener conocimiento de estas decisiones.

No es difícil imaginar que una de las características que distinguen a las empresas de mayor éxito consiste, en muchas ocasiones en la calidad de la información de que disponen los responsables de la adopción de las decisiones.

En todo momento vamos a observar que de una empresa a otra varían los sistemas de información. Enseguida mencionamos algunas de las características que toda información debe considerar:

- 1. Que el contenido sea importante para el usuario*
- 2. Que su presentación sea de fácil comprensión*
- 3. Que la información debe ser confiable y oportuna*
- 4. La información debe estar detallada a tal grado que permita identificar las operaciones claramente*
- 5. Que la información debe ser utilizada por un usuario competente*

A continuación mencionaremos cierta información que por su importancia en la toma de decisiones es recomendable que se utilice en los diferentes niveles de Dirección.

### *Finanzas*

1. Las necesidades previstas de efectivo con base en los compromisos de compra
2. Para tener un adecuado control de los ingresos, se puede recurrir a la comparación de presupuestos de ventas contra las ventas reales
3. Informes adecuados sobre la antigüedad y situación de las cuentas por cobrar, identificación de los principales clientes, clientes potenciales, límites de crédito etc.
4. Situación de las cuentas por pagar y de las necesidades de efectivo para pagar a los proveedores
5. Elaboración de presupuestos y comparación contra resultados reales

### *Mercadotecnia*

1. Informes sobre la contribución marginal por línea de productos, análisis de variaciones
2. Análisis del presupuesto de ventas, bonificaciones, descuentos y devoluciones
3. Reportes de venta por línea de producto, por mercado, por cliente, por vendedor, nacional, exportación
4. Estudios sobre participación de mercado
5. Evaluación de nuevos productos

## *Producción*

1. Reporte sobre las cantidades producidas.
2. Consumos de mano de obra directa e indirecta.
3. Informes sobre la utilización de las máquinas.
4. Reportes sobre control de calidad.
5. Análisis sobre gastos por departamento
6. Costo de los materiales
7. Reportes de pedidos urgentes
8. Reporte de existencias de lento movimiento
9. Informe sobre desabastecimientos
10. Reportes sobre costo por inactividad de maquinaria por descompostura o falta de materiales
11. Reporte de mermas
12. Análisis de pedidos pendientes de surtir
13. Elaboración de calendario de mantenimiento preventivo

## **2.4 Segregación de Funciones**

Con el fin de prevenir hasta donde sea posible los errores y manejos indebidos en el trámite de las transacciones, es necesario asignar funciones y responsabilidades a los jefes y empleados, de tal modo que no sean las mismas personas las que manejen las diferentes partes de una misma transacción. La segregación adecuada de actividades siempre nos va a ayudar a detectar a tiempo los errores, ya sean accidentales o de mala fé.

Por lo tanto, la distribución de labores entre el personal y los departamentos debe apoyarse en la idea de que el trabajo de uno sea complementario del trabajo ejecutado por otro, con el fin de que ninguna persona o departamento posea el control absoluto de una parte importante de las operaciones que se desarrollan en una empresa.

Si el trabajo de un empleado es complementario del efectuado por otro, es posible una verificación hasta cierto punto automática de la transacción, previniendo errores y manejos indebidos, a menos que pudiera existir confabulación entre dos o más personas.

Naturalmente que mientras mayor sea el número de empleados que intervengan en una transacción (siempre que no indique la duplicación de esfuerzos) menor será el peligro de manejos ilícitos; pero el costo de mantenimiento de un sistema formado por varios empleados, tal vez sea excesivo en relación con los riesgos que se corran. Definitivamente, nadie gasta un peso para salvar 10 centavos. De aquí que la aplicación de este principio tenga un límite impuesto por las necesidades prácticas.

En relación directa con una buena organización que conduce a un control adecuado de los procedimientos administrativos, es oportuno hacer hincapié en que la división del trabajo debe prever el hecho de que la realización de las transacciones se encuentre separada de su registro.

Es conveniente hacer notar que en una empresa que utilice el procesamiento electrónico de datos, la asignación de funciones conlleva a la fijación de responsabilidades, pero es condición indispensable que la cadena sea constante y que en cada nivel de autoridad, el individuo este compenetrado perfectamente con sus atribuciones y los límites de su responsabilidad.

Es muy frecuente, en las empresas mal organizadas, que un empleado no sepa ante quién es responsable. Dos o quizá más jefes le dan instrucciones, muchas veces contrarias, acerca de lo que deberá hacer. La confusión y el desorden imperan en un negocio de esta naturaleza. Es factible evitar lo anterior si en un principio se da a conocer a los empleados, y aún a los mismos encargados de los departamentos, la persona que fungirá como jefe inmediato delante del cual son responsables de las labores a su cargo.

Vale la pena recordar, que uno de los principios más importantes del Control interno, es asignar las funciones a los individuos, de modo que ninguno de ellos pueda controlar todas las fases del proceso de una operación.

La forma en que la Dirección asigna y delega responsabilidades ejecutivas y administrativas afecta al punto en que tiene lugar la autorización de las actividades y operaciones e influye sobre la división deseable de funciones en el proceso de las operaciones.

Definitivamente es una realidad que a veces no resulta práctico a las empresas segregarse las tareas que normalmente deberían repartirse, en este caso, es esencial la participación de la alta Dirección en la supervisión de las operaciones.

A través de la experiencia comprobamos siempre que para realizar una segregación de funciones, es bueno considerar, por ejemplo y entre lo que más hemos visto:

- *el volumen de operaciones*
- *su grado de complejidad*
- *la diversidad de las mismas*
- *y la secuencia de inicio a fin de cada uno de ellas*

Las características arriba mencionadas varían ampliamente de una empresa a otra, lo que sí debe tomarse siempre en cuenta es el costo de aplicación de los controles en relación con el riesgo de las pérdidas por error o posibles fraudes que podrían producirse en su ausencia.

Debido al costo de poner en práctica la segregación de funciones, una empresa puede preferir la aceptación de ciertos riesgos, combinando determinado número de responsabilidades o funciones, pero conviene estudiar lo mejor que nos sea posible las implicaciones de una combinación así.

Como conclusión de este punto, podríamos coincidir con toda la bibliografía que existe al respecto, en que el Control interno de la segregación de funciones, es alcanzado mediante un desglose adecuado de las responsabilidades, de las actividades y procedimientos vigentes.

# CAPITULO 3

## MÉTODOS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO



## **3.1 Objetivos**

Estos objetivos están señalados en el boletín 5080(1) de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, el cual nos dice, que los objetivos de los controles establecidos en una empresa deben enfocarse a la creación, a través de las políticas y procedimientos adecuados, de un sistema que asegure que toda la información que deba ser procesada, lo sea de forma correcta y oportuna y que de dicho proceso se obtenga información financiera confiable.

*Los objetivos generales del control interno se clasifican así:*

### *1) De Autorización*

Todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración, para asegurarse de que se estén cumpliendo las políticas y criterios previamente establecidos por la Administración.

### *2) De Procesamiento y Clasificación de Transacciones*

Todas las operaciones deben registrarse, para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, o de cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia; asegurando de esta forma el correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informe de las transacciones ocurridas en una empresa.

### 3) *De Salvaguarda Física*

El acceso a los archivos sólo debe permitirse con la autorización de la Administración.

### 4) *De Verificación y Evaluación*

Los datos registrados relativos a los activos sujetos a custodia, deben compararse con los activos existentes a intervalos de tiempo razonables, y de ser necesario adoptar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan.

así mismo, deben existir controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan en los Estados Financieros, ya que estos objetivos complementan en forma importante a los mencionados anteriormente.

Analizando la clasificación y contenido de estos objetivos (los cuales son aplicables a los controles que se implantan), es fácil identificar que a través del cumplimiento de los mismos, se busca alcanzar los objetivos que todos los sistemas de Control Interno deben perseguir en cada organización en la cual son implantados.

## **3.2 Método Descriptivo**

Este método generalmente es utilizado cuando no se utilizan los cuestionarios de control interno y consiste en la narración secuencial escrita, que realiza el auditor al respecto de las actividades y los procedimientos de control, que son utilizados por el personal que interviene en las diversas unidades administrativas (pudiendo tratarse de un departamento o bien de una sola persona, tal es el caso de un gerente) por donde fluyen las operaciones.

Nosotros como responsables del Control interno debemos efectuar esta narración, de tal forma que siga fielmente el curso de las operaciones por todas las unidades administrativas que intervengan, desde el inicio hasta el final de la operación; es decir, desde su entrada al sistema hasta que es registrada. Tomando en cuenta la operación en la unidad administrativa precedente y su impacto o relación en la unidad siguiente.

Cuando retomamos la definición de lo que es un ciclo contable, encontraremos que nosotros al emplear el método descriptivo, debemos efectuar toda la descripción de las operaciones, de tal manera que se contemple todos los tratamientos efectuados a los datos inherentes a cada operación.

Esta narración deberá también hacer referencia a los sistemas o registros contables, la división de responsabilidades y políticas o disposiciones de control relacionados a dichas actividades o procedimientos.

Por ejemplo, hablando de los ingresos en efectivo, el responsable del Control interno podría investigar entre otros, puntos tales como los siguientes:

- a) La rápida contabilización y el depósito intacto de las cobranzas
- b) El empleo de recibos prenumerados para los cobros de contado con las copias necesarias para contabilidad

Es recomendable que la narración de estos puntos, incluya la identificación del empleado que lleve a cabo la función e indicar con un poco de detalle la forma de efectuarla.

#### *Ventajas*

El uso de este método resulta práctico y económico, además de disminuir las limitaciones inherentes a las respuestas "sí" y "no" que presentan con el uso de cuestionarios de control interno. Sin embargo, no es recomendable el uso de este método cuando se trata de sistemas de gran tamaño y complejidad en virtud de la dificultad para absorber todos los detalles, relacionar e integrar las varias partes del sistema y registrar oportunamente los cambios que se pudieran presentar.

Cuando hemos finalizado la descripción o narración de los procedimientos de control, nos encontramos en posición de estudiarlos y evaluarlos clasificando cada una de las principales secciones del sistema de control interno como adecuado, confiable o débil.

Por ejemplo es posible evaluar como débil a un sistema de control interno cuando la subdivisión de funciones es mínima. Tal es el caso de un empleado que tenga a su cargo la función de hacer los cobros y a su vez registrarlos.

## 3.3 Método Gráfico

El método gráfico consiste en la elaboración de diagramas de flujo, con los cuales el uso de ciertos símbolos nos presentan en forma resumida las relaciones y el flujo de documentos en una organización.

Con base en su grado de detalle se reconocen dos tipos de diagramas de flujo:

### *Diagramas de flujo Generales*

En los cuales normalmente se presentan en una sola página y resumidamente, el ciclo completo de procesamiento de una operación.

Un diagrama de flujo general debe presentar las características principales de los sistemas de contabilidad, incluyendo el siguiente:

- *La naturaleza, origen y volumen estimado de las operaciones*
- *Los medios de procesamiento*
- *Los archivos y registros usados para revisión y para referencia*
- *La actualización de archivos maestros*
- *Si se trata de sistemas computarizados, los procedimientos importantes de contabilidad programados*
- *Los informes de importancia contable producidos, su frecuencia y su destino*

Este tipo de diagramas resultan de mucha utilidad para registrar el conocimiento de los sistemas de contabilidad. Sin embargo, como su elaboración es en forma resumida, no muestran el curso de las operaciones desde su entrada al sistema hasta su registro, tampoco indican los controles contables internos, por consiguiente no proporcionan información suficiente para diseñar algunas pruebas.

### *Diagramas de flujo de Sistemas*

Esta clase de diagramas si muestran el curso de las operaciones desde que entran al sistema hasta su registro, por lo tanto, la información que ofrecen sobre el sistema es exactamente la necesaria para que nosotros diseñemos adecuadamente el tipo de pruebas de cumplimiento adecuadas.

Generalmente un diagrama de flujo de sistemas contienen para cada operación:

- Los detalles de los procedimientos y controles importantes, que incluyen la separación de tareas y supervisión.
- Los puestos de las personas que aplican los controles
- La frecuencia con que funcionan los controles

### *Ventajas*

Mencionaremos las más importantes ventajas al utilizar este tipo de diagramas:

#### *Estudio comprensible*

Previo a la elaboración de diagramas de flujo, resulta indispensable haber efectuado un estudio comprensible de las funciones contables. Sin embargo, cuando la información que se ha obtenido en dicho estudio es limitada o incorrecta, esto resultara evidente al momento de registrarla en nuestro diagrama.

#### *Puntos débiles*

Una de las funciones primordiales de los diagramas de flujo, es el hecho de que por su naturaleza gráfica, tienden a indicar y resaltar con bastante claridad los puntos débiles y las deficiencias en los sistemas contables.

#### *Entendimiento*

Debido a que la información se presenta de manera gráfica y concisa, permite entender fácilmente el sistema. Lo cual resulta de mucha utilidad cuando el sistema a evaluar es de gran magnitud; o bien, cuando el personal que efectúa su estudio cambia.

#### *Recomendaciones*

En virtud de que permite un gran entendimiento de los sistemas en cuanto a flujo de documentos, controles y fallas existentes, permite que nosotros podamos sugerir recomendaciones valiosas en cuanto a calidad y cantidad.

### *Desventajas*

Entre las desventajas que se presentan al utilizar este tipo de diagramas, tenemos las siguientes:

### *Transacciones inusitadas*

En su mayoría este tipo de diagramas se elaboran para las transacciones que normalmente se efectúan; sin embargo, llegan a excluirse ciertas transacciones que podrían ser también importantes conocer.

### *Preparación*

La falta de familiaridad en cuanto a su preparación y elaboración de los diagramas de flujo, pudiera en un momento dado disminuir la calidad y la utilización de este método.

### *Cambios al Sistema*

La posible ocurrencia de cambios en el sistema puede ocasionar que se tengan que rehacer completamente ciertos diagramas de flujo (como en cualquier otro de los métodos descritos).

Como ya se había mencionado, en el caso de los sistemas pequeños el método descriptivo resulta práctico y eficaz, no así en el caso de sistemas grandes y complejos en donde se tiene un gran número de procedimientos contables que requieren el uso de varias formas para cada procedimiento.

Para este tipo de sistemas el método de diagramas de flujo es el más apropiado ya que permite obtener información suficiente y detallada sobre el funcionamiento del sistema contable.

*La preparación de los diagramas de flujo consta de dos etapas:*

- a) Estudio preliminar, y*
- b) Elaboración de los diagramas y descripciones complementarias*

#### *Estudio Preliminar*

Al igual que en el método descriptivo, el estudio preliminar implica la selección de un determinado procedimiento contable (ventas, compras etc.), posteriormente la selección de un cierto número de transacciones (por ejemplo; ordenes de compra) De ahí se procederá a investigar y documentar las formas y métodos que se emplean para registrar y contabilizar las transacciones, recopilando todas las explicaciones necesarias de los propios empleados que lleven a cabo el trabajo.

Es importante y de mucha utilidad también la elaboración de borradores de diagramas de flujo, los cuales muestren la ruta que siguen los documentos, la ubicación de los puntos de control interno y si éstos parecen estar funcionando bien.

Es posible afirmar que el estudio preliminar se efectúa a través del estudio del ambiente de control y del sistema contable existentes. Sin embargo, la conclusión de un estudio preliminar, debe hacerse solo cuando se juzgue contar con la información suficiente y exacta; misma que le permita tener un conocimiento claro del sistema de control interno y por consiguiente, efectuar una correcta elaboración de los diagramas de flujo.

#### Elaboración de los Diagramas y Descripciones Complementarias

Empleando la información obtenida en el estudio preliminar, se procede a elaborar los diagramas de flujo y las descripciones complementarias pertinentes, para lo cual es importante mencionar que los diagramas de flujo constan de tres elementos:

- a) Los departamentos o actividades cubiertos
- b) Los símbolos que representan los documentos y registros relativos a las actividades; y
- c) Las líneas de flujo que muestran como se procesan las transacciones según lo evidencian los documentos y registros.

Para ayudar a hacerlos más claros, cada diagrama deberá titularse y numerarse, además de incluir una explicación de las diferentes abreviaturas empleadas. (1)

(1) Abraham Perdomo Moreno; Fundamentos de Control Interno Editorial Casa, primera reimpresión 1996, Pág. 226

Una vez que contamos con la información arrojada por el estudio preliminar y que conocemos los elementos que integran a los diagramas de flujo, la elaboración de los mismos es relativamente sencilla. Sin embargo, es importante tener en consideración los siguientes aspectos:

#### *Uniformidad*

La uniformidad de los símbolos empleados para representar los documentos y registros, resulta ser de suma importancia para el fácil entendimiento e interpretación de los diagramas de flujo, sobre todo cuando son varias las personas que harán uso de los diagramas.

#### *Distribución*

La distribución de las columnas departamentales en la gráfica, debe hacerse de modo que la dirección de flujo en el diagrama se halle de izquierda a derecha lo más posible.

#### *Formas*

La descripción de las formas debe aparecer en el punto de origen y nada más.

#### *Copias*

Las copias de formas que se utilicen para fines no contables no deben diagramarse, ya que es más práctico el mencionarlas brevemente en la descripción y el destino que se indique.

### *Origen*

El documento que se origine en un departamento, debe aparecer, si es posible en la columna departamental correspondiente, arriba de otros documentos que entren en ese departamento

### *Destino*

En cualquier etapa y en todos los casos, debe mostrarse el destino o uso de todas las formas en el diagrama (archivadas, usadas en otra operación etc.)

### *Operación*

Debe indicarse la operación que se va a desempeñar en el símbolo de operación. En caso de que la descripción de la operación sea muy larga, lo mejor es hacer una referencia cruzada numérica con la narración correspondiente en el símbolo de operación, y por consiguiente la narración describirá el procedimiento.

### *Ciclo*

En ocasiones resulta necesario elaborar mas de un diagrama para abarcar todo un ciclo de operación; lo cual generalmente depende de la importancia de las operaciones, y de sí los procedimientos de contabilidad así como los informes generados son diferentes para los distintos tipos de operaciones que se llevan a cabo en el ciclo de operación.

### *Narración Suplementaria*

Al igual que los diagramas de flujo, la narración suplementaria se elabora sobre la base de la información obtenida durante el estudio preliminar y tal como su nombre lo indica, su finalidad es la de suplementar la información que muestra el diagrama de flujo; es decir, debe mostrar aquellos datos que no puedan incluirse en el diagrama pero que sean esenciales para entender el sistema contable y los aspectos de control interno.

#### *Características de la Narración Suplementaria:*

- a) Debe ser concisa
- b) No debe duplicar información ya contenida en el diagrama de flujo
- c) Únicamente tocar puntos relacionados con el sistema de control interno y con el sistema contable
- d) Resaltar los aspectos más importantes del control interno
- e) Describir los puntos débiles descubiertos

## 3.4 Método de Cuestionarios

Ya que los objetivos de control y el cómo alcanzarlos tienen mucho en común de uno a otro sistema, en ocasiones es práctico y confiable elaborar un cuestionario base de control interno que incluya los controles esperados en un adecuado sistema de control interno, para de esta forma emplearlo en el conocimiento de todos los sistemas de control interno, o en la mayoría.

Todos sabemos que los cuestionarios de control interno se dividen en ciclos de operación que abarcan los principales flujos de las operaciones de la compañía. Así mismo se puede hacer una clasificación de acuerdo con los objetivos de control que los procedimientos de control de la compañía deberían de satisfacer en cada una de las etapas del procesamiento de las operaciones.

*En el cuestionario se hacen generalmente dos clases de preguntas:*

- a. Aquellas que buscan información acerca de los procedimientos de contabilidad, que aún sin ser por ellos mismos controles contables internos, constituyen la base para la aplicación de esos controles, y;
- b. Aquellas que tratan de determinar la presencia o ausencia de los controles contables internos.

A menudo estas preguntas también indican el tipo de control a que se refieren, lo que permite entender mejor el sistema de control interno y de alguna manera facilita el diseño del tipo de pruebas a realizar y de su alcance.

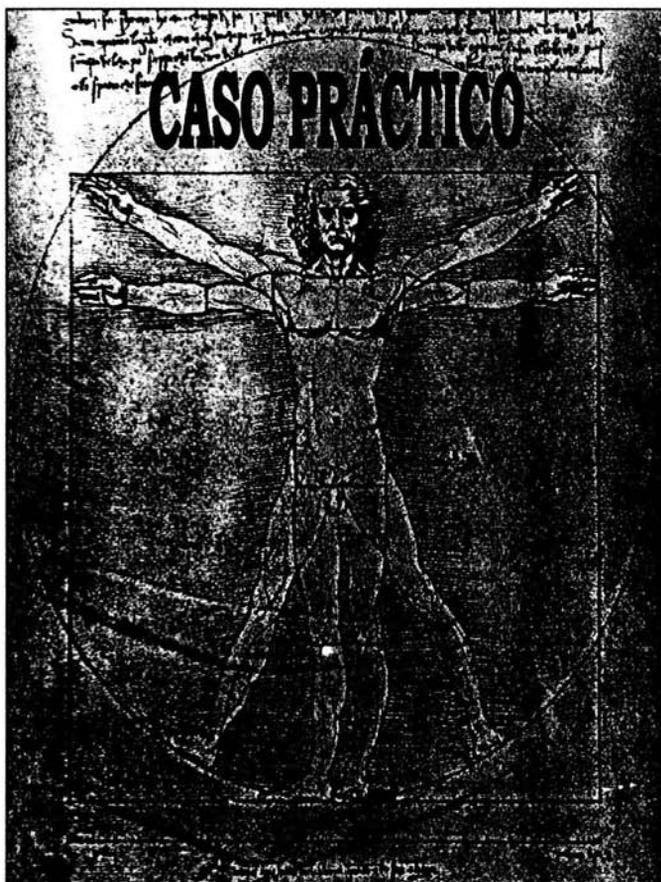
Es común encontrar que las preguntas se redacten de forma que puedan ser contestadas con solo un tipo de respuesta: "sí" o "no", de tal forma que una respuesta negativa se considera como una debilidad del sistema. Así mismo, puede suceder que alguna de las preguntas no sean aplicables al sistema sujeto a revisión; en todo caso será necesario especificar que la pregunta tiene esta característica.

Como podemos observar, la aplicación de este método es práctica, sin embargo pudieran presentarse algunas limitaciones como por ejemplo:

- a. Las múltiples diferencias que existen de una administración a otra, impiden que un cuestionario prediseñado pueda cubrir todos los aspectos que implican los distintos sistemas de control interno.
- b. El llevar a cabo los cuestionarios se puede tener el riesgo de caer en una actividad rutinaria, en donde se puede perder el verdadero análisis y entendimiento de los sistemas de control interno.

Como hemos observado, la aplicación de cualquiera de los métodos anteriormente explicados va a estar en función del tipo de sistema de control a revisar y de sus características para determinar que método nos ayudaría más a tener un mejor panorama del grado de confianza en que se encuentra dicho sistema, pero en un momento dado no existe ninguna restricción en la práctica para poder emplear una combinación de los tres métodos para aprovechar las ventajas que tienen cada uno y evitar también sus desventajas, mismas que serían disminuidas con la aplicación del empleo de los tres a nuestra consideración y experiencia.

# CAPTULO 4



## 4.1 Antecedentes

Uno de los mayores retos que tiene México es el de la generación de empleos. Esta responsabilidad social, recae compartida tanto en el gobierno como en la iniciativa privada, aunque es en esta última en la que se apoya mucha de la economía del país.

Sin embargo, los empresarios se enfrentan con un enemigo imponente: La recesión económica. México ha estado prácticamente toda su vida independiente (desde 1821) a la fecha en crisis económica, pero en las tres últimas décadas se ha incrementado de manera alarmante.

Esto ha provocado que las fuentes de empleo no se creen, pues la actividad económica esta detenida o en números negativos. Los más castigados con todo esto son los inversionistas.

Si a todo esto se le agrega la falta de incentivos fiscales, la corrupción y la MALA ADMINISTRACION de la propia empresa, el resultado es el estancamiento de las empresas, o en el peor de los casos, su cierre.

Definitivamente para mantener una empresa a flote hoy en día es imperante que se tenga un adecuado CONTROL INTERNO.

La ausencia de un plan estratégico de cómo se ha de llevar el negocio llevará al mismo a la quiebra de manera inexorable. En pocas palabras, se tienen que planear los gastos y calcular las ganancias a corto, mediano y largo plazo.

Los gastos innecesarios vienen de la mala organización, pues se da dinero sin control alguno, y cuando se revisan los estados financieros, es casi seguro que habrá pérdidas, tanto económicas, como en horas hombre.

El mayor reto del inversionista y su equipo de organización es lograr y mantener un *MARGEN DE GANANCIA MINIMO* que le permita mantener funcionando la empresa. Con la situación actual del país la meta parece imposible, pero en realidad no lo es tanto. Con un plan bien establecido la probabilidad de lograr mantener a flote la empresa es muy alto. Para tal efecto se requiere que el inversionista tenga en cuenta entre otros los siguientes puntos:

- *Organización Administrativa*
- *Saneamiento de las Finanzas para obtener Liquidez*
- *Estudio completo del Mercado y conocimiento del Perfil del Consumidor*
- *Estudio de los Productos que se producen en la empresa*
- *Mantenimiento de una base fija de empleados de Calidad*
- *Eficientización del Trabajo con base en la Estratificación y la División del Trabajo*
- *Estudio para equilibrar los pagos contra los ingresos de recursos monetarios*

Por supuesto que un plan completo se compone de muchos más elementos; los aquí enumerados son únicamente los principales, que han de ser complementados con otros, según las necesidades y características de la empresa en cuestión.

Así pues, el reto para nosotros los contadores se logrará, por principio de cuentas, desde adentro de la empresa misma. Una vez logrado esto, viene el siguiente paso, el mirar hacia afuera y enfrentarse a los problemas del medio y el mercado, los cuales se podrán enfrentar de manera más cómoda y firme si el *CONTROL INTERNO* y la Organización prevalecen en una empresa, no importa que sea nueva o ya tenga algún tiempo en el medio.

## 4.2 Generalidades

Empresa: Thotex, S.A. de C.V.

Tipo de Inversión: *100% Mexicana*

Giro: *Fabricación*

*Comercialización y*

*Desarrollo de telas elásticas para la industria de la Confección*

### *Misión*

Su misión es ser el fabricante líder de México en lencería, trajes de baño y ropa deportiva, manteniendo una operación moderna y eficiente con el apoyo de su capital humano.

### *Visión*

Tiene como visión lograr el liderazgo absoluto en el mercado nacional en un corto plazo, así como la penetración en el mercado internacional como una de sus metas a largo plazo.

Materias Primas:

Hilos	Nylon	Elastano (Lycra)
	Algodón	Poliéster

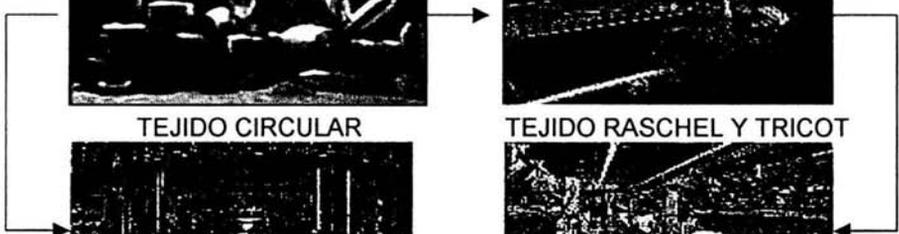
HILO      Proceso Productivo      URDIDO



TEJIDO CIRCULAR



TEJIDO RASCHEL Y TRICOT



PREPARADO



TINTORERIA



ACABADO



TELA



REVISADO



### ***Principales Procesos Productivos***

Una vez que el proveedor surte el hilo en pequeños carretes comienza el proceso de fabricación de la tela.

#### *Urdido*

Es en este proceso donde esos pequeños carretes se enrollan en grandes bobinas llamadas "julios", con el objeto de igualar las tensiones de las fibras bajo un estricto control tanto de humedad como de temperatura.

Cuando el hilo ha sido enrollado en los "julios" comienza el siguiente proceso

#### *Tejido Rectilíneo*

El cual consiste en determinar el % de mezcla de fibras o hilos ya urdidos con el fin de obtener diferentes tipos de tela en cuanto a su elasticidad, suavidad y resistencia.

#### *Tejido Circular*

Este proceso consiste en determinar el % de mezcla de fibras o hilos que no se urden, con el fin de obtener tela con diferentes grados de elasticidad, suavidad y resistencia.

Una vez obtenida la tela por medio de estos dos procesos iniciales, comienza el proceso de:

### *Acabado*

En donde se reducen las tensiones ocasionadas por el tejido. Básicamente consiste en un proceso de vaporización aplicado a las telas para reducir las tensiones ocasionadas por el tejido y en donde también se eliminan los excesos de grasa y aceites.

Posteriormente y por último se le aplican los colorantes a la tela para obtener el tono por medio del teñido y adecuarla a las especificaciones del cliente en cuanto a dimensiones, tacto y el grado de brillantez.

### *Revisado*

Durante este proceso se verifican las especificaciones ya mencionadas y estar en condiciones de poder considerar a la tela como terminada y otorgarle la calificación de calidad a través de revisadoras electrónicas:

*Calidad 1: tela de primera calidad*

*Calidad 2: tela con diferencias en tonalidades de color*

## 4.3 Planteamiento del Problema

Debido a la recesión económica mundial que actualmente vivimos y consecuentemente en todos los ámbitos de actividad comercial, no podía sustraerse la industria textil.

Y las consecuencias se han sentido en todos los niveles productivos y administrativos de la empresa con recortes masivos de personal, como una medida inmediata para disminuir costos fijos por concepto de sueldos y cargas sociales.

*Algunos de los principales problemas que se están presentando son:*

- a) Márgenes de Utilidad muy reducidos*
- b) Volumen de ventas anual con una tendencia negativa*
- c) Recuperación de la cartera a mas de 180 días con aquellos clientes que representan el 80% del saldo mensual*
- d) Problemas de liquidez para afrontar compromisos con proveedores y el pago de los costos fijos más indispensables; nóminas, agua, energía eléctrica*

Hoy en día, la palabra empresarial de moda por su significado, y por la cual muchos profesionistas vivimos o morimos, se llama:

\$\$ **Flujo** \$\$

Y como podrán observar por el panorama que les comentamos, nuestra empresa atraviesa por grandes problemas por falta de Flujo de Efectivo por lo que, la Dirección General convencida de que se debería de mejorar hacia adentro de sus propias operaciones actuales, nos solicito urgentemente que le presentáramos una propuesta que le ayudara a la Administración a controlar mejor los recursos materiales disponibles, así como su Capital humano.

*Por lo tanto nos fijamos el siguiente:*

## 4.4 Objetivo

Proponer una alternativa a la Dirección General para mejorar el Flujo de efectivo a través de un análisis para identificar:

- *Los mejores márgenes de utilidad*
- *Los mejores clientes*
- *Las mejores líneas de venta*
- *Las telas más rentables*

## **4.5 Trabajo Efectuado**

De primera instancia tratamos de obtener con el departamento de sistemas los reportes de ventas que nos proporcionara los datos por línea y nos encontramos con el problema de que la información que manejaba la empresa estaba completamente aislada y no tenía ninguna conexión entre sí. Algunos reportes solicitados fueron:

- *reporte de la antigüedad de saldos de los clientes*
- *reporte del detalle de ventas por tela*
- *reporte de ventas por cliente*
- *reporte de ventas por vendedor*
- *márgenes de utilidad por tela*
- *costos unitarios*
- *precios de venta*

### *Integración de una Base de Datos*

Por lo que en primer lugar nos vimos en la necesidad de concentrar toda esta información en una sola base de datos por el trimestre más representativo de ventas, en esta tarea invertimos bastante tiempo en Excel (software office), ya que el personal de sistemas tenía poco tiempo en la empresa y no conocía el Sistema de información y tampoco como crear un programa de acuerdo a las necesidades de este trabajo.

### *Márgenes de Utilidad*

Una vez incorporada nuestra base de datos del trimestre más representativo, revisamos el 100% de las ventas por cliente, por tela, por línea y por mercado para poder identificar cuales son las telas mas vendidas en cuanto a volúmenes de toneladas, cuales son las telas más rentables, cual es la calidad de la tela vendida, cuales son los mejores clientes y sus plazos de crédito, revisión de los precios de venta, sus costos y por lo mismo sus Márgenes de Utilidad por tela.

Toda esta información concentrada en la misma base de datos que nos permitiera combinar dichas variables y poder efectuar un planteamiento con la mezcla óptima para obtener el mayor beneficio de las ventas de la empresa.

## 4.6 Solución al Caso Práctico

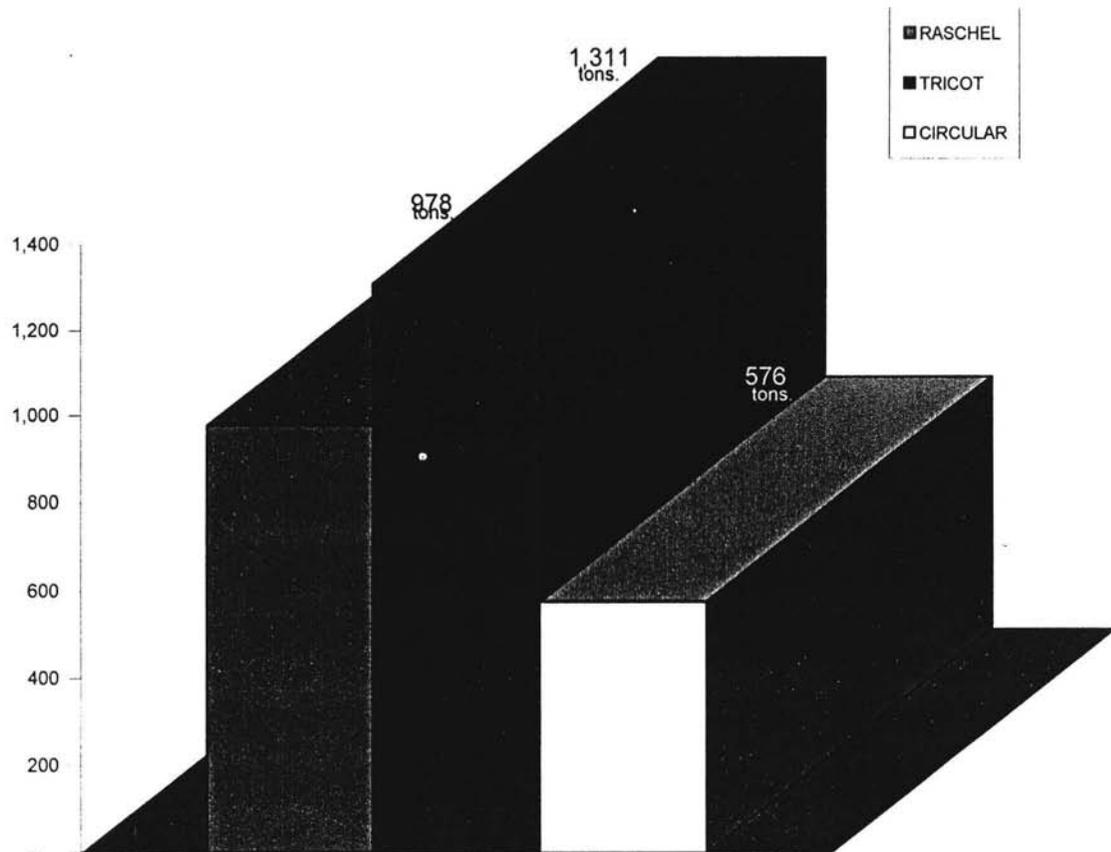
### *Bases de Selección*

#### *Ventas Mercado Nacional*

Por el trimestre indicado, seleccionamos las telas que representan el 85% de las ventas en cada una de las líneas como sigue:

RASCHEL		TRICOT		CIRCULAR	
TELA	GRÁFICA	TELA	GRÁFICA	TELA	GRÁFICA
P0515	6	T0411	10	I0113	14
S0115	7	P1013	11	J0213	15
S1515	8	A0111	12	J0813	16
U0215	9	T1111	13	J2513	17

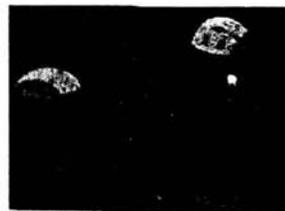
**Ventas por Línea**  
**Promedio Anual**  
(2,865 tons.)



LÍNEAS DE TELA



Tricot



Raschel

Circular



### *Ventas Mercado Afiliada*

Por el mismo trimestre, seleccionamos el 100% de las telas para hacer el mismo análisis

GRAFICA	18
---------	----

### *Ventas Mercado Exportación*

Del mismo trimestre, seleccionamos también el 100% de las telas para hacer el mismo análisis consistentemente

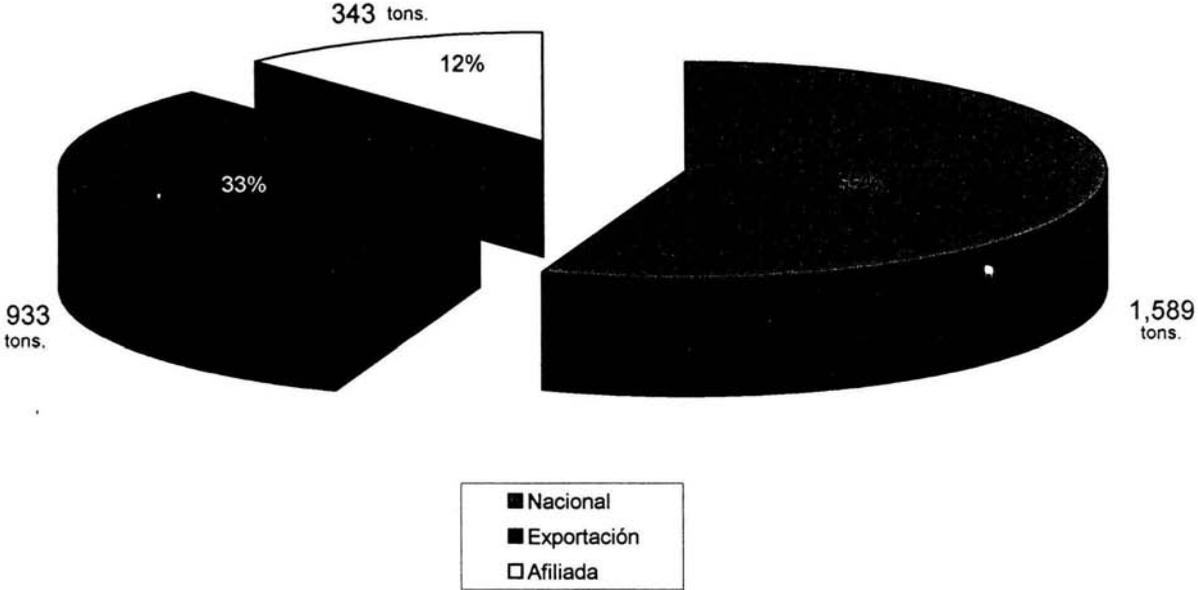
GRAFICA	19
---------	----

### *Ventas por Cliente a Precio Castigado*

Se muestra de igual manera una problemática más de las ventas a determinados clientes a precios menores a los autorizados

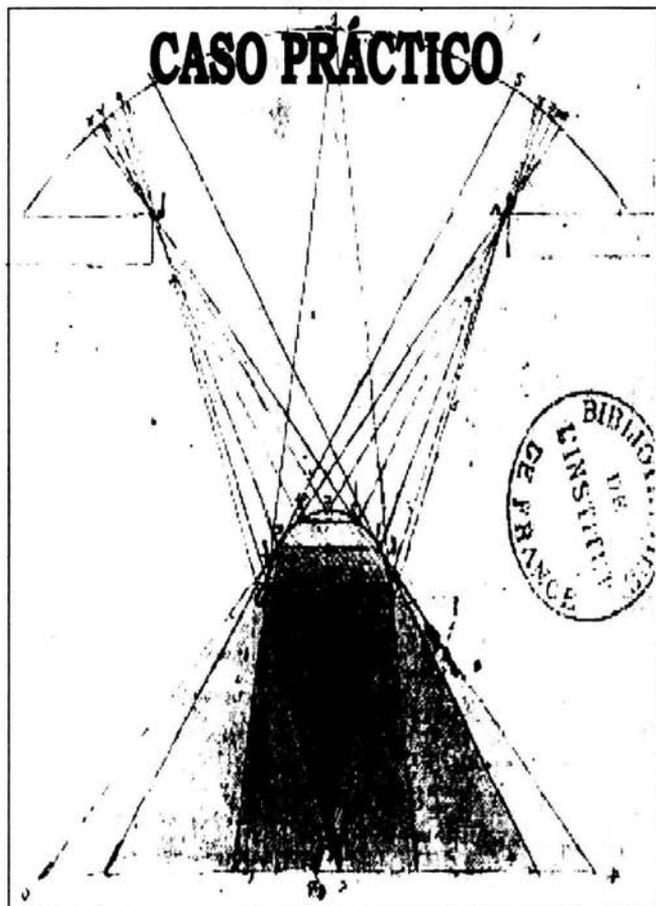
GRAFICA	20
---------	----

**Ventas por Mercado  
Promedio Anual  
(2,865 tons.)**

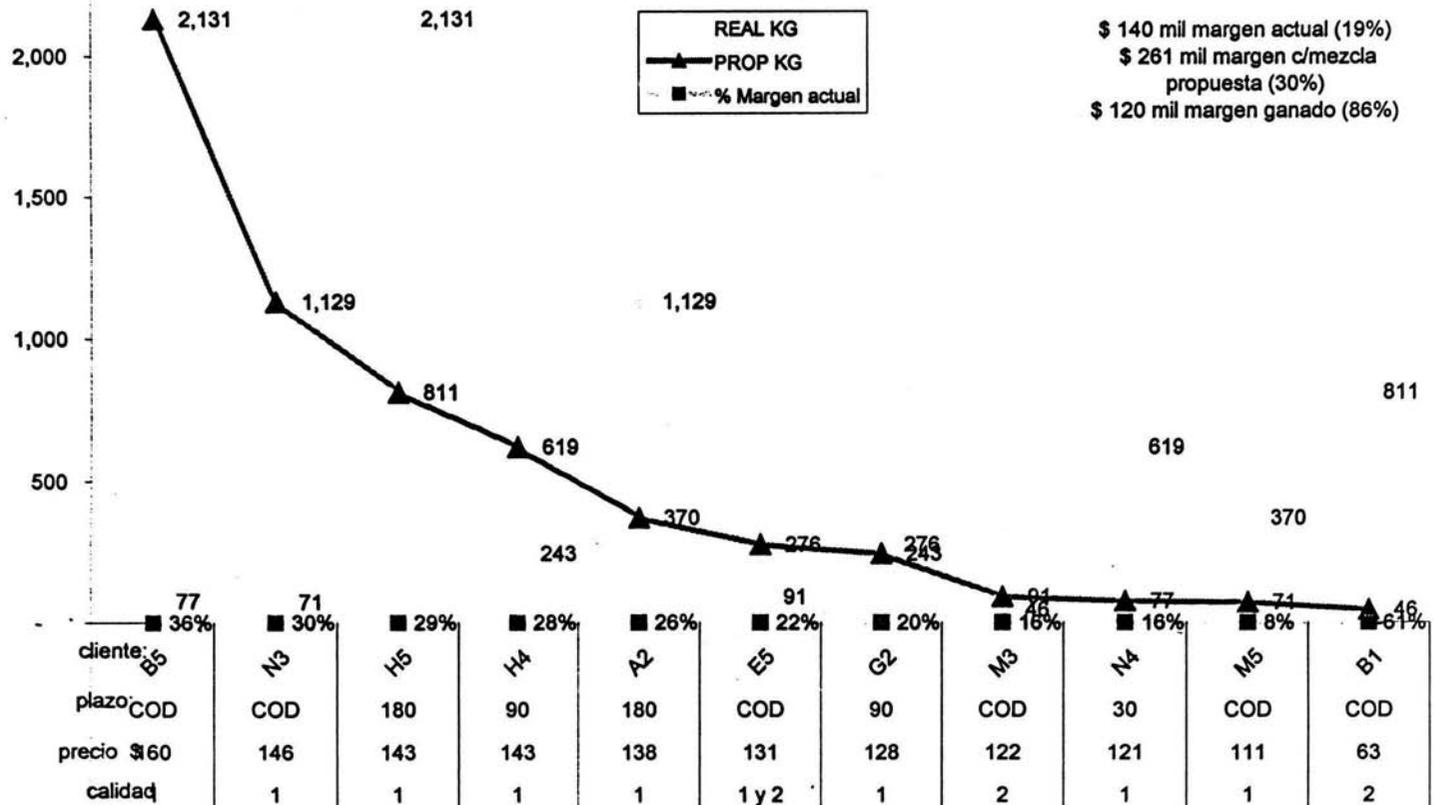


## 4.7 PRESENTACIÓN GRÁFICA DEL

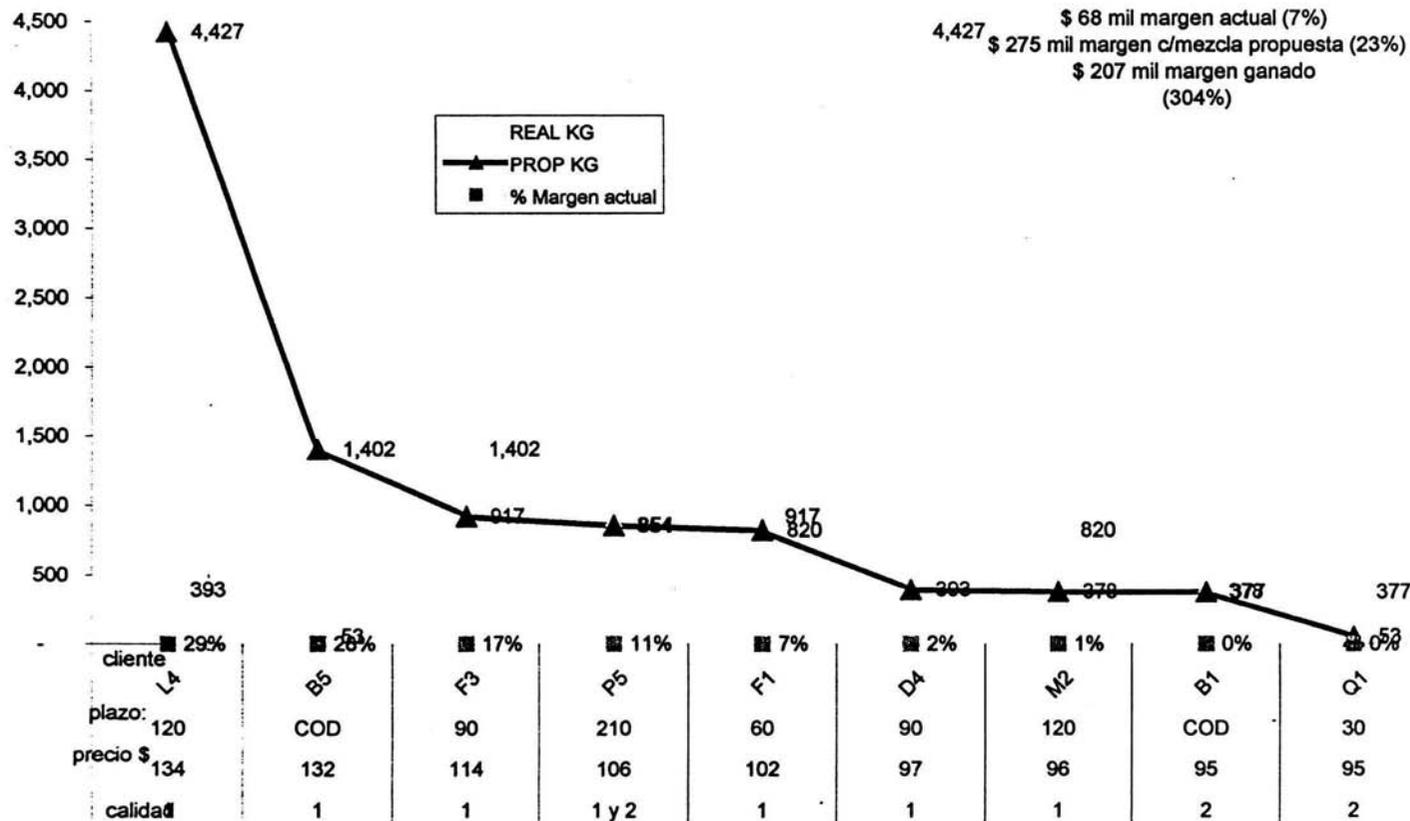
### CASO PRÁCTICO



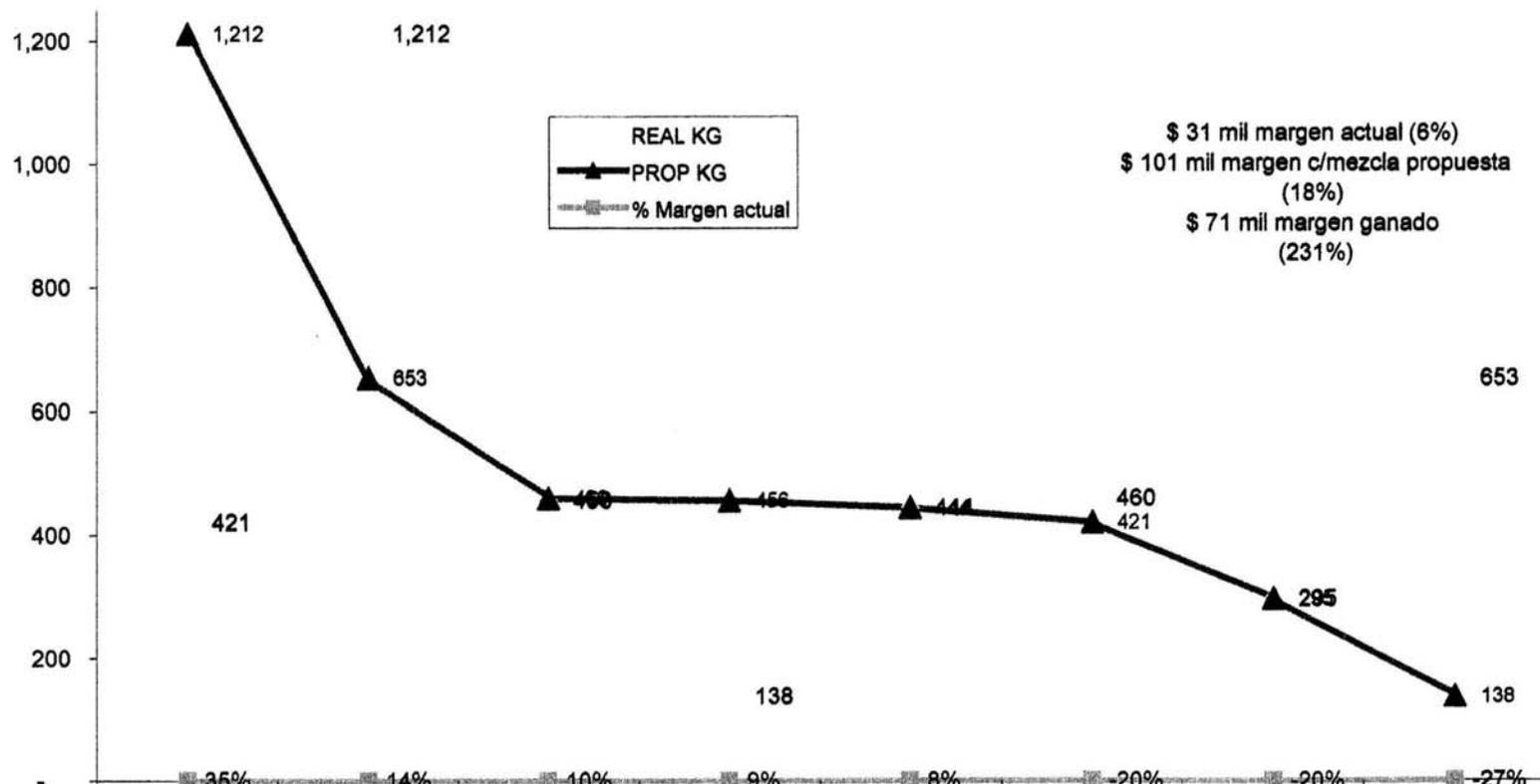
**Mercado Nacional**  
**Raschel P0515 (5,864 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**



**Mercado Nacional**  
**Raschel S0115 (9,622 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**



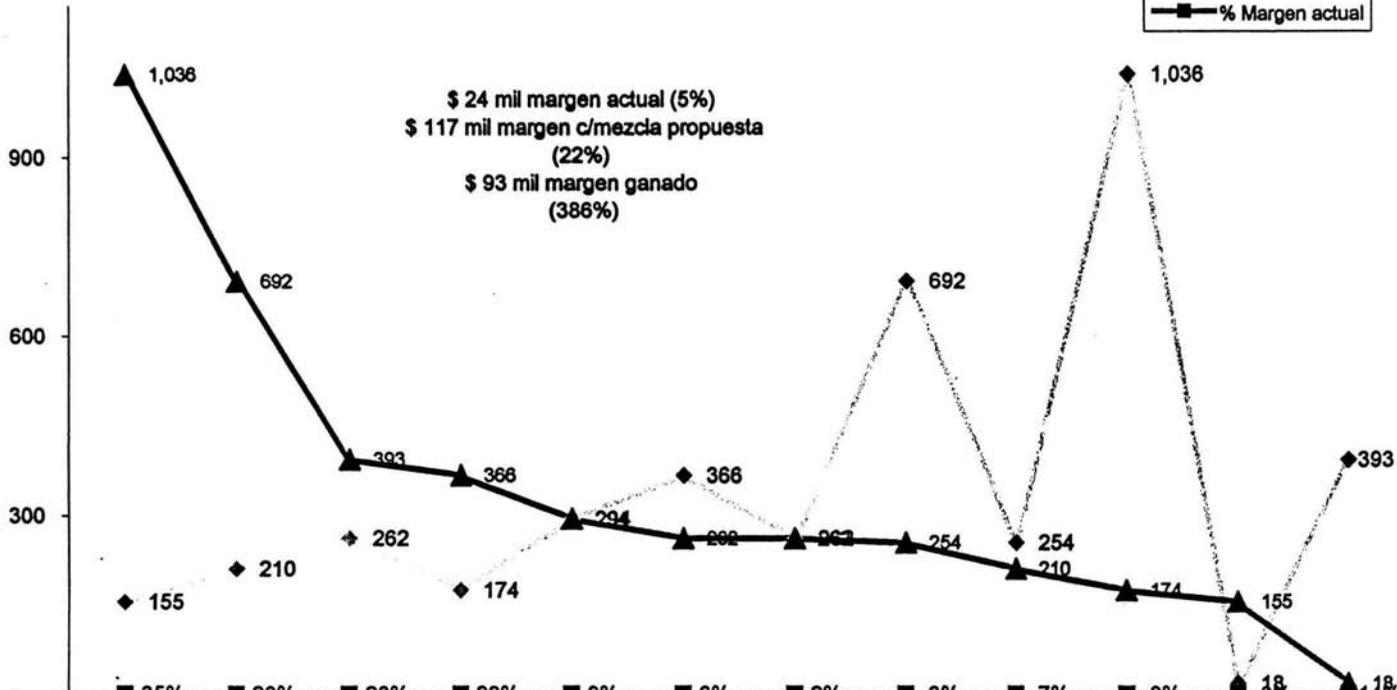
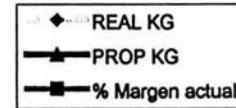
**Mercado Nacional**  
**Raschel S1515 (4,079 kgs)**  
**Analisis comparativo Real vs Propuesta**



\$ 31 mil margen actual (6%)  
 \$ 101 mil margen c/mezcla propuesta (18%)  
 \$ 71 mil margen ganado (231%)

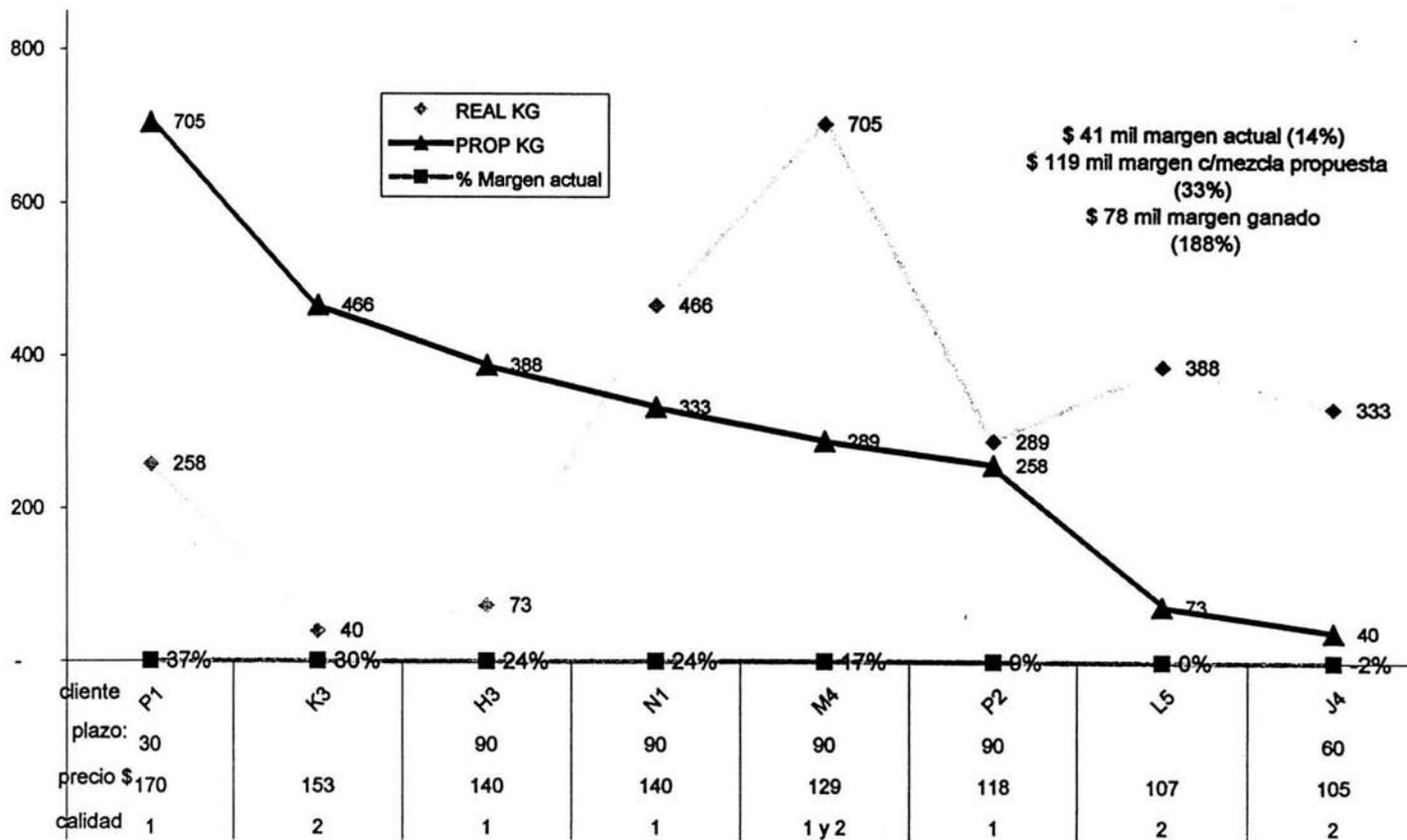
cliente	N2	A1	K1	G2	D5	B1	Q1	J4
plazo:	15	180	120	90	120	COD	30	60
precio \$	177	133	127	126	125	95	95	90
calidad	1	1	1 y 2	1	1	2	2	2

**Mercado Nacional**  
**Raschel U0215 (4,115kgs)**  
**Análisis Comparativo Real vs Propuesta**



cliente	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
plazo	120	120	90	90	COD	COD	120	120	90	90	30	60
precio \$	158	145	144	144	114	110	105	100	98	95	95	90
calidad y 2	1	1	1	1	1	1	1	1	2	1	2	2

**Mercado Nacional**  
**Tricot T0411 (2,551 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**

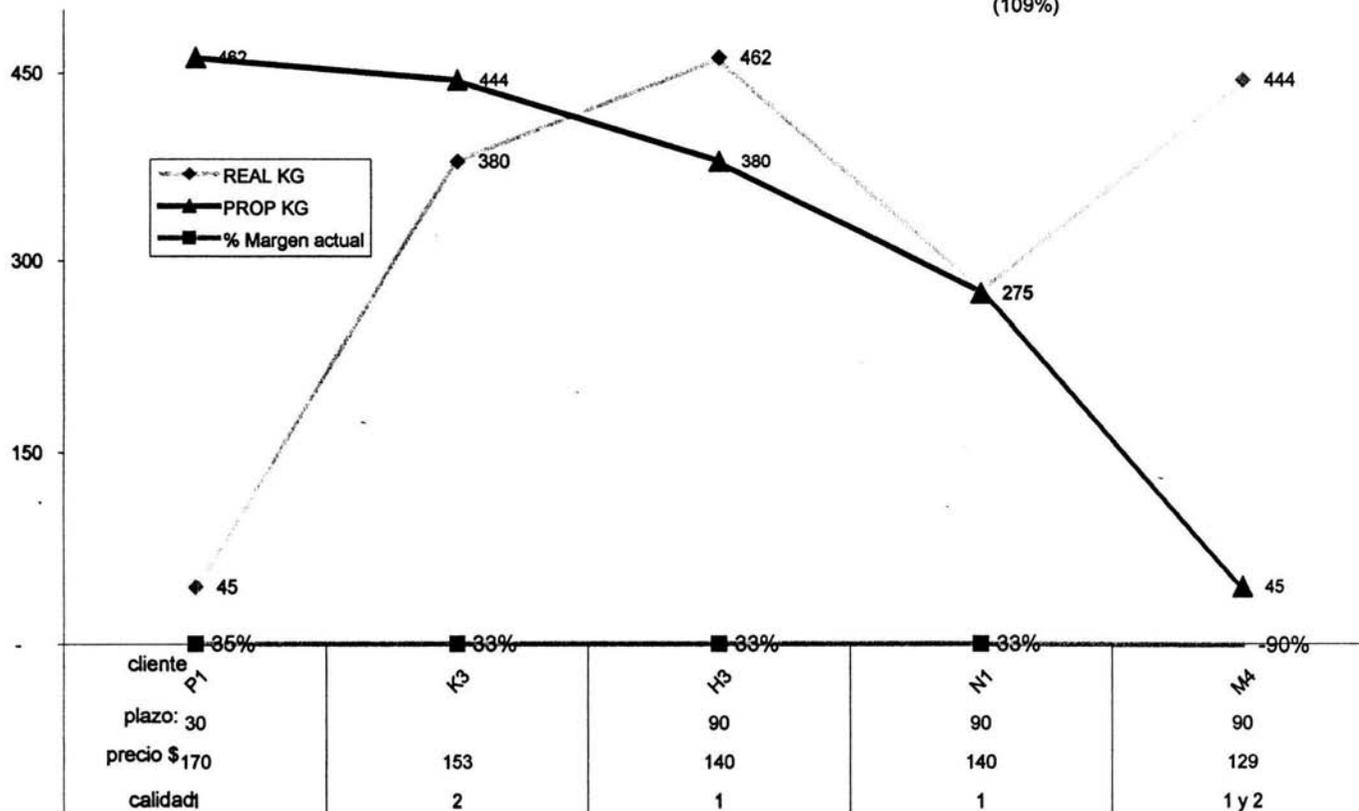


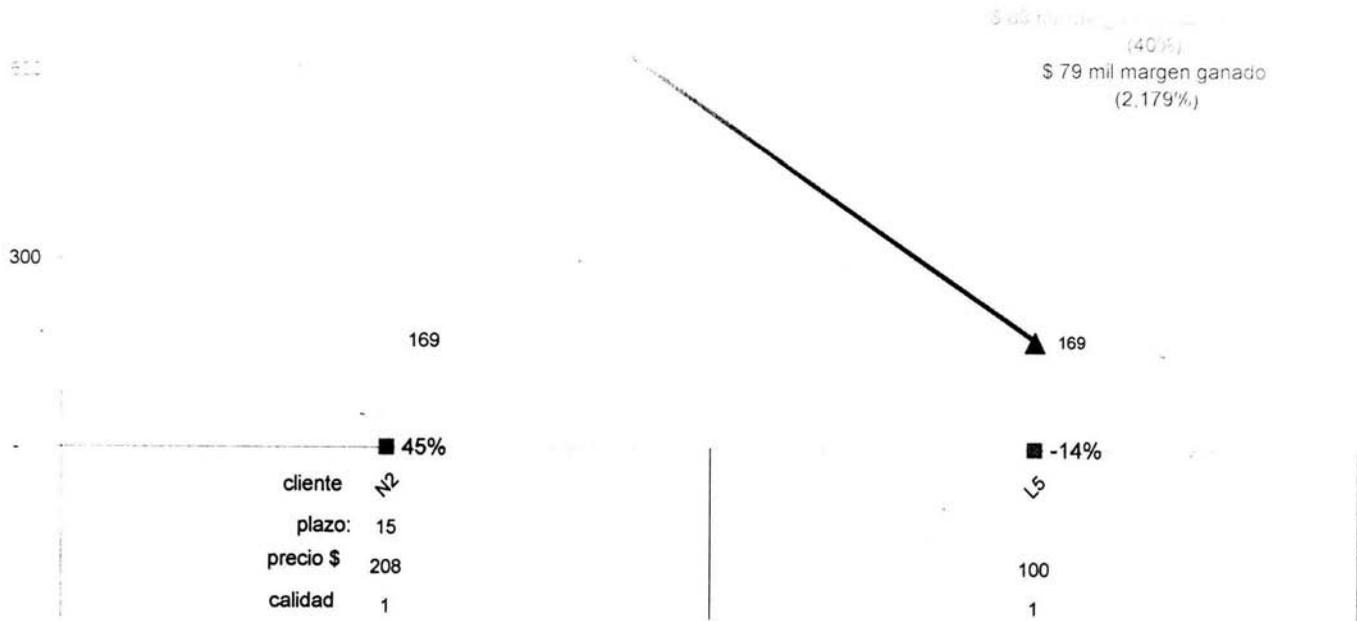
**Mercado Nacional**  
**Tricot P1013 (1,607 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs propuesta**

GRAFICA NO.11

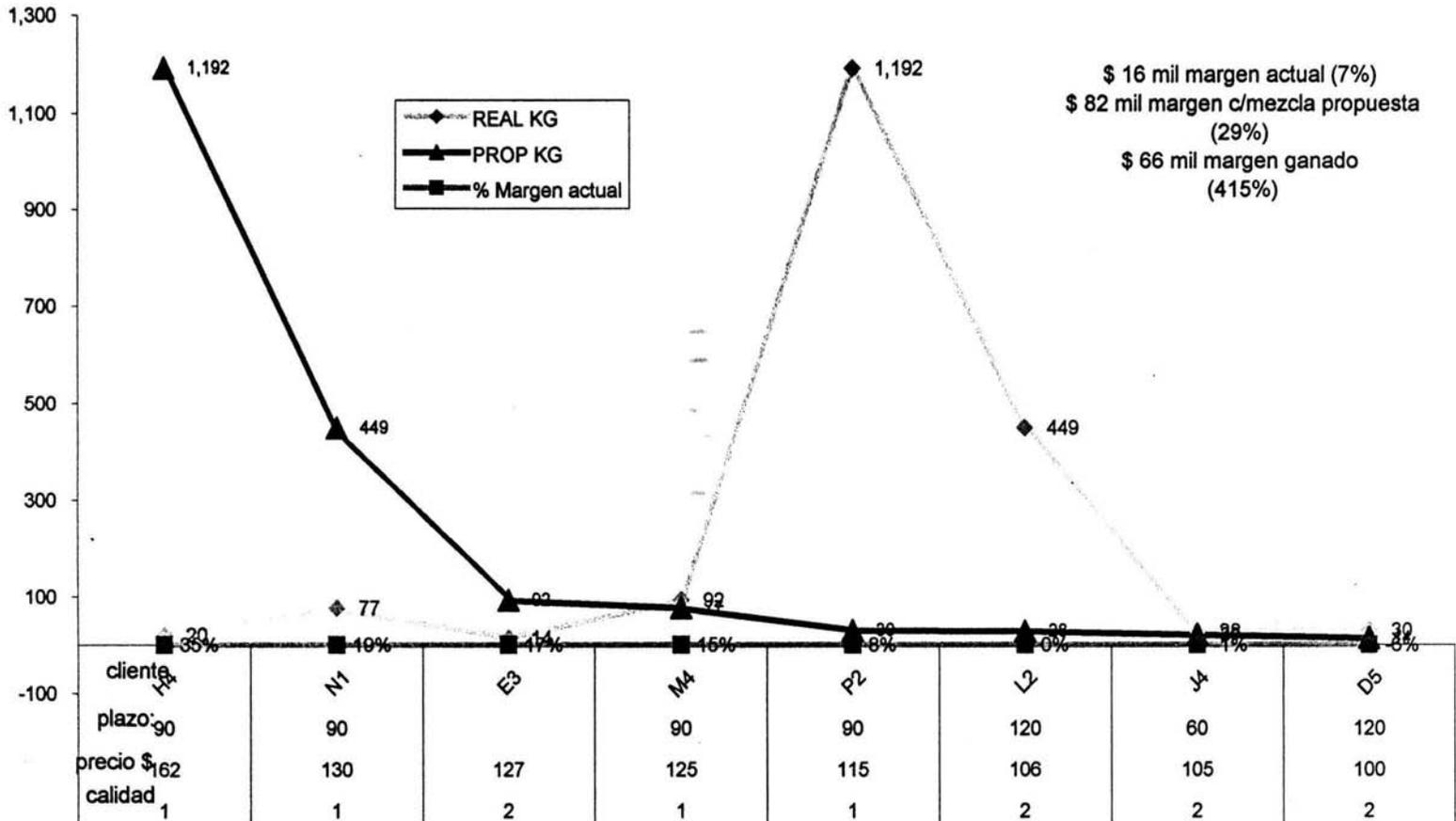
pág 71

\$ 45 mil margen actual (19%)  
 \$ 94 mil margen c/mezcla propuesta (33%)  
 \$ 49 mil margen ganado (109%)

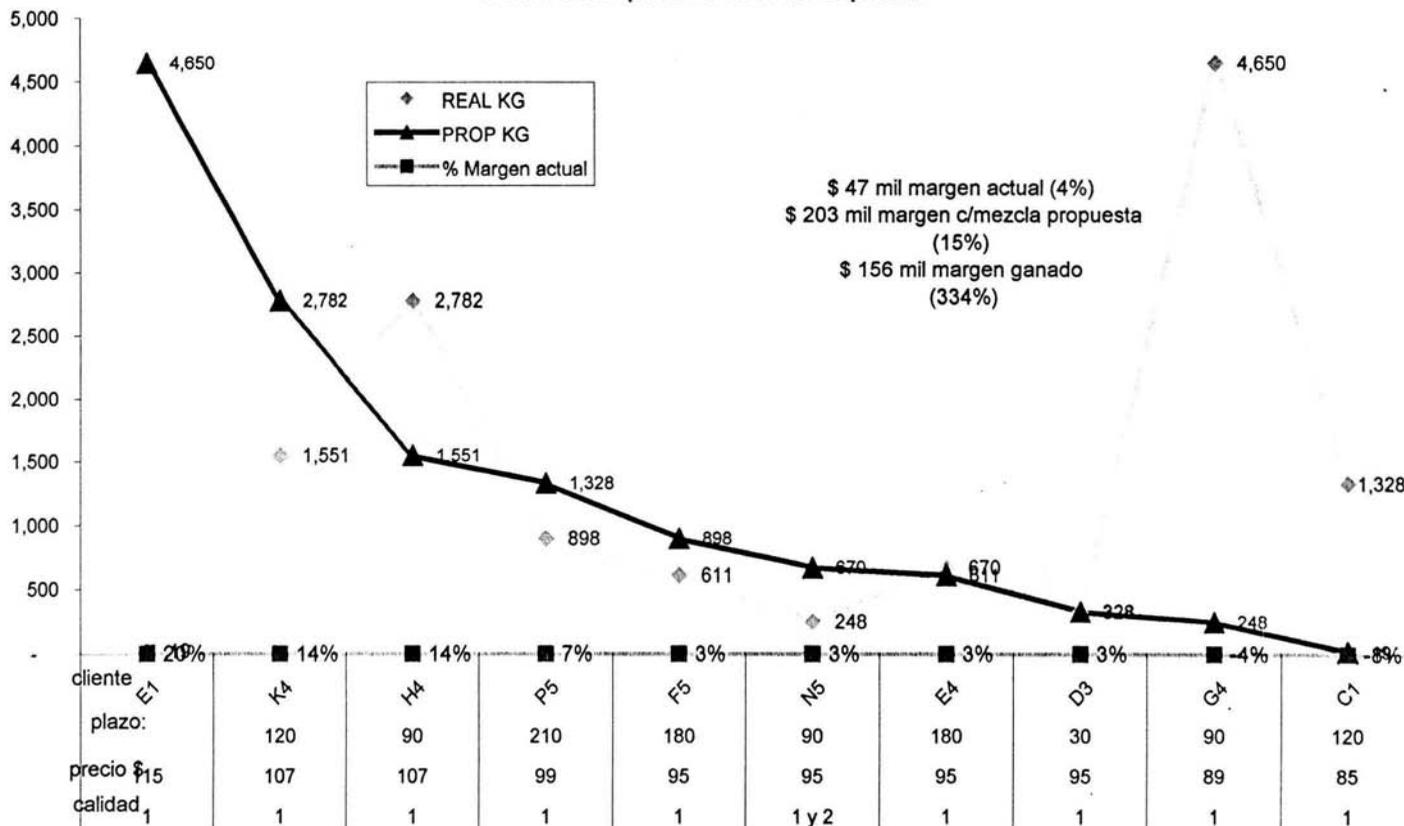




**Mercado Nacional**  
**Tricot T1111 (1,902 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**

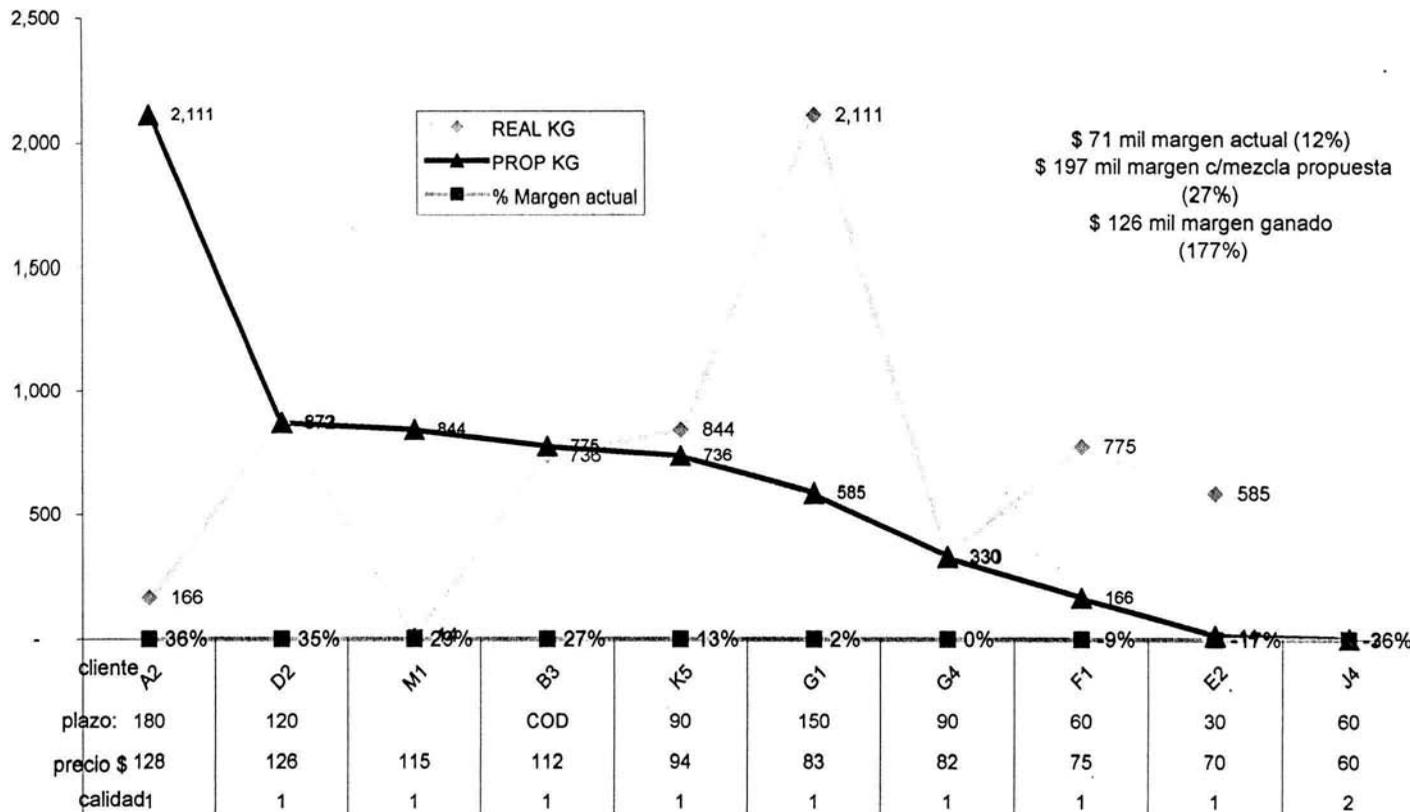


**Mercado Nacional**  
**Circular I0113 (13,084 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**



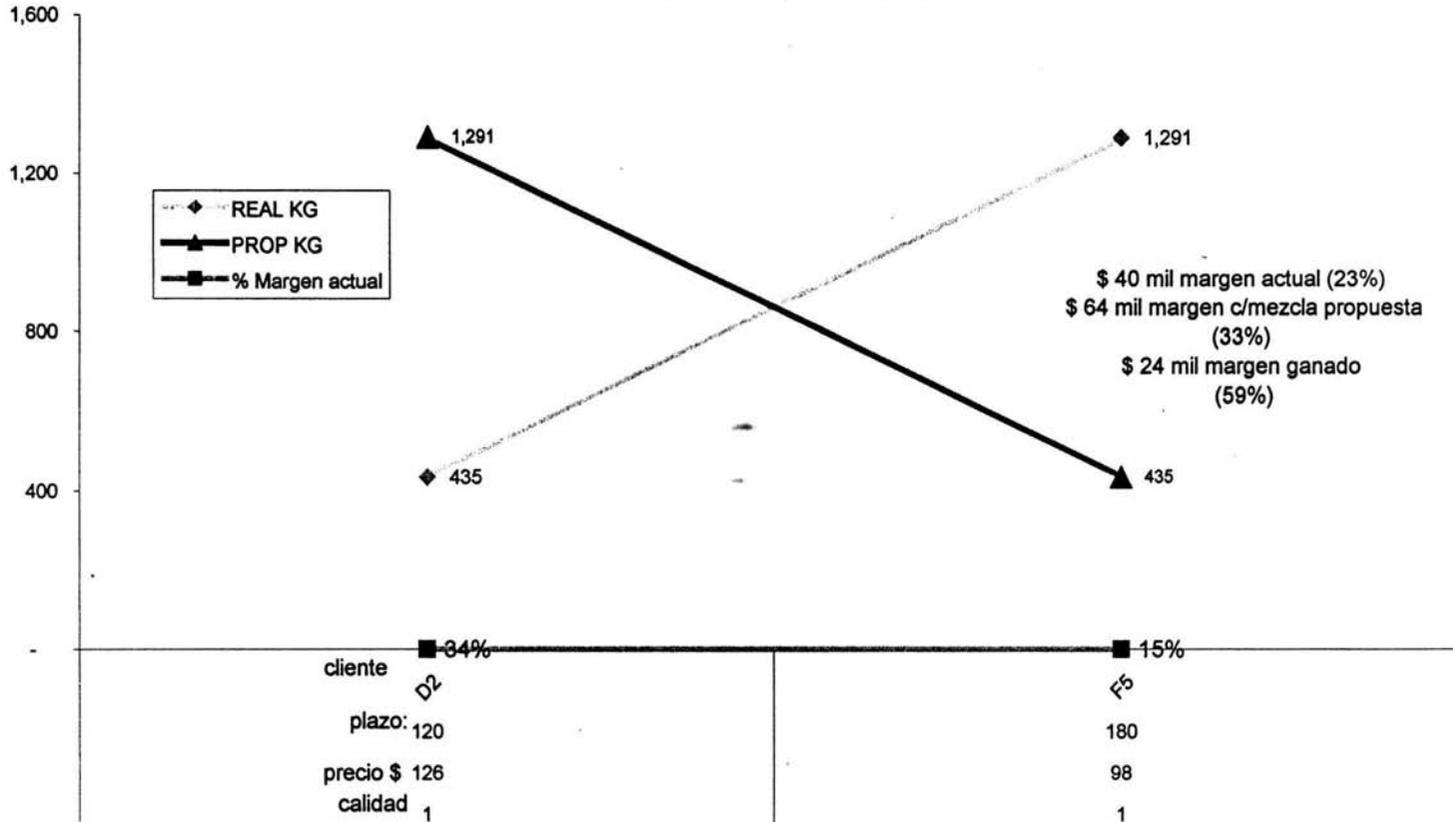
plazo:	120	90	210	180	90	180	30	90	120
precio \$	107	107	99	95	95	95	95	89	85
calidad <sub>1</sub>	1	1	1	1	1 y 2	1	1	1	1

**Mercado Nacional**  
**Circular J0213 (6,435 kgs)**  
**Analisis comparativo Real vs Propuesta**

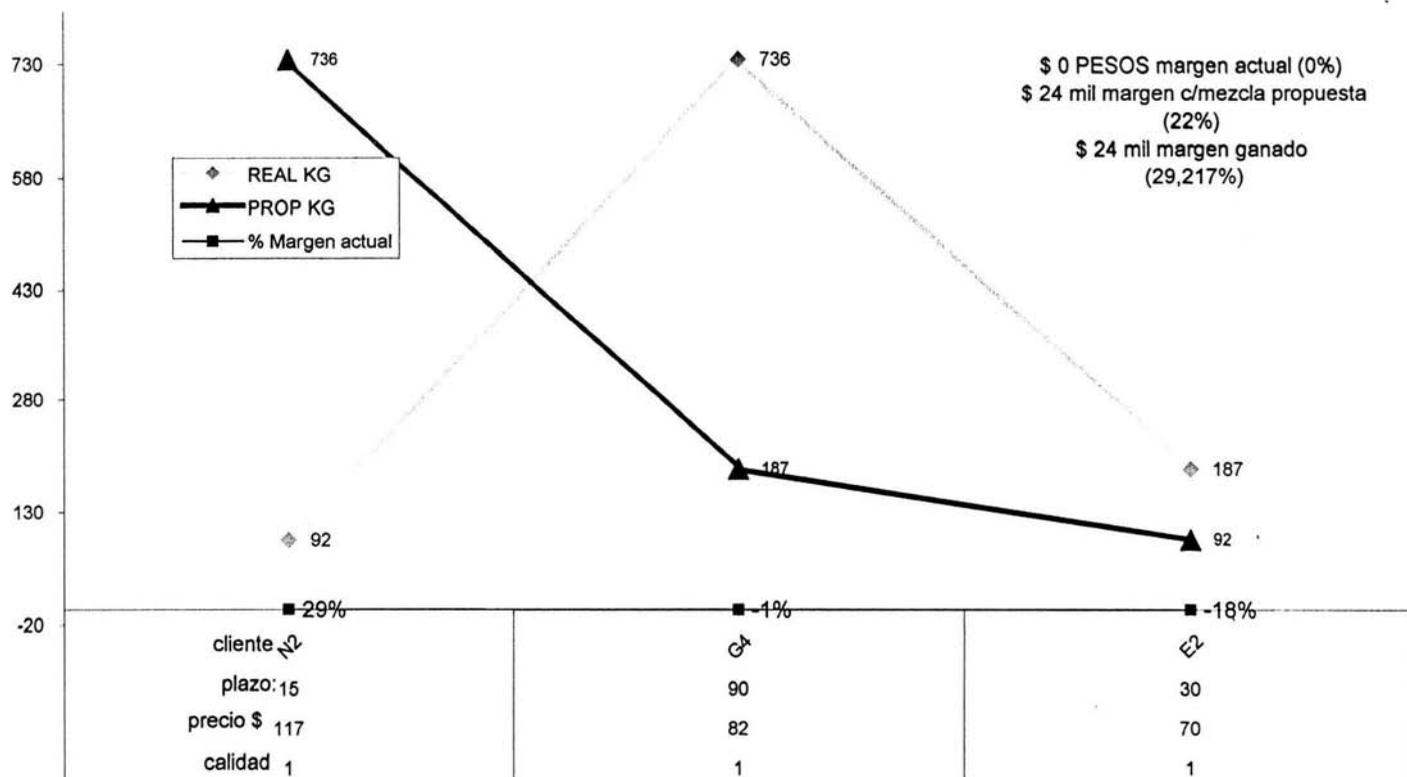


\$ 71 mil margen actual (12%)  
 \$ 197 mil margen c/mezcla propuesta (27%)  
 \$ 126 mil margen ganado (177%)

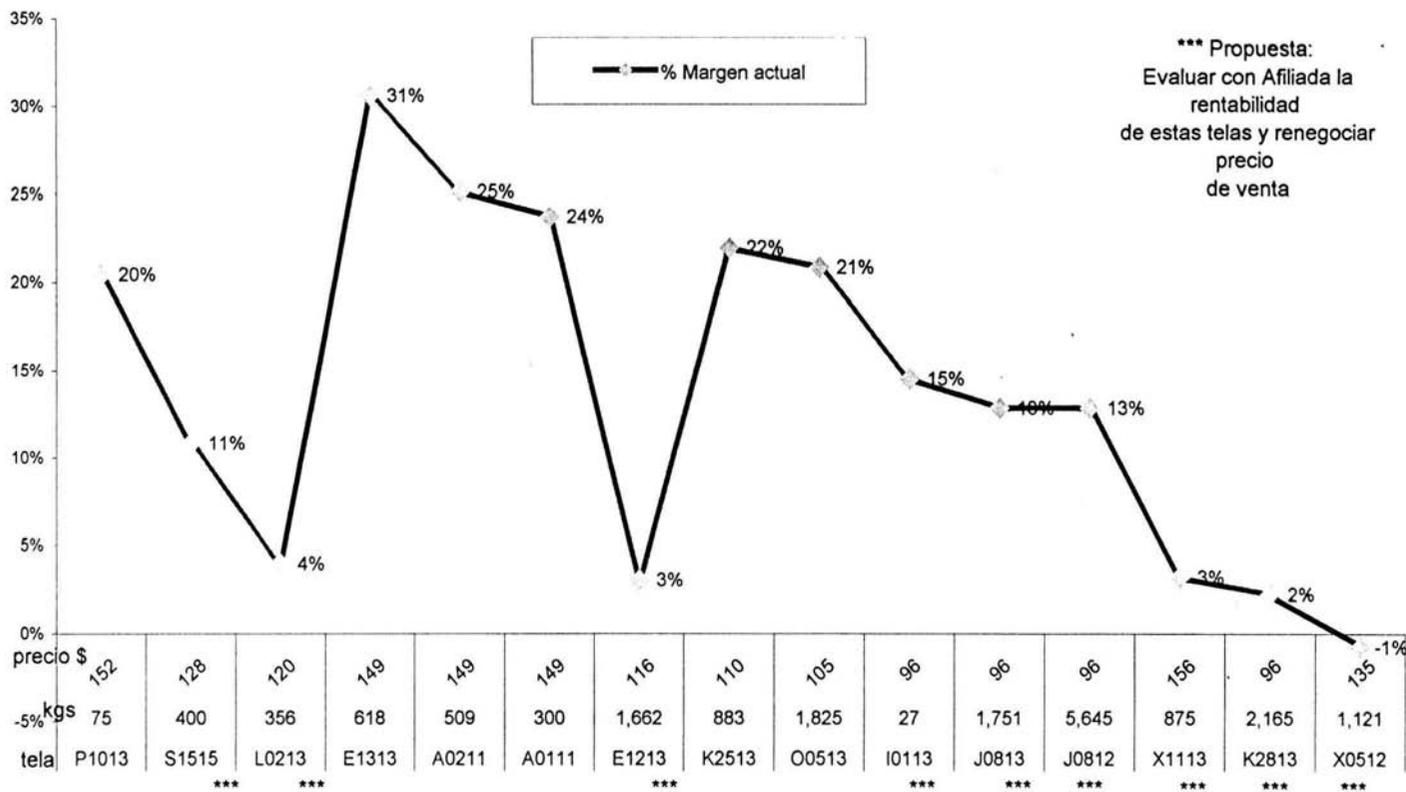
**Mercado Nacional**  
**Circular J0813 (1,726 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**



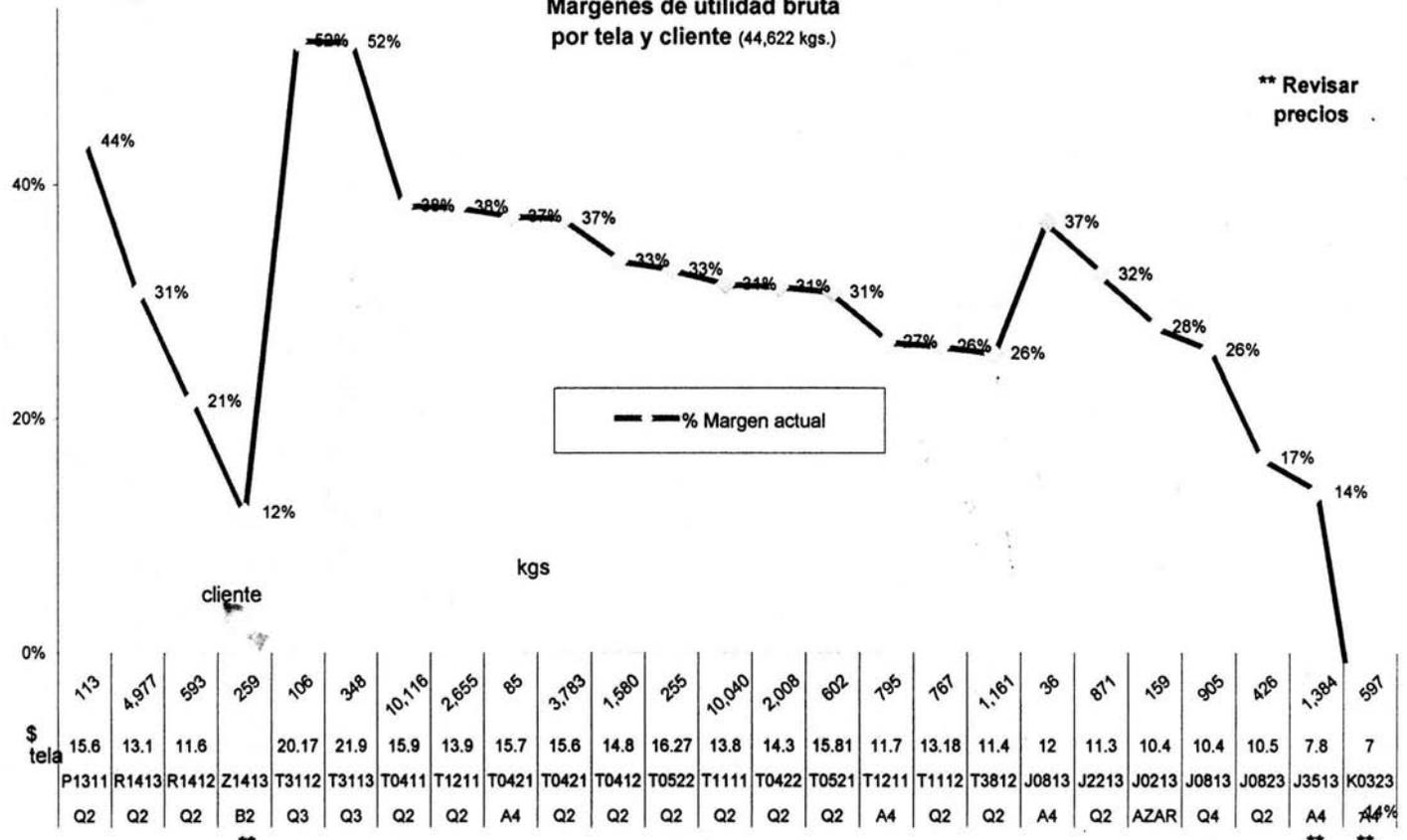
**Mercado Nacional**  
**Circular J2513 (1,015 kgs)**  
**Análisis comparativo Real vs Propuesta**



**Ventas Afiliada**  
**Margenes de utilidad bruta**  
**por tela (18,212 kgs.)**



**Ventas Exportacion**  
**Margenes de utilidad bruta**  
**por tela y cliente (44,622 kgs.)**



\*\* Revisar precios

ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA

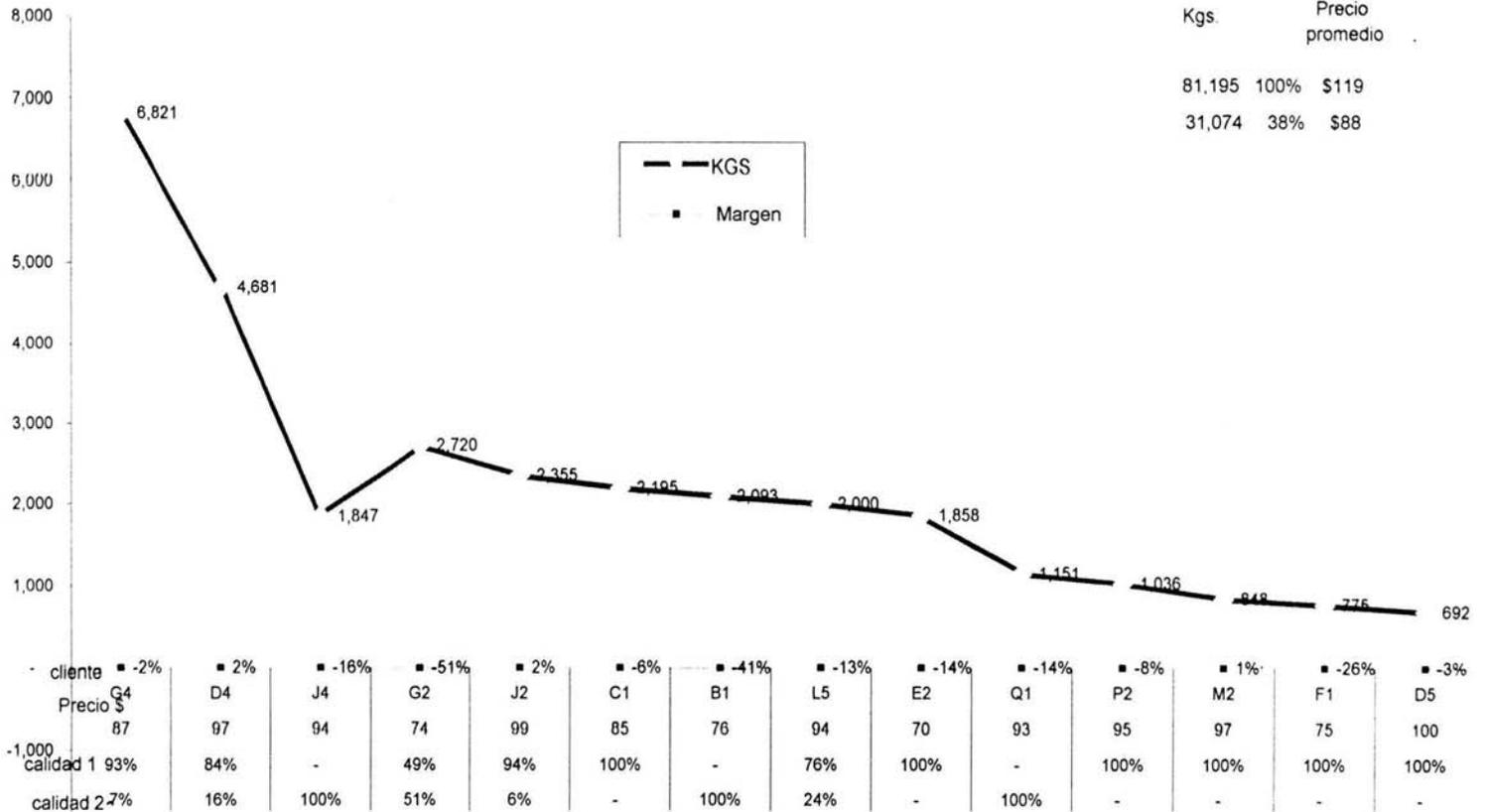
GRAFICA NO.20

pág 80

**Mercado Nacional  
Ventas por Cliente  
a Precio castigado**

Resumen:

Kgs.		Precio promedio
81,195	100%	\$119
31,074	38%	\$88



## 4.8 Conclusiones

### *Ventas Mercado Nacional*

1. Los volúmenes de venta más significativos, coinciden con los clientes en donde se obtienen los márgenes de utilidad más bajos y los plazos más largos de crédito, situación que impacta desfavorablemente el flujo de efectivo de la empresa.

Referencia:

GRAFICAS	6 a la 17
----------	-----------

2. Otro de los problemas observados es que del volumen total de ventas del Mercado Nacional, (81 tons.), el 38% (31 tons.) se efectuaron a un precio promedio de \$ 88 pesos, el cual es inferior al costo de venta, obteniendo una pérdida por estas ventas.

Cabe señalar que de estas 31 tons. vendidas a precio castigado, 23 tons. (73%) correspondieron a tela clasificada como de 1ª (01), y las restantes 8 tons. (27%) correspondieron a tela clasificada como de 2ª (02), dichas clasificaciones de calidad son asignadas por el departamento de Revisado.

Referencia:

GRAFICA	20
---------	----

### *Ventas Mercado Afiliada*

1. Con el análisis de las ventas a la Afiliada, se observa que se están vendiendo telas cuyo precio de venta no es suficiente para obtener márgenes de utilidad razonables, dando como resultado pérdidas brutas en la mayoría de las ocasiones, que si le agregamos los costos de distribución y financieros, resultan inoperantes para la empresa.

Referencia:

GRAFICA	18
---------	----

### *Ventas Mercado Exportación*

También en este tipo de ventas se detectaron telas cuyo margen de utilidad no justifica la inversión que se requiere para su fabricación y comercialización en países tan lejanos como los asiáticos.

Referencia:

GRAFICA	19
---------	----

***Propuesta para Mejorar el Flujo de Efectivo, a través de una Mezcla  
Óptima de los Márgenes de Utilidad Bruta***

Nuestra propuesta para lograr este objetivo, se dirige principalmente a mejorar los márgenes de utilidad de la venta de las telas con una adecuada estrategia de ventas y comercialización, desarrollando a los mejores clientes con los cuales se tienen tanto los mejores precios de venta como las mejores condiciones de venta en cuanto al plazo se refiere.

Referencia:

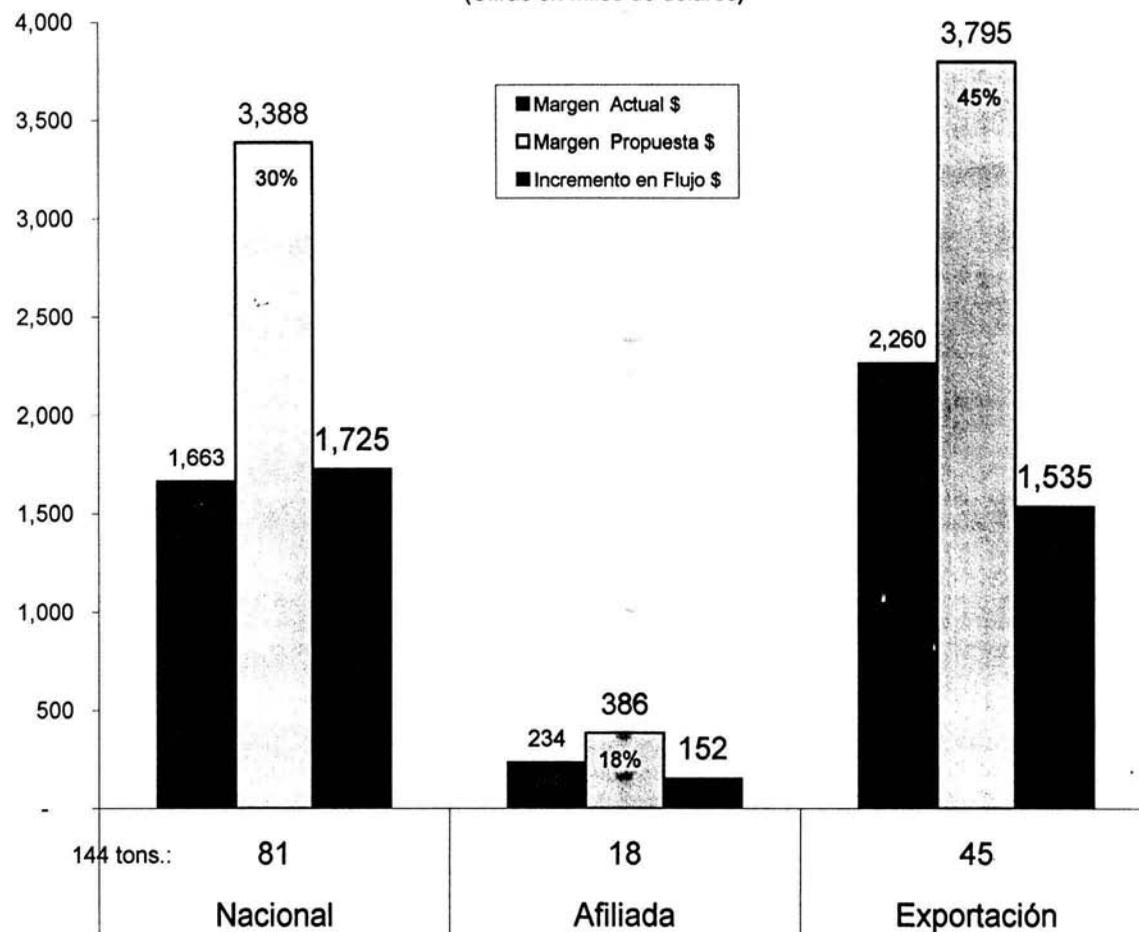
GRAFICA	21
---------	----

Esta estrategia no requiere de un incremento en el volumen de las ventas actuales (144 tons. Prom. Mes) y mucho menos requiere un incremento en los precios de venta actuales.

## ***Efecto Valuado de nuestra propuesta para mejorar el Flujo de Efectivo***

Este efecto favorable para la empresa con nuestra propuesta a la Dirección, se muestra en el cuadro resumen elaborado en la gráfica del ANEXO 1 siguiente:

Resumen de  
Nuestra Propuesta  
(Cifras en Miles de dólares)



## **Comentarios Finales al Caso Práctico**

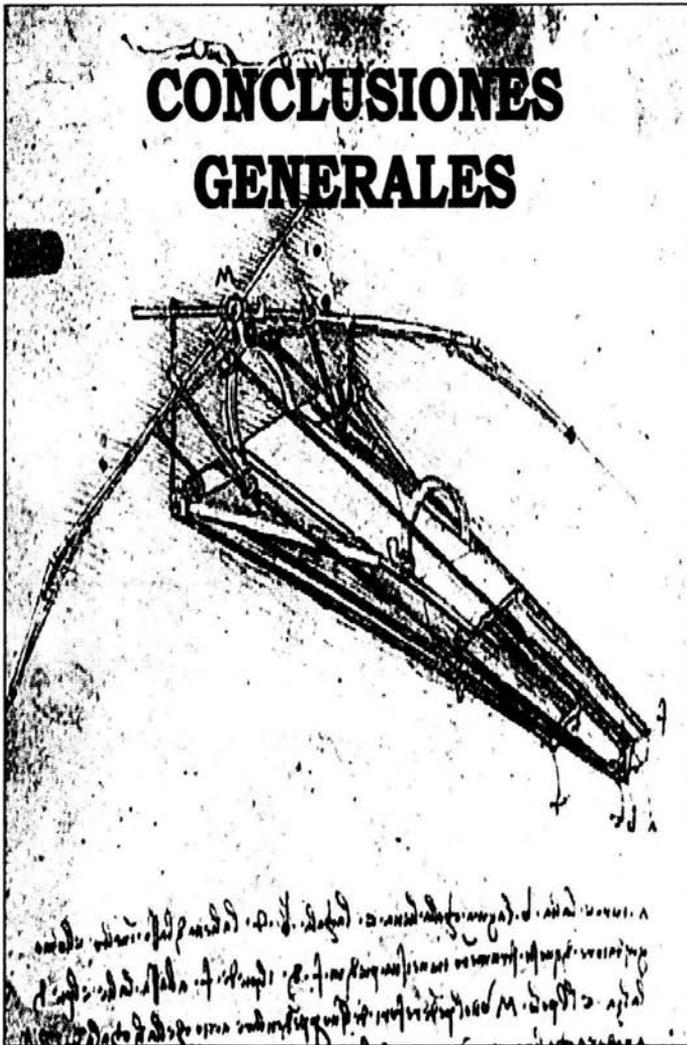
El análisis que efectuamos necesita de un seguimiento constante por parte de la Administración de la empresa para regular y controlar principalmente las operaciones del personal del área de ventas (incluyendo su director de área), ya que por su poca visión y preparación profesional están sujetos a ser recurrentes en este tipo de problemas.

Consideramos indispensable evaluar la posibilidad de capacitar a este personal o en un momento dado considerar buscar sustitutos con el perfil adecuado para asumir estas responsabilidades.

Además de proponer una revisión y reestructuración en:

- a) Política de crédito (plazos, límites)
- b) Política de venta (selección de clientes)
- c) Política para la determinación de los precios de venta
- d) Política de márgenes de utilidad mínimos por tela

# CONCLUSIONES GENERALES



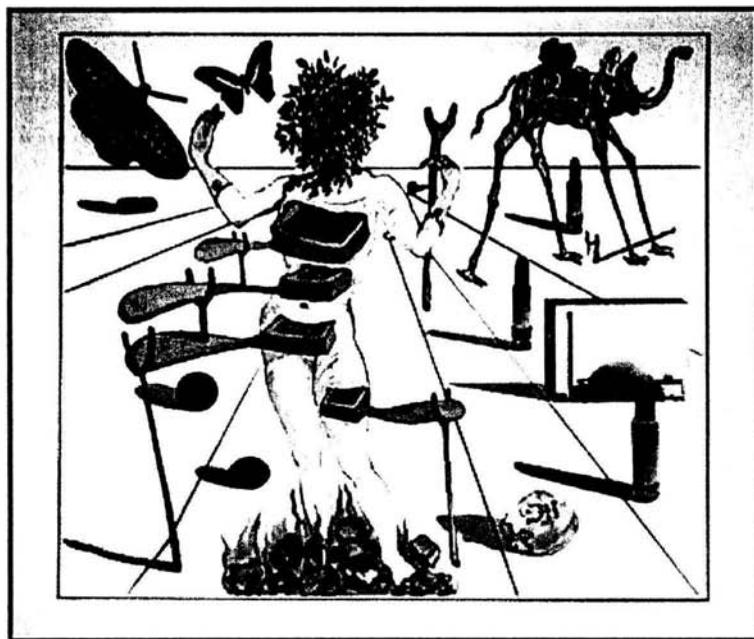
Este trabajo de Tesis lo hemos podido preparar, haciendo uso de nuestra experiencia diaria en nuestras respectivas empresas, y definitivamente nuestro concepto del contador tradicional ha cambiado ya que estamos convencidos que nuestra función puede cubrir un papel de suma responsabilidad y apoyo a la Dirección para la toma de decisiones en la medida que amplíemos nuestra visión de negocio y dejemos a un lado aquellas actividades rutinarias que limitan nuestro desarrollo como profesionistas.

En estos tiempos de crisis económica que nos ha tocado vivir, tenemos que buscar estrategias de solución hacia adentro de nuestras respectivas organizaciones y cuestionarnos en donde podemos mejorar y como ser más eficientes en nuestras actividades diarias ya que podríamos estar conviviendo con auténticos cuellos de botella sin darnos cuenta.

Las empresas necesitan que nosotros como profesionistas de la Contaduría les aportemos este tipo de cuestionamientos, comenzando para empezar limpiando y ordenando nuestras propias áreas y trabajar en equipo con otras para proporcionarles enfoques diferentes de cómo hacer las cosas de manera que se obtenga el mejor aprovechamiento del Capital humano y de los recursos materiales con los que se cuenta.

*De ahí la importancia de la inversión de tiempo dirigido hacia el Control Interno y considerarlo como un Elemento trascendental dentro de la actividad Contable y como apoyo básico para la buena Administración de las empresas.*

Creemos que este sería nuestra mejor aportación al ejercer como profesionistas de esta interesante carrera.



## **BIBLIOGRAFÍA**

Normas y Procedimientos  
de Auditoría

I.M.P.C.

México, 1990

Auditoría Aplicada  
Enrique Fowler Newton  
Ediciones Macchi  
Buenos Aires, Argentina  
1991

Trabajo de Seminario  
Administración Financiera del  
Capital de Trabajo en una  
Empresa Textil

Oscar Toro Castillo

Facultad de Estudios  
Superiores Cuautitlán

Cuautitlán Izcalli, 1998

Manual de Control Interno

Rubén Oscar Rusenas

Ediciones Macchi

Buenos Aires, Argentina  
1992



Manual de Auditoría  
Interna

Charles A. Bacon

Unión Tipográfica Editorial  
Hispanoamericana, S.A. De  
C.V.

México, 1982

Control Interno  
José Alberto Schuster  
Macchi Grupo Editorial  
Buenos Aires, Argentina  
1992

La Auditoría  
Administrativa José A.  
Fernández Arena  
Editorial Diana  
México, 1990

Cuestiones Fundamentales  
de Auditoría

Enrique Fowler Newton  
Ediciones Macchi  
Buenos Aires, Argentina  
1993

Sinopsis de Auditoría  
Administrativa

Joaquín Rodríguez  
Valencia  
Editorial Trillas  
México, 1986

Evaluación y Juicio del  
Auditor en Relación con el  
Control Interno Contable

Theodore J. Mock  
Jerry L. Turner  
I.M.P.C.  
México, 1993



La Auditoría Moderna

Andrés S. Suárez  
Mc Graw Hill  
México, 1991

Como Hacer una Tesis

Mercado H. Salvador  
Editorial Limusa  
México, 1991

Auditoría Interna Integral

Juan Ramón Santillana González  
Ediciones Contables,  
Administrativas y Fiscales, S.A.  
De C.V.  
México, 1996