



**UNIVERSIDAD LASALLISTA
BENAVENTE**

ESCUELA DE CONTADURÍA

Con Estudios Incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México

CLAVE: 8793-08

**EL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA
FORRAJERA Y DE VENTA DE POLLO**

TESIS

Que para obtener el título de
LICENCIADA EN CONTADURÍA

Presenta:

ADRIANA GUADALUPE GÓMEZ LOZANO

Asesora: C.P. ELBA AGUILAR RENDÓN

Celaya, Gto.

Febrero 2014



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.

Dedicatoria

Este trabajo está dedicado a todas las personas que estuvieron conmigo dentro de los últimos cuatro años y medio, primero a mis compañeros que aunque en ciertos momentos hubo algunos problemas de todos aprendí mucho, en segundo lugar a mis maestros ya que creo que tuve la fortuna de tener a profesores que para mi punto de vista son unas grandes personas y unos excelentes expertos en su materia y que me dejan una gran experiencia de vida conocer a personas como la contadora Lupita Olvera, Mayra Arreguín, Isabel Sandoval, y Juanita que aparte de que me enseñaron mucho en el nivel académico, también aprendí mucho de ella como seres humanos que son, también agradezco principalmente a mis papás y a mis hermanos que son lo más importante que tengo en mi vida y que siempre han estado conmigo, y sin ellos no podría haber vivido todo lo que ahora soy y tengo, también agradezco a Juanito que es el amor de vida, por el apoyo que me brindó y porque siempre está a mi lado y me apoya en todo. Por último y no por ser menos importante sino más bien el más importante agradezco a Diosito, porque sin él nada de esto habría pasado y porque sé que él y el ángel que está con él, siempre me están cuidando. Y ahora también a mi hermosa hija, que es lo más grande que tengo, y mi mejor lección de vida, que aún y cuando es una bebé me ha dado las mejores alegrías y por lo que ahora quiero ser una mejor persona para poder ser un buen ejemplo para ella.

ÍNDICE

Introducción.

CAPÍTULO I. CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO.

1.1 Antecedentes.	
1.1.1. Giro de la empresa.	1
1.1.2 Historia de la empresa.	1
1.1.3 Constitución de la empresa.	2
1.2 Estructura Organizacional.	2
1.2.1 Organigrama.	3
1.2.2 Clasificación de los organigramas.	4
1.2.3 Formas de representar los organigramas.	5
1.3 Organigrama de la empresa.	7
1.3.1 Conceptos de organización.	8
1.3.2 Objetivo de organización.	9
1.3.3 Tipos de organización.	10
1.4 Misión.	13
1.4.1 Características de una misión.	13
1.4.2 Elementos que complementan la misión.	13
1.4.3 La importancia de la misión.	14
1.5 Visión.	16
1.6 Valores.	17

CAPÍTULO II. ELEMENTOS DE CONTROL.

2.1 Control interno.	18
2.2 Catálogo de cuentas.	23
2.3 Elementos de Control Interno Administrativo.	26
2.4 Implementación de un sistema contable.	28

2.4.1 Fines y medios de un sistema contable.	29
2.5 Elementos de control interno contable y operativo.	31
2.6 Instructivo para el manejo de cuentas.	31
2.7 Modelo de Miller y Orr.	32
2.7.1 Otras consideraciones prácticas en la administración del efectivo.	34
2.7.2 Estimación del saldo diario de efectivo de la empresa.	35

CAPÍTULO III. CONTROL INTERNO DE OPERACIONES BÁSICAS.

3.1 Control interno de caja y bancos.	37
3.1.1 Caja.	37
3.1.2 Bancos.	37
3.2 Control interno de inventarios.	45
3.2.1 Inventarios.	46
3.2.2 Valuación de inventarios.	46
3.2.3 Bases de control interno.	49
3.3 Control interno de compras.	52
3.4 Control interno de ventas.	55
3.5 Técnicas de control aplicables a las operaciones que se registran en cada cuenta contable.	60
3.5.1 Fondo fijo de caja.	60
3.5.2 Caja, bancos.	61
3.5.3 Cuentas por cobrar a clientes.	63
3.5.4 Documentos por cobrar.	65
3.5.5 Deudores diversos.	66
3.5.6 Inventario de mercancías.	67
3.5.7 Cuentas por pagar.	70
3.5.8 Documentos por pagar a corto plazo.	71
3.5.9 Acreedores diversos.	72
3.5.10 Impuestos por pagar.	72
3.5.11 Costos y gastos de ventas.	73

CAPÍTULO IV. CICLO DE OPERACIONES.

4.1 Ciclo de Ingresos.	74
4.2 Ciclo de Compras.	78
4.3 Ciclo de Producción.	81
4.4 Ciclo de Inventarios.	85
4.5 Ciclo de Nóminas.	86
4.6 Ciclo de la Tesorería.	89
4.7 Captación de Recursos.	90
4.7.1 Recursos Externos.	90
4.7.2 Recursos Externos de Largo Plazo.	91

CAPÍTULO V. BOLETINES DE CONTROL INTERNO.

5.1 Boletín 3050 Estudio y evaluación de control interno.	93
5.2 Boletín 5030 Metodología para el estudio y evaluación del control Interno.	101

CAPÍTULO VI. CONTROL INTERNO MODELO AMERICANO COSO Y MODELO CANADIENSE COCO.

6.1 Modelo Americano Coso.	120
6.2 Modelo Canadiense Coco.	128

CAPÍTULO VII. CASO PRÁCTICO.

7.1 5s.	141
7.1.1 SEIRI – Clasificar.	143
7.1.2 SEITON – Ordenar.	147
7.1.3 SEISO – Limpiar.	152

7.1.4 SEIKETSU – Estandarizar.	157
7.1.5 SHITSUKE – Disciplina.	160
7.2 Ambiente de calidad en el trabajo.	166

Conclusiones.

Bibliografía.

Introducción

Esta tesis fue realizada con la inquietud de poder proporcionar un apoyo a una empresa particular en la cual sus dueños no han tenido la orientación profesional de poder utilizar ciertas técnicas tanto contables como de control interno, las cuales son indispensables para el buen funcionamiento de cualquier tipo de empresa por pequeña que esta sea. Por lo tanto lo que a continuación se presenta en este libro es la implantación de un sistema de control interno dentro de la empresa el cual se cree que servirá de base para que esta pueda funcionar de una mejor manera y tener mejores rendimientos y resultados ya que a partir de aquí la empresa tendrá que cambiar su manera de funcionar, no solo en el área administrativa sino no tanto en almacén, como el servicio que se le brinda a los clientes, y en el trato que se tiene con los empleados ya que todas las personas que se encuentran involucradas dentro de la empresa por sencillas que sean sus funciones son importantes pues cada uno puede proporcionar puntos importantes para mejorar, dado que todos tiene puntos de vista diferentes que puede ser de gran ayuda.

CAPÍTULO I. CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO.

CAPÍTULO I. CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO.

1.1 Antecedentes.

1.1.1 Giro de la empresa.

Esta empresa se dedica a la compra-venta de semillas, forrajes tanto para ganado como para consumo humano, así como a la compra-venta de pollo vivo el cual también se vende procesado, ya que en la misma empresa los sacrifican. El nombre de la empresa es “Casa Gómez”.

1.1.2. Historia de la empresa.

Esta empresa fue creada por el dueño, ya que él es campesino y la mayor parte de su vida la ha dedicado al campo, principalmente a la siembra de alfalfa, de sus tierras propias y también de la siembra de alfalfa de tierras que eran rentadas por sus propietarios, la cual cuando ya estaba lista se empacaba para su venta.

En ese tiempo el propietario adquirió un terreno el cual se encontraba en una buena ubicación, y como el establecimiento con que se contaba era su propia casa pero esta no estaba en un lugar muy bien posicionado para la población, decidió construir una bodega en dicho terreno. El cual posteriormente sirvió de local para la venta de las pacas de alfalfa, entonces el propietario decidió aprovechar el tiempo y el lugar, por lo que decidió vender alimentos para ganado ya que aparte la gente le solicitaba ese servicio.

Posteriormente surgió la inquietud en el cliente de vender pollo en pie, ya que en toda la ciudad sólo había una persona que vendía ese producto y sus servicios no eran muy buenos, entonces con algunas referencias empezó a

buscar proveedores que le pudieran dar buenos precios y servicios, y entonces así comenzó a comercializar ese producto, este dio buenos resultados ya que como se mencionó anteriormente en la ciudad sólo había una persona que vendía y tanto sus servicios así como su producto no era de tan buena calidad por lo que la gente comparaba esto y el dueño empezó a obtener buenos resultados. Más tarde, por la necesidad de una gran cantidad de clientes que para evitarse el trabajo de tener que preparar el pollo ya limpio para su venta, decidió vender también pollo procesado, instalando un lugar apropiado dentro de su mismo local en el cual se procesa el pollo para su venta.

En la actualidad la empresa sigue comercializando la misma línea de productos y servicios. La empresa no cuenta con ninguna estructura organizacional.

1.1.3. Constitución de la empresa.

La empresa fue constituida en 23 de enero de 1992 como una empresa familiar por el dueño de la misma.

1.2. Estructura organizacional.

Es el sistema de tareas, flujos de trabajo, relaciones jerárquicas y canales de comunicación que vinculan el trabajo de diversos individuos y grupos.¹

La estructura organizacional, formalizada en un organigrama, constituye el marco formal de autoridad y responsabilidad en el cual las cuatro actividades que se desarrollan en cumplimiento de los objetivos del organismo, son planeadas, efectuadas y controladas.

¹¹ R. SCHERMERHORN, John Jr. "Administración". México. Editorial Limusa.2006. p. 202

1.2.1 Organigrama.

Conocidos como gráficas de organización o cartas de organización, los organigramas son representaciones gráficas de la estructura formal de una organización, que muestran las interrelaciones, las funciones, los niveles jerárquicos, las obligaciones y la autoridad existentes dentro de ella.²

El organigrama indica las relaciones entre sí de los distintos departamentos a lo largo de las principales líneas de autoridad.

Revelan:

"La división de funciones, los niveles jerárquicos, las líneas de autoridad y responsabilidad, los canales formales de la comunicación, la naturaleza lineal o asesoramiento del departamento, los jefes de cada grupo de empleados, trabajadores, entre otros; y las relaciones que existen entre los diversos puestos de la empresa en cada departamento o sección de la misma."

Según el concepto de organigrama, este muestra:

- Un elemento (figuras).
- La estructura de la organización.
- Los aspectos más importantes de la organización.
- Las funciones.
- Las relaciones entre las unidades estructurales.
- Los puestos de mayor y aún los de menor importancia.
- Las comunicaciones y sus vías.
- Las vías de supervisión.
- Los niveles y los estratos jerárquicos.
- Los niveles de autoridad y su relatividad dentro de la organización.
- Las unidades de categoría especial.

² GALINDO, Munch. "Fundamentos de Administración", 8ª. edición. México. Ed. Trillas. 2009. P.146

Desventajas.

Los organigramas están sujetos a importantes limitaciones. En ellos sólo aparecen las relaciones formales de autoridad, y se omiten por lo tanto las muy significativas relaciones informales y de información.³

Otra de las dificultades de los organigramas es que los individuos pueden confundir las relaciones de autoridad con categorías.

1.2.2 Clasificación de los organigramas.⁴

Por su objetivo.

- Estructurales.

Muestran sólo la estructura administrativa de la empresa.

- Funcionales.

Indican en el cuerpo de la gráfica, además de las unidades y sus relaciones, las principales funciones de los departamentos.

- Especiales.

Se destaca alguna característica.

Por su área.

- Generales.

Presentan toda la organización; se llama también cartas maestras.

- Departamentales.

Representan la organización de un departamento o sección.

³KOONTZ, Harold."Administración una perspectiva global"12ª. edición.Mexico.McGraw-Hill.2004.328

⁴ Ibídem 2

Por su contenido.

- Esquemáticos.

Contienen solo los órganos principales, se elabora para el público, no contienen detalles.

- Analíticos.

Más detallados y técnicos.

1.2.3. Formas de representar los organigramas.

1. Vertical.

En la que los niveles jerárquicos quedan determinados de arriba abajo.

Ventajas:

- Son los más utilizados, por ser los que se comprenden de una manera mucho más fácil a comparación de los demás.
- Indican en forma objetiva las jerarquías del personal

Desventajas.

- Tienden a producir el llamado efecto “triangulación”, ya que después de dos niveles, es mucho más difícil indicar los puestos inferiores, por lo que se requiere de hacer organigramas muy alargados.

2. Horizontal

Los niveles jerárquicos se representan de izquierda a derecha.

Ventajas:

- Están de la misma forma en que como normalmente leemos un escrito, lo que facilita su comprensión.
- Disminuyen de una forma muy importante el “efecto de triangulación”

- Indican de una mejor forma la longitud de los niveles por donde pasa la autoridad formal.

Desventajas:

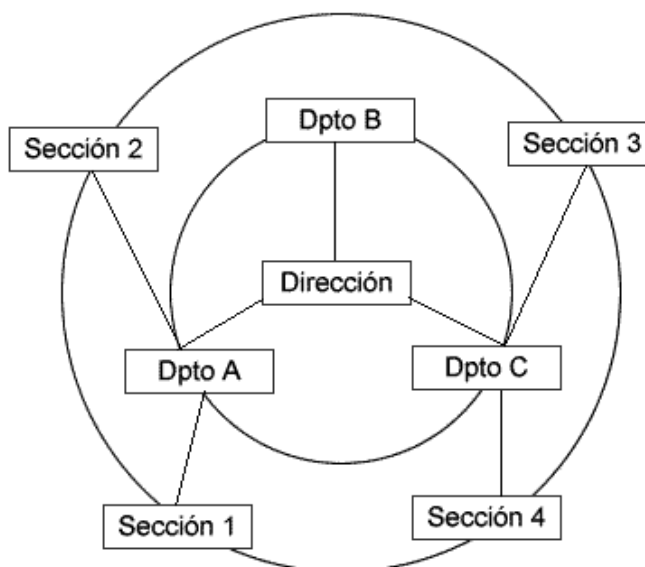
- Son muy poco usados en la práctica, ya que los nombres de los puestos que se insertan quedan muy apretados lo que ocasiona que sean poco claros.

3. Mixto.

Se utilizan por razones de espacio, tanto el horizontal como el vertical.

4. Circular.

En este tipo de diseño gráfico, la unidad organizativa de mayor jerarquía se ubica en el centro de una serie de círculos concéntricos, cada uno de los cuales representa un nivel distinto de autoridad, que decrece desde el centro hacia los extremos, y el último círculo, es decir, el más extenso, indica el menor nivel de jerarquía de autoridad. Las unidades de igual jerarquía se ubican sobre un mismo círculo, y las relaciones jerárquicas están indicadas por las líneas que unen las figuras.



Fuente: Introducción a la Administración de Organizaciones, De Elio Rafael de Zuani (3)

Ventajas:

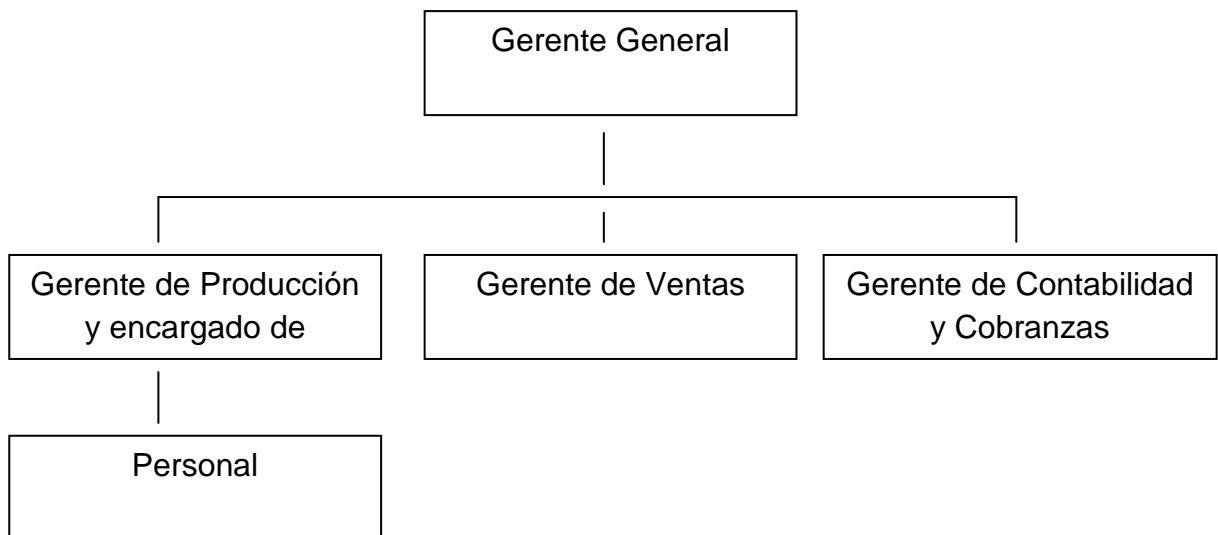
- Señalan de una manera perfecta la importancia que tiene cada uno los niveles jerárquicos.
- Ayudan a que se coloque un mayor número de puestos en un mismo nivel.
- Disminuyen la idea que se tiene de que se tiene un status más alto o más bajo.

Desventajas.

- Resultan confusos y difíciles en su lectura.
- Forzan mucho a los niveles.
- No permiten colocar de una manera sencilla niveles en donde hay un solo funcionario.

1.3 Elaboración del organigrama de la empresa.

La empresa no cuenta con ningún organigrama por lo que se decidió que este será en cuanto a su forma de representar de tipo vertical, pues debido a las condiciones de la empresa y porque las ventajas que este representa es el adecuado.



1.3.1. Organización.⁵

- Es la coordinación de las actividades de todos los individuos que integran una empresa con el propósito de obtener el máximo de aprovechamiento posible de los elementos materiales, técnicos y humanos, en la realización de los fines que la propia empresa persigue.
- La estructura asociación por lo cual un grupo cooperativo de seres humanos, asignan las tareas entre los miembros, identifica las relaciones e integra sus actividades hacia objetivos comunes.
- Es la estructuración de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo social, con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos señalados.
- Es el proceso de coordinar personas y otros recursos para trabajar juntos a fin de lograr un objetivo.
- Dos o más personas que trabajan en colaboración y en conjunto dentro de unos límites identificables para alcanzar una meta u objetivo en común.
- Es la parte de la administración que supone el establecimiento de una estructura intencionada de los papeles que los individuos deberán desempeñar en una empresa.

Con lo anterior mencionado podemos concluir que una organización, es un conjunto de personas de diferentes niveles jerárquicos que se relacionan dentro de una empresa de una manera armónica con el fin llevar a cabo los objetivos por los cuales fue creada dicha organización.

⁵ Op. cit. pag. 137

1.3.2. Objetivos de la organización.

La organización se crea y se diseña para lograr un fin, establecido por el principal funcionario ejecutivo o por el equipo de alta dirección.

La estructura y el diseño de la organización es producto de este propósito.

La responsabilidad primaria de la alta dirección es determinar metas, estrategias y el diseño de una estructura de organización, con lo que la organización se adapta a un ambiente cambiante.

La organización consiste en:

1. La identificación y clasificación de las actividades requeridas.
2. La agrupación de las actividades necesarias para el cumplimiento de los objetivos.
3. La asignación de cada grupo de actividades a un administrador dotado de la autoridad (delegación) necesaria para supervisarlos y
4. La estipulación de coordinación horizontal (en un mismo o similar nivel organizacional) y vertical.

La organización existe para:

1. Reunir recursos para alcanzar las metas y los resultados deseados.
2. Producir bienes y servicios de manera eficiente.
3. Facilitar la innovación.
4. Utilizar tecnología moderna de información y manufactura.
5. Adaptarse e influir en un entorno dinámico o de cambio.
6. Crear valor para dueños, clientes y empleados.
7. Adecuarse a los retos existentes que suponen la diversidad, la ética y la motivación y coordinación de los empleados.

1.3.3 Tipos de organización.

Organización lineal o militar:

Se caracteriza porque la facultad de toma de decisiones se concentra en una sola persona, quien tiene la responsabilidad básica del mando. La disciplina es fácil de mantener porque los subordinados reportan a un solo jefe.

La autoridad y la responsabilidad se transmiten íntegramente por una sola línea para cada persona; la autoridad de línea disminuye conforme va descendiendo y la responsabilidad aumenta conforme asciende.

Organización funcional o de Taylor:

Se dice que esta organización es funcional porque existe especialización por parte de los supervisores, los cual los hace expertos en un conocimiento especial y esto se conoce como autoridad funcional.

Organización lineo-funcional:

En esta se combinan los dos tipos de organizaciones anteriores, de ahí su nombre y aprovecha:

- a. De la organización lineal la autoridad y la responsabilidad que se transmite a través de un solo jefe para cada función en especial.
- b. De la funcional, la especialización de cada actividad en una función.

Organización staff:

La organización staff surge como consecuencia de las grandes empresas y del avance de la tecnología, lo que origina la necesidad de contar con ayuda en el manejo de detalles, y de contar con especialistas capaces de proporcionar información experta y de asesoría a los departamentos de línea.

Ventajas:

- a) Logra que los conocimientos expertos influya sobre la manera de resolver los problemas de dirección.
- b) Hace posible el principio de la responsabilidad y la autoridad indivisible, y al mismo tiempo permite la especialización del staff.

Desventajas:

- a) Si los deberes y responsabilidades de la asesoría no se delimitan claramente por medio de cuadros y manuales, puede producirse una confusión considerable de toda la organización.
- b) Puede ser ineficaz por falta de autoridad para realizar sus funciones, o por falta de respaldo inteligente en la aplicación de sus recomendaciones.
- c) Puede existir razonamiento con los departamentos de la organización lineal.

Organización por comités:

Este tipo de organización consiste en asignar los diversos asuntos administrativos a un cuerpo de personas que se reúnen y se comprometen para discutir y decidir en común los problemas que se les encomiendan.

Organización matricial:

Esta forma de organización también se conoce como organización de matriz, de parilla, de proyecto o administración de producto.

Consiste en combinar la departamentalización por proyecto con las de funciones. De esta manera, existe un gerente funcional a cargo de las labores

inherentes al departamento, con una sobreposición de un gerente de proyecto que es el responsable de los resultados de los objetivos de dicho proyecto.

Ventajas:

- a) Coordinar la satisfacción de necesidades tanto para mejorar el producto como para satisfacer el programa y el presupuesto requeridos por el gerentes del departamento.
- b) Proporciona una comunicación interdepartamental sobre las funciones y los productos. El compartir información y pensar conjuntamente acerca de los problemas y las decisiones sirve en general a toda la empresa.
- c) Permite que las personas puedan cambiar de una tarea a otra cuando sea necesario.
- d) Favorece un intercambio de experiencia entre especialistas para lograr una mejor calidad técnica.

Desventajas:

- a) Existe confusión acerca de quien depende, lo cual puede originar fuga de responsabilidades y falta de delimitaciones de autoridad.
- b) Da lugar a una lucha por el poder, tanto del gerente funcional como del gerente de producto.
- c) Funciona a través de muchas reuniones lo que supone pérdida de tiempo.
- d) El personal puede sentir que su jefe inmediato no aprecia directamente su experiencia y capacidad.
- e) Se puede presentar resistencia al cambio, por parte del personal.

Debido a que la empresa no cuenta, tampoco con una forma de organización como tal, su tipo de organización será lineo-funcional ya que las características y ventajas de esta son las adecuadas para la empresa pues esta es una empresa pequeña, lo cual le favorece.

1.4 Misión.⁶

La misión es el propósito general o razón de ser de la empresa u organización que enuncia a qué cliente sirve, qué necesidades satisface, qué tipo de producto ofrece y en general, cuáles son los límites de sus actividades, por tanto, es aquella que todos los que componen la empresa u organización se sienten impelidos a realizar en el presente y futuro para hacer realidad la visión del empresario o de los ejecutivos, y por ello, la misión es el marco de referencia que orienta las acciones, enlaza lo deseado con lo posible, condiciona las actividades presentes y futuras, proporciona unidad, sentido de dirección y guía en la toma de decisiones estratégicas.

Es la razón de ser de la empresa, el motivo por el cual existe. Así mismo es la determinación de las funciones básicas que la empresa va a desempeñar en un entorno determinado para conseguir tal misión.

En la misión se define: la necesidad a satisfacer, los clientes a alcanzar, productos y servicios a ofertar.

1.4.1 Características de una misión.⁷

Las características que debe tener una misión son: amplia, concreta, motivadora y posible.

1.4.2 Elementos que complementan la misión.

Con la misión conoceremos el negocio al que se dedica la empresa en la actualidad, y hacia qué negocios o actividades puede encaminar su futuro, por lo tanto también debe ir de la mano con la Visión y los Valores.

⁶www.promonegocios.net

⁷www.trabajo.com.mx

Visión: Es un elemento complementario de la misión que impulsa y dinamiza las acciones que se lleven a cabo en la empresa, ayudando a que el propósito estratégico se cumpla.

Valores: En la misión también deben estar involucrados los valores y principios que tienen las empresas, para que todo aquel que tenga algo que ver con la organización (trabajadores, competidores, clientes, etc.) conozca las características de la misma.

Tipos de misión.

Misiones muy amplias: Esté tipo permite dejar unos márgenes de actuación muy flexibles a la empresa, lo que puede ocasionar confusión, porque los miembros de la empresa no tiene muy claro la visión de la organización.

Misiones muy estrechas: El limitar la capacidad de desarrollo a futuro de la organización, permite que ésta se centre en una sola dirección, evitando confusiones.

1.4.3 La importancia de la misión.

Es esencial que la misión de la empresa se plantee adecuadamente por que permite:

- Definir una identidad corporativa clara y determinada, que ayuda a establecer la personalidad y el carácter de la organización, de tal manera que todos los miembros de la empresa la identifiquen y respeten en cada una de sus acciones.
- Da la oportunidad de que la empresa conozca cuáles son sus clientes potenciales, ya que una vez que se ha establecido la identidad corporativa, los recursos y capacidades, así como otros factores de la

empresa; es mucho más fácil acercarse a aquellos clientes que fueron omitidos en la formulación de la estrategia.

- Aporta estabilidad y coherencia en la operaciones realizadas, el llevar una misma línea de actuación provocará credibilidad y fidelidad de los clientes hacia la empresa; logrando un relación estable y duradera entre las dos partes.
- La misión también nos indica el ámbito en el que la empresa desarrolla su actuación, permitiendo tanto a clientes como a proveedores así como a agentes externos y a socios, conocer el área que abarca la empresa.
- Define las oportunidades que se presentan ante una posible diversificación de la empresa.

Cómo identificar la misión de su empresa.

Existen una serie de aspectos que le pueden ayudar a identificar la misión de su compañía, tales como:

Campo de actividad.

Especificando los negocios en los cuales se centrará la actividad de la empresa, identificando y analizando los productos y mercado de la organización.

Capacidades que están a disposición de la empresa o pueden llegar a estarlo. A través de los recursos y capacidades con los que cuenta la organización se puede saber qué ventajas competitivas se pueden alcanzar.

En los casos en que la empresa cuenta con varios productos que comercializar y en diferentes mercados, es más complicado identificar cual es la misión, por lo tanto hay que desarrollar recursos y capacidades centrándose en los factores de éxito de cada mercado.

“La misión de la empresa brindar un servicio de calidad a todas las personas que requieran de nuestros servicios, así como ofrecer productos competitivos para el mercado.”

1.5 Visión.⁸

- * Es la forma en que el empresario concibe su empresa a largo plazo.
- * Es la manera en que pretende que llegue y que sea reconocida.
- * En la visión también puede contemplarse la idea del deseo que sea el negocio en el futuro.

¿Cómo establecer la visión?

La visión es diferente de la misión de la empresa, ya que la primera mira hacia afuera, hacia donde la empresa quiere llegar. No obstante, ambos conceptos son claves en el desarrollo del negocio.

Debe ser clara, precisa y conocida por todos y reflejar una escena o situación futura. Debe sustentarse no sólo en factores internos de la empresa (como su capital, infraestructura, crecimiento anual, etc.), sino también en otros externos como los cambios culturales, la situación económica del país, etc. Para establecerla es necesario que participen todos los miembros de la empresa o bien los representantes de cada unidad, los cuales deberán pensar en que valores caracterizan a la organización y luego proyectarlos hacia el futuro. A esto deberán sumarle en un análisis de los principales retos que enfrentará la empresa en el corto y largo plazo, tanto en el ámbito interno como externo.

⁸ www.universopyme.com.mx

“La visión de la empresa es llegar a ser la mejor distribuidora de pollos tanto vivos como procesados, así como ser una de las más importantes empresas en la compra-venta de granos.”

1.6 Valores.

Los valores de la empresa son pilares importantes de cualquier organización. Con ellos en realidad se define a sí misma, porque los valores de una organización son los valores de sus miembros, y especialmente los de sus dirigentes

Los empresarios deben desarrollar virtudes como la templanza, la prudencia, la justicia y la fortaleza para ser transmisores de un verdadero liderazgo.

Características de los valores:

- * Son necesarios para producir cambios a favor del progreso.
- * Son posibles porque muchos seguimos creyendo en ellos.
- * No son ni pueden ser un simple enunciado.
- * Son factores que definirán la manera de cómo debe vivir la organización.
- * La voluntad y perseverancia siempre serán necesarios para ponerlos en acción.

Los valores establecidos por la empresa serán:

Responsabilidad.

Respeto.

Calidad.

Honestidad.

Eficiencia.

CAPÍTULO II. ELEMENTOS DE CONTROL.

CAPÍTULO II. ELEMENTOS DE CONTROL.

2.1 Control interno.⁹

Concepto.

Plan de la 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 adherirse a su política administrativa.

Análisis.

1. Plan de organización. Es decir, el control interno es un programa que precisa el desarrollo de actividades y el establecimiento de relaciones de conducta entre personas y lugares de trabajo en forma eficiente.
2. La contabilidad. Que tendrá por objeto registrar técnicamente todas las operaciones y además, presentar periódicamente información verídica y confiable; al efecto se implementará un sistema de registro y de contabilidad apropiada y práctico que permita registrar, clasificar, resumir y presentar todas las operaciones que lleve a cabo la empresa.
3. Funciones de empleados. Distribución en forma debida de las labores que realizan los funcionarios y empleados; funciones de complemento, no de revisión.
4. Procedimientos coordinados. Procedimientos contables, estadísticos, físicos, administrativos, etc., armonizados entre sí para la mejor consecución de los objetivos establecidos por la empresa.
5. Empresa pública, privada o mixta. Empresa pública u organismo social integrado por elementos humanos, técnicos, materiales, inmateriales,

⁹ PERDOMO MORENO, Abraham “**fundamentos de Control Interno**” 9ª edición. México. ed. Thomson. 2004. p 2.

etc., cuyo objetivo natural es la presentación de servicios a la colectividad.

Empresa privada u organismo social integrado por elementos humanos, técnicos, materiales, inmateriales, etc., cuyo objetivo natural es obtener utilidades.

Empresa mixta u organismo social integrado por elementos humanos, técnicos, materiales, inmateriales, etc., cuyo objetivo natural es prestar servicios a la colectividad y obtener utilidades.

6. Obtener información confiable. Uno de los objetivos de control interno es obtener información oportuna, confiable y segura que coadyuve a la toma averiada de decisiones.
7. Salvaguardar sus bienes. Otro objetivo del control interno es proteger y salvaguardar los bienes, valores, propiedades, activos, etc., de la empresa, dificultando y tratando de evitar los malos manejos, fraudes, robos, etcétera.
8. Promover la eficiencia de operaciones. Otro objetivo del control interno es promover y fomentar la eficiencia de todas las operaciones de la empresa.
9. Adhesión a su política administrativa. Otro objetivo del control interno es facilitar que las reglas establecidas por la administración se cumplan eficientemente.

Elementos

Los elementos de control interno son siete, a saber:

1. Organización.
2. Catálogo de cuentas.
3. Sistemas de contabilidad.
4. Estados financieros.
5. Presupuestos y pronósticos.

6. Entrenamiento, eficiencia y moralidad del personal.
7. Supervisión.

Principios.

Los principios de control interno son cinco:

1. Separación de funciones de operación, custodia y registro
2. Dualidad o plurilateralidad de personas en cada operación; es decir, en cada operación de la empresa, cuando menos deben intervenir dos personas.
3. Ninguna persona debe tener acceso a los registros contables que controlan su actividad.
4. El trabajo de los empleados será de complemento y no de revisión
5. La función de registro de operaciones será exclusiva del departamento de contabilidad.

Objetivos.

Los objetivos del control interno son:

- Prevenir fraudes.
- Descubrir robos y malversaciones.
- Obtener información administrativa, contable y financiera confiable y oportuna.
- Localizar errores administrativos, contables y financieros.
- Proteger y salvaguardar los bienes, valores, propiedades y demás activos de la empresa en cuestión.
- Promover la eficiencia del personal.
- Detectar desperdicios innecesarios de material, tiempo, etcétera.
- mediante su evaluación, graduar la extensión del análisis, comprobación (pruebas) y estimación de las cuentas sujetas a auditoría, etcétera.

Importancia.

Todas las empresa públicas, privadas y mixtas, ya sean comerciales, industriales o financiera, debe contar con instrumentos de control administrativo, tales como un buen sistema de contabilidad, apoyando por un catálogo de cuentas eficiente y práctico; además de un sistema de control interno, para confiar en los conceptos, cifras, informes y reportes de los estados financieros.

Luego entonces, un buen sistema de control interno es importante desde el punto de vista de la integridad física y numérica de bienes, valores y activos de la empresa, tales como el efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, equipo de oficina, reparto, maquinaria, etc., es decir, un sistema eficiente y práctico de control interno dificulta la colusión de empleados, fraudes, robos, etcétera.

Vigilancia y supervisión.

Para la obtención de la máxima eficiencia del sistema de control interno, es necesaria su vigilancia periódica y metódica, por parte de:

- gerente general
- contralor,
- comisarios o consejo de vigilancia,
- auditores internos,
- auditores externos, etcétera.

Es común en todas las empresas la tendencia humana de apartarse de las reglas establecidas, generalmente en aquellas donde se siguen procedimientos monótonos y de rutina, de ahí que resulte útil, práctico y conveniente supervisarlos, vigilarlos y revisarlos periódica y metódicamente para que el sistema de control interno no decaiga ni pierda eficiencia.

Clasificación.

El control interno se clasifica en:

- Administrativo.
- Contable.

Control interno administrativo. Cuando los objetivos fundamentales son:

1. Promoción de eficiencia en la operación de la empresa.
2. Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Control interno contable. Cuando lo objetivos fundamentales son:

1. Protección de los activos de la empresa.
2. Obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.

El control interno contable comprende el plan de la organización y los procedimientos y registros contables que se refieren a la protección de los activos de la empresa y son consecuentemente con la confiabilidad de los registros financieros que están diseñados para suministrar seguridad razonable de que:

1. Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración.
2. Las operaciones se registran:
 - a. Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con las NIF, o cualquier otro criterio aplicable.
 - b. Para mantener datos relativos a la custodia de los activos.
3. El acceso a los activos sólo se permitirá con autorización de la administración de la empresa.
4. Los datos registrados relativos a la custodia de los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables

tomándose las medidas pertinentes y apropiadas con respecto a cualquier diferencia.

2.2 Catálogo de cuentas.¹⁰

Concepto.

Relación de rubro de las cuentas de activo, pasivo, capital, costos, resultados y de orden, agrupados de conformidad con un esquema de clasificación estructuralmente adaptado a las necesidades de una empresa determinada, para el registro de sus operaciones.

Principios.

1. La clasificación debe estar bien fundada.
2. En la clasificación se procederá de lo general a lo particular.
3. El orden del rubro de las cuentas debe ser el mismo que tienen los estados financieros.
4. Los rubros o títulos de las cuentas deben sugerir la base de la clasificación.
5. Debe preverse una futura expansión.

Al proyectarse un catálogo de cuentas, deben tomarse en consideración todos los aspectos posibles de información que llegarán a necesitarse y planear el rubro de las cuentas de modo que todos esos aspectos se obtengan sin dificultad, directamente de los mismos títulos o cuando menos, con un mínimo de análisis.

El esquema de clasificación debe ser proyectado de tal manera que cualquier nueva cuenta que no se haya incluido en el plan original pueda ser incorporada al mismo y, en cambio, pueda ser retirada cualquier cuenta obsoleta que ya no se necesite, todo ello sin alterar el orden general. Ahora bien, haciendo lo anterior el catálogo de cuentas nunca se convierte en

¹⁰ Ibidem p. 23

anticuado u obsoleto, pues tan pronto como ocurre algo que demanda un cambio en el mismo, este puede hacerse sin dificultad.

Objetivo.

1. Registro y clasificación de operaciones similares en cuentas específicas.
2. Facilitar la preparación de estados financieros.
3. Facilitar la actividad del contador general, de costos, auditoría, etcétera.
4. Servir de instrumento en la salvaguarda de los bienes de la empresa.
5. Promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión de la política administrativa prescrita.

Elementos.

Dos son los elementos que integran el catálogo de cuentas:

- El numérico y
- El descriptivo

El primero empleado como símbolo o clave, mismo que puede estar formado por número, letras, etcétera.

El segundo está formado por el rubro, título, membrete o denominación de las diferentes cuentas de la empresa.

Esquema de clasificación.

Existen diferentes esquemas de clasificación, pero desde un punto de vista limitado podemos limitar los siguientes:

Numérico { Arábigos.
Romanos.
Combinados.
Decimales.
Duodecimales.

Alfabético { Progresivos.
Nemónicos.

Mixtos { Numéricos y alfabéticos.

Número arábigo: Cuando se establece un número arábigo progresivo a cada rubro de cuenta, pueden crearse grupos de títulos de cuentas de acuerdo con el contenido de los estados financieros:

Ejemplo:

Activos disponibles.

1. Fondo de caja chica.
2. Fondo de caja variable.
3. BBV Bancomer.
4. Banamex.
5. HSBC.

Número romano. Cuando se establece un número romano progresivo a cada rubro de cuentas.

Ejemplo:

Activo disponible.

- I. Fondo de caja chica.
- II. Fondo de caja variable.
- III. BBV Bancomer.
- IV. Banamex.
- V. HSBC.

Número combinado. Cuando se establecen en forma combina y progresiva números romanos y arábigos.

Ejemplo:

Activos disponibles.

- I. Fondos.
 1. Fondo de caja chica.
 2. Fondo de caja variable.
- II. Bancos.
 1. BBV Bancomer.
 2. Banamex.
 3. HSBC.

Número decimal. Considerado el más perfecto de todos, consiste en combinar números arábigos y puntos que dan como resultado un simbolismo de expansión casi ilimitado e infinito.

Alfabético progresivo. Cuando se establecen letras progresivas del alfabeto para cada rubro de cuentas.

2.3 Elementos de Control Interno Administrativo.¹¹

Organización.

Los subelementos de control interno administrativo en que interviene la organización está constituida por:

Dirección:

Implica asumir la responsabilidad de la política general de la entidad y de las decisiones tomadas en su desarrollo.

¹¹ SANTILLANAS GONZÁLEZ, Juan Ramón "Establecimiento de sistemas de control interno La función de contraloría" 2da edición. México. ed. Thomson. 2003. p 17

Coordinación:

Consiste en adoptar las obligaciones y necesidad de las partes integrantes de la organización a un todo homogéneo y armónico, que prevea los conflictos propios de la invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.

División de funciones:

Significa definir claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro.

El principio de división de funciones prohíbe que aquellos de quienes depende la realización de determinada operación influyan en la forma que debe adoptar su registro o en la posesión de los bienes involucrados en la operación. Bajo este principio, una misma transacción debe pasar por diversas manos, independiente entre sí.

Asignación de responsabilidades.

Esta premisa indica que se deben establecer con claridad los nombramientos dentro de la organización, su jerarquía y delegación de facultades congruentes con las responsabilidades asignadas. El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se deben realizar transacción alguna sin la aprobación de algún funcionario específicamente autorizado para ello.

◇ Procedimientos

La existencia de control interno administrativo no se demuestra solo con una adecuada organización, pues es necesario que sus principios se apliquen en la práctica mediante procedimientos inscritos que garanticen la solidez de la misma.

Planeación y sistematización.

Es deseable implantar un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación, división de labores y funciones, sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades.

◇ Registros y formas.

El buen sistema interno de control administrativo debe aplicar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos, así como de los formatos que requieren tales procedimientos.

Informes:

Los informes contables, y los complementarios administrativos y operacionales, constituyen un elemento muy importante de control interno desde la preparación de balances mensuales y estados de resultados, hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüedad o de obligaciones por vencimientos.

2.4 Implementación de un sistema contable.

Sistema contable.¹²

El sistema de contabilidad que se implementa en una empresa debe planearse adecuadamente para obtener una administración eficaz. El catálogo de cuentas que se lleve, así como sus libros, registros, toda la documentación necesaria y el flujo de información, deben ser los más apropiados a la naturaleza del negocio que se trate. Al respecto dice el autor John White "no existen dos sistemas de contabilidad igual", puede haber semejanzas, pero siempre habrá algo que venga a diferenciarlos.

¹² NIÑO ÁLVAREZ Raúl, MONTOYA PÉREZ, José de Jesús. "Contabilidad Intermedia 1" 8ª edición. México. ed. trillas. 2003. p. 19-21

El diseño del sistema de contabilidad es eficiente cuando los ejecutivos y demás empleados de la empresa están técnicamente preparados, conocen la negociación y se apegan a los lineamientos señalados para la aplicación y funcionamiento del sistema; estos lineamientos se llaman Política y procedimientos de contabilidad, donde el control interno contable juega un papel vital, pues con él en mente se diseñan todos los procedimientos internos.

La condición mencionada contribuye grandemente a que la información que se prepare, reúna los objetivos que se persiguen. En la información que se presenta, por medio de los Estados Financieros, Balance o Estado de Resultados, de ninguna manera deben aceptarse las cifras como rigurosamente exactas, pues, la contabilidad no proporciona datos matemáticos precisos.

2.4.1 Fines y medios de un sistema contable.¹³

Un sistema contable es un medio formal de reunir datos para ayudar y coordinar las decisiones colectivas a la luz de los papeles y objetivos de una organización. El sistema contable es el principal sistema de información cuantitativo en casi cualquier organización. Un sistema contable efectivo proporciona información para tres claros fines y propósitos:

- 1) Información interna para la administración, usada en la planeación y control de operaciones rutinarias.
- 2) Informe interno para la administración, usada en planeación estratégica, esto es, en la toma de decisiones especiales y en la formulación de políticas generales y planes a largo plazo.
- 3) Información externa para accionistas, gobierno y otras entidades externas.

¹³ HORNGREA, Charles T. “**Contabilidad Administrativa Introducción**”, 5ª edición. México. ed.PHH Prentice Hall.

Tanto la administración (entidades internas), como las entidades externas están interesadas en los tres propósitos importantes, pero el énfasis de la contabilidad financiera ha tratado principalmente lo relativo al propósito tercero, y tradicionalmente ha estado orientado hacia lo histórico, y los aspectos administrativos del informe externo. La distinción característica de la contabilidad administrativa está relacionada con la acumulación clasificación e interpretación de la información que ayuda a los ejecutivos a cumplir los objetivos organizacionales como lo reveló explícita o implícitamente la alta gerencia.

La tarea del contador de suministrar información tiene tres facetas:

- 1) Teneduría de libros. La acumulación de datos. Este aspecto de la contabilidad permite a las entidades internas y externas evaluar la actuación y posición de la organización.
- 2) Enfoque de la atención. El reporte e interpretación de la información ayuda a los administradores a enfocar los problemas operativos, imperfecciones, ineficiencias y oportunidades. El enfoque de la atención es comúnmente asociado con el planeamiento y control corriente, y con el análisis e investigación de informe contables internos repetidos y rutinarios.
- 3) Solución de problemas. Este aspecto de la contabilidad involucra la cuantificación precisa de los méritos relativos de los posibles cursos de acción, a menudo con recomendaciones sobre cómo proceder mejor. La solución del problema es comúnmente asociada con decisiones no repetitivas, situaciones que requieren especial análisis del informe contable.

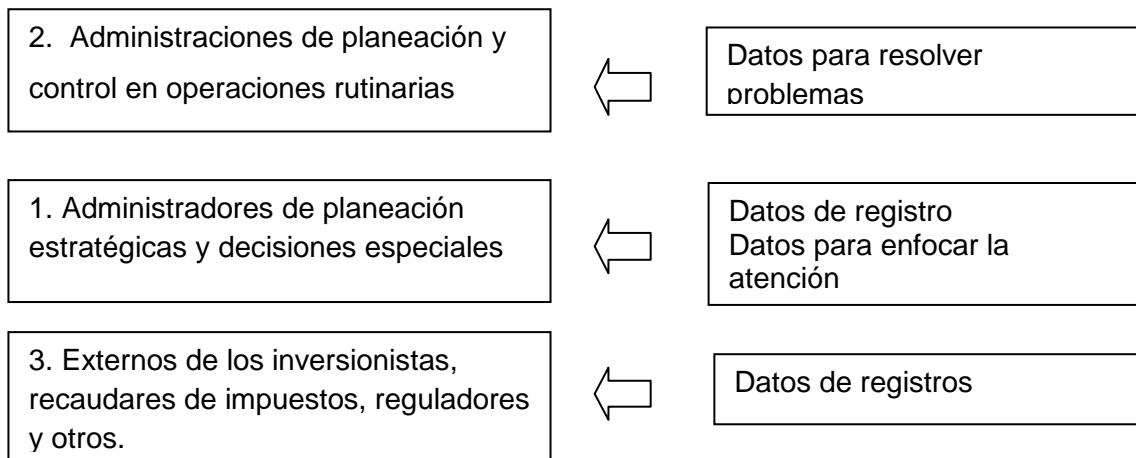
Los sistemas contables son los medios y mejores decisiones son los fines.

PRINCIPALES FINES

Ayudar a las decisiones

PRINCIPALES MEDIOS

de datos contables

**2.5 Elementos de control interno contable y operativo.**

Los elementos que conforman el control interno contable, complementado con el operativo, son los siguientes: catálogo de cuentas, instructivo para el manejo de cuentas, técnicas de control aplicables a las operaciones que se registran en cada cuenta contable, guía de contabilización, paquete de estados financieros y catálogo de formas que inciden en el sistema contable.

2.6 Instructivo para el manejo de cuentas.

Se entiende por instructivo para el manejo de cuentas a la descripción de los conceptos de los movimientos de cargo y abono de cada operación y su registro contable inherente; además lo que representa el saldo de cada cuenta que forma parte del catálogo.

2.7 Modelo de Miller y Orr.¹⁴

Introducción.

Hoy en día la eficiencia es una de las premisas necesarias para todas las empresas que aspiran a perfeccionar su actividad económica con el fin de lograr mejores resultados. El éxito de este propósito dependerá del grado de certeza que poséelas decisiones que se tomen con relación a la administración adecuada y el manejo de los recursos materiales y financieros disponibles, del buen desempeño de esta tarea depende en gran medida el resultado futuro que se obtenga.

Para lograr una gran eficiencia en la administración del capital de trabajo es importante hacer un mejor uso de los recursos, elevar la productividad del trabajo tratando de reducir al máximo los costos. Es muy necesario destacar que la administración del efectivo es un aspecto importante en la administración del capital de trabajo, pues la caja representa el activo más líquido que posee la empresa, a través del cual se pueden cubrir todas las erogaciones imprevistas y de este modo reducir el riesgo de una crisis de liquidez.

El impacto de la aplicación de estas políticas en el cumplimiento de los objetivos expuestos requiere del empleo de fórmulas y modelos que posibiliten la disponibilidad del efectivo en las operaciones, a través del empleo de modelos económicos matemáticos. Dentro de dichos modelos encontramos el modelo de Miller y Orr.

Modelo de Miller y Orr.

El modelo de Miller y Orr de la administración del efectivo es ampliamente utilizado por la mayoría de entidades de negocios, ya que permite que los flujos diarios de efectivo varíen conforme a una función de probabilidad.

¹⁴ www.buenastareas.com/ensayos/Miller-Orr

Este modelo plantea la determinación del punto óptimo de retorno, es decir, demuestra como las entidades pueden gestionar sus saldos de efectivos y minimizar sus costos al poder predecir las entradas y salidas del mismo; nos permite diseñar una banda dentro de la cual deben mantenerse los saldos de caja en todo momento. Esta banda está caracterizada por un límite superior un límite inferior y un punto de retorno o de regreso (objetivo al cual regresa la empresa siempre que llega a uno de los límites de control). En los momentos en que surge una necesidad de efectivo, es decir cuando la empresa llega al límite inferior, tiene la opción de vender algún valor negociable u otro instrumento financiero. Cuando hay excedentes de caja, se procede a comprar.

Cuando los saldos de caja de una empresa afectan el límite superior se va a comprar un cierto número de valores vendibles que les ayude a regresar al nivel deseado. Si el estado de caja de la empresa alcanza el nivel más bajo al que la empresa comercializa sus valores vendibles, reúne suficiente dinero para arreglar el problema.

Se asume en estos casos que el valor promedio de la distribución de los flujos de efectivo neto es cero. También se entiende que la distribución de los flujos netos de efectivo tiene una desviación estándar. El modelo de Miller y Orr de efectivo también asume que la distribución de los flujos netos es normal. El modelo Miller-Orr es útil para administrar los saldos de efectivo de las transacciones.

Los gerentes permiten que el saldo de efectivo fluctúe entre los límites especificados. Sólo cuando se violan esos límites, los gerentes emprenden una acción y esa acción se planea con anticipación. Para establecer los límites e este modelo Miller y Orr demostraron que estos dependen de tres factores:

- 1.- Si la variabilidad diaria de los flujos de caja es grande o si el costo de comprar y vender títulos es alto entonces la empresa deberá establecer límites de control muy separados, por el contrario si el tipo de interés es alto los límites deberán establecerse más próximos.

2.- La administración del efectivo según este modelo juega con el límite dependiendo de cuanto riesgo de faltante de efectivo la empresa puede tolerar, este puede ser cero o un margen mínimo de seguridad necesario para mantener las operaciones con el banco.

3.- El nivel deseable de efectivo dependerá de los costos de transacción de la compra o la venta de valores negociables y el costo de oportunidad de la tenencia del efectivo, los costos de transacción por período son dependientes del número de transacciones en valores negociables durante el período, el costo de oportunidad de la tenencia de efectivo es una función del efectivo esperando por período y estará dada por:

Costo Total= Costo de transacción esperado + Costo de oportunidad esperado.

Existen factores que minimizan este costo total como son:

La distancia entre el límite superior e inferior:

(Sólo para el caso en que las entradas y salidas de efectivo sean sucesos equiprobables y el límite mínimo igual a cero).

Límite superior= Límite inferior + Distancia.

Los límites superior e inferior son considerados como límites de control del modelo y el nivel deseable minimiza la suma de los costos de transferencias y el costo de oportunidad esperado.

2.7.1 Otras consideraciones prácticas en la administración del efectivo.

Existen otros factores que no están incluidos en estos modelos y también afectan los saldos de efectivo.

Por ejemplo, la compañía puede tener un requerimiento de saldo compensatorio. En dicho caso, el saldo promedio de la empresa es mayor que su saldo necesario para las transacciones y que su requerimiento de saldo compensatorio.

De manera que el saldo compensatorio es costoso sólo si aumenta el saldo que la empresa mantendría de todos modos.

La cantidad óptima de valores financieros es la liquidez total deseada menos los saldos en efectivo. La empresa invierte en una variedad de valores financieros, tomando en cuenta sus posibles necesidades futuras de efectivo, así como los costos de transacción, los vencimientos, el riesgo y los rendimientos de las inversiones.

Algunas empresas mantienen carteras demasiado grandes de valores financieros. Aun cuando algunas de esas carteras se pueden mantener para propósitos de liquidez, el motivo también puede ser responder a situaciones especiales de impuestos. En ocasiones las empresas tienen operaciones en el extranjero, en países con diferentes leyes de impuestos y se pueden beneficiar invirtiendo el efectivo en el extranjero, en vez de devolverlo al país y pagar impuestos sobre ese efectivo.

2.7.2 Estimación del saldo diario de efectivo de la empresa.

Los modelos de administración del efectivo del tipo que se acaba de describir requiere de transferencias que van desde la cartera de valores negociables hasta las cuentas de depósitos a la vista de la empresa (efectivo) cuando los saldos de efectivo de la empresa alcanzan niveles predeterminados.

Esto requiere que la empresa trate de anticipar los niveles de sus saldos de efectivo sobre una base continua.

Los presupuestos diarios de efectivo proporcionan el marco conceptual inicial. Las partidas que aparecen en el presupuesto de efectivo pueden

dividirse en transacciones diarias y repetitivas, las cuales pueden modelarse como patrones de flujos diarios de entrada y salida de efectivo. Además pueden tomarse en cuenta las influencias semanales, mensuales y estacionales. Igualmente, los principales flujos de entrada y salida programados serian los impuestos, los pagos de arrendamiento, las obligaciones para el servicio de las deudas y otros similares. Los principales flujos de entrada programados serían el vencimiento de las inversiones, las ventas de activos, y así por el estilo. La periodicidad de los principales flujos de entrada y salida programados puede sobre imponerse sobre el patrón de flujos repetitivos.

CAPÍTULO III. CONTROL INTERNO DE OPERACIONES BÁSICAS.

CAPÍTULO III. CONTROL INTERNO DE OPERACIONES BÁSICAS.

3.1 Control interno de caja y bancos.¹⁵

Concepto.

Plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, salvaguardar el efectivo en cajas y bancos, así como fomentar la eficiencia de operaciones y adhesión a la política administrativa de cualquier empresa pública, privada o mixta.

3.1.1 Caja.

Conjunto de medios legales de pago, representado por dinero, giros postales y telegráficos, entre otros, de disposición libre e inmediata.

3.1.2 Bancos.

Conjunto de medios legales de pago, sustituto del dinero, representados por saldos disponibles en cuentas de cheques o depósitos a la vista que se convierte en dinero a su presentación.

Principios

1. Separación de funciones de autorización, ejecución, custodia y registro de caja y bancos.

¹⁵ PERDOMO MORENO, Abraham "Fundamentos de Control Interno" 9ª edición. México. ed. Thomson. 2004. p 65

2. En cada operación de mercancía y bancos deben intervenir cuando menos dos personas.
3. Ninguna persona que interviene en caja y bancos, deben tener acceso a los registros contables que controlen su actividad.
4. El trabajo empleado de caja y bancos será de complemento y no de revisión.
5. La función de registro de operaciones de caja y bancos será exclusivamente del departamento de contabilidad.

Objetivos.

1. Prevenir fraudes de caja y bancos
2. Descubrir robos y malversaciones de caja y bancos
3. Obtener información administrativa, contable y financiera confiable de caja y bancos.
4. Localizar errores de caja y bancos
5. Proteger y salvaguardar el efectivo en caja y bancos.
6. Promover la eficiencia del personal de caja y bancos
7. Detectar desperdicios y filtraciones de caja y bancos.

Bases del control interno.

Entradas.

1. Control para cada origen de entradas a caja y bancos.
2. Depósitos íntegros en instituciones de crédito de todas las entradas a caja.

Salidas

1. Creación de un fondo fijo de caja chica.
2. Pagos por medio de cheques nominativos con firmas mancomunadas.

Existencias.

1. Conciliación periódica de cuentas de cheques.
2. Cortes y arqueos de caja periódicos y de sorpresa.
3. Afianzamiento del personal de caja.

A continuación se analizan cada uno de los siete puntos:

Control para cada origen de entradas a caja y bancos.

- a. **Cobro por ventas al contado directo.** El control para esta fuente de entradas a caja y bancos se lleva a efecto estableciendo una rutina de labores y de operaciones tanto para la atención como para el empaque, cobro y entrega de la mercancía; asimismo, utilizando máquinas registradoras y expedición de notas de ventas debidamente requisitadas. Ahora bien, cada día laborable se provee a los vendedores de las notas de ventas foliadas progresivamente y requisitadas fiscalmente, llevando un control de la cantidad entregada a cada vendedor. Cuando se realiza la venta, el vendedor formula la nota de venta por triplicado, de las cuales el original se le entrega al cliente para que pase a la caja a liquidarla y sea operada en la máquina registradora; el vendedor envía la mercancía y el duplicado a empaques, ahí el cliente recoge su mercancía contra la entrega del original de la nota de venta. El triplicado queda en poder del vendedor.

Los cobros por ventas al contado se comprueban:

- Con el efectivo cobrado en poder del cajero.
- Con la suma total de la caja registradora.
- Con la suma de los duplicados de las notas de venta.
- Con la suma de los triplicados de las notas de venta.

Cada día deberá efectuarse auditoría de caja, conciliado cualquier discrepancia; asimismo, deberá coordinarse el depósito bancario del dinero diariamente.

b. **Cobro por ventas al contado C.O.D. (cobro o devolver) en plaza.**

Para estos cobros se establecen notas de ventas especiales, numeradas progresivamente y requisitadas fiscalmente; también se formularan notas de salida de almacén y utilizando una cuenta global, colectiva o genérica "clientes OCD en plaza" con su correspondiente auxiliar, dicha cuenta deberá quedar saldada el mismo día, salvo que un cliente no haya liquidado la nota de venta especial, o bien, que no se hubiera registrado el cobro de la venta o también por una anotación incorrecta. Cualquiera de los casos anteriores serán objeto de investigación y corrección. Cada día se coordinará el depósito bancario correspondiente.

c. **Cobros de ventas al contado C.O.D fuera de plazo.**

Para el de estas ventas habrá notas de ventas especiales, requisitadas y numeradas en forma progresiva, notas de salida de almacén y utilizando una cuenta colectiva en el libro de mayor general, con su auxiliar correspondiente, donde se analizara el saldo de la cuenta colectiva "clientes COD fuera de plazo" , además de datos tales como fecha de la operación , número de nota de venta, nombre del comprador o cliente, forma y fecha de cobro (cheque, giro, etc.) con lo cual es posible investigar y verificar que ventas no se han cobrado o las causas por las cuales no han entrado en caja el importe relativo. Se coordinará el depósito diario correspondiente.

d. **Cobros por ventas a crédito en plaza.**

Estos cobros se realizan por cobradores u otras personas que, trabajan en la empresa, controlándose con listas o relaciones por triplicado, numeradas de contrarrecibos, documentos, títulos de crédito o facturas a cobrar en el día, firmando el original el cobrador de recibido; el duplicado con los documentos al cobro se le entregan al cobrador al iniciar el día; el triplicado y original quedan en el departamento de crédito y cobranzas y cajero respectivamente. Al finalizar el día los cobradores rendirán cuentas. Ahora bien para los cobros no relacionados en las listas correspondientes, se formulara por escrito una orden de cobro eventual, quedando tramitada contra la entrega del dinero el mismo día. Los

cobros por ventas a crédito en plaza coincidirán con la suma de las liquidaciones de cobro las órdenes de cobro eventual, cualquier discrepancia se investiga y se aclara, coordinándose diariamente el depósito bancario.

- e. **Cobro por ventas a crédito fuera de plaza.** El control encauza el manejo eficiente de la correspondencia por personal de confianza afianzado, ajeno a contabilidad e información oportuna integra y eficaz de la cobranza realizada por agentes y personal de la empresa. Se establecerá un libro donde se registrará la fecha en que se recibe la correspondencia, remitente, cheque, giro, título de crédito, etc. fecha de vencimiento, nombre del cliente a quien se hará el abono o acreditamientos etc. a todos los documentos recibidos se les estampará el sello de endoso con la leyenda "para abono en cuenta", "páguese al banco" o "para depósito únicamente".

Una vez registrados, los documentos se entregarán al cajero quien firmará la relación de recibido de conformidad; deberá coordinarse y verificarse el depósito bancario correspondiente. Para los cobros por conducto de agentes, se formularán recibos por cuadruplicado, numerados progresivamente, de los cuales el original y duplicado se le entregan al cliente, el original como constancia del pago, el duplicado para que lo envíe a la empresa como confirmación de su entrega; el triplicado lo envía al cobrador a la empresa con los documentos e importe del cobro; el cuadruplicado que en protección del agente para su protección y salvaguarda. Resulta práctico que la empresa confirme por escrito el importe del pago del cliente o deudor. Ahora bien, la suma de los documentos y comprobantes de cobro será igual a las entregadas a caja y al depósito bancario por este concepto.

La revisión y verificación encausará a comprobar que todos los documentos, cheques, giros, etc. hayan sido íntegramente en el banco con el que trabaja la empresa, de acuerdo con los registros y listas correspondientes.

- f. **Cobros a empleados y deudores.** Cuando existan entradas por este concepto, la empresa expedirá recibos especiales numerados progresivamente, el original para el deudor, el duplicado para la empresa, donde constara la firma de conformidad del deudor. La suma de los recibos especiales por este concepto deberá ser igual al ingreso a caja y depósito bancario diario.
- g. **Entradas diversas a caja.** Para entradas diversas, tales como regalías, primas de seguros cancelados, ventas de activos fijos, dividendos, etc. requiere atención especial por parte del gerente o personal de alta gerencia; para cada entrada diversa se expide ó la recibo numerado progresivamente, original para la persona o empresa que efectúa la entrada, duplicado para la empresa con la firma de conformidad de quien efectuó la entrada. La suma diaria de estos recibos será igual al ingreso a caja y depósito bancario diario.

Depósitos íntegros en instituciones de crédito de todas las entradas a caja.

Todas las entrada diarias a caja deberán ser depositadas en una institución de crédito al día siguiente de su percepción; el depósito lo deberá efectuar un empleado ajeno al cajero, en contabilidad se empleará una cuenta transitoria denominada "Control de depósito al banco" donde se cargarán todas la entradas al día, con abono a la fuente de ingreso, tales como Clientes, documentos por cobrar, deudores, ingresos por intereses, rentas, etc., la cuenta transitoria se abonará con cargo al banco por el importe del depósito diario., cualquier saldo en la cuenta se investigará exhaustivamente, ya que indicará que no fueron depositadas todas las entradas a caja.

Resulta práctico solicitar al banco algunas copias de la fichas de depósito, para cotejarlas con las que tiene en su poder la empresa, para determinar si coincide con las entradas a caja y evitar el jineteo de dinero, fraudes, y robos.

Creación de un fondo fijo de caja.

Como regla general todas las entradas a caja se depositan en bancos y las salidas y desembolsos se hacen por medio de cheques nominativos, se hace necesario crear un fondo fijo de caja chica, para pagos menores que no excedan al importe establecido como máximo por la empresa. Ahora bien, cuando el fondo fijo de caja chica esta por agotarse, se suman los comprobantes pagados, por el que se expiden cheques nominativos a nombre del encargado de manejar el fondo, con lo cual se efectúa lo que se conoce como "reembolso de caja chica".

Pagos por medio de cheques nominativos con firmas mancomunadas.

Como regla general nunca se expedirán cheques al portador, es decir, los pagos se harán por medio de cheques nominativos con firmas mancomunadas, con lo que la responsabilidad recaerá cuando menos en dos personas, de preferencia funcionarios de la alta gerencia ajenos a contabilidad y cajeros. Es de hacer mención que quien confirma el pago en el cheque, deberá tener una jerarquía superior a quien revisa y aprueba comprobantes y pagos; asimismo, los comprobantes de desembolso deberán sellarse con la palabra PAGADO para que no sea aprovechado y se paguen nuevamente.

Todos los pagos por medio de cheques presuponen un proceso de aprobación con firmas parciales que no dejan dudas sobre la corrección e integridad del desembolso.

Conciliación periódica de cuentas de cheques.

Por regla general, los saldos y estados de cuenta que remiten los bancos a la empresa cada mes, deberán conciliarse por funcionarios de alta gerencia o empleados ajenos a contabilidad y cajeros.

Todas las diferencias y partidas de conciliación se investigan y comprueban amplia y satisfactoriamente; los asientos de contabilidad para corregir las diferencias entre el saldo según el estado de cuenta bancaria y los libros de contabilidad, se harán cuando se determinen las cuentas que serán afectadas.

Fórmulas de conciliación.

<p>Saldos del estado de cuenta enviado por el banco</p> <p>MAS:</p> <p style="padding-left: 40px;">Depósitos no abonados por el banco</p> <p>MENOS:</p> <p style="padding-left: 40px;">Cheques no pagados por el banco</p> <p>IGUAL A:</p> <p style="padding-left: 40px;">Saldo del banco conciliado 1</p>
--

<p>Saldos a cargo del banco según contabilidad</p> <p>MAS:</p> <p style="padding-left: 40px;">Abonos del banco no cargados por la empresa</p> <p>MENOS:</p> <p style="padding-left: 40px;">Cargos del banco no abonados por la empresa</p> <p>IGUAL A:</p> <p style="padding-left: 40px;">Saldo conciliado a cargo del banco 2</p>
--

<p>Saldo del banco conciliado = Saldo conciliado del banco</p> <p style="text-align: center;">1 igual a 2</p>

Cortes y arqueos de caja periódicos y de sorpresa.

Cada día deberán cortarse los registros de caja, con el objeto de conocer la existencia a esa fecha, la cual se comprueba con arqueos efectuados por funcionarios de alta gerencia o empleados ajenos a contabilidad y cajeros.

Cuando se efectúan arqueos de sorpresa, se evita que los cajeros manejen indebidamente los documentos, efectivo valores de caja, observando una conducta honesta.

Cualquier discrepancia se investigará amplia y satisfactoriamente.

Afianzamiento del personal de caja.

El afianzamiento del personal de caja evita que la empresa sufra pérdidas en caso de robos, fraudes, desfalcos y abusos de confianza por parte de cajeros, ya que la afianzadora reintegrará el importe del daño a la empresa.

El personal afianzado sabe que en caso de manejo delictivo del efectivo, documentos y valores de caja, la compañía afianzadora denunciará a los tribunales competentes con la pena correspondiente, por tal motivo su comportamiento deberá ser intachable.

3.2 Control de inventarios.

Concepto.

Plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, salvaguardar la mercancías, materia prima, productos en proceso y productos terminados propios, en existencia y de disponibilidad inmediata, que en el curso normal de operaciones están destinados a la venta ya sea en un estado original de compra o después de transformados.

3.2.1 Inventarios.

Conjunto de bienes corpóreos, tangibles y en existencia, propios y de disponibilidad inmediata para su consumo (materia prima), transformación (productos en proceso) y ventas (mercancía y productos terminados).

Principios.

1. Separación de funciones de adquisición, custodia y registros contables.
2. Ninguna persona que interviene en inventarios deberá tener acceso a los registros contables que controlen su actividad.
3. El trabajo de empleados de almacén de inventarios será de complemento y no de revisión.
4. La base de revisión de inventarios será constante y consistente.

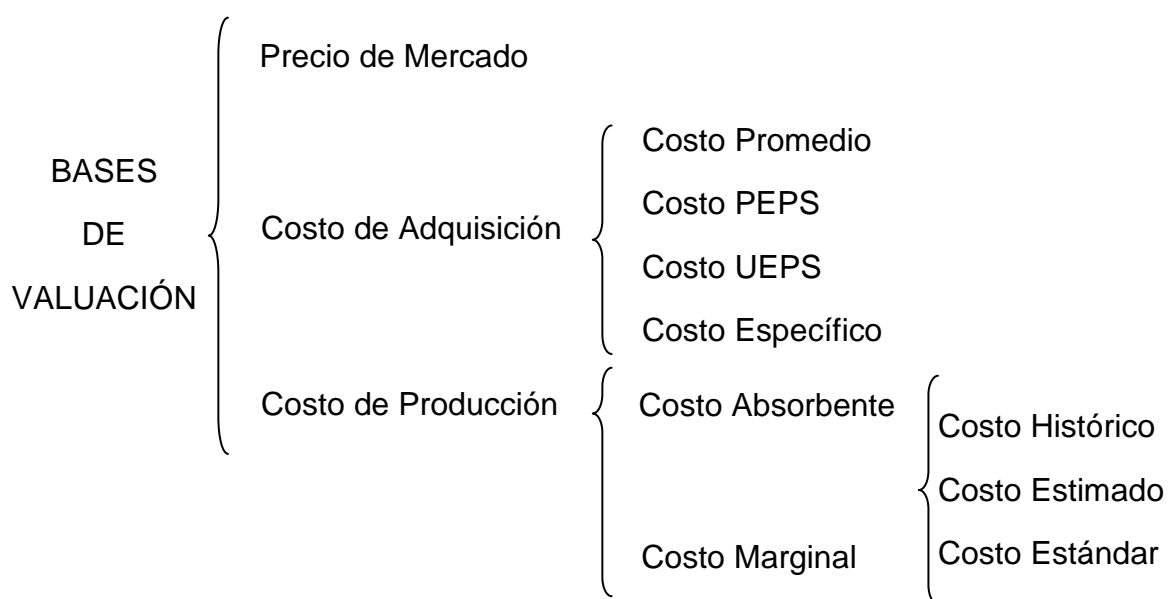
Objetivos.

1. Prevenir fraudes de inventarios.
2. Descubrir robos y sustracciones de inventarios.
3. Obtener información administrativa, contable y financiera contable de inventarios.
4. Valuar los inventarios con criterios razonables, consistente y conservador.
5. Proteger y salvaguardar los inventarios.
6. Promover la eficiencia del personal de almacén de inventarios.
7. Detectar desperdicios y filtraciones de inventarios.

3.2.2 Valuación de inventarios.

Los inventarios de mercancías, materia prima, producto en proceso y productos terminados se valúan generalmente a precio de costo de mercado, el que sea más bajo.

Ahora bien, el precio de costo puede ser de adquisición y de producción. El costo de adquisición, conocido también como costo de compra, puede ser costo promedio, costo PEPS (primeras entradas, primeras salidas) costo UEPS (últimas entradas primeras salidas), costo específico, etc. El costo de producción, conocido también como costo de fabricación o transformación, puede ser absorbente y marginal, a su vez, puede ser de costo histórico, costo estimado y costo estándar.



1. **Precio de mercado.** Aquel que permite reponer el inventario en una fecha determinada; es aplicable únicamente cuando es inferior al precio de costo.
2. **Costo de adquisición.** El costo de compras de mercancías, materias primas, materiales, etc. se forma por el precio neto de factura más los gastos de compra.

Precio de compra = precio neto de facturación + gastos de compra

3. **Costos promedio.** Cuando se divide la suma del importe del inventario inicial más el costo de compra de cada artículo, entre la suma de unidades compradas más las unidades del inventario inicial.

Costo Promedio =	$\frac{\text{importe del inventario inicial} + \text{costo de compra}}{\text{Unidades compradas} + \text{unidades del inventario inicial}}$
------------------	---

4. **Costos PEPS (primeras en entrar, primeras en salir).** Cuando el precio del inventario se forma con el precio de costo de las últimas compras, es decir, cuando se sigue el criterio de que las compras son para reponer existencias consumidas o vendidas, por lo que el inventario queda valuado a precios actuales.
5. **Costos UEPS (últimas en entrar, primeras en salir).** Cuando el precio del inventario se forma con el precio de costo de las primeras compras, es decir, cuando se sigue el criterio de que las mercancía, productos terminados, etc., que primero se venden, son las últimas que se han comprado, por lo que el inventario queda valuado a precio pasado.
6. **Costos Específicos.** Cuando los artículos son de fácil y plena identificación, es decir, cuando los artículos del inventario se identifican finalmente contra las facturas que indican su costo de compra, asignándoles específicamente su costo correspondiente.
7. **Costo de Producción Absorbente.** formado por el costo de los materiales directos o materias primas, salarios directos y cargos indirectos fijos y variables de producción que requiere la fabricación de un artículo.
8. **Costo de producción marginal.** Formado por el costo de los materiales directos o variables, salarios directos o variables y cargos directos o variables de producción que requiere la fabricación de un artículo; esta base de valuación de inventarios también recibe el nombre de costos de producción variable y costo o costeo directo de producción.

9. **Costo Histórico.** Se determina y conoce cuando termina el periodo, ejercicio o proceso de fabricación; las hojas de costos de la empresa indicarán el precio para la valuación del inventario de producción en proceso y producción terminada, esta base de valuación también recibe el nombre de costo real y costo post mortem, pudiendo ser absorbente o marginal.
10. **Costo Estimado.** Cuando el precio se determina antes de la fabricación de un artículo, es decir, se calcula anticipadamente sobre base empíricas el material, salarios y cargos indirectos o directos que prevalecerán en el futuro, con el objeto de pronosticar el costo histórico o real; esta base de valuación de inventarios puede ser absorbente o marginal.
11. **Costo Estándar.** Cuando el precio se determina anticipadamente a la fabricación de un artículo, es decir, se calcula anticipadamente sobre bases científicas el material, salarios y cargos indirectos o directos que demandará la producción de un artículo. Esta base de valuación de inventarios también recibe el nombre de costo normal y costo tipo, pudiendo ser absorbente o marginal.

3.2.3 Bases de control interno.

1. **Control Contable de Inventarios.** Mediante el establecimiento del sistema de inventario perpetuo, que descansa en tres cuentas del libro mayor, denominadas almacén, costos de ventas y ventas. La cuenta de almacén tiene el carácter de colectiva, y su saldo es analizado por subcuentas, una para clase de artículo, formado por el auxiliar de almacén con tarjetas, hojas sueltas, disco o cinta magnética, donde se registran todas las entradas, salidas y existencias de cada clase de artículo, tanto unidades como en importe a precio de costo. Ahora bien, la suma de saldos de la subcuenta del auxiliar de almacén, será igual al saldo global de la cuenta de mayor: almacén; cualquier discrepancia se investiga y corrige.

En el departamento de almacén se llevará control en unidades tanto de entradas como de salidas y existencias para clase de artículo.

La fuente de información para registro tanto en contabilidad como en el departamento de almacén, deberá ser distinta, de tal forma que las facturas de compra, pedido de compras y notas de entrada al almacén (que estarán numeradas progresivamente), servirán a contabilidad para los cargos a la cuenta de almacén; las notas de remisión del proveedor servirán para anotar las entradas en unidades del departamento de almacén.

Para el criterio de abonos en contabilidad, se tomarán las copias de facturas de venta y copias de las notas de salida de almacén, para anotar las salidas de unidades en el departamento de almacén, se tomarán las notas firmadas de salidas de almacén, así como las notas de entrega o embarque, todas ellas numeradas progresivamente.

Para los inventarios de mercancías en comisión y consignación, podrá establecer un sistema de inventario perpetuo tanto para las operaciones en comisión como para las operaciones en consignación.

- 2. Autorización de Compras, Producción y ventas de inventarios.** Las entradas serán controladas por las compras y producción; el control de salidas será el control de las ventas; luego entonces, para el control de compras requiere:
- a. Pedido de compra al proveedor - requisitada-
 - b. Orden de compra –requisitada-
 - c. Orden de producción –requisitada-
 - d. Recepción de unidades por el almacenista
 - e. Nota de entradas al almacén –requisitada-
 - f. Nota de remisión del proveedor.
 - g. Registro de compras.

Para el control de ventas se requiere:

- a. Pedido del cliente –requisitada-
- b. Orden de entrega.
- c. Orden de embarque.
- d. Nota de remisión de venta.
- e. Factura de venta.
- f. Registro de ventas.

Todas las operaciones de compra, producción y venta deberán sujetarse a rutinas que aseguren la integridad y calidad del inventario, del tal forma que la operaciones estarán autorizadas desde su origen por funcionarios y empleados designados para ello.

3. **Inventarios físicos periódicos.** Para descubrir errores, irregularidades, equivocaciones, robos, etc., mediante la comparación del inventario físico contra el auxiliar de la cuenta de libro mayor Almacén.

La forma de inventario físico se sujetará a instrucciones por escrito según instructivo, observando indicaciones, tales como:

- a. El recuento sea ordenado
- b. El recuento se hará periódicamente
- c. De preferencia cuando el movimiento de almacén sea menor
- d. El recuento se hará con personal que conozca las mercancías
- e. **Se calificará el estado de conservación y antigüedad.**

Al departamento de almacén, sólo tendrá acceso el personal autorizado, quien deberá estar afianzado; resulta práctico asegurar el inventario con una compañía aseguradora, contra robo e incendio; también se tomarán medidas para el cierre absoluto de bodegas en horas y días no laborables, y la vigilancia efectiva de veladores y guardianes.

El recuento físico del inventario deberá, compararse con el máximo o mínimo que indican las tarjetas del auxiliar de almacén, para poder determinar y

efectuar un control administrativo y tomar las decisiones acertadas para alcanzar los objetivos de la empresa.

3.3 Control interno de compras.

Concepto.

Plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, oportuna y confiable, así como promover la eficiencia de operaciones de adquisición o compra.

Principios.

1. Separación de funciones de adquisición, pago y registro de compras.
2. Ninguna persona que interviene en compras debe tener acceso a los registros contables que controlen su actividad.
3. El trabajo de empleados que intervienen en compras, será de complemento y no de revisión.
4. Las funciones de registro de operaciones de compras será exclusiva del departamento de contabilidad.

Objetivos.

1. Prevenir fraudes en compras por favoritismo, confabulación, etcétera.
2. Localizar errores administrativos, contables y financieros.
3. Obtener información segura, oportuna y confiable de compras.
4. Promover la eficiencia del personal de compras.

Bases de control interno

1. **Requisición de compras.** Cuando se necesitan las mercancías, materiales, etc. Se formula la requisición de compras por triplicado,

numerada progresivamente, donde constarán cantidad, calidad y especificación de las mercancías, materiales, etc. Ahora bien, el original es para el departamento de compras, duplicado para archivo o contabilidad y triplicado para el departamento que la emitió.

2. **Autorización de compra.** En ocasiones, resulta práctico que el departamento de finanzas o un funcionario de alta gerencia autorice cada compra, formando la requisición correspondiente, generalmente para efectos de control de presupuesto.
3. **Cotización de precios de compras.** El departamento de compras, una vez recibido y autorizada la requisición de compras, consulta su archivo de proveedores, donde determinara nombre, dirección, precios, condiciones, fechas de entrega, así como la información necesaria para formular la orden de compra y pedido al proveedor seleccionado.
4. **Orden de compra y pedido al proveedor.** Una vez seleccionado al proveedor se procede a formular la orden de compra o pedido al proveedor, donde se anotará el nombre, dirección, condiciones, fecha del pedido, entrega, etc., así como cantidad, clase, calidad, precios, etcétera.

Ahora bien, el departamento de compras emite la orden y pedido numerados progresivamente, por cuadruplicado; original para el proveedor; duplicado sin precios, para recepción de almacén, triplicado para contabilidad, para efectos de control y registro en cuentas de orden; el cuadruplicado se queda en el departamento de compras, archivándolo en unión con la requisición de compras que le dio origen, con las indicaciones pertinentes. En ocasiones, si existe en la empresa departamento de tráfico, se formulará una copia extra, de tal manera que este departamento solucione los problemas de tráfico en relación a compras.

5. **Recepción de mercancías y materiales.** Almacén, una vez que recibe copia del pedido del proveedor, hará los preparativos necesarios para la recepción de las mercancías y materiales.

Cuando se reciben las mercancías, se comprobará clase, cantidad, calidad y demás características contra la requisición y pedido de compra por un lado, contra la remisión y mercancías del proveedor.

Una vez comprobadas y verificadas, se formula la nota de entrada al almacén por cuadruplicado, debidamente numeradas progresivamente. Original para el departamento de compras; duplicado para contabilidad; triplicado para el departamento de tráfico y cuadruplicado para el almacén; tanto el original como la copia estarán firmadas por las personas que intervienen.

- 6. Revisión y actualización de la factura de compras.** Cuando el proveedor envía la factura y copias, tanto el departamento de compras como el de contabilidad proceden a verificarlos como sigue:

El departamento de compras comparara unidades, precio, clase, calidad, etc., contra la copia del pedido de compras, nota de remisión y copia de la factura de proveedor, sellando la copia de la factura donde constará:

- a. Fecha de recepción de mercancías.
- b. Fecha de pedido.
- c. Fecha de la promesa de entrega del proveedor.
- d. Firma de quien verificó, etcétera.

El departamento de contabilidad, con la copia de factura verificada por compras, pedido al proveedor y nota de entrada al almacén, procederá a verificar los cálculos, adjuntándola con el proveedor por concepto de descuentos, fletes, acarreos, etc., y sellándola, donde constará:

- a. Número de póliza de contabilidad.
- b. Firma de quien autoriza el pago de la factura.
- c. Número del cheque a favor del proveedor.
- d. Firma de quien verificó, etcétera.

- 7. Registro de la compra.** Contabilidad, con la factura verificada, requisición, pedido y nota de entrada de almacén, procede al registro

correspondiente, cargando la cuenta de almacén si tiene procedimiento de inventario perpetuo, compras si tiene procedimientos analíticos y la cuenta de mercancías generales si tiene procedimiento global, en todo caso, con cargo a la cuenta de impuesto al valor agregado por acreditar, con abono a proveedores.

Al efectuar el pago, se cargarán proveedores con abono a bancos.

8. **Ajuste a compras.** Las compras pueden ser objeto de ajustes por concepto de:
 - a. Devoluciones sobre compras. La tramitará el departamento de compras, expedirá notas de devolución de mercancías por cuadruplicado con numeración progresiva; original para el proveedor, duplicado para contabilidad, triplicado para el almacén y cuadruplicado para el departamento de compras.
 - b. Rebajas sobre compras. Con la intervención del departamento de compras y vigilancia del departamento de finanzas o funcionario encargado para ello, con la información correspondiente a contabilidad.
 - c. Descuentos sobre compras. Igual que las rebajas, intervendrá al departamento de compras, finanzas o funcionario, con el reporte correspondiente al departamento de contabilidad.

3.4 CONTROL INTERNO DE VENTAS.

Concepto.

Plan de organización entre el sistema de contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados, que tienen por objeto obtener información segura, oportuna, confiable y promover la eficiencia de operaciones de ventas.

Principios.

1. Separación de funciones de ventas, cobro y registro de contabilidad.
2. Ninguna persona que interviene en ventas debe tener acceso a los registros contables que controlen su actividad.
3. El trabajo de empleados que intervienen en ventas, será de complemento y no de revisión.
4. La función de registro de operaciones de ventas será exclusiva del departamento de contabilidad.

Objetivos.

1. Prevenir fraudes en ventas
2. Localizar errores administrativos, contables y financieros.
3. Obtener información segura, oportuna y confiable de ventas.
4. Promover la eficiencia del personal de ventas.

Bases del control interno.

1. Ventas de contado
 - a. Directo
 - b. C.O.D. en plaza
 - c. C.O.D. fuera de plaza
2. Ventas de crédito
 - a. En plaza
 - b. Fuera de plaza
3. Registro de contabilidad
4. Ajustes a ventas y clientes
 - a. Devoluciones sobre ventas
 - b. Rebajas sobre ventas
 - c. Descuentos sobre ventas.

A continuación se explican con mayor detalle:

1. Ventas de contado.

2. Ventas de crédito:

a. Recepción del pedido. El pedido del cliente es recibido en la empresa por correo, telégrafo, visita personal, teléfono, por agente de ventas, etc., e inmediatamente se formula el pedido en formas impresas numeradas progresivamente, donde conste cuando menos:

- Fecha.
- Número de pedido.
- Nombre del cliente.
- Dirección del cliente.
- Artículos, cantidades y precios unitarios y totales.
- Nombre del vendedor.
- Forma de pago y descuentos especiales.
- Instrucciones y vía de embarque, etcétera.

b. Aceptación y autorización del pedido. El departamento de ventas revisa cuidadosamente todos los datos, precios y cálculo del pedido.

El departamento de crédito, con base en el historial, situación financiera, solvencia, seriedad, etc., del cliente, procede a autorizar el pedido correspondiente, con lo cual se autoriza el embarque, pudiendo acusar recibo al cliente.

c. Envío de mercancía. El almacenista y ayudantes, con la autorización del pedido y embarque, proceden a surtir los artículos, revisando y comparando la mercancía con las anotaciones del pedido, con lo que podrá formularse la nota de

empaque y la nota de remisión correspondiente, debidamente numeradas en forma progresiva.

El almacenista embarcará o entregará la mercancía, elaborando la nota de salida de almacén.

En caso de no poder surtir todo el pedido, el departamento de almacén y el de ventas llevarán un control y registro de pedidos surtidos en forma parcial.

- d. Expedición de facturas o comprobantes de ventas. El facturista, que puede depender del almacén, contabilidad o ventas, cuando se han cumplido con los trámites establecidos tales como recepción, aceptación, revisión del pedido, autorización del crédito, firmas de quienes revisaron, autorización y enviaron o entregaron la mercancía-, procede a formular la factura de ventas con base en el pedido, nota de remisión y nota de embarque o entrega.

El funcionario encargado revisará las facturas para cerciorarse de que las órdenes del cliente han sido cumplidas y que no existe error en datos, números, cálculos, descuentos, impuestos, etcétera.

3. Registro en contabilidad. El departamento de contabilidad, con base en:
 - Copia u original de la factura.
 - Copia de la nota de remisión.
 - Copia del pedido del cliente.
 - Copia de la nota de salida de almacén.
 - Copia de talón de embarque o entrega.

Se procede a registrar el cargo al cliente con crédito a ventas, y el registro al auxiliar tanto de clientes – tarjetas- como de venta – libro- cerciorándose que todas las facturas sean registradas en el auxiliar; a cualquier factura cancelada deberá anexársele todas las copias de facturas con la palabra CANCELADA.

Ahora bien, las facturas originales se archivarán en el expediente de cada cliente, con lo que en cualquier momento, la suma de las facturas no cobradas será igual al saldo de la cuenta colectiva de mayor: Clientes.

4. Ajuste a ventas y cliente. Estos ajustes pueden ser por devoluciones, rebajas y descuentos sobre ventas.
 - a. Devoluciones sobre ventas. Todas las devoluciones de mercancías por el cliente, ocasionará una nota de devolución sobre ventas, numeradas progresivamente, donde constará fecha y nombre del cliente, unidades, precio y detalle de los artículos devueltos, así como las condiciones en las que se reciben las mercancías. El gerente de ventas revisará, aprobará y autorizará la "nota de devolución sobre ventas" por cuadruplicado: original para el cliente, duplicado para el departamento de ventas, triplicado para contabilidad y cuadruplicado para almacén. Esta nota de devolución de mercancías puede hacer las veces de notas de crédito para el cliente, o bien, podrá expedirse específicamente una nota de crédito numerada progresivamente, tanto para devoluciones como para rebajas y descuentos sobre ventas revisadas, aprobadas y autorizadas por funcionario encargado para ello. Si la devolución de mercancías implica devolución de efectivo al cliente, se seguirá el control para los pagos y salidas de efectivo.
 - b. Rebajas sobre ventas. Por las rebajas sobre ventas por mercancías en mal estado, dañada, etc., se expedirá notas de crédito, donde se anotará el concepto detalladamente. Original para el cliente, duplicado para el departamento de ventas y triplicado para contabilidad.
 - c. Descuentos sobre ventas por pronto pago del cliente. Ocasiona la formulación de notas de crédito, revisada, aprobada y autorizada por un funcionario de alta gerencia. Original para el cliente, duplicado para contabilidad y triplicado para quien la expide.

3.5 Técnicas de control aplicables a las operaciones que se registran en cada cuenta contable.¹⁶

3.5.1 Fondo Fijo de Caja.

- Debe afianzarse a todos aquellos empleados que manejen fondos.
- Es necesario separar las funciones de custodia y manejo de fondos de las de autorización de pagos y registros contables.
- Para realizar entregas de efectivo debe existir la autorización previa de funcionario responsable, y la adecuada comprobación de las erogaciones correspondientes.
- Establecer un máximo para pagos individuales.
- Los comprobantes se deben cancelar con sello fechador de pagado en el momento de efectuar el pago.
- Los cheques de reembolso deben ser expedidos a favor de la persona encargada del fondo fijo de caja.
- Prohibir el uso de los fondos de caja para cambiar cheques de funcionarios, empleados, clientes o proveedores.
- Codificar los comprobantes e identificar mediante nombre y firma el responsable que efectuó el gasto.
- El procedimiento para reposición del fondo debe ser lo suficientemente ágil como para evitar exceso de fondos ociosos o falta de efectivo para cubrir una emergencia.
- En los casos de anticipos para gastos con dinero del fondo fijo se debe precisar el tiempo en el que se efectúe tal gasto, pasado el cual si éste no ha sido realizado solicitar inmediatamente la devolución del dinero.
- Efectuar arqueos periódicos y sorpresivos para impedir que se mezcle o se disponga de efectivo de otros fondos o de los ingresos entrantes para cubrir faltantes.

¹⁶ SANTILLANAS GONZÁLEZ Ibidem

- Antes de pagar cualquier comprobante debe hacerse una revisión sobre cumplimiento de requisitos fiscales y administrativos correspondientes.
- La suma de todos los fondos fijos asignados debe ser siempre igual al saldo de la cuenta de mayor.

3.5.2 Caja y Bancos.

- Verificar mensualmente que la suma de los saldos en registros auxiliares sea igual al saldo de la cuenta de mayor.
- Establecer que todos los cheques que se expidan sean nominativos.
- Responsabilizar a una persona del manejo de las cuentas de cheques.
- Cada cheque que se expida debe estar apoyado en la documentación correspondiente debidamente requisitada y la póliza de egresos.
- Elaborar programas de flujos de efectivo para prever oportunamente tanto la inversión de sobrantes de dinero como la obtención de créditos para cubrir necesidades de liquidez.
- Establecer políticas para cancelar en un tiempo determinado aquellos cheques en tránsito que no han sido cobrados.
- Afianzar a todos aquellos empleados que manejen fondos.
- Archivar en un lugar seguro y apropiado toda la documentación que compruebe tanto los ingresos como los egresos.
- Conciliar mensualmente los estados de cuentas bancarias con el control matriz de las chequeras y los registros contables.
- Registrar las cuentas de cheques que se manejan a nombre de la entidad.
- Prohibir la práctica de firmar cheques en blanco.
- Mantener en un lugar seguro y apropiado los talones de cheques por usar.
- Adherir a los talonarios los cheques originales cancelados.

- Adecuar los cortes de ingresos y egresos al cierre de las operaciones, para efectos de formulación de estados financieros.
- Ejercer un riguroso control sobre los cheques devueltos a fin de evitar que con ellos se cubran faltantes en caja.
- Partiendo del principio de evitar funciones incompatibles, en virtud de que la conjugación de determinadas actividades pueden dar lugar a fraudes o a malos manejos, impedir que las personas que manejen ingresos antes de su registro inicial, o aquellas que manejen estos registros después de su registro inicial, o bien que manejen cheques ya firmados o tienen a su cargo facsímil para firma de cheques, intervengan en las siguientes labores:
 - Manejen los auxiliares y registros relacionados con las cuentas por cobrar.
 - Manejen los registros iniciales de ventas.
 - Manejen documentos base para facturas.
 - Manejen y autoricen notas de crédito y documentación soporte.
 - Aprueben las rebajas y devoluciones sobre ventas.
 - Manejen registros iniciales de rebajas y devoluciones sobre ventas.
 - Manejen y aprueben los registros iniciales de compras.
 - Aprueben los registros iniciales de egresos.
 - Preparen, sumen, comprueben, y autoricen los registros en el diario general.
 - Intervengan en el registro final o sea el libro mayor.
- Efectuar la contabilización de los ingresos lo más pronto posible, de ser factible diariamente.
- Asegurar que los controles de operaciones de ingresos por ventas al contado garanticen el cobro de las mercancías entregadas o los servicios prestados.
- Mantener siempre los niveles mínimos de dinero en operación.

- Separar claramente las operaciones de ingresos u egresos.
- Preparar un reporte diario de saldos en cuentas de cheques, confrontándolo con los libros.
- Comprobar todos los ingreso o egreso mediante un documento que permita conocer su origen y autorización.

3.5.3 Cuentas por cobrar a clientes.

- Deben efectuarse arqueos sorpresivos a la persona que maneje la documentación soporte de las cuentas por cobrar.
- Deben enviarse periódicamente estados de cuenta a los clientes, con el objeto de cerciorarse de que las cuentas que contablemente aparezcan pendientes de cobro sean reconocidas por los deudores.
- Las políticas de cobranza deben contemplar las condiciones de mercado y el giro de la entidad.
- Cualquier cancelación de venta debe estar soportada con la factura original correspondiente y la documentación relativa en la cual conste la devolución de la mercancía.
- Las cuentas canceladas por incobrables deben ser autorizadas por alta administración, además se debe tratar de que cubran los requisitos de deducibilidad fiscal.
- Debe llevarse un registro, en cuentas de orden, de las cuentas incobrables ya canceladas.
- Cualquier gravamen o condición que pese sobre las cuentas por cobrar debe ser claramente explicado en los estados financieros.
- A fin de evitar excesos o defectos en saldos para efectos de su presentación en los estados financieros, los cortes de venta y caja deben ser congruentes con los de cuentas por cobrar a clientes.
- Anticipos recibidos, devoluciones, rebajas o descuentos concedidos, los mismos deben ser transferidos a la cuenta de anticipo de clientes para efectos de su presentación en el balance general.

- Las notas de crédito siempre deben estar apoyadas por la documentación correspondiente y ser autorizadas por un funcionario responsable.
- Las rebajas, descuentos y devoluciones deben concederse al amparo de sólidas políticas escritas.
- Con base en el principio de evitar funciones incompatibles, en virtud de que la conjugación de determinadas actividades pueden dar lugar a fraudes o a malos inicial, o aquellas que lo manejen después de dicho registro, o bien, que manejen cheques ya firmados o tiene a su cargo facsímil para firma de cheques, intervengan en las siguientes labores.
 - Contabilización de auxiliares y registros relacionados con las cuentas por cobrar.
 - Manejo de documentos base para facturar.
 - Manejo y autorización de notas de crédito y documentación soporte.
 - Aprobación de rebajas y devoluciones sobre ventas.
 - Manejo de registros iniciales de rebajas y devoluciones sobre ventas.
 - Preparación, suma, comprobación o autorización de los registros en el diario general.
- Se debe evitar que los vendedores de la entidad efectúen labores de cobranza. En el caso de que las necesidades internas no permitan aplicar esta regla, es necesario vigilar que los depósitos o entrega del dinero cobrado se haga a la mayor brevedad. Establecer los controles adicionales que las circunstancias requieran.
- El otorgamiento o autorización de crédito deben efectuarlo funcionarios debidamente autorizados.
- A efecto de una pronta recuperación de dinero de la entidad:
 - Las mercancías vendidas o los servicios prestados de facturarse lo más pronto posible, preferentemente el mismo día en que se realiza la transacción, o a más tardar al día siguiente.

- Siempre que sea posible se deben utilizar todos los recursos legítimos para acelerar el pago por parte del cliente.
- Se deben establecer ágiles sistemas de cobranza para que esta sea realizada lo más pronto posible.
- No debe permitirse entregarse a los clientes las facturas sino están pagadas.
- No deben incluirse en la cuenta de clientes cantidades que no sean originadas en operaciones de venta de mercancías o servicios.
- Debe prepararse mensualmente un reporte de antigüedad de saldos que muestren el comportamiento de los clientes, en especial los morosos.

3.5.4 Documentos por cobrar.

- Llevar acabo confirmaciones periódicas de saldos.
- Elaborar registros auxiliares de documentos por cobrar.
- Comparar periódicamente los saldos de los registros auxiliares con la cuenta de control de mayor respectiva.
- Cuando se establezca la política de recibir pagos parciales a cuenta de documentos, se debe proceder en cualquiera de las formas siguientes :
 - Anotar los pagos parciales en los respectivos documentos
 - Llevar un registro de los pagos parciales.
 - Expedir un recibo prenumerado.
- Los documentos por cobrar deben estar físicamente salvaguardados.
- Deberán efectuarse arqueos periódicos y sorpresivos de documentos por cobrar.
- Afianzar al personal que tiene acceso al manejo de los documentos por cobrar.
- Se debe llevar un registro especial que indique la fecha de vencimiento de los documentos para evitar la prescripción de los mismos, de acuerdo a la ley de Títulos y operaciones de crédito.
- Los documentos por cobrar deben ser nominativos a favor de la entidad.

- Deben establecerse registros especiales para el control de documentos recibidos como garantía colateral. Las facturas, remisiones o recibos cubiertos con documentos por cobrar deben ser conservados como garantía colateral hasta que el documento este totalmente pagado.
- Los documentos entregados para trámite de cobro y que no fueron liquidados por los deudores deben devolverse de inmediato al responsable de la custodia de esta cartera.
- Es necesario identificar los documentos con un número clave de control.
- Es necesario verificar el origen de los documentos por cobrar para evitar que con un nuevo documento se cubran cuentas por cobrar atrasadas y cuyas probabilidades de cobro sean dudosas.
- Los documentos que se entreguen a terceras personas para su cobro judicial o extrajudicial deben ampararse con un comprobante de recepción y reflejar adecuadamente su situación en la contabilidad.
- Las personas que tienen bajo su custodia el control físico de los documentos por cobrar no deben intervenir en actividades de compras, ventas, manejo de dinero, cuentas por cobrar, ni en los registros finales de diario general y mayor.

3.5.5 Deudores Diversos.

- Deben implementarse sólidas políticas, por escrito, para autorizar adelantos o préstamos a cuentas de sueldos a empleados.
- Los préstamos que se autoricen deben estar garantizados.
- Se deben revisar periódicamente las cuentas de adelantos y préstamos a cuentas de sueldos a empleados y anticipos para gastos en aras de una pronta recuperación.
- Con objeto de evitar que la entidad otorgue préstamos a sus empleados, es conveniente fomentar el establecimiento de una caja de ahorros de los mismos.

- Las personas que manejen las cuentas de deudores diversos deben ser independientes de las que manejan los ingresos y elaboran los registros contables.
- Mensualmente debe prepararse un reporte de antigüedad de saldos que muestren el comportamiento de los deudores diversos, en especial de los morosos. La suma de todos los deudores debe coincidir con el saldo que presente el mayor.
- Controlar, a través de esta cuenta, las reclamaciones a proveedores, transportistas, aseguradores, etcétera, que necesitan de un registro que sirva para vigilar su recuperación.

3.5.6 Inventario de mercancías.

- Los inventarios deben estar bajo la custodia de un responsable perfectamente autorizados.
- Para mejor control de las partidas que lo integran, los registros contables deben contar con registros contables tanto de cantidades como de valores.
- Separar perfectamente las mercancías cuyas ventas causen el impuesto al valor agregado, de aquellas que no lo causen.
- Se debe de llevar un sistema de inventarios perpetuos, por ser el que mayor ventaja ofrece en materia de control.
- Debe existir control sobre los artículos que se consideran obsoletos o que por otra causa han sido dados de baja en libros y que físicamente se encuentren en almacén.
- Los inventarios deben estar perfectamente protegidos contra deterioros físicos y condiciones climatológicas.
- Los almacenistas deben rendir informes sobre los artículos que tengas poco movimiento o cuya existencia sea excesiva.
- La salida de mercancías del almacén debe estar siempre amparada por una requisición autorizada o por una nota de embarque.

- Establecer medidas de control sobre aquellos inventarios que se encuentran en poder de terceras personas. Efectuar revisiones periódicas y sorpresivas.
- Ejercer prioridades de control en función al valor de las mercancías, es decir, a mayor valor, mayor control.
- Respecto a la toma y valuación de los inventarios físicos:
 - Debe practicarse un inventario físico por lo menos una vez al año, o sobre base rotatoria periódica. En ambos casos se requiere una adecuada planeación.
 - Las diferencias que se determinen deben ser ajustadas en libros, previa aclaración de las mismas.
 - Durante los inventarios se debe separar físicamente la mercancía propiedad de terceros, incluyendo maquilas.
 - Identificar los artículos que deben ser dados de baja por obsolescencia o mal estado.
 - Cuidar que los precios base para valuación se apliquen y transcriban correctamente.
 - Verificar cuando menos dos veces, los cálculos aritméticos.
 - Prestar especial atención a los cortes de movimientos, en especial los relacionados con las compras y las ventas, y las actividades accesorias de estas.
 - Debe tomarse en cuenta los inventarios en poder de terceras personas: depósitos, consignación, arrendamiento, etcétera.
 - No olvidar la base de valuación: costo o valor de mercado, el que sea más bajo.
- Con base en el principio de evitar funciones incompatibles debido a que la conjugación de determinadas actividades puede dar lugar a fraudes o malos manejos; es necesario impedir que aquellas personas que tengan bajo su cargo el control físico de los inventarios intervengan en las siguientes labores:
 - Manejo de documentos base para el registro de inventarios.

- Manejo de registros iniciales de inventarios.
 - Autorización de notas de crédito y manejo de documentación de soporte.
 - Aprobación de las rebajas y devoluciones sobre ventas.
 - Manejo de los registros iniciales de rebajas y devoluciones sobre ventas.
 - Manejo de aprobación de los registros iniciales de compras.
 - Preparación y manejo de documentación base para soportar un egreso.
 - Aprobación de los registros iniciales de egresos.
 - Manejo para documentación base para el pago salarial y salarios brutos y netos a pagar.
 - Elaboración de cheques de nominas.
- Con respecto a la recepción de mercancías, vigilar que se cumplan con las siguientes fases de su ciclo:
- El departamento de compras debe notificar al departamento de almacén que se ha emitido una orden de compra.
 - Entrega de los materiales por parte del transportista.
 - Conteo de las cantidades recibidas.
 - Inspección tanto como sea posible de los materiales recibidos.
 - Entrega de los materiales al responsable del almacén.
 - Reporte de los resultados de la recepción al departamento de cuentas por pagar y otras áreas interesadas de la entidad.
- Respecto al almacenamiento de los inventarios, tener en cuenta el ciclo siguiente:
- Determinar el tipo de materiales cantidad de ellos para decidir cómo se van acomodar y mover dentro del almacén.
 - Aceptar los materiales por parte del encargado del almacén.
 - Acomodar y salvaguardar adecuadamente los materiales:

- ◇ Almacenar la partidas voluminosas en las áreas más remotas
- ◇ Apilamiento adecuado.
- ◇ Uso eficiente de anaqueles, estantes y depósitos.
- ◇ Prever necesidades de pasillos.
- ◇ Prever flexibilidad para variaciones de los niveles de inventarios de determinadas partidas.
- ◇ Clara identificación de localizaciones.
- Distribución de materiales bajo requerimientos específicos.

En virtud de que los inventarios representan una de las mayores inversiones de cualquier entidad, se debe procurar que su administración sea lo más eficiente posible.

3.5.7 Cuentas por pagar.

- Se deben comparar los estados de cuenta de los proveedores con el registro contable de la cuentas por pagar.
- Descontar de los pago de cuentas por pagar los anticipos entregados.
- Verificar el pago oportuno de las cuentas por pagar con el objeto de evitar intereses moratorios.
- Vigilar las condiciones de pago establecidas por los proveedores con objeto de beneficiarse con los descuentos de pronto pago o de compras por volumen.
- La suma de los adeudos consignados en las cuentas por pagar debe ser igual al saldo de que aparece en la cuenta correspondiente del mayor.
- En esta cuenta se debe reflejar adeudos a cargo de la entidad provenientes del giro de sus actividades.

- Se debe contar con una buena programación de pagos de cuentas por pagar a efectos de lograr una óptima utilización de los recursos de la entidad y una buena imagen entre sus proveedores.
- Establecer perfecta y formalmente los niveles de endeudamiento que puede contraer la unidad y los niveles de funcionarios encargados de esta función.
- En el ejercicio de las funciones de compras, asegurarse que se cumpla con su ciclo:
 - Para ejecutar la compra:
 - ◇ Obtener la autorización para ello.
 - ◇ Acudir a los registros de proveedores.
 - ◇ Solicitar cotizaciones.
 - ◇ Elegir la mejor cotización.
 - ◇ Revisar y evaluar la elección del comprador.
 - ◇ Elaborar la orden de compra.
 - ◇ Evitar la orden al proveedor, recabando en una copia su firma de conocimiento y aceptación.
- Mantener permanentemente actualizado el catálogo de proveedores por producto, línea de suministro o servicio.

3.5.8 Documentos por pagar a corto plazo.

- La persona que autorice el pago de documentos debe ser independiente de la persona que compra o que solicita la erogación.
- Debe llevarse un registro detallado de los documentos por pagar.
- Deben cancelarse con sello de pagado los documentos ya pagados.
- Verificar en cada pago que los intereses correspondientes están correctamente calculados.

- En aquel tipo de préstamos donde se establece que la garantía prendaria serán ciertos activos de la entidad; entre ellos bienes inmuebles (hipotecas), vigilar que en el momento del pago total del crédito se libere completamente la garantía.
- La contratación de este tipo de adeudos a cargo de la entidad debe ser autorizada por la alta administración, la cual debe evaluar, en cada caso, la garantía otorgada.

3.5.9 Acreedores diversos.

- La alta administración debe estar permanentemente enterada de todo pasivo anormal o que no se derive de las operaciones propias de la entidad.
- Los estados de cuenta de los acreedores deben ser comparados con los registros de contabilidad de la entidad.
- Es necesario verificar el pago oportuno a los acreedores diversos con objeto de evitar el pago de intereses moratorios u otro tipo de sanciones.

3.5.10 Impuestos por pagar.

- La suma de todos los auxiliares debe ser igual a la cuenta control de mayor.
- El pago de todo tipo de impuestos, derechos o aprovechamientos a que está sujeta la entidad debe ser oportuno para evitar sanciones.
- Es indispensable tener un adecuado conocimiento o contar con asesoría especializada sobre el pago correcto y oportuno de todos los impuestos, derechos y aprovechamientos a que está sujeta la entidad para evitar riesgoso sanciones; o bien, no gozar de beneficios por desconocimiento de las leyes y disposiciones complementarias o conexas.

3.5.11 Gastos de Ventas.

- Los comprobantes de gastos (nóminas, facturas, notas, etc.) deben cumplir con todos los registros fiscales y administrativos.
- Cualquier tipo de gasto cargado a esta cuenta debe estar previamente autorizado, de acuerdo con políticas prescritas por la administración.
- Vigilar que los gastos correspondan al periodo en que sucedieron. Cualquier gasto susceptible a diferimientos debe recibir el tratamiento contable que le corresponda.

CAPÍTULO IV. CICLO DE OPERACIONES.

CAPÍTULO IV. CICLO DE OPERACIONES.¹⁷

4.1 Ciclo de Ingresos.

El ciclo de ingresos de una empresa, incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para cambiar por efectivo, con los clientes, sus productos o servicios. Estas funciones incluyen la toma de pedidos de los clientes, el embarque de los productos terminados, el uso por los clientes de los servicios que presta la empresa, mantener y cobrar las cuentas por cobrar a clientes y recibir de estos el efectivo. En virtud de que ciclo de ingresos es el ciclo en que el control físico y el derecho de propiedad sobre los recursos se venden, la determinación del costo de ventas es una función contable que puede identificarse con el ciclo de ingresos.

Funciones típicas.

Las funciones típicas de un ciclo de ingresos son:

- Otorgamiento de crédito.
- Toma de pedidos.
- Entrega o embarque de mercancía y/o prestación del servicio.
- Facturación.
- Contabilización de comisiones.
- Contabilización de garantías.
- Cuentas por cobrar.
- Cobranza.
- Ingreso del efectivo.
- Ajuste a facturas y/o notas de crédito.
- Determinación del costo de ventas.¹⁸

¹⁷ SANTILLANAS GONZÁLEZ Op. Cit.

¹⁸ Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. "Control interno", Reséndiz Editores, 1990.

- Recepción de dinero¹⁹

La recepción de dinero, como una fase del ciclo de ingresos, puede ser definida de diferentes formas, como mínimo, cubre la primera recepción a caja desde cualquier parte de la organización.

Consecuentemente, está relacionada con el manejo de caja y la forma en que se recibe y se mueve internamente dentro de un control centralizado. Este procedimiento puede estar sujeto a inevitables superposiciones, razón por la cual se requiere considerar los ingresos dentro del panorama total del proceso de caja. Los controles aplicables a las recepciones de caja se pueden enfocar desde dos puntos de vista:

- a) Desde puntos de vista externos, para asegurarse de que el dinero que se recibió realmente es el que debió haberse recibido
- b) Desde el punto de vista del empleado, para asegurarse de que el ingreso que se recibe no lo desvía hacia otros fines.

1. La contabilización debe efectuarse la más rápido posible. Mientras más rápido se contabilice el ingreso, mayor será el control.
2. Los registros contables deben estar orientados, lo más racionalmente posible, hacia los ingresos de caja.
3. Se deben instituir controles para asegurar que se cobren los servicios. El primer requerimiento es que el cliente pague por el bien o el servicio que recibió.
4. Se debe utilizar, hasta donde sea posible, un control adicional.
5. Conciliar los ingresos a caja.
6. Los ingresos a caja deben separarse de los egresos.
7. Los ingresos de caja deben permanecer intactos y depositarse de inmediato.

¹⁹ SANTILLANA GONZÁLEZ, Juan Ramón. "establecimiento de sistemas de control interno la función de la contraloría". 2da edición. México. Ed. Thomson. 2003. P 89

8. Los registros contables de ingresos deben ser operados de manera independiente.
 - o Proceso de cuentas por cobrar

Naturaleza del proceso de cuentas por cobrar

El proceso de cuentas por cobrar relativo a las ventas tiene un número importante de relaciones. La primera es la inmediata necesidad de contar con políticas que cubran el otorgamiento de crédito y la subsecuente administración. Un segundo tipo de consideración está vinculada con estas actividades de cuentas por cobrar relacionadas con la satisfacción del cliente y una buena relación continua, ya que la organización inevitablemente está interesada en la forma en que los clientes reaccionan ante las autorizaciones de crédito, facturación y cobranza.

El proceso relativo al grupo de cuentas por cobrar consta de tres fases: la primera está vinculada con las condiciones que originan las existencias de una cuenta por cobrar. La segunda fase cubre la administración de estas cuentas y la forma en que fueron creadas. La tercera parte está conformada por los mecanismos que permiten que la cuenta sea finalmente recuperada. El objeto en cada caso es comprender el rango general de los asuntos involucrados y la identificación de los principales problemas de control.

Creación de las cuentas por cobrar.

Las principales consideraciones de control aplicables a la creación de cuentas por cobrar son las siguientes:

1. Revisión independiente y aprobación del crédito
2. Determinación de la aprobación del producto.

3. Autorización de precios y términos
4. Papelería multicopia para propósitos específicos.

Administración de las cuentas por cobrar.

La fase de administración del proceso de cuentas por cobrar empieza en la generación de la cuenta, pasa a su manejo y control apropiado, y concluye en el momento en que se paga o liquida. Las principales consideraciones de control durante esta nueva fase incluyen:

1. Control independiente de los registros de cuentas por cobrar.
2. Registro y control.
3. Oportuno y adecuado sistema de reporte
4. Envío de estados de cuenta de clientes en forma directa e independiente.

Disponibilidad de la cuenta por cobrar

Las cuentas por cobrar representan un activo reclamable a las partes deudoras. Consecuentemente, es muy importante que esta recuperación no pueda ser relevada sino mediante un procedimiento autorizado. Existen cuatro procedimientos para acreditar una cuenta por cobrar:

1. Cobranza
2. Devoluciones de mercancías
3. Ajustes y descuentos
4. Cancelación de cuentas malas.

Otras cuentas por cobrar

1. Anticipos a empleados
2. Depósitos con terceros

3. Reclamación
4. Acumulación de ingresos

4.2 Ciclo de compras.

El ciclo de compras de una empresa incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para:

- La adquisición de bienes, mercancías y servicios
- El pago de las adquisiciones anteriores
- Clasificar, resumir e informar lo que se adquirió y lo que se pago

El ciclo de compras contiene la adquisición y el pago de:

- Inventarios
- Activo fijo
- Servicios externos
- Suministros o abastecimientos

En este ciclo se clasifica la adquisición de los recursos antes mencionados entre diversas cuentas de activo y de resultados. En virtud de que existen diferencias en tiempo entre la recepción de los recursos y el pago de los mismos, deben considerarse también como parte de este ciclo las cuentas por pagar y los pasivos acumulados derivados de la adquisición de dichos recursos.

Funciones típicas

Las funciones típicas de compras son:

- Selección de proveedores
- Preparación de solicitudes de compra
- Función específica de compras
- Recepción de mercancías y suministros

- Control de calidad de mercancías y servicios adquiridos
- Registro y control de las cuentas por pagar y los pasivos acumulados
- Desembolso de efectivo

Ciclo normal de compras

1. Determinación de necesidades.

Se deben determinar la necesidad específica que requiere ser satisfecha a través de la acción de procuración, es decir, la determinación de los productos y sus especificaciones, cantidades, requerimiento de entrega y otra información pertinente.

Las fuentes típicas de esta determinación son:

- La cedula de producción, la cual, debido a que contempla las necesidades de materiales, identifica los requerimientos específicos con términos de partidas individuales de productos, especificaciones y condiciones de entrega.
- Un sistema de inventarios con niveles predeterminados de existencias de cada producto, el cual genera automáticamente órdenes de requisición por cada partida individual cuando llega a su nivel mínimo de existencia.
- Proyectos especiales para cada inversión de capital que incluya requerimientos de materiales y servicios.

2. Autorización de la compra.

La autorización de la compra puede estar incluida en una parte del formato de requisición o, por separado, en una forma complementaria. Lo importante es que las aprobaciones requeridas se aseguren y que el grupo de compras cubra toda duda de que lo que se hace beneficia los intereses de la organización antes de proceder a realizar la compra.

3. Ejecución de la compra.

Localizar el proveedor que se considera puede proporcionar los artículos buscados sobre la base más ventajosa para la organización.

En la selección de proveedor se debe tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

- a) La diligencia mostrada por los proveedores es la base para que se les considere como una razonable y posible fuente de suministros. Este enfoque incluye tanto nuevos como actuales proveedores.
- b) El alcance y el acercamiento para con los proveedores permite conocer sus instalaciones, su capacidad operativa y los problemas relacionados con ellos, tanto de los actuales como de los proveedores potenciales.
- c) La evaluación de los diversos factores involucrados en la determinación del servicio a recibir, lo cual incluye precio, condiciones, absorción de gastos de entrega, tratamiento de gasto de manejo, mantenimiento de reservas de inventarios, capacidad para satisfacer los requerimientos de entrega, calidad, servicios de soporte, desarrollo de productos, etc.

Procedimientos para efectuar la compra.

El procedimiento para manejar esta fase de la transacción de compra puede variar, pero en una situación típica incluye lo siguiente:

- I. Obtener la autorización de compra y asignarla a un miembro del grupo de adquisiciones usualmente llamado comprador, lo cual depende del tamaño de la compra propuesta y del tipo de compra.
- II. Los registros de proveedores normalmente deben contener referencia cruzada con el tipo de productos que ofrecen para poder consultarlas en el momento que sea necesario.
- III. Las cotizaciones pueden ser solicitadas por medio de un formato estándar, aun cuando suelen hacerse por teléfono.
- IV. El registro de autorizaciones debe ser completado y cruzado con el número de orden de compra y relacionado en el registro de órdenes de adquisición emitidas.
- V. La orden de compra debe ser enviada al proveedor, al cual se le debe exigir que firme en prueba de conocimiento y aceptación. Luego debe ser devuelta al departamento de compras.

4. Seguimiento.

Debe haber una acción de seguimiento por parte del grupo de compras, de igual manera debe asegurarse que la entrega de las mercancías que se requiere debe ser realizada de tal forma que satisfaga las necesidades de la organización.

5. Completar la entrega.

En el momento que se efectúa la entrega se debe determinar si cumple con lo acordado o si se presenta algún cambio imprevisto susceptible de reclamo.

6. Liquidación financiera.

La liquidación financiera debe efectuarse de forma separada por el departamento de cuentas por pagar. En esta fase se realiza la revisión final pues se debe cotejar la orden de compra original con los datos de recepción, condicionado a posibles deducciones o ajustes. Luego se debe obtener la aprobación final para su pago y proceder a su distribución

4.3 Ciclo de producción.²⁰

Las funciones del ciclo de producción manejan recursos tales como inventarios, propiedades y equipos depreciables, recursos naturales existentes, seguros pagados por adelantado y otros activos no monetarios que se tienen para usarse en el negocio.

En un negocio de manufactura, montaje proceso, la actividad más importante del ciclo de producción es la obtención de un artículo terminado mediante el uso de los recursos adquiridos con ese propósito: materiales, mano de obra directa y elementos de costos indirectos. El ciclo de producción de una empresa de esa clase incluiría el proceso y movimiento de todos los recursos relacionados con los inventarios, hasta que los productos terminados se

²⁰ Ibidem p. 172

transfieren a su almacén respectivo. Los embarque a clientes son parte del ciclo de ingresos.

Las industrias usan distintos métodos de contabilidad para determinar el costo de los productos fabricados o vendidos. Muchos fabricantes utilizan sistemas sofisticados de costos para valuar los recursos que se ponen en producción, los artículos producidos y las mercancías vendidas.

Funciones típicas.

Las funciones típicas de un ciclo de producción son:

- Contabilidad de costos.
- Control de fabricación.
- Administración de inventarios.
- Contabilidad de inmuebles, maquinaria y equipo.

Para hacer frente a los diferentes tipos de situaciones de producción, no solo entre diferentes organizaciones sino también en una de ellas en lo individual, se puede identificar un patrón cíclico con etapas definidas, las cuales pueden ser ordenadas de la siguiente manera.

- 1) Determinación de la demanda de productos que pueden generar los procesos de fabricación.

El punto de partida de la actividad de producción consiste en determinar los productos que debe ser fabricados y cuándo es ello necesario. Esta determinación, que incluye las especificaciones de esos productos y sus cantidades, es una responsabilidad de la administración que involucran la evaluación simultánea de un gran número de factores, entre ellos todos los costos y los intereses en juego, los cuales incluyen los del personal y los del grupo operativo.

- 2) Planificar que se debe hacer para fabricar los productos especificados.

La determinación de necesidades actuales es la base de un definitivo esfuerzo de planeación que debe tomar en cuenta lo siguiente:

- Evaluar la capacidad de la planta para fabricar los productos que se desean, en el volumen necesario y dentro de los periodos especificados.
 - Determinar cómo se puede emplear la capacidad de la planta a través de un uso más intensivo del equipo, equipo adicional, personal extra, tiempo extra, compensaciones, etc. Con la respectivas consideraciones sobre costos, tiempo y calidad del producto.
 - Determinar las necesidades de maquinaria, herramientas y otro equipo.
 - Determinar las localidades adecuadas para alojar el equipo y los servicios de soporte, a efecto de asegurar un eficiente flujo de producción con base en el proceso planeado, las instalaciones y el equipo.
 - Determinar la fuerza de trabajo que se necesita, planea su contratación y entrenamiento.
 - Determinar las necesidades de material en coordinación con el departamento de compras teniendo en cuenta disponibilidades y el tiempo.
- 3) Procurarse los insumos necesarios para llevar a cabo las actividades productivas planeadas.
 - 4) Recibir, instalar y aprobar los equipos con los cuales se llevará a cabo los procesos productivos.
 - 5) Procesar los productos planteados.

Cuando la procuración para cubrir las necesidades de entrada de materiales, instalaciones, equipo, personal y servicios de soporte ha quedado concluida, la siguiente etapa tiene por objetivo apoyar las actividades de la producción actual. Estas actividades son lo último a realizar en el periodo de planeación y, de hecho, en muchos casos se entrelazan a medida que avanza el programa

total de producción. Estas operaciones involucran un gran número de subactividades y funciones especializadas tales como:

- Manejo y uso eficiente de materiales.
 - Administración y utilización eficiente de la mano de obra.
 - Uso y control de equipo de soporte.
 - Programación y control de actividades individuales de producción.
 - Inspección y actividades de control de calidad en cada una de las diferentes etapas.
 - Control de actividades de producción con base en niveles de ejecución física.
 - Adecuado control de costos.
- 6) Transferir los productos elaborados hacia los usuarios internos o para la venta a cliente.

4.4 Ciclo de inventarios.

Naturaleza del proceso de inventarios.

Los materiales recibidos pueden ser enviados directamente hacia los procesos productivos o convertirse en parte de un inventario en espera de ser utilizados. Estos inventarios son comúnmente conocidos como almacenes.

Los inventarios pueden provenir de algún proveedor, en cuyo caso son captados a través del departamento de recepción, o ser resultado de los procesos de manufactura de la organización. La característica común es que pasarán un periodo de espera antes de que sean requeridos para algún uso, por lo cual, deben ser conservados en los almacenes durante ese lapso. Las actividades en los almacenes están relacionadas con un gran número de operaciones, tales como recepción, inspección, producción mantenimiento y ventas. La función de esta actividad es mantener los materiales

correspondientes en buenas condiciones y disponibles en el momento en que se requieran.

El ciclo de control del proceso de almacenes.

La función de inventarios en almacenes está relacionada con un amplio campo de actividades operativas, es necesario dividir el proceso en los pasos específicos que comprende esta típica función. Estos casos pueden ser resumizados como sigue:

- 1) La determinación del tipo y cantidad de materiales que se van a mover dentro de los almacenes.
- 2) La aceptación de los materiales por los almacenes
- 3) El almacenamiento de los mismos de tal manera que se encuentren adecuadamente salvaguardados y disponibles cuando sean requeridos.
- 4) La recolección y distribución de materiales específicos bajo requerimiento debidamente autorizados.

El departamento de almacenes debe estimar la demanda y determinar cómo se puede mantener un nivel económico de inventarios para proporcionar un buen servicio. La primera cuestión que se debe tomar en cuenta es el tiempo que se necesita para reponer cada partida de inventarios, esto es, cuanto tiempo transcurrirá desde que se ordena, se recibe hasta que se puede disponer de ella. La segunda cuestión está relacionada con los diferentes tipos de costos, tales como el de procesar cada orden individual, el de mantener inventarios, es decir, costos de almacenamiento, intereses sobre la inversión, seguros, obsolescencia. Por último la reducción de costos generada por la compra de grandes lotes, lo cual también afecta a los costos de transporte.

La recepción de las partidas físicas con su correspondiente documento soporte, es normalmente la ocasión para dar entrada a estas mismas partidas en los registros contables y en el control de inventarios.

La entrega de mercancía se inicia a partir de algún tipo de documento autorizado, que puede ser una forma de requisición de uso interno o una orden de embarque en el caso de una venta a clientes. El documento de autorización debe ser elaborado de manera correcta y contar con la aprobación de personas debidamente autorizadas.

Inventarios disponibles.

Para efectos de control y de administración de inventarios es necesario contar con información confiable sobre los mismos. Estos inventarios son indispensables para preparar los estados financieros ya que la constancia física de su existencia es la base de la información consignada en tales documentos. Asimismo sirve como una sólida base para tomar decisiones de compra.

4.5 Ciclo de Nóminas.²¹

El ciclo de nóminas de una empresa incluye aquellas funciones que se requiere llevar a cabo para:

- La contratación y utilización de mano de obra.
- El pago de mano de obra.
- Clasificar, resumir e informar lo que se utilizo y pago de mano de obra.

El ciclo de nóminas contiene la contratación, utilización y pago de servicios personales como por ejemplo nómina de mano de obra directa, mano de obra indirecta, ejecutiva, administrativa, etc.

En virtud de que existen diferencias en tiempo entre la recepción de los servicios del personal y el pago de los mismos, estén relacionados como parte de este ciclo de las cuentas por pagar y pasivos acumulados derivados de la obtención de dichos recursos.

²¹ Op. Cit. 233

Funciones típicas.

Las funciones típicas de nóminas son:

- Reclutamiento y selección de personal.
- Contratación de personal.
- Llevar las relaciones laborales.
- Prepara informes de asistencia.
- Registro, información y control de la nómina.
- Desembolso de efectivo.
- Promoción y evaluación de personal.

El personal de cada categoría recibe su compensación sobre la base de diferentes periodos; la mano de obra asalariada normalmente es recompensada sobre una base semanal, a cierto tipo de personal administrativo se le paga por quincena, mientras a que a determinado tipo de funcionarios se les remunera mensualmente. Al final de cada periodo de pago el departamento de nóminas es responsable de la preparación de la nómina, lo cual implica determinar qué es lo que debe pagar a cada empleado de acuerdo con el trabajo desarrollado durante dicho periodo. Los aspectos principales de la preparación del pago de nóminas es el siguiente:

1. Obtención de evidencia de trabajo

Es necesario implementar el empleo de tarjetas de tiempo y otros registros básicos que comprueben las actividades desarrolladas. Es necesario que la fuente de información sea numérica y administrativamente confiable y que, además, sea aprobada por un supervisor responsable.

2. Aplicación de tarifas.

3. Distribución contable

Los importes pagados por servicios prestados deben ser registrados dentro de sus propias actividades operativas, y en concordancia con los requerimientos contables establecidos por la organización, entre ellos aquellos relativos a la contabilidad de costos.

4. Aplicación de deducciones.

Es necesario realizar deducciones por un gran número de causas, entre ellas las referentes a las cuotas del seguro social, cuotas al sindicato, planes de pensión, impuesto sobre la renta, compras del personal, etc. Los cargos por cada diferente propósito deben efectuarse al amparo de sus controles respectivos y aplicarse a cada trabajador afectado.

5. Determinación del pago neto.

La diferencia entre las compensación básica alcanzada y las deducciones indican el pago neto que debe realizarse al empleado.

Pagos de sueldos y salarios.

Lo ideal en esta operación es pagar a cada empleado por medio de cheques o tarjetas de débito, ya que ello reduce el riesgo de manejo de efectivo y, además, proporciona un registro automático de los que cada empleado recibe.

Los procedimientos para la preparación de la nómina normalmente deben interrelacionar las políticas de la organización y los requerimientos que se presentan en la práctica para la preparación de los cheques o los depósitos en tarjeta de débito. En aquellos casos en que existen posibilidades de pagar en efectivo es conveniente preparar un cheque con el importe total de la nómina. La póliza de contabilización debe considerar los créditos a aquellas contracuentas que registran las deducciones realizadas mediante la nómina, los cuales proporcionan los elementos para la posterior presentación de declaraciones ante organismos del gobierno.

Bases de control interno de nóminas.

El primero y más importante, es que el manejo o acceso a la nómina ya elaborada debe ser independiente del grupo que se encarga de la creación de

cualquier elemento de registro que constituya la base para el pago de esa nómina. Por consiguiente es esencial que todas las partes que intervienen en el proceso sean independientes unas de otras, aun dentro del mismo departamento de nóminas. El objeto de esta precaución es buscar el máximo de intercruces para así lograr seguridad. El empleo de totales o cifras de control en cada etapa del proceso provee el control necesario sobre cada volumen de detalles. Así mismo es especialmente importante que el mismo departamento de nóminas sea el que se prepare. Un revisor, como el auditor interno, debe evaluar tanto la razonabilidad de los intercruces de elementos base como el cuidado que se aplique a los procedimientos para elaborar la nómina.

4.6 Ciclo de la tesorería.

El ciclo de Tesorería de una empresa incluye aquellas funciones que tratan sobre la estructura y rendimiento del capital.

Las funciones del ciclo de Tesorería se inician con el reconocimiento que las necesidades de efectivo, continúan con la distribución del efectivo disponible a las operaciones productivas y otros usos y se terminan con la devolución del efectivo a los inversionistas y a los acreedores.

Funciones típicas.

Las funciones típicas de un ciclo de Tesorería podrían ser:

- Relaciones con sociedades financieras y de crédito
- Relaciones con accionistas
- Administración del efectivo y las inversiones
- Acumulación, cobro y pago de intereses y dividendos
- Custodia fiscal del efectivo y los valores
- Administración de monedas extranjeras incluyendo riesgos cambiarios.

Administración financiera.

Es la función que se encarga de todos los aspectos financieros de una organización. Por tanto le corresponde dictar y establecer políticas para pronosticar y planear la obtención de recursos monetarios, proponer y llevar a cabo programas del financiamiento e inversión de excedentes, control de todo el proceso de administración del dinero, e interactuar con los mercados de capital.

A la función del ciclo de la tesorería le corresponde la implementación de controles en materia de captación de recursos, su manejo y custodia, y el programa de egresos. Es responsable del correcto y eficiente flujo de fondos. Las actividades de tesorería están supeditadas a las políticas, criterios y decisiones emanadas del área o dirección financiera de la organización.

4.7 Captación de Recursos.

Las fuentes de recursos financieros de una organización tienen dos orígenes: internos o propios y externos. Los primeros están conformados por las aportaciones de los accionistas, la recuperación de las cuentas por cobrar y las ventas de activos diferentes a los del giro de la entidad. Los segundos se basan en la obtención de todo tipo de créditos y financiamientos y, eventualmente, subsidios o apoyos gubernamentales recibidos, de diversa índole.

4.7.1 Recursos Externos.

Proveedores.

El diferimiento de pago a proveedores constituye la fuente más importante del financiamiento a corto plazo. En este caso se trata de captar

recursos no monetarios sino materiales, indispensables para la marcha y operación de la entidad, que al no ser pagado en efectivo en el momento de su adquisición se constituye en una fuente externa de recursos financieros utilizados en el lapso comprendido entre la compra y su pago.

Créditos bancarios sin garantía.

Para las empresas los bancos representan una de las fuentes de préstamo a corto plazo más importantes, los cuales por lo general se obtienen con base en la experiencia y una buena relación con las instituciones bancarias. El objetivo de esta clase de préstamo es financiar las necesidades periódicas de una empresa generadas por una recesión de ventas o recuperación de cartera inferior a la pronosticada, con base en la promesa de pagarlo en el momento que dichas operaciones se regularicen.

4.7.2 Recursos externos de largo plazo.

Créditos bancarios.

El crédito bancario de largo plazo es una fuente de captación de recursos externos por medio de la cual una organización obtiene fondos de una institución de crédito para pagarlos en un plazo mayor a un año. Por lo regular se recurre a estos créditos para financiar capital de trabajo, adquisición de maquinaria y equipo, o bien para consolidar pasivos.

Este tipo de créditos son otorgados al amparo de un contrato específico, que incluye cláusulas restrictivas aplicables al acreditado, a fin de garantizar al acreditante la sana recuperación del préstamo concedido. Dentro de estas cláusulas o características restrictivas se pueden mencionar, enunciativamente que el acreditado:

- 1) Debe mantener un nivel mínimo de capital neto de trabajo para garantizar liquidez financiera en beneficio del negocio en marcha.
- 2) No contratará otros créditos cuya garantía sean las cuentas por cobrar, los inventarios o los activos fijos.
- 3) Subordinarse a no solicitar otros créditos (excepto proveedores regulares) sino cuenta con la autorización previa por parte del acreditado.
- 4) Utilizar los fondos obtenidos en préstamo única y exclusivamente para los fines que fueron contratados.

Arrendamiento financiero.

El arrendamiento financiero es una operación mediante la cual una empresa especializada (arrendador) adquiere para sí bienes de capital para luego entregarlos en renta a su cliente (arrendatario). Así, éste, con cada pago de la renta efectúa una amortización a la inversión del inmueble o equipo arrendado. Llegando el plazo de vencimiento del contrato, el arrendatario, si le conviene, paga un saldo previamente pactado y adquiere la propiedad definitiva del bien, o no ejerce la opción sin ninguna obligación de su parte.

CAPÍTULO V. BOLETINES DE CONTROL INTERNO.

CAPÍTULO V. BOLETINES DE CONTROL INTERNO.

5.1 Boletín 3050 Estudio y evaluación de control interno.

Generalidades.

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

El conocimiento y evaluación del control interno deben permitir al auditor establecer una relación específica entre la calidad del control interno de la entidad y la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de auditoría. Por otra parte, el auditor deberá comunicar las debilidades o desviaciones al control interno del cliente que son definidas en este boletín como situaciones a informar.

Alcance y limitaciones.

Este Boletín trata sobre el estudio y evaluación del control interno que el auditor efectúa en una revisión de estados financieros practicada conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y no se refiere a la opinión que el auditor emite sobre el control interno contable existente en una entidad, la cual es tratada en el Boletín 4100 de esta misma Comisión.

Objetivo.

El objetivo de este Boletín es definir los elementos de la estructura del control interno y establecer los pronunciamientos normativos aplicables a su

estudio y evaluación, como un aspecto fundamental al diseñar la estrategia de auditoría, así como señalar los lineamientos que deben seguirse al informar sobre debilidades o desviaciones al control interno.

Estructura de control interno.²²

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

- a) El ambiente de control.
- b) La evaluación de riesgos.
- c) Los sistemas de información y comunicación.
- d) Los procedimientos de control.
- e) La vigilancia.

1. Ambiente de control

El ambiente de control representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles. Estos factores son los siguientes:

- a) Actitud de la Administración hacia los controles internos establecidos:

El hecho de que una entidad tenga un ambiente de control satisfactorio depende fundamentalmente de la actitud y las medidas de acción que tome la administración que de cualquier otra cosa. Si el compromiso para ejercer un buen control interno es deficiente, seguramente el ambiente de control será deficiente. La efectividad del control interno depende en gran medida de la integridad y de los valores éticos del personal que diseña, administra y vigila el control interno de la entidad.

²² "Normas y Procedimientos de auditoría y normas para atestiguar".24 ed. México. Ed. Anfeca. 2004.p 689

b) Estructura de organización de la entidad:

Si el tamaño de la estructura de la organización no es apropiado para las actividades de la entidad, o el conocimiento y la experiencia de los gerentes y personal clave no es la adecuada, puede existir un mayor riesgo en el debilitamiento de los controles.

c) Funcionamiento del consejo de administración y sus comités:

Las actividades del consejo de administración y otros comités pueden ser importantes para fortalecer los controles, siempre y cuando éstos sean participativos y sean independientes de la Dirección.

d) Métodos para asignar autoridad y responsabilidad:

Es importante que la asignación de autoridad y responsabilidad esté acorde con los objetivos y metas organizacionales, y que éstos se hagan a un nivel adecuado, sobre todo las autorizaciones para cambios en políticas o prácticas.

e) Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas Y procedimientos, Incluyendo la función de auditoría interna:

El grado de supervisión continúa sobre la operación que lleva a cabo la administración, da una evidencia importante de si el sistema de control Interno está funcionando adecuadamente y de si las medidas correctivas se realizan en forma oportuna.

f) Políticas y prácticas de personal:

La existencia de políticas y procedimientos para contratar, entrenar, promover y compensar a los empleados, así como la existencia de códigos de conducta u otros lineamientos de comportamiento, fortalecen el ambiente de control.

g) Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

La existencia de canales de comunicación con clientes, proveedores y otros entes externos que permitan informar o recibir información sobre las normas éticas de la entidad o sobre cualquier cambio en las necesidades de la misma,

así como el seguimiento a dichas comunicaciones, fortalecen los controles de una entidad.

La calidad del ambiente de control es una clara indicación de importancia que la administración de la entidad le da a los controles establecidos.

2. Evaluación de riesgos

Una evaluación de riesgos de una entidad en la información financiera es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de estados financieros que pudieran evitar que éstos estén razonablemente presentados de acuerdo a las Normas de Información Financiera o cualquier otra base de contabilidad aceptada.

Riesgos relevantes a la información financiera incluyen eventos o circunstancias externas e internas que pueden ocurrir y afectar la habilidad de la entidad en el registro, procesamiento, agrupación o reporte de información, consistente con las aseveraciones de la Administración en los estados financieros. Estos riesgos podrán surgir o cambiar, derivado de circunstancias como las que se mencionan a continuación:

- Cambios en el ambiente operativo: Cambios en reglas o en la forma de realizar las operaciones pueden resultar en diferentes presiones competitivas y, por lo tanto, en riesgos diferentes.
- Nuevo personal: El nuevo personal puede tener un enfoque diferente con relación al control interno.
- Sistemas de información nuevos o rediseñados: Cambios significativos y rápidos en los sistemas de información pueden cambiar el riesgo relativo al control interno.
- Crecimientos acelerados: Un crecimiento acelerado en las operaciones puede forzar demasiado los controles y crear el riesgo de que éstos no se lleven a cabo o se ignoren.
- Nuevas tecnologías: La Incorporación de nuevas tecnologías dentro de los procesos productivos o los sistemas de información pueden cambiar los riesgos asociados con el control interno.

- Nuevas líneas, productos o actividades: El Incorporarse en negocios o transacciones en donde la entidad tiene poca experiencia, puede crear nuevos riesgos asociados con el control Interno.
- Reestructuraciones corporativas: Las reestructuraciones pueden estar acompañadas de reducción de personal y cambios en la supervisión y segregación de funciones, que pueden traer cambios en los riesgos asociados con el control interno.
- Cambios en procedimientos contables: La adopción de un nuevo pronunciamiento contable o un cambio en los ya existentes, puede afectar los riesgos relacionados con la preparación de los estados financieros.
- Personal con mucha antigüedad en el puesto: Una persona con mucha antigüedad en el puesto puede ignorar los controles por exceso de confianza, inercias o vicios adquiridos.
- Operaciones en el extranjero: La expansión o adquisición de operaciones en el extranjero, crean nuevos riesgos que pueden impactar el control interno, por ejemplo, cambio en los riesgos considerados en las operaciones en moneda extranjera.

El auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de los procesos de evaluación de riesgos de la entidad, con el objeto de conocer como la Administración considera los riesgos relevantes respecto a los objetivos de los informes financieros y qué acciones está tomando para minimizar esos riesgos.

3. Los sistemas de información y comunicación

Los sistemas de información relevantes a los objetivos de los reportes financieros, los cuales incluyen el sistema contable, consisten en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica. La calidad de los sistemas generadores de información afecta la

habilidad de la gerencia en tomar las decisiones apropiadas para controlar las actividades de la entidad y preparar reportes financieros confiables y oportunos. Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

- a. Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la Administración.
- b. Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c. Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d. Registren las transacciones en el período correspondiente.
- e. Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros

4. Los procedimientos de control

Los procedimientos y políticas que establece la Administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr en forma eficaz y eficientemente los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control. El hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control, no necesariamente significa que éstos estén operando efectivamente. El auditor debe evaluar la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos, su uniformidad de aplicación, qué persona las ha llevado a cabo y, finalmente, basado en dicha evaluación, concluir si están operando efectivamente.

Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de la organización y del procesamiento de las transacciones. También pueden estar integrados por componentes específicos del ambiente de control, de la evaluación de riesgos y de los sistemas de Información y comunicación. Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones. .

Los procedimientos de control de carácter detectivo tienen como finalidad detectar los errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos de control preventivos.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir con los siguientes objetivos:

- a. Debida autorización de transacciones así como de actividades.
- b. Adecuada segregación de funciones y, a la par, de responsabilidades.
- c. Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- d. Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.
- e. Verificaciones independientes de la actualización de otros y adecuada valuación de las operaciones registradas.

5. La vigilancia

Una importante responsabilidad de la Administración es la de establecer y mantener los controles internos, así como el vigilarlos, con objeto de identificar si éstos están operando efectivamente y si deben ser modificados cuando existen cambios importantes.

La vigilancia es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo, e incluye la evaluación del diseño y operación de procedimientos de control en forma oportuna, así como el aplicar medidas correctivas cuando sea necesario. Este proceso se lleva a cabo a través de actividades en marcha (en el momento que se llevan a cabo las operaciones normales), evaluaciones separadas o por la combinación de ambas.

La existencia de un departamento de auditoría Interna o de una persona que realice funciones similares, contribuye en forma significativa en el proceso de vigilancia. Este proceso debe incluir el uso de información o comunicaciones pertenecientes a entidades externas como pueden ser cartas donde los clientes se quejan o un registro de comentarios, los cuales pueden indicar problemas o

subrayar áreas donde se necesita mejorar. También la Administración, podrá considerar comunicaciones de los auditores externos relativas al control interno dentro de las actividades de vigilancia.

El auditor debe obtener un entendimiento de los tipos de actividades que la entidad lleva a cabo para vigilar el adecuado funcionamiento del control Interno sobre la información financiera, incluyendo cómo esas actividades son utilizadas para Iniciar acciones correctivas.

Consideraciones generales.

Los factores específicos del ambiente de control, la evaluación de riesgos, los sistemas de información y comunicación, los procedimientos de control y la vigilancia deben considerar los siguientes aspectos:

- Tamaño de la entidad
- Características de la actividad económica en la que opera.
- Organización de la entidad.
- Naturaleza del sistema de contabilidad y de las técnicas de control establecidas.
- Problemas específicos del negocio.
- Requisitos legales aplicables.

El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno representa una importante responsabilidad de la Administración, para proporcionar una seguridad razonable de que se logren los objetivos de una entidad. La gerencia deberá vigilar de modo constante la estructura de control interno, para determinar Si ésta ópera debidamente y si se modifica oportunamente, de acuerdo con los cambios en las condiciones existentes.

Estructura de organización de la entidad

La estructura de organización de una entidad proporciona el marco general para planear, dirigir y controlar las operaciones. Una estructura adecuada incluye la forma y naturaleza de las áreas de la entidad, incluyendo el

procesamiento de datos y las relaciones jerárquicas respectivas. Además, deberá asignar de manera adecuada la autoridad y responsabilidad dentro de la entidad. Adicionalmente, una estructura adecuada incluye las consideraciones de la administración para el establecimiento de niveles de competencia para cada puesto, las cuales deben contener las capacidades y el conocimiento que debe tener la persona que lo ocupará.

5.2 Boletín 5030 Metodología para el estudio y evaluación del control interno.²³

Generalidades.

El estudio y evaluación del control interno debe realizarse para cumplir con la norma de ejecución del trabajo que establece: "El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente".

El Boletín 3050, Estudio y evaluación del control interno cubre aspectos conceptuales e incorpora el término "estructura del control interno". Los procedimientos recomendados para su estudio y evaluación, quedan cubiertos en este boletín y su apéndice 1.

Objetivo.

El objetivo de este boletín es dar a conocer los procedimientos de auditoría recomendados para llevar a cabo y documentar el estudio y evaluación del control interno durante el proceso de planeación de una auditoría de estados financieros.

Alcance y limitaciones.

Los procedimientos señalados en este boletín son aplicables al estudio y evaluación de la estructura del control interno, cuando éstos se realizan como

²³ Ibidem

parte de una auditoría de estados financieros, conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Existen diversos enfoques válidos para llevar a cabo dicho estudio y evaluación, que pueden ser aplicables según el criterio del auditor.

Procedimientos recomendados para el estudio y evaluación de los elementos de la estructura del control interno.

En el boletín 3050 se definen "los elementos de la estructura del control interno" y se establecen los procedimientos normativos aplicables a su estudio y evaluación, como un aspecto fundamental al establecer la estrategia de auditoría, por lo que el auditor deberá adquirir una comprensión suficiente de cada uno de esos elementos, para planear la auditoría de estados financieros de la entidad. Ese conocimiento deberá incluir el diseño de políticas, procedimientos y registros relevantes y evidencia de que la entidad los ha puesto en marcha.

El boletín 3050 establece que los elementos de la estructura del control interno, son los cinco siguientes:

- a. El ambiente de control.
- b. La evaluación de riesgos.
- c. Los sistemas de información y comunicación.
- d. Los procedimientos de control.
- e. La vigilancia.

El ambiente de control.

El Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno define el ambiente de control como la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando los controles. Algunos de estos factores son los siguientes:

- a. Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.

- b. Estructura de organización de la entidad.
- c. Funcionamiento del consejo de administración y sus comités.
- d. Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.
- e. Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de la auditoría interna.
- f. Políticas y prácticas del personal.
- g. Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad.

Las características personales, filosofía y forma de pensar de las personas que integran la administración y la forma en la que se asigna la responsabilidad en una entidad tienen gran influencia en lo razonable de la información que se presenta en los estados financieros, en la confianza en los sistemas contables y en la efectividad de los controles internos. Si las acciones de la administración no promueven un ambiente de control favorable, y la asignación de responsabilidades no es apropiada, es más probable que los subordinados cometan errores y que, en general, exista falta de interés hacia los controles internos.

Para planear la auditoría se necesita obtener un conocimiento suficiente del ambiente de control. Este conocimiento comprende las condiciones bajo las que están diseñados, se implementan y funcionan, tanto el sistema contable de la entidad como sus procedimientos de control. Basado en este conocimiento, el auditor debe evaluar si el ambiente promueve sistemas contables confiables y procedimientos de control efectivos.

Si basado en su conocimiento del ambiente de control, el auditor tiene dudas fundadas respecto de la efectividad de la estructura del control interno, juzgará si es adecuado o no confiar en ella durante la auditoría. Si el auditor concluye que el ambiente del control promueve un control interno efectivo, se puede confiar en los controles durante la auditoría, siempre y cuando éstos se prueben y sean efectivos.

El ambiente de control es el resultado conjunto de diversos factores que afectan la efectividad global del control interno. Para evaluar adecuadamente los factores del ambiente de control, el auditor deberá investigar y documentar en sus papeles de trabajo, lo siguiente:

Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.

A. Características e integridad de la administración, así como su habilidad en el desarrollo de sus funciones.

Entre algunas de las cuestiones que se deben considerar, están: La posible participación de la administración en actos ilegales; actitud de la administración para aceptar riesgos anormales de alto nivel en la toma de decisiones; distorsión en los estados financieros; cambios continuos de bancos, abogados o auditores; y, conocimiento por parte del auditor de dificultades personales significativas u otras influencias en quienes integran la administración, que pudieran afectar adversamente su integridad, actitudes o desempeño.

Asimismo, el auditor deberá preguntarse si la administración ha fallado en su obligación de contratar personas de buena reputación y apropiadas a las necesidades de la entidad; si la administración está concentrada en una persona o en un grupo pequeño; si existe alguna persona que sin ser accionista, ni tener en la entidad un puesto ejecutivo, ejerza influencia significativa en los asuntos de la entidad; y si han ocurrido cambios importantes e inesperados en los miembros de la administración.

B. Compromiso de la administración sobre lo razonable de los estados financieros.

Se deberá investigar por el auditor si la administración de la entidad aplica agresivamente los principios de contabilidad, si se rehúsa a aceptar y registrar los ajustes de auditoría o si busca distorsionar los resultados o mostrar un crecimiento consistente en las utilidades, en ausencia de un incremento real.

El auditor también deberá considerar la probable existencia de un número significativo de transacciones con partes relacionadas fuera del curso normal de los negocios; si se observan operaciones sin una justificación económica sustancial (en el periodo pasado o en el actual); y, si la entidad está planeando o negociando financiamientos nuevos o de importancia tal que sus términos puedan influir en los resultados financieros.

C. Compromiso de la administración para diseñar y mantener sistemas contables y controles internos efectivos.

Existen algunas preguntas que el auditor debe contestarse para definir si sus preocupaciones son válidas, tales como: si la administración muestra falta de interés por las deficiencias que lleguen hacerse de su conocimiento en los sistemas de contabilidad y en los procedimientos de *control*; si están establecidas y se comunican adecuadamente las políticas de la entidad con respecto a prácticas de negocios, conflicto de intereses y código de conducta y si se han establecido procedimientos que prevengan actos ilegales.

Otras situaciones que se deben documentar con respecto a este punto, son las apreciaciones del auditor relativas a: si la administración efectúa un seguimiento adecuado de problemas sobre resultados financieros o de variaciones contra presupuesto.

También, el auditor deberá observar: si la rotación es alta en puestos clave; si las descripciones de labores y responsabilidades de preparación y emisión de informes se han establecido con claridad y comunicado efectivamente; si el cliente frecuentemente no cumple con sus fechas de cierre o fechas límite; Y, si en auditorías anteriores, cerca del fin del ejercicio, se ha determinado un número significativo de errores o correcciones a los registros contables.

Estructura de la organización de la entidad.

Las estructuras de la organización y de la administración general deben proporcionar una base efectiva para la planeación, ejecución y control de las

operaciones de la entidad y para la emisión de información. La naturaleza de esa organización y estructura de la administración, pueden ser indicativas de un mayor o menor riesgo o de deficiencias potenciales importan es en el ambiente de control.

Con respecto a la estructura de organización, el auditor deberá considerar lo apropiado de ésta con respecto a la industria y al tamaño y naturaleza de la entidad; adicionalmente, se considerará si los recursos humanos y materiales de las áreas de finanzas, contabilidad y PED son adecuados.

Para poder responder a lo anterior, el auditor tendrá que evaluar si la estructura es muy compleja; si la entidad ha tenido un rápido crecimiento y cómo lo ha enfrentado; si se han adquirido recientemente otras entidades; y, si se tiene un gran número de subsidiarias descentralizadas. Asimismo, será necesario que el auditor evalúe la complejidad de la estructura de información.

Con respecto a la estructura de la administración., el auditor debe evaluar si la supervisión y control son adecuados, tomando en consideración el tamaño y naturaleza de la entidad.

Para lograr lo anterior, el auditor deberá analizar si la supervisión y el seguimiento de las operaciones descentralizadas o disperses geográficamente son adecuados y si existe suficiente supervisión y control de las operaciones de PED, espacialmente cuando éstas están descentralizadas.

Funcionamiento del Consejo de Administración y sus comités.

El auditor deberá verificar si el consejo de administración ha delegado algunas de sus funciones en un consejo directivo o en un comité de auditoría y si éste es adecuado al tamaño y naturaleza de la entidad.

Para poder verificar el funcionamiento del Consejo de Administración y, en su caso, del Comité de Auditoría, el auditor deberá evaluar la experiencia y reputación de sus miembros si éstos se reúnen regularmente para establecer objetivos y políticas, revisar el desempeño de la entidad y tomar acciones adecuadas y si se preparan oportunamente y firman las minutas de las juntas.

El auditor también deberá revisar si las funciones y responsabilidades del consejo (o comité) con respecto a los estados financieros, están establecidas; y si ese consejo (o comité) tiene suficiente autoridad y recursos para cumplir adecuadamente sus funciones de vigilancia del proceso de la información financiera.

El auditor evaluará el grado de conocimiento que el consejo (o comité) tiene de las operaciones de la entidad y si se toman las acciones adecuadas con respecto a las deficiencias reportadas por auditoría externa en la estructura del control interno.

Adicionalmente, se debe definir si el comité (o consejo) se reúne con los auditores externos y con el consejo de administración, con una adecuada periodicidad.

Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.

De acuerdo al tamaño y naturaleza de la entidad, se deberá evaluar lo adecuado de la asignación de autoridad y responsabilidad.

Como principio básico para que toda entidad funcione eficientemente, es necesario contar con líneas bien definidas de autoridad y responsabilidad en cada uno de los diferentes niveles y puestos administrativos y operativos. Para evaluar esto, el auditor deberá considerar los métodos que utiliza la administración para dirigir y vigilar la planeación, desarrollo y mantenimiento efectivo de los sistemas de contabilidad y procedimientos de control; si se ha comunicado claramente el alcance de la autoridad y responsabilidad del personal en cada uno de los niveles y puestos; si es adecuada la documentación de las políticas de procesamiento de datos y si es suficiente el nivel de comunicación entre las áreas de contabilidad y PED. Los siguientes son atributos necesarios para la adecuada asignación de autoridad y responsabilidad:

a. Los objetivos generales y particulares de la entidad, deben ser dados a conocer de manera clara y comprensible al personal de cada una de las

funciones o áreas establecidas para lograr dichos objetivos. Lo anterior evitará la duplicidad de funciones y la invasión de líneas de autoridad.

b. Para cumplir sus objetivos, se debe contar en la entidad con un organigrama general y particular de cada una de las áreas establecidas en ella, con lo cual se logrará la definición de cada uno de los departamentos y jerarquías dentro de la organización.

c. Se deben tener en la entidad descripciones de puestos de los empleados, delineando funciones específicas, relaciones jerárquicas y restricciones, estableciendo claramente quién tiene responsabilidad y quién autoridad sobre las diversas actividades.

d. Deben tenerse en la entidad políticas por escrito que estén en armonía con sus objetivos sobre asuntos tanto de carácter externo como interno, tales como:

- o Prácticas de negocios.
- o Conflicto de intereses.
- o Código de conducta.

f. Documentación de los sistemas de cómputo, indicando los procedimientos para autorizar transacciones y aprobar cambios a los sistemas existentes.

Métodos de control administrativo.

Se deberán evaluar los métodos de control empleados por la administración ejecutiva para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de los objetivos del negocio, incluyendo la función de auditoría interna. Entre los aspectos que el auditor deberá considerar al evaluar estos métodos están:

a. **La existencia de un proceso formal de planeación y presupuesto como herramienta para vigilar los resultados y objetivos del negocio.** Si el presupuesto está bien preparado; si se prepara por personal de nivel adecuado que conozca todas las áreas del negocio y si realmente la administración lo utiliza, analizando las variaciones importantes, obteniendo las explicaciones

satisfactorias de éstas e implementando las medidas correctivas necesarias, el resultado es un método de control efectivo, en lugar de un elemento de presión anormal dentro de la organización para, por ejemplo, la obtención de utilidades, lo que aumentaría el riesgo de errores en los estados financieros.

b. La existencia de un departamento de auditoría interna. Si lo hay, se deberá considerar si éste realiza actividades que pueden atenuar situaciones de riesgo en el ambiente de control (por ejemplo, pruebas de controles); si este departamento tiene una actitud objetiva en la realización de sus funciones y si reporta al nivel adecuado (por ejemplo, al consejo de administración).

También se deberá documentar la evaluación de la competencia y entrenamiento del personal del departamento de auditoría interna; si ese personal documenta la planeación y desarrollo de su trabajo en programas de auditoría y papeles de trabajo y si la administración toma medidas adecuadas para corregir las situaciones de las que le informa ese departamento.

Políticas y prácticas de personal.

Es ampliamente aceptado que el contar en la entidad con políticas y procedimientos claros que incluyan reclutamiento, contratación, inducción, evaluación, capacitación, promoción, compensación, así como razones para la separación del personal, afectan la información financiera y minimizan el riesgo de fraude en ella. El establecimiento de un código de conducta que se divulgue y vigile su cumplimiento debe también formar parte de las políticas de prácticas de personal.

En el establecimiento de los sistemas de control interno se debe poner especial atención al área de personal o recursos humanos, ya que ningún control que se establezca será efectivo si el personal que lo opera, no cuenta con un nivel de alta moralidad y no se encuentra apropiadamente compensado.

Dado que los sistemas los operan personas, éstas pueden con relativa facilidad vulnerar cualquier punto de control e incluso modificar los

procedimientos programados y provocar errores e irregularidades en el registro y control de los activos y operaciones de una entidad.

La entidad debe:

a. Contar con procedimientos y políticas por escrito para reclutar, contratar, capacitar, evaluar, promover, compensar y proporcionar al personal los recursos necesarios para que pueda cumplir con sus responsabilidades asignadas.

b. Contar con descripciones de trabajo adecuadas para cada puesto.

c. Contar con canales adecuados de comunicación hacia todos los niveles de personal que proporcionen un flujo oportuno y eficiente de información de carácter general, de negocios, técnica, etcétera.

d. Mantener un programa periódico (por ejemplo, anual) de revisión de los conceptos señalados en el inciso a) anterior. Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad

Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad.

La entidad debe contar con canales de comunicación con sus clientes, proveedores, acreedores financieros, etc., que le permitan recibir información relativa a las transacciones realizadas con ellos. Asimismo, deben tenerse establecidos procedimientos para asegurar que el personal independiente al área afectada (por ejemplo, personal de auditoría interna) dé un adecuado seguimiento a las comunicaciones recibidas, para determinar en su caso, las correcciones y/o acciones necesarias.

Las influencias externas suelen ser ajenas a la entidad, sin embargo, el mantener abiertos canales de comunicación con terceros, tales como: un departamento de atención a clientes o quejas y programas para medir el nivel de satisfacción de clientes, pueden ayudar a la administración a identificar deficiencias de control.

Como parte de las influencias externas deben considerarse reglamentaciones específicas de la industria, eventos económicos externos, el

desarrollo tecnológico, etc., que pueden requerir el establecimiento de controles internos para asegurar la protección de los activos o bien, el cumplimiento con las leyes y reglamentos a que está sujeta la entidad.

Evaluación de riesgos.

Eventos o circunstancias externas o internas como pueden ser: cambios en principios de contabilidad, lanzamiento de nuevos productos, cambios en personal, etc., traen consigo nuevos riesgos, por lo que la administración de la entidad debe estar preparada para afrontarlos.

El auditor debe evaluar cuáles son los procedimientos que ayudan a la entidad para identificar, analizar y administrar los riesgos, y cómo mide su Impacto en la Información financiera. El tomar decisiones de negocios como puede ser el ampliar las líneas de crédito para obtener más clientes, puede traer consigo un problema potencial de cuentas incobrables, que debe ser neutralizado a través de procedimientos de control más rigurosos, por ejemplo, mediante análisis de crédito más estrictos.

Los sistemas de Información y comunicación.

Los sistemas de información contable consisten en las políticas, métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica. Los sistemas de comunicación se refieren a los medios y formas de que se sirve la administración para comunicar a las distintas áreas que integran a la entidad, sus funciones y responsabilidades relativas al control interno.

El auditor deberá obtener un conocimiento general del sistema contable y de los medios y formas que utiliza la administración para comunicar a las distintas áreas de la organización las funciones y responsabilidades de cada una de ellas, relacionadas con la operación del sistema de control Interno. Ese conocimiento le permitirá al auditor identificar los riesgos específicos asociados

con el control interno y desarrollar un plan de auditoría adecuado. El auditor también deberá obtener un adecuado conocimiento de los registros y procedimientos establecidos en la entidad para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar, procesar, resumir e Informar las transacciones importantes y distinguir entre éstas y aquellas que se procesan sistemáticamente y las que no.

La información necesaria puede obtenerse, como parte del proceso de planeación, de pláticas con las gerencias de finanzas y de procesamiento de datos, con la asesoría de un especialista en computación, cuando así se requiera.

El uso de computadoras es un elemento importante en el proceso de la información contable, independientemente del tamaño de la entidad. Para determinar la naturaleza y el grado de conocimientos que se requiere sobre el uso de computadoras, y la necesidad de ayuda de un especialista, el auditor deberá determinar el grado de utilización que hace el cliente de esos equipos y documentar sus conclusiones sobre el efecto del PED en sus pruebas de auditoría. Los lineamientos para llevar a cabo esta revisión se establecen en el Boletín-5080. Efectos del procesamiento electrónico de datos (PED) en el examen del control interno.

Para evaluar el uso de las computadoras por la entidad el auditor debe obtener conocimiento sobre:

- a. El grado en que se utilizan.
- b. La complejidad del entorno, considerando el grado de transformación de la información y el volumen de operaciones que se procesan en el PED.
- c. La importancia de los sistemas de computación para la entidad.

En entidades en las que se considere que la computación es dominante, el auditor debe obtener un adecuado conocimiento de los sistemas contables que son procesados en PED, el entorno, la estructura de los controles y las comunicaciones que se realizan mediante computadora. En aquellas entidades en que el uso de la computadora no es intenso, deberá obtenerse por el auditor

un conocimiento general de los sistemas contables, incluyendo los sistemas operados manualmente.

El punto de partida para conocer el sistema contable, es el mayor general y las principales aplicaciones (subsistemas que son procesados tanto en computadora como manualmente) que lo alimentan y tienen un efecto importante en él.

Estas aplicaciones incluirán típicamente lo siguiente:

- Órdenes de compra y recepción.
- Contabilización de inventarios y costos.
- Cuentas por pagar y pagos de éstas.
- Pedidos, embarque y facturación.
- Cuentas por cobrar y cobros de éstas.
- Contabilización de gastos.
- Contabilización de activos fijos y depreciación.
- Nóminas.

El auditor deberá preparar una lista de las aplicaciones contables más importantes (por ejemplo, ventas/cuentas por cobrar, inventarios/costo de ventas, etc.) y de las cuentas de los estados financieros con las que se relacionan; posteriormente, por cada aplicación deberá:

a. Elaborar una breve descripción general que incluya el propósito de la aplicación (incluyendo su importancia relativa en las operaciones del negocio); el enfoque para el control del sistema (controles del usuario y programados); función en el inicio de las transacciones, control de movimientos e historia de los errores de proceso.

b. Describir el perfil de la aplicación mediante la determinación de los volúmenes aproximados de las transacciones; señalar si el programa de cómputo es de desarrollo interno o comprado y en qué lenguaje se formuló; indicar la naturaleza del procesamiento (en línea o por lote) y describir el nivel de complejidad del procesamiento.

c. Definir las funciones clave del procesamiento del sistema y la frecuencia de su uso (por ejemplo, diariamente, semanalmente, mensualmente, etc.). Tales funciones pueden ser:

- Preparación de facturas, órdenes de compra, etcétera.
- Actualización de archivos maestros.
- Emisión de informes para la administración.

d. Identificar y documentar el flujo de las operaciones a través del sistema que incluya lo siguiente:

- Entradas clave (fuentes de entrada).
- Salidas clave (reportes, archivos y los usos de cada uno).

Bases de datos y archivos maestros importantes.

- Conexiones con otros sistemas.

e. Verificar la historia del sistema, señalando las fechas o periodos en que se adquirió la instalación y en las que se hicieron, en su caso, modificaciones importantes al mismo.

Cuando existe un entorno dominante de computadoras o se trata de una entidad con múltiples ambientes de procesamiento, se deberá efectuar un análisis más profundo, a efecto de evaluar mejor su impacto en el proceso contable (véase Boletín 5080, Efectos del procesamiento electrónico de datos (PED) en el examen del control interno).

Al evaluar cada sistema, se deben considerar típicamente aspectos tales como:

a. La importancia de las transacciones procesadas y los saldos de las cuentas relacionadas.

b. La posibilidad de un aumento en el riesgo de errores, por ejemplo:

- Si el sistema procesa transacciones complejas o controla el movimiento de activos.
- Cambios significativos en el sistema o en el personal clave que lo opera.
- Historia de errores observados en el proceso, especialmente aquellos que originan cifras monetarias.

- Si el sistema inicia y ejecuta transacciones (por ejemplo, prepara cheques o hace transferencias electrónicas de fondos) o solamente realiza funciones simples de acumulación o suma.

Adicionalmente a los sistemas de información el auditor debe evaluar los sistemas de comunicación que la entidad tiene establecidos. No es útil que se establezcan controles y procedimientos si éstos no son comunicados en forma clara y oportuna al personal correspondiente. Como parte de su evaluación el auditor debe verificar la forma en la que los asuntos relevantes son comunicados (memorandos, manuales, etc.), la frecuencia y los canales de comunicación implementados (juntas periódicas, pizarrones, boletines, etcétera).

Procedimientos de control.

Son aquellos que establece la administración para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad; sin embargo, el hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control, no necesariamente significa que estén operando efectivamente, por lo cual el auditor deberá confirmar este hecho, cerciorándose de la uniformidad de aplicación de los procedimientos y qué personas llevan a cabo esas aplicaciones.

Puesto que algunos procedimientos de control están incluidos dentro del ambiente de control y de los sistemas de información y comunicación, una vez que el auditor obtiene un adecuado conocimiento de estos elementos, es muy probable que también esté familiarizado con algunos procedimientos de control. El auditor deberá evaluar el grado de conocimiento que ha obtenido antes de decidir si es necesario dedicar más tiempo a entender otros procedimientos. Normalmente, la planeación de una auditoría no requiere entender en su totalidad los procedimientos de control para cada cuenta o tipo de transacción.

La vigilancia.

Dentro de los aspectos a evaluar la estructura de control interno de una entidad, se encuentra la forma en la que ésta se cerciora que los procedimientos de control establecidos se cumplen.

La evidencia de la forma en que una entidad supervise el funcionamiento del sistema de control interno se lleva a cabo en tres formas; a) al momento de efectuar las operaciones. b) con supervisiones independientes o c) la combinación de ambas, como sigue:

a. Antes de efectuar una transacción, los funcionarios que participan en ella se cercioran que los puntos de control interno establecidos se hayan completado; sólo si esto se confirme, se procede a llevar a cabo la transacción. Por ejemplo. Un director de ventas autoriza que se entreguen artículos a los clientes, sólo hasta que verifica que todos los requisitos de control establecidos han sido cumplidos.

b. La participación de otros funcionarios independientes en la vigilancia de las operaciones, asegura que sólo se efectúen transacciones que cumplen con los requisitos de control establecidos. Por ejemplo, la preparación de los cheques de pago a proveedores y la autorización de los mismos se efectúa por el departamento de pagos a proveedores; sin embargo, las firmas de los cheques corresponden a funcionarios de otras áreas. Otro ejemplo de vigilancia independiente, lo constituyen los departamentos de auditoría interna. La evaluación del departamento de auditoría interna debe efectuarse mediante la aplicación de los procedimientos establecidos en el Boletín 5040, Procedimientos de auditoría para el estudio y evaluación de la función de auditoría interna.

c. Una adecuada combinación de las formas de vigilancia arriba mencionadas, es indicio de una adecuada estructura de control interno.

Normalmente la evaluación de la vigilancia de las operaciones es documentada junto con la evaluación de los controles internos clave de la entidad. Es importante que al documentar la vigilancia del cumplimiento con los controles,

se determinen quiénes y en qué momento la realizan. Lo anterior permitirá al auditor determinar la oportunidad de aplicación de los procedimientos de auditoría requeridos para verificar la razonabilidad de las cifras. Por ejemplo, si los sistemas de la entidad emiten un listado de saldos contrarios de proveedores, y éstos son revisados por auditoría interna dentro de los dos meses siguientes, es probable que el auditor tenga que aplicar pruebas de auditoría para cerciorarse que los saldos contrarios importantes determinados al cierre del ejercicio, han sido analizados y en su caso, se han registrado las correcciones relativas dentro del ejercicio.

Documentación.

Dependerá del grado de profundidad que se pretenda alcanzar, tomando en consideración el tamaño y complejidad de la entidad, la naturaleza de la estructura de su control interno y de la organización de cada entidad en particular, como a continuación se menciona en cada uno de sus elementos:

La documentación del sistema contable y de las aplicaciones seleccionadas, también puede hacerse utilizando cuestionarios específicos, memorandos descriptivos que detallen los sistemas y mediante diagramas que muestren el flujo de las principales transacciones; esta documentación puede archivarse en el archivo permanente de auditoría. El memorando de planeación de la auditoría deberá incluir una descripción de aquellas aplicaciones importantes del sistema contable de la entidad que afecten la estrategia de la auditoría.

Dicha documentación se puede lograr a través de cuestionarios diseñados para el caso específico, o bien por medio de un memorando descriptivo de las indagaciones que se efectúen. Gran parte de las preguntas que el auditor debe contestar para evaluar adecuadamente el ambiente de control, ya las resolvió durante la definición del “Riesgo de auditoría” al investigar al posible cliente, o bien cuando éste es recurrente, en la etapa de planeación. En otros casos, la documentación quedará plasmada al efectuar la

diagramación de los flujos de las operaciones y la definición de los controles existentes. En estos casos se sugiere relacionarlos con los cuestionarios o memorandos descriptivos correspondientes.

Proceso de evaluación de riesgos del auditor.

Los aspectos conceptuales relativos al proceso de evaluación de riesgos, importancia relativa y la definición de pruebas de cumplimiento y sustantivas, se tratan en los boletines 3030 Importancia relativa y riesgo de auditoría y 3050 .Estudio y evaluación del control interno, respectivamente. Por tanto, en este boletín se describen únicamente los procedimientos recomendados para llevar a cabo y documentar la evaluación de riesgos por el auditor durante el proceso de planeación de una auditoría de estados financieros.

La evaluación de riesgos permite al auditor formarse un juicio profesional acerca de la posibilidad de que existan revelaciones incorrectas en los estados financieros.

Para ello, una vez que el auditor haya adquirido y documentado apropiadamente en sus papeles de trabajo un adecuado entendimiento de los cinco elementos de la estructura del control interno de la entidad, estará en condiciones de definir la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas de auditoría que aplicará.

La evaluación de la estructura del control interno es una etapa clave del trabajo de auditoría, en la cual el juicio del auditor tiene un papel relevante, al decidir si su entendimiento del ambiente de control, del sistema contable, de los sistemas de comunicación, y de aquellos procedimientos de control identificados como fundamentales para el logro total o parcial de los objetivos de control, le permiten prevenir o descubrir errores o irregularidades importantes que pueden afectar los estados financieros de la entidad.

Asimismo, el auditor debe de tomar en cuenta los riesgos que pudieran surgir derivados de cambios en las circunstancias de la entidad y que afectan la habilidad de la misma para procesarlos adecuadamente. Entre éstos, se

incluyen nuevas tecnologías, sistemas de información nuevos o rediseñados, reestructuras corporativas, nuevas actividades, etcétera.

Cuando la conclusión es que si se logran los objetivos de control, implica que, a juicio del auditor que hace la evaluación, existe certeza razonable de que mediante los procedimientos de control establecidos pueden prevenirse o detectarse errores o irregularidades importantes.

Cuando por el contrario, la conclusión es que no se logran los objetivos de control o que éstos sólo se logran parcialmente, tal certeza razonable no existe a juicio del auditor y, por tanto, su conclusión debe ser que pueden ocurrir errores o irregularidades que no se detectarían y corregirla mediante la ejecución rutinaria de los procedimientos de control. Por ejemplo, un archivo maestro puede estar deficientemente controlado, lo que podría posibilitar la emisión de facturas a precios no autorizados que distorsionarían tanto las ventas como los saldos de las cuentas por cobrar. En este caso, el auditor debe concentrar su atención en el resultado del riesgo: el efecto de la deficiencia en los estados financieros.

El grado en que se logra un objetivo de control en particular, depende de las respuestas a la siguiente serie de preguntas básicas:

¿Qué podría salir mal? ¿Evitaría los procedimientos de control existentes que esto sucediera?

Si sucediera, ¿se descubriría en la ejecución normal de las actividades? si así fuera ¿cuándo?

Si no se descubriera el error o la irregularidad en forma oportuna, ¿qué efecto tendría esto en los saldos que aparecen en los estados financieros de la entidad?

**CAPÍTULO VI. CONTROL INTERNO MODELO
AMERICANO COSO Y MODELO CANADIENSE COCO.**

CAPÍTULO VI. CONTROL INTERNO MODELO AMERICANO COSO Y MODELO CANADIENSE COCO.

6.1 Modelo americano coso.²⁴

Introducción.

En septiembre de 1992 el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway en los Estados Unidos, publicó el documento denominado Control Interno-Marco Integrado, mejor conocido como el Modelo de Control COSO, por las siglas en inglés del Comité (committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). A partir de tal publicación, diversos países, reconocieron la importancia y utilidad del documento, se dieron a la tarea de buscar su aplicación tanto en empresas privadas como en organizaciones gubernamentales.

Concepto.

El control interno es un proceso... efectuado por la junta directiva de la entidad, por la administración y por otro personal... diseñado para proporcionar a la administración un aseguramiento razonable con respecto al logro de los objetivos en la efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y ordenamientos.

El control interno es:

1. El corazón de una organización
2. La cultura, las normas sociales y ambientales que gobiernan a la misma
3. Los procesos del negocio, los mecanismos por medio de los cuales una organización proporciona bienes y/o servicios de control agregado

²⁴ PERDOMO MORENO Ibidem 233

4. La infraestructura, entendiendo dentro a los sistemas la tecnología de información, las facilidades las políticas y los procedimientos.

Análisis.

El primer aspecto clave es que el control interno se define como un proceso. Por lo tanto, los controles internos no deben ser sucesos, mecanismos o decretos administrativos aislados, sino una serie de acciones, cambios o funciones que conjuntamente logren algún fin o resultado como un sistema integrado de materiales, equipos, métodos y personas.

La siguiente fase del concepto, efectuado por la junta directiva, la administración y otro personal de la entidad, indica que el control interno se encuentra sobre las personas. Ninguna organización puede conocer todos sus riesgos y exposiciones en algún tiempo determinado y desarrollar controles para cubrir todos y cada uno de éstos. Las personas de la organización, por lo tanto, deben estar conscientes de la evaluación de riesgos y de los controles para encontrarse en una posición que los ayude a responder apropiadamente.

El tercer aspecto, diseñado para proporcionar a la administración un aseguramiento razonable, indica la importancia del entendimiento de las limitaciones de control. No se pueden esperar controles internos para prevenir cada problema, cubrir cada problema o permitir la satisfacción organizacional. El logro de los objetivos no se encuentra garantizado; los controles sólo proporcionan un grado razonable de aseguramiento no una panacea.

Indiscutiblemente el aspecto más importante de esta definición es con respecto al logro de los objetivos. Los controles internos no son restricciones, pero sí facilitan el proceso que permite o promueve el logro de objetivos al cubrir los riesgos asociados con éstos. No solo existen objetivos respecto a las operaciones para manejar el negocio. Esta visión de control eleva la importancia de la evaluación de los controles, y mejora los controles internos, así como también los hace responsabilidad de todos.

La estructura de control interno.

La estructura integrada identifica cinco componentes de control interno, y lo más importante, ilustra la unión entre cinco componentes. También muestra la forma en que la estructura de control atraviesa las tres categorías de objetivos de una entidad: operaciones eficientes, reporte financiero exacto, y cumplimiento de regulaciones.

Los cinco componentes de control interno son:

1. Ambiente de control
2. Evaluación de riesgo
3. Actividades de control
4. Información y comunicación
5. Monitoreo.

Operan a lo largo de todos los aspectos de una organización. Debido a que estos componentes forman un sistema integrado, las fortalezas en un área pueden compensar las debilidades en otra, proporcionando un nivel apropiado de control para riesgo que se enfrente la organización.

Ambiente de control.

El ambiente de control se encuentra en función de la integridad y competencia del personal de una organización, por lo que tener una ética sólida también es esencial en los negocios. Los valores éticos son elementos esenciales del ambiente de control, que afectan a otros componentes del mismo. La efectividad de los controles internos no pueden surgir sobre la ética y los valores de los individuos que los crean, administran y monitorean.

Las necesidades de empleados competentes son obvias, particularmente en ambiente de tecnología de información. No se puede esperar que las personas que no cuentan con una buena capacitación o que no saben qué hacer en una crisis apoyen y promuevan los controles, ya que se encuentran

demasiado ocupados con sólo tratar de realizar su trabajo. La administración necesita especificar los niveles de competencia para los trabajos particulares y traducir dichos niveles en requisitos de conocimientos y habilidades, por medio de buenas prácticas de contratación y capacitación.

El ambiente de control se encuentra influenciado grandemente por el grado, hasta el cual los empleados entienden que serán responsables de sus acciones, y recomendable que el área de recursos humanos envíe mensajes a los empleados con respecto a los niveles esperados de actuación y conducta.

El ambiente de control es sin discusión el componente más importante del proceso de control.

Evaluación de riesgos.

Las organizaciones de todos los tamaños se enfrentan a un sinnúmero de riesgos desde fuentes internas y externas. La evaluación de riesgos es la identificación y análisis de aquellos que se relacionan con el logro de los objetivos, formando una base para determinar la forma en que deben manejarlos. Aunque tomar riesgos prudentes es necesario para crecer, la administración debe identificarlos y analizarlos, cuantificar su magnitud, y proyectar su probabilidad y sus posibles consecuencias.

Consideramos que hoy en día se debe prestar especial atención a:

1. Los avances tecnológicos
2. Los ambientes operativos en cambio
3. Las nuevas líneas de negocios
4. La reestructuración corporativa
5. La expansión o adquisición de operaciones extranjeras
6. El personal de nuevo ingreso
7. El crecimiento rápido-

Por la naturaleza dinámica de dichos factores, la evaluación de riesgos no puede ejercerse una sola vez sino que debe ser un proceso continuo.

Los procesos de evaluación de riesgos deben ser percibidos, permitiendo a la administración anticipar los nuevos riesgos y tomar las medidas apropiadas. El enfoque no se encuentra en el uso de una metodología de evaluación de riesgo en particular, sino en la realización de la evaluación de riesgos como una parte natural del proceso organizacional de planeación.

Actividades de control.

Las actividades de control deben encontrarse integradas dentro del proceso de la evaluación de riesgos. Una vez que los riesgos hayan sido analizados, la administración desarrolla actividades de control que deben ser realizados apropiadamente y oportunamente. Se aseguran que se tomen las acciones necesarias para cubrir los riesgos que afectan el logro de los objetivos.

Las actividades de control ocurren a lo largo de la organización, en todos los niveles y todas las funciones, incluyendo los procesos de aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisión de actuación operativa, etc.

Las actividades de control se clasifican como sigue: controles preventivos, controles de detección, controles correctivos, controles manuales o de usuario, controles de cómputo o de tecnología de información y controles administrativos. Cualquiera que sea el esquema de clasificación utilizado, las actividades de control deben ser la apropiadas para minimizar los riesgos. Existe una gama y una variedad de actividades de control específicas que los empleados realizan cada día para asegurarse de que la compañía se adhiere a los planes de acción y al seguimiento con respecto al logro de los objetivos.

Los tipos de actividades de control.

Existen varias posibilidades diferentes con respecto a las actividades de control particulares. Lo importante es que se combinen para formar una estructura coherente de control.

Los controles de procesamiento de tecnología de información incluyen una variedad de actividades de controles de aplicación y de tecnología de información, tanto programadas como basadas en el usuario, las cuales se realizan para revisar la exactitud, totalidad y autorización de las transacciones, ejemplo:

1. Procesamiento de créditos y autorizaciones en línea
2. Reportes de excepción y su seguimiento.
3. Consideraciones de seguridad y controles de acceso.

Información y comunicación.

La base en la estructura de control es la calidad de la información y de las comunicaciones. Se debe desarrollar la información relevante, y se debe comunicar oportunamente sobre una forma que permita a las personas entender y realizar sus responsabilidades.

Los aspectos principales de información y comunicación incluyen:

1. Los sistemas de información
2. La delegación de las responsabilidades de control
3. La comunicación organizacional
4. La comunicación externa

Monitoreo.

Los controles internos deben ser monitoreados constantemente para asegurarse de que el proceso se encuentra funcionando como se pretende.

Esto es extremadamente importante porque los factores internos y eternos cambian continuamente, por lo que los controles que una vez fueron apropiadamente y efectivos, pudieran ya ni ser los adecuados.

Alcances y frecuencias del monitoreo.

El alcance y frecuencia de las actividades de monitoreo depende de que los riesgos sean controlados, y del nivel de confiabilidad de la administración con respecto al proceso de control. El monitoreo de los controles en los procesos del negocio y de las evaluaciones por separado de la administración, de auditoría interna o de partes externas. Las actividades de monitoreo continuas que examinen la efectividad del control interno incluyen actividades regulares de administración y supervisión, conciliación y otras acciones de rutina.

Reestructuración de los controles internos.

Existe la necesidad de que los altos ejecutivos de varias organizaciones tomen una posición proactiva, y evalúen y reestructuren los controles internos comparando a la compañía con sus similares o con otras entidades.

Controles implementados en los procesos del negocio.

Se deben implementar controles efectivos en los procesos del negocio, sin inhibir la realización del proceso operativo. Los controles internos que hacen la ejecución lenta son evitados en muchas instancias, lo cual puede ser más dañino que no tener controles, debido al falso sentido de seguridad proporcionado. Muchos controles son ya sea demasiado molestos, como varios pasos de aprobación o se presentan demasiado tarde en el proceso, como la inspección de la salida del proceso. Se deben implementar controles efectivos en los procesos del negocio de tal forma que a quien sigan los procedimientos no se les recuerde constantemente que existen.

Los controles deben reflejar el nivel de riesgos y las exposiciones deben ser cubiertas. Por supuesto, el beneficio del logro del objetivo debe ser sopesado con el costo del control. Al mismo tiempo, los controles deben ser flexibles y lo suficientemente adaptables para lidiar con el ambiente siempre cambiante, y así permanecer efectivos.

Resumen

El modelo COSO hace dueños y responsables del control interno a los altos directivos de la organización como principio básico y se configura por cinco elementos y tres grandes objetivos.

Elementos

1. El medio ambiente de control
2. La evaluación de riesgo
3. La actividad de control
4. La información y su comunicación
5. La supervisión.

Objetivos

1. Eficiencia y eficacia de la operación
2. Confiabilidad en los reportes financieros
3. Cumplimiento con leyes y regulaciones.

Componentes y objetivos que combinados dan la base para construir dinámicamente el sistema de control, pero también para evaluarlo y que, de hecho, constituyen el esqueleto del control interno en una organización.

6.2 MODELO CANADIENSE COCO.

Introducción.

El instituto Canadiense de contadores certificados (CICA) estableció un consejo encargado de diseñar y emitir criterios o lineamientos generales sobre control, consejo denominado The Criteria of Control Board, y comúnmente conocido como COCO.

El consejo de criterios de control tiene como propósito desarrollar orientaciones o guías generales para el diseño, evaluación y reportes sobre los sistemas de control dentro de las organizaciones, incluyendo lo relacionado con asuntos de gobernabilidad corporativa en los sectores públicos y privados.

Los integrantes de dicho consejo, después de analizar y aprobar la aplicabilidad del modelo COSO, y considerando diversas y valiosas experiencias de auditores internos y directores de organizaciones canadienses, aprobaron a finales del 1991 la publicación de los siguientes documentos:

1. Guías sobre control
2. Guías para directores- procesos de dirección para el control.

Las guías sobre el control

El documento está diseñado para ayudar a mejorar el control. Describe y define el control (más allá de las precisiones del control interno contable financiero tradicional) y establece criterios para un efectivo control en una organización.

Proporciona el marco de referencia que la gente a través de toda la organización, puede usar para desarrollar, evaluar y cambiar el control. Sin embargo, no intenta proporcionar una guía detallada de cómo diseñar una organización, existiendo para ello muchas metodologías descritas e textos sobre administración.

Un efectivo control puede apoyar el éxito de una organización en diferentes formas:

1. El personal, al desarrollar sus funciones, puede ejercitar su juicio y creatividad, al tiempo que administra o controla los riesgos de que ocurran acciones indebidas.
2. El personal tiene la flexibilidad de impulsar cambios en la organización o gestión, al tener un adecuado conocimiento de los riesgos.
3. El personal posee información confiable y está en aptitud de usarla al momento oportuno y al más adecuado nivel en la organización.
4. La organización puede lograr mejoras en efectividad y eficiencia, y obtener mayor confianza por parte de terceros interesados.

La naturaleza del control.

El control comprende todos los elementos de una organización (incluyendo sus recursos, sistemas, procesos, cultura, estructura y objetivos) que tomado en conjunto, apoyan a las personas en el cumplimiento de sus objetivos organizacionales.

Considerando que una organización puede ser definida de diferentes formas, la guía de COCO establece que una organización debe ser entendida como un grupo de personas que trabajan en el logro de ciertos objetivos, por lo tanto, los objetivos vienen a ser el factor determinante de lo que debe ser incluido o excluido de una organización.

Es muy importante tener siempre presente que la guía de COCO está basada en el entendimiento de lo que ahí se señala como concepto de control y, por lo tanto, aquellas organizaciones que pretendan aplicar los lineamientos del COCO, deberán tener un claro conocimiento y consideración de los cinco componentes que conforman el Marco Integrado del control Interno publicado por el COSO.

1. Ambiente de control
2. Evaluación de riesgos
3. Actividades de control
4. Información y comunicación
5. Monitoreo o supervisión.

De acuerdo con lo anterior, el modelo canadiense está en total acuerdo con el modelo americano, en embargo, presenta una propuesta diferente en cuanto a la forma como se conceptúa al control para su aplicación práctica en las organizaciones, la cual deriva de la interpretación ya mencionada de lo que debe entenderse como una organización y que en forma muy sencilla se explica a continuación:

Partamos de la idea de que la unidad más pequeña en una organización es la persona tomada individualmente. Una persona ejecuta una tarea o trabajo, guiada por el entendimiento de su propósito (el objetivo a ser alcanzado) y apoyado por su capacidad o aptitud para realizarla (información, recursos, herramientas y habilidades). Asimismo, la persona necesitará de un sentido de involucramiento o compromiso para realizar debida y oportunamente esa tarea. Finalmente, la misma persona deberá vigilar y evaluar su desempeño, al igual que su entorno, para aprender de la experiencia y poder ejecutar mejor su tarea, así como para introducir los cambios necesarios. Como se podrá apreciar, este proceso es igualmente aplicable para cualquier equipo o grupo de trabajo, estableciéndose que cualquier organización de personas, la esencia del control la constituyen el propósito, el compromiso, la aptitud, la evaluación y el aprendizaje.

En congruencia con lo anterior, una organización puede ser cualquier entidad legal, tal como una compañía, una sociedad o asociación, una agencia o dependencia gubernamental, o subunidades de una gran organización como divisiones o departamentos

Como se mencionó el control comprende aquellos elementos de una organización (incluyendo sus recursos, sistemas, procesos, cultura, estructura y metas) que tomados en conjunto apoyan al personal en el logro de los objetivos organizacionales. Estos objetivos pueden estar dentro de una o más de las siguientes generales:

Efectividad y eficiencia de las operaciones.

Incluye los objetivos relacionados con las metas organizacionales, tales como el servicio al cliente, la salvaguarda y uso eficiente de los recursos, la obtención de beneficios y el cumplimiento de las obligaciones sociales; considera también la protección de todo tipo de recursos contra pérdida o uso indebido, así como la seguridad de que los compromisos son identificados y debidamente administrados.

Confiabilidad de los reportes internos y externos.

Considera objetivos relacionados con el mantenimiento de adecuados registros contables, la confiabilidad de la información usada dentro de la organización y la información publicada para terceros interesados. Esto incluye la protección de los registros contra posibles accesos indebidos a la información, así como para evitar la distorsión de los resultados.

Cumplimiento con leyes y disposiciones legales aplicables y con las políticas internas.

Incluyen objetivos relacionados con el aseguramiento de que las actividades de la organización son conducidas en total concordancia con el marco legal existente y con las políticas internas establecidas.

Se considera que el control es efectivo, si proporciona una razonable seguridad de que la organización está logrando sus objetivos previstos. O dicho de otra manera, el control es efectivo en la medida en que los riesgos subsistentes se juzga que no afectarán el logro de los objetivos organizacionales. El control, por

lo tanto, conlleva la responsabilidad de identificar y mitigar los riesgos, lo cual no sólo incluye conocer los riesgos relacionados con el cumplimiento de un objetivo específico, sino también aquellos riesgos que pudieran afectar la viabilidad y éxito de la organización, por ejemplo, deficiente capacidad para identificar y explotar oportunidades o deficiente capacidad para responder y adaptarse a riesgos inesperados o para tomar decisiones con base en indicadores confiables a falta de información definitiva.

Concepto de la naturaleza del control.

1. El control es efectuado o puesto en práctica por el personal de toda la organización, incluyendo al consejo de administración o su equivalente, la administración y el resto del personal.
2. Las personas son responsables del diseño, establecimiento, supervisión y mantenimiento de control. Adicionalmente, debe considerarse que el control se ve afectado por diversas influencias organizacionales que tienen relación con las motivaciones y comportamientos de la gente.
3. El personal responsable (tanto individualmente como en equipo) de lograr determinados objetivos, debe ser igualmente responsable de la efectividad del control que apoya el cumplimiento de tales objetivos.
4. Adicionalmente, el personal, cualquiera que sea su puesto, es responsable de evaluar la efectividad del control dentro de su esfera de competencia y de repostar tal evaluación ante quien él es responsable.
5. Las organizaciones se encuentran en constante interacción y adaptación, en respuesta a los cambios de su entorno externo e interno.
6. Para que un control sea efectivo, sus elementos deben estar adecuados a su objetivo, ser consistentes uno con otro, y tener la flexibilidad para adaptarse.

Esto significa que cuando se contemplan cambios en cualquier aspecto de la organización, las consecuencias en el control deben ser debidamente consideradas.

1. Del control sólo se debe esperar que proporcione una razonable seguridad, nunca una garantía absoluta.
2. Existen dos razones básicas por las cuales no es posible obtener una absoluta seguridad, no obstante el cuidado y diligencia extrema aplicados:
 - a. En primer lugar, porque existen limitaciones inherentes en el control que incluyen, entre otra, la posibilidad de errores de juicio en la toma de decisiones, la ocurrencia de errores humanos, la colusión entre dos o más personas para evitar un control, así como la omisión consciente de los controles por parte de la dirección. Por lo tanto, el control puede ayudar a minimizar la ocurrencia de errores o fallas, pero no puede proporcionar una absoluta seguridad de que no se presenten.
 - b. En segundo lugar, el aspecto del costo/beneficio debe ser tomado en cuenta cuando se diseña el control en las organizaciones. El costo del control debe ser proporcional a los beneficios esperados y deberán considerarse los riesgos aceptados para su diseño y manejo.
3. Un efectivo control requiere del mantenimiento de un equilibrio entre autonomía e integración y entre consistencia y adaptación al cambio.
4. Mantener este balance requiere en ocasiones decidir entre la centralización y la descentralización; entre la imposición de reglas escritas para mantener la consistencia y en ocasiones para mayor eficiencia, o permitir una cierta libertad de actuación en aras de una mayor flexibilidad para responder al cambio.

Estructura del modelo de control.

Una estructura de control proporciona el marco de referencia y la manera en que deben ser entendidos o interpretados los elementos importantes del control, incluyendo las relaciones básicas entre ellos. En la guía del COCO la estructura del control se construye con la definición de control, los criterios de

control y la forma en que se agrupan los criterios. La definición de control se presentó en párrafos anteriores, y los criterios y su agrupamiento se resumen más adelante.

La estructura del modelo canadiense proporciona una visión integral de suma utilidad sobre el control. El contenido de la guía requiere de creatividad para su interpretación y aplicación, ya que ofrece una gran flexibilidad respecto a cómo el control es implementado, sin prescribir o imponer un conjunto detallado de políticas y procedimientos. Cualquier organización puede adoptar la estructura como se presenta en la guía, adecuarla a sus propios intereses o usarla de referencia para desarrollar un modelo propio.

Al respecto, debe tomarse en cuenta que, en cualquier grupo de criterios, algunos aspectos resaltan más que otros, y que los criterios pueden ser reagrupados para satisfacer circunstancias particulares, sin embargo, es muy importante no olvidar que todos los criterios necesitan ser considerados en cualquier reagrupamiento que se haga.

Los criterios.

Los criterios de control son la base para entender el control de una organización y para hacer juicios acerca de su efectividad; estos criterios de control son de aplicación amplia. La efectividad del control en cualquier organización puede ser evaluada usando estos criterios sin importar el tipo de organización o los objetivos que persiga.

Los criterios están planteados como metas a cumplir permanentemente y no constituyen, por lo tanto, requerimientos mínimos que se interpreten simplemente como aceptables o no. Es por ello necesario realizar adecuados análisis y comparaciones para interpretar en forma debida la aplicación de los criterios en el contexto de una organización en particular u para la evaluación de la efectividad de su control.

Igualmente, los criterios necesitan ser interpretados en el contexto de los objetivos particulares. Por ejemplo, para un objetivo relacionado con el ser interpretado en términos de la precisión y oportunidad en el llenado de los pedidos, la retroalimentación obtenida del cliente, etc. Para un objetivo relacionado con la moral en la organización, el mismo criterio puede ser interpretado en términos de ausencia de mediciones o investigaciones sobre la moral del personal.

Todos los criterios son relevantes para cualquier organización y objetivos específicos; sin embargo, algunos pueden ser más importantes que otros en algún caso en particular.

Es importante destacar que el control no puede ser juzgado solamente en el grado con el que cada criterio tomado por separado es alcanzado. Los criterios de COCO al igual que los componentes del COSO están totalmente interrelacionados entre sí, en la misma forma en que están interrelacionados los elementos del control de una organización; por lo mismo, los elementos del control, no pueden ser diseñados o evaluados en forma aislada unos de otros.

Finalmente se insiste en que los mismos criterios, como la misma estructura de control, pueden ser aplicados tanto a una organización en su totalidad como a una parte específica de la misma. Por ejemplo, los criterios referidos a la evaluación y aprendizaje pueden ser utilizados para la organización en su conjunto o para una división, departamento, proceso operativo, grupo de trabajo o equipo en particular, e inclusive para un individuo. De igual manera, los riesgos pueden ser identificados para la organización como un todo, así como para una unidad operativa individual.

Resumen.

El resumen de los 20 criterios de control, agrupados conforme al entendimiento que se da sobre la naturaleza del control son:

Propósito.

Agrupar los criterios que proporcionan un sentido de dirección a la organización.

- a. Los objetivos deben ser establecidos y comunicados
- b. Los riesgos internos y externos significativos que enfrenta una organización para el logro de sus objetivos, deben ser identificados y evaluados.
- c. El diseño de políticas para apoyar el logro de los objetivos de una organización, y para el manejo de sus riesgos, debe ser establecido, comunicado y practicado, de una manera que el personal entienda lo que ellos se espera y el alcance de su libertad de actuación.
- d. Deben establecerse y comunicarse planes para guiar los esfuerzos para lograr los objetivos de la organización.
- e. Los objetivos y los planes relativos deben incluir metas, parámetros e indicadores de medición del desempeño.

Compromisos.

Agrupar los criterios que proporcionan un sentido de identidad y valores de la organización.

- A. Valores éticos compartidos, incluyendo integridad, deben ser establecidos, comunicados y puestos en práctica en toda la organización.
- B. Las políticas y prácticas sobre recursos humanos, deben ser consistentes con los valores éticos de la organización y con el logro de sus objetivos.
- C. La autoridad y responsabilidad deben ser claramente definidas y consistentes con los objetivos de la organización de tal forma que las decisiones y acciones se tomen por el personal apropiado.

- D. Una atmósfera de mutua confianza debe ser fomentada para apoyar el flujo de la información entre el personal y para su efectivo desempeño hacia el logro de los objetivos de la organización.

Aptitud.

Agrupar criterios que proporcionan un sentido de competencia o aptitud de la organización.

- A. El personal debe tener los necesarios conocimientos, habilidades y herramientas para alcanzar los objetivos de la organización.
- B. El proceso de comunicación debe apoyar los valores de la organización y el logro de sus operaciones.
- C. Información suficiente y relevante debe ser identificada y comunicada de manera oportuna para posibilitar que el personal desempeñe las responsabilidades asignadas.
- D. Las decisiones y acciones de diferentes partes de una organización deben ser coordinadas.
- E. Las actividades de control deben ser diseñadas como una parte integral de la organización, tomando en consideración sus objetivos, los riesgos para su cumplimiento y la interrelación de los elementos de control.

Evaluación y aprendizaje.

Este grupo incluye los criterios que proporcionan un sentido de evolución de la organización.

- A. El ambiente externo e interno debe ser monitoreado para obtener información que pueda señalar la necesidad de reevaluar los objetivos de la organización o el control.
- B. El desempeño debe ser evaluado o medido contra las metas e indicadores en los planes objetivos de la organización.

- C. Las premisas consideradas para los objetivos de la organización ser cuestionadas periódicamente.
- D. Las necesidades de información y los relativos sistemas de información deben ser reevaluados en la medida que cambian los objetivos o al identificarse deficiencias de la información reportada.
- E. Debe establecerse y ejecutarse un seguimiento de los procedimientos, para asegurar que los cambios o acciones requeridos se dieron.
- F. La administración debe evaluar periódicamente la efectividad del control en su organización y comunicar sus resultados a aquellos ante quienes es responsable.

Ahora bien, cada uno de los 20 criterios se complementan con ciertas explicaciones que permiten el mejor entendimiento de su alcance.

El primer grupo referido al propósito incluye aquellos criterios que tomados en conjunto da un sentido de dirección a la organización.

Señala en primer lugar la necesidad de establecer objetivos (A1) a diferentes niveles y plazos, así como diversas orientaciones o categorías (efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información interna y externa y de cumplimiento con leyes, reglamentos y políticas internas aplicables). Se parte de la necesaria definición de la misión, visión y las estrategias, así como de su expresión más detallada por medio de objetivos específicos, alineados debidamente con aquéllas y generados comúnmente en cascada, siguiendo los diferentes estratos de la organización y cuidado en todo momento, la interrelación entre ellos para evitar la existencia de objetivos en conflicto.

El segundo criterio dentro de este grupo (A2) explica cualquier curso de acción o inacción involucra algún riesgo para el logro de los objetivos. Se considerarán riesgos aceptables aquellos cuyo costo de eliminación no lo justifique; éste podría ser el caso donde el costo de algunas medidas de prevención tuvieran un mayor costo que el beneficio de la eliminación de un

riesgo. Toda organización necesita identificar sus riesgos significativos, tanto internos como externos, sobre bases constantes de tal manera que pueda reaccionar y efectuara cambios en forma adecuada y oportuna.

La identificación de riesgos debe cubrir todos los objetivos, incluyendo aquellos que no estuvieran explícitamente establecidos; por ejemplo, el objetivo de mantenerse en operación puede no estar señalado por escrito, pero puede verse afectado por los riesgos que deriven del incumplimiento con determinadas leyes. Por otro lado, sería poco probable que resulte una adecuada relación de costo /beneficio si tratáramos de identificar todos los riesgos posibles, por lo que la identificación de ellos, debe ser lo suficientemente integral para proporcionar una razonable seguridad de que aquellos riesgos que pudieran tener un importante efecto sobre los objetivos han sido identificados.

La evaluación de los riesgos comprende la estimación de la probabilidad de ocurrencia de un evento y la trascendencia de sus consecuencias, de tal forma que con oportunidad se desarrollen y establezcan apropiadas políticas y procesos para reducir su ocurrencia y, en su caso, poderlo manejar.

Consecuentemente, el personal necesita conocer cuáles riesgos son aceptables por la gerencia o dirección y por el consejo de administración; a su vez, ellos necesitan saber los riesgos que serían aceptables por los propios accionistas. El reconocimiento explícito de los riesgos residuales que han sido aceptados y la comunicación de tal reconocimiento a toda la organización, es esencial para su efectivo control.

La identificación de los riesgos y su evaluación deben ser ejecutados para cada objetivo significativo de la organización; asimismo, la centralización de la identificación de los riesgos y la evaluación por medio de funciones, generalmente necesitan combinarse con las evaluaciones locales de los riesgos, a fin de obtener una adecuada panorámica.

Dentro del grupo de evaluación y aprendizaje, podríamos comentar lo referente al criterio D2 que establece que el desempeño debe ser evaluado o

medido contra las metas e indicadores identificados en los planes y objetivos de la organización. Al respecto, se señala que la medición del desempeño operacional ofrece la oportunidad de aprender de la experiencias, si el avance hacia el cumplimiento de los objetivos es más rápido o más lento de lo planeado, podría establecerse la necesidad de revisar los objetivos o, en su caso, reorientará o reenfojará la organización; por ejemplo, un mal desempeño podría reflejar desventajas financieras o tecnológicas y podría requerir cambio en los objetivos o planes relacionados con la tecnología, mercados o planes de producción. Para monitorear el desempeño operativo, el personal necesita contar con información oportuna y confiable sobre los resultados operativos. El desempeño operativo es usualmente monitoreado por la unidad responsable de los resultados y por aquellos ante quienes la unidad responde.

El desempeño de actividades de control también requiere ser monitoreado y evaluado. Tal evaluación puede detectar problemas de desempeño y posibilitar correcciones de diseño. Esos problemas podrían ocurrir si las actividades han caído en obsolescencias o han perdido efectividad, o si otras actividades alternas de control han resultado más rentables. Igualmente, de esta evaluación pudieran identificarse aspectos relacionados con la propia evaluación o con la capacitación o entrenamiento. De igual forma, aparecen con mayor detalle precisiones referentes a los restantes 17 criterios que facilitan su comprensión.

Finalmente, para la evaluación de la efectividad del control, la guía del COCO considera que pudiera resultar de utilidad para cualquier organización, expresar los criterios en forma de cuestionarios diseñados ex profeso a la organización y las circunstancias.

Estos cuestionarios o pruebas debidamente elaborados, pueden usarse en la conducción de sesiones de autoevaluación. El material de la guía del COCO.

CAPÍTULO VII. CASO PRÁCTICO.

CAPÍTULO VII. CASO PRÁCTICO.

Como ya se menciona en capítulos anteriores, la empresa llamada "Casa Gómez" no cuenta con ningún tipo de sistema de control interno por lo que este método es indispensable para cualquier empresa en similares condiciones.

Alguna de las principales problemáticas de la empresa son las siguientes:

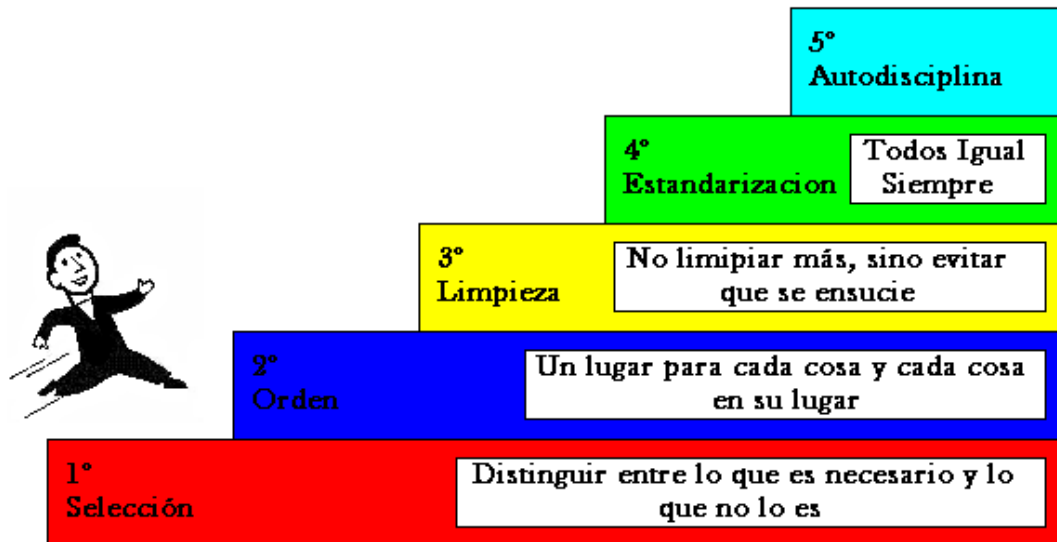
Anteriormente la empresa no contaba con una oficina tan solo utilizaban un pequeño rincón en el cual tenían un escritorio y una televisión, y ahí se tenían todos los papeles, tanto notas como facturas y demás documentos que se manejan dentro de la empresa con lo cual no se tenía un control adecuado, después se adaptó un cuarto el cual desde el principio de su construcción se planeo como una oficina solo que no estaba adaptada para su uso, ahora se cuenta con una oficina pero el problema continua ya que no hay un orden para cada una de las cosas, el lugar es casi siempre muy sucio y desordenado, no se tiene un lugar específico para cada tipo de documento que se utilizan dentro de la empresa y también se revuelven documentos que no conciernen al giro de la empresa y no hay orden sobre el área administrativa pero tampoco en el área de almacén o acomodo de las mercancías, lo cual también es un problema ya que como no se tiene cuidado con su acomodo esta se maltrata y por lo tanto hay perdidas para la empresa.

7.1 5s

El método de las 5S, así denominado por la primera letra (en japonés) de cada una de sus cinco etapas, es una técnica de gestión japonesa basada en cinco principios simples. Se inició en Toyota en los años 1960 con el objetivo de lograr lugares de trabajo mejor organizados, más ordenados y más limpios de

forma permanente para conseguir una mayor productividad y un mejor entorno laboral.²⁵

¿QUÉ ES LA ESTRATEGIA DE LAS 5'S?



Se llama estrategia de las 5S porque representan acciones que son principios expresados con cinco palabras japonesas que comienza por S. Cada palabra tiene un significado importante para la creación de un lugar digno y seguro donde trabajar. Estas cinco palabras son:

- Clasificar. (Seiri)
- Orden. (Seiton)
- Limpieza. (Seiso)
- Limpieza Estandarizada. (Seiketsu)
- Disciplina. (Shitsuke)

²⁵ www.es.wikipedia.org/wiki/5S

²⁶ www.gestiopolis.com/recursos5/docs/.../cincos.htm

Necesidad de la estrategia de las 5s.

Orientar a las empresas hacia las siguientes metas:

- Dar respuesta a la necesidad de mejorar el ambiente de trabajo, eliminación de despilfarros producidos por el desorden, falta de aseo, fugas, contaminación, etc.
- Buscar la reducción de pérdidas por la calidad, tiempo de respuesta y costes con la intervención del personal en el cuidado del sitio de trabajo e incremento de la moral por el trabajo.
- Facilitar crear las condiciones para aumentar la vida útil de los equipos, gracias a la inspección permanente por parte de la persona quien opera la maquinaria.
- Hacer uso de elementos de control visual como tarjetas y tableros para mantener ordenados todos los elementos y herramientas que intervienen en el proceso productivo
- Conservar del sitio de trabajo mediante controles periódicos sobre las acciones de mantenimiento de las mejoras alcanzadas con la aplicación de las 5S
- Poder implantar cualquier tipo de programa de mejora continua de producción Justo a Tiempo, Control Total de Calidad y Mantenimiento Productivo Total
- Reducir las causas potenciales de accidentes y se aumenta la conciencia de cuidado y conservación de los equipos y demás recursos de la compañía.

7.1.1 SEIRI – Clasificar.

Desechar lo que no se necesita

Seiri o clasificar significa eliminar del área de trabajo todos los elementos innecesarios y que no se requieren para realizar nuestra labor.

El Seiri consiste en:

- Separar en el sitio de trabajo las cosas que realmente sirven de las que no sirven.
- Clasificar lo necesario de lo innecesario para el trabajo rutinario.
- Mantener lo que necesitamos y eliminar lo excesivo
- Separar los elementos empleados de acuerdo a su naturaleza, uso, seguridad y frecuencia de utilización con el objeto de facilitar la agilidad en el trabajo.
- Organizar las herramientas en sitios donde los cambios se puedan realizar en el menor tiempo posible.
- Eliminar elementos que afectan el funcionamiento de los equipos y que pueden conducir a averías.
- Eliminar información innecesaria y que nos puede conducir a errores de interpretación o de actuación.

Beneficio del seiri.

La aplicación de las acciones Seiri preparan los lugares de trabajo para que estos sean más seguros y productivos. El primer y más directo impacto del Seiri está relacionado con la seguridad.

La práctica del Seiri además de los beneficios en seguridad permite:

- Liberar espacio útil en planta y oficinas
- Reducir los tiempos de acceso al material, documentos, herramientas y otros elementos de trabajo.
- Mejorar el control visual de stocks de repuestos y elementos de producción, carpetas con información, planos, etc.
- Eliminar las pérdidas de productos o elementos que se deterioran por permanecer un largo tiempo expuestos en un ambiente no adecuado para ellos; por ejemplo, material de empaque, etiquetas, envases plásticos, cajas de cartón y otros.

- Facilitar el control visual de las materias primas que se van agotando y que requieren para un proceso en un turno, etc.
- Preparar las áreas de trabajo para el desarrollo de acciones de mantenimiento autónomo, ya que se puede apreciar con facilidad los escapes, fugas y contaminaciones existentes en los equipos y que frecuentemente quedan ocultas por los elementos innecesarios que se encuentran cerca de los equipos.

Propósito.

El propósito del Seiri o clasificar significa retirar de los puestos de trabajo todos los elementos que no son necesarios para las operaciones de producción o de oficina cotidianas. Los elementos necesarios se deben mantener cerca de la "acción", mientras que los innecesarios se deben retirar del sitio o eliminar.

La implantación del Seiri permite crear un entorno de trabajo en el cual se evitan problemas de espacio, pérdida de tiempo, aumento de la seguridad y ahorro de energía.

Al implantar Seiri se obtienen entre otros los siguientes beneficios:

- Se mejora el control visual de los elementos de trabajo, materiales en proceso y producto final.
- El flujo "suave" de los procesos se logra gracias al control visual.
- La calidad del producto se mejora ya que los controles visuales ayudan a prevenir los defectos.
- Se mejora el MTBF o tiempo medio entre fallos de los equipos.
- Es más fácil identificar las áreas o sitios de trabajo con riesgo potencial de accidente laboral.
- El personal de oficina puede mejorar la productividad en el uso del tiempo.

Justificación.

El no aplicar el Seiri se pueden presentar algunos de los siguientes problemas:

- La planta de producción y los talleres es insegura, se presentan más accidentes, se pierde tiempo valioso para encontrar algún material y se dificulta el trabajo.
- El producto en proceso o final en exceso, los cajones y armarios que se utilizan para guardar elementos innecesarios crean el efecto "jaula de canario" el cual impide la comunicación entre compañeros de trabajo.
- En caso de una señal de alarma, las vías de emergencia al estar ocupadas con productos o materiales innecesarios, impide la salida rápida del personal.
- Es necesario disponer de armarios y espacio medido en metros cuadrados para ubicar los materiales innecesarios. El coste financiero también se ve afectado por este motivo.
- Es más difícil de mantener bajo control el stock que se produce por productos defectuosos. El volumen existente de productos en proceso permite ocultar más fácilmente los stocks innecesarios.
- El cumplimiento de los tiempos de entrega se pueden ver afectados debido a las pérdidas de tiempo al ser necesario mayor manipulación de los materiales y productos.

Aplicación dentro de la empresa.

- ✘ Se comenzara por clasificar todo lo que se encuentra dentro de la oficina, para así poder seleccionar lo que se necesita y es indispensable y lo que realmente no.
- ✘ Se verificaran todos los documentos, para poder seleccionar entre estos los que realmente sirve y que están vigentes.
- ✘ Se seleccionaran todos los objetos que se encuentra dentro de la oficina y aun cuando estos se encuentren en buenas condiciones sino no son elementos necesarios y que se utilicen en la actualidad se desecharan.
- ✘ Se clasificara también todo lo que se encuentra dentro del local.
- ✘ Se reubicaran todos los aparatos y herramientas en sitios estratégicos que puedan proporcionar un mejor servicio.

Esta clasificación se llevara a cabo de la siguiente manera:

- 1) Se clasificara lo que realmente sirve
- 2) Se seleccionara solo lo necesario
- 3) Se eliminara lo que realmente no se utiliza.
- 4) Mantener solo las cantidades que se necesitan para así evitar los excesos.
- 5) Eliminar la información innecesaria la cual nos pueda llevar algún tipo de confusión.
- 6) Encontrar un lugar diferente para las cosas de uso frecuente.
- 7) Se desechara de manera inmediata los productos y materiales inservibles para que no haya una acumulación de estos.
- 8) Si no se pudieran deshacer de manera inmediata de estos materiales se dispondrá de un lugar específico.

7.1.2 SEITON – Ordenar.

“Un lugar para cada cosa y cada cosa en su lugar”

Seiton consiste en organizar los elementos que hemos clasificado como necesarios de modo que se puedan encontrar con facilidad.

Una vez hemos eliminado los elementos innecesarios, se define el lugar donde se deben ubicar aquellos que necesitamos con frecuencia, identificándolos para eliminar el tiempo de búsqueda y facilitar su retorno al sitio una vez utilizados.

Seiton permite:

- Disponer de un sitio adecuado para cada elemento utilizado en el trabajo de rutina para facilitar su acceso y retorno al lugar.
- Disponer de sitios identificados para ubicar elementos que se emplean con poca frecuencia.

- Disponer de lugares para ubicar el material o elementos que no se usarán en el futuro.
- En el caso de maquinaria, facilitar la identificación visual de los elementos de los equipos, sistemas de seguridad, alarmas, controles, sentidos de giro, etc.
- Lograr que el equipo tenga protecciones visuales para facilitar su inspección autónoma y control de limpieza.

Beneficios del seiton para el trabajador.

- Facilita el acceso rápido a elementos que se requieren para el trabajo
- Se mejora la información en el sitio de trabajo para evitar errores y acciones de riesgo potencial.
- El aseo y limpieza se pueden realizar con mayor facilidad y seguridad.
- La presentación y estética de la planta se mejora, comunica orden, responsabilidad y compromiso con el trabajo.
- Se libera espacio.
- El ambiente de trabajo es más agradable.
- La seguridad se incrementa debido a la demarcación de todos los sitios de la planta y a la utilización de protecciones transparentes especialmente los de alto riesgo.

Beneficios organizativos.

- La empresa puede contar con sistemas simples de control visual de materiales y materias primas en stock de proceso.
- Eliminación de pérdidas por errores.
- Mayor cumplimiento de las órdenes de trabajo.
- El estado de los equipos se mejora y se evitan averías.
- Se conserva y utiliza el conocimiento que posee la empresa.
- Mejora de la productividad global de la planta.

Propósito.

La práctica del Seiton pretende ubicar los elementos necesarios en sitios donde se puedan encontrar fácilmente para su uso y nuevamente retornarlos al correspondiente sitio.

Las metodologías utilizadas en Seiton facilitan su codificación, identificación y marcación de áreas para facilitar su conservación en un mismo sitio durante el tiempo y en perfectas condiciones.

Desde el punto de vista de la aplicación del Seiton en un equipo, esta "S" tiene como propósito mejorar la identificación y marcación de los controles de la maquinaria de los sistemas y elementos críticos para mantenimiento y su conservación en buen estado.

En las oficinas Seiton tiene como propósito facilitar los archivos y la búsqueda de documentos, mejorar el control visual de las carpetas y la eliminación de la pérdida de tiempo de acceso a la información. El orden en el disco duro de un ordenador se puede mejorar si se aplican los conceptos Seiton al manejo de archivos.

Justificación.

El no aplicar el Seiton en el sitio de trabajo conduce a los siguientes problemas:

- Incremento del número de movimientos innecesarios. El tiempo de acceso a un elemento para su utilización se incrementa.
- Se puede perder el tiempo de varias personas que esperan los elementos que se están buscando para realizar un trabajo. No sabemos dónde se encuentra el elemento y la persona que conoce su ubicación no se encuentra. Esto indica que falta una buena identificación de los elementos.
- El desorden no permite controlar visualmente los stocks en proceso y de materiales de oficina.

- Errores en la manipulación de productos. Se alimenta la máquina con materiales defectuosos no previstos para el tipo de proceso. Esto conduce a defectos, pérdida de tiempo, crisis del personal y un efecto final de pérdida de tiempo y dinero.
- La falta de identificación de lugares inseguros o zonas del equipo de alto riesgo puede conducir a accidentes y pérdida de moral en el trabajo.

Estandarización.

La estandarización significa crear un modo consistente de realización de tareas y procedimientos. La estandarización de las operaciones significa que cualquiera pueda realizar la operación.

El Orden es la esencia de la estandarización, un sitio de trabajo debe estar completamente ordenado antes de aplicar cualquier tipo de estandarización.

Como implantar el seiton.

- La implantación del Seiton requiere la aplicación de métodos simples y desarrollados por los trabajadores. Los métodos más utilizados son:

Controles visuales.

Un control visual se utiliza para informar de una manera fácil entre otros los siguientes temas:

- Sitio donde se encuentran los elementos.
- Frecuencia de lubricación de un equipo, tipo de lubricante y sitio donde aplicarlo.
- Estándares sugeridos para cada una de las actividades que se deben realizar en un equipo o proceso de trabajo.
- Dónde ubicar el material en proceso, producto final y si existe, productos defectuosos.
- Sitio donde deben ubicarse los elementos de aseo, limpieza y residuos clasificados.

- Dónde ubicar la calculadora, carpetas bolígrafos, lápices en el sitio de trabajo.

Los controles visuales están íntimamente relacionados con los procesos de estandarización. Un control visual es un estándar representado mediante un elemento gráfico o físico, de color o numérico y muy fácil de ver. La estandarización se transforma en gráficos y estos se convierten en controles visuales. Cuando sucede esto, sólo hay un sitio para cada cosa, y podemos decir de modo inmediato si una operación particular está procediendo normal o anormalmente.

Mapa 5S.

Es un gráfico que muestra la ubicación de los elementos que pretendemos ordenar en un área de la planta.

Marcación de la ubicación.

Una vez que se ha decidido las mejores localizaciones, es necesario un modo para identificar estas localizaciones de forma que cada uno sepa donde están las cosas, y cuántas cosas de cada elemento hay en cada sitio. Para esto se pueden emplear:

- Indicadores de ubicación.
- Indicadores de cantidad.
- Letreros y tarjetas.
- Nombre de las áreas de trabajo.
- Localización de stocks.
- Lugar de almacenaje de equipos.
- Procedimientos estándares.
- Disposición de las máquinas.

El Seiton es una estrategia que agudiza el sentido de orden a través de la marcación y utilización de ayudas visuales. Estas ayudas sirven para estandarizar acciones y evitar despilfarros de tiempo, dinero, materiales y lo más importante, eliminar riesgos potenciales de accidentes del personal.

Aplicación dentro de la empresa.

- ✘ Se organizara todo lo que con anterioridad se clasifico para su mejor acomodo y poder encontrar todo con mayor facilidad en menor tiempo.
- ✘ Además se lograra un propósito muy importante que es el que todo se vea ordenado y de un mejor aspecto visual para la empresa.
- ✘ Esta herramienta permitirá a la empresa evitar perdida de tiempos ya que todo se encontrara rápidamente evitando confusiones al momento de buscar algún tipo de documento que se solicite, como por ejemplo notas de crédito que normalmente cuando el cliente llega a pagar algunas veces no las encuentran y se les cobra una cantidad aproximada.
- ✘ También nos permitirá reducir costos de ventas pues las mercancía se encontrara en mejores condiciones ya que también se encontrará rápidamente pues se realizara un acomodo de productos mediante estantes evitando que la mercancía se revuelva o que los roedores la rompan echándola a perder, pues esto es muy común dentro de la empresa.
- ✘ Se preverán desabastos de mercancía y se proporcionara una respuesta más rápida al cliente a la hora de que este solicite algún producto.

Esta clasificación se llevara a cabo de la siguiente manera:

- 1) Orden y estandarización
- 2) Reubicación de áreas.
- 3) Control visual dentro de todas las áreas de la empresa.
- 4) Marcación de la ubicación.

7.1.3 SEISO – Limpiar.

“Limpiar el sitio de trabajo y los equipos y prevenir la suciedad y el desorden”

Seiso significa eliminar el polvo y suciedad de todos los elementos de una fábrica. Desde el punto de vista del TPM, Seiso implica inspeccionar el

equipo durante el proceso de limpieza. Se identifican problemas de escapes, averías, fallos o cualquier tipo de FUGUAI. Esta palabra japonesa significa defecto o problema existente en el sistema productivo.

La limpieza se relaciona estrechamente con el buen funcionamiento de los equipos y la habilidad para producir artículos de calidad. La limpieza implica no únicamente mantener los equipos dentro de una estética agradable permanentemente. Seiso implica un pensamiento superior a limpiar. Exige que realicemos un trabajo creativo de identificación de las fuentes de suciedad y contaminación para tomar acciones de raíz para su eliminación, de lo contrario, sería imposible mantener limpio y en buen estado el área de trabajo. Se trata de evitar que la suciedad, el polvo, y las limaduras se acumulen en el lugar de trabajo.

Para aplicar Seiso se debe...

- Integrar la limpieza como parte del trabajo diario.
- Asumirse la limpieza como una actividad de mantenimiento autónomo: "la limpieza es inspección"
- Se debe abolir la distinción entre operario de proceso, operario de limpieza y técnico de mantenimiento.
- El trabajo de limpieza como inspección genera conocimiento sobre el equipo. No se trata de una actividad simple que se pueda delegar en personas de menor cualificación.
- No se trata únicamente de eliminar la suciedad. Se debe elevar la acción de limpieza a la búsqueda de las fuentes de contaminación con el objeto de eliminar sus causas primarias.

Beneficios del seiso.

- Reduce el riesgo potencial de que se produzcan accidentes.
- Mejora el bienestar físico y mental del trabajador.

- Se incrementa la vida útil del equipo al evitar su deterioro por contaminación y suciedad.
- Las averías se pueden identificar más fácilmente cuando el equipo se encuentra en estado óptimo de limpieza.
- La limpieza conduce a un aumento significativo de la Efectividad Global del Equipo.
- Se reducen los despilfarros de materiales y energía debido a la eliminación de fugas y escapes.
- La calidad del producto se mejora y se evitan las pérdidas por suciedad y contaminación del producto y empaque.

Implantación del seiso o limpieza.

El Seiri debe implantarse siguiendo una serie de pasos que ayuden a crear el hábito de mantener el sitio de trabajo en correctas condiciones. El proceso de implantación se debe apoyar en un fuerte programa de entrenamiento y suministro de los elementos necesarios para su realización, como también del tiempo requerido para su ejecución.

Paso 1. Campaña o jornada de limpieza.

Es muy frecuente que una empresa realice una campaña de orden y limpieza como un primer paso para implantar las 5S. En esta jornada se eliminan los elementos innecesarios y se limpia el equipo, pasillos, armarios, almacenes, etc.

Esta clase de limpieza no se puede considerar un Seiso totalmente desarrollado, ya que se trata de un buen inicio y preparación para la práctica de la limpieza permanente. Esta jornada de limpieza ayuda a obtener un estándar de la forma como deben estar los equipos permanentemente. Las acciones Seiso deben ayudarnos a mantener el estándar alcanzado el día de la jornada inicial. Como evento motivacional ayuda a comprometer a la dirección y operarios en el proceso de implantación seguro de las 5S.

Esta jornada o campaña crea la motivación y sensibilización para iniciar el trabajo de mantenimiento de la limpieza y progresar a etapas superiores Seiso.

Paso 2. Planificar el mantenimiento de la limpieza.

El encargado del área debe asignar un contenido de trabajo de limpieza en la planta. Si se trata de un equipo de gran tamaño o una línea compleja, será necesario dividirla y asignar responsabilidades por zona a cada trabajador. Esta asignación se debe registrar en un gráfico en el que se muestre la responsabilidad de cada persona.

Paso 3. Preparar el manual de limpieza.

Es muy útil la elaboración de un manual de entrenamiento para limpieza. Este manual debe incluir además del gráfico de asignación de áreas, la forma de utilizar los elementos de limpieza, detergentes, jabones, aire, agua; como también, la frecuencia y tiempo medio establecido para esta labor. Las actividades de limpieza deben incluir la Inspección antes del comienzo de turnos, las actividades de limpieza que tienen lugar durante el trabajo, y las que se hacen al final del turno. Es importante establecer tiempos para estas actividades de modo que lleguen a formar parte natural del trabajo diario. Es frecuente en empresas que han avanzado significativamente en el desarrollo del pilar "mantenimiento autónomo" encontrar que estos estándares han sido preparados por los operarios, debido a que han recibido un entrenamiento especial sobre esta habilidad.

El manual de limpieza debe incluir:

- Propósitos de la limpieza.
- Fotografía o gráfico del equipo donde se indique la asignación de zonas o partes del taller.

- Mapa de seguridad del equipo indicando los puntos de riesgo que nos podemos encontrar durante el proceso de limpieza.
- Fotografía del equipo humano que interviene en el cuidado de la sección.
- Elementos de limpieza necesarios y de seguridad.
- Diagrama de flujo a seguir.

Estándares para procedimientos de limpieza. Conocer el procedimiento de limpieza para emplear eficientemente el tiempo. El estándar puede contener fotografías que sirvan de referencia sobre el estado en que debe quedar el equipo.

Paso 4. Preparar elementos para la limpieza

Aquí aplicamos el Seiton a los elementos de limpieza, almacenados en lugares fáciles de encontrar y devolver. El personal debe estar entrenado sobre el empleo y uso de estos elementos desde el punto de vista de la seguridad y conservación de estos.

Paso 5. Implantación de la limpieza

Retirar polvo, aceite, grasa sobrante de los puntos de lubricación, asegurar la limpieza de la suciedad de las grietas del suelo, paredes, cajones, maquinaria, ventanas, etc., Es necesario remover capas de grasa y mugre depositadas sobre las guardas de los equipos, rescatar los colores de la pintura o del equipo oculta por el polvo.

Seiso implica retirar y limpiar profundamente la suciedad, desechos, polvo, óxido, limaduras de corte, arena, pintura y otras materias extrañas de todas las superficies. Durante la limpieza es necesario tomar información sobre las áreas de acceso difícil, ya que en un futuro será necesario realizar acciones kaizen o de mejora continua para su eliminación, facilitando las futuras limpiezas de rutina.

Aplicación dentro de la empresa.

- ✘ Se implementara un programa dentro de la empresa en el cual se lleve a cabo una limpieza diaria de todas las áreas, de esta manera se lograra un mejor aspecto y seguridad dentro de esta.
- ✘ Se buscara concientizar a todo el personal que labora dentro de la empresa para que no solo el personal encargado de la limpieza realice su trabajo, pues si todos participan en este programa será más fácil llegar a la meta que se quiere lograr.

Esta clasificación se realizará de la siguiente manera:

- 1) Llevar a cabo una campaña de limpieza.
- 2) Planificar el mantenimiento de la limpieza.
- 3) Preparar el manual de limpieza.
- 4) Preparar los elementos que se utilizaran para llevar a cabo esta acción.
- 5) Implementar la limpieza.

7.1.4 SEIKETSU – Estandarizar.

“Preservar altos niveles de organización, orden y limpieza”

Seiketsu es la metodología que nos permite mantener los logros alcanzados con la aplicación de las tres primeras "S". Si no existe un proceso para conservar los logros, es posible que el lugar de trabajo nuevamente llegue a tener elementos innecesarios y se pierda la limpieza alcanzada con nuestras acciones.

Seiketsu o estandarización pretende...

- © Mantener el estado de limpieza alcanzado con las tres primeras S

- ⊙ Enseñar al operario a realizar normas con el apoyo de la dirección y un adecuado entrenamiento.
- ⊙ Las normas deben contener los elementos necesarios para realizar el trabajo de limpieza, tiempo empleado, medidas de seguridad a tener en cuenta y procedimiento a seguir en caso de identificar algo anormal.
- ⊙ En lo posible se deben emplear fotografías de como se debe mantener el equipo y las zonas de cuidado.
- ⊙ El empleo de los estándares se debe auditar para verificar su cumplimiento.

Beneficios del seiketsu.

- Se guarda el conocimiento producido durante años de trabajo.
- Se mejora el bienestar del personal al crear un hábito de conservar impecable el sitio de trabajo en forma permanente.
- Los operarios aprenden a conocer en profundidad el equipo.
- Se evitan errores en la limpieza que puedan conducir a accidentes o riesgos laborales innecesarios.
- La dirección se compromete más en el mantenimiento de las áreas de trabajo al intervenir en la aprobación y promoción de los estándares
- Se prepara el personal para asumir mayores responsabilidades en la gestión del puesto de trabajo.
- Los tiempos de intervención se mejoran y se incrementa la productividad de la planta.

Como implantar la limpieza estandarizada.

Seiketsu es la etapa de conservar lo que se ha logrado aplicando estándares a la práctica de las tres primeras "S". Esta cuarta S está fuertemente relacionada con la creación de los hábitos para conservar el lugar de trabajo en perfectas condiciones.

Para implantar Seiketsu se requieren los siguientes pasos:

PASO 1. Asignar trabajos y responsabilidades

Para mantener las condiciones de las tres primeras `s, cada operario debe conocer exactamente cuáles son sus responsabilidades sobre lo que tiene que hacer y cuándo, dónde y cómo hacerlo. Si no se asignan a las personas tareas claras relacionadas con sus lugares de trabajo, Seiri, Seiton y Seiso tendrán poco significado.

Deben darse instrucciones sobre las tres `s a cada persona sobre sus responsabilidades y acciones a cumplir en relación con los trabajos de limpieza y mantenimiento autónomo. Los estándares pueden ser preparados por los operarios, pero esto requiere una formación y práctica kaizen para que progresivamente se vayan mejorando los tiempos de limpieza y métodos.

Las ayudas que se emplean para la asignación de responsabilidades son:

- Diagrama de distribución del trabajo de limpieza preparado en Seiso.
- Manual de limpieza
- Tablón de gestión visual donde se registra el avance de cada S implantada.
- Programa de trabajo Kaizen para eliminar las áreas de difícil acceso, fuentes de contaminación y mejora de métodos de limpieza.

PASO 2. Integrar las acciones Seiri, Seiton y Seiso en los trabajos de rutina

El estándar de limpieza de mantenimiento autónomo facilita el seguimiento de las acciones de limpieza, lubricación y control de los elementos de ajuste y fijación. Estos estándares ofrecen toda la información necesaria para realizar el trabajo. El mantenimiento de las condiciones debe ser una parte natural de los trabajos regulares de cada día.

En caso de ser necesaria mayor información, se puede hacer referencia al manual de limpieza preparado para implantar Seiso.

Aplicación dentro de la empresa

- ✘ No es más que estabilizar el funcionamiento de todas las reglas definidas en las etapas anteriores, con un mejoramiento y evolución de la limpieza, ratificando todo lo que se ha realizado y aprobado anteriormente, y con estos datos realizar un balance de esta etapa y así identificar elementos que tengan áreas de oportunidad para así mismo darles solución.

Esta clasificación se llevará a cabo de la siguiente manera:

- 1) Asignar tareas y responsabilidades a cada una de las personas que labora en la empresa.
- 2) Estandarizar todo.
- 3) Integrar las acciones, clasificar, ordenar y limpiar las áreas de trabajo.
- 4) Implementar métodos que faciliten el comportamiento apegado a los estándares.

7.1.5 SHITSUKE – Disciplina.

“Crear hábitos basados en las 4s anteriores”

Shitsuke o Disciplina significa convertir en hábito el empleo y utilización de los métodos establecidos y estandarizados para la limpieza en el lugar de trabajo. Podremos obtener los beneficios alcanzados con las primeras "S" por largo tiempo si se logra crear un ambiente de respeto a las normas y estándares establecidos.

Las cuatro "S" anteriores se pueden implantar sin dificultad si en los lugares de trabajo se mantiene la Disciplina. Su aplicación nos garantiza que la

seguridad será permanente, la productividad se mejore progresivamente y la calidad de los productos sea excelente.

Shitsuke implica un desarrollo de la cultura del autocontrol dentro de la empresa. Si la dirección de la empresa estimula que cada uno de los integrantes aplique el Ciclo Deming en cada una de las actividades diarias, es muy seguro que la práctica del Shitsuke no tendría ninguna dificultad. Es el Shitsuke el puente entre las 5S y el concepto Kaizen o de mejora continua. Los hábitos desarrollados con la práctica del ciclo PHVA se constituyen en un buen modelo para lograr que la disciplina sea un valor fundamental en la forma de realizar un trabajo.

Shitsuke implica:

- El respeto de las normas y estándares establecidos para conservar el sitio de trabajo impecable.
- Realizar un control personal y el respeto por las normas que regulan el funcionamiento de una organización.
- Promover el hábito de autocontrolar o reflexionar sobre el nivel de cumplimiento de las normas establecidas.
- Comprender la importancia del respeto por los demás y por las normas en las que el trabajador seguramente ha participado directa o indirectamente en su elaboración.
- Mejorar el respeto de su propio ser y de los demás.

Beneficios de implantar el shitsuke.

- Se crea una cultura de sensibilidad, respeto y cuidado de los recursos de la empresa.
- La disciplina es una forma de cambiar hábitos.
- Se siguen los estándares establecidos y existe una mayor sensibilización y respeto entre personas.
- La moral en el trabajo se incrementa.

- El cliente se sentirá más satisfecho ya que los niveles de calidad serán superiores debido a que se han respetado íntegramente los procedimientos y normas establecidas.
- El sitio de trabajo será un lugar donde realmente sea atractivo llegara cada día.

Propósito.

La práctica del Shitsuke pretende logra el hábito de respetar y utilizar correctamente los procedimientos, estándares y controles previamente desarrollados.

Un trabajador se disciplina así mismo para mantener "vivas" las 5'S, ya que los beneficios y ventajas son significativos. Una empresa y sus directivos estimulan su práctica, ya que trae mejoras importantes en la productividad de los sistemas operativos y en la gestión.

En lo que se refiere a la implantación de las 5S, la disciplina es importante porque sin ella, la implantación de las cuatro primeras 5's se deteriora rápidamente.

Como implantar el shitsuke.

La disciplina no es visible y no puede medirse a diferencia de la clasificación, orden, limpieza y estandarización. Existe en la mente y en la voluntad de las personas y solo la conducta demuestra la presencia, sin embargo, se pueden crear condiciones que estimulen la práctica de la disciplina.

Visión compartida.

La teoría del aprendizaje en las organizaciones sugiere que para el desarrollo de una organización es fundamental que exista una convergencia entre la visión de una organización y la de sus empleados. Por lo tanto, es

necesario que la dirección de la empresa considero la necesidad de liderar esta convergencia hacia el logro de metas comunes de prosperidad de las personas, clientes y organización. Sin esta identidad en objetivos será imposible de lograr crear el espacio de entrega y respeto a los estándares y buenas prácticas de trabajo.

Formación.

Las 5S no se trata de ordenar en un documento por mandato "Implante las 5S"Tiempo. Es necesario educar e introducir mediante el entrenamiento de "aprender haciendo" cada una de las 5's. No se trata de construir "carteles" con frases, eslóganes y caricaturas divertidas como medio para sensibilizar al trabajador. Estas técnicas de marketing interno servirán puntualmente pero se agotan rápidamente.

El papel de la Dirección.

Para crear las condiciones que promueven o favorecen la Implantación del Shitsuke la dirección tiene las siguientes responsabilidades:

- Educar al personal sobre los principios y técnicas de las 5S y mantenimiento autónomo.
- Crear un equipo promotor o líder para la implantación en toda la planta.
- Asignar el tiempo para la práctica de las 5S y mantenimiento autónomo.
- Suministrar los recursos para la implantación de las 5S.
- Motivar y participar directamente en la promoción de sus actividades.
- Evaluar el progreso y evolución de la implantación en cada área de la empresa.
- Participar en las auditorías de progresos semestrales o anuales.
- Aplicar las 5S en su trabajo.
- Enseñar con el ejemplo para evitar el cinismo.

- Demostrar su compromiso y el de la empresa para la implantación de las 5S.

El papel de trabajadores.

- Continuar aprendiendo más sobre la implantación de las 5S.
- Asumir con entusiasmo la implantación de las 5S.
- Colaborar en su difusión del conocimiento empleando las lecciones de un punto.
- Diseñar y respetar los estándares de conservación del lugar de trabajo.
- Realizar las auditorías de rutina establecidas.
- Pedir al jefe del área el apoyo o recursos que se necesitan para implantar las 5S.
- Participar en la formulación de planes de mejora continua para eliminar problemas y defectos del equipo y áreas de trabajo.
- Participar activamente en la promoción de las 5S.

Beneficios de las 5s.

La implementación de una estrategia de 5'S es importante en diferentes áreas, por ejemplo, permite eliminar despilfarros y por otro lado permite mejorar las condiciones de seguridad industrial, beneficiando así a la empresa y sus empleados. Algunos de los beneficios que genera la estrategias de las 5'S son:

- Mayores niveles de seguridad que redundan en una mayor motivación de los empleados
- Reducción en las pérdidas y mermas por producciones con defectos
- Mayor calidad
- Tiempos de respuesta más cortos
- Aumenta la vida útil de los equipos
- Genera cultura organizacional

- Acerca a la compañía a la implantación de modelos de calidad total y aseguramiento de la calidad

Una empresa que aplique las 5'S:

- Produce con menos defectos
- Cumple mejor los plazos
- Es más segura
- Es más productiva
- Realiza mejor las labores de mantenimiento
- Es más motivante para el trabajador
- Aumenta sus niveles de crecimiento.

Aplicación dentro de la empresa.

- ✘ Al implementar la disciplina se pretende concientizar a cada una de las personas que forman parte de la empresa y de la misma manera créales el hábito de respetar y llevar acabo todo los procedimientos previamente establecidos.

Esta clasificación se llevara a cabo de la siguiente manera:

- 1) Se tomara en cuenta la actuación y actitud de la dirección.
- 2) La actuación de los trabajadores.

7.2 Ambiente de calidad en el trabajo.

Es posible con las 5S's:

- Actitud de servicio.
- Responsabilidad.
- Equidad.

- Orden.
- Información puntual.
- Control.
- Disciplina.
- Respeto.
- Instalaciones adecuadas.
- Limpieza.
- Trabajo en equipo.
- Seguridad.

Resultados esperados.

- ✘ Generar un buen ambiente laboral dentro de la empresa tanto en el área administrativa, como con el trabajador, haciendo este ambiente cordial y seguro, para poder detectar fácilmente entre todos, los problemas que pudieran surgir.
- ✘ Dar un mejor aspecto visual, ya que la competencia es cada vez más fuerte y esto sería muy positivo para la empresa.
- ✘ Llegar a ser una empresa líder en su área.
- ✘ Tener una mejor organización dentro de la empresa para así poder proporcionar un mejor servicio a los clientes.
- ✘ Poder reducir considerablemente las pérdidas en cuanto a las mercancías dañadas.
- ✘ Poder llevar acabo y cumplir las metas y objetivos de la empresa.
- ✘ Partiendo de estas técnicas poder maximizar los recursos y con ellos aumentar los recursos de la empresa y con esto el dueño pueda en realidad alcanzar los objetivos establecido por la empresa.
- ✘ Poder disminuir costos en todas las áreas administrativas de la empresa ya que en la actualidad existen muchos desperdicios.
- ✘ Que la empresa en realidad se comprometa a llevar a cabo estas técnicas para que se puedan cumplir todos los objetivos esperados, esto se hará haciendo las cosas lo mejor claras y sencillas posible.

Conclusiones

Al terminar este trabajo se ha llegado a la conclusión de que al implantar el método de la 5'S' dentro de la empresa es indiscutible ya que se cree que para que cualquier empresa puede empezar por tener un mejor funcionamiento en todas sus áreas, se tiene que iniciar por poner en orden todo ya que aunque se empiece por las cosas que pareciera que no son importantes dentro de la empresa y esto pareciera que es insignificante pues desde al punto de vista de cualquier persona se podría creer que lo más importante es el área administrativa y realmente lo es, pero si no se empieza por clasificar, ordenar, limpiar, estandarizar todas las áreas de la empresa sería muy difícil que haya un buen funcionamiento dentro de todas las áreas, también se llegó a la conclusión que aún y cuando se llevaran a cabo todas las técnicas sino se tiene una disciplina que es la culminación de éstas, de nada servirá que se realicen las demás técnicas.

De la misma manera se implementará el control interno en las áreas que se cree, son las más importantes dentro de la empresa, como caja, bancos, clientes, etc., pero en primer lugar se concientizará y preparará a los integrantes de la empresa para que puedan llevar a cabo dichas técnicas las cuales mejorarán en una manera considerable el área administrativa y contable de la empresa pues sin duda el dueño de la empresa es el más interesado en que haya esa mejora.

Bibliografía

Galindo, Munch. "Fundamentos de Administración", 8ª. Edición. México. Ed. Trillas. 2009.

Koontz, Harold. "Administración una perspectiva global" 12ª. Edición. México. McGraw-Hill. 2004 pp 804.

Niño Álvarez, Raúl, Montoya Pérez, José de Jesús. "Contabilidad Intermedia" 8ª edición. México. 2003 pp 227.

Perdomo Moreno, Abraham. "Fundamentos de Control Interno", 9ª edición. México. Ed. Thomson. 2004 pp 303.

R. Schermerhorn, John Jr. "Administración". México. Editorial Limusa. 2006.

Santillana González, Juan Ramón "Establecimiento de sistemas de control interno la función de la contraloría". 2da edición. México. Thomson.2003 pp 323

T. Horngrea, Charles "Contabilidad Administrativa Introducción". 5ª edición. Editorial PHH Prentice Hall.

Otras fuentes.

Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. "Control interno", Reséndiz Editores, 1990.

Normas y Procedimientos de auditoría y normas para atestiguar".24 ed. México. Ed. Anfeca. 2004 pp.

Normas de información financiera.5ta edición. México. Ed. CINIF. 2010.

www.gestiopolis.com/recursos5/docs/.../cincos.htm

www.promonegocios.net

www.trabajo.com.mx

www.universopyme.com.mx

www.es.wikipedia.org/wiki/5S

www.buenastareas.com/ensayos/Miller-Orr