

24  
33



# Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

## ANALISIS DE LAS PRINCIPALES FUNCIONES DE LA CONTRALORIA

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al grado de  
LICENCIADO EN CONTADURIA

p r e s e n t a

ESTELA GAMBOA VARGAS

Director del Seminario:  
C.P. Miguel Angel Argumedo Reyes



México, D. F.

1986



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

INTRODUCCION

CAPITULO I. GENERALIDADES DE LA CONTRALORIA.

1.1	Origen . . . . .	1
1.2	Definición . . . . .	2
1.3	Objetivos . . . . .	2
1.4	Características . . . . .	3
1.5	Funciones y Deberes . . . . .	5
1.6	Importancia . . . . .	9

CAPITULO II. CONTROL INTERNO Y PROCESO ADMINISTRATIVO.

2.1	Control Interno . . . . .	12
2.1.1	Definición . . . . .	12
2.1.2	Objetivos . . . . .	13
2.1.3	Elementos . . . . .	13
2.1.4	Métodos para su Evaluación . . . . .	18
2.1.5	Importancia . . . . .	19
2.2	Proceso Administrativo . . . . .	20
2.2.1	Planeación . . . . .	20
2.2.2	Organización . . . . .	22
2.2.3	Dirección . . . . .	25
2.2.4	Control . . . . .	27

CAPITULO III. PRINCIPALES FUNCIONES DE LA CONTRALORIA.

3.1	Departamento de Presupuestos . . . . .	30
3.1.1	Sistema de Control Presupuestal . . . . .	30
3.1.2	Concepto . . . . .	30
3.1.3	Requisitos y Características . . . . .	30
3.1.4	Ubicación e Importancia del Sistema de Control Presupuestal . . . . .	31
3.1.5	Principios, Factores y Elementos a Considerar en un Sistema del Control Presupuestal . . . . .	37
3.1.6	Clasificación de los Presupuestos . . . . .	44
3.1.7	Principales Funciones del Contralor como Director de Presupuestos. . . . .	46
3.2	Departamento de Contabilidad . . . . .	47
3.2.1	Análisis Financiero . . . . .	47
3.2.2	Necesidad del Análisis Financiero . . . . .	47
3.2.3	Importancia del Análisis Financiero . . . . .	48
3.2.4	Bases del Análisis Financiero . . . . .	49
3.2.5	Métodos de Análisis Financiero . . . . .	50
3.2.6	Principales Funciones del Contralor en el Análisis e Interpretación Financiera . . . . .	66
3.3.	Departamento de Auditoría . . . . .	67
3.3.1	Auditoría Interna . . . . .	67
3.3.2	Generalidades . . . . .	67
3.3.3	Definición . . . . .	69
3.3.4	Responsabilidades del Auditor Interno . . . . .	70

3.3.5 Su Independencia . . . . . 73

3.3.6 Pasos Generales en el Desarrollo de su Trabajo . . 74

3.3.7 Cuestionarios y Reportes . . . . . 77

3.3.8 Principales Funciones del Contralor en el Departamento  
de Auditoría Interna . . . . . 78

CONCLUSIONES . . . . . 80

**BIBLIOGRAFIA**

## I N T R O D U C C I O N

El principal propósito de este tema de estudio es dar un enfoque sobre lo que es la Contraloría y sus funciones. Debido a la gran importancia que ha alcanzado en la actualidad y en las entidades económicas.

El presente trabajo estará dirigido especialmente a las principales funciones del Contralor en los departamentos de -- Presupuestos, Contabilidad y Auditoría Interna. Cabe hacer -- una aclaración, que la Contraloría tiene relación con todos -- los departamentos de la entidad, pero se tomaron estos departamentos porque es dónde se tiene una relación más directa y -- es dónde se basa la Contraloría.

En el capítulo primero, se trata de dar una forma generalizada de lo que es la Contraloría, así como su origen, objetivos, características, funciones, deberes y su importancia.

El capítulo segundo, comprende lo que es el Control Interno, que es una parte importante en el desarrollo y funcionamiento empresarial, y es dónde se enfoca la Contraloría, así como sus objetivos, elementos, métodos para su evaluación y su importancia. Y el proceso Administrativo en el cual se verán sus etapas y la importancia que tienen cada una de ellas, en el desarrollo de las funciones del Contralor.

El capítulo tercero, se presentan las principales funciones del Contralor referentes a Control Presupuestal, Análisis Financiero y Auditoría Interna, que comprenden una serie de -- técnicas básicas, necesarias para el desarrollo de sus actividades.

## CAPITULO I. GENERALIDADES DE LA CONTRALORIA.

### 1.1 ORIGEN

Antiguamente el comerciante personalmente compraba, cuidaba y vendía sus mercancías. El trabajo de su comercio descansaba en su persona, así mismo se observa la fabricación y venta de sus productos. Posteriormente con la producción de los artículos en serie, el comercio y la industria evolucionan, surgiendo con ello la división y supervisión del trabajo y la necesidad de implantar un control dentro de los negocios.

Lo anterior trajo como consecuencia que tanto el comerciante como el industrial, le eran más difícil seguir haciendo todos los trabajos por sí mismos, teniendo la forzosa necesidad de ayudarse de personal especializado, al cual asignaban determinadas funciones, y así se fueron determinando conforme avanzaba el tiempo, las diversas funciones y la división de las mismas entre los individuos, haciendose cargo uno de las compras, otros de control de mercancías, otros de la producción, otros de las ventas, otros de la contabilidad y así sucesivamente. Posteriormente cada uno de estos aspectos evolucionó a su vez dentro de las empresas.

La Contraloría como es natural, también ha venido evolucionando a través de los años y su completo desarrollo se ha observado hasta el presente siglo.

En términos generales podemos decir que el desarrollo de la contraloría se ha proyectado paralelamente al desenvolvimiento y evolución de la industria, ya que en los pueblos eco-

nómicamente más fuertes, es dónde la contraloría ha alcanzado su más completo desarrollo.

En la actualidad, la situación que guarda la Contraloría en las empresas no es uniforme ya que varía según la organización y la clase de empresa en la que se establece.

## 1.2 DEFINICION

En realidad no existe una definición del concepto de Contraloría; sin embargo, diversos autores han tratado de dar a conocer como opera, como se realiza la actividad de la Contraloría, quien la realiza, cuales son sus funciones, pero no se ha llegado a una definición concreta.

Una de las más aceptadas interpretaciones del vocablo --- Contraloría dice: "Contraloría es una actividad encargada de la planeación para el control, información financiera, valuación y deliberación, administración de impuestos, informes al gobierno, coordinación de la auditoría externa, protección de los activos de la empresa y la evaluación económica".

## 1.3 Objetivos

Se puede afirmar que los objetivos básicos del puesto del contralor están íntimamente ligados con la obtención de los -- objetivos de la empresa, desde el punto de vista financiero y son los siguientes:

- A) Conservar una solidez financiera, para esto necesita un control exacto para la protección de sus propiedades.

- B) Tratar de obtener un rendimiento satisfactorio que --  
compense adecuadamente su inversión, manteniendo la -  
máxima eficiencia posible.
- C) Lograr un crecimiento sano, adecuado, progresista y -  
continuo, mediante una planeación y toma de decisio--  
nes eficientes.

#### 1.4 CARACTERISTICAS

Las características adecuadas para desarrollar el puesto de contralor son inherentes al Lic. Contaduría, considerando - su capacitación en las diversas áreas que desarrolla conjuntamente a la experiencia adquirida desde los primeros trabajos - desempeñados a partir de la iniciación de la Licenciatura. Las cimentaciones para estas características se encuentran en el - Código de Etica Profesional de los Contadores Públicos, para - completar la idea expuesta se mencionan las siguientes:

1. La integridad como norma irreductible con todo el rigor y la precisión que su aplicación necesita.
2. En virtud de ella, la actuación en forma contundente y total, con la determinación y firmeza que esperan - del contralor quienes son acreedores del resultado de su trabajo.
3. Ser capaz de una visión de conjunto para distinguir - lo importante de lo que no lo es, para ver las operaciones de cada departamento no en forma aislada, sino en relación con el negocio como unidad y la operación misma del negocio en relación con la industria y la -

economía general.

4. Prudente reflexión ante la concurrencia y cimentación de hechos y de cifras antes de resolver cada problema del negocio. Ponderación para sugerir y persuadir antes de ordenar.
5. Mente ordenada que busque las causas y pueda encontrar una serie de significados en un conjunto de hechos.
6. Mente objetiva que pueda abarcar, estimar y valorar -- los factores concurrentes en una operación de la empresa.
7. Personalidad que inspire confianza a la gente; sentir y hacer sentir que agrada encontrarse y trabajar con ella.
8. Poseer habilidad necesaria para expresar por escrito sus ideas en un lenguaje adecuado, con la propiedad -- que su puesto le impone.
9. Ir formando una cultura general, si no muy brillante, sí bien cimentada, una madurez emocional a toda prueba, un criterio firme y preciso y una mentalidad crítica libre de todo prejuicio; poseer un espíritu inquieto e investigador y ser una persona acostumbrada a manejar y dar a su personal las garantías y confianza necesarias en el desempeño de su trabajo; calma -- para escuchar la exposición de los problemas que se -- le plantean, respecto a las ideas y opiniones de los demás, así como una imaginación constructiva, espiri-

tu de ayuda y sinceridad en el trato con los demás.

## 1.5 FUNCIONES Y DEBERES

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

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

para alcanzar esos objetivos. Esto incluye la consulta con todos los segmentos de la gerencia responsable de la política o acción concerniente a cualquier fase de la operación del negocio, según se relacione con el desarrollo de esta función.

- D) Informar a las autoridades gubernamentales según se requiera y supervisar todos los asuntos concernientes a impuestos.
- E) Interpretar e informar sobre el efecto de las influencias externas en la consecución de los objetivos del negocio. Esta función incluye la apreciación continua de las fuerzas económicas y sociales, así como de las influencias gubernamentales, en cuanto afecten las operaciones de la empresa.
- F) Proveer la adecuada protección de los activos del negocio. Esta función incluye el establecimiento y el mantenimiento de un adecuado control interno y auditoria; así como la efectiva protección por medio de pólizas de seguros y finanzas.

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

- A) Establecimiento y supervisión de todos los registros de la contabilidad de la empresa.
- B) Preparación e interpretación de los estados y los informes financieros de la empresa.
- C) La auditoría continua de todas las cuentas y todos los registros de la empresa, dondequiera que tengan lugar.
- D) Obtención de los costos de producción.
- E) Obtención de los costos de distribución.
- F) Obtención y cálculo de los costos de los inventarios físicos.
- G) Preparar y archivar las declaraciones fiscales, y supervisar todas las cuestiones relacionadas con los impuestos.
- H) Preparar e interpretar todos los registros e informes estadísticos de la empresa.
- I) Como Director de Presupuestos, preparar en unión de otros funcionarios y jefes de departamento, un presupuesto anual que abarque todas las actividades de la empresa, para presentarlo al Consejo de Administración antes del comienzo del año fiscal.
- J) Comprobar correctamente que los bienes de la empresa, están asegurados en forma debida y adecuada.
- K) Iniciar, preparar y publicar, normas relacionadas con todas las materias y todos los procedimientos de contabilidad, y la coordinación de los sistemas de toda la empresa, incluidos los métodos administrativos y -

de oficina, registros, informes y procedimientos.

- L) Mantener registros adecuados a las asignaciones autorizadas y comprobar que todas las sumas gastadas se contabilicen correctamente.
- M) Comprobar correctamente que las transacciones financieras incluidas en las actas del Consejo de Administración y/o del Comité de Ejecutivos son efectuadas y registradas con exactitud.
- N) Mantener registros adecuados de todos los contratos y documentos importantes.
- Ñ) Dar la aprobación para su pago o el refrendo correspondiente de todos los cheques, pagarés y otros documentos negociables de la empresa, que hayan sido firmados por el tesorero o por los funcionarios autorizados para ello por los reglamentos de la empresa, o que hayan sido designados de tiempo en tiempo por el Consejo de Administración.
- O) Examen de todos los justificantes para retirar valores de las cajas de la empresa y la comprobación de que esas extracciones se hacen de acuerdo con los reglamentos o regulaciones establecidas por el Consejo de Administración.
- P) Preparación o aprobación de las disposiciones o las prácticas, norma necesaria para garantizar el cumplimiento de las órdenes, o las disposiciones dictadas por los organismos oficiales debidamente constituidos.

Las funciones anteriormente mencionadas no tienen carácter limitativo ni absolutamente estándar, sino más bien enunciativo, de lo que idealmente debería ser la actividad del Contralor, en la práctica se encuentra una falta de uniformidad en las labores y responsabilidades que le son encomendadas, así desarrolla deberes y trabajos que no son función básica de la Contraloría.

Como se ha dicho anteriormente, las actividades que se le encomienden al contralor van a estar determinadas por las características y necesidades específicas y particulares de cada empresa.

#### 1.6 IMPORTANCIA

En cuanto a la importancia de la Contraloría, es indiscutible que en la actualidad empieza a colocarse dentro de un primer plano de trascendencia en razón a que las presiones económico-sociales de nuestra época, obliga a las empresas a ejercer un mayor cuidado en la obtención de recursos y canalización de los mismos y a enfatizar y mantener mayores y mejores controles sobre las operaciones de las mismas, inclusive se puede afirmar que en el futuro, solo sobrevivirán y alcanzarán éxito las empresas que cuenten con una administración financiera eficiente.

No obstante es necesario, tener cuidado en no caer en el error común, de considerar, que una función, en este caso la Contraloría, es la más importante de cuantas se den en la empresa, esto se menciona, porque normalmente cada uno de los

responsables o de los que trabajan en un área determinada estima que sus labores o actividades son las más importantes para la empresa.

La verdad es que todos ellos están olvidando una realidad fundamental, la empresa, que es un conjunto de funciones y actividades que deben estar coordinadas y armonizadas a fin de lograr los objetivos comunes que pueden ser económicos, sociales o de servicio o de cualquier otra índole, para los cuales aquella fue creada, de donde se deduce, que no existen funciones más o menos preponderantes unas de otras y que la importancia específica de cada una de ellas, están en relación directa al cumplimiento eficiente de las labores, para así llegar a los objetivos fijados.

Tomando en consideración lo anteriormente expuesto, la importancia de la Contraloría se deriva a que coadyuva a planear, organizar, coordinar y controlar todas las funciones de la empresa.

Además de los puntos básicos de la Contraloría antes mencionados, podemos señalar por otra parte, otros que son fundamentales:

1. La importancia que el puesto de contralor ha adquirido dentro de la organización de la empresa, conjuntamente con la cantidad de ejecutivos de este tipo que en la actualidad prestan sus servicios en las empresas.
2. El inicio de la especialización en Contraloría que formal o informalmente se ha desarrollado en la práctica.

3. El establecimiento de organizaciones que agrupan a -- este tipo de ejecutivos, lo cual se refiere básica--- mente a la creación y funcionamiento de organismos -- tales como el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Fi-- nanzas, A.C.
4. La impartición de cursos formales sobre la contralo-- ría y sus conexos, organizados por las instituciones colegiadas.
5. El hecho de que normalmente la designación o destitu-- ción de este ejecutivo se lleva a efecto al nivel de resolución del Consejo de Administración.
6. La proyección social y profesional que dentro y fuera de la empresa en que presta sus servicios, ha tomado este ejecutivo.
7. Que en algunos casos el contralor forma parte del --- Consejo de Administración y de Comités Ejecutivos, -- Directivos u Operativos.

## CAPITULO II. CONTROL INTERNO Y PROCESO ADMINISTRATIVO.

### 2.1 CONTROL INTERNO

#### 2.1.1 DEFINICION

Consideramos exponer en forma generalizada lo que es El Control Interno, por ser una parte importante en el desarrollo y funcionamiento empresarial, que es dónde se enfoca la Contraloría. Primero comenzaremos por dar varias definiciones -- que consideramos más completas sobre lo que es El Control Interno.

La definición expuesta por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., según se deduce del boletín E-02 y H-10., nos dice: "El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración".

El Contador Público Joaquín González Morfín, define de esta manera El Control Interno en su libro El Control Interno en los Negocios: "El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y adhesión a la política administrativa pres-

cripta".

Luis V. Manrara Galán, en su estudio "Sistemas del Control Interno" de la revista, Finanzas y Contabilidad, dice: "Un sistema de Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, mediante el cual la contabilidad controla, hasta donde sea posible, las operaciones principales del negocio, y el trabajo de los empleados se complementa en forma tal que ninguno tenga control absoluto sobre una operación importante, de modo que no pueden existir fraudes ni errores a menos que se confabulen dos o mas empleados para realizarlos".

Según se puede observar, todas las definiciones coinciden en los objetivos del Control Interno que a continuación veremos.

### 2.1.2 OBJETIVOS

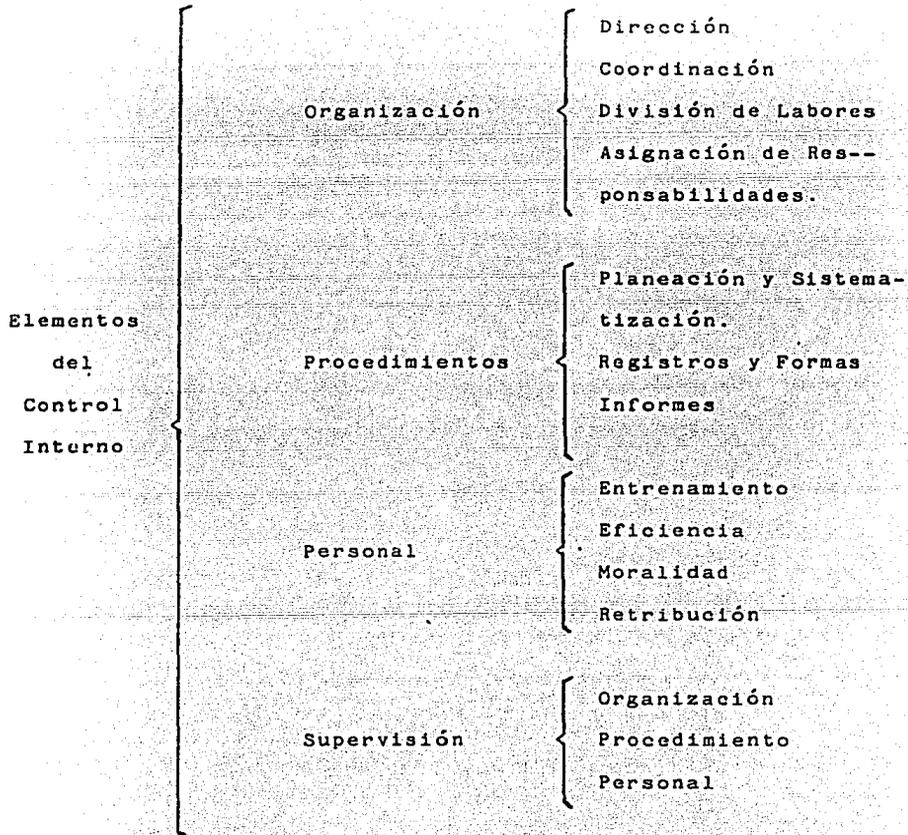
Los objetivos del Control Interno se pueden ver como únicos y generales; la protección de los activos y alcanzar las metas propuestas por la empresa en todos los aspectos, y son los siguientes:

- a) Protección de Activos.
- b) Obtención de información financiera, veraz y oportuna.
- c) Promoción de eficiencia de operación.
- d) Adhesión a las políticas de dirección.

### 2.1.3 ELEMENTOS

El Contralor debe tener un conocimiento pleno de los elementos que integran el Control Interno, con el objeto de hacer

una mejor evaluación de este, los cuales se clasifican en:



**Organización.**- Es considerada como la estructuración -- técnica de las relaciones que deben existir entre las funcio-- nes, niveles y actividades de los elementos materiales y huma-- nos de un organismo social con el fin de lograr su máxima efi-- ciencia.

En la organización intervienen los siguientes aspectos -- para efectos del Control Interno.

- a) Dirección.- Se debe responsabilizar de la política - en general de la empresa y de las decisiones tomadas en su marcha y desarrollo.
- b) Coordinación.- La responsable de que las partes integrantes de la empresa funcionen con armonía, integrados a un solo organismo y evitar el entorpecimiento de las funciones.
- c) División de Labores.- Al hecho de separar las funciones de operación, custodia y registro, con la finalidad de señalar la especialización de labores; mejorar la calidad de los productos, de los servicios - que se ofrecen, evitando que una misma operación sea manejada desde su origen hasta su registro por una -- misma persona.
- d) Asignación de Responsabilidades.- La organización -- debe de estar perfectamente definida en cuanto a su - jerarquización, esto se hace a través de un organi--- grama, con el fin de que todos los recursos humanos - identifiquen a sus superiores y subordinados, delegar responsabilidades y asignar facultades.

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

- a) Planeación y Sistematización.- Es necesario que la - empresa cuente con un instructivo general sobre las - funciones de dirección y coordinación, este instruc-- tivo debe contener manuales de procedimientos que ---

muestren la forma de registro de las operaciones y --  
catalogos de cuentas que contenga todas las cuentas -  
que usualmente formen parte de ella.

- b) Registros y Formas.- Para la correcta contabilización de todas las operaciones de la empresa, se debe contar con las formas adecuadas para su registro, estas de---berán ser sencillas y fáciles de entender, para que --cumplan con el objetivo para las cuales fueron creadas.
- c) Informes.- Constituyen un elemento muy importante del Control Interno que va desde la elaboración de balan--ces mensuales, hasta las hojas de distribución de adeu--dos de clientes por antigüedad, o de obligaciones por vencimiento. Es el producto terminado por medio del -cual se da a conocer a la administración el resultado de las operaciones de la empresa, se califica la efi--ciencia o utilidad del sistema del Control Interno.

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

a) Entrenamiento.- Mientras mejores sean los programas de entrenamiento que estén en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. Esto nos va a dar como resultado la reducción de ineficiencia y el mejor de--sarrollo del personal.

- b) Eficiencia.- Si la empresa cuenta con buenos progra-

mas de entrenamiento, estos lograrán que el empleado cumpla con sus responsabilidades y que logre mayor -- eficiencia. Es necesario que las organizaciones --- cuenten con métodos especiales para evaluar lo desempeñado por el trabajador, que le permitan detectar -- errores y proponer medidas correctivas.

c) Moralidad.- La moralidad del personal es una de las variantes más importantes sobre las que descansa el - Control Interno, la cual se debe preveer en los re--- quisitos de admisión y desarrollo por medio de rota-- ción de funciones. Esta nos va a demostrar que entre las relaciones humanas deba existir siempre un respe-- to mutuo para el desarrollo de las diferentes activi-- dades de la organización.

d) Retribución.- Un personal con buena retribución se - presta para desarrollar mejor su trabajo encomendado con entusiasmo y motivación, teniendo mejor atención sobre él y lo cumple con mayor eficiencia.

Supervisión.- El diseño de un buen sistema empresarial, no es necesario si no está íntimamente ligado con la vigilan-- cia adecuada y constante del personal para que desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes del siste-- ma. La supervisión se puede ejercer desde diferentes niveles, por funcionarios y empleados, en forma directa e indirecta.

En los negocios de gran importancia, la supervisión del - Control Interno amerita un auditor interno para que actúe como

vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los --- otros elementos del Control Interno, los cuales deben estar -- intimamente ligados entre sí como son: la organización, el -- procedimiento y el personal. Así, dicha función de auditoría es a su vez un elemento muy importante del mismo Control In--- terno.

#### 2.1.4 METODOS PARA SU EVALUACION

Existen tres métodos principales para registrar el examen del Control Interno en los papeles de trabajo, y son los si--- guientes:

- a) Método Descriptivo.- Consiste en la descripción aná--- litica de métodos y procedimientos de control que --- utiliza la empresa. Por lo regular, este método debe ser aplicado a empresas pequeñas aún cuando el con--- trol interno sea deficiente. Puede ser en forma de - memorándum y con cierta facilidad, uno se puede dar cuenta de los errores u omisiones que existen en el - control interno, por lo cual no es recomendable que - sea utilizado en empresas grandes debido a la extensa aplicación analítica de las operaciones, lo que hace ineficaz su aplicación.
- b) Método de Cuestionarios.- Consiste en una lista de - preguntas que pretenden cubrir todas las áreas de los Estados Financieros, las cuales son contestadas de la forma siguiente: sí, no y no aplicable. De esta for- ma, podremos detectar las fallas o deficiencias del -

control interno.

Generalmente estos cuestionarios son elaborados en forma estándar para que puedan ser aplicables a cualquier tipo de empresa, por lo que deben ser preparados muy cuidadosamente para que las preguntas sean de carácter general, para lograr que sean aplicables en el mayor número de veces posibles.

- c) Método Gráfico.- Consiste en preparar gráficas que muestren los procedimientos seguidos para efectuar y controlar las operaciones de la empresa.

#### 2.1.5 IMPORTANCIA

El Control Interno es importante porque un buen sistema controla eficazmente las operaciones que la administración necesita. Así se trate de una organización estructuralmente compleja y extensa, estará capacitada para dar con precisión numerosos informes y análisis; porque salvaguarda el activo de las empresas, da información correcta y segura, promueve la eficiencia de operación y adhesión a las políticas prescritas por la dirección, así como previene y descubre errores y fraudes propios de toda organización administrativa; También por ser parte medular de toda organización administrativa, al encargarse de la dirección, promoción, análisis, producción, supervisión, planeación, etc. de la empresa, trata de obtener el óptimo desarrollo de las funciones y el mejoramiento de las mismas, conforme la empresa vaya desenvolviéndose. Todo esto, debidamente supervisado con el propósito de que las políticas

y actividades establecidas se cumplan, con lo cual se completa el ciclo que abarca cualquier sistema, partiendo de una planeación para determinar con una supervisión y lograr así los objetivos fijados.

Finalmente consideremos que la importancia de un Sistema de Control Interno adecuado en una empresa, por lo regular no se percibe sino hasta que sus actividades finales no se llevan a cabo en la forma esperada. Por eso se hace necesario un estudio de sus actividades operacionales para organizar las funciones específicas de los distintos departamentos, mediante un estudio de Control Interno, y adaptar los métodos más adecuados, no sólo tiene importancia para la dirección general, sino también para todos los jefes de los distintos departamentos.

## 2.2 PROCESO ADMINISTRATIVO.

### 2.2.1 PLANEACION

Es la determinación del curso de acción que habrá de seguir el organismo social, fijando los principios que lo habrán de orientar en la secuencia de las operaciones, para alcanzar la fijación de tiempos y movimientos que se consideran necesarios para la organización. Esta fase es importante para el contralor, ya que al efectuar el control será preciso modificar los aspectos que se consideren negativos para alcanzar el fin propuesto y al efectuar esos cambios, empezará el ciclo de la planeación.

El plan básico de una empresa son sus metas constituidas

por: subsistencias y utilidades.

Fundamentalmente hay dos tipos de planes:

1. De Uso Único.- Son aquellos que una vez realizados, ya no tienen aplicación.

Por ejemplo: Los programas y los presupuestos; una vez que se ha llevado un plan de uso único, éste deja de ser útil y se archiva.

2. De Uso Constante.- Son aquellos que van a servir de guía en repetidas ocasiones, como son las políticas, los procedimientos y los métodos.

Las políticas son planes generales de acción que guían a los miembros de una empresa, amerita interpretación, requiere buen juicio e iniciativa. Buen juicio en vista de la trascendencia que tiene la adaptación de una política, así como discreción, porque se debe tener en cuenta los alcances de la empresa y también se requiere de iniciativa.

Los Procedimientos y Métodos son planes minuciosos y detallados para llevar a cabo las políticas.

La importancia de la planeación es vital en el marco cambiante en que habrá de desarrollarse la empresa. Por medio de está, se prevén eventualidades y se prepara a la empresa para hacer frente a las contingencias y cambios que el futuro depara. El conocer hacia donde se encamina la acción, permite coordinar los esfuerzos del grupo para lograr que su operación sea más eficiente.

La planeación en nuestra época es tan necesaria, que las empresas que no la realizan, operan con desventaja ante la --- competencia. El contralor, está obligado a formular planes -- debidamente preparados y razonados.

La planeación debe de existir en todos los niveles y en -- todas las organizaciones.

La importancia que tiene la planeación, se puede apreciar en base a que:

1. Al planear se precisan los objetivos y se jerarquizan.
2. La dirección puede afrontar situaciones futuras de -- incertidumbre, que son previstas por la planeación.
3. La planeación obliga a tener preparadas varias solu-- ciones, en lugar que se responda con la simple reac-- ción espontánea.
4. Evita que los funcionarios dediquen demasiado tiempo a una rutina.
5. Ayuda a reducir los costos y mejorar la productividad.
6. La atención se concentra en la solución de los pro-- blemas, tanto mediatos como inmediatos.
7. Todos los recursos son aprovechados.
8. Sirve de herramienta de control.

### 2.2.2 ORGANIZACION

Es el procedimiento mediante el cual se proyecta sobre -- bases científicas la estructura de la empresa, de manera que -- las partes que la integran queden ordenadas lógicamente a fin

de que pueda realizar los propósitos para los cuales fue creada; es decir, la organización será el marco donde se desarrollen las operaciones necesarias para llevar a cabo los planes a través de unidades administrativas, definiendo las relaciones jerárquicas y estableciendo las comunicaciones en los sentidos vertical y horizontal dentro de esas unidades.

Según el maestro Agustín Reyes Ponce, los elementos básicos de la organización son:

1. **Funciones:** Consiste en las actividades especializadas más importantes para lograr los fines propuestos para la empresa. La agrupación de actividades se basa principalmente en la especialización.
2. **Jerarquías:** Consiste en la determinación de los diversos niveles de acuerdo con su importancia y relaciones existentes dentro del organismo social, fijándose responsabilidades y actividades en cada uno de los niveles jerárquicos.
3. **Obligaciones:** Son el conjunto de deberes que tiene cada elemento humano o bien cada unidad de trabajo. Dichas obligaciones deben precisarse y definirse con toda exactitud y claridad.

La información de ordenes y resultados entre los diferentes niveles jerárquicos se pueden tomar basandose en los principales sistemas de organización.

El contralor tiene dentro del proceso administrativo funciones a desarrollar en cada una de las etapas que lo forman,-

sin embargo pensamos que esas funciones estan en relación directa con el tipo de organización que tenga la empresa y que la coordinación aún sin ser un elemento del proceso administrativo, si es una de las principales metas de la administración y por extensión del contralor ya forma parte de la administración. Donde hay más de dos personas trabajando para obtener un objetivo común, es indispensable la coordinación. Lograr la coordinación entre los diferentes departamentos de una empresa, es lograr el desarrollo pleno de las funciones del contralor y alcanzar por lo tanto los objetivos deseados.

La importancia de la organización se puede apreciar en lo siguiente:

1. La organización lleva hasta los últimos detalles, todo lo que la planeación ha señalado, respecto a como debe de ser un organismo social y lo que es en realidad.
2. Su carácter es continuo, jamás se puede decir que ha terminado, dado a que está sujeta a cambios constantes.
3. Es un medio y no un fin, porque es una fase de la administración para lograr los fines que se persiguen en un organismo social.
4. Ayuda a suministrar los medios para que se puede desempeñar las actividades eficientemente, con un mínimo de esfuerzos.
5. Evita la lentitud e ineficiencia de las actividades, reduciendo los costos.

### 2.2.3 DIRECCION

Consiste en la expedición de instrucciones e indicación de los planes y el nombramiento de los responsables en llevarlos a cabo, además del establecimiento de la relación personal diaria entre los jefes y los subordinados.

Comprende los siguientes elementos:

1. Zonas de Mando.- La dirección requiere de una estructura jerarquizada de mando que permite situar los puntos de autoridad y comunicación, las cuales, al establecerse, van formando zonas o niveles de una manera natural.

Se pueden distinguir generalmente cuatro zonas:

Zona 1 : Zona de Mando.

Zona 2 : Zona de Dirección General (la que lleva a cabo la dirección).

Zona 3 : Zona de Dirección Divisionaria y Funcional.

Zona 4 : Zona de Ejecución.

2. La autoridad y la Responsabilidad.- Autoridad y responsabilidad siempre van unidas, la segunda como corolario de la primera. La autoridad es el punto básico para la administración, es un derecho para mandar o actuar. Autoridad es el poder sobre otros para que se hagan o no se hagan determinadas actividades, juzgadas por su poseedor, apropiadas para la realización de los fines o propósitos de la empresa, del departamento o de la función.

La esencia de la responsabilidad es la obligatoriedad de usar la autoridad que se requiera para que las --- ordenes y tareas se lleven a cabo. Los directores -- tienen autoridad delegada a ellos, responsabilidad -- exigida a ellos y tareas o deberes asignados.

3. Establecimiento de Líneas de Comunicación.- Este --- punto se refiere a la trasmisión de ideas, con el ob- jeto de ejercer por parte de los ejecutivos el dere-- cho de mandar, utilizando las motivaciones para ha- cerse obedere.

Las comunicaciones pueden ser en sentido vertical as- cendente y descendente y en sentido horizontal.

Comunicaciones verticales: Son las relaciones exis-- tentes entre los ejecutivos y los subordinados; en - sentido descendente, son órdenes, instrucciones o in- formaciones; en sentido ascendente, son reportes, -- informes, quejas y sugerencias.

Comunicación horizontal: Son las que se establecen - entre los ejecutivos de un mismo nivel jerarquico.

4. Coordinación. Es la sincronización ordenada de es--- fuerzos para proveer adecuadamente, cantidad, tiempo y dirección de ejecución, obteniendo como resultado - acciones armoniosas y unificadas hacia un objetivo -- determinado. Vemos en ella tres atributos: intensi- dad de los esfuerzos, programa de éstos y dirección - del curso de los mismos.

La intensidad puede referirse a la cantidad y calidad

de esfuerzos. El programa significa tiempo, es decir, que se lleva a cabo a su debido tiempo. La dirección del curso de los esfuerzos es el trabajo que tiene la Dirección de la empresa para dirigir estos, para que resulten coordinados.

5. Motivación.- Es la influencia que se ejerce sobre -- alguien para que se desarrolle una acción o se tome -- cierto criterio predeterminado.

6. Control.- El control aquí significa vigilar que los esfuerzos directivos vayan bien encaminados.

La dirección es importante en virtud de que:

a) A través de esta se lleva a cabo la realización -- de lo planeado y organizado.

b) Es la etapa de la administración, más dinámica y humana.

c) Mediante ella se motiva al personal para lograr -- los objetivos.

d) Promueve directamente la eficiencia.

e) Establece la comunicación necesaria para que los objetivos, políticas, procedimientos, funciones, -- etc., sean oportunamente conocidos y debidamente interpretados.

f) Permite establecer un modelo disciplinario.

#### 2.2.4 CONTROL.

El control es el conjunto de providencias incluídas en --

las estructuras y en las normas de trabajo de una empresa, --- para que en desarrollo de las actividades se produzca una comprobación y cotejo automáticos, previniendo errores y fallas, - para proveer información segura, proteger los bienes de la empresa y promover la eficiencia de la operación y la adhesión a las políticas administrativas.

El control lucha para que se obtenga la eficiencia, que - para la empresa significa productividad.

El control se ocupa de que el personal se adhiera a las - políticas administrativas, trata de que la operación resulte - como lo planeado o lo más cercano posible.

El control incluye el establecimiento de estándares, la - comparación de los estándares reales y los estándares presu--- puestos y el establecimiento de la acción correctiva cuando la ejecución se desvie del plan.

En la estandarización va implícita una especialización y por ello en los niveles de ejecución contribuye a la eficien-- cia y ayuda al control, pero un exceso de estandarización --- puede ser perjudicial para el nivel operativo, haciendolo perder otro tipo de habilidad que pudiera desarrollar. En forma categórica podemos afirmar que el control es nulo si no se fijan previamente estándares, ya que no se puede controlar si no se sabe el mínimo a ejecutar.

Un aspecto importante del control es la comprobación in-- terna ya que esto permite disminuir la posibilidad de error, - evitando que provoque tomar decisiones equivocadas o que existan diferencias en el trabajo del personal.

El control es de vital importancia dado que:

1. Permite evaluar lo que se está llevando a cabo.
2. Aplica las normas o estándares establecidos para medir las discrepancias que hay en relación con lo planeado.
3. Reduce o minimiza las diferencias entre lo que se intentaba obtener y lo que realmente se obtuvo.
4. Localiza rápidamente a los sectores responsables de la administración, desde el momento en que se indica medidas correctivas.
5. Detecta las desviaciones, de forma que se reparen antes de que sean más críticas.

## CAPITULO III. PRINCIPALES FUNCIONES DE LA CONTRALORIA.

### 3.1 DEPARTAMENTO DE PRESUPUESTOS

#### 3.1.1 SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL

#### 3.1.2 CONCEPTO.

Una de las definiciones más acertadas sobre lo que es el Control Presupuestal, es la que da el Contador Público Victor M. Paniagua B., en su libro Sistemas de Control Presupuestal, dice: "El Control Presupuestal es la Técnica Auxiliar de la Administración que, a través de presupuestos, pronósticos y planes de acción interviene directamente en la planeación, --- coordinación y control de las transacciones que tienen efectos económicos para la entidad, con el efecto de establecer res--- ponsabilidades."

#### 3.1.3 REQUISITOS Y CARACTERISTICAS

Del Control Presupuestal.

1. Se considera como una técnica por su naturaleza, porque enfoca sus métodos y procedimientos a la obten--- ción de lo utilitario.
2. Deben estar claramente definidos sus objetivos.
3. Debe constituir un medio de coordinación, medición y control de las transacciones de la entidad y su efi--- ciencia.
4. Debe establecerse, en forma integral como un todo ar---

monico y referirse estrictamente al conjunto de presupuestos que contribuyan al logro de los objetivos de la entidad.

5. Para que sea adecuado, debe ser costeable.

#### De los Presupuestos

1. Como algo inherente a su naturaleza, deben ser flexibles, dado que están basados en estimaciones de acontecimientos futuros de realización pronosticable, pero incierta y sujetas a condiciones tales como variaciones en volúmenes, cambios de métodos operativos, de políticas internas y externas, etc.
2. Sus bases deben ser fehacientes, las cifras presupuestadas deben fundamentarse en estudios, investigaciones y conclusiones lógicas y las metas fijadas deben ser alcanzables.
3. Su periodicidad debe ser uniforme.

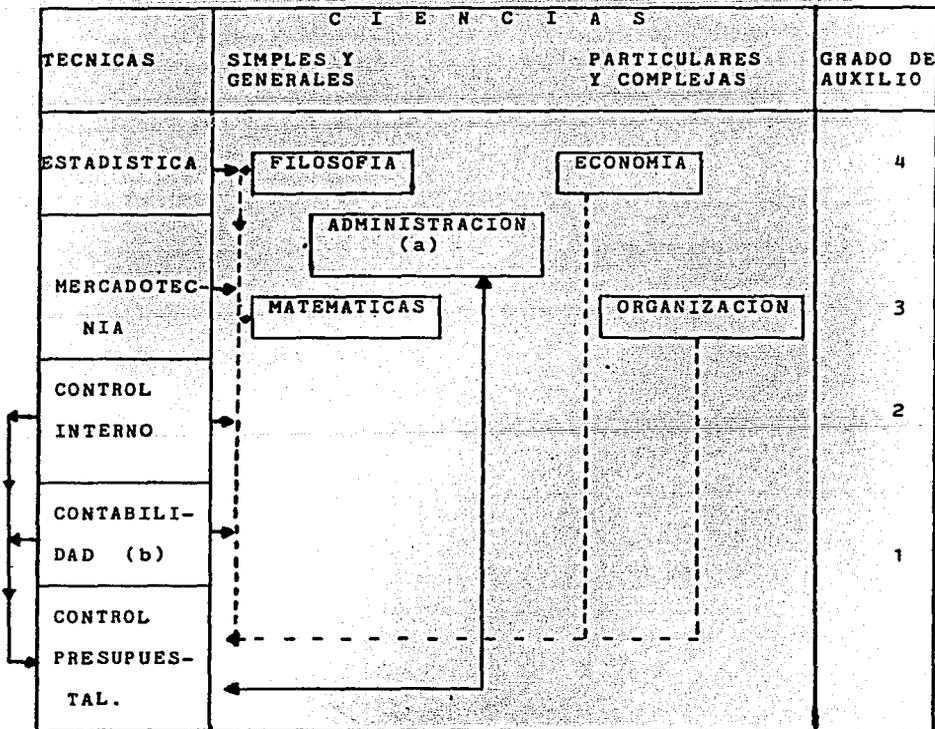
### 3.1.4 UBICACION E IMPORTANCIA DEL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL

#### UBICACION.

Para comprender mejor lo que es el Control Presupuestal se presentan a continuación varias gráficas con sus respectivos comentarios, que señalan la relación que existe entre el Sistema de Control Presupuestal y otras ramas del Saber Humano, así como la ubicación del mismo dentro del marco general

de ésta.

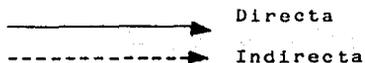
**RELACION DEL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL  
CON OTRAS RAMAS DEL SABER HUMANO**



Incluyendo a:

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

Tipo de relación:



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

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

En el cuadro dos se considera que en todas y cada una de las etapas o funciones administrativas de la entidad están formando parte y deben utilizarse los presupuestos.

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

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



CUADRO 1



CUADRO 2



CUADRO 3

Importancia:

La importancia que tiene el Control Presupuestal en las entidades, va a depender de acuerdo a su magnitud, de la etapa de evolución en que se encuentre y de los recursos disponibles con que cuente, por lo que se puede decir que:

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

Lo más importante en este caso es que, con el establecimiento del control presupuestal se logran perfeccionar los sistemas y procedimientos de la entidad y administrar en forma técnica bajo el principio de las excepciones, con todas las ventajas y ahorros que ello significa, lo que el fondo se logra en la aplicación del principio económico de obtener --

el máximo rendimiento y eficiencia con el mínimo de costo y --  
 esfuerzo; además que se estaría delineando el futuro de la --  
 entidad.

### 3.1.5 PRINCIPIOS, FACTORES Y ELEMENTOS A CONSIDERAR EN UN SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL

#### Principios

Los principios específicos del Control Presupuestal se --  
 sintetizan y jerarquizan como sigue:

PRINCIPIOS DEL SISTEMA DE CONTROL PRESUPUES- TAL.	Relativos a la Entidad	Objetivos Organización Políticas Contabilidad	Que abarcan a las - clasificaciones an- teriores como re- quisito general del Sistema
	Relativos al Personal de la misma.	Apoyo de la Administración Participación del personal Conciencia de costos	Oportunidad y etapas de aplicación de los presupuestos. Autoridad y Adminis- tración por excep- ciones.
	Bases y Metas fijadas	Reconocimiento de méritos y errores. Separación de funciones.	Flexibilidad y cos- teabilidad. Comunicación Económico
	Individualidad y Coordinación del sistema.		
	Variaciones		

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

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

En la preparación de los presupuestos es lograr una ge--- nuína intervención de los ejecutivos y del personal que tenga poder de mando o modo de tomar decisiones que afecten la si--- tuación financiera y el resultado de operación de la entidad, -- para ello deben comprender y estar concientes del efecto de -- sus decisiones y, deben por tanto, considerar todas las alternativas en juego a fin de que sus decisiones sean las más adecuadas para la entidad.

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

El sistema presupuestal debe ser diseñado de acuerdo a --

las necesidades de la entidad, por lo que deben estudiarse --- distintos métodos de presupuestos hasta que llegue a integrarse un programa presupuestal con el mismo fin para la misma y - formando una unidad integral y coordinada.

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

1. El personal que lo lleve a cabo esté técnicamente capacitado para ello y mantenga independencia mental.
2. El procedimiento esté sistematizado.
3. La comparación llegue al detalle de las situaciones y sólo se informe bajo el principio de las excepciones.
4. La información sobre las mismas, sea oportuna.

En la planeación, establecimiento y ejecución de los ---- presupuestos es necesario, fijar las etapas y la oportunidad - de aplicación de las mismas, la etapa constructiva es la ---- que constituye la base de las etapas de análisis y de apli--- cación.

ETAPAS EN  
LA PLANEACION  
ESTABLECIMIENTO  
Y EJECUCION DE  
LOS PRESUPUESTOS

De Análisis

Toma de decisiones  
Informes, análisis e interpre-  
tación de las mismas.

De Aplicación

Determinación de variaciones  
Comparación con datos reales

Constructiva  
(previa a su  
aplicación)

Expedición  
Aprobación  
Formulación de Presupuestos  
sumarios  
Preparación de Presupuestos  
Parciales  
Designación del Personal para  
la formulación, aprobación y  
expedición de los presupuestos,  
así como para la comparación  
con datos reales, la determi-  
nación de variaciones y su --  
justificación.

Los rasgos que caracterizan a los presupuestos, son los -  
relativos a flexibilidad y costeabilidad. Flexibles en el ---  
sentido de que:

1. Establezcan límites mínimos y máximos.
2. Sean revisables y actualizables periódicamente duran-  
te el lapso en el cual van a estar en vigor.

3. Cumplan con los requerimientos que sobre ese particular establezca el manual de la entidad.
4. Consideren las situaciones a la luz de las diversas alternativas que potencialmente pueden presentarse.

Costeables hasta el grado de que el monto de las erogaciones relativas a su establecimiento y funcionamiento sea razonable y proporcional al costo del sistema contable.

Probablemente el principio más genérico por su importancia y aplicabilidad en todos los aspectos de la planeación y funcionamiento de los presupuestos, es el económico, obtener la máxima utilidad con el mínimo de costo.

Los objetivos básicos que se logran con la observancia de este cuerpo de principios son:

- a). La planeación, funcionamiento y supervisión de los presupuestos estaría fundamentada técnicamente.
- b). Las bases de las proyecciones serían sólidas y alcanzarían el grado de certeza que requieren.
- c). Los presupuestos constituirían la herramienta de planeación y control por excelencia.
- d). Por medio de las mismas se fija la ruta que deben seguir las operaciones de la entidad para obtener el rendimiento óptimo.

#### Factores y Elementos

En la planeación y formulación de presupuestos es necesario considerar una serie de factores y elementos que influyen

directa o indirectamente en esas dos etapas y en la marcha general de la entidad: los factores o fenómenos económico-financieros pueden estudiarse a la luz de su origen externo o interno y los elementos contribuyen el material básico de consulta para la planeación y preparación de los presupuestos.

Los factores externos cuyos efectos habrá que tomar en consideración estarían los siguientes:

- a). Estabilidad política, económica y monetaria en general, así como la inflación y sus efectos en los precios y en el poder adquisitivo de la moneda.
- b). La competencia nacional y del exterior, su naturaleza e importancia.
- c). La demanda y potencialidad del mercado y relacionado con ello, la preferencia del consumidor, la saturación del mercado y del ciclo económico de la entidad.
- d). El prestigio de la entidad y de sus ejecutivos en particular dentro del ámbito general de los negocios.
- e). La calidad del producto y su aceptación en el mercado.

De acuerdo con lo anterior, existen ciertas situaciones y factores internos a considerar en la planeación de los presupuestos que se mencionan a continuación:

- a). Condiciones económicas y financieras específicas de la entidad.
- b). El rendimiento de la inversión.
- c). Las políticas financieras, administrativas y conta-

tables en vigor.

- d). El sistema de control interno de la entidad.
- e). El personal y la supervisión.

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

1. Normalmente el proceso del control presupuestal se -- inicia con pláticas y juntas con ejecutivos de la entidad, inspecciones, investigaciones y análisis.
2. Debe llevarse a cabo un estudio de los estados financieros y presupuestos de periodos contables anteriores, en su caso.
3. Formular los estudios estadísticos internos y externos que se consideren pertinentes.
4. Estudiar y verificar los planes de acción y pronósticos que se tengan previstos.
5. Estudiar el manual de operación de la entidad lo cual implicaría entre otras cosas, el exámen de las gráficas de organización y del flujo de operaciones importantes, así como del sistema contable, del catálogo de cuentas y su instructivo.
6. Exámen de contratos importantes que afecten la situa-

- ción financiera, el resultado de operación y en general, el desarrollo de las transacciones de la entidad.
7. Estudio del régimen legal (el cual incluiría el fiscal), a que este sujeta la empresa.
  8. Exámen de las Actas de Asambleas y Accionistas, sesiones del Consejo de Administración y de Comités Ejecutivos Internos.
  9. Estudio del Catálogo de formas administrativo-contables.

#### 3.1.6 CLASIFICACION DE LOS PRESUPUESTOS

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

**CLASIFICACION  
de los  
PRESUPUESTOS**

En cuanto al período o plazo al que se refiere	}	A corto, medio o largo plazo
Por su importancia	}	<p>Principales y secundarios; los que también se conocen como sumarios y analíticos:</p> <p>Principales o sumarios:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Estados financieros presupuestos:             <ul style="list-style-type: none"> <li>De situación financiera</li> <li>De resultados</li> <li>De cambios en la situación financiera</li> </ul> </li> <li>Presupuestos de:             <ul style="list-style-type: none"> <li>Ventas</li> <li>Costo de producción y/o adquisición de los artículos vendidos</li> <li>Compras</li> <li>Costo de ventas</li> <li>Gastos de operación</li> <li>Efectivo (flujo de)</li> </ul> </li> </ul> <p>Secundarios o analíticos:</p> <p>Análisis de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Ventas por línea, zona, distrito, etc.</li> <li>Costo de ventas por línea</li> <li>Conceptos integrantes de gastos de operación</li> <li>Adquisiciones de terrenos, inmuebles, maquinaria y equipos (proyectos capitalizables)</li> </ul>
En cuanto a su origen y efectos	}	<p>De operación o económicos: básicamente los que se refieren al estado de resultados.</p> <p>Financieros:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Flujo de efectivo e inversiones</li> <li>Programa de pagos</li> <li>Compras</li> <li>Inventarios</li> <li>Proyectos capitalizables</li> </ul> <p>En cierta forma los que se refieren al estado de situación financiera.</p>
En cuanto a su flexibilidad:	}	Fijos o de asignación Flexibles
En cuanto al límite que expresan	}	<p>Máximos: señalan el tope a alcanzar</p> <p>Mínimos: cifra mínima a cubrir</p> <p>Mixtos: con límites máximos o mínimos</p>
En cuanto a las unidades	}	<p>Monetarios      Numéricos</p> <p>En unidades    Gráficos</p>
En cuanto a la entidad	}	Sector público-Gobierno Sector privado

3.1.7 PRINCIPALES FUNCIONES DEL CONTRALOR COMO  
DIRECTOR DE PRESUPUESTOS

Las principales funciones del Contralor como Director de Presupuestos deben ser:

- A). Elaboración de los instructivos necesarios para señalar a los encargados de los presupuestos parciales el procedimiento a que deberán sujetarse para su preparación. Estos instructivos deberán ser sumamente detallados y comprensibles, con el objeto de evitar, hasta donde sea posible el que se susciten dudas y consultas acerca de su interpretación.
- B). El diseño de las formas que deberán ser empleadas por todo el personal que intervenga en la elaboración de los presupuestos parciales y generales.
- C). Supervisar los presupuestos parciales para lograr su coordinación y enlace, y para finalmente preparar los presupuestos generales de operación y financiamiento de la empresa.
- D). Someter a consideración del Comité los presupuestos generales para su aprobación.
- E). Suministro de informes a los ejecutivos superiores sobre las operaciones del ejercicio en desarrollo y de los anteriores.
- F). Efectuar las comparaciones del presupuestos general con los resultados que se hayan obtenido.
- G). Analizar las desviaciones entre la realidad y los --

presupuestos, e investigar las causas que las hayan activado.

- H). Participar como miembro del Comité en la elaboración de las explicaciones de las variaciones que cada --- área de responsabilidad emite y en el curso de ---- acción la correctiva que se tome.
- I). Informar al Comité de Presupuestos, los resultados - de sus investigaciones y proponer las soluciones que considere pertinentes.
- J). Revisar periódicamente los presupuestos para hacerles las modificaciones que estime como indispensables.

### 3.2 DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

#### 3.2.1 ANALISIS FINANCIERO

#### 3.2.2 NECESIDAD DEL ANALISIS FINANCIERO

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

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

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

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

### 3.2.2 IMPORTANCIA DEL ANALISIS FINANCIERO

En efecto, un número considerable de personas está interesada en el empleo de los estados financieros:

- a) Los Administradores, quienes necesitan información adecuada para guiar los destinos del negocio.
- b) Los Banqueros, quienes necesitan contar con suficientes elementos de juicio, con objeto de estudiar a fondo las solicitudes de crédito.
- c) Los Inversionistas, quienes fundamentalmente desean obtener información que les muestre si las empresas en las que tienen la intención de invertir han obtenido y probablemente continuarán obteniendo ganancias suficientes, que les garantizan el principal y los beneficios de los valores emitidos por tales empresas.

El Contralor encontrará un valioso estudio en los estados

financieros desde el punto de vista analítico, con el objeto de percatarse de los puntos de vista de las personas que van a utilizar dichos estados, y de esta manera dar a su trabajo no solo la corrección técnica requerida, sino la máxima utilidad para facilitar la interpretación de la situación y desarrollo financiero, que en esos estados ha tratado de presentar.

La importancia de las cifras se amplía cuando se les emplea como un instrumento de orientación, para la formulación de juicios, en virtud de que las conclusiones que se basan sobre datos correctos, recopilados e interpretados adecuadamente, permiten proceder con mayor seguridad que cuando no se tiene esa base. Por tanto, juicio, experiencia y conocimiento del negocio en particular son las cualidades indispensables que deberá reunir el Contralor para poder hacer una correcta interpretación de las cifras, debido a que la interpretación es la base en la cual se funda la adopción de los planes que se estiman convenientes para cimentar la política futura de un negocio.

### 3.2.4 BASES DEL ANALISIS FINANCIERO

Antes de desarrollar el proceso analítico es indispensable cerciorarse de la corrección, de la forma y el contenido de los estados financieros, cinco son los requisitos básicos de la corrección.

1. Los estados financieros han sido preparados conforme a los principios de contabilidad, generalmente acep-

tados.

2. Los principios se aplicarán sobre bases uniformes a las de ejercicios anteriores.
3. La opinión de auditor no contiene salvedades.
4. Se dispone de notas aclaratorias a los estados financieros si las hay; y
5. Los hechos posteriores a la fecha del balance y hasta la fecha de la opinión del auditor fueron examinados y están descritos con claridad y precisión.

### 3.2.5 METODOS DE ANALISIS FINANCIEROS

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

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

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

Dos son las clases de comparaciones:

- 1). Comparaciones verticales, son las que se hacen entre el conjunto de estados financieros pertenecientes a un mismo periodo, trata de obtener la magnitud de -- las cifras y de sus relaciones.
- 2). Comparaciones horizontales, son las que se hacen entre los estados financieros pertenecientes a varios

períodos.

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

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

1). Método de Análisis vertical.

- A) Método de reducción de estados financieros a por cientos.
- B) Método de razones simples.
- C) Método de razones estándar.

2). Método de Análisis horizontal.

- A) Método de aumentos y disminuciones.
- B) Método de tendencias.
- C) Método de Control del Presupuesto.

A) Método de reducción de estados financieros a por ---  
cientos.

Bases del método.

Uno de los métodos de análisis que con mayor fre----  
cuencia se emplea en las empresas para analizar las ci---  
fras y las relaciones existentes entre estas, consiste en  
reducir a por cientos las cantidades contenidas en los --

estados financieros.

Las Bases de este método de análisis son dos:

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

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

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

#### B) Método de razones simples.

Los diversos elementos que figuran en los estados financieros de un negocio muestran la configuración financiera de este; pero el significado de tales elementos cuando se les considera aisladamente, es demasiado limitado para concederles importancia; son las relaciones

existentes entre los diversos elementos que integran los estados financieros, los que tienen importancia y no los valores absolutos de estos.

Las razones son métodos de análisis y su función se limita a servir de auxiliar para el estudio de las cifras de los negocios, señalando sólo probables puntos débiles.

De las razones más conocidas, por su utilidad son:

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

Las razones financieras más relevantes son:

- I. De la capacidad financiera.
- II. De la eficiencia operativa.
- III. De la rentabilidad.

I. De la capacidad financiera.

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

Capacidad para pagar inmediatamente las deudas a corto plazo.

Activos circulantes, menos inventa-  
rios y pagos anticipados.

2. Prueba del Acido= -----  
Pasivos Circulantes

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

3. Razón del Circulante= -----  
Activo Circulante  
Pasivo Circulante

Capacidad para pagar las deudas a corto plazo con los ac-  
tivos circulantes.

4. Inventarios y Capital= -----  
neto de trabajo Inventarios  
Activos Circulantes menos pa-  
sivos circulantes

Participación relativa del inventario respecto al capital  
neto de trabajo.

5. Pasivos a corto Plazo= -----  
frente a capital con- Pasivo Circulante  
table. Capital contable

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

6. Deuda total a capital= -----  
contable Pasivo Total  
Capital contable

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

7. Activos fijos a capital= -----  
contable Activos Fijos  
Capital contable

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

II. De la eficiencia operativa.

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

La eficiencia del capital invertido en cuentas por cobrar

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

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

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

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

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

La edad promedio de los inventarios.

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

El grado de eficiencia del total del activo circulante.

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

Experiencia en el uso del efectivo.

III. De la rentabilidad.

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

El margen bruto con el que opera la empresa.

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

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

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

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

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

Potencialidad de utilidad del negocio como un todo.

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

Rendimiento de la inversión de los accionistas.

C) Método de razones estándar.

Las razones estándar se calculan dividiendo los elementos que se desean comparar, en la misma forma como se hace en las razones simple: . en la diferencia, de que -- siendo las razones estándar una medida básica de comparación, al hacer su cálculo, debe tomarse el promedio de -- las cifras de los elementos con los cuales se desea calcular la razón estándar, por el tiempo que se juzgue satisfactorio. Sólo deben calcularse razones estándar significativas y el menor número posible, para facilidad del lector del informe.

A través del proceso de control, constantemente aparece la necesidad de comparar lo que ocurrió contra lo -- que debería haber sucedido; es decir, la comparación del comportamiento actual contra una norma o estándar. Una -- norma o estándar, es una medida de lo que los resultados deberían haber sido, bajo las circunstancias que prevalecieron.

En general hay tres clases de normas:

- 1) Objetivos y presupuestos, calculados de antemano por el período sujeto a examen.
- 2) Cifras históricas que muestren el comportamiento de -- la empresa en el pasado.
- 3) Los resultados de otras compañías, contenidos en sus estados financieros.

Ninguno de estos estándares es perfecto, pero a me-- nudo puede hacerse una investigación que proporcione ----

aproximadamente el conocimiento de los factores que limitan la comparabilidad de las cifras.

De los estándares puede pensarse con más provecho -- que son límites de calidad, en vez de un simple número.

Cuando el comportamiento actual se encuentra dentro de esos límites, puede considerarse como satisfactorio; -- cuando empieza a salirse de esa categoría, en cualquier -- dirección, hay una indicación de una situación no satisfactoria.

Por tanto, siendo las medidas estándar un instrumento de control, no son en sí un fin, sino un medio para -- alcanzar un propósito: mayor eficiencia.

Las comparaciones de las medidas estándar con los -- resultados obtenidos permite precisar la proporción en -- que se logró la finalidad propuesta, y apreciar el grado de eficiencia alcanzado al operar la empresa con respecto a los estándares prefijados.

Las razones estándar son de dos clases principales: -- las que se deducen por medios internos y las que se obtienen de datos externos.

Las razones estándar internas se determinan con los datos acumulados durante varios ejercicios por la experiencia propia de la empresa, La función principal de -- estas razones, es servir a la administración como un instrumento de control, para regular la eficiencia financiera y la eficiencia de operación de la empresa.

Los estándares internos suministran los siguientes -

datos:

- 1) Las medidas para apreciar el éxito de operaciones pasadas.
- 2) Las guías para regular la actuación presente.
- 3) Las metas para fijar las estimaciones futuras.

Las razones estándar externas se forman con los datos acumulados, en tiempos iguales, por la experiencia de empresas que se dedican a la misma actividad.

La solidez y el éxito de cualquier organización en particular, no solamente se relacionana con ella misma, sino también con los resultados de otras organizaciones parecidas, colocadas en situaciones semejantes; las razones estándar externas deben ser "promedios", en el sentido de representativas o típicas.

Generalmente los estándares internos, son mejores a los estándar externos, porque no se pueden saber todos los problemas que pueden tener en las otras compañías, en cambio los propios generalmente se tienen bien conocidos.

## 2) Métodos de Análisis horizontales.

### A) Método de Aumentos y Disminuciones.

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

te se conocen con el nombre de estados financieros comparativos.

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

Este método de análisis se aplica al estudio de los siguientes estados:

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

a) Balance Comparativo.

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

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

b) Estado Comparativo de Resultados.

Los negocios se establecen y operan con el propósito

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

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

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

#### c) Estado de Cambio de Situación Financiera.

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

En la preparación del estado de cambios se ha reco-

nocido la necesidad de ser flexibles tanto en su estructura y contenido como en su terminología a fin de lograr los objetivos propuestos en las circunstancias. Es decir se deberá adoptar la forma de presentación que sea más -- informativa. En su preparación, se utilizan diversas denominaciones como las ya mencionadas "capital de trabajo", "recursos", etc., razón por la cual a continuación se -- presentan los conceptos más comunes de origen y aplicación de recursos, por constituir estas la estructura misma del propio estado.

#### Origen de Recursos

Los recursos pueden provenir de cualquiera de estas fuentes:

1) Provenientes de operaciones :

Utilidad neta

Más -- gastos que no requieren del desembolso de capital de trabajo en el período en curso, como por --- ejemplo: depreciación y amortización, impuesto sobre la renta diferido, utilidades o pérdidas en subsi--- diarse no consolidadas, etc.

2) Disminuciones o venta de activos no circulantes (como por ejemplo inversiones en valores, terrenos y activos depreciables, intangibles, etc.).

3) Aumentos a contratación de pasivo a largo plazo.

4) Aumentos de Capital.

#### Aplicación de recursos.

A su vez los recursos obtenidos de las fuentes señaladas, se puede aplicar a los siguientes:

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

#### Conceptos de Partidas Extraordinarias.

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

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

#### Formas de Presentación del Estado.

Para poder elaborar el Estado de Cambio de Situación Financiera, debe disponerse de un balance comparativo y -

de un estado de pérdidas y ganancias, que abarque el período comprendido en el balance comparativo, y además, de una información complementaria que indique el camino seguido al registrar las operaciones extraordinarias que hayan modificado la situación financiera de la empresa.

El contenido del Estado de Cambio de Situación Financiera se divide en dos partes, agrupandose en la primera, los elementos que constituyen origen de recursos, clasificados en:

- 1) Recursos Propios.
- 2) Recursos Ajenos.

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

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

#### B) Método de Tendencias

Este método consiste en la comparación de una misma partida de los estados financieros en el transcurso de años sucesivos. Al efectuar esta comparación no se determinan las cifras absolutas mostradas en los estados, sino que se toma un año como base o "patron" y a cada partida se le da un valor de 100, y a las diferentes partidas de los años siguientes se evalúan sobre esta base, considerando la proporción de los valores absolutos de

las paridas en comparación siempre con los valores absolutos del año base.

Para estudiar el sentido de una tendencia deben ordenarse cronológicamente las cifras correspondientes. El conocimiento de la historia de la empresa es de suma importancia para determinar las futuras políticas.

Con base en el estudio de la dirección del movimiento de las tendencias en varios años, se pueden estimar, sobre bases adecuadas, los probables cambios futuros en las empresas y como y porque las afectan. Todo cambio en la dirección de las tendencias no se realizan repentinamente, sino progresivamente en cierto tiempo; todo cambio procede de pequeñas partes, por lo que todo nuevo estado tiene que adquirir cierto grado o tamaño para hacerse perceptible.

Una vez determinada la dirección del movimiento que una tendencia tuvo en varios años, se puede opinar que el sentido de tal tendencia continuará en el futuro próximo, siempre y cuando prevalezcan las mismas circunstancias ya que si éstos cambian puede variar radicalmente el sentido de la tendencia.

Es de gran importancia el estudio de la dirección del movimiento de las tendencias, para lograr el mayor éxito de los negocios, pues el análisis de las cifras de un ejercicio no permite obtener una completa descripción de la posición de la empresa y no se puede observar los cambios obtenidos en la política administrativa o si la -

administración está actuando con conocimiento de causa.

Cuando el número de períodos comparados es de consideración, es conveniente hacer su representación gráfica con lo cual se da un paso más hacia la simplificación de sus relaciones.

El objetivo principal de este método es el de precisar la dirección de las relaciones significativas a partir de determinado punto.

### C) Métodos de Control del Presupuesto

Cuando surgen dificultades administrativas, las ganancias de una empresa disminuyen considerablemente, por ello, es imperativo no sólo conocer la situación actual de la empresa, sino además preveer con mayor probabilidad las situaciones futuras y para esto es necesario contar con mecanismos de control que comprenden programas financieros para estimar las operaciones futuras, uno de estos mecanismos es el presupuesto.

El presupuesto como se ha mencionado es el que determina las medidas de control a través de las comparaciones que comprueban los resultados e indica cuando y donde deben hacerse cambios en las operaciones actuales para que los objetivos planeados puedan ser realizados.

### 3.2.6 PRINCIPALES FUNCIONES DEL CONTRALOR EN EL ANÁLISIS E INTERPRETACION FINANCIERA.

Las principales funciones del Contralor en el Análisis e

Interpretación Financiera son:

- A) Analizar las diferentes partidas que constituyen los estados financieros que han sido formulados por el -- Departamento de Contabilidad y comprobados por el de Auditoría.
- B) Interpretar, cual es el "sentido" que muestra los resultados que se obtuvieron en el análisis, practicado con anterioridad, proporcionando las conclusiones que pueden y deben obtenerse de la interpretación.
- C) Interpretar cual es el "sentido" que muestran las --- gráficas (líneas de tendencia).
- D) Informar del resultado de su actividad de analizar e interpretar.
- E) Expedir comunicaciones internas y para el exterior. - Se limitan a la actividad propia del departamento.
- F) Proponer modificaciones a las partidas que presentan los estados financieros, con el objeto de mejorar la eficiencia de la actividad de la agrupación. Estas - modificaciones deben entenderse en el sentido de cambio de los valores en sí y no de una simple modificación de cuentas.

3.3 DEPARTAMENTO DE AUDITORIA

3.3.1 AUDITORIA INTERNA.

3.3.2 GENERALIDADES.

El desarrollo alcanzado por la Auditoría Interna en los -

últimos diez años, ha sido notable y el campo de actividad del Auditor Interno se ha ido extendiendo cada vez más, mediante mayor preparación, entrenamiento y experiencia, haciendo que su actuación sea más útil en los diferentes departamentos de las empresas.

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

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

Cuentas por Cobrar

Administración de Cobros

Ingresos

Facturación

Inventarios

Actividades de Operación

Operaciones Administrativas

Compras y Egresos en General

Operaciones fabriles

Otras como:

Políticas de sueldos y salarios

Tráfico

Recibo, Embarque e Inspección de Mercancías

Desmantelamientos y Restos Utilizables

Propaganda y Promoción de Ventas

Presupuestos

Licencias y Contratos

Estudios Especiales de:

Devolución de Mercancía

Pérdidas de Producción

Control de Herramientas, etc.

### 3.3.3 DEFINICION

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

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

### Principales Funciones del Auditor Interno.

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

#### 3.3.4 RESPONSABILIDADES DEL AUDITOR INTERNO.

1. El Auditor Interno pondrá el máximo cuidado en la --- realización de su trabajo. Los requisitos básicos -- que sobre ética profesional deberá observar, son: --- tacto, discreción y cautela, con respecto a la opi--- nión de los demás.
2. Cumplimiento con los estándares e instrucciones que estén o deban estar en un Manual de Auditoría Interna aprobado por la más alta autoridad de la empresa.
3. Durante el desarrollo de su trabajo, el Auditor In--- terno tiene acceso a la información más confidencial en todos sus aspectos, por lo que deberá mantener la más profunda reserva acerca de dicha información.
4. El desarrollo de su trabajo deberá estar basado en --

las normas de auditoría que son aplicables a la Auditoría Interna, siendo de principal importancia el obtener la evidencia comprobatoria, suficiente y competente.

5. El Auditor deberá tener presente que la Auditoría Interna, dentro de otros aspectos, se encarga principalmente de comprobar la efectividad de los controles establecidos.
6. El Auditor Interno en Jefe, preparará los planes y programas y asignación de Auditoría; dirigirá y supervisará todas las actividades de los Auditores a su cargo.
7. La responsabilidad en la preparación de los reportes de Auditoría, será el Auditor Interno en Jefe; todos los reportes serán discutidos con los funcionarios de máximo nivel que hayan acordado la revisión, antes de su distribución definitiva.
8. La verificación de la acción tomada a cada una de las recomendaciones del Auditor, como regla general, deberá hacerse después de la contestación al reporte de Auditoría.
9. Si la compañía cuenta con asesoramiento de mayor jerarquía que la del Jefe de Auditoría Interna, ya sea en la misma localidad o fuera de ella, aquel deberá ser consultado cuando se estime necesario.
10. En caso de descubrimiento de situaciones de vital y urgente importancia, se deberá informar inmediatamente.

- te a la Gerencia General, así como a la Gerencia de primera línea que se vea afectada con dicho descubrimiento. En caso de que se estime necesario, se informará a un nivel superior a éstos.
11. Para garantizar la máxima eficiencia en sus trabajos, el departamento de Auditoría Interna coordinará su trabajo con la Auditoría Externa, principalmente para evitar la duplicación de trabajo.
  12. Las actividades del Auditor Interno durante el desarrollo de su trabajo estarán siempre guiadas por las reglas y políticas de la compañía.
  13. Con el fin de obtener los máximos aspectos positivos en el trabajo de auditoría, en esencial que los auditores mantengan cooperación y relaciones de trabajo satisfactorias con todo el personal de la compañía, principalmente con la Gerencia de primera línea.
  14. El Auditor deberá mantenerse debidamente informado de las actividades de la compañía, asistiendo a juntas que le puedan proporcionar dicha información, y será mayor el beneficio cuando el auditor forme parte activa de las mismas y cambie opiniones con los demás participantes.
  15. El Departamento de Auditoría Interna, deberá asistir a la Gerencia General en revisiones especiales, mediante petición por escrito de la propia Gerencia, que defina claramente los límites de su revisión. Esta se llevará a cabo tan pronto como sea posible,

asumiendo completamente el departamento de Auditoría-  
Interna la responsabilidad de la revisión.

### 3.3.5 SU INDEPENDENCIA

La independencia del Auditor Interno, dependerá princi-  
palmente del nivel en que se encuentre dentro de la empresa, -  
ya que como es natural, su trabajo se vería afectado desfavo-  
rablemente cuando tuviera que reportar los errores o situacio-  
nes que fueran responsabilidad del mismo funcionario que funja  
como su jefe inmediato.

A este respecto, el Instituto de Auditores Internos, men-  
ciona en su estado de Responsabilidades del Auditor lo siguien-  
te:

"El lugar que el Auditor Interno ocupe dentro de la orga-  
nización de la empresa y el soporte que el mismo tenga del ---  
funcionario a quien reporte, son las principales determinantes  
del rango y del valor de los servicios que se obtendrán del --  
departamento de Auditoría Interna. Dicho departamento, repor-  
tará a un funcionario de suficiente rango que le pueda asegu-  
rar libre campo de actividades, y que lo respalde con una ade-  
cuada consideración a los hechos reportados y una efectiva ---  
acción sobre los mismos y sobre las recomendaciones emanadas -  
del Auditor".

En la práctica, se encuentra que el campo y la aceptación  
del trabajo del Auditor Interno dependerá del campo y la acep-  
tación que tenga el ejecutivo a quién se esté reportando, y --

además, de la aceptación que conquiste el Auditor a través de los resultados de su labor técnica. Esto no quiere decir que el Auditor o el superior de éste deberá ejercer autoridad a través de sus recomendaciones; al contrario, el Auditor nunca deberá tener autoridad sobre los departamento que audite. Ni tampoco deberán tener autoridad sobre el Auditor alguno de esos departamentos.

La Auditoría Interna es una función de staff y no de línea. El Auditor Interno, tendrá mando directo sobre su propio personal; pero, no tendrá autoridad directa sobre otros en la organización. El Auditor Interno presenta los hechos que él ha encontrado, a aquellos que tienen autoridad directa en la empresa respecto a sus responsabilidades.

### 3.3.6 PASOS GENERALES EN EL DESARROLLO DE SU TRABAJO.

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

1. Selección del punto del programa a revisar o justificación de la revisión en caso de que no haya sido programada; previniendo hasta donde sea posible no interrumpir gravemente al departamento a revisar respecto de su calendario de trabajo.
2. Estudio de los siguientes documentos en lo referente al tema a revisar:
  - a) Reportes de Auditoría Interna anteriores.
  - b) Manuales de procedimientos internos.

- c) Cuestionarios de Control Interno.
- d) Manuales de la Empresa en General.
- e) Políticas Generales de la Empresa.
- f) Correspondencia Interna y Externa.
- g) Programa de Auditoría Interna.

3. Planeación cuidadosa de la Auditoría manteniendo ---- siempre un punto de vista gerencial.
4. Presentación con el Jefe del Departamento, cuyas operaciones se van a revisar indicándole a manera de --- aviso, el tema que será revisado y solicitando su información sobre el movimiento general del departamento.
5. Familiarización con las operaciones y objetivos del - trabajo a revisar.
6. Desarrollo del programa obteniendo información com--- pleta y corriente, incluyendo tanto la favorable como la desfavorable.
7. Elaboración del reporte previo, presentando las actividades cubiertas en la Auditoría y las que no lo --- fueron; manteniendo el cuidado e imparcialidad debidas.
8. Discusión del reporte previo con el Jefe del Departamento auditado antes de someter el reporte a sus su--- periores, mencionando los puntos contenidos en el --- mismo y obteniendo la aceptación de que los hechos -- ahí representados son verdaderos y su conformidad o -

causas de inconformidad, sobre las recomendaciones -- del Auditor.

9. Elaboración y entrega del reporte definitivo solicitado sea dirigida la contestación al Gerente General con copia a Auditoría Interna y a los departamentos -- que también recibieron dicho reporte.
10. Revisión de la contestación al reporte y vigilancia del cumplimiento de la acción prometida en dicha contestación, después de transcurrido un tiempo razonable, de acuerdo con la dificultad que implique la -- acción a tomar.

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

Las auditorías por sorpresa son necesarias en algunas --- ocasiones y el Auditor tiene los medios necesarios para hacerlas. Sin embargo, deberá usar el tacto necesario para no dar una imagen distinta de lo que es el fin de Auditoría y saber -- que está expuesto a ciertos problemas por falta de aviso de la Auditoría, como por ejemplo:

- a) Que no se encuentre el responsable o alguno de ellos, o que tenga que asistir a alguna cita o reunión.
- b) que los registros no estén al corriente, prestados, -- o en proceso de encuadernación, etc.

### 3.3.7 CUESTIONARIOS Y REPORTES

#### CUESTIONARIOS

El uso de cuestionario de Auditoría Interna es indispensable para realizar una buena auditoría y sobre todo deja una evidencia suficiente y competente acerca del trabajo realizado. Sirve al Auditor como una guía de los puntos a revisar y del orden que deben seguir. Le permite anexas las referencias que se consideren necesarias, para complementar sus papeles de trabajo y además distinguir de inmediato las marcas de las columnas "SI" y, "N/A" (no aplicables), de la columna "NO"; es la que merecerá seguramente una recomendación posterior, ya que este cuestionario estará elaborado en forma tal, que las respuestas afirmativas siempre correspondan a una situación correcta y en los casos que no pueda aplicarse una pregunta al departamento auditado por alguna circunstancia, se marcará la columna "N/A".

#### REPORTES

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

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

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

### 3.3.8 PRINCIPALES FUNCIONES DEL CONTRALOR EN EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

Las principales funciones del Contralor en el Departamento de Auditoría Interna son:

- A) Verificar matemáticamente las operaciones de este tipo, que se encuentren indicadas en:
  - a) Comprobantes
  - b) Documentos Contabilizadores.
  - c) Diarios y Mayores Auxiliares.
  - d) Libro Mayor
  - e) Estados Contables
- B) Comprobar que lo que indican los elementos antes mencionados están de acuerdo con los hechos realizados y por realizar.
- C) Confirmar con terceros, la veracidad de los hechos efectuados y por efectuarse y que se encuentren registrados.
- D) Valuación de las diferentes partidas que constituye el Balance General.
- E) Producir información del resultado de su actividad.
- F) Expedir comunicaciones internas y para el exterior.

Se concretarán a la actividad que tiene asignada este departamento.

- G) Proponer modificaciones a los Sistemas de Contabilidad y Control Interno, para mejorar la eficiencia de la actividad de la función.

## C O N C L U S I O N E S

1. La Contraloría es una de las actividades ecomendadas al -- Contador Público, desde el punto de vista de su actuación como profesional dependiente de una empresa, su experiencia e instrucción hacen de él la persona más idonea para ocupar el puesto de Contralor.
2. Las funciones del Contralor no estan definidas en forma -- precisa y varian de acuerdo con el tipo y tamaño del negocio.
3. El Contralor debido a su preparación técnica en materias -- contables y administrativas, su conocimiento de los objetivos del negocio y las necesidades de la dirección para -- alcanzarlos, es el funcionario más indicado para establecer el Control Interno y vigilar su funcionamiento.
4. Mediante un adecuado Control Interno se puede administrar -- con más eficiencia las operaciones normales de una entidad y así lograr los objetivos propuestos por está.
5. El establecimiento de un Control Interno adecuado depende -- rá de la eficiencia con que se haga el análisis de las --- actividades del negocio para hacer la distribución de funciones y la asignación de las mismas al personal responsable de su ejecución.
6. El control que ejerce el Contralor por medio de los presu -- puestos es esencial, ya que influye en gran parte en la -- obtención y realización de las utilidades, que es la finalidad de toda empresa.

7. El cálculo del presupuesto deberá ser una labor conjunta - de todos los ejecutivos de la empresa, pero es responsabilidad del Contralor convertirla en un instrumento de control para la dirección.
8. El Contralor es responsable de la interpretación correcta de la información financiera y contable que se obtenga de los registros de la empresa.
9. El Contralor es el funcionario encargado de establecer y - vigilar el Control Interno, esta última función la realiza a través de la Auditoría Interna.

## B I B L I O G R A F I A

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- AUDITORIA INTERNA, SU ENFOQUE OPERACIONAL, ADMINISTRATIVO Y DE RELACIONES HUMANAS.  
C.P. Jorge Lozano Nieva
- CONTRALORIA  
C.P. Jorge Pinto Castillo.
- LA CONTRALORIA Y SUS FUNCIONES.  
Cesar Alcántara González
- LOS ESTADOS FINANCIEROS: SU ANALISIS E INTERPRETACION  
C.P. Alfredo Pérez Harris.
- APUNTES DE: INTRODUCCION A LA ADMINISTRACION  
Lic. Lourdes Much. G.
- MANUAL DEL CONTRALOR  
Goodman Sam R.
- CONTRALORIA PRACTICA  
Anderson, David R.
- SISTEMA DE CONTROL PRESUPUESTAL  
C.P. Victor M. Panfagua B.
- EL ANALISIS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LAS DEFICIENCIAS EN LAS EMPRESAS  
C.P. Roberto Macías Pineda.
- CONTROL INTERNO EN LOS NEGOCIOS  
C.P. Joaquín Gómez Morfín.

- LA ADMINISTRACION DE EMPRESAS

Agustín Reyes Ponce.

- PRESUPUESTOS FLEXIBLES

Colegio de Contadores Públicos de México.

- CODIGO DE ETICA PROFESIONAL

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.