



UNIVERSIDAD VERACRUZANA



Facultad de Contaduría y  
Administración

Maestría en Auditoría

**PROYECTO DE INTERVENCIÓN**

Que para obtener el grado de:

**Maestro en Auditoría**

**Análisis y procedimiento del control interno. Estudio situado en una empresa dedicada al comercio al por menor, en la Ciudad de Misantla Ver**

Presenta:

**Esteban Gregorio Ricárdez Flores**

Director:

**Dra. Belinda Izquierdo García**

Xalapa, Enríquez, Ver. Enero 2015





UNIVERSIDAD VERACRUZANA



Facultad de Contaduría y  
Administración

Maestría en Auditoría

**PROYECTO DE INTERVENCIÓN**

Que para obtener el grado de:

**Maestro en Auditoría**

**Análisis y procedimiento del control interno. Estudio situado en una empresa dedicada al comercio al por menor, en la Ciudad de Misantla Ver**

Presenta:

**Esteban Gregorio Ricárdez Flores**

Director:

**Dra. Belinda Izquierdo García**

Xalapa, Enríquez, Ver. Enero 2015

# ÍNDICE

RESUMEN .....	8
INTRODUCCIÓN .....	9
CAPÍTULO I ANÁLISIS, CONTROL Y CONTROL INTERNO.....	13
1.1 Administración.....	13
1.1.1 Definición de Administración.....	13
1.1.2 Administración Empírica .....	15
1.1.3 Administración Científica .....	16
1.2 Proceso Administrativo .....	17
1.3 Control .....	19
1.3.1 El control como fase del proceso administrativo .....	20
1.3.2 Definición De Control .....	21
1.3.3 Elementos del control .....	22
1.3.4 Importancia Del Control Dentro Del Proceso Administrativo.....	22
1.3.5 Clases de Control .....	23
1.3.6 Áreas De Desempeño Del Control.....	25
1.3.7 Implementación del control .....	28
1.3.8 Fases del control.....	31
1.3.9 Alcance del Control.....	36
1.3.10 El Control en la Empresa .....	38
1.3.11 Control Organizacional .....	39
1.4 Control Interno .....	40
1.4.1 Antecedentes.....	40
1.4.2 Paradigmas en función enfoque del Control Interno .....	41
1.4.3 Definición .....	41

1.4.4	Importancia .....	47
1.4.5	Objetivos.....	48
1.4.6	Principios del Control Interno .....	49
1.4.7	Beneficios en la aplicación del control interno .....	50
1.4.8	Características del Control Interno.....	50
1.4.9	Elementos de su estructura .....	52
1.5	El Control Interno de las pymes .....	67
1.5.1	Las empresas: grandes, pequeñas y el control interno.....	69
1.5.2	Clasificación del Control Interno .....	71
1.6.	Modelos y casos del control interno .....	73
1.6.1	Coso I .....	73
1.6.2	Coso II .....	80
1.6.3	Cadbury .....	84
1.6.4	Coco .....	86
CAPÍTULO II LA EMPRESA .....		92
2.1	La empresa como organización .....	92
2.1.1	¿Qué es la empresa? Concepto y Definición.....	92
2.1.2	Antecedentes de la empresa .....	95
2.1.3	Características de las empresas.....	97
2.1.4	Tipos y modalidades de empresas .....	99
2.1.5	Importancia .....	102
2.1.6	Responsabilidad social de la empresa.....	107
2.1.7	Los objetivos de la empresa .....	115
2.1.8	Dirección y control .....	117
2.2	Las Pymes .....	121

2.2.1 Concepto y Definición .....	121
2.2.2 Antecedentes .....	121
2.2.3 Características .....	122
2.2.4 Clasificación.....	124
2.2.5 Ventajas y desventajas .....	125
2.2.6 Situación actual de las pymes .....	126
2.2.7 Problemáticas de las pymes .....	129
2.2.8 Las pymes en México .....	132
2.2.9 Las pymes en Veracruz .....	133
2.3 Marco Normativo.....	135
2.3.1 Marco normativo administrativo .....	135
2.3.2 Marco normativo legal.....	152
CAPÍTULO III METODOLOGÍA.....	180
3.1 Justificación .....	180
3.2 Objetivos .....	181
3.3 Planteamiento del problema .....	182
3.4 Recopilación de datos .....	182
3.5 Procesamiento de datos .....	183
3.6 Análisis e interpretación de la información .....	183
CAPÍTULO IV RESULTADOS.....	185
4.1 Constitución .....	185
4.2 Objeto .....	185
4.3 Obligaciones fiscales .....	186
4.4 Estructura organizacional.....	189
4.5 Administración.....	189

4.6 Personal.....	190
4.7 Clientes.....	191
4.8 Auditorias.....	192
4.9 De su contabilidad.....	192
4.10 Informe de resultados.....	197
CONCLUSIONES.....	201
FUENTES DE INFORMACIÓN.....	203
ANEXO I PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO.....	210
ANEXO II PRINCIPIOS A OBSERVAR.....	362
ANEXO III TÉCNICAS A APLICAR.....	368
ANEXO IV PRÁCTICAS A REALIZAR.....	371
ANEXO V CICLOS DE TRANSACCIONES.....	372
ANEXO VI MARCO REFERENCIAL A LA EVALUACIÓN DE TRANSACCIONES.....	394
GLOSARIO DE TÉRMINOS.....	430
ÍNDICE DE FIGURAS.....	438
ÍNDICE DE CUADROS.....	440
ÍNDICE DE GRÁFICAS.....	443

## RESUMEN

Se propone en este estudio, hacer un análisis del control y control interno en una empresa dedicada al comercio al por menor, en la Ciudad de Misantla Ver., constituida en Sociedad Anónima de Capital Variable, perteneciendo al sector económico; comercio al por menor y con actividad para efectos fiscales 0659 comercio al por menor de gasolina y diésel, tributando en el régimen fiscal de Personas Morales – General de Ley.

En el capítulo uno, está enfocado al aspecto teórico del control y control interno, tratare algunos conceptos de investigadores y también modelos de control interno, trastocando lo que es la administración y el proceso administrativo.

En el capítulo dos se describe a la empresa como organización, sus características, tipos y modalidades, el marco normativo administrativo y legal.

En el tercer capítulo, se detallada la metodología utilizada en el presente estudio, objetivos, recopilación y procesamiento datos.

En el cuarto capítulo se muestran los resultados de la intervención en la empresa dedicada al comercio al por menor, en la Ciudad de Misantla Ver.,



# INTRODUCCIÓN

El estudio se enfocó a hacer un análisis del control y control interno en una empresa dedicada al comercio al por menor, la cuestión es;

¿Porque a una empresa al por menor?

Actualmente la rama industrial y comercial están viviendo una transición local y global.

- ❖ El comercio está regido por normas internacionales: legales, económicas y administrativas.
- ❖ Una competencia comercial globalizada.

¿En que beneficia a la empresa y a los socios?

Si los inversionistas mexicanos quieren mantenerse en el mercado mexicano y seguir siendo competitivos, deben cumplir con las reglas y políticas que marca la globalización, entre ellas:

- Definir su visión y misión.
- Definir planes a largo plazo y a corto plazo
- Tener una estructura y un sistema de control que lo haga más competitivo.
- Tener un sistema de información que le permita contar con elementos confiables en la toma de decisiones con el objetivo de ser más competitivos,
- Contar con personal capacitado en los controles administrativos.

¿Cuáles son las ventajas?

En la mayoría de las pequeñas empresas su existencia operacional es muy corta derivado a la falta de una proyección administrativa, incluso no cierran correctamente su ciclo operacional, derivando con el tiempo daños patrimoniales a los inversionistas, por requerimientos de las distintas autoridades que la regulan.

Al cumplir con las reglas y políticas que marca la globalización y los cambios estructurales del país, se tendrá:

- Los procesos administrativo definidos.
- Se minimiza las posibilidades de error.
- Avaladas la eficiencia y eficacia por el sistema.
- Una garantía razonable del logro de sus objetivos.
- Una garantía razonable en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Los inversionistas mexicanos no han aceptado el reto de estar mejor preparados, algunos de ellos ya han sido desplazados del mercado, otros están en situaciones críticas.

La empresa objeto del presente estudio, se encuentra ubicada en la ciudad de Misantla, Ver., se dedica la compra-venta de combustible, es una microempresa, sus inversionista, desde su creación, se han preocupado por no afrontar problemas, dando cumplimiento a las distintas disposiciones normativas, tanto administrativas, como legales. Por sus ingresos es un contribuyente obligado a dictaminarse para efectos fiscales, de conformidad al Artículo 32 inciso a), del Código Fiscal de la Federación vigente a 2013, cuidando que no se presenten desviaciones que podrían caer en un incumplimiento ante las diversas instituciones, como: IMSS, INFONAVIT, SAT y la Secretaria de Trabajo y Previsión Social, entre otras.

En el marco de las actividades y obligaciones de la Administración de la empresa, es ser eficiente y eficaz, obteniendo los mejores beneficios, evitando costos que minimicen los resultados de la misma.

Por último me referiré a la estructura del presente trabajo de intervención:

En el capítulo uno, está enfocado al aspecto teórico del control y control interno, tratare algunos conceptos de investigadores y también modelos de control interno, trastocando lo que es la administración y el proceso administrativo.

En el capítulo dos se describe a la empresa como organización, sus características, tipos y modalidades, el marco normativo administrativo y legal.

En el tercer capítulo, se detallada la metodología utilizada en el presente estudio, objetivos, recopilación y procesamiento datos.

En el cuarto capítulo se muestran los resultados de la intervención en la empresa dedicada al comercio al por menor, en la Ciudad de Misantla Ver.,

# **Capítulo I Análisis, Control y Control Interno**

# CAPÍTULO I ANÁLISIS, CONTROL Y CONTROL INTERNO

El control interno se encuentra en forma implícita en la Administración de las organizaciones, es el último elemento del proceso administrativo. Antes de enfocarme al marco teórico en el cual se sustenta el Control Interno, debemos ubicarlo en la Administración, teniendo el enfoque de diversos autores y su connotación en el ambiente del proceso administrativo y el control.

## 1.1 Administración

### 1.1.1 Definición de Administración

La Administración se realiza por el propietario en forma empírica en el momento que la humanidad intercambia bienes y nace el comercio. Al crecimiento de sus operaciones comerciales y productivas se presenta una complejidad administrativa, el propietario buscó nuevas técnicas y métodos de trabajo que permitieran aprovechar mejor los recursos surgiendo la administración científica, me permito incorporar al presente trabajo a diversos autores dando definiciones de Administración, Administración Empírica, Administración Científica, y los elementos del proceso administrativo.

A tal efecto Chiavenato Idalberto (2004)<sup>1</sup> nos dice: "La tarea básica de la administración es hacer las cosas por medio de las personas de manera eficaz y eficiente".

En Etimología: La palabra administración viene del latín "ad" (hacia, dirección, tendencia) y minister (subordinación u obediencia), y significa aquel que realiza una función bajo el mando de otro, es decir, aquel que presta un servicio a otro.

---

<sup>1</sup>Idalberto Chiavenato (2004). *Introducción a la Teoría General de la Administración*, Séptima Edición, McGraw-Hill Interamericana. México.

Administración en este comercio globalizado tiene un significado más amplio y complejo, considera los términos como: "proceso", "recursos", "logro de objetivos", "eficiencia", "eficacia", entre otros, que cambian radicalmente su significado original.

Chiavenato Idalberto (2004)<sup>1</sup>, señala: "La administración es el proceso de planear, organizar, dirigir y controlar el uso de los recursos para lograr los objetivos organizacionales".

Robbins y Coulter (2005) <sup>2</sup> dicen: "La administración es la coordinación de las actividades de trabajo de modo que se realicen de manera eficiente y eficaz con otras personas y a través de ellas".

Hitt, Black y Porter,<sup>3</sup> la administración es: "El proceso de estructurar y utilizar conjuntos de recursos orientados hacia el logro de metas, para llevar a cabo las tareas en un entorno organizacional".

Díez de Castro, García del Junco, Martín Jiménez y Periañez Cristóbal (2001)<sup>4</sup>, definen a la administración como: "El conjunto de las funciones o procesos básicos (planificar, organizar, dirigir, coordinar y controlar) que, realizados convenientemente, repercuten de forma positiva en la eficacia y eficiencia de la actividad realizada en la organización".

Koontz y Weihrich (2004)<sup>5</sup>, señala que la administración es "El proceso de diseñar y mantener un entorno en el que, trabajando en grupos, los individuos cumplan eficientemente objetivos específicos".

---

<sup>2</sup>Robbins Stephen y Coulter Mary, (2005), *Administración*, Octava Edición, Pearson Educación. México.

<sup>3</sup> Hitt Michael, Black Stewart y Porter Lyman, (2006), *Administración*, Novena Edición, Pearson Educación. México.

<sup>4</sup> Díez de Castro Emilio Pablo, García del Junco Julio, Martín Jiménez Francisca y Periañez Cristóbal Rafael (2001), *Administración y Dirección*, McGraw-Hill Interamericana.

<sup>5</sup> Koontz Harold y Weihrich Heinz (2004), *Administración Un Perspectiva Global*, 12a. Edición, McGraw-Hill interamericana.

Reinaldo O. Da Silva (2002)<sup>6</sup>, dice que la administración es "Un conjunto de actividades dirigido a aprovechar los recursos de manera eficiente y eficaz con el propósito de alcanzar uno o varios objetivos o metas de la organización".

Considerando las definiciones mencionadas, se puede decir que, Administración es la conjunción de: Planear, organizar, dirigir y controlar cada una de las actividades y recursos de la organización con el único fin de lograr los objetivos de manera eficiente y eficaz.

Por lo tanto, administrar en cualquier momento dentro de una organización es:

- Decidir con anticipación lo que se quiere lograr.
- El cómo lo va a lograr.
- Utilizar los recursos disponibles.
- Ejecutar las actividades planificadas.
- Lograr los objetivos o metas establecidos.

### 1.1.2 Administración Empírica

Este tipo de Administración se basaba en la experiencia personal vivida por los dirigentes, cada uno de los cuales desarrollaba su propia filosofía administrativa.

Esta Administración se caracteriza porque actúa y aprende, tratando de corregir lo pasado sin preocuparse por prevenir el futuro (base de prueba y error). Por lo cual no prevé, planeando su curso de acción, puedo decir:

- Tomaba en cuenta la intuición
- Se basa en la experiencia.
- Las decisiones eran tomadas militar y empíricamente más por conocimientos científicos
- No se observa un sistema efectivo de trabajo.
- Hacían los trabajos por costumbres con base a los resultados anteriores.

---

<sup>6</sup> Oliveira Da Silva Reinaldo (2002), *Teorías de la Administración*, International Thomson Editores, S.A. de C.V.

- Los trabajadores eran incorporados al trabajo sin tomar en cuenta sus habilidades y aptitudes.
- No se establecían planes de incentivos económicos para que los obreros mejoraran su trabajo.

La Administración Empírica, se refiere a una escuela o corriente de pensamiento en lo que a la administración se refiere. Tenemos a dos grandes de la administración empírica: Ernest Dale y Peter Druker, el aporte de este último es lo relativo a la administración por objetivos, un sistema abreviado "APO", quien además en su obra se centra en el estudio de la figura del administrador y sus características, cada uno con su propio estilo y foco de estudio, pero centrados en la práctica y experiencia administrativa.

### 1.1.3 Administración Científica

El enfoque típico de la escuela de la administración científica es el énfasis en las tareas. El nombre administración científica se debe al intento de aplicar los métodos de la ciencia a los problemas de la administración, con el fin de alcanzar elevada eficiencia industrial. Los principales métodos científicos aplicables a los problemas de la administración son la observación y la medición. La escuela de la administración científica fue iniciada en el comienzo de este siglo por el ingeniero mecánico americano Frederick W. Taylor, considerado el fundador de la moderna TGA.

A Esta Corriente se le llama Administración Científica, por la racionalización que hace de los dos métodos de ingeniería aplicados a la administración y debido a que desarrollan investigaciones experimentales orientadas.

Su característica principal es que permite administrar sobre causas y no sobre efectos. Taylor: desarrolló métodos para trabajo, tomando en cuenta materiales, herramientas y habilidades personales, esto se ha llamado tiempos y movimientos, hoy conocidos como operaciones del proceso o sistema.

- Planificada, supervisada y centralizada.



- Proporciona incentivos salariales.
- Establecimientos de cuotas de producción.
- Selección científica y preparación del operario.
- Integración del obrero al proceso.
- Principios de control

La Administración Científica permite aprovechar mejor los recursos (materiales, físicos y humanos), de que disponen las organizaciones, con la aplicación de técnicas y métodos tendientes a tener una administración eficiente.

## 1.2 Proceso Administrativo

Las forma de administrar una organización, pueden ser: un arte o una ciencia. Un arte, cuando interviene los conocimientos empíricos. Una Ciencia cuando se utiliza el conocimiento organizado, y se sustenta la práctica con técnicas.

Las técnicas son esencialmente formas de hacer las cosas, métodos son los que aplicamos para lograr un determinado resultado con mayor eficacia y eficiencia.

¿Qué es un proceso? Es el conjunto de pasos o etapas necesarios para llevar a cabo una actividad o lograr un objetivo. Se puede definir el proceso administrativo como la administración en acción o también como:

Al conjunto de fases o etapas sucesivas a través de las cuales se efectúa la administración de una organización, que se interrelacionan y forman un proceso integral.

Diversidad de estudiosos de la Administración, por consecuencia del Proceso Administrativo han propuesto etapas de dicho proceso.

Cuadro 1. Estudiosos de la Administración

AUTOR	ETAPAS			
Henry Fayol	Previsión	Organización	Comando, coordinación	Control
Harry Arthur Hopf	Planeación	Organización	Coordinación	Control
Lyndall Urwick	Previsión, planeación	Organización	Comando, coordinación	Control
William Newman	Planeación	Organización, obtención de recursos	Dirección	Control
R.C. Davis	Planeación	Organización		Control
Koontz y O`Donnell	Planeación	Organización, integración	Dirección	Control
John E. Mee.	Planeación	Organización	Motivación	Control
George R. Terry	Planeación	Organización	Ejecución	Control
Louis A. Allen	Planeación	Organización	Motivación, coordinación	Control
Dalton McFarland	Planeación	Organización		Control
Agustín Reyes Ponce	Previsión, Planeación	Organización, integración	Dirección	Control

Isaac Guzmán V.	Planeación	Organización, integración	Dirección, ejecución	Control
J. Antonio Fernández	Planeación	Implementación		Control
R. Alec Mackenie	Planeación	Organización, integración	Dirección	Control
Robert C. Appleby	Planeación	Organización	Dirección	Control

Fuente: Elaboración propia (2014)

Consideró importante que el desempeño del Administrador (gerencia) debe ser en apego al proceso administrativo, por lo que, su evaluación debe medirse al grado en que su personal cumple con la secuencia del *Proceso Administrativo*. Así el logro de objetivos y metas en una organización depende de su administración. La observancia de las medidas de Control Interno por su personal (funcionarios, gerentes, directores jefes, empleados, obreros), prevé una seguridad en el alcance de sus metas.

Tenemos que Fayol señala que estos elementos se aplican en negocios, organizaciones políticas, religiosas, filantrópicas y militares.

### 1.3 Control

Control proviene del vocablo francés “control” que significa literalmente: “contra un listado o relación”, podemos decir es una comparación, un cotejo o una verificación, lo que se debe realizar, con lo que se está o se realizó.

El control denota la comparación o comprobación de la acción contra lo que se espera.

### 1.3.1 El control como fase del proceso administrativo

A lo largo de nuestras vidas nos vemos envueltos en una serie de organizaciones, ya sean formales o informales, que tienen como propósito alcanzar una meta en común, a través de diversos planes establecidos y a través de los recursos que se posean. Es en ese momento cuando nace el sentido de la administración, es decir, aquel proceso que llevan a cabo los miembros de una organización para lograr captar sus objetivos.

La administración en sentido formal, es aquella que se realiza en una empresa. Posee cuatro funciones específicas que son: la planificación, la organización, la dirección y el control; estas en conjunto se conocen como proceso administrativo y se puede definir como las diversas funciones que se deben realizar para que se logren los objetivos con la óptima utilización de los recursos.

Este proceso se lleva a cabo de la siguiente manera:

Como se puede observar estas cuatro funciones no son independientes una de la otra sino que interactúan en conjunto para lograr que las organizaciones logren sus metas.

Henry Fayol (1990)<sup>7</sup>, creador del proceso administrativo, y en consecuencia del cuarto elemento del mismo, referido al control, dice: “en una empresa, el control consiste en verificar si todo ocurre de conformidad con el plan adoptado, las instrucciones impartidas y los principios establecidos”.

Tiene por objeto señalar las debilidades y los errores para rectificarlos y evitar su incidencia. Opera en todo: cosas, gente, acciones.

El control lo ejercemos todos y todos los días en nuestras actividades privadas y en las organizaciones. Brink y Witt en su libro de Auditoría Interna Moderna señalan que el control es un proceso necesario en todo el ámbito de la actividad humana,

---

<sup>7</sup>Henry Fayol (1990), *Administración*. Editorial Mc Graw Hill. México.

dentro de una organización y hacia la sociedad en general. En sus distintos aspectos, conceptos y principios son usados en ambas vertientes el control como actividad organizacional o como componente de cualquier actividad organizacional, existe en todos los niveles de una organización y es aplicable a todos los individuos que la integran.

El control tiende a disminuir los impactos que puede sufrir una organización, a prevenir los posibles errores de sus integrantes y dar pauta para comparar lo realizado contra lo planeado.

Por lo que el control se aplica en todo el proceso administrativo.

### 1.3.2 Definición De Control

El control es la función administrativa por medio de la cual se evalúa el rendimiento. Robbins<sup>8</sup> (1996) dice que el control puede definirse como "el proceso de regular actividades que aseguren que se están cumpliendo como fueron planificadas y corrigiendo cualquier desviación significativa".

Sin embargo Stoner<sup>9</sup> (1996) lo define de la siguiente manera: "El control administrativo es el proceso que permite garantizar que las actividades reales se ajusten a las actividades proyectadas".

Mientras que para Fayol, citado por Melinkoff (1990)<sup>10</sup>, el control "Consiste en verificar si todo se realiza conforme al programa adoptado, a las órdenes impartidas y a los principios administrativo. Tiene la finalidad de señalar las faltas y los errores a fin de que se pueda repararlos y evitar su repetición".

---

<sup>8</sup> Robbins, Stephen y de Cenzo, David (1996). *Fundamentos de Administración, Concepto y Aplicaciones*. México. Robbins, Stephen y Coulter, Mary. Administración. quinta edición. México, 1996.

<sup>9</sup> Stoner, James; Freeman, r y Gilbert, d. Administración. sexta edición. México, 1996.

<sup>10</sup>Ramón V. Melinkoff (1990), *Los procesos administrativos*. Editorial Panapo. Caracas.

### 1.3.3 Elementos del control

Analizando las definiciones citadas, notamos que el control posee ciertos elementos que son básicos o esenciales:

En primer lugar, Supervisión: se debe llevar a cabo un proceso de supervisión de las actividades que se realizan y de las realizadas.

En segundo lugar, Estándares: deben existir estándares o patrones (estructura organizacional, políticas, manuales, guías y procedimientos operativos) establecidos para determinar posibles desviaciones de los resultados.

En un tercer lugar, Retroalimentación: el control permite la corrección de errores, de posibles desviaciones en los resultados o en las actividades realizadas.

Como cuarto elemento, Reprogramación: a través del proceso de control se debe planificar las actividades y objetivos a realizar, después de haber hecho las correcciones necesarias.

En conclusión, control es la función que permite, la supervisión y comparación de los resultados obtenidos, contra los resultados esperados originalmente, asegurando además que la acción dirigida se esté llevando a cabo de acuerdo con los planes de la organización y dentro de los límites de la estructura organizacional.

### 1.3.4 Importancia Del Control Dentro Del Proceso Administrativo

La gran importancia del control es que: enfoca, evalúa y corrige, el desempeño de las actividades de los subordinados para asegurar que los objetivos y planes de la organización se están llevando a cabo.

A través de esta función, se logra precisar;

- Si lo realizado se ajusta a lo planeado.
- Determina las desviaciones.
- Identifica las causas (origen, actividad), así como los responsables.
- Se tienen las alternativas de corregir dichos errores.

El control no debe existir a posterior, debe cubrir todo un ciclo desde la previsión, la ejecución y la evaluación. En este caso se debe estudiar el pasado para determinar lo que ha ocurrido y porque los estándares no han sido alcanzados; de esta manera se puede adoptar las medidas necesarias para que en el futuro no se cometan los errores del pasado.

Siendo el control la última de las funciones del proceso administrativo, esta cierra el ciclo del sistema, al proveer retroalimentación respecto a desviaciones significativas contra el desempeño planeado. La retroalimentación de información pertinente a partir de la función de control puede afectar el proceso de planeación.

### 1.3.5 Clases de Control

Como menciona en el punto anterior, el control no debe existir a posterior, debe cubrir todo un ciclo desde la previsión, la ejecución y la evaluación, así tenemos diversos autores que nos dice:

Terry (1998)<sup>11</sup> dice: “existen 3 tipos de control, el control preliminar, el concurrente y el de retroalimentación”.

Welsch (1990)<sup>12</sup> nos dice; “El control se debe ejercer en todo el proceso administrativo, el control puede ser: preventivo (antes de), coincidente o concurrente (en el momento de) y de retroalimentación o (después de)”.

#### **Control preliminar o preventivo**

Control Preliminar o preventivo (antes de), lo constituye la previsión y la planeación en la empresa, comprende las políticas, manuales y procedimientos.

Este tipo de control desde mi punto de vista, tiene las siguientes características:

- Tiene lugar antes de que principien las operaciones.
- Incluye la creación de manuales, políticas, procedimientos y reglas.

---

<sup>11</sup>Franklin Q. Terry (1998), *Principios de Administración*. Editorial CECSA, 5ª ed., México.

<sup>12</sup>Welsch, Hilton & Gordon (1990), *Los fundamentos de la planificación y control de utilidades, presupuestos*. Ed. Prentice Hall. México.

- Asegurar que las actividades planeadas serán ejecutadas con propiedad.
- No espera los resultados, para compararlos con los objetivos.
- Ejercer una influencia controladora limitando las actividades por adelantado.

Este tipo de control es deseable, debido a que permiten a la administración evitar problemas en lugar de tener que corregirlos después, pero desafortunadamente este tipo de control requiere tiempo e información oportuna y precisa que suele ser difícil de desarrollar.

### **Control concurrente o coincidente**

Control concurrente o coincidente (en el momento de), es cuando al estar realizando la actividad se debe observar los manuales, las políticas, los procedimientos y las reglas de ejecución.

Este tipo de control desde mi punto de vista, tiene las siguientes características:

- Tiene lugar durante la ejecución de los planes.
- Se incluye la dirección, vigilancia y sincronización de las actividades según ocurran.
- Ayudan a la administración a garantizar que el plan será llevado a cabo en el tiempo específico y bajo las condiciones requeridas.

La supervisión es la forma de llevar a cabo el control concurrente. Cuando un administrador supervisa las acciones de un empleado de manera directa, el administrador puede verificar de forma concurrente las actividades del empleado y corregir los problemas que puedan presentarse.

### **Control de retroalimentación o correctivo (después de)**

Control de retroalimentación, se realiza cuando, por los resultados obtenidos se tienen que tomar decisiones que van afectar al recursos humano, a la estructura de la organización o se debe cambiar actividades para hacerlas más acordes a la realidad y conseguir los objetivos planteados.



Este tipo de control desde mi punto de vista, tiene las siguientes características:

- Se enfoca sobre el uso de la información de los resultados anteriores.
- Se analizan los datos.
- Corrige las desviaciones presentes, para evitar posibles desviaciones futuras de estándar aceptable.

Su inconveniente es, que el administrador tiene la información cuando el daño ya está hecho, es decir, se lleva a cabo después de la acción.

En empresas con una estructura organizacional sólida, el control lo aceptan desde el momento que se están definiendo objetivos; en otras cuando las operaciones se están realizando y también cuando ya se realizaron.

### 1.3.6 Áreas De Desempeño Del Control

El ambiente del control son todas las áreas de la estructura organizacional de la Empresa, es decir, sus áreas de desempeño son cada uno de los departamentos en los que se divide una organización y estos necesitan ser controlados.

La estructura organizacional de la Empresa, nos muestra la configuración de la organización, sus elementos y relaciones, con vistas a poder desempeñar de manera adecuada las tareas que deba llevar a cabo y cumplir con los objetivos previstos.

En cada estructura organizacional se encuentra la estructura económico-financiera, encargada del diseño de la actividad económica (fundamentalmente a través de las inversiones) y financiera (mediante la obtención de fuentes de financiación) de la empresa.

La estructura organizacional de una Empresa, la conocemos por medio de los organigramas que es un instrumento metodológico de la ciencia administrativa, permite observar la estructura interna de una organización; y por otra parte trae desventajas que esa estructura de adecúe a algo escrito y no a lo que es en realidad.

Es una carta de organización en un cuadro sintético que indica los aspectos importantes de una estructura de organización, incluyendo las principales funciones y sus relaciones, los canales de supervisión y la autoridad relativa de cada empleado encargado de su función respectiva.

A través de la estructura organizacional, podemos identificar:

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

#### Tipos de estructuras organizacionales

Las estructuras organizativas vertical y horizontal hacen referencia a la forma en la que el poder se distribuye dentro de un sistema. Una estructura organizativa vertical es una en la que existen niveles de poder y comando.

Estas estructuras son jerárquicas, con niveles de graduación de responsabilidad y poder en una dirección y disminución de niveles de autonomía y autoridad en el orden. Una estructura organizativa horizontal es una estructura basada en la colaboración entre los individuos y la igual distribución de poder.

Frank Ostroff (1999)<sup>13</sup>, afirma: “Las estructuras horizontales de organizaciones son más apropiadas para la era de la información. Debido a que esta época se esfuerza por el acceso igualitario a la información por parte de todos, la descentralización de la estructura tradicional del poder es inminente”.

---

<sup>13</sup> Frank Ostroff (1999), *Organización horizontal: cómo luce la organización del futuro actualmente y cómo entrega valor a los clientes*. Oxford University Press. Nueva York.

Ostroff sostiene que las empresas serán capaces de responder eficazmente a las necesidades del cliente y capitalizar las competencias de los empleados reconstruyendo la naturaleza jerárquica de las organizaciones verticales y redistribuyendo el poder para establecer estructuras horizontales o planas.

Las organizaciones planas como las matriciales son ejemplos de intentos estructurales para mejorar la forma en que funciona una organización. Estas estructuras surgieron durante las últimas décadas del siglo XX y XXI. Si bien la tecnología facilita el trabajo en grupo, las empresas adoptaron cambios estructurales para tomar decisiones de forma más rápida y alcanzar los objetivos con mayor eficacia.

Las estructuras planas se encuentran por lo general en las empresas más pequeñas. Sin embargo, las organizaciones más grandes también han tomado medidas para aplanar las estructuras, creando organizaciones más puras. Las estructuras matriciales se encuentran normalmente en empresas orientadas a proyectos que diseñan o fabrican productos.

#### Organizaciones planas

En una estructura organizativa plana, muchas de las posiciones del nivel medio se han eliminado. Los gerentes de nivel superior pueden desempeñar las funciones que, en otras empresas, las lleva a cabo el de nivel medio. El resultado de esto es que los gerentes de alto nivel de la empresa mantienen un contacto mucho más cercano con los empleados de primera línea y pueden reaccionar de forma más rápida a los cambios en las necesidades y preferencias del cliente y las condiciones cambiantes del mercado.

#### Organizaciones matriciales

En una estructura tipo matriz, el personal con habilidades similares se agrupa en conjunto. Por ejemplo, los ingenieros pueden agruparse en un departamento de ingeniería. A los ingenieros se le asignan los proyectos, según sea necesario e informan al director del proyecto sobre el mismo. La ventaja de este tipo de

organización es que el personal puede asignarse de acuerdo con la experiencia necesaria, y los directores de proyectos pueden ser directamente responsables de la correcta realización del mismo.

La empresa cuenta con una serie de estructuras que la conforman como una organización encaminada a la producción de bienes y servicios, dentro de un ámbito más general, que es el entorno (institucional, organizativo y económico) en el que se desarrolla su actividad. Las estructuras que explican a la empresa como organización son:

- Una estructura funcional, en el que se desarrollan el conjunto de las actividades habituales de la empresa.
- Una estructura jerárquica, que ordena las relaciones en torno a una autoridad común, encaminada a la consecución de un objetivo común por parte de la empresa.
- Una estructura de decisión, que permite que se tomen decisiones por los elementos con capacidad para ello con vistas al funcionamiento de la empresa.

### 1.3.7 Implementación del control

Lara Pérez (2002)<sup>14</sup> dice: “El control dentro de cualquier ambiente comprende cuatro etapas”:

- Establecimiento de estándares,
- Medición del desempeño frente a estos estándares,
- Corrección de las variaciones en relación con los estándares y planes.
- Evaluación continua.

#### **Establecimiento de estándares**

---

<sup>14</sup> Sergio Amador Lara Pérez (2002), *Cursos en Materia Hacendaria Pública. Curso de Control Interno. Universidad Autónoma del Estado de México. Instituto Hacendario del Estado de México. México.*

Los planes son los puntos de referencia con que los directivos diseñan los controles, por lo que el primer paso en el proceso del control será el establecimiento de planes.

### **Medición del desempeño**

La evaluación del desempeño frente a los estándares o planes debe realizarse con base al futuro para que puedan detectarse las desviaciones antes de que ocurran y se eviten mediante acciones apropiadas.

### **Corrección de desviaciones**

Los directivos podrán corregirlas desviaciones mediante una nueva elaboración de sus planes o la modificación de sus metas. También es posible que se corrijan las desviaciones mediante el ejercicio de su función organizacional a través de la reasignación o clarificación de responsabilidades.

### **Evaluación Continua**

El paso final en el proceso de control es la evaluación de resultados después de que las acciones han sido ejecutadas. Esto se convierte en un chequeo adicional del estado de salud de las recientes necesidades de acción y determinaciones, así como la manera en que fueron adoptadas.

Un control asegura que el objetivo se logre, es una garantía de la eficacia de la acción.

Me permito presentar el siguiente cuadro de la similitud que existe entre la clasificación del control en: clases de control, implementación del control y fases del control.

Cuadro 2. Clasificación del control

<b>Clase de Control</b>	<b>Implementación del Control</b>	<b>Fases del Control</b>
<b>Preventivo</b>	Establecimiento de estándares	Establecimiento de estándares y criterios

<b>Coincidente o concurrente</b>	Medición de desempeño Evaluación Continua	Observación del desempeño, y
<b>Retroalimentación o correctivo</b>	Corrección de desviaciones	Acción para corregir el desvío entre el desempeño real y el desempeño esperado.

Fuente: Elaboración propia (2014)

Por lo cual su implementación deberá observar que:

1. Se tenga un equilibrio entre cada grupo de delegación conferido, debe proporcionarse el grado de control correspondiente. Sí la autoridad se delega y la responsabilidad se comparte, al delegar autoridad es necesario establecer los mecanismos suficientes para verificar que se está cumpliendo con la responsabilidad conferida, y que la autoridad delegada está siendo debidamente ejercida.
2. El Control esté enfocado en función de los objetivos, es decir, el control no es un fin, sino un medio para alcanzar los objetivos preestablecidos de la empresa. Deben fundamentarse los objetivos y a través de él se evalúa el logro de los mismos. Se deben establecer medidas específicas de actuación, o estándares, que sirvan de patrón para la evaluación de lo establecido, mismas que se determinan con base en los objetivos.
3. La efectividad del control está en relación directa con la precisión de los estándares. Los estándares permiten la ejecución de los planes dentro de ciertos límites, evitando errores y, consecuentemente, pérdidas de tiempo y dinero.
4. Se observe la oportunidad del control, para que sea eficaz, debe aplicarse antes de que se efectúe el error, de tal manera que sea posible tomar medidas correctivas, con anticipación.
5. Las variaciones o desviaciones determinadas o encontradas en relación con los planes, estas deben ser analizadas en forma detallada, conocer las

causas que las originaron, y tomar las medidas necesarias para evitarlas en el futuro.

6. La implementación o puesta en marcha de un sistema de control debe justificar su costo en tiempo y dinero, en relación con las ventajas reales que éste reporte. Un control sólo deberá implantarse si su costo se justifica ante los resultados que se esperan de él; de nada servirá establecer un sistema de control si los beneficios financieros que reditúe resultan menores que el costo y el tiempo que implica su implantación.
7. La aplicación del control debe ser en forma preferentemente, a las actividades excepcionales o representativas (importancia relativa), a fin de reducir costos y tiempo, delimitando adecuadamente cuáles funciones estratégicas requieren de control, apoyándose en métodos probabilísticos, estadísticos o aleatorios.
8. La función controladora por ningún motivo debe estar involucrada con la función controlada, ya que pierde efectividad el control (separación de funciones).

### 1.3.8 Fases del control

En toda empresa, institución u organización el control debe transitar por fases, siendo un proceso cíclico,

- 1.- Se deben establecer estándares y criterios.
- 2.- Se debe observar el desempeño ejecutado/real
- 3.- Se debe comparar el desempeño con los estándares establecidos.
- 4.- Se deben corregir el desvío entre el desempeño ejecutado/real y el desempeño de los estándares establecidos.

#### **Establecimiento de estándares y criterios**

*Según Erick L. Kohler (1974)<sup>15</sup>, menciona el concepto de estándar como:*

*1.- Calidad o medida convenida, ya sea entre personas o según se especifica en un contrato de compra.*

*2.- Un patrón de comparación para los costos.*

*Kohler clasifica el estándar de comparación:*

*1.- Modelo que sirve como base para un juicio*

*2.- Aplicable a la lectura de los estados financieros, cualquier base contra la cual pueda ser medido la realización o desempeño de los ingresos y los costos y la posición financiera.*

Teniendo el conocimiento de lo que debemos comprender como estándar que sirve de comparación, entonces se puede decir que es el proceso o técnica utilizada que sirve como base tipo modelo o norma para comparar con la realización o ejecución de cosa o actividad.

Los estándares de comparación nos proveen el conocimiento y nos dan los fundamentos de la empresa u organización para asegura el éxito.

Los estándares se deben promover por la dirección fomentando su aceptación y adopción de los mismos.

El establecer un estándar, este debe estar documentado, consensuado y aprobado por un cuerpo reconocido, con reglas, guías o características para que se use repetidamente. Requieren contar con una referencia que permita identificar oportunamente las variaciones presentadas en el desarrollo de los procesos y aplicar las medidas correctivas necesarias.

Los estándares de comparación proveen a los administradores, mejores prácticas a los planes y proyectos, para su formulación se debe considerar lo siguiente:

---

<sup>15</sup> Erick L. Kohler (1974), Unión tipográfica Ed. Hispanoamericana (U.T.E.H.A.). México. en su obra diccionario para contadores página.



1. Establecer un grupo técnico integrado por representantes de los miembros de la empresa que estén involucrados en el cumplimiento de los procesos.
2. Contar con elementos normativos bibliográfica (administrativos y legales) con el fin de identificar la disponibilidad de estándares a nivel internacionales o locales al respecto.
3. Estandarizados cada uno de los procesos identificándolos con el fin de evitar errores en su operación.
4. Establecer y definir los estándares, debiendo contemplar:
  - La norma que lo señala el modelo, criterio, requerimiento necesario para alcanzar el nivel de ejecución deseado.
  - La razón y justificación que expresa su utilidad y beneficio que el estándar tiene para la empresa.
5. Difundir entre el personal los estándares y de ser necesario capacitarlo para su pleno cumplimiento.
6. Seguimiento y control de los estándares.

Actualmente los estudios se han preocupado por desarrollar técnicas que proporcionan buenos estándares, como el tiempo estándar en el estudio de tiempos y movimientos.

### **Observación del desempeño**

El diccionario de la real academia española (2014)<sup>16</sup> nos señala lo que es observación y desempeño.

Observación: acción y efecto de observar.

---

<sup>16</sup> Diccionario de la real academia española (2014), 23° edición. España

Observar:

- 1.- examinar atentamente.
- 2.- guardar y cumplir exactamente lo que se manda y ordena.
- 3.- advertir, reparar.
- 4.- mirar con atención y recato, atisbar.

Desempeño: el diccionario de la real academia española (2014) dice acción y efecto de desempeñar o desempeñarse. Desempeñarse en el punto numero 3 nos dice “cumplir las obligaciones inherentes a una profesión, cargo u oficio; ejercerlos” y en el punto numero 7 indica, “actuar, trabajar, dedicarse a una actividad”

Puedo decir que “desempeño” es la realización, por parte de una persona, un grupo o una cosa, de las labores que le corresponden.

Welsch, Gordon (2005)<sup>17</sup> dice:

Vigilar mediante la observación personal e informes las actividades coherentes para asegurar que se cumplan las políticas y los procedimientos, sobre la marcha. El propósito primordial del control es asegurar el cumplimiento de los objetivos, las metas y las normas de la empresa. El control tiene muchas facetas como la observación directa, la expresión verbal, la memoranda narrativa, las políticas y los procedimientos, los informes de los resultados reales y los informes de desempeño. Centra su atención en los informes de desempeño y en su evaluación para determinar las causas tanto de los desempeños altamente satisfactorios como de los desempeños mediocres.

### **Comparación del desempeño real con el esperado**

Considerando la cita de Welsch, en su renglón 4 que dice “El control tiene muchas facetas como la observación directa, la expresión verbal, la memoranda narrativa, las políticas y los procedimientos, los informes de los resultados reales y los informes de desempeño. Centra su atención en los informes de desempeño y en su evaluación para determinar las causas tanto de los desempeños altamente

---

<sup>17</sup> Welsch, Gordon (2005). Presupuestos, planificación y control. Ed. Pearson Educación, México.

satisfactorios como de los desempeños mediocres”, hemos denominado que el estándar de comparación nos sirve para ajustar las operaciones previamente establecidas, emprendiendo las acciones correctivas en forma oportuna.

Toda actividad comparada con lo estándar o esperado, se determina algún tipo de variación, error o desvío. Estableciendo límites de esa variación, determinando lo normal o deseable. No todas las variaciones requieren corrección, sólo aquellas que sobrepasen los límites de los criterios de especificación.

Al realizar la comparación del desempeño real con los estándares establecidos/proyectado su objetivo no es la búsqueda o determinación de variaciones, errores o desvíos, sino establecer condiciones de mejora para predecir resultados futuros.

La comparación del desempeño real con los estándares establecidos/proyectado se realiza mediante presentación de diagramas, informes, indicadores, porcentajes y medidas estadísticas

### **Acción correctiva**

En el diccionario de la real academia española (2014) encontramos lo que es acción y corrección.

Acción: 1.- Ejercicio de la posibilidad de hacer, 2.- Resultado de hacer, 3.- Efecto que causa un agente sobre algo.

Corrección: 1.- Acción y efecto de corregir, 2.- Cualidad de correcto,... 5.- Alteración o cambio que se hace en las obras escritas o de otro género para quitarles defectos o errores, o para darles mayor perfección.

Correctiva: 1.- Adj. Que corrige, 2.- Adj. Que atenúa o subsana.

Las medidas y los informes de control indican cuándo las actividades que se realizan no logran los resultados esperados, y permiten establecer condiciones para poner en marcha la acción correctiva.

Welsch, Gordon (2005) dice: acción a posteriori (replanificación), concentrando la atención sobre los resultados pasados para controlar las actividades futuras.

La acción correctiva es la fase de retroalimentación, que se emprende con base en los datos cuantitativos obtenidos en las tres fases anteriores del proceso de control y nos indica cuándo, cómo y dónde debe ejecutarse la corrección.

Esta fase cierra el ciclo y las decisiones respecto de las correcciones que deben hacerse representan la culminación del proceso de control.

La acción correctiva es emprendida con base a la información que reciben los gerentes, ajustando la ejecución o realización de las actividades/operaciones a los estándares preestablecidos.

### 1.3.9 Alcance del Control

La planeación comienza en el proceso administrativo, en tanto que el control lo cierra. Del mismo modo que acontece en la planeación, el alcance del control puede ser global, departamental u operacional, que corresponde a los planes estratégico, táctico y operacional.

### **Principios Generales de Administración Aplicados al Control**

Koontz & O`Donnell (2000)<sup>18</sup>; citan los siguientes principios generales de administración aplicados al control:

- *Principio de garantía del objetivo.* El control debe contribuir a la consecución de los objetivos mediante la verificación oportuna de las discordancias con los planes para emprender la acción correctiva. Todas las funciones administrativas tienen por finalidad alcanzar los objetivos. El control debe localizar e identificar las fallas o distorsiones existentes en los planes para indicar las correcciones que deban aplicarse para conseguir los objetivos.

---

<sup>18</sup> Koontz Harold & Cyril O`Donnell (2000). *Curso de Administración Moderna*. Mc Graw-Hill. México.

- *Principio de definición de los estándares.* El control debe basarse en estándares objetivos, precisos y establecidos de manera conveniente. La fijación de estándares de desempeño y de calidad, cuando éstos se establecen con objetividad y se definen con precisión, facilita la aceptación de quien debe responder por la tarea y permite emprender una acción de control más fácil y seguro.
- *Principio de excepción.* Este principio fue formulado por Taylor. Cuanto más concentre un administrador sus esfuerzos de control en desvíos y excepciones, más eficientes serán los resultados de este control. El administrador debe preocuparse más por los desvíos importantes que por las situaciones relativamente normales.
- *Principio de acción.* El control sólo se justifica cuando indica disposiciones capaces de corregir los desvíos detectados o comprobados, respecto de los planes. Estas disposiciones deben justificar la acción de control, que generalmente implica cierta inversión de tiempo, personal y otros elementos más. Este principio también se halla correlacionado con el costo del control. Cuando éste es mayor que costo ocasionado por los desvíos de la situación controlada, no se justifica el control. El control es una acción eminentemente utilitaria y pragmática: sólo debe realizarse cuando vale la pena.

### **Requisitos previos de un sistema de control**

- El control debe ser comprendido por todos aquellos que utilizan u obtienen sus resultados.
- Debe anticipar e informar los desvíos a tiempo para emprender la acción correctiva antes de que ocurran desvíos más graves.
- Debe ser suficientemente flexible para que sea compatible con los cambios del ambiente organizacional.
- Debe ser económico para evitar gastos adicionales de mantenimiento del sistema de control.
- Debe indicar la naturaleza de la acción correctiva para que su ejecución concuerde con el plan.

- Debe reducirse a un lenguaje (palabras, diagramas u otros modelos) que permita una rápida visualización y sea de fácil comprensión.
- Debe desarrollarse mediante la participación activa de todos los gerentes involucrados.

#### Técnicas Relacionadas con la Función de Control

Las técnicas relacionadas con la función de control son esencia de las mismas identificadas en la función de planeación. Dado que la planeación define los estándares y criterios de control, es éste se utilizan los mismos diagramas.

En tanto la planeación define los resultados esperados (o planeados), el control trata de seguir las actividades realizadas y los resultados alcanzados para proponer medidas correctivas cuando sean necesarias.

Así como la planeación utiliza diagramas como el cronograma, los diagramas de Gantt y otras técnicas más sofisticadas como el PERT, la función de control utiliza esos mismos diagramas y técnicas para ejercer el debido seguimiento.

### 1.3.10 El Control en la Empresa

En implementar o poner en marcha un sistema de control, la empresa obtendría los beneficios que a continuación enumero:

1. *Una Herramienta de la Administración:* El control es una herramienta que fortalece al individuo, a una organización y a la sociedad.
2. *Medida de Prevención:* El control debe prevenir para que se tomen las medidas correctivas adecuadas y coadyuve para el logro de los objetivos. De igual forma, sirve para que se cumplan normas y procedimientos en la empresa.
3. *De Fortalecimiento: el control;* está dirigido a fortalecer los principios éticos de la organización, que son fundamentales en la actualidad. Si la organización se sustenta en principios éticos y los lleva a la práctica, se tiene la autoridad moral suficiente para que los integrantes de una organización los acepten y cumplan de acuerdo a las normas establecidas.

4. *De Aceptación*: La aceptación de los controles por los individuos, sustentados en principios éticos y llevados a la práctica, representan tácitamente la legitimidad de los mismos.
5. *De Participación*: derivado a las premisas mencionadas, hacen que los individuos tengan una mayor participación en su cumplimiento y tienden a refrendar que los controles, tanto a nivel directivo como operativo, sean llevados a cabo para el bienestar de la organización.

### 1.3.11 Control Organizacional

El control organizacional nace cuando él o los inversionistas proyectan una empresa, tendremos entonces, la primera fase del proceso administrativo que es la planeación de creación de un negocio.

A partir de la proyección de negocio se genera un control, como se ha comentado, el control es preventivo, coincidente y se retroalimenta, por lo tanto el control organizacional también es una fase del sistema administrativo de decisión por parte de los inversionistas, la cual se va ajustando conforme avanza el plan de negocios.

El concepto “control organizacional”, se refiere al control implementado en una empresa y/o organización, a través de estándares establecidos que le permitan medir o comparar lo ejecutado con lo proyectado o esperado que permita a la empresa una acción de mejora a través de:

- La coordinación de esfuerzos.
- Alinear los objetivos personales con los de la organización.
- Establecer áreas de responsabilidad.
- Centros de costos, etc.
- Liderazgo.
- Se fomenten códigos de conducta.

## 1.4 Control Interno

### 1.4.1 Antecedentes

El origen del Control Interno, desde mi punto de vista, se da en forma empírica en el momento que nace el comercio (trueque), algunos estudiosos lo ubican con el surgimiento de la partida doble, pero, hasta fines del siglo XIX los hombres de negocios se preocuparon por formar y establecer sistemas adecuados para la protección de sus intereses.

Antes, la Contabilidad era rudimentaria y solo era empleada para una función de registro en las operaciones del negocio, y otros datos tales como estadísticas no se usaban. El crecimiento rápido de los negocios fue acompañado en gran parte por utilidades, las empresas fueron expandiéndose sin tomar en cuenta la eficiencia en sus operaciones internas.

En ese periodo (fines del siglo XIX) se reconoce la necesidad de crear e implementar sistemas de control como consecuencia del importante crecimiento de los negocios y por el notable aumento de la producción.

Los propietarios de los negocios se vieron rebasados por ese crecimiento, imposibilitados en atender los problemas productivos, comerciales y administrativos, adoptaron nuevas formas de administrar, empezaron a delegar funciones y en forma conjunta se le dio mayor atención a los sistemas y procedimientos contables, que previeran o disminuyeran fraudes o errores, y se vieron en la necesidad de prestar su atención al control interno sobre la gestión de sus negocios (administración).

Actualmente las empresas se ven presionadas por la competencia tanto nacional como internacional. La organización y administración de las empresas es importante porque las utilidades dependen de la eficiencia de la buena administración.



## 1.4.2 Paradigmas en función enfoque del Control Interno

Actualmente el enfoque o tendencia administrativa del control interno en las empresas se ha modificado, presento cuadro referencial de los paradigmas anteriores y actuales:

Cuadro 3. Paradigmas del control interno

Orden	Paradigma anterior	Paradigma actual
1	La responsabilidad del control estaba en manos sólo de los profesionales especializados	“Todos los funcionarios tienen alguna responsabilidad explícita o implícita respecto al proceso de control interno”
2	“Eran más importantes los controles que los riesgos”.	“Resulta más efectivo centralizarse en los riesgos” de las operaciones y de la entidad
3	El control interno era concebido “como un sistema individual a cargo de terceras personas ajenas a la operación y añadido al resto de los sistemas administrativos y operativos”.	El control interno constituye “un proceso incorporado a los sistemas administrativos y operativos” y que no puede existir si no existen objetivos, metas, normas o criterios
4	Se consideraba al control como un “mal necesario”	Se lo considera como “una ayuda” que se materializa por medio de la implantación de metodologías proactivas, hacia el control que involucran al personal operativo generando motivación y compromiso e incrementando las posibilidades de alcanzar los objetivos establecidos
5	Se consideraba al control interno como aquellos “mecanismos o prácticas destinados a prevenir o identificar actividades no autorizadas”.	el concepto de control se ha extendido y generalizado implicando “cualquier esfuerzo que se realice para aumentar las posibilidades de que se logren los objetivos de la entidad”

Fuente: Elaboración propia (2014).

## 1.4.3 Definición

Según Lesly Karin Salazar Catalán (2014)<sup>19</sup>, control interno es un proceso integral efectuado por la gerencia y el personal, está diseñado para enfrentarse a los

<sup>19</sup> Lesly Karin Salazar Catalán (2014), El control interno: herramienta indispensable para el fortalecimiento de las capacidades de la gerencia pública de hoy. Pontificia Universidad Católica del Perú Escuela de Posgrado. Tesis para optar el grado de magíster en ciencia política y gobierno con mención gerencia pública.

riesgos, dar una seguridad razonable de que la consecución de la misión de la organización alcanzará los objetivos gerenciales:

- Promover la eficacia, eficiencia y economía de las operaciones, programas y proyectos.
- Medir la eficacia en el cumplimiento de los objetivos, prevenir desviaciones y promover la adecuada y transparente aplicación de los recursos.
- Obtener información veraz, confiable y oportuna.
- Propiciar el cumplimiento del marco legal y normativo.
- Salvaguardar, preservar y mantener los recursos públicos.

La expresión control interno es interpretada o utilizada para enunciar las directrices emanadas de los dueños, propietarios o ejecutivos para dirigir, controlar y coordinar a sus subordinados dentro de la pirámide de la organización, sea esta de tipo lineal, mixta o funcional.

### ***Sistema de control interno***

Es la serie de acciones ejecutadas por la administración activa, diseñadas para proporcionar seguridad en la consecución de los siguientes objetivos:

- a) Proteger y conservar el patrimonio público contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal.
- b) Exigir confiabilidad y oportunidad de la información.
- c) Garantizar eficiencia y eficacia de las operaciones.
- d) Cumplir con el ordenamiento jurídico y técnico.

El Control Interno es un proceso, es un conjunto de acciones estructuradas y coordinadas dirigidas a la consecución de un fin, no es un fin en sí mismo.

El proceso de negocios, que se llevan a cabo dentro de las unidades y funciones de las empresas o entre las mismas, estas se coordinan en función de los procesos de gestión básicos de planificación, ejecución y supervisión.

El control interno es parte de dichos procesos y está integrado en ellos, permitiendo su funcionamiento adecuado y supervisando su comportamiento y aplicabilidad en cada momento. Constituye una herramienta útil para la gestión, pero no la sustituye.

### Definición

A la fecha, la expresión “control interno” carece de una definición apropiada o universal, aceptada y/o aprobada por estudiosos que han investigado el tema. No existe una completa unificación del significado. Se tienen distintas definiciones de destacados autores e institucionales nacionales y extranjeras, siendo entre otras:

Cashin J., Neuwirth P., Levy J (1987)<sup>20</sup>, 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 la protección de sus activos, la obtención de la información financiera correcta y segura, la promoción de la eficacia de operaciones y fomentar la adherencia a las políticas prescritas por la dirección.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos<sup>21</sup>, dice: “El control interno está representado por el conjunto de políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad”.

En un sentido más amplio, el Control Interno<sup>22</sup> es el “Sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica”. En ese sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica.

Abarca, por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento, promoción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la

---

<sup>20</sup> Cashin J., Neuwirth P., Levy J (1987), *Manual de Auditoría 2*. Grupo Editorial Océano. España.

<sup>21</sup> Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín 5 (1957). Examen del Control Interno de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, México.

<sup>22</sup> William L. Chapman (1965), *Procedimientos de auditoría*, Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires.

vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento.

Por Control Interno se entiende<sup>23</sup>:

El programa de organización y el conjunto de métodos y procedimientos coordinados y adoptados por una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la eficacia de sus datos contables y el grado de confianza que suscitan a efectos de promover la eficiencia de la administración y lograr el cumplimiento de la política administrativa establecida por la dirección de la empresa.

Es el conjunto de reglas, principios o medidas enlazados entre sí, desarrollado dentro de una organización, con procedimientos que garanticen su estructura, un esquema humano adecuado a las labores asignadas y al cumplimiento de los planes de acción, con el objetivo de lograr:

- Razonable protección del patrimonio.
- Cumplimiento de políticas prescritas por la organización.
- Información confiable y eficiente.
- Eficiencia operativa.

Puede conceptuarse al Sistema de Control Interno<sup>24</sup> como: “El conjunto de elementos, normas y procedimientos destinados a lograr, a través de una efectiva planificación, ejecución y control, el ejercicio eficiente de la gestión para el logro de los fines de la organización”.

John William Cook, Gary M. Winkle (1988)<sup>25</sup>, señala: “El control interno es el sistema interior de una empresa que está integrado por el plan de organización, la asignación de deberes y responsabilidades, el diseño de cuentas e informes y todas las medidas y métodos empleados”.

---

<sup>23</sup> En la Segunda Convención Nacional de Auditores Internos (1975). *Auspiciada por el Instituto de Auditores Internos de la República de Argentina*, Buenos Aires.

<sup>24</sup> E. Fowler Newton, (1976), *Tratado de auditoría*. Ed. Contabilidad Moderna, Buenos Aires.

<sup>25</sup> John William Cook, Gary M. Winkle (1988), *Auditoría*. Ed. Interamericana, Buenos Aires.

El Manual de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto mexicano de contadores públicos menciona que el control interno comprende de organización y todos los métodos y procedimientos en forma coordinada se adaptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas prescritas por la administración.

John J. Willingham profesor de contabilidad de la Universidad de Houston expresa:

El control interno comprende el plan de organización y la coordinación de todos los métodos y medidas adoptadas por una empresa para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, para promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas administrativas prescritas por la dirección de la empresa.

De todo esto se deduce que el control interno es:

- Un sistema dentro de una organización.
- Diseñado conforme al plan de la organización.
- Establece métodos coordinados y medidas dentro de la empresa.
- Fomenta la adherencia a las políticas establecidas de dirección.
- Salvaguarda sus activos.
- Establece una vigilancia permanente en sus operaciones financieras.
- Verifica la adecuación y fiabilidad de la información financiera.
- Promueve la eficacia y eficiencia operacional.
- Da seguridad en el cumplimiento de sus obligaciones y la consecución de los objetivos de la empresa.
- Involucra a todo el personal de la empresa.
- Abarca toda la organización

Es mucho más que sistema contable y cubre cosas tales como:

- Las prácticas de empleo y entrenamiento.
- Control de calidad.
- Planeación de la producción.
- Política de venta y de servicio.

➤ De auditoría interna.

El control interno aporta una seguridad razonable (pero no completa), a la gerencia, porque existen limitaciones inherentes a todos los sistemas de control interno, estas limitaciones se deben: El sistema de control interno <sup>26</sup>aporta una seguridad razonable (pero no completa) al departamento de Administración, ya que existen limitaciones que son inherentes a todos los sistemas de control interno. Estas limitaciones se deben a que: las opiniones en que se basan las decisiones pueden ser erróneas, los empleados encargados del establecimiento de controles tienen que analizar la relación coste/beneficios de los mismos, y pueden producirse problemas en el funcionamiento del sistema como consecuencia de fallos humanos,

Artículo: sistemas contables e informática

- a. A las opiniones en que se basan las decisiones estas pueden ser erróneas.
- b. Las personas encargadas del establecimiento de controles tienen que analizar la relación de costo/beneficio de los mismos, y
- c. Pueden producirse problemas en el funcionamiento del sistema como consecuencia de fallas humanas, aunque se trate de un simple error o equivocación.

El control interno se diseña para facilitar la consecución de objetivos en uno o más ámbitos independientes, pero con elementos comunes. Que a su vez puede tener subgrupos de control interno. De tal manera, las personas pueden centrarse en controles sobre información financiera o los relacionados con el cumplimiento de las políticas establecidas por la empresa en el área operativa, que les permite centrarse en los controles sobre unidades o actividades determinadas de una empresa.

---

<sup>26</sup> Sistemas Contables e Informática, (2010). Recuperado el 01 enero 2015, de <http://sistemacuentascontables.blogspot.mx/2010/03/el-control-interno.html#ixzz3OeXtMOhq>

#### 1.4.4 Importancia

Cuando una empresa está en crecimiento, la administración percibe que le es imposible atender un sin número de actividades comerciales, ante ello se encuentra en el dilema de contratar y delegar algunas de sus funciones a empleados capacitados para cada uno de los departamentos, implantándose así la división del trabajo para el logro de un fin común, y puedan desenvolverse en forma satisfactoria, la gerencia general coordina el trabajo de los gerentes de departamentos o empleados de la empresa.

En la actualidad todavía existen algunos empresarios que piensan que un sistema de control no es necesario y por ende, los métodos de control interno no son importantes, su pensamiento está basado a sus empleados de confianza y a su capacitación, con ello están cubriendo los riesgos.

De lo anterior se deriva la importancia del Control Interno, el personal de Confianza podrá tener la capacitación y el conocimiento científico necesario para la administración de la empresa, pero:

- Cuando no exista;
  - ✓ Una estructura organizacional definida
  - ✓ Definición de funciones: Obligaciones y responsabilidades por cada una de las áreas de responsabilidad.
  - ✓ Políticas de operación.
  - ✓ Manuales de procedimiento; de un sistema contable, de un sistema financiero, de un sistema de protección de activos y un sistema del cumplimiento de las disposiciones normativas administrativas y legales.

El control interno se puede ver violentado y el mencionado personal puede cometer errores involuntarios o voluntarios en las transacciones dentro de la empresa, afectando en pérdida de tiempo y costos relacionados.

La organización por intermedio de la Gerencia, previendo y con una visión previsor, implementará el control interno que asegure la eficiencia y eficacia en la

administración para evitar las desviaciones administrativa se incumplimiento de los planes de la organización y no esperar a que esto suceda.

El control interno es de importancia para la estructura administrativa contable de una empresa. Esto asegura que tan confiable es su información financiera, frente a los riesgos, eficiencia y eficacia operativa.

En todas las empresas es necesario tener un adecuado control interno, pues gracias a este se evitan riesgos, y fraudes, se protegen y cuidan los activos y los intereses de las empresas, así como también se logra evaluar la eficiencia de la misma en cuanto a su organización.

#### 1.4.5 Objetivos

De la importancia del Control interno, se desprenden los objetivos, estos deben tener un paralelismo con la visión y misión de la empresa.

He comentado que el control interno es una herramienta de prevención, a efecto de suprimir y/o disminuir significativamente la multitud de riesgos a las cuales las organizaciones se hayan afectas, en sus actividades y operaciones de: producción, distribución, financiamiento, administración, son regidas por el control interno; considerándolo como instrumento de eficiencia y no un plan que proporciona un reglamento tipo inquisidor (policíaco o tiránico).

He ahí la importancia de los objetivos del control interno:

- Proteger los recursos de la empresa o negocio evitando pérdidas por fraudes o negligencias.
- Asegurar la exactitud y veracidad de los datos contables y extracontables, los cuales, son utilizados por la Dirección para la toma de decisiones.
- Promover la eficiencia de la explotación de los recursos con que cuenta la empresa o negocio.
- Estimular el seguimiento de las prácticas ordenadas por la gerencia.
- Promover y evaluar la seguridad, la calidad y la mejora continua.



- Velar porque todas las actividades y recursos de la empresa o negocio estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos de la entidad.
- Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones.
- Definir y aplicar medidas para prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presenten en la empresa o negocio y que puedan afectar el logro de sus objetivos.
- Garantizar que el sistema de control interno disponga de sus propios mecanismos de verificación y evaluación.
- Velar porque la empresa o negocio disponga de procesos de planeación y mecanismos adecuados para el diseño y desarrollo organizacional.
- Hacer use eficaz y eficiente de sus recursos, incluyendo el personal, a fin de optimizar las metas de la empresa.
- Evitar los fraudes, en caso sucedan descubrirlos a tiempo y determinar su monto.
- Localizar errores y desperdicios innecesarios promoviendo la uniformidad y la corrección al registrar transacciones.
- En general salvaguardar los activos de una empresa y obtener un control efectivo sobre todos los aspectos importantes.

#### 1.4.6 Principios del Control Interno

Para lograr los objetivos del control interno en la empresa, se debe tener en cuenta los siguientes criterios<sup>27</sup>

1. Aprobación: que implica que todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con la aceptación expresa de la autoridad competente.
2. Racionalización: supone que todas las transacciones deben realizarse de la manera más económica y en las mejores condiciones.
3. Procesamiento y Registro de Transacciones: requiere que todas las operaciones se registren para permitir la preparación de reportes, de conformidad con criterios aplicables a dichos reportes y para mantener en

---

<sup>27</sup> Sistemas Integrales de Instructivos para las Tesorerías. Gobierno del Estado de México. 1990

archivos apropiados datos relativos a los activos en custodia.

4. Clasificación y Documentación: todas las operaciones deben clasificarse correctamente, documentándose con toda claridad y que esté disponible en todo momento la información.
5. Custodia y Salvaguarda: implica que el acceso a los activos sólo debe permitirse con autorización de la administración.
6. Verificación, Conciliación y Evaluación: supone que los datos relativos a las operaciones, la contabilidad y los procedimientos administrativos, deben compararse y examinarse a intervalos razonables y tomarse las medidas apropiadas respecto de las diferencias que existan.

#### 1.4.7 Beneficios en la aplicación del control interno

La actividad de control interno que implemente la empresa debe facilitar su operatividad, beneficiándola, ya que:

- Ayudar a los directivos al logro razonable de las metas y objetivos institucionales.
- La actividad de control interno que implemente la empresa debe facilitar su operatividad, beneficiándola, ya que:
  - Integración y asimilación del personal de las metas de la organización.
  - Ayuda al personal a medir su desempeño y por lo tanto a mejorarlo.
  - Contribuye a evitar fraudes y corrupción interna.
  - Facilita a los directivos la información de cómo se han aplicado los recursos y cómo se han alcanzado los objetivos.

#### 1.4.8 Características del Control Interno

El control interno, de acuerdo con el boletín 5030 de Normas y Procedimientos de Auditoría, señala “es recomendable tomar en consideración los conceptos y características que integran el control, también, el Informe Especial de AIC (1949)<sup>28</sup> enumeraba 4 características, que menciono a continuación:

---

<sup>28</sup>Cashin J., Neuwirth P., Levy J (1987), *Manual de Auditoría 2*. Grupo Editorial Océano. España.

1. Un plan de organización que facilite la división adecuada de las responsabilidades y funciones.

La estructura de una organización varía dependiendo de la naturaleza de la empresa, su método de funcionamiento, tamaño, número de componentes, etc. Lo que tienen en común las instituciones que aspiran a contar con unos planes de organización satisfactorios podría definirse mediante dos objetivos:

- a) Independencia de la organización: separación adecuada de las funciones operacionales, de custodia, contabilidad y auditoría interna.
  - b) Líneas de responsabilidad: definiciones inequívocas de las responsabilidades, de acuerdo con las normas y procedimientos globales establecidos por la dirección.
2. Un sistema de procedimientos de autorización y de registro que sea suficiente para proporcionar un control contable razonable sobre el activo, pasivo y sobre los ingresos y gastos.  
Que permitan la revisión y autorización de todas las transacciones antes de que éstas queden registradas en los libros de contabilidad de la empresa. El catálogo de cuentas y el manual de contabilidad constituyen también unos componentes esenciales del sistema.
  3. Unas prácticas coherentes que se han de seguir en la realización de las responsabilidades y funciones de cada uno de los departamentos de la organización. *La prácticas de sondeo* e incluye la división de obligaciones o competencias y el sistema de procedimientos de autorización y registro.
  4. Un personal de una calidad proporcional a las responsabilidades que les corresponde. Indudablemente las características anteriores no pueden resultar eficaces a no ser que los altos cargos y empleados clave de la empresa sean competentes para cumplir con sus obligaciones de manera eficaz.

Jack Robertson (1979)<sup>29</sup>, añadió una quinta característica:

---

<sup>29</sup> Robertson Jack (1979), *Auditing*, Bussiness Publications, Inc., Dalas

5. Un sistema fiable de control interno funciona en realidad de forma eficaz para detectar y corregir los errores del procesamiento de datos. La *Calidad del personal: Sistema Fiable*: se deben realizar las pruebas objetivas de los controles importantes en los que pretende basarse para determinar si el sistema, en efecto, funciona eficazmente tal y como se había previsto.

Por otra parte, la efectividad del control interno se da cuando:

- Existe el compromiso de los integrantes de la administración en ser promotores de un ambiente de control.
- La actitud optimista de la administración hacia el cumplimiento de normas, reglas y procedimientos, y de no aceptar riesgos y cambios continuos de responsables, indicará que existe un buen control.
- El registrar las operaciones de acuerdo los postulados básicos y a las Normas de Información Financieras y mostrar en los estados financieros de la organización cifras razonables, indica un sistema de control interno congruente con los objetivos de la entidad.
- La aceptación de mejores prácticas en la organización indicará la promoción constante de un buen control para ser más eficaz y eficiente; y por ende, la correcta evaluación y seguimiento de los logros alcanzados, y
- Una adecuada estructura de organización y de administración que proporcione una base efectiva para la:
  - ✓ Planeación,
  - ✓ Ejecución y control de las operaciones, y
  - ✓ La emisión de la información.

#### 1.4.9 Elementos de su estructura

La función y actividad de la empresa debe tener en paralelo el control interno. El trabajador lo ejecuta sin percatarse de que es miembro activo de su ejecución. Cuando se ejecuta un proceso el concepto de control debe funcionar dentro de ella.

El sistema de control interno se desarrolla y vive dentro de la organización, con procedimientos o formas preestablecidas que aseguren su estructura interna y comportamiento, además debe contar con un grupo humano idóneo para las funciones a cumplir.

Este existe por el interés de la propia administración. Ningún administrador desea ver pérdidas ocasionadas por error o fraude o a través de decisiones erróneas basadas en informaciones financieras no contables.

El control interno es una herramienta útil mediante la cual la administración logra asegurar, tanto como sea razonable, la conducción ordenada y eficiente de las actividades de la empresa. El nivel de control debe partir de un análisis costo-beneficio.

Los controles internos deben ser incorporados a la infraestructura de una empresa, no deben ser afluídos, de manera que no deben entorpecer, sino favorecer la consecución de los objetivos de la empresa.

Al ser incorporados y no añadidos, podemos identificar:

- Desviaciones en costos,
- Actividades operativas básicas y
- Agilizar el tiempo de respuesta para solucionar desviaciones y costos innecesarios.

El Control Interno es llevado a cabo por las personas. No se trata solo de manuales de políticas e impresos, sino de personas que trabajan en cada nivel de la empresa. Lo llevan a cabo la Gerencia y los demás miembros de la empresa.

Lo realizan los trabajadores de una empresa mediante sus actuaciones concretas y rinden los resultados a través de la gerencia al consejo de administración. Las personas son las que establecen los objetivos de la empresa e implantan los mecanismos de control, aplicando las políticas establecidas en los manuales de operación.

Para González y Cabrale (2010)<sup>30</sup>, “El control consta de cinco componentes interrelacionados que se derivan de la forma, cómo la administración maneja el negocio, y están integrados a los procesos administrativos”. Los componentes pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el Control Interno y determinar su efectividad.

La división del control interno en cinco elementos proporciona una estructura útil para evaluar el impacto de los controles internos de una entidad.

- El Ambiente o Entorno de Control
- Evaluación de riesgos
- Sistemas de información y comunicación
- Actividades de control
- Vigilancia

### **Ambiente de Control**

Es el efecto colectivo de varios factores en establecer, realzar o mitigar, la efectividad de procedimientos y políticas específicos, incluye lo siguiente:

- La filosofía y estilo de operación de la gerencia.
- Estructura organizacional de la entidad.
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités, en particular el comité de auditoría.
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al desempeño, incluyendo auditoría interna.
- Políticas y prácticas de personal.
- Diferentes influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de una entidad.

---

<sup>30</sup> González, A. y Cabrale, D. (2010), *Evaluación del sistema del Control Interno en la UBPCYamaquelles*.

Este constituye la base de todo sistema de control interno, ya que determina las pautas de comportamiento, y tienen una influencia fundamental en el nivel de conciencia del personal respecto del control.

Los elementos que componen el entorno de control son:

1. *La Responsabilidad del Consejo de Administración:* Es muy importante resaltar que la Asamblea General de Accionistas (socios), el Consejo de Administración y la Administración, sean capaces de dejar sentir su presencia en el control y dirección de la empresa. Su capacidad para demostrar que la autoridad de la Gerencia deriva de una delegación por su parte, la existencia de miembros no ejecutivos independientes dentro del mismo, y la existencia de organismos de vigilancia dentro del consejo, con capacidad de comunicación directa con elementos de control como los auditores internos y externos, son funciones fundamentales para crear un entorno propicio para un desarrollo adecuado del control interno.
2. *Estilo y Filosofía Gerencial:* El riesgo empresarial se ve afectado por los estilos de administración gerenciales, reflejándose indirectamente en el control interno. Un planteamiento empresarial orientado excesivamente al riesgo, una actitud poco propicia a la prudencia, o la falta de tomar en cuenta los aspectos de control interno administrativos al emprender negociaciones, son indicativos de riesgos de control.  
  
Una gerencia que toma en cuenta todos los elementos de control necesarios para la toma de decisiones, evita riesgos improcedentes y que consideran los aspectos positivos y negativos de cada alternativa; crea una actitud positiva de control interno en la empresa, es decir afronta los riesgos.
3. *Estructura Organizativa:* El adecuar la estructura organizativa de cada empresa según su tamaño, tipo de actividad y objetivos, es fundamental para que el control interno pueda desarrollarse en forma adecuada, porque esto define las líneas de responsabilidad y autoridad, así como los canales por los que fluye la información.

4. *Integridad y Ética:* La transmisión de los valores y reglas de comportamiento ético a una empresa se realiza de varias formas complementarias:
- Con el ejemplo. Los inversionistas, el consejo de administración y la administración, deben ser los primeros que asuman en la práctica los comportamientos éticos que van a intentar implantar en la empresa.
  - Estableciendo normas escritas (códigos de conducta) que los miembros de la empresa deben conocer y aceptar, debiendo quedar constancia escrita sobre ello periódicamente.
  - Respuestas eficientes y contundentes en caso de actuaciones que no estén de acuerdo con las normas establecidas, aun cuando las mismas puedan no tener un efecto significativo.
- La ética no consiste solo en el cumplimiento de las políticas establecidas por la empresa, es fundamentalmente un compromiso de adhesión a los valores y la capacidad de llevarlos a la práctica de forma permanente por el personal de la empresa.
- El impacto negativo que pueden llegar a tener los comportamientos empresariales dirigidos únicamente a conseguir resultados a corto plazo pasando por encima de los intereses legítimos de proveedores, clientes, empleados, etc. puede llegar a ser muy importante para la empresa.
5. *Competencia Profesional:* Cada puesto de trabajo debe ser ocupado por personas capaces de realizar las labores correspondientes inherentes a la actividad a desarrollar de una forma competente, es necesaria definir:
- La existencia de procesos
  - Los puestos y actividades,
  - La selección de personal,
  - La formación,
  - La capacitación,
  - La evaluación y promoción.
6. *Delegación de Facultades y Responsabilidades:* Cada funcionario y ejecutivo de la empresa debe tener un tramo de control enmarcadas en sus facultades y responsabilidades dentro de sus funciones establecidas, entre ellas la



delegación de las mismas concedidas a los diferentes miembros de la empresa para que desarrollen sus funciones. El problema reside en saber cuál es el grado adecuado de delegación de facultades, ya que deben únicamente delegarse facultades en la medida necesaria para lograr los objetivos de la empresa.

La delegación de facultad debe ir acompañada de un conocimiento claro e indudable de los objetivos de la empresa por parte de quien recibe las facultades y de un nivel de supervisión adecuado.

7. *Políticas y Prácticas de Recursos Humanos*: Desde los procedimientos de contratación, hasta la formación, pasando por las evaluaciones, promociones y asesoramiento y control de personal, pueden dejar muy claro cuál es el nivel mínimo que se exige y las pautas de comportamiento en materia de integridad y comportamiento ético. También deberá quedar claro que el incumplimiento tendrá una respuesta.

### **Evaluación de los riesgos**

Perdomo (2004)<sup>31</sup> establece: “Las organizaciones de todos los tamaños se enfrentan a un sinnúmero de riesgos desde fuentes internas y externas”.

La evaluación de riesgos es la identificación y análisis de aquellos que se relacionan con el logro de los objetivos, formando una base para determinar la forma en que deben controlarlos.

Aunque tomar riesgos prudentes es necesario para crecer, la administración debe identificarlos y analizarlos, cuantificar su magnitud, y promover su probabilidad y sus posibles consecuencias.

La evaluación del riesgo no es una tarea a cumplir de una vez para siempre. Debe ser un proceso continuo, una actividad básica de la organización, como la evaluación continua de la utilización de los sistemas de información o la mejora continua de los procesos.

---

<sup>31</sup> Perdomo, A. (2004), *Fundamentos de control interno*. Novena edición, Editorial International Thomson Editores, S.A. de C.V. México D.F.

Los procesos de evaluación del riesgo deben estar orientados al futuro, permitiendo a la dirección o dueños anticipar los nuevos riesgos y adoptar las medidas oportunas para minimizar y/o eliminar el impacto de los mismos en el logro de los resultados esperados. La evaluación del riesgo tiene un carácter preventivo y se debe convertir en parte natural del proceso de planificación de la empresa.

Toda empresa tiene que hacer frente a riesgos del más diverso estilo, que pueden afectar diversos aspectos de la actividad de la empresa. Cualquier empresa debe determinar los niveles de riesgo aceptables y tratar de evitar que los riesgos sobrepasen esos límites.

Previamente a determinar los riesgos hay que determinar los objetivos. Cada empresa debe determinar sus objetivos, sus puntos fuertes y débiles y las oportunidades y amenazas del entorno.

De esta manera obtendrá un plan estratégico que identificar los factores de éxito o condiciones previas para que la empresa consiga sus objetivos. Aunque aquí se escribe un poco de cada grupo de objetivos, no se intenta establecer ningún tipo de separación estricta entre ellos y debe reconocerse que muchos de los objetivos de diferentes categorías se interrelacionan.

Los objetivos pueden clasificarse en:

#### Objetivos Operacionales

Este tipo de objetivos es la razón de ser de las empresas y van dirigidos a la consecución del objeto social. Este grupo de objetivos constituye un elemento de gestión y no un elemento de control interno, además cada empresa tendrá sus propios objetivos de las operaciones, mientras que los otros dos grupos de objetivos a pesar de tener distintos matices para cada empresa, son aplicables a todas las empresas.

## Objetivos Relacionados con la Información Financiera.

La información financiera es un elemento importante tanto para la gestión interna, como externa, Para que los estados financieros sean fiables deben cumplir con los siguientes requisitos:

- Deben ser elaborados de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).
- Deben contener Información financiera suficiente y apropiada, resumida y clasificada en forma adecuada.
- Deben presentar hechos, transacciones y acontecimientos de tal forma que los estados financieros reflejen adecuadamente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los flujos de efectivo en forma apropiada y razonable.

Estos requisitos se cumplen siempre que se den las siguientes condiciones:

- *Existencia:* Los activos y pasivos existen a la fecha del balance.
- *Totalidad:* Todas las transacciones y acontecimientos ocurridos durante un período determinado han sido efectivamente reflejadas en los registros contables.
- *Derechos y obligaciones:* Los activos son los derechos y los pasivos son las obligaciones efectivas de la empresa.
- *Valoración:* El importe de los activos y pasivos y el de los ingresos y gastos se determinan con criterios adecuados de conformidad con principios contables generalmente aceptados.
- *Presentación:* La información financiera presentada en los estados financieros es suficiente, adecuada y está correctamente clasificada.

## Objetivos de Cumplimiento

Toda empresa debe desarrollar su actividad dentro del marco de la legalidad y reglamentos que regulan los más diversos aspectos de las relaciones sociales (normativa mercantil, o civil, laboral, financiera, medio ambiente, seguridad, etc.).

Una vez identificados los objetivos de la empresa, se puede pasar a la identificación y el análisis de riesgos. La gerencia debe identificar los riesgos existentes a todos los niveles de la empresa, hay muchos procedimientos para proceder a su identificación pero no es relevante cuál de ellos se use. Una vez identificados, la gerencia debe realizar un análisis de los factores que generan los riesgos, de manera que debe estimar la importancia de los mismos, evaluar la probabilidad de que se den y analizar cómo han de resolverse (estableciendo medidas que tiendan a limitarlos o reducirlos).

Hay que tener en cuenta que los cambios producidos en la economía, el sector de actividad, la reglamentación y las actividades de la empresa hacen que un sistema de control interno que se considera eficaz en un contexto determinado quizás no lo era en otro.

El análisis de riesgo es, por tanto, una actividad que debe renovarse de forma continua. La gerencia debe estar permanentemente alerta para detectar las circunstancias que van modificando el entorno y por consiguiente los riesgos a enfrentar.

### **Sistema de información Contable**

La contabilidad es un ciclo de entrada, proceso y salida, al procesar capta cada una de las operaciones realizadas en el periodo, teniendo como salida la producción de información financiera.

En la NIF A-3 nos menciona las necesidades de los usuarios y los objetivos de los estados financieros, información necesaria para que los usuarios tomen decisiones y tengan o poseen las características cualitativas referidas en la NIF A-4 siendo la principal la utilidad.

Las empresas actuales independientemente de su tamaño, le es imposible realizar su gestión sin sistema de información. Esa Tecnología de Información (TI) debe comprender todo un sistema que permita a la empresa obtener una información financiera útil.

Evocando a la NIF A-4 de las características cualitativas de la información financiera y la NIF A-5 elementos básicos de los estados financieros, no es concebible una comunicación pero la información presentada no la puede utilizar real y efectivamente. Para ser verdaderamente efectiva la TI debe estar integrada en las operaciones de manera que soporte estrategias proactivas en lugar de reactivas.

Las tecnologías de la información<sup>32</sup> consisten en métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar las transacciones de una entidad, así como mantener la contabilización del activo y pasivo. Un sistema contable efectivo, toma en cuenta el establecimiento de métodos y registros que:

- Identifiquen y registren cada una de las transacciones válidas.
- Describan en forma oportuna cada una de las transacciones, detalladas que permitan ser identificadas, reunir, analizar, clasificar, registrar e informar.
- Cuantifican el valor de las operaciones de modo que se registre el valor monetario adecuado en los estados financieros.
- Determinar cada uno de los periodos y las transacciones que ocurren, permitiendo registrarlas en el periodo contable apropiado.
- Presentar debidamente las transacciones y revelaciones correspondientes en los estados financieros.

### **Procedimientos de Control**

Están constituidos por las prácticas y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable que establece la administración, para proporcionar seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad. El hecho de que existan formalmente políticas y procedimientos de control no necesariamente significa que estos operen de manera eficiente.

Las actividades de control existen y se dan en toda la empresa, a todos los niveles y en todas las funciones, e incluyen cosas tales como; aprobaciones,

---

<sup>32</sup> José Luis Rivera Martínez. La importancia del estudio y evaluación del control interno en las empresas.

autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de la eficacia operativa, seguridad de los activos, y segregación de funciones.

En algunos entornos, las actividades de control se clasifican en; controles preventivos, controles de detección, controles correctivos, controles manuales o de usuario, controles informáticos o de tecnología de información, y controles de la dirección. Para efectos del presente trabajo se enfocará a dos procedimientos de control de los cuales es de suma importancia hacer mención a ellos:

1. Control Preventivo: son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.
2. Control de detección: Tiene como finalidad descubrir los errores o desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones no hubieran sido detectados por los procedimientos de control preventivo.

Estos incluyen diferentes objetivos y se aplican a diferentes niveles organizativos y de procesamiento de datos. Asimismo, podrán integrarse a componentes específicos del ambiente de control y del sistema contable. Por lo general podrían catalogarse como procedimientos correspondientes a lo siguiente:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Segregación de funciones que disminuyen las oportunidades para cualquier persona de estar en posibilidades de tanto perpetrar, como ocultar errores u obligaciones en el curso normal de sus funciones, asignando a diferentes personas las responsabilidades de autorizar las transacciones, registrarlas y custodiar activos.
- Diseño y use de los documentos y registros apropiados para ayudar a asegurar el registro adecuado de transacciones y hechos.
- Dispositivos de seguridad adecuados sobre el acceso y use de activos y registros.
- Arqueos Independientes de desempeño y evaluación debida de cifras registradas.

Las actividades de control junto con ciertas actividades de gestión nos pueden ayudar a evitar que los riesgos a los que está sujeta la empresa se lleguen a materializar y producir efectos negativos en ésta.

Las actividades de control se traducen en políticas (lo que debe hacerse) y procedimientos (mecanismos concretos de control). Las actividades de control constituyen un elemento importante del proceso mediante el que una empresa consigue sus objetivos.

Algunos de los posibles mecanismos de control que se pueden utilizar son los siguientes (con las complejidades que se requiera en cada momento):

#### Segregación de Funciones

El riesgo de que se puedan producir errores o irregularidades en el desarrollo y registro de las transacciones disminuye si las diferentes partes que componen el proceso se ejecutan por diferentes personas.

Las responsabilidades de autorizar, ejecutar, registrar y comprobar una transacción deben quedar en la medida de lo posible segregadas y diferenciadas. Este es uno de los mecanismos de control interno más importante y efectivo.

#### Análisis Realizados por la Gerencia

La gerencia analiza los resultados obtenidos compartiéndolos con períodos anteriores, con los presupuestos, etc. Este tipo de actuación es una actividad de control para la consecución de objetivos, puesto que la información oportuna y apropiada constituye en la mayoría de los casos la primera base para la correcta toma de decisiones.

#### Controles Físicos

El conteo físico de los activos (existencias, títulos negociables, tesorería, etc.) y la comprobación de los resultados con los registros de control constituye una medida

de control que puede resultar significativa para conseguir objetivos tanto de información financiera como de operaciones.

#### Mecanismos de Seguimiento del Proceso de Información

Se trata de comprobaciones realizadas para asegurarse de la existencia, exactitud, totalidad y autorización de las transacciones registradas.

#### Gestión de Funciones de Actividad

Este tipo de controles está constituido por las revisiones a los resultados obtenidos en una actividad determinada por parte de los responsables y a niveles sucesivamente más altos.

#### Indicadores de Rendimiento

Incluye el análisis combinado de diferentes conjuntos de datos (operativos o financieros) y la puesta en marcha de acciones correctivas.

#### Controles de los Sistemas de Información

Aunque cuando se habla de sistemas de información se piensa casi automáticamente en sistemas informáticos, se incluye también la parte de los sistemas que corresponde a operaciones manuales. Los controles de los sistemas de información los podemos clasificar en controles generales, que incluyen lo siguiente:

- *Seguridad física de los equipos y la información:* Son programas de emergencia que permitan operar en equipos de emergencia o exteriores cuando se produzcan situaciones catastróficas.
- *Controles de acceso:* Se trata de determinar quién es el posible usuario de la información y que se puede hacer con la misma.
- *Controles sobre el "software":* Incluye los controles sobre la adquisición, implantación y mantenimiento del sistema y la ejecución de aplicaciones.



- *Controles de operaciones de proceso de datos:* Controles sobre la intervención de los operadores en la planificación de los trabajos, la solución de las incidencias, la realización y mantenimiento de back-ups, etc.
- *Controles sobre el desarrollo y mantenimiento de aplicaciones:* Muchas empresas desarrollan sus propias aplicaciones o utilizan paquetes estándar que deben ser adaptados e implantados, esto requiere controles específicos sobre su selección, adaptación e implantación.
- *Controles de las aplicaciones:* Este tipo de controles van incorporados dentro de las propias aplicaciones y tienen la finalidad de garantizar la totalidad y exactitud en el proceso de las transacciones, su autorización y su validez.

## **Vigilancia**

Los sistemas de control interno requieren supervisión, es decir, un proceso que comprueba que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas.

La supervisión continuada se da en el transcurso de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependerán esencialmente de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada.

Las deficiencias detectadas en el control interno deberán ser notificadas a niveles superiores, mientras que la alta dirección y el consejo de administración deberán ser informados de los aspectos significativos observados.

Es preciso supervisar continuamente los controles internos para asegurarse de que el proceso funciona según lo previsto. Esto es muy importante porque a medida que cambian los factores internos y externos, controles que una vez resultaron idóneos

y efectivos pueden dejar de ser adecuados y de dar a la dirección la razonable seguridad que ofrecían antes.

El alcance y frecuencia de las actividades de supervisión dependen de los riesgos a controlar y del grado de confianza que inspira a la dirección el proceso de control.

La supervisión de los controles internos puede realizarse mediante actividades continuas incorporadas a los procesos empresariales y mediante evaluaciones separadas por parte de la dirección, de la función de auditoría interna o de personas independientes.

Las actividades de supervisión continúa destinadas a comprobar la eficacia de los controles internos incluyen las actividades periódicas de dirección y supervisión, comparaciones, conciliaciones, y otras acciones de rutina.

El objetivo de la supervisión es asegurar que el sistema de control interno está funcionando adecuadamente y que va adaptándose a las necesidades y cambios de las circunstancias. La gerencia debe disponer de los instrumentos necesarios para asegurarse de que esto es realmente así.

La supervisión puede llevarse a cabo de dos formas: A través de actividades y evaluaciones recurrentes o bien a través de actividades y evaluaciones específicas. Cuanto más importantes sean las actividades recurrentes, menos necesidad habrá de actividades específicas y esporádicas.

#### Actividades de Supervisión Recurrentes

- Existencia de canales abiertos para que la gerencia reciba ideas e información de los empleados referente a los sistemas en sí mismo o sobre su funcionamiento.
- Revisión sistemática por parte del departamento de auditoría interna de aspectos tanto puramente administrativos de cumplimiento como operativos, con manifestación de las debilidades observadas, recomendaciones de mejora y seguimiento de su implantación.

- Revisión anual de los sistemas de control interno por parte de los auditores externos con el alcance requerido por la auditoría externa.
- La comunicación sistemática o esporádica con terceros como: Clientes, proveedores, entidades financieras, etc.

#### Actividades de Supervisión Específicas

Aunque las actividades de evaluación continua son esenciales, es conveniente realizar de vez en cuando evaluaciones de los sistemas de control interno dirigidas fundamentalmente a evaluar su efectividad.

Con frecuencia los departamentos, unidades de negocio, etc. realizan "auto exámenes" de control interno, otras veces las revisiones se realizan intercambiando personal al mismo nivel, otras se utiliza a los auditores internos o a los auditores externos, etc.

#### Información sobre Deficiencias de Control Interno

El término "deficiencia" se define como cualquier situación o condición del sistema de control interno digna de atención. Con ello se están incluyendo no solo las posibles insuficiencias del sistema, sino también los puntos susceptibles de mejora.

## 1.5 El Control Interno de las pymes

Las pequeñas y medianas empresas son la caracterización más elocuente del tejido empresarial de cualquier país, sea desarrollado o subdesarrollado. Estas suelen conceptualizarse de distintas formas, al final la mayoría de los autores coinciden en que es un organismo vivo y con independencia de su tamaño reúne en sí todos los aspectos de una empresa tradicional.

Su forma de manifestarse varía en función del país en que se encuentra, en esencia su núcleo básico es el mismo y, además, se mueve dentro del marco de ventajas y desventajas asociadas a su propio tamaño. Por ello se clasifican de diferentes formas e incluso se agrupan de acuerdo a distintos indicadores.

Álvarez y Duran (2009)<sup>33</sup> definieron a las PYMES como:

Las pequeñas y medianas empresas son entidades independientes, con una alta predominancia en el mercado de comercio, quedando prácticamente excluidas del mercado industrial por las grandes inversiones necesarias y por las limitaciones que impone la legislación en cuanto al volumen de negocio y de personal, los cuales si son superados convierten, por ley, a una microempresa en una pequeña empresa, o una mediana empresa se convierte automáticamente en una gran empresa. Por todo ello una PYME nunca podrá superar ciertas ventas anuales o una cantidad de personal.

En todas las empresas mexicanas es necesario tener un adecuado control interno, pues gracias a este se evitan riesgos y fraudes, se protegen y cuidan los activos y los intereses de las empresas, así como también se logra evaluar la eficiencia de la misma en cuanto a su organización.

La mayoría de las PYMES no cuenta con el control interno adecuado, debido a que gran parte de ellas son empresas familiares, en la mayoría de los casos, carecen de formalidad, de una organización adecuada y falta de manuales de procedimientos y de políticas que sean conocidas por todos los integrantes de la empresa.

El control interno es una parte importante que debe quedar claro en las empresas y todos deben tener presente para una adecuada operación sin riesgos, por ello es necesario explicar en qué consiste el control interno, cuales son los objetivos del mismo y como adecuarlo de manera efectiva en las PYMES.

Mendivil (2010)<sup>34</sup> definió al Control Interno (CI) como “Un sistema de organización, los procedimientos que tiene implantados y el personal con que cuenta, estructurados como un todo”.

Téllez (2004)<sup>35</sup> dice que:

---

<sup>33</sup> Álvarez, M. y Durán, J. (2009), *Manual de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa*. Una contribución a la mejora de los sistemas de información y el desarrollo de las políticas públicas.

<sup>34</sup> Mendivil, V. (2010), *Elementos de auditoría*. Sexta edición. Editorial Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México, D.F.

<sup>35</sup> Téllez, B. (2004), *Auditoría un enfoque práctico*. Editorial International Thomson Editores, S.A. de C.V. México D.F.

El CI comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas en un negocio para salvaguardar sus bienes, verificar la exactitud y seguridad de los datos de contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar la adhesión a la política administrativa (pág. 184).

Además menciona los objetivos fundamentales:

- 1 Proteger a los activos de la empresa
- 2 Obtener información correcta y confiable, así como los medios para comprobarla.
- 3 Promover la eficiencia de las operaciones: y
- 4 Lograr la adhesión a las políticas de la dirección de la empresa.

Todos los objetivos de control interno tienen como base fundamental proteger a la empresa de cualquier anomalía que pudiera existir, en activos, pasivos y en general en la exactitud de los registros de la información financiera.

Sí las PYMES cuentan con un adecuado control interno es menor el riesgo de fraude, además de que el control interno ayuda a conocer la situación financiera de la empresa, donde se encuentra el dinero obtenido por la operación de la misma, si existen deudas con los proveedores que ya se tengan que pagar, si los clientes ya saldaron sus cuentas y el dinero se encuentra en la cuenta de bancos o alguna inversión, por mencionar algunos ejemplos.

### 1.5.1 Las empresas: grandes, pequeñas y el control interno

La mayoría de las PYMES no cuentan con el control interno adecuado, debido a que gran parte de ellas son empresas familiares, en la mayoría de los casos, carecen de formalidad, de una organización adecuada y falta de manuales de procedimientos y de políticas que sean conocidas por todos los integrantes de la empresa.

Actualmente, el control interno se ha incrementado como consecuencia al tener que cumplir con las disposiciones legales y necesidades en su administración.

Tienen la misma necesidad de un buen Control Interno que los grandes, las características del buen Control Interno existen en sustancia en ese tipo de empresas, pero su forma, pudiera ser diferente a las grandes empresas, las principales diferencias son:

- Proceso de comunicación menos formal; normalmente la comunicación es oral.
- Supervisión ejercida por la alta gerencia (generalmente el dueño).
- El estilo de administración es directo, es decir, no existe mucha delegación de funciones.
- Pocos niveles gerenciales.
- Los procedimientos de Control y la segregación de funciones no son tan extensos.
- Los procesos de auto-evaluación son menos formales.

Debemos tener en cuenta que para la implementación del control interno en la micro y algunas pequeñas y medianas empresas:

- a) Existe concentración de la propiedad y administración en un pequeño número de individuos (con frecuencia un solo individuo).
- b) Se encuentra presente uno o más de los siguientes aspectos:
  - Pocos fuentes de ingreso y actividades no complicadas.
  - Registros Contables sencillos.
  - Limitados Controles Internos-segregación de funciones.
  - Posibilidad de que la administración centralice las funciones.

La problemática de la implementación del control interno en dichas empresas son los pocos empleados, esto limita a que la segregación formal de funciones sea práctica.

Sin embargo, para áreas clave, aún en el negocio muy pequeño, puede ser práctico el implementar algún grado de segregación de funciones u otra forma de controles simples pero efectivos.

Los Controles de supervisión ejercidos día con día por el propietario administrador pueden también tener un efecto benéfico importante.

### 1.5.2 Clasificación del Control Interno

En las empresas existen dos formas de clasificar el CI, principalmente en las áreas administrativas y contables:

*Control Interno Administrativo:* Perdomo (2004) establece que; “La empresa busca la promoción de la eficiencia en la operación de la empresa y que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa”.

En el Control Administrativo se involucran el plan de organización, los procedimientos y registros relativos a los procedimientos decisorios que orientan la autorización de transacciones por parte de la gerencia. Implica todas aquellas medidas relacionadas con la eficiencia operacional y la observación de políticas establecidas en todas las áreas de la organización.

El control administrativo incluye, pero no se limita al plan de organización, procedimientos y registros que se relacionan con los procesos de decisión que conducen a la autorización de operaciones por la administración.

Esta autorización es una función de la administración asociada directamente con la responsabilidad de lograr los objetivos de la organización y es el punto de partida para establecer el control contable de las operaciones.

Por ejemplo las políticas de la empresa que no contienen aspectos financieros como elaborar reportes de actividad de cada uno de los jefes de cada área, incluye controles tales como análisis estadísticos, programas de entrenamiento de los empleados y control de calidad, este control básicamente se centra en la organización de los recursos humanos.

*Control Interno Contable:* Perdomo (2004) establece que: “Con este control se busca la protección de los activos de la empresa, donde además se pretende

obtener información financiera veraz, confiable y oportuna. Este control se efectúa de acuerdo a las autorizaciones generales o específicas de la administración”.

Este tipo de control comprende el plan de organización, los métodos y procedimientos que están relacionados con la confiabilidad de los estados financieros, al igual debe de incluir controles tales como los sistemas de autorización y aprobación, separación de deberes e informes de contabilidad, aquellos relativos a operaciones o a la custodia de activos.

Es necesario que la administración verifique continuamente las transacciones, tanto financieras como contables, para lograr un adecuado control interno. Además que a través de la revisión del mismo en las PYMES, podemos conocer como esta desde el punto de vista organizacional y desde el punto de vista financiero, para ver y tomar decisiones sobre que otras actividades se pueden llevar a cabo para mejorarlo y reforzar los aspectos que se encuentren descuidados.

Un buen control interno en las PYMES Mexicanas puede ser una ventaja competitiva sobre las demás.

Para que una Pequeña y Mediana Empresa funcione de acuerdo a lo planeado al inicio de sus operaciones es necesario que el empresario o dueño de la misma no confunda la propiedad con la capacidad de dirigir, de alguna manera el creer que él es el único que sabe cómo llevar a cabo las operaciones en la empresa, y el querer formar parte de todas las áreas sin delegar funciones, y sin permitir que personas con más conocimiento aporten ideas para la mejora de la empresa, no permite que el control interno sea adecuado.

Es por ello que es de suma importancia el contar con un sistema de control interno en la empresa sin importar su tamaño ya que los beneficios que este con lleva pueden generar la diferencia entre el éxito o el fracaso de la misma.



## 1.6. Modelos y casos del control interno

### 1.6.1 Coso I

El Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, conocido como COSO, publicó el Internal Control - Integrated Framework (COSO I 1992) para facilitar a las empresas a evaluar y mejorar sus sistemas de control interno.

Es una organización voluntaria del sector privado, establecida en los EEUU, dedicada a proporcionar orientación a la gestión ejecutiva y las entidades de gobierno sobre los aspectos fundamentales de organización de este, la ética empresarial, control interno, gestión del riesgo empresarial, el fraude, y la presentación de informes financieros.

Debido a la gran aceptación de la que ha gozado, desde su publicación en 1992, la metodología, se incorporó en las políticas, reglas y regulaciones y ha sido utilizada por muchas compañías para mejorar sus actividades de control hacia el logro de sus objetivos. Ha establecido un modelo común de control interno contra el cual las empresas y organizaciones pueden evaluar sus sistemas de control.

En Septiembre de 2004, el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, publicó el Enterprise Risk Management - Integrated Framework (COSO II) y sus Aplicaciones técnicas asociadas, el cual amplía el concepto de control interno, proporcionando un foco más robusto y extenso sobre la identificación, evaluación y gestión integral de riesgo. Como respuesta a una serie de escándalos, e irregularidades que provocaron pérdidas importantes a inversionistas, empleados y otros grupos de interés.

#### **Informe coso**

Según Eloy González Acosta y Maylié Almeida González (2008)<sup>36</sup> es un documento que contiene las principales directivas para la implantación, gestión y control de un

---

<sup>36</sup> Eloy González Acosta (2008) Nacionalidad: cubana, graduado en el Centro Universitario de Las Tunas, Cuba. Estudios de Control Interno en el MINBAS, Cuba.

sistema de Control Interno, se ha convertido en el estándar de referencia en todo lo que concierne al Control Interno.

Existen en la actualidad 2 versiones del Informe COSO. La versión del 1992 y la versión del 2004.

El Informe COSO I (1992) consta de 2 partes:

1. Un Resumen para la Dirección, que introduce los principales conceptos,
2. Un Marco integrado de Referencia, donde se analizan en detalle los 5 pilares del Control Interno: Entorno de Control, Evaluación de los Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación, Supervisión.

El Informe Coso II<sup>37</sup>, no sustituye el marco de control interno, sino que lo incorpora como parte de él, permitiendo a las compañías mejorar sus prácticas de control interno o decidir encaminarse hacia un proceso más completo de gestión de riesgo.

El Informe a nivel organizacional, destaca la necesidad de que la alta dirección y el resto de la organización comprendan cabalmente la trascendencia del control interno, la incidencia del mismo sobre los resultados de la gestión, el papel estratégico a conceder a la auditoría y esencialmente la consideración del control como un proceso integrado a los procesos operativos de la empresa y no como un conjunto pesado, compuesto por mecanismos burocráticos.

El informe a nivel regulatorio o normativo, ha pretendido que cuando se plantee cualquier discusión o problema de control interno, tanto a nivel práctico de las empresas, como a nivel de auditoría interna o externa, o en los ámbitos académicos o legislativos, los interlocutores tengan una referencia conceptual común, lo cual hasta ahora resultaba complejo, dada la multiplicidad de definiciones y conceptos divergentes que han existido sobre control interno.

---

Maylié Almeida González (2008). Nacionalidad: cubana, graduado en el Centro Universitario de Las Tunas, Cuba. Estudios de Control Interno en el MINBAS, Diplomado de Contabilidad Gerencial en la Universidad de Las Tunas, Cuba.

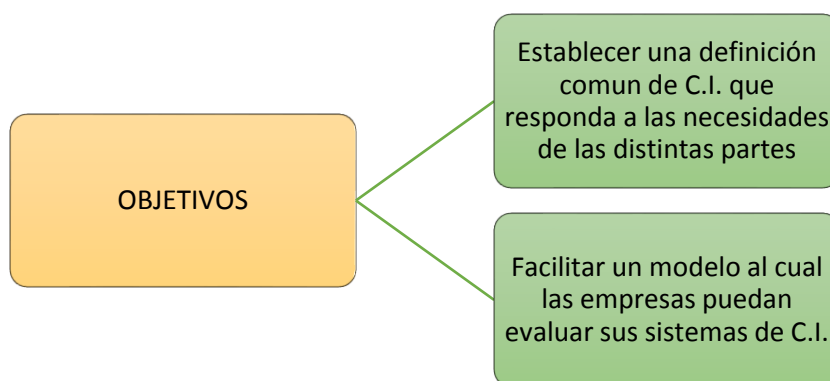
<sup>37</sup> Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2004). Gestión de riesgos corporativos, técnicas de aplicación.

## Objetivos

El Informe tiene 2 objetivos fundamentales:

1. Encontrar una definición clara del Control Interno, que pueda ser utilizada por todos los interesados en el tema, y
2. Proponer un modelo ideal o de referencia del Control Interno para que las empresas y las demás organizaciones puedan evaluar la calidad de sus propios sistemas de Control Interno.

Fig. 1. Objetivos del control interno



Fuente: Elaboración propia (2014).

## Definición de Control Interno

Con el informe COSO (COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS), de 1992, se modificaron los principales conceptos del Control Interno dándole a este una mayor amplitud.

El Control Interno se define entonces como un proceso integrado a los procesos, y no un conjunto de pesados mecanismos burocráticos añadidos a los mismos, efectuado por el consejo de la administración, la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar una garantía razonable para el logro de objetivos.

Es preciso hacer los siguientes comentarios de la definición, externados por estudiosos del tema:

- El control interno según COSO es un proceso, un medio para alcanzar un fin, no es un fin en sí mismo. No es un evento o circunstancia sino una serie de acciones que permean en las actividades de la organización.
- Forma parte de los procesos básicos de la administración, planeación, ejecución y monitoreo y se encuentra integrado en ellos. Los controles deben construirse dentro de la infraestructura de la organización y no “sobre ella”.
- El control interno según COSO es llevado a cabo por el consejo directivo, la gerencia y otro personal.
- El control interno es efectuado por personas, no es solamente un conjunto de manuales de políticas y procedimientos, sino son personas en cada nivel de la organización.
- El control interno es ejecutado por la gente de una organización a través de lo que ellos hacen y dicen, la gente diseña los objetivos de la entidad y establece los mecanismos de control.

El control interno según COSO se considera efectivo a partir de que la dirección logre seguridad acerca de que:

- El personal comprende el cumplimiento de objetivos.
- Los estados financieros y la otra información sean confiables.
- Se dé cumplimiento a disposiciones y leyes.
- No existe sistema infalible. Ningún sistema hará por siempre lo que se espera que haga. el control interno no es una panacea.
- No importa lo bien diseñado y operado que sea un sistema de control interno lo más que se puede esperar es que proporcione una seguridad razonable.
- El efecto acumulado de controles que satisfacen múltiples objetivos y la naturaleza diversa de los controles, reducen el riesgo de que no se puedan alcanzar los objetivos de la entidad.

## **Objetivos del modelo al cual las empresas puedan evaluar sus sistemas de Control Interno**

El Informe COSO define el Control Interno como un proceso que garantice, con una seguridad razonable y no absoluta la:

1. Eficacia y eficiencia de las operaciones
2. Fiabilidad de la información financiera
3. Observancia y cumplimiento de las leyes y normas que sean aplicables

Desde el punto de vista subjetivo, los objetivos anteriores se clasifican:

- a) *De rentabilidad y rendimiento.* Son objetivos de la empresa por sus operaciones.
  1. Eficacia de las operaciones
  2. Eficiencia de las operaciones
- b) *De la información financiera.* Estos objetivos pretenden garantizar que la empresa disponga de información financiera cierta, fiable y, muy importante, que esta información se obtenga tempestivamente, eso es, cuando sea necesaria y útil. En este sentido, la fiabilidad de la información no es solo una garantía frente a tercero, sino una exigencia de la dirección, ya que sin esta información, no sería posible tomar decisiones empresariales acertadas.
  1. Fiabilidad de la información financiera
  2. Fiabilidad de la información operativa y de gestión
  3. Salvaguardia de los activos
- c) *De cumplimiento.* El objetivo está encaminado a la obligatoriedad del cumplimiento de todas aquellas normas o reglas a las que se encuentre sujeta la empresa.
  1. Cumplimiento de las leyes y normas aplicables; Internas y externas a la empresa.

El Control Interno favorece entonces que una empresa consiga sus objetivos de rentabilidad, rendimiento y minimice las pérdidas de recursos; favorece que la

empresa disponga de información fiable y a tiempo; y por ultimo favorece que la empresa cumpla con la ley y otras normas que le son de aplicación.

Es evidente que para cada uno de los 3 objetivos, todos los componentes de COSO I deben estar funcionando correctamente.

La seguridad a la que aspira solo es la razonable y siempre existirá el limitante del costo en que se incurre por el control, que debe estar en concordancia con el beneficio que aporta; y, además, siempre se corre el riesgo de que las personas se asocien para cometer fraudes.

## **Componentes**

A través de la implantación de 5 componentes que son:

- Ambiente de control (Marca el comportamiento en una organización. Tiene influencia directa en el nivel de concientización del personal respecto al control.)
- Evaluación de riesgos (Mecanismos para identificar y evaluar riesgos para alcanzar los objetivos de trabajo, incluyendo los riesgos particulares asociados con el cambio.)
- Actividades de control (Acciones, Normas y Procedimientos que tiende a asegurar que se cumplan las directrices y políticas de la Dirección para afrontar los riesgos identificados.)
- Información y comunicación (Sistemas que permiten que el personal de la entidad capte e intercambie la información requerida para desarrollar, gestionar y controlar sus operaciones.)
- Supervisión (Evalúa la calidad del control interno en el tiempo. Es importante para determinar si éste está operando en la forma esperada y si es necesario hacer modificaciones.)

El informe COSO plantea una estructura de control de la siguiente forma:

Fig. 2. Estructura de control interno COSO



Fuente: Elaboración propia (2014).

Esto quiere decir que las empresas trazarán objetivos anuales encaminados a la eficiencia y eficacia de las operaciones, la confiabilidad de la información financiera, el cumplimiento de las leyes y la salvaguarda de los recursos que mantiene.

Identificarán y evaluarán los riesgos que pongan en peligro la consecución de estos objetivos; trazarán actividades de control para minimizar el impacto de estos riesgos; y activarán sistemas de supervisión para evaluar la calidad de este proceso. Todo lo anterior, con el sostén de un ambiente de control eficaz, y retroalimentado con un sistema de información y comunicación efectivo.

### **Beneficios coso**

La implantación del sistema de Control Interno, estructurado con sus componentes del informe COSO y el logro de los objetivos traen los siguientes beneficios:

- Proporciona un marco integral del control interno (herramientas y evaluación de riesgos).
- Aporta una terminología que permite una referencia y entendimiento común.
- Proporciona criterios/guías generales para evaluar la efectividad del control.
- Incrementa el interés sobre el control, analiza elementos que pueden ser causas de debilidad.
- Incorpora elementos de refuerzo para el alcance y enfoque de la auditoría interna.

### **Limitaciones**

Algunas limitaciones del control interno son:

- Errores de juicio en la toma de decisiones.
- Errores por mala interpretación, negligencia, distracción o fatiga.
- Inobservancia gerencial a las políticas o procedimientos prescritos.
- Colusión.
- Costo - beneficio.

### 1.6.2 Coso II

#### Estructura del Coso II

El Marco de Control denominada COSO II de Septiembre del 2004, establece nuevos conceptos que no entran en contradicción con los conceptos establecidos en COSO I. El nuevo marco amplía la visión del riesgo a eventos negativos o positivos, o sea, a amenazas u oportunidades; a la localización de un nivel de tolerancia al riesgo; así como al manejo de estos eventos mediante portafolios de riesgos.

Fig. 3. COSO II



Fuente: Elaboración propia (2014).



Coso II amplía los componentes del coso I para redefinirlos en 8 nuevos componentes, e interrelacionarlos entre sí. Estos procesos deben ser efectuados por el director, la gerencia y los demás miembros del personal de la empresa a lo largo de su organización. También están alineados con los objetivos, donde se consideran las actividades en todos los niveles de la organización.

La administración de riesgos de la empresa (ERM) COSO describe en su marco basado en principios tales como:

- La definición de administración de riesgos de la empresa.
- Los principios críticos y componentes de un proceso de administración de riesgo corporativo efectivo.
- Pautas para las empresas, para que ellas sean capaces de administrar sus riesgos.
- Criterios para determinar si la administración de riesgo de la empresa es efectiva.

### **Conceptos claves del COSO II**

- Administración del riesgo en la determinación de la estrategia.
- Eventos y riesgo.
- Apetito de riesgo.
- Tolerancia al riesgo.
- Visión de portafolio de riesgo.

### **Relación entre Coso I y Coso II**

COSO II “ERM” toma muchos aspectos importantes que el coso I no considera, si los objetivos son claros se puede decidir que los riegos hay que tomar para hacer realidad las metas de la organización. De esta manera se puede hacer una clara identificación, evaluación, mitigación y respuesta para los riesgos. Como se muestra a continuación en el siguiente cuadro:

Cuadro 4. Componentes del COSO II

ESTRUCTURA	COSO I	COSO II
Ambiente interno	✓	✓
Establecimiento de objetivos		✓
Identificación de riesgos		✓
Evaluación de riesgos	✓	✓
Respuesta de los riesgos		✓
Actividades de control	✓	✓
Información y comunicación	✓	✓
Monitoreo	✓	✓

Fuente: Elaboración propia (2014).

### Descripción de los Componentes del COSO II

1. Ambiente interno; Sirve como la base fundamental para los otros componentes del ERM, dándole disciplina y estructura. Dentro de la empresa sirve para que los empleados creen conciencia de los riesgos que se pueden presentar en la empresa
2. Establecimientos de objetivos; Es importante para que la empresa prevenga los riesgos, tenga una identificación de los eventos, una evaluación del riesgo y una clara respuesta a los riesgos en la empresa.

La empresa debe tener una meta clara que se alineen y sustenten con su visión y misión, pero siempre teniendo en cuenta que cada decisión con lleva un riesgo que debe ser previsto por la empresa

3. Identificación de eventos; Se debe identificar los eventos que afectan los objetivos de la organización aunque estos sean positivos, negativos o ambos, para que la empresa los pueda enfrentar y proveer de la mejor forma posible. La empresa debe identificar los eventos y debe diagnosticarlos como oportunidades o riesgos. Para que pueda hacer frente a los riesgos y aprovechar las oportunidades.

4. Evaluación de los Riesgos; Toda organización independientemente de su tamaño, estructura, sector, etc. se encuentra ante riesgos que debe sortear, dado que estos afectan a su supervivencia y éxito. Es imposible reducir el riesgo a cero, es por ello que la dirección determina cual es el nivel de riesgo aceptable.

Antes de la identificación de los riesgos, toda organización debe establecer sus objetivos, dado que obviamente los riesgos tendrán incidencia sobre estos.

5. Respuesta al riesgo; Una vez evaluado el riesgo la gerencia identifica y evalúa posibles repuestas al riesgo en relación a las necesidades de la empresa.

Las respuestas al riesgo pueden ser:

- Evitarlo: se discontinúan las actividades que generan riesgo.
- Reducirlo: se reduce el impacto o la probabilidad de ocurrencia o ambas.
- Compartirlo: se reduce el impacto o la probabilidad de ocurrencia al transferir o compartir una porción del riesgo.
- Aceptarlo: no se toman acciones que afecten el impacto y probabilidad de ocurrencia del riesgo.

6. Actividades de control; Son las políticas y procedimientos para asegurar que las respuesta al riesgo se lleve de manera adecuada y oportuna.

Tipo de actividades de control: preventiva, verificable o detectable, manuales, computarizadas o controles gerenciales.

7. Información y comunicación; La información es necesaria en todos los niveles de la organización para hacer frente a los riesgos identificando, evaluando y dando respuesta a los riesgos.

La comunicación se debe realizar en sentido amplio y fluir por toda la organización en todos los sentidos. Debe existir una buena comunicación con los clientes, proveedores, reguladores y accionistas.

8. Monitoreo; Sirve para monitorear que el proceso de administración de los riesgos sea efectivo a lo largo del tiempo y que todos los componentes del marco ERM funcionen adecuadamente. El monitoreo se puede medir a través de:

- Actividades de monitoreo continuo.
- Evaluaciones puntuales.
- Una combinación de ambas formas.

### 1.6.3 Cadbury

A finales de los 80's surgen en Inglaterra, una serie de comités, informes y recomendaciones y en inicios de los 90 en respuesta a una serie de escándalos y fracasos comerciales, se elevaron las preocupaciones sobre el Gobierno Eficaz y llevaron entre otras cosas al desarrollo del descubrimiento del Gobierno Corporativo.

El primero de éstos era el Comité en los Aspectos Financieros de Gobierno Corporativo, generalmente llamado el Comité de Cadbury, en honor a su presidente Adrián Cadbury. Se publica en diciembre de 1992 el informe sobre aspectos financieros y del gobierno de las empresas, conocido como el informe Cadbury.

También se forma un comité formado o integrado por la bolsa de Londres, los profesionales de la Contaduría y Auditoría y el consejo de información financiera, para abordar los aspectos financieros y de gobierno corporativo de las empresas (1991).

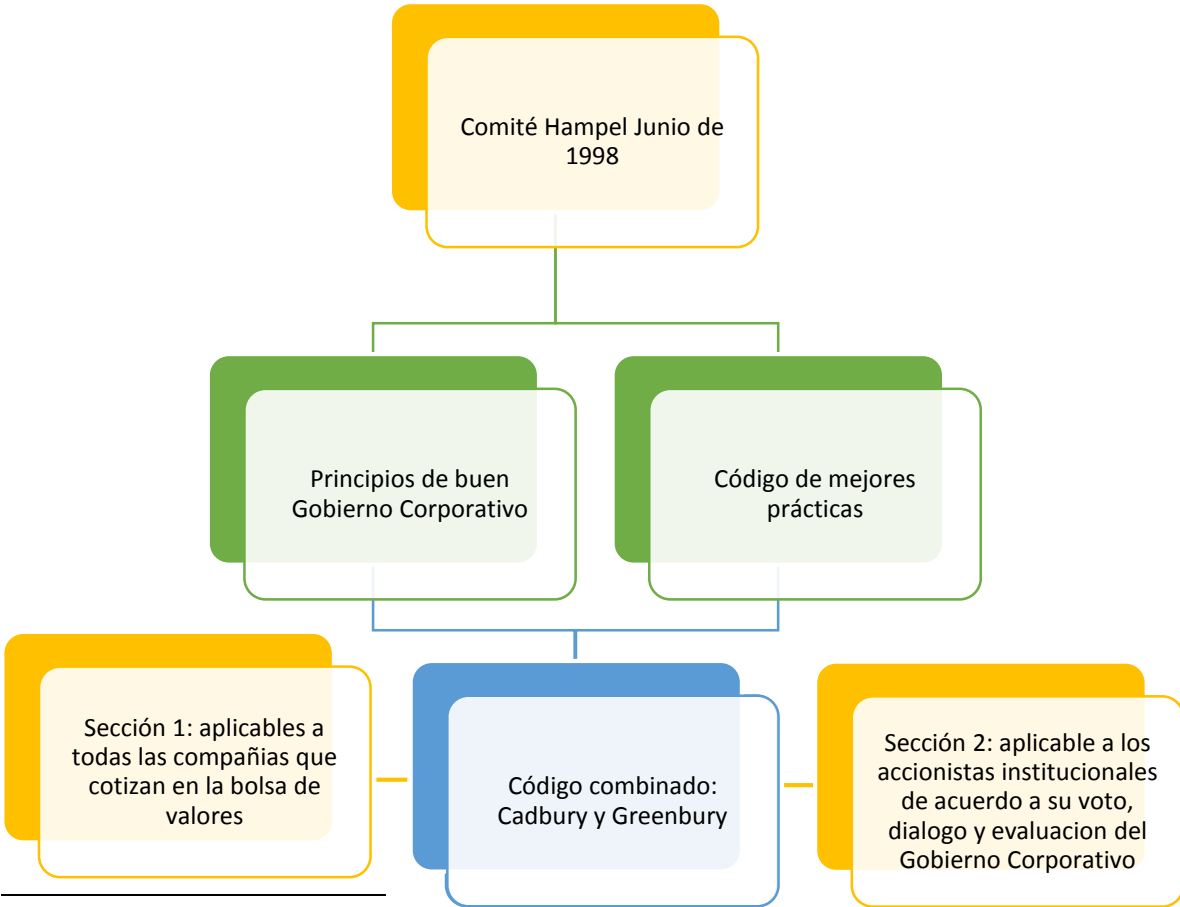
El Comité de Cadbury definió el Gobierno Corporativo como el sistema por que se dirigen las compañías y se controlan.

Según Jack J. Champlain (2003)<sup>38</sup> la importancia de tal descubrimiento es que, debe ayudar a determinar el valor de una compañía y sea útil a los Inversionistas que desean evaluar su exposición de riesgo antes de decidir si comprometer sus recursos o distraerlos de una compañía.

Los fracasos de la compañía han resaltado la necesidad por los Inversionistas de obtener la convicción en el Gobierno de las empresas.

En respuesta a este un grupo separado se fijó a estudiar la materia y las recomendaciones, resultando el informe de un grupo del estudio presidido por el Señor Richard Greenbury. Este es conocido como el informe de Greenbury y se publicó en julio de 1995. El Informe de Greenbury llevó a requisitos adicionales que son incluidos en las Reglas de la Inscripción en la Bolsa de Valores. Presento el siguiente cuadro como se enlazaron los dos informes.

Fig. 4. Cadbury



<sup>38</sup> Jack J. Champlain (2003). Sistemas de Información de Auditoría, segunda edición. Washington

Fuente: Elaboración propia (2014).

## **Informe Cadbury**

En el ámbito empresarial y financiero británico existía, desde algún tiempo inquietud y preocupación por el bajo nivel de confianza que generaba la información financiera de las empresas y por falta de capacidad de los auditores para ofrecer en sus informes la protección que requerían y esperaban los usuarios de los mismos, debido fundamentalmente a varios aspectos como:

- Vaguedad o diferentes posibilidades de aplicación de las normas contables ante un mismo hecho (Diferencia en criterios de registros).
- Presiones competitivas sobre sociedades y auditores.
- Ausencia de garantías para que los consejos mantuvieran el control de sus negocios (Responsabilidades de los consejos).

A las causas anteriores se unió una crisis empresarial que generó quiebras en importantes empresas y críticas a los consejos de administración de los directivos en empresas con importantes pérdidas.

## **Principios básicos del código**

El código se dirige fundamentalmente a todas las empresas del Reino Unido que cotizan en bolsa aunque recomiendan que el mayor número de Compañías cumplan sus requisitos o principios dentro de los cuales encontramos:

- Integridad de la información completa.
- Integración de las personas que la elaboran con honradez.
- Transparencia de la información y eficiencia para tomar decisiones.
- Responsabilidad del consejo ante los accionistas.
- Voluntad de los accionistas de asumir responsabilidades.

### **1.6.4 Coco**

El Instituto Canadiense de Contadores Certificados (CICA), da a conocer en 1995 este modelo a través de un consejo encargado de diseñar y emitir criterios o

lineamientos generales sobre control. El consejo denominado “The Criteria of Control Board” emitió, el modelo comúnmente conocido como COCO.

### **El enfoque**

El modelo busca proporcionar un entendimiento del control y dar respuesta a las siguientes tendencias:

1. En el impacto de la tecnología y el recorte a las estructuras organizativas.
2. En la creciente demanda de informar públicamente acerca de la eficacia del control.
3. En el énfasis de las autoridades para establecer controles, como una forma de proteger los intereses de los accionistas.

En la estructura del modelo, los criterios son elementos básicos para entender y, en su caso, aplicar el sistema de control. Se requiere un adecuado análisis y comparación para interpretar los criterios en el contexto de una organización en particular, y para una evaluación efectiva de los controles implantados.

### **El Informe**

El Informe COCO es producto de una profunda revisión del Comité de Criterios de Control de Canadá sobre el reporte COSO y cuyo propósito fue hacer el planteamiento de un informe más sencillo y comprensible, ante las dificultades que en la aplicación del COSO enfrentaron inicialmente algunas organizaciones. El resultado es un informe conciso y dinámico encaminado a mejorar el control, el cual describe y define al control en forma casi idéntica a como lo hace el Informe COSO.

Como he mencionado, diferentes autores coinciden en catalogar el control interno como un conjunto de medidas, métodos o procedimientos que permiten lograr una mejor protección de los recursos, mayor confiabilidad en la información, asegurar el cumplimiento de todas las leyes o reglamentos establecidos por la dirección y la eficiencia y eficacia de las operaciones.

El informe Coco, plantea un marco de referencia a través de 20 criterios generales, que el personal en toda la organización puede usar para diseñar, desarrollar, modificar o evaluar el control, en lugar de conceptualizar al proceso de control como una pirámide de componentes y elementos interrelacionados.

El informe se representa por el llamado ciclo de entendimiento básico del control, consta de cuatro etapas que contienen los 20 criterios generales, conformando un ciclo lógico de acciones a ejecutar para asegurar el cumplimiento de los objetivos de la organización.

En la estructura del informe se requieren adecuados análisis y comparaciones para interpretar los criterios en el contexto de una organización en particular, y para una evaluación efectiva de los controles implantados.

Los cuatro grupos de los criterios son en cuanto al:

- Propósito,
  1. Los objetivos deben ser comunicados.
  2. Se deben identificar los riesgos internos y externos que pudieran afectar el logro de los objetivos.
  3. Las políticas para apoyar el logro de objetivos deben ser comunicadas y practicadas, de manera que el personal identifique el alcance de su libertad de actuación.
  4. Se deben establecer planes para guiar los esfuerzos.
  5. Los objetivos y planes deben incluir metas, parámetros e indicadores de medición del desempeño.
- Compromiso,
  1. Se deben establecer y comunicar los valores éticos de la organización.
  2. Las políticas y prácticas sobre recursos humanos deben ser consistentes con los valores éticos de la organización y con el logro de sus objetivos.
  3. La autoridad y la responsabilidad deben ser claramente definidos y consistentes con los objetivos de la organización, para que las decisiones se tomen por el personal apropiado.



4. Se debe fomentar una atmósfera de confianza para apoyar el flujo de la información.
- Aptitud,
1. El personal debe tener los conocimientos, las habilidades y las herramientas que sean necesarios para el logro de los objetivos.
  2. El proceso de comunicación debe apoyar los valores de la organización.
  3. Se debe identificar y comunicar información suficiente y relevante para el logro de los objetivos.
  4. Las decisiones y acciones de las diferentes partes de una organización deben ser coordinadas.
  5. Las actividades de control deben ser diseñadas como una parte integral de la organización.
- Evaluación y aprendizaje.
1. Se debe supervisar el ambiente interno y externo para identificar información que oriente hacia la reevaluación de objetivos.
  2. El desempeño debe ser evaluado contra metas e indicadores.
  3. Las premisas consideradas para el logro de objetivos deben ser revisadas periódicamente.
  4. Los sistemas de información deben ser evaluados nuevamente en la medida en que cambien los objetivos y se precisen deficiencias en la información.
  5. Debe comprobarse el cumplimiento de los procedimientos modificados.
  6. Se debe evaluar periódicamente el sistema de control e informar de los resultados.

### **Diferencias entre Coso y Coco**

La diferencia principal entre el Coso y el Coco según Oswaldo Fonseca Luna (2011)<sup>39</sup> es en cuanto al significado de Ambiente de Control, no obstante, existen entre el resto de elementos algunas diferencias. Por ejemplo, el Coco incorpora

---

<sup>39</sup> Oswaldo Fonseca Luna (2011). Sistemas de Control Interno para Organizaciones, Guía práctica y orientaciones para evaluar el control interno. Primera Edición, Editorial IICO. Lima Perú.

el objetivo sobre el cumplimiento de las normas internas de la organización, el mismo que no está expresamente señalado en el objetivo sobre el cumplimiento del Coso, aunque podría interpretarse como un asunto implícito en este.

El Coco no incluye, por ejemplo, el rol de la junta de directores y del comité de auditoría en los criterios específicos relacionados con el Ambiente de Control, los que si están expresamente señalados en el Coso. En el componente evaluación del riesgo, el Coso define con precisión el riesgo del nivel – entidad, y el riesgo en el nivel – actividad; no obstante, el Coco se enfoca sobre el mismo tema, pero, en un sentido distinto respecto de la medición de los resultados a través de indicadores y el logro de los objetivos.

Por otro lado, el componente monitoreo del Coso se enfoca en la supervisión de actividades específicas, en cambio el Coco utiliza el mismo elemento, pero, lo orienta a las actividades del negocio. Existen otros aspectos que están especificados en el Coco y que no están en el Coso, como por ejemplo la necesidad de establecer un clima de confianza entre las personas que trabajan en la organización.

# Capítulo II La Empresa

# CAPÍTULO II LA EMPRESA

## 2.1 La empresa como organización

Una empresa cuenta con una serie de estructuras que la conforman como una organización encaminada a la producción de bienes y servicios, dentro de un ámbito más general, que es el entorno (institucional, organizativo y económico) en el que se desarrolla su actividad.

Estas estructuras deben ser funcionales para desarrollar conjuntamente las actividades habituales de la empresa y al mismo tiempo deben ser jerárquicas, para ordenar las relaciones en torno a una autoridad común, encaminada a la consecución de un objetivo común por parte de la empresa.

Son tres las estructuras que deben estar dentro de la empresa como organización:

- Una estructura de decisión, que permite que se tomen decisiones por los elementos con capacidad para ello con vistas al funcionamiento de la empresa.
- La estructura organizativa de la empresa, es la muestra la configuración de la organización, sus elementos y relaciones, con vistas a poder desempeñar de manera adecuada las tareas que deba llevar a cabo y cumplir con los objetivos previstos.
- La estructura económico-financiera, encargada del diseño de la actividad económica (fundamentalmente a través de las inversiones) y financiera (mediante la obtención de fuentes de financiación) de la empresa.

### 2.1.1 ¿Qué es la empresa? Concepto y Definición

El diccionario de la real academia española define: empresa es una unidad de organización, dedicadas a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines de lucro.

Considerando la empresa como entidad, puedo mencionar; empresa es un ente económico, una organización, una institución o industria dedicada a actividades o persecución de fines económicos o comerciales para satisfacer las necesidades de bienes o servicios de sus clientes.

Se pueden encontrar una variedad de definiciones de empresa, una definición de uso común en círculos comerciales<sup>40</sup> es la siguiente: “Una empresa es un sistema, con su entorno materializa una idea de forma planificada, dando satisfacción a demandas y deseos de clientes, a través de una actividad comercial”.

La empresa requiere de una razón de ser, una misión, una estrategia, objetivos, tácticas y políticas de actuación. Se necesita de una visión previa, y de una formulación y desarrollo estratégico de la empresa. Se debe partir de una buena definición de la misión, y la planificación posterior está condicionada por dicha definición.

La Comisión de la Unión Europea<sup>41</sup> dice:

“Se considerará empresa toda entidad, independientemente de su forma jurídica, que ejerza una actividad económica. En particular, se considerarán empresas las entidades que ejerzan una actividad artesanal u otras actividades a título individual o familiar, las sociedades de personas, y las asociaciones que ejerzan una actividad económica de forma regular”

De acuerdo al Derecho Internacional, la empresa es el conjunto de capital, administración y trabajo dedicados a satisfacer una necesidad en el mercado.

Un diccionario legal<sup>42</sup> de EE. UU., dice: “An economic organization or activity; especially: a business organization” (una organización o actividad económica; especialmente una organización de negocios).

---

<sup>40</sup> Oficina del Emprendedor de Base Tecnológica Madrid, ¿Qué es una empresa?

<sup>41</sup> Comisión de la Unión Europea, Definición de las Microempresas, Pequeñas y Medianas Empresas Adoptada por la Comisión.

<sup>42</sup> Merriam-Webster's Dictionary of Law. Retrieved May 19, 2010, from Dictionary.com website: <http://dictionary.reference.com/browse/enterprise>

El concepto de empresa revela un trasfondo filosófico que permite conocer la importancia que tienen, además de las actividades que se realizan y los recursos que se utilizan, las "personas" y sus "conversaciones" en el funcionamiento de toda empresa.

Por ello, resulta muy conveniente que toda persona que está vinculada a una empresa conozca cuál es el concepto de empresa, con la finalidad de que tengan un panorama más completo de lo que es en esencia una empresa.

Concepto de Empresa, según expertos en la materia:

Para Idalberto Chiavenato (1993)<sup>43</sup>: "es una organización social que utiliza una gran variedad de recursos para alcanzar determinados objetivos". Explicando este concepto, el autor menciona que la empresa "es una organización social por ser una asociación de personas para la explotación de un negocio y que tiene por fin un determinado objetivo, que puede ser el lucro o la atención de una necesidad social".

Según Zoilo Pallares, Diego Romero y Manuel Herrera (2005)<sup>44</sup> dice: "es un sistema dentro del cual una persona o grupo de personas desarrollan un conjunto de actividades encaminadas a la producción y/o distribución de bienes y/o servicios, enmarcados en un objeto social determinado".

Para Lair Ribeiro (2001)<sup>45</sup>: "es solo una conversación, un diálogo que existe y se perpetúa a través del lenguaje usado por quienes la componen". Este concepto se apoya en la afirmación de Rafael Echeverría, autor del libro "Ontología del Lenguaje", donde menciona que las organizaciones son fenómenos lingüísticos "unidades construidas a partir de conversaciones específicas que están basadas en la capacidad de los seres humanos para efectuar compromisos mutuos cuando se comunican entre sí.

---

<sup>43</sup> Idalberto Chiavenato (1993). Iniciación a la organización y técnica comercial, McGraw-Hill Interamericana. México.

<sup>44</sup> Zoilo Pallares Villegas, Diego Romero Buj y Manuel Herrea (2005). Hacer una empresa: un reto, cuarta edición, Fondo Editorial Nueva Empresa, México.

<sup>45</sup> Lair Ribeiro (2001). Generar Beneficios, Ediciones Urano S.A.

Una empresa es una red estable de conversaciones. Si se quiere comprender una empresa, se debe examinar las conversaciones que la constituyeron en el pasado y las que la constituyen en la actualidad". En ese sentido, según Lair Ribeiro, si una empresa "cambia de localización, de producto o de personal sin cambiar de conversación, la misma empresa subsiste. La empresa solo cambiará cuando cambie su estructura conversacional. ¡El lenguaje crea la realidad!

### 2.1.2 Antecedentes de la empresa

Desde el principio de los tiempos, los seres humanos se reunían y compartían sus bienes, beneficiando de este modo a todo el clan o a todo el núcleo familiar. Los excedentes de comida o excedentes de ropa o herramientas podían ser intercambiadas entre los pueblos, de este modo se crea el antecedente del comercio. La finalidad de este tipo de acuerdos comerciales se basaba en satisfacer las necesidades de todas las personas, de modo que todos los individuos salían beneficiados de cada acuerdo. Nadie perdía y todos ganaban.

Con el paso del tiempo, cada individuo fue experimentándose y especializándose en tareas diferentes, llegando incluso a involucrar al resto de la familia, aparece por tanto la división del trabajo, creándose de este modo los distintos oficios y un perfeccionamiento de los materiales creados, ya fuesen herramientas de caza, tejidos, panes, etc.

Primero se da el intercambio de productos (trueque), el cual se ve rebasado con la aparición de los comerciantes, cada familia especializada intercambiaba con otras familias sus productos, apareciendo la moneda, agilizando el comercio y enormemente los cálculos para realizar los trueques. Ya no hacía falta saber cuántas gallinas equivalían a una vaca, ahora bastaba con saber cuántas monedas valía una vaca.

Está claro que estas familias especializadas terminaron por ser el antecedente de la empresa. Poco después se implantaría el hecho de fichar nuevos trabajadores y enseñarles el oficio. Como se puede ver, el origen de las empresas tiene un inicio muy natural.

Distinta es la cosa cuando avanzamos en el tiempo y nos localizamos dentro del movimiento surgido en los siglos XVI y XVII, hablamos del capitalismo comercial, y del movimiento desarrollado tras el descubrimiento de América, posiblemente el auge del mercado moderno, y la aparición de multitud de mercados e industrias urbanas entorno a los puertos, donde se descargaban las valiosas mercancías de América.

El siglo XVII (Holanda, Inglaterra, Italia) aparece por primera vez las primeras empresas especializadas en la banca, concesión de préstamos o créditos...etc. Estas primeras empresas fueron pioneras en participar de acciones públicas, y se basaban directamente en el comercio marítimo moviendo casi todo el mercado mundial.

Allá por el final del siglo XVIII, la proliferación de pequeños talleres dio paso a las grandes empresas dedicadas al trabajo a gran escala, con el uso de maquinaria pesada movida por vapor y por mano de obra ilimitada. Comenzaba la época industrial (revolución industrial) naciendo nuevo tipo de empresa capitalista.

### **Antecedentes de las empresas en México**

Durante la época colonial la administración de México estaba a cargo de España. En esta época sobresalieron dos grandes empresas: el monopolio del tabaco (empresa estatal) y la compañía minera de Guanajuato (empresa privada). En el monopolio del tabaco los trabajadores eran asalariados, tenía un sistema comercial extenso y de gran complejidad. El resto de las demás empresas eran de origen familiar sobre todo empresas textiles, haciendas, latifundios.

Durante los primeros decenios del México independiente el país atravesó una etapa difícil: fragmentación de los mercados regionales, altos costos de transporte, bajo nivel tecnológico en la manufactura, escasez de capitales. Sin embargo, hubo inversiones británicas a una decena de compañías de corte colonial. Así también se destacaron empresarios mexicanos que pusieron fábricas textiles en Puebla, México, Jalisco y Veracruz.



En la época del Porfiriato existió un incremento de capitales nacionales y extranjeros. Los bancos y ferrocarriles creados en esta época adoptaron los modelos de organización gerencial y económica que eran características de Francia, Inglaterra y Estados Unidos. Durante esta época se creó el Banco Nacional de México (BANAMEX) que fungió como banco del gobierno y banco comercial.

Por último, en la época posmoderna cabe mencionar que antes de los años de 1980 las empresas mexicanas privadas nunca se habían planteado una expansión hacia el exterior de las fronteras nacionales, debido a que tenían limitantes de tipo institucional como:

- a) Un régimen proteccionista y nacionalista.
- b) Tradición empresarial de paternidad con un gobierno titular.
- c) Escasa disponibilidad de capitales para invertir.
- d) Una herencia empresarial y sindical que solo encontraba desventajas ante el reto de la expansión externa.

La crisis de los años 80, llevó a la bancarrota del Estado, de las empresas paraestatales y empresas privadas y dio paso a una economía orientada al exterior en el marco de la globalización.

México ha pasado por distintas etapas y que en cada una de ellas se han dado diferentes tipos de empresas. En cada etapa, las empresas tuvieron un paradigma de organización que al final quedó obsoleto para dar paso a una estructura nueva.

### 2.1.3 Características de las empresas

La empresa ente económico, al crearse sus características están en ella misma: sus fines, las funciones, los elementos, las personas y la organización.

Fines:

- Conseguir el máximo beneficio.
- Entregar bienes o servicios.
- Satisfacer los elementos humanos en su actividad.
- Generar puestos de trabajo.

- Obtener rentabilidad.
- Asegura la supervivencia y continuidad a la actividad empresarial.

#### Funciones:

- Técnica: Producción, fabricación, transformación.
- Comercial: Conexión entre empresa y consumidor; compras, ventas, publicidad.
- Financiera: Búsqueda y administración de capitales. Inversión, mejora técnica y aumento de producción.
- Recursos Humanos: Obtención y desarrollo del personal.
- Dirección: Organiza los recursos disponibles. Fija objetivos, planifica, organiza, controla y asume responsabilidades.

#### Elementos:

- Financieros: Capital necesario para su creación y funcionamiento. Créditos, subvenciones. Tener autonomía frente a terceros (bancos, acreedores).
- Económicos: (patrimonio) Conjunto de bienes, derechos y obligaciones.
- Técnicos: Fabricación o transformación de los productos. Mejorar medios tecnológicos.

#### Humano:

- Empresario: Tanto si es individual, sociedad, privada, pública. El empresario es quien dirige el proceso económico, organiza la producción y asume el riesgo empresarial.
- Trabajador: Persona física que presta su servicio a la empresa a cambio de una remuneración.

#### La Organización:

- Interior: forma de organización empresarial. Organigrama.
- Exterior: Dependencia con proveedores, clientes organismos públicos, etc.

## 2.1.4 Tipos y modalidades de empresas

### Criterios económicos de clasificación empresarial

Se pueden establecer varios criterios de clasificación de las empresas desde una perspectiva económica, un resumen de los cuales se encuentra en la siguiente tabla.

Atendiendo a la clasificación en función del tamaño; en primer lugar éste se puede medir atendiendo a criterios muy diferentes (volumen de ventas, nº de empleados, valor añadido, beneficios, cash-flow, etc.) y, en segundo lugar, que muchas veces se suele simplificar agrupando a las empresas en función de su tamaño simplemente en PYMES, por una parte, y grandes empresas, por otra.

Cuadro 1. Criterios económicos de clasificación empresarial

Criterio	Clase de empresas
<b>Sector económico</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Agropecuarias (sector primario, incluye pesqueras)</li> <li>➤ Industriales (sector secundario, incluye minería y energía)</li> <li>➤ De construcción (sector secundario)</li> <li>➤ De servicios (sector terciario)</li> </ul>
<b>Tamaño</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Muy grandes</li> <li>➤ Grandes</li> <li>➤ Medianas (PYMES)</li> <li>➤ Pequeñas (PYMES)</li> <li>➤ Muy pequeñas (PYMES)</li> </ul>
<b>Estructura social de producción</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Artesanal</li> <li>➤ De economía social (cooperativas)</li> <li>➤ Capitalista</li> </ul>
<b>Sistema técnico</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Monoproducto</li> <li>➤ Multiproducto</li> <li>➤ De producción en serie</li> <li>➤ De producción bajo pedido</li> </ul>
<b>Localización</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Monoplanta</li> <li>➤ Multiplanta</li> </ul>
<b>Ámbito de competencia</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Monomercado</li> <li>➤ Multimercado</li> <li>➤ Nacionales</li> <li>➤ Multinacionales</li> </ul>

Fuente: Bueno, E. (1993)

En relación a la estructura social de producción, la empresa artesanal es heredera de las formas empresariales primitivas, características de las empresas comerciales individuales y de pequeñas explotaciones agropecuarias y manufactureras (muchas veces con un trabajo manual realizado por un número reducido de trabajadores). Las de economía social se caracterizan básicamente porque los medios de producción pertenecen a los propios trabajadores, mientras que las empresas capitalistas (predominantes en la actualidad) suelen emplear tecnologías más estandarizadas y van dirigidas a mercados más amplios.

### **Criterios jurídicos de clasificación empresarial**

Igual que sucede con los criterios económicos, también existen diferentes tipologías de empresas atendiendo a una perspectiva jurídica.

Atendiendo a la titularidad de los medios de producción, se puede hablar de empresas privadas o empresas públicas. Asimismo, dentro de las empresas privadas, según las características jurídicas de su propiedad, se puede distinguir entre empresas individuales (persona física) y empresas sociedad (persona moral).

Las empresas privadas, cuyo capital es propiedad de individuales o personas físicas, en el sentido que estudia el derecho empresarial. Las empresas públicas, cuyo capital es propiedad del Estado o de otras corporaciones de Derecho público.

Para realizar actividades de comercio, la Ley de Sociedades Mercantiles vigente, nos enumera en su Artículo 1º las siguientes:

- I. Sociedad en nombre colectivo;
- II. Sociedad en comandita simple;
- III. Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV. Sociedad anónima;
- V. Sociedad en comandita por acciones, y
- VI. Sociedad cooperativa.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrá constituirse como sociedad de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta Ley.

Las sociedades mercantiles deben inscribirse en el Registro Público de Comercio y tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios (Artículo 2º).

### **Los factores de producción en la empresa**

Carlos Smith mencionó los tres factores de producción: tierra, trabajo y capital, que la empresa debe organizar, coordinar y orientar en un todo armónico para cumplir sus fines.

#### La tierra

Es todo aquello que nos rodea y que no se debe a la acción humana es a la vez fuente de materiales y la fuerza motriz necesaria para su transformación y manipuleo.

El territorio: Está constituido por el suelo subsuelo mares y ríos que son valiosos factores para la actividad económica.

Materias primas: Son la base esencial para la elaboración de los bienes económicos mediante la intervención de la actividad creadora del hombre.

La fuerza motriz: Son todos aquellos tipos de energía de la naturaleza capaces de producir movimientos.

#### El trabajo

Es la actividad física o mental que el hombre realiza con el fin de crear riquezas para la satisfacción de sus necesidades. Es el factor dinámico de la empresa sin el cual nada puede transformarse.

En la mediana y grande empresa, a medida que aumenta la utilización del instrumental moderno, el elemento humano se divide en dos categorías: el obrero o trabajador y el elemento técnico.

El empresario, es quien consigue planes y la voluntad o motor que los ejecuta.

El capital

Es la inversión necesaria (dinero para adquirir el conjunto de medios de producción materiales y mano de obra para sostener los gastos iniciales de producción.

En países en vías de desarrollo, las empresas que no tienen capitalización propia o no tienen las reservas adecuadas para su mantenimiento y ampliación, son fácil presa del capital financiero.

### 2.1.5 Importancia

La importancia de una empresa radica en inculcar los valores a los propios empleados de forma que dichos valores afecten a las relaciones que se mantienen con los clientes. Estos valores o formas de comportarse pueden parecer a priori como obligaciones o imposiciones de la empresa hacia sus empleados. En ocasiones no se entiende la política empresarial ni se sabe porque se toman las medidas que se toman.

Muchas veces los empleados deben de vestir con ropas determinadas, realizar llamadas siempre de la misma forma, evitando decir ciertas palabras o despidiéndose siempre de la misma manera. Estas formas son las que a largo plazo van a influir y dar importancia a la empresa.

Algunas empresas tienen a los clientes como la prioridad número uno en importancia. Dicha empresa crea una política clara y una cultura hacia el cliente potencial de manera que el cliente lo entienda y lo valore. Casi siempre esta política afectara al empleado, que será en última instancia quien la adopte y la exponga directamente al cliente.

Una empresa que tiene pocas políticas formales relacionadas con el comportamiento del personal, deja que cada empleado tome sus propias decisiones y esto puede no ser apropiado y llevar a conflictos con el resto de miembros, lo que

seguramente influya de manera negativa en los intereses finales de la empresa y de los clientes.

Los empleados de una empresa quieren siempre un trabajo lo más estable posible, que sea seguro, que pueda contar con un sueldo mensual para realizar pensamientos de futuro, como comprar una casa o preparar unas vacaciones.

Cuando la empresa tiene una política de cuidar a sus empleados y de interesarse por sus familias, se consigue un mejor rendimiento y que los trabajadores respondan mejor. La imagen de la empresa también se ve revalorizada de cara al exterior. Este tipo de valores son los que caracterizan una buena empresa y le otorgan el valor de importancia que tanto el trabajador como el cliente demandan.

Muchas empresas adoptan estos criterios éticos en sus negocios, su imagen se ve menos explotadora. Utilizan el comercio justo, realizan campañas publicitarias exponiendo su forma de actuar. En el largo plazo, se ha demostrado que esta actitud se percibe en el cliente y se consigue una mayor lealtad. No todo es hacer dinero a cualquier precio.

El empresario debe de saber que para que una empresa camine bien, debe ayudar a la gente y debe beneficiar a todos para beneficiarse a sí misma (ganar-ganar).

La empresa también es importante por su influencia en su entorno: el ambiente económico, social y político.

#### Aspecto Económico

- Unidad generadora de empleos.
- Unidad generadora de ingresos o recursos financieros para un individuo, la empresa y para un país.
- Unidad productiva y que desplaza bienes y/o servicios a un mercado.
- Unidad transformadora de productos y/o servicios nuevos.
- Unidad de crecimiento empresarial.
- Unidad de generación y aplicación tecnológica.
- Unidad distribuida de las riquezas.

## Aspecto Social

- Unidad generadora de Empleos.
- Unidad satisfactoria de necesidades sociales.
- Unidad que permite alcanzar objetivos empresariales, grupales e individuales.
- Unidad de agrupación de órganos e individuos que permite darle fuerza en la toma de decisiones.
- Unidad que genera status.
- Unidad que genera estatus.

## Aspecto Político

- Unidad de progreso nacional al trabajar en forma conjunta o grupal, para entrar a un mercado competitivo.
- Unidad generadora de divisas par aun país.
- Unidad generadora de estabilidad económica de todo país.
- Unidad de intercambio comercial, al exportar e importar productos y/o servicios.
- Unidad de intercambio monetario.
- Unidad de intercambio de relaciones públicas y diplomáticas (relaciones internacionales).
- Unidad generadora de expansión empresarial.

## **Realidad económica y entorno**

La empresa realiza su actividad en un entorno (ámbito) que es ajeno a la empresa como organización, pero que puede influir o modificar la actividad de la empresa.

En su entorno, se pueden identificar distintas dimensiones:

- a) Dimensión sociocultural, determinada por el conjunto de factores que explican la estructura social y cultural del entorno en el que se desenvuelve la empresa.



- b) Dimensión económica, determinada por el sistema económico en el que funciona la empresa. En las economías de mercado (y en las economías mixtas de mercado), sería el mercado como institución el que determina esta dimensión económica.
- c) Dimensión tecnológica, determinada por los factores que influyen en los métodos de producción disponibles para la empresa (y en la elección de uno de ellos).
- d) Dimensión político-legal, definida por la forma de funcionamiento del sistema político, así como por el marco legal y regulador que delimita la actividad de la empresa a todos los niveles (en definitiva por su marco institucional). La empresa se encuentra supeditada al conjunto de leyes y de normas que regulan su actividad a todos los niveles.

También podemos ver este entorno en distintos niveles en función del ámbito geográfico que se considere:

- Un nivel global a escala mundial,
- Hasta un nivel local (el más cercano a la empresa).

Entre ambos se encontrarían un nivel internacional (determinado por la combinación de mercados nacionales que influyen en la empresa), un nivel país, o un nivel regional.

Todas las relaciones que la empresa realiza con los distintos componentes de su entorno (clientes, proveedores, legisladores, sindicatos, etc.) influyen en la toma de decisiones de la empresa y en los resultados que esta obtiene.

Se puede distinguir dentro del entorno dos categorías bien diferenciadas:

- Entorno general, que afecta a todas las empresas de una sociedad dada. Estaría compuesto por variables culturales, tecnológicas, educativas, políticas, legales, de disponibilidad de recursos naturales, medioambientales, demográficos, sociológicos y económicos. Este entorno general,

dependiendo de cuál sea el conjunto de características que le definan, puede ser más o menos adecuado para la actividad empresarial en su conjunto.

- Entorno específico, en el que se incluyen las variables que afectan a cada una de las empresas por separado. Estas variables se pueden agrupar de la siguiente manera:
  - ✓ Clientes (usuarios y distribuidores del producto).
  - ✓ Proveedores (de materias primas, bienes de equipo, otra serie de componentes y servicios y, por último, los propios trabajadores de la empresa).
  - ✓ Competencia (tanto frente a clientes como frente a proveedores).
  - ✓ Marco socio-político (intervención o regulación gubernamental del sector, actitudes políticas frente a la industria y el producto, así como las relaciones con los sindicatos).
  - ✓ Marco tecnológico (tanto referidas a tecnologías de proceso como de producto).

La empresa se mueve, por tanto, en un entorno complejo, con múltiples perspectivas, que además es cambiante. Una de los retos de la empresa es adaptarse a estos cambios de manera adecuada, teniendo en cuenta que el entorno influye en sus decisiones, pero que, al mismo tiempo, la actividad empresarial influye en dicho entorno.

### **Situación actual de la empresa**

En México la economía está estancada a causa del sistema burocrático o la poca demanda del capital humano así como el poco o nulo desempeño de la iniciativa de empleo, así como en el poco apoyo a las medianas y pequeñas empresas. Las exportaciones en México funcionan entre empresas, es decir se maneja como un intercambio empresarial entre empresas mexicanas y norteamericanas que solo benefician directamente a las mismas y al monopolio en cuanto exportación.

La solución a este problema para México será la modernización de las reformas económicas que permitan incrementar y sobretodo recuperar las condiciones de

competitividad de la productividad nacional, así también como adoptar una nueva psicología para los empresarios mexicanos poder hacer alianzas y relaciones internacionales para entrar en un periodo de nuevas y mejores exportaciones y aselar la economía nacional y la generación de nuevos empleos.

En México el proceso de modernización industrial y apertura comercial cobra singular importancia hacia la primera mitad de la década de los 80's y, las entidades que en primera instancia responden a estos cambios son las empresas, sobre todo aquellas que mantienen una considerable participación en los mercados internacionales, como las farmacéuticas y las automotrices.

Todos estos pronósticos para México dependerán de la evolución de por lo menos siete factores:

1. Debilidad de los mercados externos
2. Inestabilidad financiera internacional
3. Debilidad en el mercado interno
4. Incertidumbre política
5. Debilidad financiera interna (deuda, fobaproa, fobazúcar)
6. Eventos no previstos (11 de septiembre)
7. Crecimiento de la economía informal

### 2.1.6 Responsabilidad social de la empresa

En México, la responsabilidad social de la empresa está regulada por leyes ambientales: La Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, la Ley General de Vida Silvestre, la Ley General para la Prevención y Gestión Integral de los Residuos, la Ley General de Desarrollo Forestal Sustentable, la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, la Ley de Aguas Nacionales, la Ley de Cambio Climático, y la Ley General de Bienes Nacionales; así como aquellos ordenamientos cuyo objeto o disposiciones se refieran a la preservación o restauración del equilibrio ecológico y la protección del ambiente o sus elementos;( artículo 2 fracción XI) de la ley federal de responsabilidad ambiental, que en su título primero de la responsabilidad ambiental, capítulo primero de las disposiciones generales, artículo

1º nos dice que la ley regula la responsabilidad ambiental que nace de los daños ocasionados al ambiente, así como la reparación y compensación de dichos daños cuando sea exigible a través de los procesos judiciales federales previstos por el artículo 17 constitucional, ...

En su segundo párrafo, señala su fundamento, indicando, los preceptos de este ordenamiento son reglamentarios del artículo 4o. Constitucional, de orden público e interés social y tienen por objeto la protección, la preservación y restauración del ambiente y el equilibrio ecológico, para garantizar los derechos humanos a un medio ambiente sano para el desarrollo y bienestar de toda persona, y a la responsabilidad generada por el daño y el deterioro ambiental.

En el tercer párrafo, renglón tres, reconoce que el desarrollo nacional sustentable debe considerar los valores económicos, sociales y ambientales.

### **Responsabilidad Social Empresarial**

La Responsabilidad Social Empresarial (RSE)<sup>46</sup>, es un nuevo compromiso inherente a la empresa en su gestión, orientando que sus operaciones sean sustentables en lo económico, lo social y lo ambiental, reconociendo los intereses de los distintos grupos con los que se relaciona y buscando la preservación del medio ambiente y la sustentabilidad de las generaciones futuras.

Responsabilidad social<sup>47</sup> es la forma de conducir los negocios de una empresa de tal modo que esta se convierta en corresponsable por el desenvolvimiento social. Una empresa socialmente responsable es aquella que posee la capacidad de escuchar los intereses de las diferentes partes (accionistas, empleados, prestadores de servicios, proveedores, consumidores, comunidad, gobierno y medio ambiente) e incorporarlos en el planeamiento de sus actividades, buscando

---

<sup>46</sup> Dr. Pedro Francés Gómez. Responsabilidad Social de las Empresas: Fundamentos y enfoque de la gestión responsable, cuadernos Forética.

<sup>47</sup> Rodríguez, Julema y José Luis Abreu, (2005). Legislación de la responsabilidad social empresarial (Legislation of corporate social responsibility). Madrid.

atender las demandas de todos ellos, no únicamente de los accionistas o propietarios" (Fernández, 2005).

La RSE pasa a estar en el primer plano en las empresas, impulsada no sólo por organizaciones intergubernamentales (como la Comisión Europea, o la ONU<sup>48</sup>) y organismos reguladores (autoridades monetarias y de los mercados de valores), sino también por las propias empresas y fondos de inversión<sup>49</sup>.

Pasa a primer plano los que entienden que la economía global exige una actitud pro-activa al asumir las responsabilidades por parte de las empresas, con el riesgo de perder toda legitimidad social.

La RSE es un factor esencial en la supervivencia misma de las empresas. Por eso las organizaciones líderes están transformando su modelo de gestión para integrar las responsabilidades sociales y medioambientales.

### **La RSE para las pequeñas empresas.**

El Dr. Pedro Francés Gómez dice que las compañías multinacionales tienen una dimensión política, un ámbito de relaciones, o stakeholders, muy amplio; y además necesitan legitimidad social, ya que están siempre bajo los focos de las organizaciones no gubernamentales, la prensa, y otros actores sociales críticos.

Estas razones justifican que adopten políticas de RSE e incluso que hayan llegado a la conclusión de que deben transformar sus valores básicos para integrar la RSE en la gestión. Puede pensarse, sin embargo, que esto no se aplica a las pequeñas empresas. En éstas, la RSE sería más bien una opción, una especie de "lujo"; nunca un elemento integral en la gestión del negocio. Las pequeñas empresas tienen

---

<sup>48</sup> La Comisión Europea publicó en 2001 su informe "Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas". En 1999 el Secretario General de la ONU propuso el Global Compact (Pacto mundial), para promover la responsabilidad empresarial ([www.unglobalcompact.org](http://www.unglobalcompact.org)) ([www.ilo.org](http://www.ilo.org)).

<sup>49</sup> Entre las múltiples asociaciones de empresas para el fomento de la RSE destaca el World Business Council for Sustainable Development ([www.wbcsd.ch](http://www.wbcsd.ch)), y la coalición CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies; [www.ceres.org](http://www.ceres.org)).

bastante con encargarse de lo que se suele llamar bottom line (asegurar la rentabilidad del negocio), como para dedicarse a ser altruistas.

Esta idea responde a dos errores: primero, pensar que la RSE es algo adicional a la actividad de las empresas y, segundo, pensar que es posible mantener un modelo de gestión esencialmente diferente al que se impone en las grandes organizaciones.

La RSE no significa necesariamente realizar actividades diferentes a las propias de cada negocio. La RSE no es filantropía empresarial. Pensar que la RSE exige que las empresas cambien su objeto social. De hecho, para la gran mayoría de negocios pequeños y medianos, la RSE no significa hacer nada sustancialmente distinto de lo que ya hacen.

Es importante insistir en que para muchas empresas pequeñas, la RSE no tiene por qué significar asumir obligaciones nuevas, sino simplemente mostrar que el modo de hacer negocios que ya desarrollan habitualmente corresponde a criterios de responsabilidad. No hay la menor duda de que muchas PYMES pueden dar ejemplo de responsabilidad a organizaciones multinacionales.

En segundo lugar, es evidente que una pequeña empresa no tiene las necesidades de planificación y formalización que implica la gestión de una gran compañía.

Pero es ficticio pensar que los negocios, sean del tamaño que sean, pueden quedar al margen de la evolución de las ciencias empresariales. Cada empresa adapta a su tamaño sus propias necesidades financieras, publicitarias, de control de calidad o de seguridad laboral, pero eso no implica prescindir por completo de alguno de estos aspectos que se han incorporado a la administración de empresas en distintos momentos de la evolución de los negocios. De igual modo, la gestión de la RSE no puede obviarse, sea cual sea el tamaño.

La RSE es también un factor de competitividad e innovación para las empresas pequeñas y medianas. En primer lugar porque supone dar pasos en el sentido de la evolución de la gestión y ganar en reconocimiento social. En segundo lugar porque, como parte de sus propias políticas de RSE, las grandes empresas cada vez más

exigen criterios de RSE a sus proveedores y contratistas, PYMES en su mayoría. En tercero, porque conforme se extiende la cultura de la RSE y la sostenibilidad en la sociedad, los ciudadanos prefieren negocios que demostradamente adoptan un modelo responsable de gestión.

Para las pequeñas empresas esto puede representar un pequeño esfuerzo (en cuanto a modificación de ciertos hábitos y en materia de comunicación), pero garantiza un retorno, e incrementa el valor intangible del negocio.

### **La dimensión integral de la Responsabilidad Social Empresarial**

Rodríguez, Julema y José Luis Abreu (2005) también nos dice, para conocer el grado de compromiso de una empresa con la RSE, se pueden evaluar los avances en temas de responsabilidad social en las siguientes cinco áreas:

#### **1. Valores y Principios Éticos**

Se refiere a cómo una empresa integra un conjunto de principios en la toma de decisiones en sus procesos y objetivos estratégicos. Estos principios básicos se refieren a los ideales y creencias que sirven como marco de referencia para la toma de decisiones organizacionales. Esto se conoce como "enfoque de los negocios basado en los valores" y se refleja en general en la Misión y Visión de la empresa, así como en sus Códigos de Ética y de Conducta.

#### **2. Condiciones de Ambiente de Trabajo y Empleo**

Se refiere a las políticas de recursos humanos que afectan a los empleados, tales como compensaciones y beneficios, carrera administrativa, capacitación, el ambiente en donde trabajan, diversidad, balance trabajo-tiempo libre, trabajo y familia, salud, seguridad laboral, etc.

#### **3. Apoyo a la Comunidad**

Es el amplio rango de acciones que la empresa realiza para maximizar el impacto de sus contribuciones, ya sean en dinero, tiempo, productos, servicios, conocimientos u otros recursos que están dirigidas hacia las comunidades en las

cuales opera. Incluye el apoyo al espíritu emprendedor apuntando a un mayor crecimiento económico de toda la sociedad.

#### 4. Protección del Medio Ambiente

Es el compromiso de la organización empresarial con el Medio Ambiente y el desarrollo sustentable. Abarca temas tales como la optimización de los recursos naturales, su preocupación por el manejo de residuos, la capacitación y concientización de su personal. Esto, que hoy inclusive se encuentra normatizado, implica una inclinación permanente y consciente del empresario para evaluar el impacto medio ambiental que tienen sus acciones.

#### 5. Marketing Responsable

Se refiere a una política que involucra un conjunto de decisiones de la empresa relacionadas fundamentalmente con sus consumidores y se vincula con la integridad del producto, las prácticas comerciales, los precios, la distribución, la divulgación de las características del producto, el marketing y la publicidad.

Los niveles de responsabilidad de la empresa se pueden entender y agruparen:

- *Dimensión económica interna*; su responsabilidad se enfoca a la generación y distribución del valor agregado entre colaboradores y accionistas, considerando no sólo las condiciones de mercado sino también la equidad y la justicia. Se espera de la empresa que genere utilidades y se mantenga viva y pujante (sustentabilidad).
- *Dimensión económica externa*; implica la generación y distribución de bienes y servicios útiles y rentables para la comunidad, además de su aportación a la causa pública vía la contribución impositiva. Asimismo, la empresa debe participar activamente en la definición e implantación de los planes económicos de su región y su país.
- *Dimensión social interna*; implica la responsabilidad compartida y subsidiaria de inversionistas, directivos, colaboradores y proveedores para el cuidado y



fomento de la calidad de vida en el trabajo y el desarrollo integral y pleno de todos ellos.

- *Dimensión sociocultural y política externa;* conlleva a la realización de acciones y aportaciones propias y gremiales seleccionadas para contribuir con tiempo y recursos a la generación de condiciones que permitan y favorezcan la expansión del espíritu empresarial y el pleno desarrollo de las comunidades y, por tanto, a un entorno de mercado favorable para el desarrollo de su negocio.
- *Dimensión ecológica interna;* implica la responsabilidad total sobre las repercusiones ambientales de sus procesos, productos y subproductos; y, por lo tanto, la prevención de los daños que causen o pudieran causar.
- *Dimensión ecológica externa;* conlleva a la realización de acciones específicas para contribuir a la preservación y mejora de la herencia ecológica común para el bien de la humanidad actual y futura.

El análisis de cada dimensión lleva a la definición de las estrategias de acción específicas para que cada empresa actúe de acuerdo a su propio contexto, tome a su cargo y costo la realización de proyectos completos en lo individual o de manera colaborativa con otros actores y/o sectores que compartan metas similares.

El Dr. Pedro Francés Gómez dice que las principales responsabilidades éticas de la empresa con los trabajadores y la comunidad son:

1. Servir a la sociedad con productos útiles y en condiciones justas.
2. Crear riqueza de la manera más eficaz posible.
3. Respetar los derechos humanos con unas condiciones de trabajo dignas que favorezcan la seguridad y salud laboral y el desarrollo humano y profesional de los trabajadores.
4. Procurar la continuidad de la empresa y, si es posible, lograr un crecimiento razonable.
5. Respetar el medio ambiente evitando en lo posible cualquier tipo de contaminación minimizando la generación de residuos y racionalizando el uso de los recursos naturales y energéticos.

6. Cumplir con rigor las leyes, reglamentos, normas y costumbres, respetando los legítimos contratos y compromisos adquiridos.
7. Procurar la distribución equitativa de la riqueza generada

### **Principios de la Responsabilidad Social Empresarial**

La Responsabilidad Social Empresarial debe de responder a los principios empresariales universales, y es el conocimiento y la profundización continúa de esos principios lo que asegura su implementación exitosa<sup>50</sup>:

1. Respeto a la dignidad de la persona.
2. Empleo digno.
3. Solidaridad.
4. Subsidiariedad.
5. Contribución al bien común.
6. Corresponsabilidad.
7. Confianza.
8. Ética en los negocios.
9. Prevención de negocios ilícitos.
10. Vinculación con la comunidad.
11. Transparencia.
12. Honestidad y legalidad.
13. Justicia y equidad.
14. Empresarialidad.
15. Desarrollo social.

Los ámbitos de la Responsabilidad Social Empresarial responden a Principios Empresariales Universales, y es su conocimiento y la profundización continúa de los siguientes principios lo que asegura su implantación exitosa:

La empresa socialmente responsable es aquella que asume la ciudadanía como parte de sus propósitos, fundamentando su visión y su compromiso social en

---

<sup>50</sup> Juan Felipe Cajiga Calderón (2009). El concepto de Responsabilidad Social Empresarial.

principios y acciones que benefician a su negocio e impactando positivamente a las comunidades en las que opera. Estableciendo, también, a partir de estos principios, compromisos para minimizar los impactos negativos de sus actividades, basados en una abierta y constante comunicación con sus grupos de interés.

La responsabilidad social y sus actividades tienen que ser voluntarias e ir más allá de las obligaciones legales, pero en armonía con la ley. Con lo que, además, la empresa puede contribuir al desarrollo del país al maximizar los beneficios económicos, sociales y ambientales de sus actividades principales; realizar inversiones sociales y filantropía estratégica e involucrarse en el debate de políticas públicas a nivel local, nacional e internacional, entre otras muchas acciones.

Una estrategia exitosa de negocios es:

1. Capital adecuado,
2. Buena gerencia,
3. Productos y servicios de calidad,
4. Dominio de la tecnología,
5. Servicio al cliente y
6. Una estrategia integral de responsabilidad social.

Todos están ligados entre sí y son interdependientes.

### 2.1.7 Los objetivos de la empresa

El establecimiento de objetivos se deduce:

- Del entorno y de la estructura interna de la empresa
- Del pasado de la empresa.

Los objetivos que se planteen no sólo deben ser compatibles entre sí, sino que también deben ser compatibles con el sistema de información de la empresa.

El objetivo esencial de una empresa capitalista es maximizar el beneficio, esto no es más que una simplificación de la realidad, pues los fines que pretende alcanzar

una empresa son complejos a la hora de definirlos, formularlos de manera adecuada (simple y directa) y precisarlos.

Los objetivos deben cumplir una serie de criterios:

- Deben ser deseables,
- Factibles,
- Cuantificables,
- Comprensibles,
- Motivadores y consensuados.

Las condiciones en la formulación de los objetivos, junto a los criterios anteriores, para conseguir un éxito en su consecución, son:

- Definir correctamente el nivel satisfactorio previsto de cada objetivo.
- Conocer el potencial de cada unidad organizativa dentro de la empresa, lo que puede ayudar a no fijar objetivos excesivamente ambiciosos.
- Conocer las características de las restricciones que impiden u obstaculizan el cumplimiento de los objetivos.

Dada la imposibilidad de alcanzar simultáneamente todos los objetivos deseables, deben estructurarse y jerarquizarse éstos de manera realista, desglosándolos en una serie de sub objetivos o metas intermedias, que a su vez se alcanzarán a través de las acciones que la empresa adopte con ese fin.

Los problemas en la elaboración y formulación de los objetivos son los siguientes:

- a) Tomar conciencia clara de cuáles son los objetivos de la empresa, adaptándolos a las circunstancias cambiantes del entorno.
- b) Considerar el factor oportunidad en la generación y consecución de dichos objetivos.
- c) Formular los mismos de manera objetiva, con vistas a alcanzarlos de forma racional.

Si bien los objetivos de cada empresa son diferentes en función de sus propias especificidades (tanto internas como externas), se pueden enumerar una serie de objetivos genéricos a alcanzar por la dirección de una empresa capitalista, a saber:

1. Maximizar la producción y el beneficio de la empresa.
2. Lograr un desarrollo y crecimiento armónico de la empresa, tanto a nivel global, como de los diversos subsistemas que la componen.
3. Mantener una estabilidad socio-económica entre la fuerza laboral y el resto de los factores externos e internos de la empresa.

La empresa, por la responsabilidad social que adquiere, debe equilibrar sus objetivos, para satisfacer a los: accionistas, empleados, proveedores, clientes, Estado y sociedad en general.

Este compromiso social establece una serie de restricciones y limitaciones sobre los objetivos a establecer por parte de la empresa y su potencial grado de cumplimiento.

### 2.1.8 Dirección y control

En la Teoría de Sistemas nos enmarca que los “sistema de dirección” o de “dirección y gestión” de la empresa deben permitir un diseño y desarrollo eficientes del proceso de toma de decisiones.

La estructura del sistema de la empresa ofrece diversos niveles decisorios en un sentido jerárquico o vertical, o varias partes o subsistemas en un sentido funcional u horizontal. Las organizaciones (empresas) se construyen en 3 niveles:

- a) Un sistema básico o nivel físico de producción.
- b) Un nivel de procesos programados de decisión para dirigir las operaciones rutinarias del sistema físico.
- c) Un nivel de procesos no programados de decisiones para vigilar los procesos del primer nivel.

Estas organizaciones se dividen en subpartes mayores (subsistemas principales), éstas en otras partes (subsistemas específicos) y así sucesivamente en divisiones o departamentos, y éstos a su vez en secciones o en unidades operativas.

El sistema empresa puede estudiarse según las distintas naturalezas de circulación de valores, de ésta manera (donde cada uno de los sistemas iniciales está englobado en el/los siguientes):

Cuadro 2. Sistemas empresariales en función de la naturaleza de la circulación de valores

<b>Naturaleza de la circulación</b>	<b>Nivel del sistema empresarial</b>
Valores en unidades físicas (entre elementos empresariales y entre la empresa y el exterior)	Sistema físico-económico
Valores en unidades monetarias (entre elementos empresariales y entre la empresa y el exterior)	Sistema físico-financiero (financiero-económico)
Datos deducidos de la acción del sistema físico (información para la dirección)	Sistema de acción-información de gestión
Datos comunicados a los distintos usuarios de información y componentes del proceso decisorio o de planificación y control de la empresa	Sistema de comunicación de gestión
Información transformada en las decisiones que planifican los objetivos de la empresa.	Sistema de información-decisión de gestión.

Fuente: Forrester (1980).

Los dos primeros sistemas constituyen el sistema físico de la empresa que configura los procesos reales de transformación de factores en productos. El sistema físico-

económico corresponde al ciclo de explotación o de las operaciones corrientes, y al ciclo del capital técnico o de las operaciones de inversión real.

El sistema físico financiero responde a los mismos ciclos, pero en sentido financiero: de tesorería para el de explotación y de capital, o de obtención de recursos financieros para el de inversión real.

Los tres últimos sistemas responden a la concepción del proceso de dirección de Forrester (1980)<sup>51</sup>: información-decisión-acción-información.

Pero el funcionamiento del sistema en su totalidad o, al menos en alguna parte, necesita una dirección o una gestión. Esto exige una información para el proceso decisorio, tanto en su versión de planificación como de control, decisiones que darán lugar a un conjunto de acciones de manejo de las operaciones citadas.

La información provendrá tanto del exterior como de la propia estructura del sistema, exigiendo los adecuados canales de comunicación para llegar en la forma y el momento oportunos a los centros decisorios. En definitiva, los sistemas físicos, por una parte, y de dirección y gestión, por otra, están en constante interacción.

El sistema de dirección se compone de dos subsistemas, referente uno al propio alcance de la dirección y otro al de la gestión. En este sentido se define el sistema de gestión como “el conjunto de reglas, procedimientos y de medios que permiten aplicar métodos a un organismo para realizar ciertos objetivos”. El sistema de gestión puede descomponerse así en:

1. Subsistema de información y de comunicación.
2. Subsistema de decisión.
3. Subsistema de operaciones.

Por su parte, el subsistema de decisión se puede desagregar a su vez en:

- 2.1. Subsistema de programación.

---

<sup>51</sup> Forrester, J.W. (1980): “Un nuevo diseño de empresa”. En Las organizaciones del mañana: desafíos y experiencias. Trillas, México.

## 2.2. Subsistema de control.

Cuestión que también se puede hacer extensiva, aunque con las características y su propio nivel al sistema de dirección. En suma, se les puede clasificar así:

- Subsistema de dirección:
  - ✓ Subsistema de planificación
  - ✓ Subsistema de control (nivel dirección)
- Subsistema de gestión:
  - ✓ Subsistema de información.
- Subsistema de decisión.
  - ✓ Subsistema de programación.
  - ✓ Subsistema de control (nivel gestión).
  - ✓ Subsistema de operaciones.

Estos sistemas pueden corresponder tanto a un nivel total o agregado de las operaciones de la empresa como a otro nivel inferior de operaciones concretas del ciclo de explotación o del de capital.

Si sintetizamos funcionalmente los sistemas empresariales citados, podemos llegar a esta clasificación de los mismos:

- Subsistemas del ciclo de explotación:
  - ✓ Aprovisionamiento (compras de factores de producción).
  - ✓ Producción (transformación de factores en productos).
  - ✓ Distribución y comercialización (marketing y venta de productos)
- Subsistemas del ciclo de capital:
  - ✓ Financiación (obtención de recursos financieros).
  - ✓ Inversión (aplicación de los recursos financieros).
- Subsistemas directivos:
  - ✓ Planificación y control.
  - ✓ Información y comunicación.

Los últimos sistemas presentan una doble acepción, como ya se ha indicado, una de carácter global (que atiende al conjunto de los sistemas empresariales) y otra de



carácter específico o para cada uno de los citados subsistemas, ya que cada uno de ellos puede necesitar su propio circuito de información-decisión.

## 2.2 Las Pymes

### 2.2.1 Concepto y Definición

En los países desarrollados o de grandes economías así como en los países emergentes las pymes son un sector productivo de gran importancia. En nuestro país cuentan con el apoyo de los distintos niveles de gobierno y de las secretarías de economía y hacienda

Este sector (pymes) en México es de suma importancia, su intervención en el sector productivo y de servicio es arriba del 95% de las empresas de la comunidad, concentran más de las dos terceras partes del empleo total; alrededor del 60% en el sector industrial y más del 75% en el sector servicios.

Pequeña y mediana empresa son aquéllas creadas con pequeños capitales en ocasiones en forma unipersonal, familiar o pocos socios, teniendo una autonomía de financiamiento y gestión, recayendo la administración en uno de los socios, con poco personal.

### 2.2.2 Antecedentes

El nacimiento de las pymes data desde en el momento que el hombre intercambia productos para satisfacer sus necesidades primarias, originándose los pequeños negocios y la administración en forma empírica. Desde esos tiempos evolucionaron las economías en las sociedades (aproximadamente 10,000 años).

La Administración se realiza por el propietario en forma empírica en el momento que la humanidad intercambia bienes y nace el comercio como pequeños talleres artesanales y en algunos casos maquiladoras familiares y medianas empresas.

En la constitución de las economías sociales existían los grandes empresarios (nobles y terratenientes), los pequeños agricultores, productores y artesanos, así como aquellos que se dedicaban a tareas productivas prácticamente de

subsistencia, y una gran parte de la masa poblacional, que se dedicaban a prestar servicios de distinta naturaleza.

Actualmente tenemos grandes, medianos, pequeños y micro empresarios, que se dedican a diversas actividades.

Kauffman González (2001)<sup>52</sup> dice:

El funcionamiento de las micro, pequeñas y medianas empresas siempre ha tenido un papel importante en el desarrollo económico de los países del mundo, sobre todo, en el nivel local donde se ubican, o en las micro o macro regiones en donde interactúan, abriéndose espacios en las economías locales o regionales.

### 2.2.3 Características

Méndez (1996)<sup>53</sup> dice: De manera muy general todas las pequeñas y medianas empresas (Pymes) comparten casi siempre las mismas características, por lo tanto, se podría decir, que estas son las características generales con las que cuentan:

- El capital es proporcionado por una o dos personas que establecen una sociedad.
- Poca o ninguna especialización en la administración porque los propios dueños dirigen la marcha de la empresa; su administración es empírica.
- Utilizan más maquinaria y equipo, aunque se sigan basando más en el trabajo que en el capital.
- Dominan y abastecen un mercado más amplio, aunque no necesariamente tiene que ser local o regional, ya que muchas veces llegan a producir para el mercado nacional e incluso para el mercado internacional.
- Está en proceso de crecimiento, la pequeña tiende a ser mediana y está aspira a ser grande.

---

<sup>52</sup> Kauffman González (2001). El desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresas: un reto para la economía mexicana.

<sup>53</sup> José Silvestre Méndez Morales (1996). Economía y la Empresa. Editorial McGraw-Hill, México.

- Obtienen algunas ventajas fiscales por parte del Estado que algunas veces las considera causantes menores dependiendo de sus ventas y utilidades.
- Su tamaño es pequeño o mediano en relación con las otras empresas que operan en el ramo.
- Cuentan con recursos humanos, de capital, técnicos y financieros.
- Realizan actividades económicas referentes a la producción, distribución de bienes y servicios que satisfacen necesidades humanas.
- Combinan factores de producción a través de los procesos de trabajo, de las relaciones técnicas y sociales de la producción.
- Planean sus actividades de acuerdo a los objetivos que desean alcanzar.
- Son un instrumento muy importante del proceso de crecimiento y desarrollo económico y social.
- Para sobrevivir debe de competir con otras empresas, lo que exige: modernización, racionalización y programación.
- El modelo de desarrollo empresarial reposa sobre las nociones de riesgo, beneficio y mercado.
- Que sus ventas anuales no sobrepasen los 30 millones de pesos.
- Poco conocimiento por parte del dueño o dueños a posibles fuentes de financiamiento
- obtener bienes de producción, mano de obra y clientes, porque son pocas aquellas que han rebasado el límite local o regional y muchas menos las que se dedican a la exportación.

El capital es proporcionado por una o dos personas que establecen una sociedad. Los propios dueños dirigen la marcha de la empresa; su administración es empírica. Su número de trabajadores empleados en el negocio crece y va de 16 hasta 250 personas.

Utilizan más maquinaria y equipo, aunque se sigan basando más en el trabajo que en el capital. Dominan y abastecen un mercado más amplio, aunque no necesariamente tiene que ser local o regional, ya que muchas veces llegan a producir para el mercado nacional e incluso para el mercado internacional.

Está en proceso de crecimiento, la pequeña tiende a ser mediana y está aspira a ser grande. Obtienen algunas ventajas fiscales por parte del Estado que algunas veces las considera causantes menores dependiendo de sus ventas y utilidades.

Su tamaño es pequeño o mediano en relación con las otras empresas que operan en el ramo.

## 2.2.4 Clasificación

El siguiente cuadro está basado en el número de personal contratado por la empresa para determinar su tamaño base de la clasificación que realizan organismos internacionales y varios países que pertenecen a un nivel de desarrollo:

Cuadro 3. Clasificación que hacen distintos organismos internacionales para determinar el tamaño de las Pymes tomando como base el número de empleados

<b>Instituto Nacional de Estadística y Estudios Económicos de Francia (INSEE)</b>			
Artesanal	de	1 a10	Trabajadores
Muy pequeña	entre	10 y 50	Trabajadores
Pequeña	de	50 a 250	Trabajadores
Mediana	de	250 a 1000	Trabajadores
Grande	de	1000 a 5000	Trabajadores
Muy grande	Más de...	5000	Trabajadores
La Small Business Administrations (EUA)			
Pequeña	Hasta	250	Empleados
Mediana	de	250 a 500	Empleados
Grande	Más de..	500	Empleados
La Comisión Económica para América Latina (CEPAL)			
Pequeña	entre	5 y 49	Empleados
Mediana	de	50 a 250	Empleados
Grande	Más de..	250	Empleados
Programa para la Modernización y Desarrollo De la Industria Pequeña y Mediana . SECOFI (México)			
Micro industria	de	1 a 15	Personas
Pequeña industria	de	16 a 100	Personas
Mediana industria	de	101 a 250	Personas

Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana			
Sector / Tamaño	Empresa		
	Industria	Comercio	Servicios
Micro	0-10	0-10	0-10
Pequeña	11-50	11-30	11-50
Mediana	51-250	31-100	51-100

Fuente: Joaquín Rodríguez Valencia (2000).

### 2.2.5 Ventajas y desventajas

En el siguiente cuadro se muestra de una manera general las ventajas y desventajas de las Pymes:

Cuadro 4. Ventajas y desventajas de las Pymes.

VENTAJAS	DESVENTAJAS
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Son un importante motor de desarrollo del país.</li> <li>2. Capacidad de generación de empleos (absorben una parte importante de la PEA).</li> <li>3. Asimilación y adaptación de tecnología.</li> <li>4. Producción local y de consumo básico.</li> <li>5. Contribuyen al desarrollo regional (por su establecimiento en diversas regiones).</li> <li>6. Flexibilidad al tamaño de mercado (aumento o disminución de su oferta cuando se hace necesario).</li> <li>7. Fácil conocimiento de empleados y trabajadores, facilitando resolver los problemas que se presentan (por la baja ocupación de personal).</li> <li>8. La planeación y organización no requiere de mucho capital.</li> <li>9. Mantiene una unidad de mando permitiendo una adecuada vinculación entre</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Les afecta con mayor facilidad los problemas que se suscitan en el entorno económico como la inflación y la devaluación.</li> <li>2. Viven al día y no pueden soportar períodos largos de crisis en los cuales disminuyen las ventas.</li> <li>3. Son más vulnerables a la fiscalización y control gubernamental, siempre se encuentran temerosos de las visitas de los inspectores.</li> <li>4. La falta de recursos financieros los limita, ya que no tienen fácil acceso a las fuentes de financiamiento.</li> <li>5. Tienen pocas o nulas posibilidades de fusionarse o absorber a otras empresas; es muy difícil que pasen al rango de medianas empresas.</li> <li>6. Mantienen una gran tensión política ya que los grandes empresarios tratan por todos los medios de eliminar a estas empresas, por lo que la libre competencia se limita o de plano desaparece.</li> <li>7. Su administración no es especializada, es empírica y por lo general la llevan a cabo los propios dueños.</li> <li>8. Por la propia inexperiencia administrativa del dueño, éste dedica un número mayor de horas al trabajo, aunque su rendimiento no es muy alto.</li> </ol>

<p>las funciones administrativas y operativas.</p> <p>10. Producen y venden artículos a precios competitivos (ya que sus gastos no son muy grandes y sus ganancias no son excesivas).</p> <p>11. Cuentan con buena organización, permitiéndoles ampliarse y adaptarse a las condiciones del mercado.</p> <p>12. Por su dinamismo tienen posibilidad de crecimiento y de llegar a convertirse en una empresa grande</p>	<p>9. Mantienen altos costos de operación.</p> <p>10. No se reinvierten las utilidades para mejorar el equipo y las técnicas de producción.</p> <p>11. Sus ganancias no son elevadas; por lo cual, muchas veces se mantienen en el margen de operación y con muchas posibilidades de abandonar el mercado.</p> <p>12. No contrataran personal especializado y capacitado por no poder pagar altos salarios.</p> <p>13. La calidad de la producción no siempre es la mejor, muchas veces es deficiente porque los controles de calidad son mínimos o no existen.</p> <p>14. No pueden absorber los gastos de capacitación y actualización del personal, pero cuando lo hacen, enfrentan el problema de la fuga de personal capacitado.</p> <p>15. Algunos otros problemas como: ventas insuficientes, debilidad competitiva, mal servicio, mala atención al público, precios altos o calidad mala, activos fijos excesivos, mala ubicación, descontrol de inventarios, problemas de impuestos, y falta de financiamiento adecuado y oportuno.</p>
--	--

Fuente: Rodríguez (1996).

De lo siguiente podemos observar que, las ventajas de las pequeñas empresas se caracterizan por su facilidad administrativa, pero, sus desventajas, se debe a razones de tipo económico, como son la inflación y devaluaciones; viven al día de sus ingresos, le temen al fisco, falta de recursos financieros, por lo tanto se les dificulta crecer, y estas mismas razones ponen en peligro su existencia.

Todo esto resultado de una administración empírica por parte del dueño, que afecta el rendimiento general de la empresa.

### 2.2.6 Situación actual de las pymes

Los inversionistas y/o emprendedores, al crear un negocio, el que tengan una idea y el talento, esto no es suficiente, es indispensable el desarrollo de un plan de negocios, en donde se visualice a la Pyme como una empresa corporativa y no como un negocio familiar.

El principal apoyo que necesitan y se les deben de brindar a los emprendedores, es el conocimiento de diferentes ramas como la legal, financiera, fiscal y, por supuesto, la operativa (administrativa).

Los empresarios e inversionista al crear una empresa, no toman en cuenta lo siguiente:

- De institucionalizar los valores organizacionales
- Deslindar de la empresa las deudas y obligaciones que asumen los accionistas a título personal
- Que las funciones y actividades de los integrantes de la empresa estén segregadas.
- Considerar la tecnología como una inversión a largo plazo.
- De reinvertir las utilidades en capital de trabajo
- Capacitación al personal.
- La atención a sus clientes debe ser con amabilidad y cortesía
- Y, sus obligaciones fiscales, dejando el compromiso a último término, dando origen a problemas con las autoridades hacendarias

La falta de atención a cada uno de los puntos mencionados, sólo o en conjunto, son la causa de su fracaso.

Los empresarios e inversionistas deben de considerar que no solo la idea más el talento puede asegura el éxito en la empresa, este dúo de elementos deben de estar vinculados a ser emprendedores para que se dé el crecimiento, la conjunción de Idea + Talento + Emprendimiento + Crecimiento = Pyme en desarrollo.

Existen actualmente, organismos y organizaciones especializadas en ayudarlos a concretar sus ideas y talento, como la Secretaría de Economía, México Emprendedor, Aceleradora de Negocios New Ventures, las cuales coadyuvan en el fortalecimiento y éxito de las pequeñas y medianas empresas.

Existen 2.9 millones de establecimientos en general, de los cuales el 99 por ciento corresponden a micro, pequeñas y medianas empresas (2.85 millones), lo cual

quiere decir que, al menos en cantidad, representan una porción fundamental en la nómina empresarial mexicana.

Las MIPYMES contribuyen con seis de cada diez, mientras que de todo lo que produce el país les corresponde el 42 por ciento. Contribuyen con el 41 por ciento de la inversión y del Producto Interno Bruto (PIB) y generan el 64 por ciento de los empleos.

Representan el 52% del Producto Interno Bruto (PIB), según cifras de la Secretaría de Economía, por lo cual es necesario se institucionalicen en el país, para que puedan tener acceso al mercado de valores y trascender como potencia económica.

Datos de la propia Secretaría de Economía señala que de las 4 millones de empresas que existen en el país, el 99 por ciento representan a las MIPYMES, es decir a las micro, pequeñas y medianas empresas generando una fuerza laboral formal del 72 por ciento y contribuyendo con la producción de alrededor del 52 por ciento del Producto Interno Bruto del país.

Con la creación de la Subsecretaría de la Pequeña y Mediana Empresa en el 2002 (Diario Pyme, 2008) dependiente de la Secretaría de Economía, tiene como tarea principal diseñar, fomentar y promover herramientas y programas para el desarrollo, consolidación y creación de las micro, pequeñas y medianas empresas. A la par de la creación de esta subsecretaría, nacieron otros organismos tanto privados como públicos y de orden local y regional.

El Plan Nacional de Desarrollo (2007-2012) fue elaborado con base a cinco pilares y objetivos básicos los cuales son:

- 1 Manejar la economía de forma transparente
- 2 Mejorar la competitividad global del país
- 3 Promover una forma de desarrollo participativo
- 4 Asegurar un desarrollo armonioso
- 5 Crear las condiciones propias para un desarrollo sustentable del país.



La Ley para el Desarrollo de la Competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (dic. 2002), tiene como principal objetivo promover el desarrollo nacional favoreciendo la creación de PYMES y apoyando su productividad, competitividad y durabilidad.

Esta ley está enfocada a aumentar la presencia de las PYMES en el mercado interior y exterior, promoviendo la creación y desarrollo de cadenas de valor más productivas, lo cual tendría como resultado el crecimiento del empleo y el aumento del bienestar económico y social.

### 2.2.7 Problemáticas de las pymes

Me permito presentar en el cuadro siguiente de las Problemática de las PYMES en México:

Cuadro 5. Problemáticas de las Pymes.

Entorno	Factor	Concepto
<b>Interno</b>	Planeación	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Falta de un plan estratégico y operativo que la direccione.</li> <li>2. No tiene planeación</li> </ol>
	Organización	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Falta de una Organización formal (Organigramas y Manuales) definiendo distribución de actividades, que promueva la eficiencia laboral y evite diversos tipos de conflictos internos.</li> <li>2. La falta de oportunidad de los registros contables, los informes financieros, que apoyen en la toma de decisiones financieras.</li> <li>3. Los controles administrativos son empíricos o no se ejercen, deficiente protección a su patrimonio que garanticen la integridad de su información financiera.</li> </ol>
	Dirección	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Mala administración en general</li> <li>2. Mala fijación de precios de venta, mal costeo, esto deriva en problemas de liquidez en la empresa.</li> <li>3. Carencia de sistemas informáticos de administración y control, estos sistemas apoyan la toma de decisiones</li> <li>4. Desconocimiento de lo que es la planeación estratégica, este método apoya la toma de decisiones</li> </ol>

		5. Carencia de conocimientos sobre eficacia y eficiencia directiva
	Control	1. Desconocimiento de sistemas de control, sin control cualquier negocio es más propenso a sufrir pérdidas por diversos motivos.
	Tecnología	1. Obsolescencia Industrial (maquinaria y equipo)
	Financieros	1. Escasez de recursos financieros 2. Problemas de liquidez 3. Desconocimiento del manejo adecuado de sus finanzas 4. Recursos insuficientes para difundir sus productos, ni tiempo para diseñar estrategias de mercadotecnia
	Mercadológicos	1. Carencia de conocimientos mercadológicos 2. Problemas para comercializar sus productos o servicios
	Culturales	1. No cuentan con cultura de innovación de procesos y desarrollo tecnológico 2. Cultura empresarial individualista, falta de cultura empresarial enfocada a la calidad y a la productividad 3. Problemas de actitud 4. Carencia de valores empresariales, como lo son: honradez, responsabilidad, lealtad y solidaridad
	Operativos	1. Disminución de ventas por diversos factores 2. Altos costos de operación 3. Variedad excesiva de productos
	Otros	1. Falta de Capacitación de su personal 2. Falta de integración y asociación con otros miembros de su sector 3. Carencia de sistemas de control de Calidad 4. Incapacidad para surtir pedidos grandes 5. Deficiente nivel de productividad 6. Cuentan con Capacidad de producción ociosa 7. Competencia informal 8. Ausencia de procedimientos flexibles para contratación y remuneración de personal 9. Estos son la mayoría de los problemas identificados que afectan a las MIPYMES en general, cabe mencionar que dentro de cada sector existen algunos otros.

<b>Externo</b>	Vinculadas con el Sector Gobierno	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Excesiva regulación fiscal</li> <li>2. Desconocimiento por la mayoría de empresarios de los programas de apoyo gubernamentales</li> <li>3. Elevados costos de transporte, comunicaciones y otros servicios</li> <li>4. Políticas igualitarias y tratamiento fiscal igual a diversos sectores y empresas de tamaños diferentes</li> <li>5. Requisitos difíciles de cumplir por Microempresas para aseguramiento de trabajadores</li> <li>6. Inseguridad pública</li> <li>7. Burocracia y corrupción</li> </ol>
	Vinculadas con la Crisis Actual	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Altos costos de reparación y mantenimiento de maquinaria</li> <li>2. Disminución de fuentes de empleo</li> <li>3. Problemas para adquirir insumos, por falta de poder adquisitivo, altos costos de materia prima</li> <li>4. Devaluaciones</li> </ol>
	Banca Comercial	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Criterios inadecuados para otorgar financiamiento, carencia de cultura de riesgo en base a viabilidad de proyectos</li> <li>2. Financiamiento a tasas de interés no competitivas, altas tasas de interés.</li> </ol>
	Banca de Desarrollo	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Desconocimiento de los empresarios de trámites y apoyo para exportaciones</li> <li>2. Desconocimiento de los empresarios de algunos otros programas de apoyo que otorgan Nafinsa y Bancomext</li> </ol>
	Otros	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Consultoría y asistencia técnica cara e insuficiente</li> <li>2. Falta de vinculación con el sector académico</li> <li>3. Globalización</li> <li>4. Problemas en Cámaras Empresariales</li> <li>5. Problemas para acceder a la tecnología</li> </ol>

Fuente: Elaboración propia (2014).

### ¿Cuál es el futuro de las Pymes?

El Congreso de la Unión analiza la Reforma Financiera, misma que promete apoyar a la pequeña y mediana empresa, el tiempo apremia por las reformas fiscales y con seguridad verán los primeros resultados de los cambios que apruebe el Poder Legislativo.

De aprobarse la iniciativa mejorará la penetración del crédito en nuestro país, pero es necesario que vaya de la mano del fortalecimiento de la administración de riesgos, es decir, **deberá regirse por un marco regulatorio de control y vigilancia para que logre su objetivo principal** de ser el motor de crecimiento para México.

Desde el punto de vista de las políticas públicas las autoridades han diseñado una variedad de programas para impulsar el desarrollo de las Pymes. Estos programas van desde acceso al financiamiento, incubadoras de negocios, capacitación en mejores prácticas y procesos gerenciales, así como adopción de tecnologías de la información.

Por lo cual, es el momento de diseñar y echar andar apoyos inmediatos para emprender nuevos negocios con visión de largo plazo, se deben propiciar que los proyectos se cristalicen y que las Pymes estén preparadas para enfrentar con éxito el entorno económico actual.

Los apoyos a la exportación que proporciona la Secretaría de Economía a través de la Subsecretaría de la pequeña y mediana empresa, se integran en el programa de oferta exportable Pyme, el cual su principal objetivo es impulsar y facilitar la incorporación y comercialización de las micros, pequeñas y medianas empresas PYMES a la actividad exportadora desde un enfoque y mediano plazos de internalización de las empresas mexicanas.

### 2.2.8 Las pymes en México

Las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYMES), constituyen la columna vertebral de la economía nacional, de acuerdo con datos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía, en México existen aproximadamente 4 millones 15 mil unidades empresariales, las cuales representan 99.8% el 99.9 por ciento de la economía, generan el 79.6 por ciento del empleo y aportan el 52 por ciento del PIB. En el sector externo México es líder comercial en América Latina, éstas en el 2003 México exportó 165 400 millones de dólares, ésta cifra representó el 27 por ciento

del PIB, en el 2005 el PIB fue de 778 285 millones de dólares y las exportaciones constituyeron el 27.5 por ciento del producto

Las empresas exportadoras en el año 2000 sumaron 36 500 empresas exportadoras de las cuales casi 34 000 eran MiPymes, lo cual significó que de las 2.84 millones de unidades económicas existentes en el país, en ese año, menos del 2 por ciento participó en la actividad exportadora. En la actualidad el gobierno mexicano está realizando esfuerzos para incrementar el número de empresas exportadoras, integrar las cadenas productivas y disminuir el valor de las importaciones.

### 2.2.9 Las pymes en Veracruz

En este punto mencionaren primer lugar lo comentado por el director de Competitividad Empresarial de la Secretaría de Desarrollo Económico del Estado de Veracruz, Gerardo Martínez Ríos, "producto de los programas para impulsar la actividad empresarial las inversiones por apertura de pequeñas y medianas empresas supera los dos mil 627 millones de pesos".

Y con el objeto de enfocar la importancia de las MiPyMEs. En Veracruz tomare partes de lo publicado en "El universal de Veracruz, el Sol de Veracruz, del Informe de gobierno Javier Duarte,

"Con el apoyo a los nuevos empresarios en la agilización de la apertura de empresas, a través de la firma de un convenio con los municipios, ahora es posible ver el nacimiento de pequeños comercios que generan empleos", apuntó el funcionario.

Explicó que con la implementación del Programa de Desregulación de Trámites Básicos Municipales (Destraba), las empresas pueden abrir en 48 horas, porque el convenio incide en la simplificación administrativa que corre por cuenta de los municipios.

"En lo que va de la administración estatal, se han generado 17 mil 61 empleos y se han creado tres mil 400 empresas; además, 85 de los 212 municipios, es decir el 72

por ciento, han firmado este convenio que beneficia a la actividad económica", indicó.

En este año, en Veracruz se han destinado 80 millones de pesos para el impulso de nuevas pequeñas empresas, y a punto de que concluya el sexenio de Felipe Calderón trabajan en la asignación de recursos para la apertura de nuevos negocios, dijo Darío José Pérez Palafox, subdelegado de la Secretaría de Economía en Veracruz.

Detalló que con programas como Mi Tortilla, Fondo Pyme y otros esquemas de financiamiento a los negocios, siguen operando con normalidad y a pesar de que se acerca la conclusión del sexenio, "seguimos otorgando recursos porque hay un fuerte compromiso con la apertura de empresas y la generación de fuentes de empleo".

El entrevistado dijo que en este año se ejercerán 80 millones de pesos en favor de los negocios, "nosotros dejaremos algunas recomendaciones, pero si para el siguiente año el Gobierno del Estado puede aportar más recursos, entonces hablamos que podría haber un incremento en el presupuesto de este financiamiento".

Actualmente, explicó Pérez Palafox, hay en promedio de hasta 200 negocios que se benefician según los fondos de financiamiento, "depende del concepto de apoyo que se da a los negocios es cómo podríamos determinar cuántas empresas se beneficiaron en este año, por lo que insistimos que son programas positivos, benéficos y que sí están dando resultados".

Programas destinados a apoyar a las pymes:

- Programa de Formación para la competitividad se capacitaron 1250 empresas.
- Programa Pymes ADELANTE para empresas en operación o impulsos para proyectos

- Fondo PYME; El Gobierno del Estado a través de la SEDECOP, firmo el convenio para el desarrollo de la competitividad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa con la Secretaría de Economía por un monto de 75 millones de pesos.
- Programa Proyectos productivos Pyme fortalecer el acceso a financiamiento para proyectos viables.
- CEDEVER (centro de desarrollo empresarial) 10 de estos ubicados en Coatzacoalcos, Córdoba, Cosamaloapan, Martínez de la Torre, Misantla, Orizaba, Perote, Poza Rica, Veracruz y Xalapa. Ofrecen servicios empresariales para dar atención y encauzar vocaciones productivas.

Con estos apoyos las Pymes Veracruzanas tienden a elaborar productos o prestar servicios de calidad competitivos y que cumplan con los parámetros normativos de comercialización, lo que les permite incursionar en los mercados locales, regionales y nacionales.

## **2.3 Marco Normativo**

La globalización ha propiciado la armonización en la normatividad contable y controles fiscales en el mundo, teniendo como principal objetivo el control fiscal y la generación de información financiera comparable, transparente y de alta calidad, sobre el desempeño de las entidades económicas.

He ahí la necesidad de que las micro, pequeñas y medianas empresas deben atender los marcos reguladores administrativos y legales.

### **2.3.1 Marco normativo administrativo**

Las empresas actualmente están obligadas a estructurar su información financiera de conformidad con las disposiciones fiscales y que le permitan cumplir con sus obligaciones legales – anexo 24 segunda RMF 04 07 2014 (ANEXO 1) y artículos 26, 27, 28, 33 y 34 del reglamento de C.F.F. vigente 2014 -.

El marco normativo administrativo proporciona el sustento de la estructura de la información financiera y las disposiciones fiscales que le son aplicables, son el fundamento del trabajo de intervención.

Para la formulación del presente trabajo, se consideró en su presentación y contenido el marco regulador administrativo emitido por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF) y el International Accounting Standards Board (IASSB), base de la implementación del Control Interno, así la información financiera emitida contenga:

- Primero: los criterios normativos contables aplicables a la emisión de los estados financieros de alcance mundial conocidos como son Normas de Información Financiera (NIF) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
- Segundo: contenga una serie de cumplimientos para sustentar la información financiera y reportar la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad, que otorguen credibilidad y confianza, ya que esta fue verificada por del Control Interno de la empresa, formulado por las técnicas y procedimientos emitidos en:
  - Las normas internacionales de auditoría (NIA o ISA en inglés )
  - Estándares Internacionales para trabajos para atestiguar (NITA o ISAE),
  - Estándares Internacionales de servicios relacionados (NISR o ISRS).
  - Estándares Internacionales de Control de Calidad (NICC o ISQC)

### **Normas de información Financiera**

En julio de 2009 el International Accounting Standards Board (IASB) emitió un estándar para la preparación y presentación de reportes financieros de pequeñas y medianas entidades o pymes.

En la sección n° 1 de la norma se define que se considerarán pymes a las entidades que satisfagan conjuntamente dos requisitos:

1. No tengan obligación pública de rendir cuentas;



2. Deban publicar estados financieros con propósito de información general para usuarios externos.

Las NIF (2014)<sup>54</sup>, “Son un conjunto de conceptos generales y normas particulares que regulan la elaboración y presentación de la información contenida en los estados financieros y que son aceptadas de manera generalizada en un lugar y en una fecha determinada. Su aceptación surge de un proceso formal de auscultación realizado por la CINIF, abierto a la observación y participación activa de todos los interesados en la información financiera.”

### **Estructura**

La estructura general de las Normas de Información Financiera están conformadas en:

- a) Normas de Información Financiera Conceptuales. - Marco Conceptual -
- b) Normas de Información Financiera Particulares. - NIF Particulares -
- c) Interpretación de las NIF. – INIF -.

La estructura de las Normas de Información Financiera, constituye la primera fase en el establecimiento del soporte teórico, presenta un marco integral de conceptos básicos estructurado en forma lógica y deductiva, el cual tiene como objetivo esencial dotar de sustento racional a las Normas de Información Financiera (NIF).

La estructura establece límites y condiciones de operación del sistema de información contable, siendo marco regulador para la emisión de los estados financieros, hace más eficiente el proceso de elaboración y presentación de la información financiera sobre las entidades económicas, evite o reduce en lo posible, las discrepancias de criterio que

---

<sup>54</sup> Normas de Información Financiera (2014). CINIF, México.

pueden resultar en diferencias sustanciales en los datos que muestran los estados financieros.

El marco conceptual es un Sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados que establece la naturaleza, función y limitaciones de la información financiera.

Sirve como sustento racional para el desarrollo de las NIF.

Es una guía para el reconocimiento contable.

El marco conceptual conocido técnicamente como serie NIF A, es obligatorio desde su origen porque tiene carácter normativo, las innumerables referencias en la normatividad contable vigente lo muestran y mantiene carácter obligatorio de las normas conceptuales, como soporte esencial para derivar normas particulares.

El marco conceptual contiene ocho normas y las bases para conclusiones del marco conceptual, mencionando sólo algunos que presento a continuación:

NIF A-1 Estructura de las Normas de Información Financiera

NIF A-2 Postulados básicos

NIF A-3 Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros

NIF A-4 Características cualitativas de los estados financieros NIF A-5 Elementos básicos de los estados financieros

NIF A-6 Reconocimiento y valuación

NIF A-7 Presentación y revelación

NIF A-8 Supletoriedad

B.C. Bases para conclusiones del marco conceptual.

**Postulados básicos.** -Son proposiciones fundamentales que rigen el ambiente bajo el cual debe operar el sistema de información contable. Estos son importantes porque: están basados en la práctica contable, correlacionan medios y fines, establecen “en qué momento” y “cómo” se debe dar el reconocimiento contable.

En la operación de las empresas y en la información financiera deben de observarse cada uno de los postulados básicos: Sustancia económica, Entidad económica, Negocio en marcha, Devengación contable, Asociación Costos con ingresos, Periodo contable, Dualidad económica, Consistencia, Características Cualitativas (NIF A-2).

### **Objetivos de la información financiera**

La información financiera debe proveer elementos de juicio respecto a:

Solvencia –Suficiencia de capital

Liquidez –Suficiencia de recursos líquidos

Eficiencia operativa –Operación adecuada

Riesgo financiero –posible cambio en el valor de los activos netos.

Rentabilidad –Capacidad de generar utilidad.

Los estados financieros básicos deben proveer información sobre la evolución de:

Los activos

Los pasivos

El capital contable o patrimonio contable

Los ingresos y costos o gastos

Los cambios en el capital contable o patrimonio contable

Los flujos de efectivo o, en su caso, los cambios en la situación financiera

Los estados financieros básicos que deben emitir las entidades lucrativas y no lucrativas son –NIF A-3

Cuadro 6. Estados financieros de entidades lucrativas y no lucrativas

<b>Entidades Lucrativas:</b>	<b>Entidades no lucrativas:</b>
Balance general.	Balance general.
Estado de resultados.	Estado de actividades
Estado de flujo de efectivo o estado de cambios en la situación financiera.	Estado de flujo de efectivo o estado de cambios en la situación financiera.

Estado de variaciones en el capital contable.	
---	--

Fuente: Elaboración propia (2014).

### Características cualitativas de la información financiera.

Toda información financiera debe ser **ÚTIL** a los usuarios para la toma de decisiones, y de su utilidad se desprenden sus características cualitativas que muestro el siguiente cuadro (NIF A-4):

La Conciliación entre las características cualitativas de los estados financieros de las NIF A-4 y del Mercado Conceptual (MC) de las NIIF, nos lo muestra el apéndice A de las NIF.

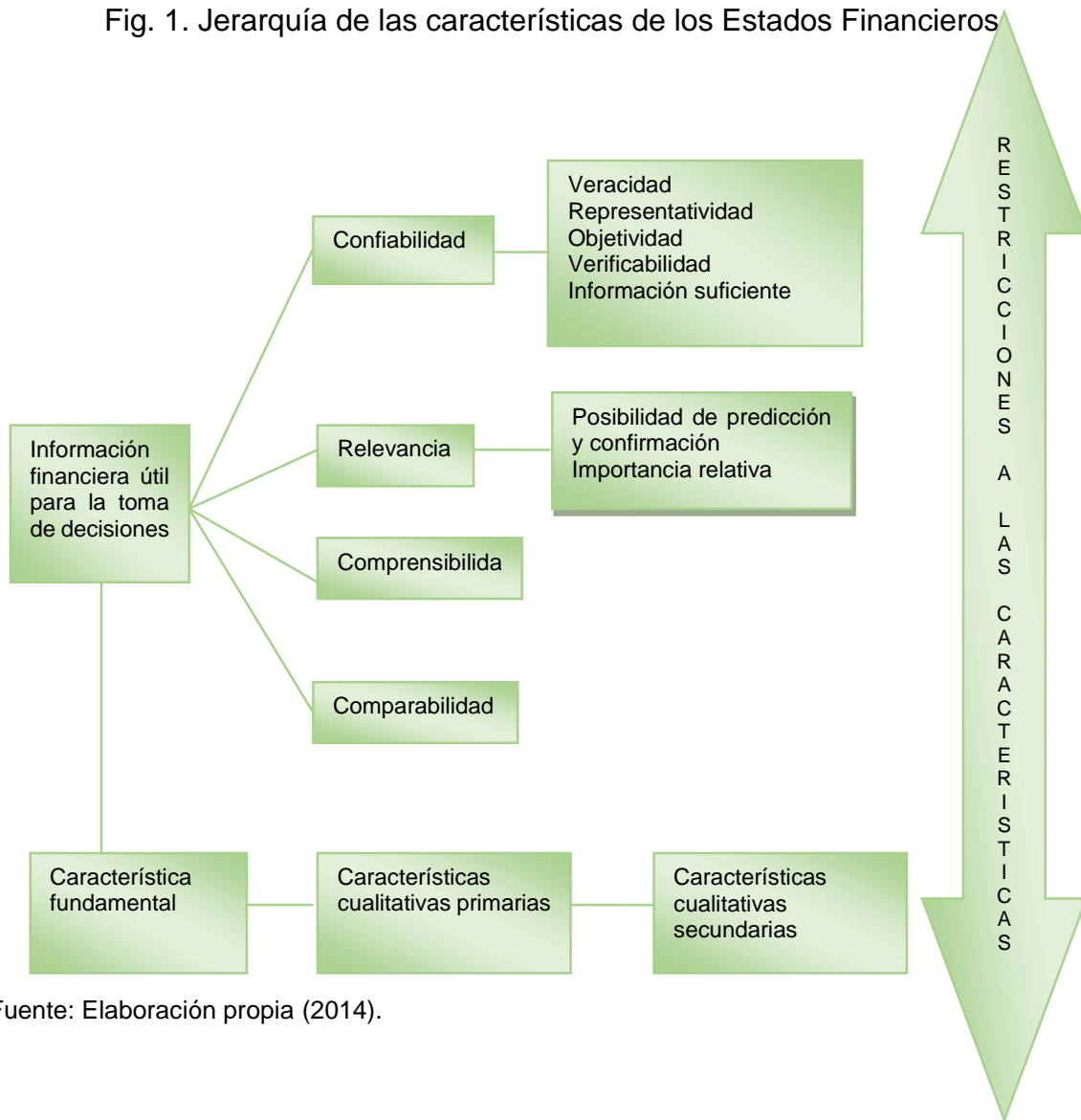
Cuadro 7. Características de los Estados Financieros

Característica fundamental: Utilidad de la información financiera	NIF A-4	MC de las NIIF
<b>Características primarias/cualitativas</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Confiabilidad</li> <li>2. Relevancia</li> <li>3. Comprensibilidad</li> <li>4. Comparabilidad</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Confiabilidad</li> <li>2. Relevancia</li> <li>3. Comprensibilidad</li> <li>4. Comparabilidad</li> </ol>
<b>Características secundaria/asociadas:</b>		
<b>Confiabilidad</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Veracidad</li> <li>2. Representatividad</li> <li>3. Objetividad</li> <li>4. Verificabilidad</li> <li>5. Información suficiente</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Representación fiel</li> <li>2. Sustancia sobre forma</li> <li>3. Neutralidad</li> <li>4. Prudencia</li> <li>5. Información completa</li> </ol>
<b>Relevancia</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Posibilidad de predicción y confirmación</li> <li>2. Importancia relativa</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Posibilidad de predicción y confirmación</li> <li>2. Importancia relativa o materialidad</li> </ol>
<b>Restricciones a: las características cualitativas/información relevante</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Oportunidad</li> <li>2. Relación entre costo y beneficio</li> <li>3. Equilibrio entre características cualitativas</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Oportunidad</li> <li>2. Relación entre costo y beneficio</li> <li>3. Equilibrio entre características cualitativas</li> </ol>

Fuente: Elaboración propia (2014).

Jerarquía de las características cualitativas de los estados financieros de la NIF A-4, nos lo muestra el apéndice B de las NIF.

Fig. 1. Jerarquía de las características de los Estados Financieros



Fuente: Elaboración propia (2014).

También tenemos las series NIF B, C, D, E, las cuales solo mencionare su ámbito normativo en forma general:

Serie NIF B Normas aplicables a los estados financieros en su conjunto

Serie NIF C Normas aplicables a conceptos específicos de los estados financieros

Serie NIF D Normas aplicables a problemas de determinación de resultados

Serie NIF E Normas aplicables a las actividades especializadas de distintos sectores

### **Normas internacionales de auditoría**

La CINIF ha emitido una serie de criterios que permiten verificar que la Información Financiera emitida por las empresas (entes económicos), esté sustentada en los criterios enmarcados por las NIF y obtener evidencia material de su cumplimiento por medio de:

- Las normas internacionales de auditoría (NIAS)

El IASSB emite las Normas Internacionales de Auditoría (NIA o ISA en inglés), marco normativo utilizado para reportar acerca de la confiabilidad de información preparada bajo normas de contabilidad.

El prestador de servicios profesionales de la contaduría pública que se dedique a labores de auditoría de estados financieros debe observar las NIAs, pero su aplicación no es exclusiva de dichos servicios, el Consejo de Administración y la Administración de las empresas, al emitir su información financiera (estados financieros) debe de estar sustentada, de conformidad con las políticas, manuales y procedimientos de la empresa y cumpliendo con las disposiciones legales, la cual debe de observar para su emisión la estructura normativa de las NIF.

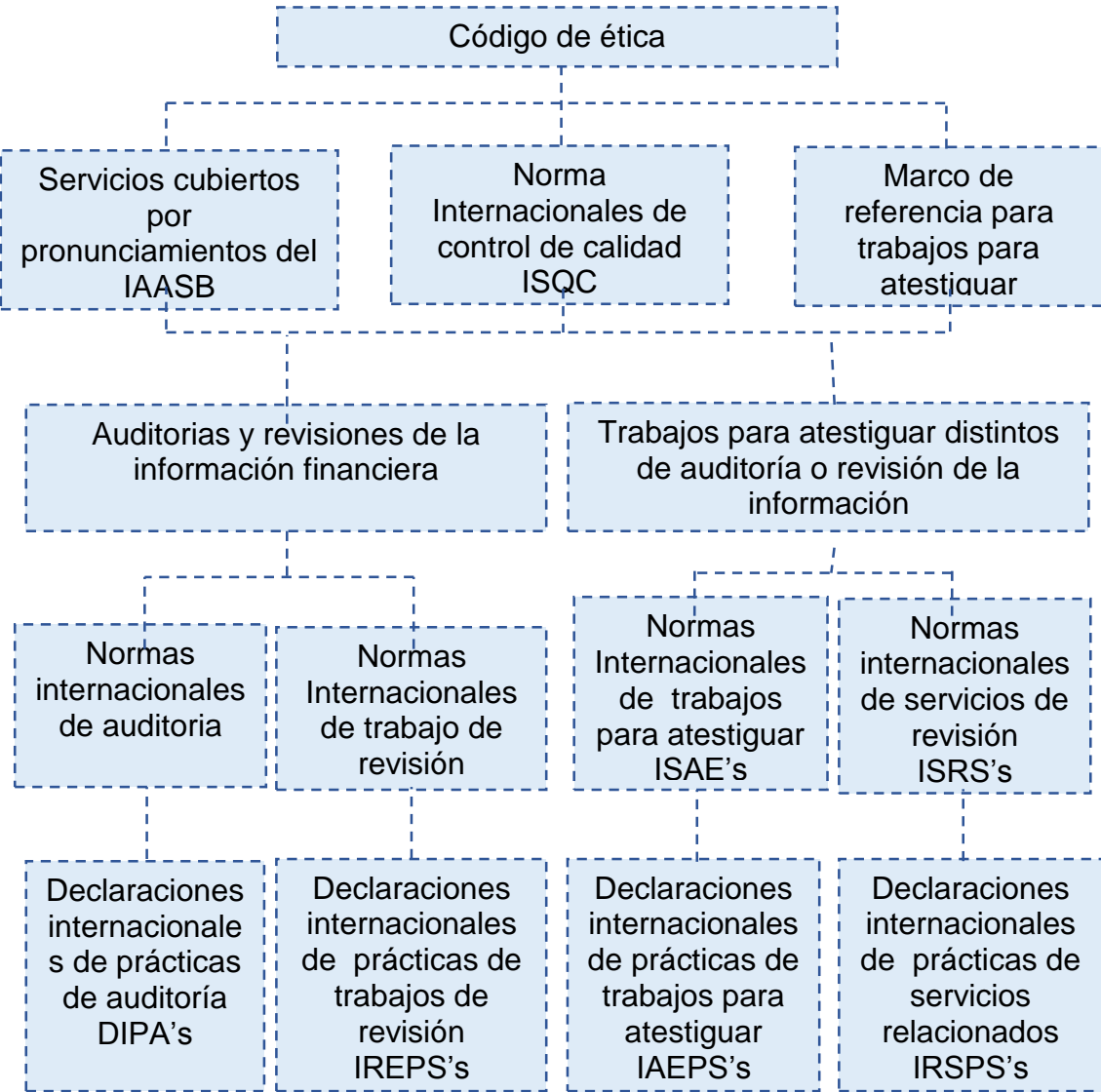
Las NIAs son un conjunto de principios, reglas o procedimientos que obligatoriamente debe seguir o aplicar el profesional Contador Público que se dedique a labores de auditoría de estados financieros, con la finalidad de evaluar de una manera razonable y confiable la situación financiera de la empresa o ente por él auditados, y en base de aquello le permita emitir su opinión en forma independiente con criterio y juicio profesionales acertados.

Las NIAs nos dan la seguridad debido a que se debe evaluar adecuadamente los riesgos dando respuesta, obtiene evidencia material que le permite proporcionar confianza a los diferentes usuarios de los estados financieros, y da credibilidad de sus contenidos.

El objetivo de IAASB es desarrollar un conjunto de Normas Internacionales generalmente aceptadas en todo el mundo, lo cual facilitaría el intercambio de información y comprensión de la información financiera.

El siguiente cuadro presento la Estructura de pronunciamientos emitidos por el consejo de normas internacionales de auditoría y atestiguamiento.

Fig. 2. Estructura de pronunciamientos emitidos por el consejo de normas internacionales de auditoría y atestiguamiento



Fuente: Elaboración propia (2014).

## Estructuras de las NIAs

La estructura general de las **NIAs** es por serie numérica:

200-299 Principios Generales y Responsabilidad

300-499 Evaluación de Riesgo y Respuesta a los Riesgos Evaluados

500-599 Evidencia de Auditoria

600-699 Uso del trabajo de otros

700-799 Conclusiones y dictamen de auditoria

800-899 Áreas especializadas

La estructura establece los procedimientos de evaluación riesgos, da respuesta y obtiene evidencia material para validar la información financiera, siendo el:

- Marco normativo que valida la emisión de los estados financieros,
- Hace más eficiente el proceso de validación de la información financiera emitida.
- Otorga seguridad, confianza y credibilidad a los estados financieros.
- Y asegura:
  1. La evidencia de auditoría debe ser suficiente y apropiada (adecuada).
  2. La evidencia de auditoría debe estar basada en información relevante y confiable.
  3. En caso de que se haya utilizado el trabajo de un experto, el auditor deberá evaluar la competencia, capacidad y objetividad del experto, obtener un entendimiento del trabajo del experto y evaluar lo apropiado del trabajo del experto, para la aseveración relevante.
  4. Si la información es producida por la entidad auditada, deberá obtener evidencia de la exactitud e integridad de dicha información, así como de la precisión y detalle para los fines de la auditoría.
  5. Determinar el mecanismo más apropiado para la selección de las partidas que serán sujetas de las pruebas de control y de detalles, para cumplir con el objetivo del procedimiento de auditoría.



6. En caso de que la evidencia de auditoría obtenida de una fuente sea inconsistente con la obtenida de otra, o si tiene dudas sobre la confiabilidad, deberá determinar los cambios pertinentes en la naturaleza, oportunidad y alcance en los procedimientos de auditoría y, considerar el efecto de este asunto, si lo hay, en su opinión de auditoría.

Un error significativo que individualmente o junto con otros, pueda causar que los estados financieros no estén adecuadamente presentados, influye por la importancia relativa y la consistencia con el nivel deseado de seguridad.

Los procedimientos en las NIAs están diseñados y realizados, pretenden corroborar conclusiones formadas durante la auditoría de componentes individuales o elementos de los estados financieros. El resultados de estos procedimientos analíticos pueden identificar un riesgo previamente no reconocido de errores significativos.

Se debe realizar un muestreo (NIA 530), que debe proporcionar una base razonable para que el auditor extraiga conclusiones sobre la población de la que se selecciona la muestra.

### **Desarrollo de procedimientos**

Se deberán desarrollar los procedimientos apropiados a cada partida y si este no le es aplicable deberá desarrollarse el procedimiento a una partida de reemplazo.

Si no se pueden aplicar los procedimientos debe tratarse dicha partida como una desviación del control establecido en el caso de pruebas de controles, o un error, en el caso de pruebas de detalle.

### **Naturaleza y causa de desviación y errores**

Se debe investigar la naturaleza y la causa de cualquier desviación o error identificado, evaluar su posible efecto en el propósito del procedimiento establecido. Cuando se considere que es una anomalía, se deberá obtener un alto grado de certeza de que dicho error o desviación no es representativa de la población.

En las pruebas deberá proyectarse la población y los errores encontrados en la muestra, evaluando:

1. Los resultados de la muestra; y
2. Si el uso del muestreo de auditoría ha dado una base razonable para conclusiones sobre la población que se ha sometido a prueba.

### **Normas internacionales de Declaraciones o Prácticas (IAPS)**

He considerado en razón al objetivo de este trabajo mencionar las Declaraciones o Prácticas para proveer asistencia técnica en la implementación de los Estándares y promover las buenas prácticas, que también emite el IASSB a la norma 1005 Consideraciones Especiales en Auditoría de Entidades Pequeñas.

Las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) se aplican a la auditoría de la información financiera de cualquier entidad, independientemente de su dimensión.

Las empresas de reducido tamaño, sin embargo, poseen una combinación de características que hacen necesario que el auditor tenga que adaptar su enfoque a las circunstancias del compromiso en cuestión. El término "empresas de reducida dimensión" se utiliza en esta Declaración referido a entidades en las que el número de empleados, sus ventas o el total de sus activos sean reducidos.

La finalidad de esta Declaración es ayudar al auditor en la aplicación de las NIA a las circunstancias características de las empresas de reducida dimensión.

El objetivo es describir las características que comúnmente se encuentran en las entidades pequeñas e indicar como pueden afectar a la aplicación de las NIAs, entre otras, nos señala:

Cuadro 8. Características de entidades pequeñas y su afectación en la aplicación de las NIA's.

<p><b><u>Sistemas de Registros no sofisticados</u></b></p>	<p>1. El sistema de contabilidad debe proporcionar una seguridad razonable de que: Todas las transacciones y otra información se han registrado.</p>
--	--

	<p>2. Los activos y pasivos en el sistema de contabilidad existen y están registrados a los montos correctos.</p> <p>3. Se detectará el fraude o error al procesar la información</p>
<b><u>Controles Internos Limitados</u></b>	<p>1. Los controles internos sofisticados a menudo no son necesarios ni deseables.</p> <p>2. El propietario administrador ocupa una posición dominante. Cuando éste no está implicado, hay mayor riesgo de que ocurra fraude o error de los empleados y que éste no sea detectado.</p>

Fuente: Elaboración propia (2014).

También, la norma 1005 nos indica la aplicación de Normas Internacionales de Auditoría a entidades pequeñas.

Cuadro 9. Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría a entidades pequeñas.

NIA	DESCRIPCION
210. Términos de los trabajos de auditoría	Los propietarios-administradores de entidades pequeñas no tienen pleno conocimiento de sus propias responsabilidades o de las de sus auditores. Incluye parámetros para la preparación de la carta compromiso entre el auditor y su cliente.
220. Control de calidad para el trabajo de auditoría.	Las políticas y procedimientos de calidad deben implementarse tanto a nivel general de la firma (de auditoría) como para cada una de las auditorías en particular.
230. Documentación	El auditor deberá dejar evidencia documental de los asuntos relevantes para apoyar su opinión y de que la auditoría se realizó de acuerdo a las Normas Internacionales de Auditoría. Aun tratándose de entidades pequeñas.
240. La responsabilidad del auditor en la consideración de fraude en la auditoría de estados financieros.	Al planear su auditoría y llevar a cabo los procedimientos de auditoría y al evaluar los resultados, el auditor deberá considerar el riesgo de representación errónea de importancia relativa en los estados financieros a causa de fraude o error.

<p>250. Consideración de leyes y reglamentos en una auditoría de estados financieros.</p>	<p>El auditor debe reconocer que el incumplimiento de la entidad con leyes y reglamentaciones puede afectar sustancialmente los estados financieros, además de que podría resultar en consecuencias financieras para la entidad como multas o litigios.</p>
<p>260. Comunicaciones de asuntos de auditoría con los encargados de mando (gobierno corporativo).</p>	<p>El auditor deberá comunicar a los administradores de la Compañía los asuntos de interés con oportunidad, para que ellos puedan hacer las correcciones necesarias.</p> <p>La estructura de mando en una entidad pequeña puede no estar bien definida o los encargados del mando en ésta pueden ser los mismos individuos que los encargados de la administración.</p>
<p>300. Planeación de la auditoría de estados financieros.</p>	<p>Para planear su trabajo, el auditor deberá tener en cuenta los siguientes asuntos: Conocimiento del negocio, la comprensión de los sistemas de contabilidad y de control interno, determinación e identificación de los riesgos y la importancia relativa, la naturaleza, tiempos, y alcance de los procedimientos, la coordinación, dirección, supervisión y revisión, entre otros.</p>
<p>315. Entendimiento de la entidad y su entorno y evolución de los riesgos de representación errónea de importancia relativa.</p>	<p>El auditor obtendrá información adicional y más detallada que le permita tener un conocimiento suficiente del negocio para que sea posible identifica y comprender los eventos, transacciones y prácticas que puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros o sobre el dictamen del auditor.</p>
<p>320. Importancia relativa de la auditoría</p>	<p>Al realizar el plan de auditoría el auditor establece un nivel aceptable de importancia relativa a modo de detectar en forma cuantitativa las representaciones erróneas de importancia relativa</p>

Fuente: Elaboración propia (2014).

Considera la Planeación de la auditoría para evaluar la importancia relativa desde una perspectiva cualitativa y cuantitativa., refiriéndose a las NIAs 330 Procedimientos del auditor en respuesta de los riesgos evaluados, 500 Evidencia de auditoría, 520 Procedimientos Analíticos, para determinar la importancia relativa cuando se evalúan los resultados en la aplicación de procedimientos de auditoría.

Menciona a los procedimientos analíticos que le son aplicables:

Cuadro 10. Procedimientos analíticos

NIA	DESCRIPCION
530. Muestreo de auditoría y otros procedimientos de pruebas selectivas	1. Seleccionar todas las partidas. 2. Partidas específicas.
545. Auditoría de mediciones y revelaciones del valor razonable.	La administración es responsable de realizar las mediciones y revelaciones del valor razonable incluidas en los estados financieros.
550. Partes relacionadas.	El auditor de una entidad pequeña desempeña procedimientos sustantivos sobre la identificación de partes relacionadas y sus transacciones.
560. Hechos Posteriores.	Los procedimientos de hechos posteriores que desempeña el auditor de una entidad pequeña, dependerán de la información que esté disponible y, n particular, del grado al cual los registros contables han sido revalorizados desde el final del ejercicio
570. Negocio en Marcha.	Las entidades pequeñas pueden responder rápidamente para explotar las oportunidades, pero también carecer de reservas para sostener las operaciones.
580. Representaciones de la administración	En virtud de las características particulares de las entidades pequeñas, el auditor puede juzgar apropiado obtener representaciones escritas del propietario-administrador en cuanto a la integridad y exactitud de los registros contables y de los estados financieros.
700. El dictamen del auditor sobre los estados financieros.	El auditor deberá analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida como base para la expresión de una opinión sobre los estados financieros.

720. Otra información en documentos que contienen estados financieros auditados.	El auditor deberá leer la otra información para identificar las inconsistencias de importancia relativa con los estados financieros auditados.
--	--

Fuente: Elaboración propia (2014).

## **Normas internacionales de Control de Calidad (ISQC)**

Corresponde a las firmas de contadores profesionales sobre su responsabilidad y aplicación del sistema de control de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados.

He considerado en razón al objetivo de este trabajo mencionar que la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC) se refiere a la responsabilidad y aplicación de las firmas de contadores profesionales sobre su sistema de control de calidad para auditorías y revisiones de estados financieros y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionado.

La “Guía, base en la implementación del Control Interno, en una empresa dedicada al comercio al por menor”, objeto del presente trabajo de intervención, no puede sustraerse del marco normativo de la mencionada norma y la responsabilidades que implica.

Esta NICC aplica a todas las firmas de contadores profesionales respecto de auditorías y revisiones de estados financieros, y otros trabajos para atestiguar y de servicios relacionados.

Los requisitos de esta NICC se expresan usando “deberá.”

Para que se establezca y se mantenga un sistema de control de calidad estos deberán incluir políticas y procedimientos que contengan los siguientes elementos:

**Cuadro 11. Elementos y Requisitos de la Norma Internacional de Control de Calidad.**

<b>Elemento</b>	<b>Requisito</b>
a) Responsabilidad de los dirigentes sobre la calidad dentro de la firma	<p>Deberá establecer políticas y procedimientos diseñados para:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Promover una cultura interna que reconozca que la calidad es esencial en el desempeño de los trabajos.</li> <li>2. Asignar responsabilidad operacional sobre el sistema de control de calidad tenga experiencia y capacidad suficiente y apropiada, y la necesaria autoridad, para asumir dicha responsabilidad.</li> </ol>
b) Requisitos éticos relevantes	<p>Los socios del trabajo darán a la firma:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Información relevante sobre trabajos de clientes, incluyendo el alcance de los servicios.</li> <li>2. El personal notificará con prontitud a la firma las circunstancias y relaciones que signifiquen una amenaza a la independencia.</li> <li>3. Se requerirá la compilación y comunicación de información relevante al personal apropiado.</li> </ol>
c) Aceptación y continuidad de las relaciones con clientes y trabajos específicos.	<p>Sólo emprenderá o continuará relaciones y trabajos cuando:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Sea competente para desempeñar el trabajo y tenga las capacidades, incluyendo tiempo y recursos, para hacerlo;</li> <li>2. Pueda cumplir con los requisitos éticos relevantes</li> <li>3. Haya considerado la integridad del cliente</li> </ol>
d) Recursos humanos	<p>Se deberá asignar responsabilidad por cada trabajo a un socio del trabajo y deberá establecer políticas y procedimientos que requieran que:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. La identidad y función del socio del trabajo se comuniquen a los miembros clave de la administración del cliente y a los encargados del mando corporativo.</li> <li>2. El socio del trabajo tenga la competencia, capacidades y autoridad apropiadas para desempeñar la función.</li> <li>3. Las responsabilidades del socio del trabajo se definan de manera clara y se comuniquen a dicho socio.</li> </ol>

e) Desempeño del Trabajo	<p>Políticas y procedimientos que deben incluir:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Asuntos que sean relevantes para promover la uniformidad en la calidad del desempeño del trabajo.</li> <li>2. Responsabilidades de supervisión.</li> <li>3. Responsabilidades de revisión.</li> </ol>
f) Monitoreo	<p>Para operar de manera efectiva debe:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Incluir la consideración y evaluación continuas del sistema de control de calidad de la firma.</li> <li>2. Requerir que se asigne la responsabilidad sobre el proceso de monitoreo a un socio o socios u otras personas con experiencia y autoridad suficientes y apropiadas en la firma para asumir dicha responsabilidad.</li> <li>3. Requerir que quienes desempeñen el trabajo o la revisión de control de calidad del trabajo no estén implicados en la inspección de los trabajos.</li> </ol>
g) Evaluación, comunicación y remedio de deficiencias identificadas en el monitoreo	<p>La firma deberá establecer políticas y procedimientos que requieran:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Documentación apropiada que dé evidencia de la operación de cada elemento de su sistema de control de calidad.</li> <li>2. Retención de la documentación por un plazo de tiempo suficiente que permita a quienes desempeñan procedimientos de monitoreo evaluar el cumplimiento de la firma con su sistema de control de calidad, o por un periodo más largo si lo requiere la ley o regulación.</li> <li>3. Documentación de las quejas y alegatos y las respuestas a ellos.</li> </ol>

Fuente: Elaboración propia (2014).

El tener un sistema de control de calidad no es una opción, sino un requerimiento indispensable

### 2.3.2 Marco normativo legal

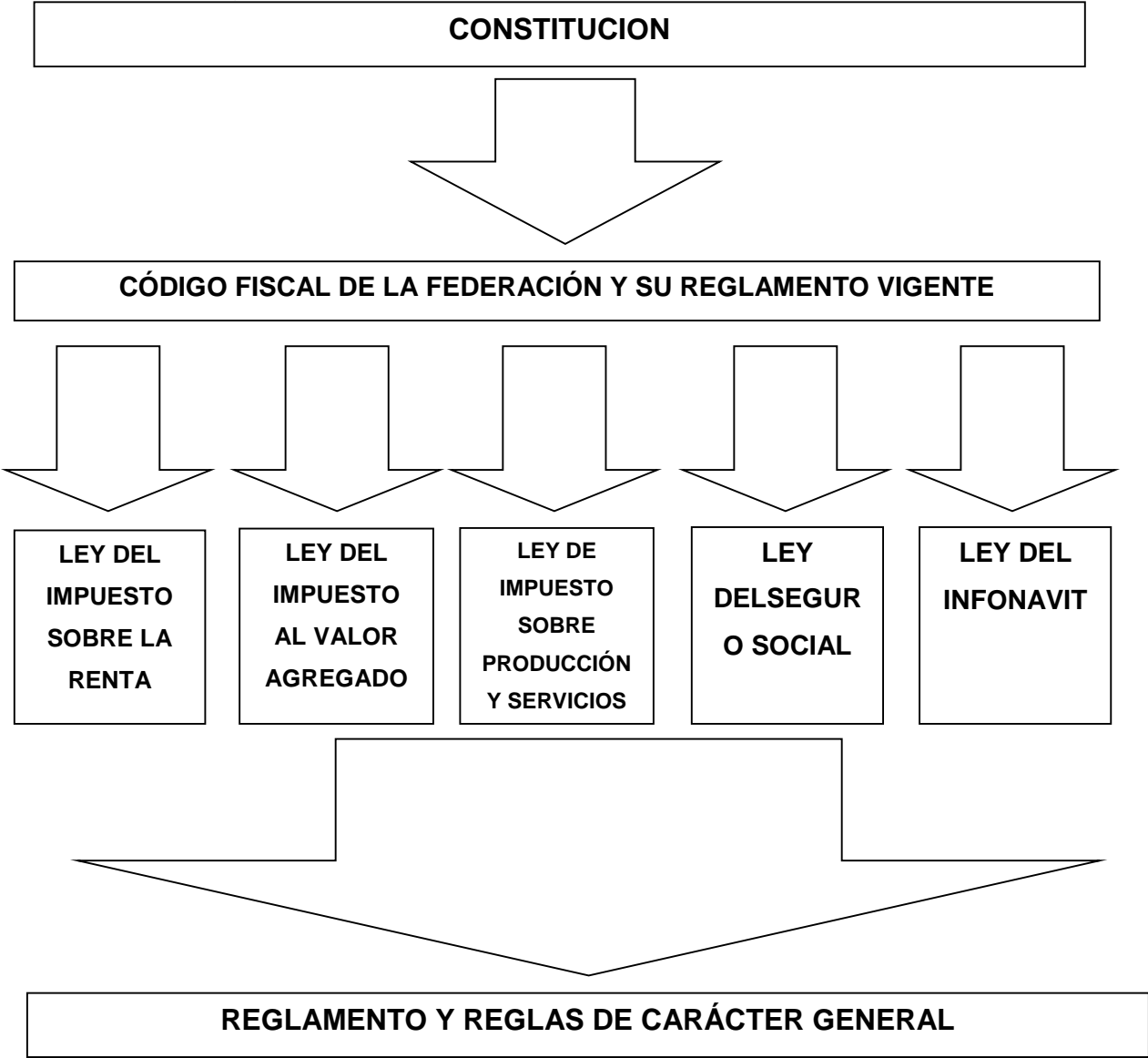
El marco normativo legal es el punto neurálgico de las empresas, en razón a que la falta de su cumplimiento ocasionaría en primer lugar daño patrimonial y si, no se cumple voluntariamente se tendría en segundo lugar, el ejercicio de las facultades



de comprobación de las autoridades fiscales, con las reformas estructurales ha traído como consecuencia una serie de dudas, principalmente a las Pymes, obligando a buscar soluciones prácticas para cumplir en tiempo y forma con sus obligaciones fiscales.

Actualmente el marco normativo legal regulador de las obligaciones a los contribuyentes es muy amplio, para fines del presente trabajo lo enfocare al aspecto fiscal que llamare tradicional, es decir, al entero de sus contribuciones, enmarcadas en las leyes federales, estatales y municipales.

Fig. 3 Marco normativo de contribuciones federales



Fuente: Elaboración propia (2014).

## **Disposiciones legales federales**

Las obligaciones a cumplir por los contribuyentes están principalmente en las leyes federales, enunciare solo los aspectos de las leyes federales, que desde mi punto de viste he considerado importante o las mencionare en forma genérica.

Las leyes federales donde se desprenden las obligaciones de los contribuyentes, son:

1. Constitución política de los estados unidos mexicanos
2. Ley federal del trabajo
3. Código de comercio
4. Ley general de sociedades mercantiles
5. Ley general de títulos y operaciones de crédito
6. Código fiscal de la federación
7. Ley federal de procedimiento contencioso administrativo
8. Ley del Impuesto Sobre la Renta
9. Ley del Impuesto al Valor agregado
10. Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
11. Ley del Seguro Social
12. Ley del Infonavit

Es necesario comentar en este apartado las facilidades administrativas que se le otorgan al sector productivo y servicios de las PYMES por parte de los tres niveles de gobierno, por medio de resoluciones misceláneas, decretos u otro medio previsto por las leyes, como por ejemplo:

Con fecha 8 de abril del 2014, el Ejecutivo Federal emitió un decreto que entrará en vigor el 1 de julio del 2014, el cual tiene por objeto otorgar los siguientes beneficios:

- ✓ Subsidio, hasta por 10 años, para el pago de las cuotas obrero patronal al Seguro Social y las aportaciones al Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores, a las personas físicas que tributan en el régimen de incorporación fiscal (RIF) previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como a sus trabajadores.

- ✓ Facilidades para el pago de las cuotas de Seguridad Social, modificando los plazos de pago de mensual a bimestral en el régimen obligatorio y de anual a bimestral en el aseguramiento voluntario al régimen obligatorio.

El día 30 de diciembre de 2014 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la "Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2015", misma que se publica cada año.

### **Obligaciones constitucionales**

En nuestra carta magna nacen los derechos y obligaciones de los mexicanos de: nacimiento, naturalizados mexicanos y extranjeros residentes en México.

**Inicio con el Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos: frac., **IV.** Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

**El Artículo 36.** Señala son obligaciones del ciudadano de la República: frac., **I.** Inscribirse en el catastro de la municipalidad, manifestando la propiedad que el mismo ciudadano tenga, la industria, profesión o trabajo de que subsista; así como también inscribirse en el Registro Nacional de Ciudadanos, en los términos que determinen las leyes.

En el **Artículo 123 enuncia los derechos de los trabajadores y estas son obligaciones para los patrones, tenemos en el inciso A, fracciones:**

IX. Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas,...

XII. Toda empresa..., estará obligada, según lo determinen las leyes reglamentarias a proporcionar a los trabajadores habitaciones cómodas e higiénicas. Esta obligación se cumplirá mediante las aportaciones que las empresas hagan a un fondo nacional de la vivienda a fin de....

XIII. Las empresas, cualquiera que sea su actividad, estarán obligadas a proporcionar a sus trabajadores, capacitación o adiestramiento para el trabajo....

XIV. Los empresarios serán responsables de los accidentes del trabajo y de las enfermedades profesionales de los trabajadores,...; por lo tanto, los patronos deberán pagar la indemnización correspondiente, según que haya traído como consecuencia la muerte o simplemente incapacidad temporal o permanente para trabajar, de acuerdo con lo que las leyes determinen. Esta responsabilidad subsistirá aún en el caso de que el patrono contrate el trabajo por un intermediario.

XV. El patrón estará obligado a observar,..., los preceptos legales sobre higiene y seguridad en las instalaciones de su establecimiento, y a adoptar las medidas adecuadas para prevenir accidentes en el...

XXII. El patrono que despida a un obrero sin causa justificada o por haber ingresado a una asociación o sindicato, o por haber tomado parte en una huelga lícita, estará obligado, a elección del trabajador, a cumplir el contrato o a indemnizarlo con el importe de tres meses de salario...

XXIX. Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social, y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares

XXXI. La aplicación de las leyes del trabajo corresponde a las autoridades de los Estados, en sus respectivas jurisdicciones, pero es de la competencia exclusiva de las autoridades federales.

### **Obligaciones de la Ley Federal del Trabajo**

El artículo 123 constitucional es el marco referencial que contempla en forma puntual los derechos de los trabajadores y se desprenden las obligaciones de los patronos, que la Ley Federal del Trabajo desglosa en forma amplia en doce títulos.

La Ley Federal del Trabajo son disposiciones legales que regulan las relaciones obrero patronal, especifica: qué derechos y obligaciones tienen el trabajador y el patrón, protege las garantías individuales del hombre, dejando claro que no se pueden establecer distinciones entre los trabajadores por motivos de raza, sexo, edad, credo religioso, doctrina política o condición social.

Norma conceptos fundamentales como:

El trabajo está consagrado como un derecho y un deber social; en este se exige respeto para las libertades y dignidad de quien lo presta y debe efectuarse en condiciones que aseguren la vida, la salud y un nivel económico decoroso para el trabajador y su familia.

En ella se determinan conceptos para aquellas partes que forman la relación laboral: trabajo, trabajador y patrón.

Trabajo: toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio.

Trabajador: es la persona física que presta a otra (física o moral) un trabajo personal subordinado.

Patrón: es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.

En esta ley, menciona de las cosas a las que tiene derecho el trabajador, al establecer una relación laboral, como: un salario bien remunerado, seguridad social, prestaciones, etc., así como de sus obligaciones con el patrón: cumplir con sus horarios y días de trabajo establecidos, entre otras. Para el patrón (empleador) plantea sus derechos y obligaciones tanto con el trabajador, como con las instancias correspondientes de los asuntos del trabajo.

Lo mencionado lo desglosa en forma amplia en los doce títulos siguientes:

Cuadro 12. Títulos de la Ley Federal del Trabajo.

<b>Título</b>	<b>Disposición</b>
<b>Primero</b>	Principios Generales
<b>Segundo</b>	Relaciones Individuales de Trabajo
<b>Tercero</b>	Condiciones de Trabajo
<b>Cuarto</b>	Derechos y Obligaciones de los Trabajadores y de los Patrones
<b>Quinto</b>	Trabajo de las Mujeres
<b>Quinto Bis</b>	Trabajo de los Menores
<b>Sexto</b>	Trabajos Especiales
<b>Séptimo</b>	Relaciones Colectivas de Trabajo
<b>Octavo</b>	Huelgas
<b>Noveno</b>	Riesgos de Trabajo
<b>Décimo</b>	Prescripción
<b>Décimo primero</b>	Autoridades del Trabajo y Servicios Sociales
<b>Décimo segundo</b>	Personal Jurídico de las Juntas de Conciliación y Arbitraje
<b>Décimo tercero</b>	Representantes de los Trabajadores y de los Patrones
<b>Décimo cuarto</b>	Derecho Procesal del Trabajo
<b>Décimo quinto</b>	Procedimientos de Ejecución
<b>Décimo sexto</b>	Responsabilidades y Sanciones

Fuente: Elaboración propia (2014).

### **Obligaciones Código de comercio**

El código de comercio, es un conjunto unitario, ordenado y sistematizado de normas y preceptos que regulan las relaciones mercantiles entre diversos individuos o empresas de un mismo territorio.

Su contenido, está normando las relaciones y obligaciones de comercio, este trabajo de investigación no tiene por objeto presentar el contexto total de las leyes, por lo cual, sólo mencionare algunos artículos:

Artículo 16.- Todos los comerciantes, por el hecho de serlo, están obligados.

- I. A la publicación, por medio de la prensa, de la calidad mercantil; con sus circunstancias esenciales, y en su oportunidad, de las modificaciones que se adopten;
- II. A la inscripción en el Registro público de comercio, de los documentos cuyo tenor y autenticidad deben hacerse notorios;
- III. A mantener un sistema de Contabilidad conforme al artículo 33.
- IV. A la conservación de la correspondencia que tenga relación con el giro del comerciante.

El Artículo 33, nos indica el “comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

- a. Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.
- b. Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;
- c. Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;

- d. Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- e. Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.

**El Artículo 75, señala cuales son los actos de comercio:**

- I. Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados;
- II. Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;
- III. Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles;
- IV. Los contratos relativos y obligaciones del Estado ú otros títulos de crédito corrientes en el comercio;
- V. Las empresas de abastecimientos y suministros;
- VI. Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados;
- VII. Las empresas de fábricas y manufacturas;
- VIII. Las empresas de trasportes de personas o cosas, por tierra o por agua; y las empresas de turismo;
- IX. Las librerías, y las empresas editoriales y tipográficas;
- X. Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales, casas de empeño y establecimientos de ventas en pública almoneda;
- XI. Las empresas de espectáculos públicos;
- XII. Las operaciones de comisión mercantil;
- XIII. Las operaciones de mediación de negocios mercantiles;
- XIV. Las operaciones de bancos;
- XV. Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior;



- XVI. Los contratos de seguros de toda especie;
- XVII. Los depósitos por causa de comercio;
- XVIII. Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos;
- XIX. Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas;
- XX. Los vales ú otros títulos a la orden o al portador, y las obligaciones de los comerciantes, a no ser que se pruebe que se derivan de una causa extraña al comercio;
- XXI. Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil;
- XXII. Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio;
- XXIII. La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo;
- XXIV. Las operaciones contenidas en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito;
- XXV. Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código. En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por arbitrio judicial.

### **Obligatoriedad de la Ley General de Sociedades Mercantiles**

**Definición de Sociedad Mercantil:** “Persona jurídica, creada por mínimo dos personas denominadas “socios”, los cuales se obligan a combinar sus recursos o esfuerzos para la realización de un fin común, lícito y persiguiendo el lucro, de acuerdo con las normas establecidas en su contrato social y las que por ministerio de ley le correspondan.”

**Artículo 1o.-** Esta Ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- I. Sociedad en nombre colectivo;
- II. Sociedad en comandita simple;

- III. Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV. Sociedad anónima;
- V. Sociedad en comandita por acciones, y
- VI. Sociedad cooperativa.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de este artículo podrá constituirse como sociedad de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta Ley.

Las sociedades tienen personalidad jurídica propia y distinta de los socios, siempre que estén inscritas en el Registro Público de Comercio, las sociedades no registradas se denominan irregulares.

**Artículo 6o.** La escritura o póliza constitutiva de una sociedad deberá contener:

- I. Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad;
- II. El objeto de la sociedad;
- III. Su razón social o denominación;
- IV. Su duración, misma que podrá ser indefinida;
- V. El importe del capital social;
- VI. La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización. Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije;
- VII. El domicilio de la sociedad;
- VIII. La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores;
- IX. El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social;
- X. La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad;
- XI. El importe del fondo de reserva;
- XII. Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente, y

XIII. Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.

Artículo 89.- Para proceder a la constitución de una sociedad anónima se requiere:

- I. Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno de ellos suscriba una acción por lo menos;
- II. Que el contrato social establezca el monto mínimo del capital social y que esté íntegramente suscrito;
- III. Que se exhiba en dinero efectivo, cuando menos el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario, y
- IV. Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.

#### **La obligación patrimonial incorporada a los títulos de crédito.**

El título de crédito es un trozo de papel, al que se incorpora una obligación de carácter económico, o dicho de otra manera, representa un valor de orden patrimonial. Es claro que la intención fue darle cuerpo al adeudo, materializarlo, para evitar los inconvenientes de la invisibilidad de los créditos y la dificultad para su comprobación al intentar el cobro.

Los títulos de crédito no consignan obligaciones de hacer o no hacer, sino siempre obligaciones de dar, de entregar una cantidad determinada de dinero o un bien específico.

Las obligaciones cambiarias surgen desde el momento de la creación del documento, debido a su naturaleza constitutivo-dispositiva, y vinculan a los que las hacen aunque el título se ponga en circulación sin la voluntad del suscriptor.

Si vemos esto desde el lado contrario, los títulos de crédito contienen no sólo una obligación, sino un derecho patrimonial, es decir: expresan una relación jurídica entre el patrimonio del acreedor y el del deudor; tienen un carácter preponderantemente económico y por tanto, son determinables en dinero; las

personas, tanto del acreedor como del deudor, son sustituibles; y en consecuencia, son transmisibles. El “derecho patrimonial consignado en un título de crédito es tan flexible y versátil que su perfeccionamiento y contenido se inicia y agota en el título”.

Artículo 210.- Las obligaciones deben contener:

I.- Nombre, nacionalidad y domicilio del obligacionista, excepto en los casos en que se trate de obligaciones emitidas al portador en los términos del primer párrafo del artículo anterior.

II.- La denominación, el objeto y el domicilio de la sociedad emisora;

III.- El importe del capital pagado de la sociedad emisora y el de su activo y de su pasivo, según el balance que se practique precisamente para efectuar la emisión;

IV.- El importe de la emisión, con especificación del número y del valor nominal de las obligaciones que se emitan;

V.- El tipo de interés pactado;

VI.- El término señalado para el pago de interés y de capital y los plazos, condiciones y manera en que las obligaciones han de ser amortizadas;

VII.- El lugar del pago;

VIII.- La especificación, en su caso, de las garantías especiales que se constituyan para la emisión, con expresión de las inscripciones relativas en el Registro Público;

IX.- El lugar y fecha de la emisión, con especificación de la fecha y número de la inscripción relativa en el Registro de Comercio.

X.- La firma autógrafa de los administradores de la sociedad, autorizados al efecto, o bien la firma impresa en facsímil de dichos administradores, a condición, en este último caso, de que se deposite el original de las firmas respectivas en el Registro Público de Comercio en que se haya registrado la sociedad emisora.

XI.- La firma autógrafa del representante común de los obligacionistas, o bien la firma impresa en facsímil de dicho representante, a condición, en este último caso, de que se deposite el original de dicha firma en el Registro Público de Comercio en que se haya registrado la sociedad emisora.

### **Código fiscal de la federación**

Las disposiciones del código fiscal de la federación y su reglamento vigentes son en su conjunto las normas legales básicas que en materia impositiva que regulan las obligaciones fiscales que se aplican a todos los impuestos de naturaleza federal, a menos que se modifiquen por leyes especiales, el cual rige las obligaciones de los contribuyentes con alguna actividad económica.

Es un compendio de diversos aspectos fiscales, cuyo objetivo es:

- Determinar las contribuciones
- Las diversas obligaciones que se deben cumplir en relación con los impuestos federales.

En términos legales, es el ordenamiento jurídico que define los conceptos fiscales fundamentales, fija los procedimientos para obtener los ingresos fiscales del gobierno, la forma de ejecución de las resoluciones fiscales, los recursos administrativos, así como los procedimientos y sistemas para resolver las controversias ante el Tribunal Fiscal de la Federación, entre otros aspectos.

Regula la aplicación de las leyes fiscales en la medida en que éstas no se encuentren determinadas (por orden supletorio) en las propias leyes que establecen los gravámenes a los cuales están sujetos los entes económicos y las personas físicas.

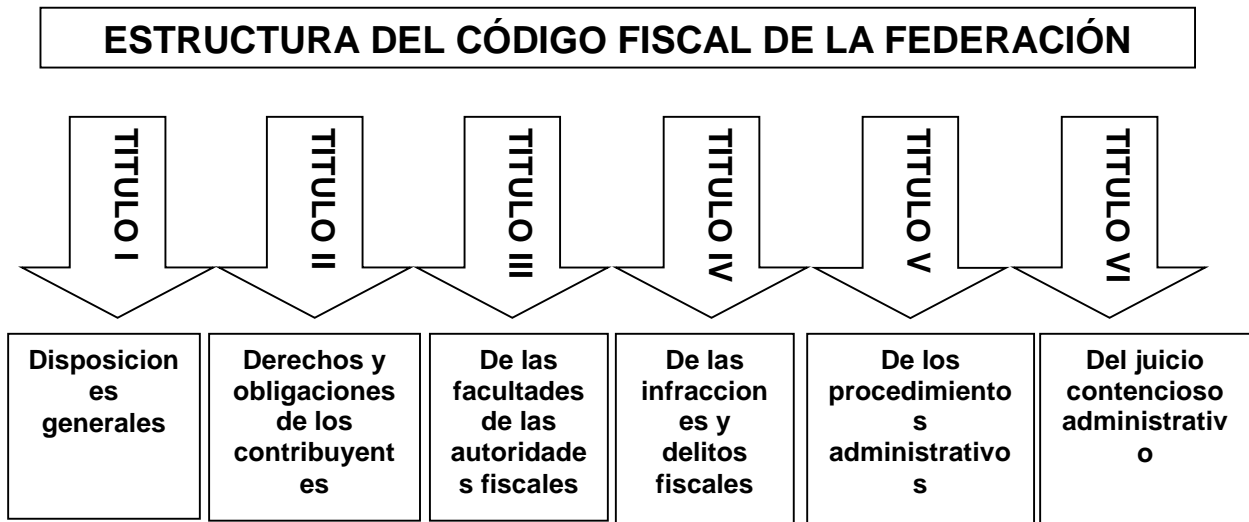
Código Fiscal gira en torno a:

- Los entes económicos, organización dedicada a la generación de ingresos a través de la venta de algún servicio o producto.

Las empresas (personas morales) con operaciones actuales, que están organizadas como unidades económicas y respecto a las cuales se predica la propiedad de los recursos.

- las personas físicas, son todas aquellas que a través de alguna actividad empresarial o generación de ingresos también deben cumplir sus obligaciones fiscales.

Fig. 4. Estructura del Código Fiscal de la Federación.



Fuente: Elaboración propia (2014).

Cuadro 13. Derechos y obligaciones de los contribuyentes.

<b>Título II De los derechos y obligaciones de los contribuyentes</b>	
<b>Artículo</b>	<b>Disposición</b>
<b>18</b>	Requisitos de las promociones ante las autoridades fiscales
<b>18<sup>a</sup></b>	Requisitos a cumplir en adición a los establecidos en el artículo 18. Para las promociones que se señalan.
<b>18b</b>	La procuraduría de la defensa del contribuyente como autoridad productora y defensora de los derechos e intereses de los contribuyentes.

<b>19</b>	Como se hará la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales.
<b>19a</b>	Opción de las personas morales para presentar documentos digitales
<b>20</b>	El pago de contribuciones y sus accesorios
<b>20 bis</b>	En cuanto al Índice Nacional de Precios al Consumidor.
<b>21</b>	Actualización de las contribuciones que no se paguen en el plazo fijado y cálculo de los recargos.
<b>22</b>	Devolución de pago indebido.
<b>22a</b>	Pago de interés por parte de las autoridades fiscales cuando la devolución al contribuyente se efectuó fuera del plazo establecido.
<b>22b</b>	De qué manera las autoridades fiscales efectuaran la devolución al contribuyente.
<b>22c</b>	Monto por el cual se presentara solicitud de devolución en formato electrónico
<b>23</b>	Compensación de cantidades a favor.
<b>24</b>	Compensación entre organismos estatales.
<b>25</b>	Acreditamiento de estímulos fiscales.
<b>25a</b>	Como deberán reintegrarse los subsidios indebidamente recibidos.
<b>26</b>	Responsabilidad solidaria.
<b>26a</b>	Responsabilidad de los contribuyentes de actividades empresariales que se indican.
<b>27</b>	De la obligación de inscripción en el RFC.

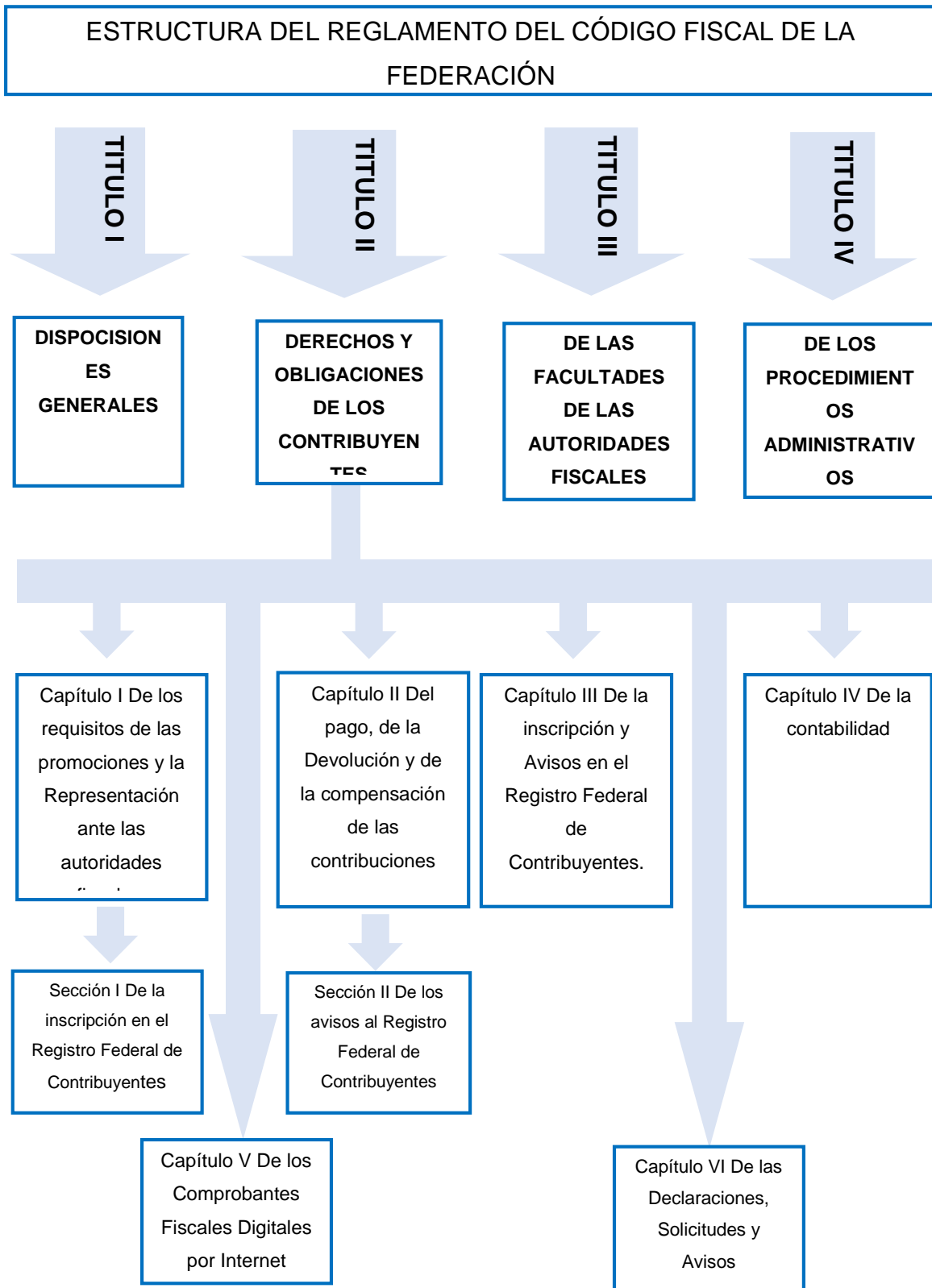
<b>28</b>	Obligaciones en materia contable.
<b>29</b>	Obligación de expedir comprobantes mediante documentos digitales.
<b>29<sup>a</sup></b>	Requisitos de los comprobantes adicionales a los que señala el artículo 29.
<b>30</b>	Obligaciones de conservar la contabilidad a disposición de las autoridades fiscales.
<b>30<sup>a</sup></b>	Información a proporcionar al SAT de parte de las personas que se señalan.
<b>31</b> <b>31</b>	Obligación de las personas de presentar las solicitudes, avisos e informes que se indican en documentos digitales de la manera que se señala.
<b>31 a</b>	Plazo y forma de presentar la información por parte de los contribuyentes.
<b>32</b>	Declaraciones complementarias.
<b>32<sup>a</sup></b>	Personas que pueden optar por dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado.
<b>32b</b>	Obligaciones de las entidades financieras y sociedades cooperativas de ahorro y préstamo.
<b>32c</b>	Obligación de notificación de las empresas de factoraje y las sociedades financieras de objeto múltiple.
<b>32d</b>	Prohibición de contrataciones con los particulares que se indica, para las instituciones públicas que se señalan.

Fuente: Elaboración propia (2014).



<b>32e</b>	Estados de cuenta que se deberán expedir las personas morales autoridades para expedir tarjetas de crédito, débito o monederos electrónicos.
<b>32f</b>	Obligación de ofrecer en donación antes de proceder a su destrucción, de las mercancías que se señalan.
<b>32g</b>	Información mediante formatos electrónicos que deberán presentar las instituciones públicas que se señalan.
<b>32h</b>	Plazo y reglas para presentar la declaración informativa por parte de los contribuyentes que se señalan.

Fig. 5. Estructura del Reglamento del Código Fiscal de la Federación



Fuente: Elaboración propia (2014).

## **Obligatoriedad del Impuesto Sobre la Renta**

La ley del Impuesto Sobre la Renta establece que los contribuyentes que obtengan ingresos, además de las obligaciones establecidas en otras leyes, tendrán las siguientes obligaciones:

- I. Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.
- II. Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.
- III. Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de esta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.
- IV. Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.
- V. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.
- VI. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben dichas autoridades, la información siguiente:

- a) El saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero; y
  - b) El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y de los accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento a que se refiere el inciso anterior.
- VII. Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.
- VIII. Llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos valor emitidos en serie.
- IX. Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:
- a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
  - b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.
  - c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada

tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 179 de esta Ley.

- d) El método aplicado conforme al artículo 180 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

### **Obligatoriedad de la Ley del Impuesto al Valor Agregado**

Artículo 32 del I.V.A. Los obligados al pago de este impuesto y las personas que realicen los actos o actividades a que se refiere el artículo 2o.-A tienen, además de las obligaciones señaladas en otras Leyes, las siguientes:

- I. Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.
- II. Realizar, tratándose de comisionistas, la separación en su contabilidad y registros de las operaciones que lleven a cabo por cuenta propia de las que efectúen por cuenta del comitente.
- III. Expedir y entregar comprobantes fiscales.
- IV. Presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones señaladas en esta Ley. Si un contribuyente tuviera varios establecimientos, presentará por todos ellos una sola declaración de pago, en las oficinas autorizadas correspondientes al domicilio fiscal del contribuyente. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los casos señalados en los artículos 28 y 33 de esta Ley.

Los contribuyentes que tengan varios establecimientos deberán conservar, en cada uno de ellos, copia de las declaraciones de pago, así como proporcionar copia de las mismas a las autoridades fiscales de las entidades federativas donde se encuentren ubicados esos establecimientos, cuando así se lo requieran.

- V. Expedir comprobantes fiscales por las retenciones del impuesto que se efectúen en los casos previstos en el artículo 1o.-A, y proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información sobre las personas a las que les hubieren retenido el impuesto establecido en esta Ley, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.
- VI. Las personas que efectúen de manera regular las retenciones a que se refieren los artículos 1o.-A y 3o., tercer párrafo de esta Ley, presentarán aviso de ello ante las autoridades fiscales dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.
- VII. Proporcionar la información que del impuesto al valor agregado se les solicite en las declaraciones del impuesto sobre la renta.
- VIII. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.

### **Obligatoriedad de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios**

Artículo 19 del I.E.P.S. Los contribuyentes a que se refiere esta Ley tienen, además de las obligaciones señaladas en otras leyes, las siguientes obligaciones:

1. Documento que acredita que se es contribuyente del IEPS
2. Momento opcional para la adhesión de marbetes
3. Autorización para adhesión de marbetes al frente del envase

4. Registro ante el RFC y solicitud de marbetes o precintos, tratándose de contribuyentes que importen en forma ocasional bebidas alcohólicas
5. De los sistemas centrales de apuestas, de caja y control de efectivo para el registro de juegos, apuestas y sorteos
6. Aviso por fallas en los sistemas de cómputo
7. Etiquetas o contra etiquetas de bebidas alcohólicas envasadas que se destinen a la exportación

### **Obligatoriedad de la Ley del Seguro Social**

Los patrones están obligados a:

- a. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el instituto mexicano del seguro social, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos, dentro de plazos no mayores de cinco días hábiles, conforme a las disposiciones de esta ley y sus reglamentos;
- b. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, además de otros datos que exijan la presente ley y sus reglamentos. es obligatorio conservar estos registros durante los cinco años siguientes al de su fecha;
- c. Determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y enterar su importe al instituto mexicano del seguro social;
- d. Proporcionar al instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo establecidas por esta ley y los reglamentos que correspondan;
- e. Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el instituto, las que se sujetaran a lo establecido por esta ley, el código fiscal de la federación y los reglamentos respectivos;
- f. Tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido,

- semanal o quincenalmente, conforme a los periodos de pago establecidos. Asimismo, deberán cubrir las cuotas obrero patronales, aun en el caso de que no sea posible determinar los trabajadores a quienes se deban aplicar
- g. Cumplir con las obligaciones que les impone el capítulo sexto del título ii de esta ley, en relación con el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez;
  - h. cumplir con las demás disposiciones de esta ley y sus reglamentos, y
  - i. Expedir y entregar, tratándose de trabajadores eventuales de la ciudad o del campo, la constancia de los días cotizados, de acuerdo a lo que establezca el reglamento de afiliación.

Las disposiciones contenidas en las fracciones I, II, III y VI no son aplicables en los casos de construcción, ampliación o reparación de casas habitación, cuando los trabajos se realicen en forma personal por el propietario, o bien, por cooperación comunitaria, debiéndose comprobar el hecho, en los términos del reglamento respectivo.

La información a que se refieren las fracciones I y II, podrá proporcionarse en dispositivos magnéticos o de telecomunicación en los términos que señale el instituto.

### **Obligatoriedad de la Ley del Infonavit**

Artículo 29.- Son obligaciones de los patrones:

I.- Proceder a inscribirse e inscribir a sus trabajadores en el Instituto y dar los avisos a que se refiere el Artículo 31 de esta Ley. Los patrones inscribirán a sus trabajadores con el salario que perciban al momento de su inscripción.

II.- Determinar el monto de las aportaciones del cinco por ciento sobre el salario de los trabajadores a su servicio y efectuar el pago en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto. Estas aportaciones son gastos de previsión de las empresas y forman parte del patrimonio de los trabajadores.



III.- Hacer los descuentos a sus trabajadores en sus salarios, que se destinen al pago de abonos para cubrir préstamos otorgados por el Instituto, así como enterar el importe de dichos descuentos en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto.

IV.- Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo, establecidas en esta Ley y sus disposiciones reglamentarias;

V.- Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto.

VI.- Atender los requerimientos de pago e información que les formule el Instituto, de conformidad con las disposiciones legales y reglamentarias correspondientes.

VII.- Expedir y entregar, semanal o quincenalmente, a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, conforme a los períodos de pago establecidos, tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción.

VIII.- Presentar al Instituto copia con firma autógrafa del informe sobre la situación fiscal del contribuyente con los anexos referentes a las contribuciones por concepto de aportaciones patronales de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, cuando en los términos de dicho Código, estén obligados a dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros.

Cualquier otro patrón podrá optar por dictaminar por contador público autorizado el cumplimiento de sus obligaciones ante el Instituto en los términos de las disposiciones reglamentarias correspondientes, y

IX.- Las demás previstas en la Ley y sus reglamentos.

La obligación de efectuar las aportaciones y hacer los descuentos a que se refieren las fracciones II y III anteriores, se suspenderá cuando no se paguen salarios por ausencias en los términos de la Ley del Seguro Social, siempre que se dé aviso oportuno al Instituto, en conformidad al artículo 31. Tratándose de incapacidades

expedidas por el Instituto Mexicano del Seguro Social, subsistirá la obligación del pago de aportaciones.

En caso de sustitución patronal, el patrón sustituido será solidariamente responsable con el nuevo de las obligaciones derivadas de esta Ley, nacidas antes de la fecha de la sustitución, hasta por el término de dos años, concluido el cual todas las responsabilidades serán atribuibles al nuevo patrón.

# Capítulo III Metodología

# CAPÍTULO III METODOLOGÍA

## 3.1 Justificación

El estudio está direccionado una pequeña empresa sobre controles administrativos internos de acuerdo a las nuevas disposiciones normativas administrativas y legales, por medio de un estudio analítico del control y control interno existente, que coadyuven a hacer frente a los nuevos retos de:

- Una transición local y global
- A las normas internacionales: legales, económicas y administrativas.
- A la competencia comercial globalizada.

Para mantenerse en el mercado mexicano y seguir siendo competitivos, deben:

- Adaptarse a las reglas y políticas que marca la globalización, entre ellas, tener: Una estructura organizacional y administrativa, y Cumplir con las normas internacionales y las disposiciones legales vigentes.
- Definan sus planes con base a su visión y misión,
- Enmarquen su proceso administrativo y operacional en: manuales, políticas, procedimientos, todo ello con un sistemas de información que le permita contar con elementos confiables en la toma de decisiones con el objetivo de ser más competitivos,

La falta de un adecuado control interno y la falta de capacitación al personal en los controles administrativos, ha provocado en la micro, pequeña, mediana y grandes empresas, tengan resultados financieros negativos, en otras que se reestructuren y la insolvencia de algunas de ellas.

Los inversionistas mexicanos que no han aceptado el reto de estar mejor preparados, algunos de ellos ya han sido desplazados del mercado, otros están en situaciones críticas.

El estudio pretende demostrar que una pequeña empresa, requiere de controles administrativos internos en cada una de sus áreas y se retroalimenta de acuerdo a las necesidades de la misma empresa o por nuevas disposiciones normativas, estos controles internos, siempre tienen que ser flexibles y adaptarse a los diferentes problemas, modificarse si es necesario, mantener un adecuado control interno de manera constante con un seguimiento y evaluación permanente.

En la administración de las empresas ya no es aplicar sentimientos o corazonadas, ahora, un negocio debe estar debidamente administrado, es decir, debe contar con una estructura sólida que le permita prever, planear, organizar, realizar sus actividades eficientemente, y lo más importante, realizarlo con un control, que le permita conocer sus aciertos y fallas en la toma de decisiones.

Se aplicó algunos métodos de administración en la empresa, con base en la evidencia empírica y el estado del arte, sustentada en materiales escritos, libros, revistas, resultados de investigaciones, teorías y modelos del control interno.

Cabe señalar y atendiendo la evidencia empírica queda claro que las actividades y obligaciones de la Administración de la empresa, su compromiso social y económico es de ser eficiente y eficaz, obteniendo los mejores beneficios, evitando costos que minimicen los resultados de la misma.

## **3.2 Objetivos**

### **General**

Medir a través de un estudio analítico el control y sistema de control interno existente, evaluando las operaciones financieras de la empresa dedicada al Comercio al por menor, en la ciudad de Misantla, Ver., constituida en Sociedad Anónima de Capital Variable,

### **Específicos**

- Medir las operaciones de la empresa en el cumplimiento a las normas legales y administrativas (Determinar el papel que juega el Control Interno en la Empresa, definiendo su rol).
- Determinar que en el manejo de sus operaciones financieras, se encuentren respaldadas con la documentación y el flujo de las mismas estén en relación al proyecto de desarrollo empresarial, así como, al cumplimiento de las metas y objetivos.
- Determinar en el personal el conocimiento del Control Interno, para que este no sea vulnerado. Manteniendo una adecuada delimitación de funciones a través de un organigrama funcional y siendo congruente con el manual de funciones administrativas.
- En su caso formular un procedimiento de evaluación del control interno preventivo enfocado a las operaciones de las empresas a través de la aplicación de las normas legales y administrativas.

### **3.3 Planteamiento del problema**

¿La Administración cuenta con un sistema de control interno que observe las normas administrativas y legales regulatorias de sus operaciones financieras?

### **3.4 Recopilación de datos**

Como P. V. Kopnin. (1966) nos dice “se debe observar pero sabiendo hacia dónde se observa, se debe buscar pero sabiendo lo que se busca”. Los datos que se obtuvieron serán a través de una guía de entrevista, los sujetos de medición fueron un total de 23 trabajadores. Cabe señalar entre las preguntas realizadas se destacan:

- a) El número de operaciones realizadas por la empresa en el ejercicio fiscal 2013, que nos indique, sí cuentan o no con: manuales, políticas, disposiciones administrativas de control; con una estructura organizacional sólida que le permita prever, planear, organizar; y conocer quien o quienes toman las decisiones.

- b) Sí cumplió en tiempo y forma con sus obligaciones fiscales, evitando un daño patrimonial.

### **3.5 Procesamiento de datos**

Los datos obtenidos se reflejan en cuadros y tablas, se utilizó el software de cómputo Word y Excel para su análisis respectivo.

### **3.6 Análisis e interpretación de la información**

De los datos procesados se realizó el análisis e interpretación de los datos resultantes, esto con la finalidad de obtener indicadores que me permitió medir la presencia de:

- a) La administración.
- b) Manuales, políticas, disposiciones administrativas de control.
- c) Estructura organizacional la empresa.
- d) Operaciones y actividades lo realizan en forma empírica o bajo un proceso administrativo.
- e) Toma de decisiones recae en una sola persona, o cada encargado /responsable es autónomo de tomar decisiones.

# Capítulo IV Resultados



## CAPÍTULO IV RESULTADOS

### 4.1 Constitución

Atendiendo las disposiciones inherentes a la Ley Federal de Protección de Datos Personales en posesión de los particulares, sólo presentaré en forma pormenorizada la información relacionada de la empresa al por menor objeto del trabajo de intervención.

Se constituyó el día 6 de diciembre de 2001 como sociedad anónima de capital variable. Quedó inscrita en el registro público de comercio de la ciudad de Misantla, Veracruz.

La sociedad tiene una duración de 99 años. Es de nacionalidad mexicana, ninguna persona extranjera tendrá alguna participación en la sociedad.

Presento a continuación en forma representativa el número de socios y el porcentaje de participación del capital accionario:

Cuadro 1. Participación de cada socio en el capital accionario de la empresa.

SOCIO	NUMERO DE ACCIONES	PORCENTAJE
A	80	47.05 %
B	30	17.65 %
C	30	17.65 %
D	30	17.65 %
TOTAL	170	100 %

Fuente: Elaboración propia (2013).

### 4.2 Objeto

En su acta constitutiva podemos observar como actividad el objeto principal de la sociedad: la compraventa y comercialización de combustible suministrados por una

empresa paraestatal; así como lubricantes, compra, venta, fabricación, procesamiento, elaboración, transformación, instalación, mantenimiento, distribución, representación, comisión, servicio, importación, exportación, transportación, industrialización, arrendamiento, subarrendamiento y comercialización en cualquier forma de toda clase de artículos y productos susceptibles de tráfico mercantil.

También como una actividad extra:

- Solicitar y pedir todo tipo de créditos y financiamientos con o sin garantías firmado al efecto por documentos públicos y privados que fueran necesarios.
- Constituir y forma parte del capital social de personas morales y adquirir por cualquier título acciones y participaciones.
- A La compraventa y arrendamiento de toda clase de bienes inmuebles.
- Obligarse solidariamente garantizando obligaciones a terceros y/o de sus propios accionistas y
- Podrá constituir hipotecas, prendas, fianzas y todo tipo de garantías, avalando todo tipo de créditos.
- La comercialización y adquisición por cualquier título de crédito, de nombres comerciales, patentes, marcas, concesiones y derechos de autor.
- La celebración y ejecución de todos los actos, convenios y contratos que se relacionen directa o indirectamente con sus fines.

### **4.3 Obligaciones fiscales**

Para fines de una mejor ilustración, se presenta la constancia de situación fiscal emitida por el Sistema de Administración Tributaria, el cual fue modificada protegiendo datos confidenciales de la empresa al por menor.

CEDULA DE IDENTIFICACION FISCAL







SER97XXXXAMX  
Registro Federal de Contribuyentes

SERVICIO  
Nombre, denominación o razón social

IdCIF: 142210101932  
VALIDA TU INFORMACIÓN FISCAL



CONSTANCIA DE SITUACIÓN FISCAL

Lugar y Fecha de Emisión  
MISANTLA, VERACRUZ A 04 DE OCTUBRE DE 2014

Datos de Identificación del Contribuyente:

RFC: SER97XXXXAMXA  
Denominación/Razón Social: SERVICIO  
Régimen Capital: SOCIEDAD ANONIMA DE CAPITAL VARIABLE (\*)  
Nombre Comercial:  
Fecha inicio de operaciones: XX XX XXXXXXXX DE 1997  
Estatus en el padrón: ACTIVO  
Fecha de último cambio de estado: XX XX XXXXXXXX DE 1997

Datos de Ubicación:

Tipo de Vialidad: Vialidad: MISANTLA XALAPA  
Núm. Exterior: KM 1 850 Núm. Int:XX  
Entre calle: AXAXAXAX y calle: AZAZAZ  
Colonia: TTTTTTTT Municipio: MISANTLA  
Localidad: MISANTLA Entidad Federativa: VERACRUZ  
Tel. Fijo Lada: Número: 2XX/3XX-09XX  
C.P.: 93820  
Correo Electrónico: ser\_mis@hotmail.com

Actividades Económicas:

Orden	Actividad Económica	Porcentaje	Fecha Inicio	Fecha Fin
1	Venta final al público en general en territorio nacional de combustible	51	01/01/XXXX	
2	Comercio al por menor de combustible	49	21/07/xxxx	

Regímenes:

Régimen	Fecha Inicio	Fecha Fin
Régimen General de Ley Personas Morales	31/03/XXXX	

Obligaciones:

Descripción de la Obligación	Descripción Vencimiento	Fecha Inicio	Fecha Fin
Declaración informativa de IVA con la anual de ISR	Conjuntamente con la declaración anual del ejercicio.	31/03/XXXX	
Entero de retenciones de IVA Mensual	A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	31/03/XXXX	
Entero de retención de ISR por servicios profesionales. MENSUAL	A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	31/03/XXXX	

Declaración anual de ISR del ejercicio Personas morales. Régimen general, sociedades cooperativas y Controladas	Dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.	31/03/XXXX	
Entero de retenciones mensuales de ISR por sueldos y salarios	A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	31/03/XXXX	
Declaración informativa anual de clientes y proveedores de bienes y servicios. Impuesto sobre la renta.	A más tardar el 15 de febrero del año siguiente	31/03/XXXX	
Declaración informativa anual de pagos y retenciones de servicios profesionales. Personas Morales. Impuesto Sobre la Renta	A más tardar el 15 de febrero del año siguiente	31/03/XXXX	
declaración informativa anual de retenciones de ISR por sueldos y salarios e ingresos asimilados a salarios Pago definitivo mensual de IVA.	A más tardar el 15 de febrero del año siguiente	31/03/XXXX	
Pago provisional mensual de ISR personas morales régimen general	A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	31/03/XXXX	
Entero de retenciones mensuales de ISR por ingresos asimilados a salarios	A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	01/05/XXXX	
declaración informativa mensual de operaciones con terceros de IVA	A más tardar el último día del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	01/09/XXXX	
IEPS MENSUAL de gasolina y diesel. Cuota adicional	A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda.	01/01/XXXX	
Informativa anual del subsidio para el empleo	A más tardar el 15 de febrero de cada año	01/01/XXXX	

Sus datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT, de conformidad con los Lineamientos de Protección de Datos Personales y con diversas disposiciones fiscales y legales sobre confidencialidad y protección de datos, a fin de ejercer las facultades contenidas a la autoridad fiscal.

Si desea modificar o corregir sus datos personales, puede acudir a cualquier Módulo de Servicios Tributarios y/o a través de la dirección <http://sat.gob.mx>

Cadena Original Sello:

Sello Digital:

||2014/11/04||SER9XXXAMX|CONSTANCIA DE SITUACIÓN FISCAL|||2000001000007000112188||

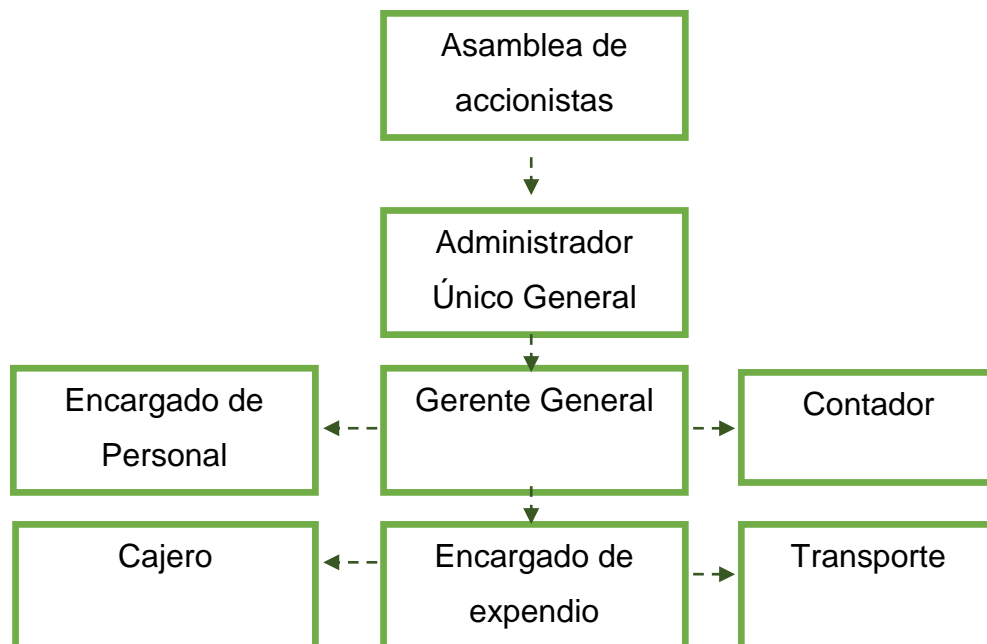
awDSGsFd+NclpLp4h47yh6EVzNVW3c1OT9dS6mktQLL45sTMUQLucMaaie5LJwxgHwhzBWF/Az072PHV8ZPK1Us3dvj63jszBHP4r4S3jeyaHspO6MtcpOJFJB66c/RBImuCKGYuEMfPT2Ouf7N7Wxv4qB3sXHAEXvsCGNG5Lni=



## 4.4 Estructura organizacional

La empresa al por menor no tiene una estructura organizacional definida, ni formalizada, centralizando todas las actividades en el Gerente General que a su vez informa al Administrador Único, se presenta a una estructura organizacional combinada línea funcional con matricial, conforme a los resultados de la investigación:

Fig. 1 Estructura organizacional de la empresa al por menor.



Fuente: Elaboración propia (2014).

Las áreas son: Dirección General, Dirección de Administración, Contabilidad, Tesorería, Servicio al Cliente, Servicios Generales.

## 4.5 Administración

La administración de la empresa no cuenta con manuales, políticas y reglamentos internos, el acta constitutiva es el documento formal que da las políticas normativas de la administración en la empresa, definiendo que la administración recae en el

Administrador Único General, y en su caso, se tendrán consejeros, teniendo las facultades siguientes:

- Administrar los bienes y negocios de la sociedad, ejecutar todos los actos jurídicos, civiles, mercantiles, penales, administrativo o del trabajo que celebre la misma y llevar la firma social.
- Poder general para pleitos y cobranzas, con todas las facultades generales y aun las especiales que requieren clausula especial conforme a la Ley, en términos del primer párrafo del artículo del Código Civil del Estado de Veracruz.

Además, en forma enunciativa y no limitativa tendrá facultades expresas para:

- a) Celebrar convenios judiciales
- b) Comprometer en árbitros
- c) Articular y absolver posiciones
- d) Intentar y desistirse del juicio de amparo
- e) Denunciar delitos y formular querrelas y desistirse de las mismas otorgando el perdón judicial; convertirse en tercero coadyuvante del ministerio público.

Los apoderados generales o especiales se le otorgan los poderes:

**Judicial** para actos de administración en materia laboral y de representación patronal para representar a la sociedad en los asuntos del trabajo, ante toda clase de autoridades laborales, ya sean Estatales, Locales o Municipales.

**General** para acto de administración, de dominio, facultades para suscribir, emitir, aceptar, endosar toda clase de títulos y operaciones de crédito.

## 4.6 Personal

La plantilla laboral de la empresa al por menor es de 23 personas, las cuales realizan las actividades para lograr el objeto de la sociedad, que representa en los egresos; más del 28% por salario, en aportaciones de seguridad social el 6.8% y por pago de retenciones de impuestos (I.S.R. Retenido) un 8.45%.

El estudio realizado a las funciones/actividades desarrolladas por el personal se determinaron los siguientes puestos: administrador único, gerente general, contador general, auxiliar contable, encargados de servicio, expendedores de servicio, ayudante de servicio, cajeras, personal de intendencia, encargado del transporte, servicios generales

Se verifico la existencia de contratos de trabajo individuales del personal activos y en el archivo muerto del personal inactivo o baja. El gerente general y contador general cuentan con estudios profesionales y se actualizan en temas administrativos y legales, el personal administrativo recibe capacitación del gerente general y contador, el personal encargados de servicio, expendedores de servicio, ayudante de servicio, cajeras, personal de intendencia, encargado del transporte, servicios generales, en cuestiones de atención a clientes es conforme a la práctica transmitida por los encargados o jefes de cada servicio, respecto a la seguridad se aplica los protocolos implementados por la empresa paraestatal y en caso de alguna innovación reciben capacitación.

Como resultado del estudio se comprobó que no se cuenta con políticas, manuales, manuales de procedimiento en cada proceso, las decisiones se centran a nivel vertical en el gerente general.

## **4.7 Clientes**

Sus clientes se encuentran identificados en dos grupos: Corporativos y Público en General. Las ventas y servicios se realizan durante todas las épocas del año.

Como ya he mencionado en el punto anterior, la empresa no cuenta con la implementación de políticas y manuales para la atención a los clientes, así mismo, no tiene la política de otorgar crédito para clientes corporativos, sin embargo para clientes que lo solicite, se maneja depósitos para futuras compras, esto les facilita cuando requieren de los servicios sin hacer el movimiento de manejo de tarjeta, cheque o transferencia bancaria, hasta por el monto de su depósito.

## 4.8 Auditorias

De conformidad a las disposiciones fiscales, la empresa se dictamina en razón a su actividad de compraventa y comercialización de combustible suministrados por una empresa paraestatal y por el monto de sus ingresos. Además, cuenta con los servicios externos de una firma profesional para consultoría y apoyos administrativos.

Comprobando en el estudio la preocupación de los inversionistas de la empresa, contar con una información útil, dando una seguridad a la administración que la empresa está sustentada Marco Normativo aplicable y permitiendo tomar decisiones, dando tranquilidad de haber cumplido con sus obligaciones fiscales.

## 4.9 De su contabilidad

La empresa al por menor realiza las operaciones de ingresos y egresos correspondientes a las actividades de venta, de compra, adquisiciones, salarios, seguridad social, impuestos retenidos, trasladados y a cargo, gastos de operación y generales.

Para su control contable, cuenta con un sistema de contabilidad con una estructura organizada en un catálogo de cuentas, mediante el cual recoge la información, resultado de sus operaciones, valiéndose de los recursos como: formularios, reportes, sistema de cómputo conocido como de cálculo o Excel, formulando las siguientes pólizas diario, cheques, ingreso, egreso y compra presentado a la gerencia que le permite tomar decisiones financieras.

Con base al catálogo de cuenta, sus operaciones se organizan, clasifican y cuantifican, para su captura en el sistema informático de contabilidad conocido como CONTAPAQ I.

La realización del estudio y análisis exhaustivo sobre el sistema de contabilidad con la estructura del catálogo de cuentas, verificando y comprobando las operaciones de ingresos y egresos correspondientes a las actividades de venta, de compra,



adquisiciones, salarios, seguridad social, impuestos retenidos, trasladados y a cargo, gastos de operación y generales, comprobó que la administración está cumpliendo con el marco normativo que le es aplicable tanto administrativo como legal, no contando con un sistema de control y control interno documentado y validado (políticas manuales, etc.), los controles se aplican por la transmisión de la experiencia de la gerencia a cada uno de los responsables y empleados, las decisiones son tomadas por la gerencia general una vez consensadas por el administrador único.

Continuando con los resultados se presentan algunos datos contables en porcentajes:

**Cuadro 2. Relación de pólizas durante el ejercicio.**

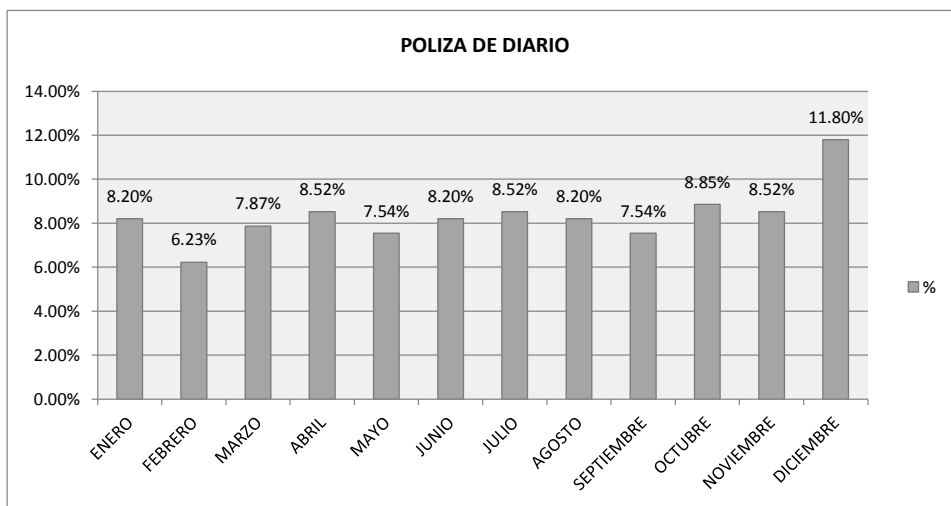
MES	POLIZA DE DIARIO	%	PÓLIZA DE INGRESO	%	PÓLIZA DE EGRESO	%	PÓLIZA DE COMPRAS	%	TOTAL
ENERO	25	8%	31	9%	7	6%	31	8%	94
FEBRERO	19	6%	28	8%	9	8%	32	9%	88
MARZO	24	8%	31	9%	10	9%	36	10%	101
ABRIL	26	9%	30	8%	9	8%	38	10%	103
MAYO	23	8%	31	9%	15	13%	36	10%	105
JUNIO	25	8%	30	8%	9	8%	33	9%	97
JULIO	26	9%	31	9%	7	6%	36	10%	100
AGOSTO	25	8%	31	9%	8	7%	31	8%	95
SEPTIEMBRE	23	8%	29	8%	7	6%	17	5%	76
OCTUBRE	27	9%	31	9%	11	10%	23	6%	92
NOVIEMBRE	26	9%	30	8%	8	7%	26	7%	90
DICIEMBRE	36	12%	31	9%	12	11%	36	10%	115
TOTAL	305	100%	364	100%	112	100%	375	100%	1156

Fuente: Elaboración propia (2013).

Cuadro 3 Relación de pólizas de diario.

MES	%
ENERO	8.20%
FEBRERO	6.23%
MARZO	7.87%
ABRIL	8.52%
MAYO	7.54%
JUNIO	8.20%
JULIO	8.52%
AGOSTO	8.20%
SEPTIEMBRE	7.54%
OCTUBRE	8.85%
NOVIEMBRE	8.52%
DICIEMBRE	11.80%

Gráfica 1. Representación de las pólizas de Diario.



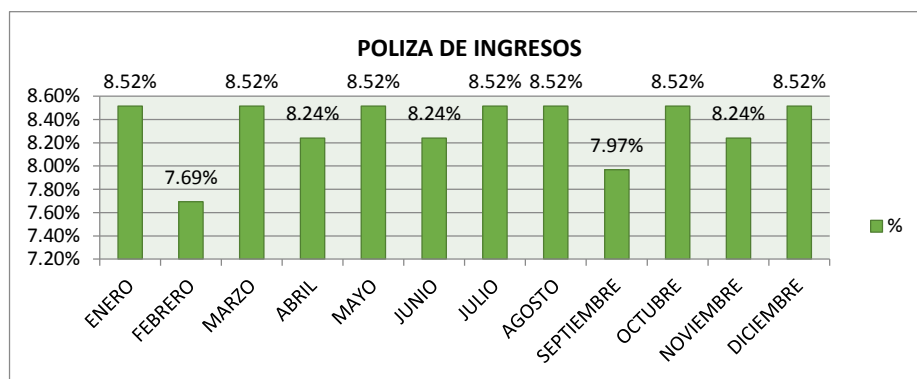
Fuente: Elaboración propia (2013).

Fuente: Elaboración propia (2013).

Cuadro 4 Relación de pólizas de Ingresos.

MES	%
ENERO	8.52%
FEBRERO	7.69%
MARZO	8.52%
ABRIL	8.24%
MAYO	8.52%
JUNIO	8.24%
JULIO	8.52%
AGOSTO	8.52%
SEPTIEMBRE	7.97%
OCTUBRE	8.52%
NOVIEMBRE	8.24%
DICIEMBRE	8.52%

Gráfica 2. Representación de las pólizas de ingresos



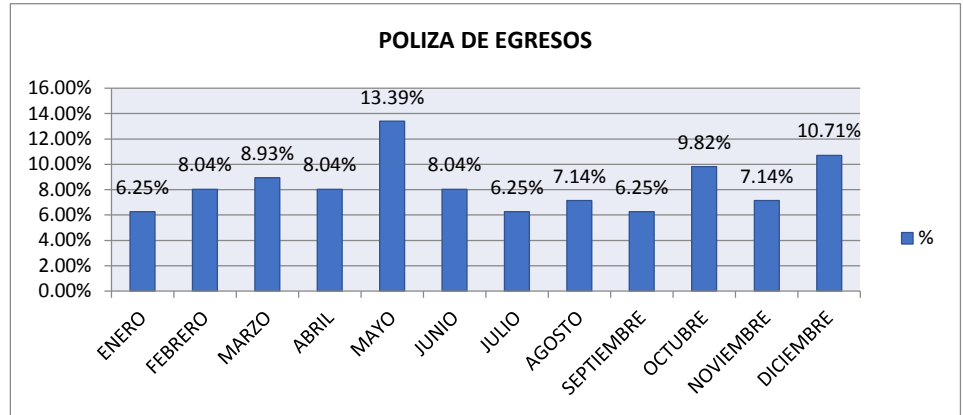
(Elaboración propia 2013).

Fuente: Elaboración propia (2013).

Cuadro 5. Relación de pólizas de Egresos.

MES	%
ENERO	6.25%
FEBRERO	8.04%
MARZO	8.93%
ABRIL	8.04%
MAYO	13.39%
JUNIO	8.04%
JULIO	6.25%
AGOSTO	7.14%
SEPTIEMBRE	6.25%
OCTUBRE	9.82%
NOVIEMBRE	7.14%
DICIEMBRE	10.71%

Gráfica 3. Representación de las pólizas de Egresos.



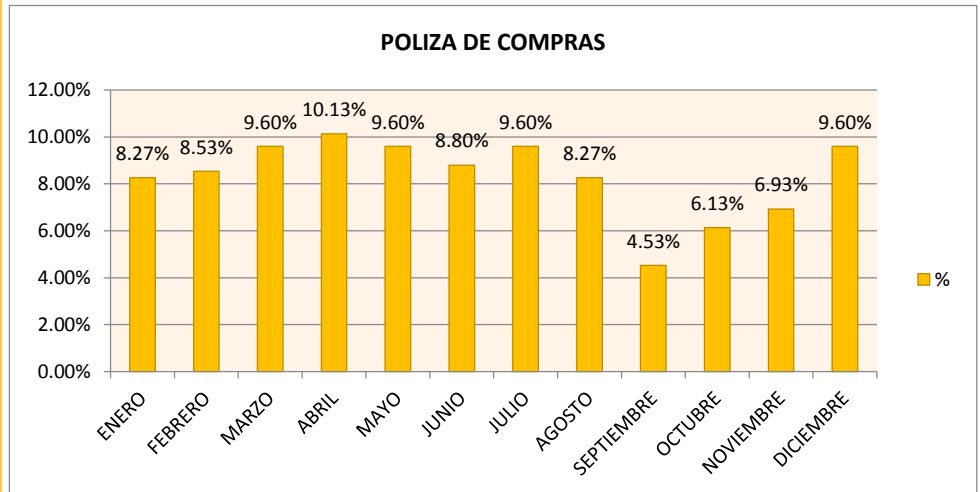
Fuente: Elaboración propia (2013).

Fuente: Elaboración propia (2013).

Cuadro 6. Relación de pólizas de Compras.

MES	%
ENERO	8.27%
FEBRERO	8.53%
MARZO	9.60%
ABRIL	10.13%
MAYO	9.60%
JUNIO	8.80%
JULIO	9.60%
AGOSTO	8.27%
SEPTIEMBRE	4.53%
OCTUBRE	6.13%
NOVIEMBRE	6.93%
DICIEMBRE	9.60%

Gráfica 4. Representación de las pólizas de Compras.



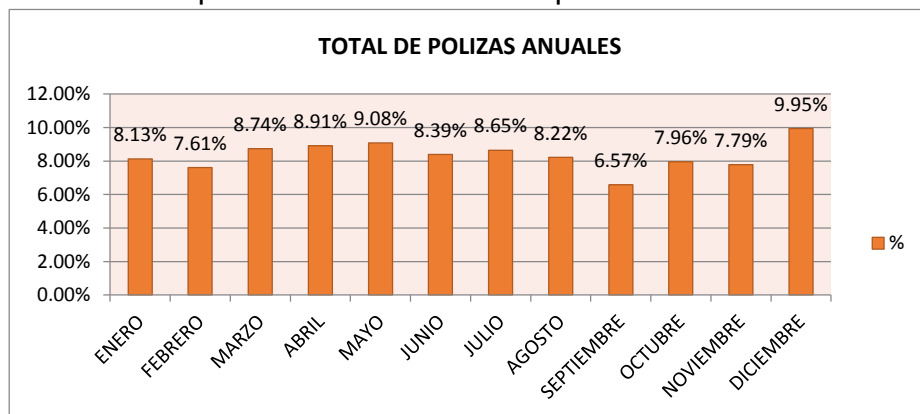
Fuente: Elaboración propia (2013).

Fuente: Elaboración propia (2013).

Cuadro 7. Relación del total de pólizas anuales.

MES	%
ENERO	8.13%
FEBRERO	7.61%
MARZO	8.74%
ABRIL	8.91%
MAYO	9.08%
JUNIO	8.39%
JULIO	8.65%
AGOSTO	8.22%
SEPTIEMBRE	6.57%
OCTUBRE	7.96%
NOVIEMBRE	7.79%
DICIEMBRE	9.95%

Gráfica 5. Representación del total de pólizas anuales.



Fuente: Elaboración propia (2013).

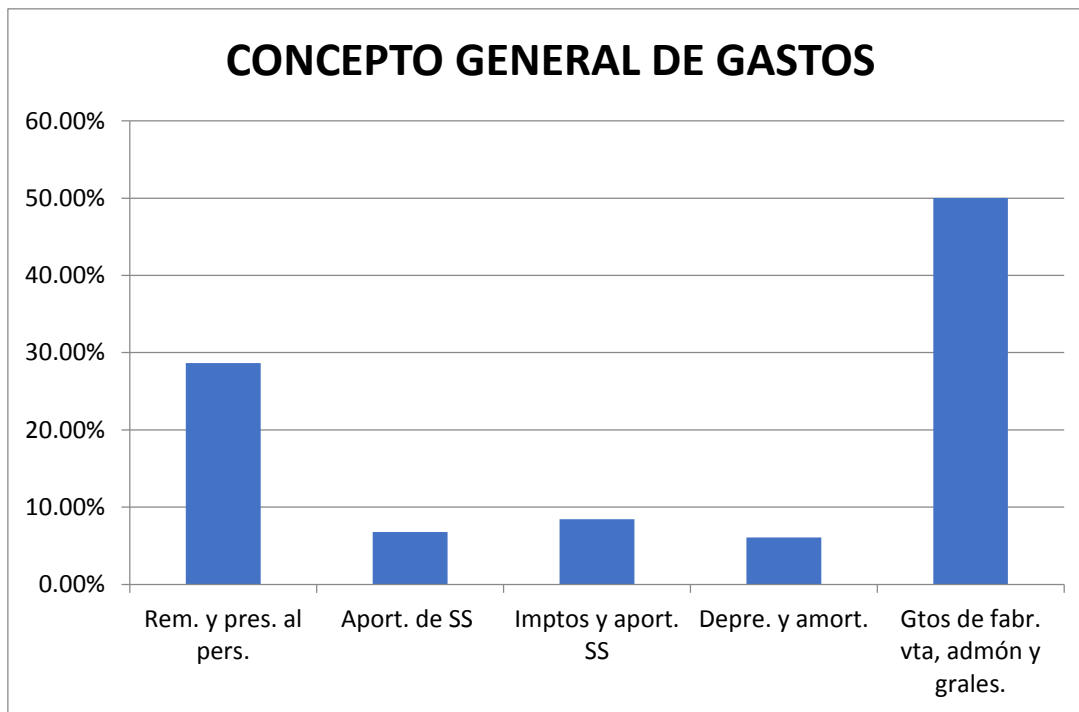
Fuente: Elaboración propia (2013).

Cuadro 8. Relación del total de Gastos.

CONCEPTO GENERAL DE GASTOS	PORCENTAJE
Remuneraciones y prestaciones al personal	28.65%
Aportaciones de seguridad social	6.80%
Impuestos y aportaciones sobre sueldos y salarios	8.45%
Depreciaciones y amortizaciones	6.09%
Gastos de fabricación, venta, administración y generales	50.01%
TOTAL	100 %

Fuente: Elaboración propia (2013).

Gráfica 6. Representación del total de Gastos.



Fuente: Elaboración propia (2013).

## 4.10 Informe de resultados

El estudio realizado para comprobar la existencia de un control y sistema de control interno se verificó aplicando métodos y procedimientos expuestos en este trabajo, determinando si cuenta o no con una estructura organizacional, políticas, manuales, personal capacitado, observancia de las disposiciones normativas administrativas y legales de la empresa, evaluando sus operaciones financieras, se encuentren respaldadas con la documentación y el flujo de las mismas estén en relación al proyecto de desarrollo empresarial, así como, al cumplimiento de las metas y objetivos.

En cada uno de los temas tocados en este capítulo se anota el resultado obtenido, para una mayor claridad los desgloso a continuación:

### **Control y control Interno.**

La empresa ejerce un control interno a través de la línea de autoridad del gerente general, pudiendo ser descendente conforme al nivel jerárquico o directo, en cuestiones administrativas y legales, el gerente general y contador reciben cursos de capacitación, no contando con disposiciones normativas administrativas y legales documentadas.

### **Estructura organizacional**

La empresa al por menor no tiene una estructura organizacional definida, ni formalizada, centralizando todas las actividades en el Gerente General que a su vez informa al Administrador Único.

### **Administración**

La administración de la empresa no cuenta con manuales, políticas y reglamentos internos, el acta constitutiva es el documento formal que da las políticas normativas de la administración en la empresa, definiendo que la administración recae en el Administrador Único General.

### **Personal**

El estudio realizado a las funciones/actividades desarrolladas por el personal (23) se determinó los puestos, verificando la existencia de contratos de trabajos individuales de los personales activos y en el archivo muerto del personal inactivo o baja. El gerente general y contador general cuentan con estudios profesionales y se actualizan en temas administrativos y legales, el personal administrativo recibe capacitación del gerente general y contador, el personal encargados de servicio, expendedores de servicio, ayudante de servicio, cajeras, personal de intendencia, encargado del transporte, servicios generales, en cuestiones de atención a clientes es conforme a la práctica transmitida por los encargados o jefes de cada servicio, respecto a la seguridad se aplica los protocolos implementados por la empresa paraestatal y en caso de alguna innovación reciben capacitación.

Como resultado del estudio se comprobó que no se cuenta con políticas, manuales, manuales de procedimiento en cada proceso, las decisiones se centran a nivel vertical en el gerente general.

### **Clientes**

Sus clientes son de dos grupos: Corporativos y Público en General. Las ventas y servicios se realizan durante todas las épocas del año, no cuenta con la implementación de políticas y manuales para la atención a los clientes, así mismo, no tiene la política de otorgar crédito para clientes corporativos, sin embargo para clientes que lo solicite, se maneja depósitos para futuras compras.

### **Auditorias**

La empresa se dictamina en razón a su actividad de compraventa y comercialización de combustible suministrados por una empresa paraestatal y por el monto de sus ingresos. Además, cuenta con los servicios externos de una firma profesional para consultoría y apoyos administrativos.

Comprobando en el estudio la preocupación de los inversionistas de la empresa, contar con una información útil, dando una seguridad a la administración que la empresa está sustentada al Marco Normativo aplicable y permitiendo tomar decisiones, dando tranquilidad de haber cumplido con sus obligaciones fiscales.

### **Contabilidad**

La empresa cuenta con un sistema de contabilidad, catálogo de cuentas, registrando sus operaciones a través de sistema informático de contabilidad conocido como CONTAPAQ I. valiéndose de los recursos como: formularios, reportes, sistema de cómputo conocido como hoja de cálculo o Excel, formulando pólizas diario, cheques, ingresos, egresos y compras, teniendo el producto final de estados financieros permite tomar decisiones financieras a la gerencia general.

Se verificó y comprobó las operaciones de ingresos y egresos, cumpliendo la administración con el marco normativo que le es aplicable tanto administrativo como

legal, no contando con un sistema de control y control interno documentado y validado (políticas, manuales, etc.), los controles se aplican por la transmisión de la experiencia de la gerencia a cada uno de los responsables y empleados, las decisiones son tomadas por la gerencia general una vez consensadas por el administrador único.



## CONCLUSIONES

Después de realizar un análisis exhaustivo sobre teorías, conceptos, casos y modelos, relativos al control interno, desarrollados en el primero y segundo capítulo del presente trabajo, al transitar en cada una de las etapas de su contenido, permitió:

Retomar conocimiento de: administración, proceso administrativo, control y control interno, clasificación de las empresas, responsabilidad social de la empresa, pymes,

Conocer y tener el enfoque de los: modelos y casos del control interno, base actual de la medición en las empresas.

Como resultado a la evaluación del control y control interno de la empresa, referente a su marco administrativo y jurídico, que sirvió de sustento para conocer el estado actual que guarda la empresa al por menor, en su administración.

A través de un estudio metodológico empírico, descriptivo y analítico, se logró la evidencia empírica que dio como resultados la necesidad de atender el comportamiento de mencionada empresa y la necesidad de implementar un sistema de control interno.

Por lo tanto, el estudio logro corresponder al objetivo trazado. Por lo que se le sugiere implementar formalmente en cada proceso/actividad el sistema de control interno, consensuado y validado por la asamblea de accionistas.

Entrando al fondo del contenido del trabajo, se realizó el análisis exhaustivo sobre el Marco Normativo, aplicables a las empresas en sus contextos: administrativo y legal, punto referencial del control interno para el cumplimiento de las obligaciones legales.

Así mismo, se conoció que la problemática de las Pymes, es semejante internacionalmente en el mundo de los negocios y que no es exclusivo de un país.

Otra relevancia es la responsabilidad que tienen cada uno de los actores en la administración de la empresa, en el proceso administrativo, alineados a los cinco componentes del control interno relacionados entre sí: ambiente del entorno, evaluación de riesgos, información y comunicación, actividades de control y supervisión.

Finalmente se definió la necesidad de contar con una información útil, que permita al o los inversionista darle una seguridad que la administración de su empresa, está sustentada Marco Normativo aplicable, que le permitirá tomar decisiones y la tranquilidad del haber cumplido con sus obligaciones fiscales.

## FUENTES DE INFORMACIÓN

Álvarez, M. y Durán, J. (2009), *Manual de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa*.

Una contribución a la mejora de los sistemas de información y el desarrollo de las políticas públicas.

Bellamy, David (1991). *Salvemos la Tierra*. Madrid: Ediciones Aguilar, Obra de carácter divulgativa sobre los problemas medioambientales.

Cashin J., Neuwirth P., Levy J (1987), *Manual de Auditoría 2*. Grupo Editorial Océano. España.

Comisión de la Unión Europea, *Definición de las Microempresas, Pequeñas y Medianas Empresas Adoptada por la Comisión*.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2004). *Gestión de riesgos corporativos, técnicas de aplicación*.

Diccionario de la real academia española (2014), 23ª edición. España

Díez de Castro Emilio Pablo, García del Junco Julio, Martín Jiménez Francisca y Periañez Cristóbal Rafael (2001), *Administración y Dirección*, McGraw-Hill Interamericana.

En la Segunda Convención Nacional de Auditores Internos (1975). *Auspiciada por el Instituto de Auditores Internos de la República de Argentina*, Buenos Aires.

E. Fowler Newton, (1976), *Tratado de auditoría*. Ed. Contabilidad Moderna, Buenos Aires.

Fernández, Enrique de Miguel (2005). *Introducción a la gestión: "management"*. Ed. Univ. Politéc. Valencia.

Fayol Henry (1990), *Administración*. Editorial Mc Graw Hill. México.

- Forrester, J.W. (1980): "Un nuevo diseño de empresa". En Las organizaciones del mañana: desafíos y experiencias. Trillas, México.
- Franklin Q. Terry (1998), *Principios de Administración*. Editorial CECSA, 5ª ed., México.
- González Acosta Eloy (2008) Nacionalidad: cubana, graduado en el Centro Universitario de Las Tunas, Cuba. Estudios de Control Interno en el MINBAS, Cuba
- González, A. y Cabrale, D. (2010), *Evaluación del sistema del Control Interno en la UBPC Yamaquelles*.
- Hansen, R y Maryanne M. Mowen. (2003). *Administración de costos: Contabilidad y control*. Cengage Learning.
- Hitt Michael, Black Stewart y Porter Lyman, (2006), *Administración*, Novena Edición, Pearson Educación. México.
- Idalberto Chiavenato. (1993). *Iniciación a la organización y técnica comercial*. McGraw-Hill. México.
- Idalberto Chiavenato (2004). *Introducción a la Teoría General de la Administración*, Séptima Edición, McGraw-Hill Interamericana. México.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su Boletín 5 (1957). Examen del Control Interno de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, México.
- Jack J. Champlain (2003). *Sistemas de Información de Auditoría*, segunda edición. Washington
- John William Cook, Gary M. Winkle (1988), *Auditoría*. Ed. Interamericana, Buenos Aires.
- José Luis Rivera Martínez. La importancia del estudio y evaluación del control interno en las empresas.

- José Silvestre Méndez Morales (1996). *Economía y la Empresa*. Editorial McGraw-Hill, México.
- Juan Felipe Cajiga Calderón (2009). *El concepto de Responsabilidad Social Empresarial*.
- Kauffman González (2001). *El desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresas: un reto para la economía mexicana*.
- Kohler Erick L. (1974), *Diccionario para contadores*. Unión tipográfica Ed. Hispanoamericana (U.T.E.H.A.). México.
- Koontz Harold & Cyril O`Donnell (2000). *Curso de Administración Moderna*. McGraw-Hill. México.
- Koontz Harold y Wehrich Heinz (2004), *Administración Un Perspectiva Global*, 12a. Edición, McGraw-Hill interamericana.
- Lair Ribeiro (2001). *Generar Beneficios*, Ediciones Urano S.A.
- Laudon, Kenneth (2004). *Sistemas de Información Gerencial*. Prentice Hall México.
- Lesly Karin Salazar Catalán (2014), *El control interno: herramienta indispensable para el fortalecimiento de las capacidades de la gerencia pública de hoy*. Pontificia Universidad Católica del Perú Escuela de Posgrado. Tesis para optar el grado de magíster en ciencia política y gobierno con mención gerencia pública.
- Libera Bonilla, Blanca Esther (2007). *Impacto social y evaluación del impacto*. Acimed: revista cubana de los profesionales de la información y la comunicación en salud.
- Maylié Almeida González: Nacionalidad: cubana, graduado en el Centro Universitario de Las Tunas, Cuba. *Estudios de Control Interno en el*

MINBAS, Diplomado de Contabilidad Gerencial en la Universidad de Las Tunas, Cuba.

Mendivil, V. (2010), *Elementos de auditoría*. Sexta edición. Editorial Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México, D.F.

Normas de Información Financiera (2014). CINIF, México.

Oficina del Emprendedor de Base Tecnológica Madrid, ¿Qué es una empresa?

Oliveira Da Silva Reinaldo (2002), *Teorías de la Administración*, International Thomson Editores, S.A. de C.V.

Ostroff Frank (1999), *Organización horizontal: cómo luce la organización del futuro actualmente y cómo entrega valor a los clientes*. Oxford University Press. Nueva York.

Oswaldo Fonseca Luna (2011). *Sistemas de Control Interno para Organizaciones*, Guía práctica y orientaciones para evaluar el control interno. Primera Edición, Editorial IICO. Lima Perú.

Perdomo, A. (2004), *Fundamentos de control interno*. Novena edición, Editorial International Thomson Editores, S.A. de C.V. México D.F.

Ramón V. Melinkoff (1990), *Los procesos administrativos*. Editorial Panapo. Caracas.

Robbins, Stephen y de Cenzo, David (1996). *Fundamentos de Administración, Concepto y Aplicaciones*. México. Robbins, Stephen y Coulter, Mary. Administración. quinta edición. México, 1996.

Robbins Stephen y Coulter Mary, (2005), *Administración*, Octava Edición, Pearson Educación. México.

Robertson Jack (1979), *Auditing*, Bussiness Publications, Inc., Dalas

Rodríguez, Julema y José Luis Abreu, (2005). Legislación de la responsabilidad social empresarial (Legislation of corporate social responsibility). Madrid.

Sergio Amador Lara Pérez (2002), Cursos en Materia Hacendaria Pública. Curso de Control Interno. Universidad Autónoma del Estado de México. Instituto Hacendario del Estado de México. México.

Sistemas Integrales de Instructivos para las Tesorerías. Gobierno del Estado de México. 1990

Stoner, James; Freeman, r y Gilbert, d. Administración. sexta edición. México, 1996.

Téllez, B. (2004), *Auditoría un enfoque práctico*. Editorial International Thomson Editores, S.A. de C.V. México D.F.

Welsch, Hilton & Gordon (1990), *Los fundamentos de la planificación y control de utilidades, presupuestos*. Ed. Prentice Hall. México.

Welsch, Gordon (2005). Presupuestos, planificación y control. Ed. Pearson Educación, México.

William L. Chapman (1965), *Procedimientos de auditoría*, Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal, Buenos Aires.

Zoilo Pallares Villegas, Diego Romero Buj y Manuel Herrea (2005). Hacer una empresa: un reto, cuarta edición, Fondo Editorial Nueva Empresa, México.

Apuntes de Administración I. Juan de la Barrera Frayre. CBTiS 89 <http://html.rincondelvago.com/control-administrativo.html>

COSO, Procesos de negocio, control y riesgo operacional <http://www.pwc.com/cl/es/cursos/finanzas-y-analisis-cuantitativo/que-es-la-gestion-de-riesgo-operacional.jhtml>

Entre las múltiples asociaciones de empresas para el fomento de la RSE destaca el World Business Council for Sustainable Development ([www.wbcsd.ch](http://www.wbcsd.ch)), y la coalición CERES (Coalition for Environmentally Responsible Economies; [www.ceres.org](http://www.ceres.org)).

Dr. Francés G. Pedro. Responsabilidad Social de las Empresas: Fundamentos y enfoque de la gestión responsable, cuadernos Forética. <http://www.gestion-calidad.com/archivos%20web/Cuaderno-Responsabilidad-Social-Empresas.pdf>

Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas (2001). En 1999 el Secretario General de la ONU propuso el Global Compact (Pacto mundial), para promover la responsabilidad empresarial ([www.unglobalcompact.org](http://www.unglobalcompact.org)) ([www.ilo.org](http://www.ilo.org)).

Sistemas Contables e Informática, (2010). Recuperado el 01 enero 2015, de <http://sistematicuentascontables.blogspot.mx/2010/03/el-control-interno.html#ixzz3OeXtMOhq>

Merriam-Webster's Dictionary of Law. Retrieved May 19, 2010, from Dictionary.com website: <http://dictionary.reference.com/browse/enterprise>



# Anexo I

# ANEXO I PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO

## Descripción del contenido

El contenido metodológico del “Procedimiento para la implementación del Control Interno”, se ha desarrollado bajo el siguiente esquema;

Núm. Tema	Descripción	Núm. Pagina
1.1	Cultura del control	217
1.2	Responsabilidad en el control interno	218
1.3	Procedimiento	219
1.4	Elementos para la implementación del control interno	228
1.5	Proceso de implementación del sistema de control interno	238
1.6	Identificación de transacciones	250
1.7	Indicadores y variables en la evaluación de la gestión	259
1.8	Desarrollo de cada componente	261

A la fecha existen en algunos administradores la fantasía o falsa expectativa de que el control interno solucionará todos los problemas de la entidad, es cierto, que con un control interno eficaz se:

- Perfecciona los procesos,
- Las posibilidades de error o irregularidades sean mínimas,
- No es infalible y no podrá garantizar con certeza la eficacia operacional.

La eficacia del funcionamiento se relaciona con el nivel de adecuación del conjunto de los componentes del control interno de una entidad que proporciona una garantía razonable del logro de sus objetivos.

## **1. Cultura de control**

Para tener y mantener una real “cultura de control” es necesario:

- Tener políticas institucionales, en donde el objetivo principal sea el respeto por el recurso humano, basados en programas claros y realizables para que los funcionarios y empleados se desarrollen dentro de la empresa y tengan una alta estima por ésta.
- Tener mecanismos que permitan recabar las sugerencias que los empleados puedan tener sobre las operaciones, basados en su experiencia operativa de la empresa, logrando un mayor compromiso con sus actividades y se convierten en vigilantes de su cabal funcionamiento.
- Tener programas de entrenamiento y capacitación permanente al personal, para que entiendan y se familiaricen con los procedimientos vigentes.
  - ✓ Estimulando su participación para presentar sugerencias y puntos de vista en talleres, círculos de calidad y workshops (grupos de trabajo) organizados para tratar asuntos particulares de las operaciones, los riesgos y sus controles.
  - ✓ Fomentarla participación permiten adicionalmente la obtención de un buen nivel de compromiso y asimismo, la generación de soluciones creativas.
- Establecer criterios transparentes, objetivos y mensurables para la evaluación del desempeño del personal.
  - ✓ Deben ser difundidos adecuadamente para lograr eficiencia y eficacia en sus tareas sobre una base concertada, razonable y dentro de un marco de competencia leal y se premien las realizaciones que superan lo esperado.

- Establecer una dirección y supervisión apropiada por medio de un estilo de liderazgo que fomente el trabajo en equipo con altos estándares de calidad y ética.

## **2. Responsabilidad en el control interno**

El funcionario responsable por el logro de los objetivos de la empresa también debe de ser el responsable por la eficacia del control interno que procura la consecución de los mismos. El máximo ejecutivo de la entidad sea el responsable por el establecimiento y el mantenimiento del control interno, que por otra parte, esta responsabilidad constituye una obligación legal.

El control interno lo llevan a cabo el máximo ejecutivo de la empresa, los directores, la gerencia y los demás integrantes (empleados). Son las personas quienes establecen los objetivos e implementan los mecanismos de control; por lo tanto, todos los funcionarios tienen alguna responsabilidad explícita o implícita frente al control interno independientemente de su jerarquía funcional.

Las responsabilidades explícitas son las que están formalmente establecidas en las disposiciones legales, normas, reglamentos, manuales internos y en la descripción de los puestos de trabajo.

Cada responsable debe tener la autoridad necesaria para ejercer sus funciones, pero también la responsabilidad en lo referente al sistema de control interno de su área.

## **3. El Procedimiento**

### **3.1 La perspectiva**

La perspectiva general es la evaluación periódica de la empresa, verificando si logró;

- El grado de eficacia, eficiencia y efectividad el sistema de control interno implementado

- El grado de eficacia, eficiencia, transparencia y economía, en el cumplimiento de los objetivos y metas proyectadas, en la utilización de los recursos y en la ejecución de sus tareas y actividades, observando las normas administrativas y legales, así como los lineamientos establecidos en la empresa.
- La eficacia y eficiencia de los procesos - tanto sustantivos como de apoyo - que la Empresa tiene en operación, determinando las deficiencias e irregularidades, estableciendo sus causas, estimando sus efectos y recomendando las medidas correctivas necesarias.

La alta gerencia dentro de sus responsabilidades de dirección, debe de establecer y mantener un adecuado sistema de control interno, que este encaminado a:

1. Que sean alcanzadas las políticas, objetivos y metas establecidos por el organismo;
2. La producción y emisión de información financiera, administrativa y operativa para uso interno y externo, y que la misma sea confiable, oportuna e íntegra;
3. El establecimiento de adecuados instrumentos para la protección de los activos;
4. La vigilancia de cumplimiento de políticas, planes, procedimientos, leyes, normas, contratos y demás disposiciones que puedan tener un impacto significativo en las operaciones e informes;
5. La utilización de los recursos conforme a principios de eficacia, economía y eficiencia, procurando evitar su empleo en forma innecesaria o antieconómica;
6. La vigilancia de los sistemas, programas y operaciones, a efectos de determinar si los productos y resultados están en consonancia con las metas y objetivos establecidos, y si los procesos y actividades se llevan a cabo en la forma prevista; y
7. La minimización de la ocurrencia de errores y otras prácticas deshonestas, como los hechos irregulares o ilícitos.

### **3.2 El objetivo**

La aplicación del procedimiento, tiene por objeto examinar y evaluar la calidad y suficiencia de los controles establecidos por la empresa, para lograr el mejor funcionamiento de aquéllos. El gerente deberá formarse opinión e informar acerca de la razonabilidad de tales controles, dando cuenta de las desviaciones observadas y recomendando las propuestas para su mejoramiento.

Dicha evaluación, se efectuará en función del enfoque COSO1, considerando, que técnicamente resulta la más adecuada en función del universo a controlar.

En la aplicación del procedimiento se intenta:

- Ser un mecanismo de capacitación para el personal que se incorpora a la empresa, y
- Fomentar la calidad del trabajo conforme a las actividades que realicen, cuyo logro depende principalmente de los siguientes factores;
  - ✓ Definición, comprensión y manejo de sus funciones y actividades.
  - ✓ Eficiente asignación y administración de los recursos para realización de dichas actividades.
  - ✓ Adecuada planeación y programación de las actividades.
  - ✓ Capacitación continua y permanente del personal.
  - ✓ Eficaz supervisión en la ejecución.
  - ✓ Soporte de los hallazgos, afirmaciones y conclusiones con evidencias suficientes, pertinentes y convincentes.
  - ✓ Presentación de informes objetivos, confiables y oportunos, sobre los resultados de los hallazgos.
  - ✓ Adecuado seguimiento de las recomendaciones.

Para su confección se consideró:

- Las normas de Información Financiera,
- las Normas Internacionales de Auditoría
- Las guías, técnicas y procedimientos en auditoría.
- Del enfoque COSO.

Para efectuar el logro del funcionamiento adecuado del mismo, debe aplicar procedimientos tendientes a evaluar:

- a. Ambiente de control
- b. Apreciación del riesgo
- c. Actividades de control
- d. Información/comunicación
- e. Supervisión

Analizando y comprobando el funcionamiento del sistema, considerando los objetivos del control interno que se incluyen a continuación:

- a. La emisión de información financiera y operativa confiable, íntegra, oportuna y útil para la toma de decisiones.
- b. El cumplimiento de las leyes y normas aplicables.
- c. La protección de los activos y demás recursos, incluyendo actividades para la disuasión de fraudes y otras irregularidades.
- d. El conocimiento, por parte de la gerencia general, del grado de consecución de los objetivos operacionales, sobre la base de la aplicación de criterios de eficacia, eficiencia y economía.

Para determinar y concluir el Sistema de **Control Interno** se debe de estructurar de tal manera que proporcione un grado razonable de seguridad para el cumplimiento de los mencionados objetivos.

Cuando se relacione con los sistemas computadorizados de información, se debe contemplar:

- a. La planeación, el desarrollo y la implantación de los sistemas utilizados para programar, organizar, ejecutar y controlar las operaciones.
- b. La información producida por los sistemas y su pertinencia, confiabilidad y oportunidad.
- c. La reglamentación básica de cada sistema, su implantación y la divulgación de la misma entre los usuarios.

- d. Los mecanismos de control interno previo y posterior incorporados en los sistemas.
- e. Los recursos idóneos identificados y disponibles para garantizar la continuidad de las operaciones en casos de contingencias o desastres.
- f. El programa de adiestramiento al personal de sistemas de información, sus usuarios.
- g. La satisfacción que los sistemas brindan a los usuarios.

### **3.3 El objetivo**

El propósito general del procedimiento es contribuir al logro de los objetivos y metas de la empresa, a través de:

- Incentivar la medición y comparación de objetivos, metas y resultados.
- Si los objetivos y metas fijadas han sido logrados de forma económica y eficiente.
- Si se están realizando evaluaciones competentes y válidas en los niveles apropiados acerca del impacto o efecto logrado por sus actividades.
- Establecer políticas de planeación de las actividades en función a los objetivos y responsabilidades que correspondan, formulando proyecciones con el objeto de mejorar el grado de eficiencia en su ejecución.
- Del control interno, que promueva: el logro de los objetivos y metas, la toma de decisiones correctivas, la observancia del marco normativo vigente y el desaliento a la comisión de actos ilícitos o fraudulentos.
- Cumpla con el marco normativo administrativo y legal aplicable a sus actividades y funciones.
- Si se respetan las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a las operaciones, así como con los planes, políticas, normas y procedimientos establecidos.
- Diseño e implantación de sistemas que permitan la determinación de los costos económicos, sociales y ambientales derivados de la ejecución de las políticas de la empresa.



- se controlan y evalúan la calidad de los servicios que prestan o bienes que proporcionan, así como el grado de satisfacción de los usuarios, y el impacto de su gestión.
- Si los recursos (financieros, materiales, humanos, etc.) se adquieren, protegen y emplean de manera económica y eficiente
- La utilización de sistemas integrales de información
- Se cumplieron adecuadamente los funcionarios y empleados con sus deberes y responsabilidades, en el sentido que les han sido asignados, y rinden cuenta de los resultados de su gestión.

### **3.4 La Orientación**

#### **La gestión**

Se evaluará que la operación se realice de conformidad con la normatividad vigente administrativa y legal, siendo este uno de los objetivos de la fiscalización. Asimismo se debe programar actividades y el alcance de la forma que sea posible detectar situaciones o transacciones susceptibles de encubrir actos ilícitos que pudieran alterar los resultados de la fiscalización.

Se pretende verificar el sistema de control interno en forma sistemática de los comportamientos sustantivos relacionados con la economía, eficacia y eficiencia de las operaciones en el conjunto de una organización, o en una función, proceso o segmento de la actividad operacional.

En la evaluación de las operaciones se requiere la consideración y valoración de la interacción de los siguientes factores: Organización, Objetivos y Metas, Insumos, Operaciones, Productos y Resultados.

También deben evaluarse, las herramientas y la acción desarrollada por los niveles competentes de la administración para el cumplimiento de las fases de Planeación, Ejecución y Control, con sus respectivas responsabilidades

## **A la planeación**

La formulación de un plan debe contener como mínimo un análisis de cumplimiento de los controles de la gestión acerca de las operaciones y procedimientos sustantivos implementados en la empresa, con las siguientes interrogantes ¿ se han llevado a cabo de acuerdo con las normas administrativas y legales vigentes?, ¿son de aplicación efectiva?, ¿permiten un adecuado control de las actividades, con la definición de; las áreas y procesos clave, de un mecanismo de capacitación permanente del personal, de un sistema de control de la calidad de los servicios prestados y de un sistema de información gerencial, que permita detectar desvíos y promueva la rápida toma de decisiones correctivas.

En la planeación, deberá contemplar: analizar y concluir acerca de la administración de la empresa, si ésta ha dado cumplimiento a la legislación pertinente y a toda otra normativa identificada con su objeto.

La planeación de debe enfocar al resultado del examen, en donde podrán surgir sugerencias de reformas que se consideren relevantes para el mejor cumplimiento y el logro de los objetivos..

Durante la etapa de planeación, se debe conocer razonablemente el marco normativo perteneciente aplicable a la empresa, la confiabilidad al sistema de control interno, a efectos de analizar la significación de los riesgos asociados y seleccionar de manera eficaz los controles que han de ser objeto de evaluación.

## **A las metas y objetivos**

Los objetivos y las metas deben guardar simetría con el marco jurídico que las rigen y deben de emanar del “plan estratégico” pre-definido. Asimismo las metas y objetivos deben representar cualitativa y cuantitativamente las políticas formuladas para la empresa.

Tanto los objetivos y sus metas deben ser claramente comunicadas al personal, definiéndose además el o los responsables de su logro.

## **A la estructura**

Es obligatorio para la empresa, formular su estructura organizacional.

## **A los sistema de control interno**

El sistema de control interno, como instrumento coadyuvante de la Administración, debe proveer:

- La medición de los resultados obtenidos en el desempeño
- El grado de cumplimiento de las metas y objetivos.
- Estar constituido por políticas y normas formalmente adoptadas,
- De métodos y procedimientos efectivamente implantados y
- De recursos humanos, físicos y financieros.
- Del Funcionamiento coordinado orientado a salvaguardar el patrimonio, a lograr las metas y objetivos.

### **3.5 La prestación de bienes o servicios.**

Es necesario tener presente el impacto que genera la prestación de bienes o servicios por la empresa, relacionándolos con los aspectos de planeación asumidos, como misión, visión, objetivos, metas y estrategias.

El conocimiento global, se obtendrá en forma precisa y detallada mediante la aplicación del “esquema de análisis sistemático”, el que facilitara una visión amplia de la empresa, conjugando los elementos del análisis de insumo, con los de planeación orientada a los objetivos y metas, resultando así más útil a los propósitos del procedimiento.

Esquema de análisis sistemático

Los elementos que lo integran, son: Proveedores, Insumos, Procesos, Productos, Objetivos, Metas, Usuarios y clientes, efectos, e impacto.

De manera concreta exponga cada uno de ellos:

Proveedores: sujetos que suministran los insumos requeridos para la prestación de los servicios.

Insumos: conjunto de recursos, materiales, humanos y de información que requiere la organización para efectuar su proceso administrativo. Para garantizar el adecuado funcionamiento de los procesos los insumos deben ser mensurables tanto cualitativa como cuantitativamente.

Procesos: serie de pasos, actividades o tareas, coordinadas y articuladas con una secuencia lógica, destinados a agregar valor a los insumos con el objeto de transformarlos en el servicio requerido. Los procesos críticos, deberán ser analizados para conocer la interrelación entre los diversos centros sustantivos y de apoyo, desagregar las tareas y actividades e identificar los responsables.

Productos: bienes o servicios que resultan de utilizar los insumos y agregarle valor mediante los procesos. Los productos deberán cumplir con las metas trazadas (en términos cuantitativos y cualitativos), estar en relación con los objetivos planeados y satisfacer a los sectores de la población a donde van dirigidos.

Objetivos: fines o propósitos generales que el organización pretende alcanzar.

Metas: fines o propósitos específicos a alcanzar por la organización.

Usuarios y clientes: personas o sujetos a quienes va dirigido el producto final.

Efectos; grado o nivel de repercusión a corto plazo, originado por los productos en el usuario inmediato.

Impacto: nivel de repercusión a mediano y largo plazo originado por los productos en el entorno económico, social y ambiental.

### **3.6 Papeles de trabajo**

El cumplimiento de cada una de las actividades y tareas definidas en cada fase del procedimiento, deberá ser controlada por quien ejerza la supervisión de las actividades.

Debe utilizarse papeles de trabajo y la confección de los legajos definidos en los procedimientos, con el objeto de facilitar el acceso a la información y se propone la unificación de criterios de trabajo.

Las técnicas y prácticas detalladas en el anexo de este “Procedimiento para la implementación del Control Interno” son de uso recomendado, pudiendo ser mejorados o reemplazados por otras que persigan el mismo fin.

Resulta conveniente que la asamblea de accionistas, el administrador único y el gerente general de la empresa, tenga conocimiento integral del “Procedimiento para la implementación del Control Interno”, con el objeto de informar sobre la metodología de observación a los funcionarios y empleados.

Este “Procedimiento para la implementación del Control Interno” debe ser actualizado en forma permanente, en razón a la: la globalización y transformación del país.

### **3.7 Su Alcance**

Comprende el examen o análisis de la totalidad de la gestión de la empresa, implica todos los procesos que durante un período determinado hayan producido resultados mensurables y evaluables.

### **3.8 Seguimiento**

Es el proceso de evaluar el grado de atención y corrección de las recomendaciones realizadas a los informes internos previos y describir; las causas que motivaron la falta de atención, así como, sus efectos.

## **4. Elementos para la implementación del control interno**

### **4.1 La Empresa**

La formalización del diseño del control interno, el tamaño de las empresas no condicionan su implementación, debido a que sean pequeñas, medianas o grandes deberán implantar los sistemas de administración y control de acuerdo con las

normas administrativas y legales, cuando menos las básicas, no obstante, puede resultar menos complicado el diseño de los controles en las entidades con una estructura organizativa reducida.

La formalización del diseño genera ventajas concernientes en permitir la realización de evaluaciones sobre bases objetivas y, además, facilita la comprensión y el proceso de inducción hacia los controles del personal nuevo.

En las entidades pequeñas es más fácil que los niveles jerárquicos puedan:

- Predicar las políticas de la entidad y el comportamiento que se considera aceptable.
- Mayor contacto con los niveles operativos y
- Desarrollarse no sólo en forma verbal sino también con el ejemplo.

El proceso de evaluación de riesgos puede realizarse con:

- Una mayor participación e involucramiento debido al reducido número de funcionarios y
- Los objetivos pueden ser más rápidamente difundidos y comprendidos generando el compromiso necesario para alcanzar los logros previstos en cada gestión.
- La facilidad de implementar planes de acción para la gestión de riesgos considerando una menor estructura debe implicar menos problemas y menos riesgos.

Las limitaciones que se pueden presentar en las entidades pequeñas son:

- la imposibilidad de implantar una segregación adecuada de funciones por el aglutinamiento de tareas en pocos funcionarios.
- la inexistencia de una unidad de auditoría interna que pueda realizar evaluaciones puntuales y recomendar oportunamente para el perfeccionamiento de los controles internos.
- No contar con recursos financieros que permitan la contratación de consultoras para la realización de auditorías externas.

Estos aspectos negativos se solucionan con actividades eficaces de supervisión continua e implantación de controles clave que resulten eficaces y con el perfeccionamiento de la supervisión continua de los niveles con mayores responsabilidades.

## **4.2 La estructura organizacional**

La estructura organizacional debe acoplarse en el diseño del control interno, es necesario que el desarrollo de las operaciones, permitan el cumplimiento de sus objetivos.

Debe existir un desencadenamiento desde la misión de la entidad, pasando por los objetivos y su estructura, hasta llegar al diseño del control interno.

No obstante, dicho diseño puede generar cambios en la estructura por condiciones de separación de funciones que no se hubiesen establecido originalmente.

Los cambios estructurales como creación, fusión o cancelación de nuevas áreas o unidades, el rediseño de procesos, la redefinición de canales y medios de comunicación generarán cambios en el diseño del control interno.

Pueden generarse cambios en los funcionarios o personal. En estos casos, no existen cambios de funciones ni de estructura pero si de personas ejecutoras de las operaciones. La variación de funcionarios o personal por retiros e incorporaciones afectará al control interno en la medida que constituyan cambios sustanciales que puedan generar alteraciones en la cultura existente y, por lo tanto, afectarán el ambiente de control.

## **4.3 La Naturaleza dinámica de los controles internos**

Los controles internos se deben de actualizar necesariamente el diseño en función a cambios estructurales o de acuerdo con los resultados del proceso de mejoramiento continuo desarrollado por la empresa para satisfacer los requisitos de calidad del control interno, no pueden tener un diseño estático o invariable en el tiempo.

La forma de actualizarlo es a través de la **mejora continua**, que implica la modificación oportuna del proceso de control interno tendiendo particularmente a la eficiencia operativa que constituye uno de los objetivos fundamentales de cualquier organización. Dicha eficiencia operativa parte de la base de la eficacia del diseño del control interno.

Se deben de aplicar las evaluaciones de control interno puntuales internas o externas que se realicen y con el ejercicio de supervisión continua.

#### **4.4 El Costo-beneficio de los controles internos**

En toda toma de decisión debe evaluarse el costo-beneficio, Esta relación constituye una regla lógica que debe cumplir en todo proceso. Dicha regla establece básicamente que el costo del control no puede ser superior al valor de lo que se controla.

La determinación objetiva del beneficio en algunos casos no es tan objetiva, pero sí se pueden establecer los costos del control que normalmente son estimados con mayor o menor precisión en función al tiempo y al recurso relacionado con su ejecución (recursos humanos o recursos materiales-informáticos).

Se debe analizar que la calidad del control debe estar por encima de la cantidad de control, puede ser que no sea necesario aumentar controles sino mejorar la calidad de los mismos.

Se debe considerar que los controles claves hacen a la calidad del proceso debido a que son imprescindibles, porque su ausencia puede generar un producto o servicio defectuoso o inadecuado e incrementa los riesgos de incumplimiento de los objetivos; en cambio, existen otros controles que no aseguran la calidad final pero perfeccionan alguna etapa intermedia y podrían ser reducidos. En última instancia, y bajo otro punto de vista del análisis, se podría considerar al perjuicio originado por la falta de control.

Este análisis adicional y excepcional pretende que el costo no supere el perjuicio potencial derivado de un producto o servicio defectuoso o inadecuado.



Cada uno de los controles directos (procesamiento, independientes y gerenciales) que se considere necesario diseñar e implantar o que ya están implantados no deberían superponerse sino complementarse, de manera tal, que se obtenga un equilibrio del control sin incrementar la burocratización de las operaciones en el marco de la eficiencia operativa.

Toda decisión sobre implantación, reducción o eliminación de controles debe considerar en su análisis la relación costo-beneficio obtenida en base a parámetros calculados en forma objetiva o subjetiva de acuerdo con las circunstancias y lo mencionado precedentemente.

#### **4.5 La Información**

En el diseño o rediseño del control interno, la información es importante, se necesita para conocer, entre otros aspectos, el diseño de los procesos administrativos y operativos. Estos procesos “prediseñados” serán complementados con los controles internos que correspondan de acuerdo con el resultado de la identificación y el análisis de riesgos y se podrá afirmar que se ha formalizado el diseño organizacional si se han incluido controles internos en los procesos administrativos y operativos diseñados.

En una empresa marcha, el trabajo consistirá en un rediseño de los procesos para adecuar, modificar, suprimir o agregar controles internos en función a recomendaciones internas o externas o en base a algún análisis particular de riesgos, En este caso se requerirá la siguiente información:

- Plan Estratégico.
- Programa de Operaciones Anual.
- Diseño de los procesos administrativos.
- Diseño de los procesos operativos para la producción de los servicios y/o bienes, sus resultados e indicadores.
- Identificación y conformación de áreas y unidades organizacionales que llevarán a cabo las operaciones, especificando su ámbito de competencia.

- Determinación del tipo y grado de autoridad de las unidades, y su ubicación en los niveles jerárquicos.
- Definición de los canales y medios de comunicación.
- Identificación y análisis de riesgos.
- Recomendaciones internas o externas sobre controles internos.

Si la empresa no cuenta con la información y documentación mencionada en los cinco primeros puntos, se debe conocerse los antecedentes necesarios para diseñar el control interno, como la misión, los objetivos de la entidad, los procesos que se desarrollan y los controles internos vigentes.

Los antecedentes informales recabados, deberán ser analizados adecuadamente para favorecer la objetividad de la evaluación sobre la eficacia del control interno. Si bien podría existir hipotéticamente un funcionamiento adecuado sin un diseño formalizado, esta eficacia es consecuencia del comportamiento del personal más que de las normas de organización administrativa.

En este caso, las políticas y los procesos son informales y su cumplimiento depende estrictamente de la actitud de los funcionarios en un momento dado.

En el diseño como en el rediseño deberá existir una consistencia plena entre toda la información utilizada y los controles internos que se determinen procurando minimizar los riesgos relacionados con el logro de los objetivos.

#### **4.6 Responsabilidad y Participación**

Cada una de las áreas funcionales debe de analizar sus procesos operativos a efectos de identificar los controles necesarios de acuerdo con la autoevaluación de riesgos y la consideración de la relación costo-beneficio.

El gerente general de la empresa es el responsable por el establecimiento y el mantenimiento del proceso de control interno, cada responsable de área en su ámbito de competencia debe participar junto en el análisis, diseño y la puesta en marcha del control interno.

Cada unidad funcional determinara las operaciones necesarias que conforman los procesos a desarrollar para el cumplimiento de los objetivos, para establecer los controles que sean necesarios con la aplicación de técnicas participativas.

#### **4.7 Diseño y modificaciones**

En las empresas de reciente creación se comenzará desde cero, esto implica que el diseño del control interno es una actividad complementaria al diseño organizacional.

Cuando se esté al frente de un rediseño del control interno, este puede tener dos orígenes distintos:

- 1) Que las modificaciones al diseño organizacional ocasionen modificaciones en los controles;
- 2) Que se deba modificar los controles vigentes para que el proceso de control sea más eficaz y eficiente, partiendo de evaluaciones puntuales, de la supervisión continua o de la evaluación de riesgos.

Ambos orígenes tienen una sola finalidad implícita que es la adecuación de los controles de una entidad en marcha.

Tanto en el diseño original como en el rediseño deben considerarse las siguientes premisas básicas:

La sinergia de los componentes del control interno

La relación costo-beneficio

La jerarquía de los controles internos

El equilibrio de las actividades de control

#### **4.8 Separación de funciones y controles**

La separación de funciones comprende la división de las etapas de un proceso y la asignación de las mismas, con el fin de lograr una verificación interna y evitar errores

e irregularidades. La omisión de este requisito, deberá estar debidamente sustentada por restricciones propias de una estructura organizacional reducida.

Dicha separación de funciones deberá precisarse en forma clara en los reglamentos, políticas, manuales de procedimientos y en la descripción de puestos.

Los procedimientos administrativos deben diseñarse previniendo que los actores involucrados en un proceso, no tengan intereses contrarios y se verifican mutuamente. La confrontación de intereses alinea al control por oposición que se puede lograr con una adecuada separación de funciones.

#### **4.9 Los sistemas de administración y los controles**

En los sistemas de administración están los controles internos, en los procesos que se describen en los manuales, políticas y procedimientos específicos respectivos.

Su integración al control interno es una condición necesaria para conseguir la eficacia del mismo procurando que cada sistema de administración coadyuve al logro de los objetivos de la entidad.

Las funciones del proceso administrativo de la Administración de tienen un objetivo común que es el logro de los objetivos establecidos, que comprende: Planeación, Organización, Ejecución y Control.

La planeación fija los objetivos en base a la misión de la empresa.

La organización en la que se determina la estructura de los procesos, procedimientos y funciones y las necesidades presupuestarias que permitan ser viable la estructura prevista y el logro de los objetivos.

La ejecución de las actividades que comprenden la dotación y administración de recursos humanos, materiales y financieros, como así también, su correspondiente registró en el sistema de contabilidad.

El control como cuarta función de la administración, esto no implica que sea la última en ejecutarse, por el contrario, representa un proceso llevado a cabo por todo el

personal de la entidad durante el desarrollo de sus actividades. En otras palabras, el control no es una función que se ejecuta a continuación de las otras sino involucrada con las tres primeras y complementaria de ellas.

Para la formalización del diseño del control interno es indispensable que los sistemas de administración se hayan instrumentado mediante los: reglamentos, políticas, manuales y descripción de puestos.

Los cuales deben de definir, las siguientes preguntas: ¿Cómo se debe hacer? y ¿Cuáles son los procesos y sus responsables?

Estos procesos deben representar la adaptación de la norma administrativa y legal aplicable a la empresa.

Se deben de instrumentar los manuales formalmente, como:

- Manual del administración
- Manual del procedimientos administrativos
- Manual del Sistema de recursos humanos
- Manual del Sistema de Contabilidad
- Manual del Sistema de informático
- Manual de personal
- Manual de Contrataciones de Bienes y Servicios
- Manual de Manejo y Disposición de Bienes y Servicios
- Manual del Sistema de financiero
- Reglamento Interno de trabajo
- Reglamento Interno de seguridad e higiene

Los manuales deben ser instrumentos útiles de gestión y deben responder a las siguientes preguntas:

- ¿Qué operaciones se deben realizar en cada uno de los procesos relacionados con un sistema determinado?
- ¿Cómo se desarrollan los procesos?
- ¿Cuál es él o los documentos que se generan en cada proceso?,

- ¿Cuándo deben comenzar y finalizar cada uno de los procesos?,
- ¿Qué Unidad Organizacional es la responsable de cada proceso?
- ¿Existe una separación de funciones adecuada?
- ¿Qué controles directos se deben diseñar?
- ¿Quiénes deben aplicar los controles diseñados?

Los controles no son rígidos y están sujetos a modificaciones que puedan surgir durante su aplicación. Dicha característica de flexibilidad permite incluir los ajustes que sean necesarios de acuerdo con la estructura organizativa y las particularidades de operación de la empresa.

#### **4.10 Formalización Documental**

Cada uno del proceso operativo de la empresa, debe estar descrito en un manual. El manual debe ser íntegro y consistente; las operaciones se describan a nivel de operaciones y procedimientos para lograr una mayor estandarización y entendimiento de las mismas.

Se atender al principio básico de la “Formalización” de las regulaciones en materia de organización administrativa, que establece “todas las regulaciones deben estar establecidas por escrito”.

Los documentos que dan la formalización entre otros, son: los Reglamentos Específicos, los manuales - de Procesos, de Organización, de Funciones, de sistemas computacionales, sistemas contables, catálogos de cuenta y guías contabilizadoras, etc.

La formalización se da en forma efectiva cuando los documentos son aprobados por la Máxima Autoridad Ejecutiva de la empresa para su difusión e implementación. La difusión formará parte del proceso de implantación en el que deberá participar todo el personal involucrado en las operaciones.

#### **4.11 Pruebas de funcionamiento**

Antes de dar por finalizado el diseño o rediseño del control interno se deben realizar las pruebas necesarias a efectos de verificar la adecuación del mismo. Estas pruebas se realizan para comprobar dicho diseño sobre la base del seguimiento de cada una de las operaciones de los procesos administrativos y operativos de la entidad.

Las pruebas deben realizarse en paralelo, es decir, en las operaciones que se estén llevando a cabo y actividades, con un alcance suficiente para la verificación del funcionamiento integral de los controles incluidos en los procesos. Producto de estas pruebas prácticas podrán surgir adecuaciones o ajustes que no siempre se detectan con simulaciones teóricas.

El resultado y las conclusiones que surjan de las pruebas no implican un rediseño sino una adecuación al diseño propuesto. Una vez finalizada la adecuación del diseño, éste debe formalizarse en los documentos respectivos, que será el marco de acción para las actividades y una condición básica para la eficacia de los controles directos.

### **5. Proceso de implementación del sistema de control interno**

#### **5.1 Las etapas**

La puesta en marcha o implementación del control interno debe cumplir con un proceso considerando las siguientes etapas:

- a. Comprender la urgencia y la necesidad de implantar el control interno.
- b. Formar un grupo que pueda orientar al personal e influir en su comportamiento.
- c. Desarrollar una visión realista sobre el control interno que se debe implantar.
- d. Disminuir la resistencia al cambio.
- e. Comunicar, difundir y determinar los agentes participantes.
- f. Generar capacidad y confianza en los funcionarios para agilizar la implantación.

- g. Reconocer y difundir las metas alcanzadas durante el desarrollo de la implantación.
- h. Arraigar el control interno implantado en la cultura organizacional.

Se debe de tomar conciencia de que el éxito de la puesta en marcha o implementación del control interno, no es una tarea fácil. Es necesario que se tomen las acciones necesarias para ir reduciendo o eliminando los motivos que pueden hacer fracasar el sistema de control interno instituido.

Dichos motivos principalmente se refieren a las siguientes situaciones:

- La lentitud existente que presentan procesos de toma de decisiones excesivamente centralizados y tediosos impidiendo una implantación ágil del control interno,
- La convivencia con políticas intolerantes e inflexibles hacia el cambio pretendido,
- La falta de trabajo en equipo para el diseño y puesta en marcha o implementación del control interno, que no es tarea de una persona sola,
- La existencia de un nivel de confianza bajo entre la alta gerencia y los mandos medios y operativos que incrementa la resistencia al cambio,
- La trascendencia de actitudes arrogantes generando escenarios ilusorios o de excelencia sin comprender el estado actual de la empresa frente a los controles internos,
- La ausencia de liderazgo en los mandos medios que impide generar grupos impulsores del cambio hacia una cultura de control y
- Un gran temor hacia lo desconocido que genera un estado de inconsciente complacencia.

Lo mencionado en el párrafo anterior deben ser reducidos o eliminados en las primeras cuatro etapas del proceso de diseño y puesta en marcha o implementación del control interno.

Las primeras cuatro etapas son necesarias para preparar el campo que permita instaurar el proceso. Las siguientes tres etapas tienen importancia porque



producirán nuevos comportamientos respecto de los controles internos, la última etapa, procura afianzar los comportamientos modificados generando una cultura organizacional favorable. Si obviamos alguna de estas etapas es posible que se deba enfrentar un muro de resistencia que va a ser muy difícil de cruzar.

## **5.2 Diseño y puesta en marcha o implementación del control interno**

El proceso de diseño y puesta en marcha o implementación del control interno implantación se le deba asignar la prioridad correspondiente por la necesidad de contar con un control interno eficaz y de cumplir con la normatividad vigente.

La complacencia elevada implica que son pocas las personas que están interesadas en trabajar sobre un cambio en el proceso del control interno.

Entre las razones que contribuyen a la complacencia se encuentran:

- La ausencia de una crisis importante y visible,
- La existencia de demasiados recursos visibles,
- El funcionamiento de evaluaciones de desempeño que no consideran el cumplimiento de los controles internos ni el compromiso con los objetivos de la entidad y
- La falta de suficientes evaluaciones de control interno internas o externas con resultados significativos o la actitud renuente de los ejecutivos que hacen caso omiso a esta información.

Cuando no se le asigna la prioridad correspondiente a la necesidad de contar con un control interno eficaz y de cumplir con la normatividad vigente, no se presenta la urgencia y resulta difícil reunir a un grupo con el poder y la credibilidad suficientes para dirigir el esfuerzo o convencer a individuos clave para que dediquen el tiempo necesario para generar una visión de cambio cultural hacia los controles internos y transmitirla adecuadamente.

Cuando la mayoría de los ejecutivos han permanecido durante tiempo prolongado en sus funciones dentro de la empresa en una misma unidad, es factible que sientan

temor de ser culpados por haber generado los problemas de control que se están sacando a relucir.

El cambio en los controles internos puede ser impulsado por una persona nueva ubicada en una posición clave, una persona que no está obligada a defender sus acciones pasadas, este funcionario debe contar no solamente con conocimientos sobre el proceso de control interno sino también, con poder de convocatoria y la autoridad suficiente para tomar decisiones relativas a dicho proceso.

En el diseño y puesta en marcha o implementación del control interno implantación no hace falta que exista un completo descontrol, no resulta necesaria la existencia de numerosos errores o fraudes significativos para iniciar un proceso con una visión y una filosofía distinta que procura el logro de los objetivos de la entidad.

Para ello es preciso que la mayoría de los funcionarios, crean que resulta absolutamente esencial llevar a cabo un cambio consolidado.

Normalmente, los funcionarios encuentran diversas maneras para no cooperar en un proceso en el que consideran innecesario o no comprenden su objetivo.

La urgencia hay que incitarla y no evitarla para pasar a otra etapa. La incitación pasa por captar la atención y generar adeptos por convicción en los mandos gerenciales y ejecutivos.

La incitación debe ser promovida por la máxima autoridad ejecutiva con una explicación de motivos claros y razonables que enmarquen el proceso de diseño y puesta en marcha o implementación del control interno bajo circunstancias de necesidad y urgencia.

Es necesario contrarrestar la miopía interna con datos externos: información o quejas de usuarios o beneficiarios, órganos de control, prensa y público en general que pueden reclamar un funcionamiento mejor o más eficiente y eficaz acorde con la finalidad pretendida en la creación de cada empresa.

### 5.3 Comunicar, difundir

Para lograr el entendimiento y el compromiso respecto de la visión del control interno se debe de comunicar y difundir a los participantes en la empresa.

El error común es que al implementar el sistema de control interno, este no se comunica lo suficiente al personal actuante

Los líderes entiendan que el convencimiento es generador de confianza y compromiso; en cambio, los administradores están acostumbrados a que los subordinados acaten las órdenes de los jefes.

Es necesario que la visión del control interno sea comunicada por los líderes que se encuentren dentro del grupo impulsor, ellos son los que están en condiciones de disipar todas las dudas respecto de dicha visión porque han sido quienes la han creado y analizado y sobre la cual han reflexionado lo suficiente.

Primero se debe explicar la visión del control interno al resto de los gerentes y supervisores procurando su adhesión y convencimiento.

Segundo los gerentes y supervisores deberán cotidianamente durante el desarrollo de sus actividades, difundir la nueva visión del control interno a efectos de la concientización de su contenido.

Los comunicadores no se limitaran a leer o recitar de memoria la visión sino que deberán explicar el contenido de ella, contestando las siguientes preguntas cuando menos:

- ¿Qué significará esta nueva concepción del control interno para mí, para mis compañeros y para la empresa?
- ¿Existen otras alternativas posibles de implantar?
- ¿Alguna de las otras opciones puede ser mejor a la propuesta?
- ¿Podré desarrollar el comportamiento pretendido?
- ¿Me exigirán demasiados esfuerzos para alcanzar la visión?
- ¿Qué pienso respecto de dichos esfuerzos?

- ¿Realmente creo en la visión del control interno propuesta?
- ¿Cómo me puede perjudicar dedicarme a esta visión del control interno?

Al comunicar y difundir la visión y otra información relacionada con la visión, deben considerar los siguientes aspectos:

- a. Sencillez: Se debe eliminar por completo la perorata o verborragia sin contenido sustancial que aburre y hace perder el centro de la cuestión.
- b. Analogía: En la medida que se pueda emplear alguna imagen o metáfora para explicar la visión, mucho mejor. Una imagen verbal vale más que mil palabras.
- c. Foros múltiples: Las reuniones concurridas y las pequeñas, los comunicados, las revistas y periódicos internos, los mensajes por correo interno, los avisos en los paneles de información general, la interacción formal y la informal, todos éstos son medios efectivos para difundir el mensaje de la visión.
- d. Repetición: Las ideas se arraigan profundamente sólo después de haber sido escuchadas un sinnúmero de veces.
- e. Liderazgo a través del ejemplo: Los empleados necesitan ver que los altos directivos ponen en práctica la visión del control interno. La gente normalmente se siente más impresionada por las acciones que por las palabras. Sencillamente, no se puede pedir de los demás lo que uno no estaría dispuesto a dar.
- f. Comunicación bilateral: no se debe ignorar la retroalimentación por parte de los empleados, el no tener retroalimentación puede originar la falta de corrección de errores en forma oportuna las discusiones bilaterales constituyen un método esencial para ayudar a la gente a dar respuesta a todas las preguntas que surgen a lo largo de un esfuerzo de implantación del control interno.

Se debe recalcar que la comunicación clara, simple, memorable y consistente, que se repite con frecuencia por parte de múltiples fuentes y ejemplificada a través del

comportamiento de los ejecutivos, ayuda enormemente en el proceso de implantación del control interno.

#### **5.4 La capacidad y confianza**

La puesta en marcha o implementación del control interno, su proceso y el ambiente de control, es una tarea esencial y trascendental, los empleados por lo general se negarán a ayudar, o estarán incapacitados para hacerlo, si se sienten relativamente impotentes. De ahí la importancia que tiene el capacitar a los empleados.

Los empleados se enfrentan a obstáculos que le dificultan actuar en conformidad con la premura debida, el cambio propuesto y la visión comunicada.

Los obstáculos tienen cuatro orígenes posibles:

a) Estructuras

Se deben eliminar oportunamente las barreras estructurales que puedan generar frustración en el esfuerzo de implantación del control interno.

b) Habilidades

Se debe proporcionar capacitación suficiente, adecuada y en el momento apropiado.

c) Sistemas

Se deben alinear los sistemas con la visión del control interno que se pretende implantar.

- El sistema de administración de personal debe hacer que la gente perciba que la nueva visión representará un beneficio para ellos.
- El sistema de organización administrativa debe presentar el manual de organización y funciones y el manual de procesos con los controles internos incorporados.
- Los reglamentos de todos los sistemas administrativos deben considerar los controles internos que deban incorporar de acuerdo con la evaluación de riesgos correspondiente.

d) Supervisores

Deben modificar la actitud aquellos supervisores que se niegan a cambiar su estilo de mando y control desalentando la iniciativa y la creatividad con mucha rapidez, ya que no creen en la nueva visión dificultando el camino. Si estas personas son varias y si, además, manejan bastantes funcionarios estamos frente a un gran problema.

La solución óptima suele ser el diálogo honesto, explicar frente a frente la colaboración que de esta persona se necesita y la predisposición hacia el proceso que debe trascender por medio de sus actitudes.

Para que los funcionarios sean en aliados en el proceso de puesta en marcha o implementación del control interno y partícipes activos de la visión del control interno, se deberán realizar las siguientes actividades:

- Comunicar y difundir la visión del control interno a todos y cada uno de los empleados.
- Hacer que toda la estructura tome conciencia sobre la urgencia y el esfuerzo necesario para implantar la visión y los beneficios que genera un control interno eficaz.
- Alinear los sistemas de administración con la visión pretendida para evitar inconsistencias y ésta quede adecuadamente instrumentada.
- Confrontar a los gerentes y supervisores que pueden socavar el proceso de implantación y el cambio necesario.

## **5.5 La cultura**

El proceso de diseño y puesta en marcha o implementación del control interno implementación del control interno debe concluir con éxito a pesar de las dificultades que se puedan presentar como la escasez de líderes y la rotación de funcionarios clave.

Los logros a corto plazo resultan esenciales para que el ímpetu siga intensificándose y se reviva constantemente el sentido de urgencia. El éxito pretendido no será definitivo si la diseño y puesta en marcha o implementación del control interno no

queda arraigada en la cultura organizacional. De esta forma se considerará que es perdurable independientemente de los cambios de los funcionarios.

Se debe entender por cultura organizacional o corporativa a las normas de comportamiento y valores compartidos entre un grupo de personas. Se manifiesta en lo que la gente dice, hace y piensa en el contexto de la empresa.

La cultura organizacional puede influir de manera poderosa sobre el comportamiento humano y porque puede resultar difícil de modificar.

Para generar el cambio hacia una filosofía o estilo de comportamiento en el cual prevalezcan los controles internos, es la cultura organizacional. Por lo tanto, el primer paso en una transformación fundamental consiste en alterar las normas y valores.

La cultura no es algo que se manipula con facilidad y se transforma después de que se han alterado con éxito las acciones de las personas, después de que el nuevo comportamiento genera algún beneficio para los funcionarios de la empresa durante un tiempo, y después que perciben la conexión que existe entre las nuevas acciones y la mejora en sus desempeños.

Para arraigar el proceso del control interno diseño y puesta en marcha o implementación del control interno implantación se deben considerar los siguientes aspectos:

a) Comunicación y capacitación

- Se debe comunicar frecuentemente las ventajas de la nueva concepción del control interno respecto de la anterior procurando que los funcionarios acepten la validez de dicha concepción. Los funcionarios tienen que estar convencidos de que la vieja filosofía del control ha quedado caduca por una visión más integral y beneficiosa.
- Se debe capacitar a todos los funcionarios sobre el proceso de control interno de manera que se entienda el rol de cada uno frente a los controles.

#### b) Personal

- Las incorporaciones que se realicen deben ser compatibles con la cultura organizacional respecto de los controles internos implantados.
- Puede ser necesario la realización de algunas rotaciones de funcionarios por su falta de adaptación al grupo y a la subcultura del mismo para que no perjudiquen la aplicación de los controles internos.
- Si los procesos de promoción del personal no se adecuan de modo que sean compatibles con la nueva concepción del control interno, la vieja cultura volverá a afirmarse. Cada entidad no debería promover a ningún funcionario que sea contrario a las nuevas prácticas del control interno.

### **5.6 Fijar criterios**

Los criterios son los parámetros o estándares razonables para evaluar, en la fase de diseño, puesta en marcha o implementación del control interno, teniendo en cuenta;

- El enfoque del sistema de control interno.
- El desempeño,
- El grado de cumplimiento de los objetivos establecidos, el cumplimiento de la normativa aplicable,
- El funcionamiento de los sistemas de información, comunicación y controles gerenciales implantados y en operación.

Comprende las políticas, manuales procedimientos de cada función y actividad, a través de los cuales puede ser evaluado los sistemas, así como el nivel de eficacia, eficiencia y economía de la gestión administrativa.

Los criterios deben de permitir modos alternativos de satisfacerlos, pero lo suficientemente específicos para determinar su adhesión a ellos.

Para que el criterio sea más efectivo, deben ser aceptados por las partes involucradas y por los funcionarios, estos parámetros deben establecerse para cada



uno de los procesos, deben ser relevantes, confiables, neutrales, entendibles y completos.

Los criterios de tienen diversas fuentes, entre ellas otras:

- Disposiciones y normas administrativas y legales,
- Estándares técnico-profesionales,
- Opinión de expertos,
- Sentido común,
- Ejercicio ético de la Administración (funcionarios).

### **5.7 Planeación**

Se seleccionarán los procedimientos, se estimarán los recursos humanos necesarios y el tiempo requerido para la fase de ejecución en la implementación del sistema de control interno.

### **5.8 Procedimientos**

La descripción de los procedimientos de control y sustantivos, que serán necesarios a aplicar en cada una de las áreas, sectores o procesos que se haya decidido en la implementación del sistema de control interno para su aprobación

### **5.9 Recursos**

El equipo estará integrado con recursos humanos con capacitación profesional multidisciplinaria para que sus especialidades y oportunidades de acción se correlacionen con las necesidades y objetivos de la entidad en la cual se está llevando a cabo la fase de ejecución en la implementación del sistema de control interno para su aprobación.

### **5.10 Tiempos**

Deberá realizarse una estimación de las horas previstas para la realización de la fase de ejecución en la implementación del sistema de control interno para su aprobación, con discriminación de actividad, tarea y recurso humano.

## 5.11 Programas

Se elaborará el programa para la fase de diseño y puesta en marcha o implementación del control interno para su aprobación. En este documento se resumirán las decisiones más importantes relativas a la estrategia adoptada para el desarrollo de la ejecución, tiene como propósito además organizar, conducir y controlar los esfuerzos para lograr el mejor uso de los recursos.

Se propone la siguiente estructura:

- a) Origen: Describe el motivo que origina la realización.
- b) Síntesis del Diagnóstico General del: objeto social, estructura organizacional, naturaleza de sus operaciones, marco legal, funcionarios, sistemas y controles gerenciales y cualquier otra información importante que se considere de interés.
- c) Objetivos generales y específicos del sistema a implementar de control interno. Los primeros se refieren a lo que se espera lograr como resultado de su implementación, utilizando verbos de modo imperativo, por ejemplo “determinar, establecer, etc.”, evitándose la descripción detallada de acciones a realizar.  
  
Los objetivos específicos describen lo que desea lograrse en términos concretos, como resultado del diseño y puesta en marcha o implementación del control interno.
- d) Alcance y metodología. Se debe de determinar en forma clara la extensión del trabajo a realizar para cumplir con los objetivos y el objeto del examen.
- e) Recursos de personal. El personal designado para integrar el equipo de trabajo en el diseño y puesta en marcha o implementación del control interno
- f) Áreas y procesos críticos. Es la determinación específica de cada área y proceso, con la descripción de los asuntos más importantes identificados durante la etapa de planeación y los hallazgos potenciales.
- g) Información de soporte. Es en la que sustenta la planeación, como: Presupuesto de tiempo, Cronograma de actividades, Costo estimado.

## 6. Identificación de transacciones

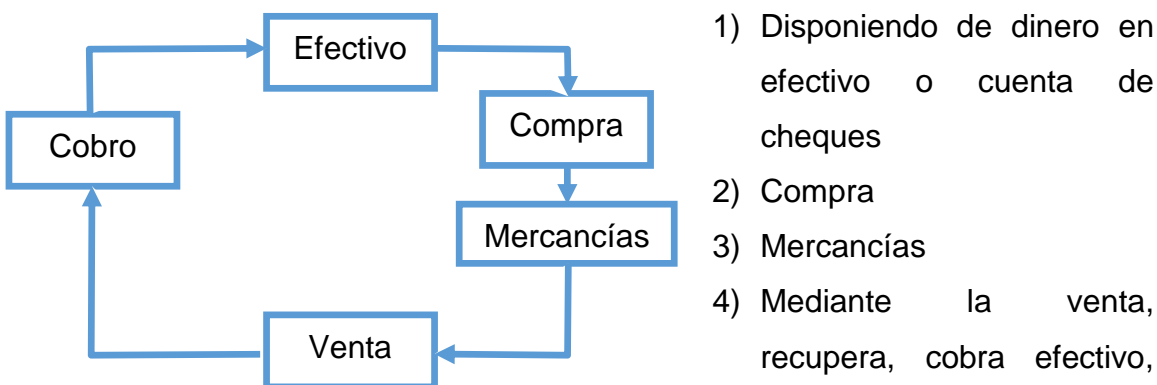
En el proceso de comprensión de la estructura de control interno, se evalúan los controles para cada ciclo de operaciones más significativas.

Se debe documentar los ciclos de transacciones más importantes y las cuentas que las afectan y diseñar procedimientos eficientes para los objetivos del examen, de tal manera que las cuentas más importantes puedan agruparse dentro de ciclos, para facilitar su revisión.

Como resultado de las entrevistas y otros procedimientos realizados, se deben de determinar las cuentas y las clases de transacciones que proporcionan la mayor información de los estados financieros.

El ciclo económico de una empresa comercial se puede representar gráficamente:

Fig. 1. Ciclo económico de una empresa comercial.



Fuente: Elaboración propia (2014).

De estas actividades surgen transacciones que originan movimientos de efectivo o compromisos, cubrirse o cobrarse según el caso.

Las empresas para fundar sus decisiones, necesitan información constante y oportuna generada por la contabilidad.

El sistema de Información Contable es una constante de entrada, proceso y salida.

Fig. 2. Sistema del proceso de información contable.



Fuente: Elaboración propia (2014).

Cuadro 1. Etapas del sistema de información contable

PROCEDIMIENTOS O ETAPAS	DESCRIPCION
Análisis y clasificación de las operaciones realizadas	Las operaciones que realiza una entidad primero deberá ser analizadas, preguntándose qué aumento o disminución produjo la operación en el activo, pasivo o el capital de la empresa?; luego de tener la respuesta sabremos a qué cuenta debemos cargar o acreditar. Después de dicho análisis se procederá al registro de la operación.
Registro de las operaciones	Las operaciones se registran actualmente en sistemas informáticos, facilitando los registros en el libro Diario, pase al Mayor y obtención de estados financieros. Dado a las Reformas Fiscales la información financiera deberá llevarse en una contabilidad informática, el proceso manual ha pasado a la historia.
Obtención de estados financieros	Cuando se determina el periodo contable se lleva a cabo el corte, se determinan los saldos de cada una de las cuentas, para así resumir la información y preparar los estados financieros, todo ello lo realiza el sistema informático por medio de un programa de contabilidad.

<p>Análisis de la información financiera</p>	<p>La información en los estados financieros es susceptible de interpretarse de acuerdo a la finalidad que dará a los mismos cada uno de los usuarios de esa información.</p>
--	---

Fuente: Elaboración propia (2014).

Los ciclos básicos que se encuentran en toda empresa; algunos pueden ser más detallados que otros, pero su importancia general es la misma.

Saber cómo determinar el punto de inicio y la interacción de un ciclo con otro es un paso crucial para comprender las tareas del flujo de trabajo. Una vez identificado cada paso, la administración luego podrá evaluar la eficacia de cada ciclo en su empresa.

#### Ciclo financiero

El ciclo financiero es el punto de inicio de cada empresa; dicho ciclo consiste en el modo en el cual la empresa obtendrá el capital inicial para financiar las actividades.. La cantidad de capital inicial suele basarse en las proyecciones financieras según las necesidades de la empresa, como edificios, equipamiento, licencias e inventario.

#### Ciclo de gastos

Según las proyecciones del ciclo financiero, las empresas comenzarán a realizar sus actividades operativas para el logro de sus metas y objetivos realizando, adquisiciones, compras, gastos de administración, venta y en su caso de producción.

#### Ciclo de nóminas

El ciclo de nóminas es el proceso de contratación a empleados para los distintos centros de trabajo, como: atención al cliente, administración, personal de recepción, contaduría, administración ejecutiva. Cada tipo de empleado tiene distintas escalas de sueldo y niveles de bonificación, creando requerimientos contables específicos para el ciclo de nóminas.

## Ciclo de conversión

Las transacciones diarias de las operaciones regulares incluyen secciones del ciclo de gastos y nóminas para crear el proceso de conversión. Los bienes adquiridos por la empresa son utilizados por el personal de nóminas para ganar el crédito de la empresa. Una gran cantidad de transacciones contables tendrán lugar durante esta fase debido a las actividades de conversión repetidas de las operaciones comerciales.

## Ciclo de ingresos

Este ciclo son las transacciones relacionadas por la venta de bienes y servicios a los clientes, así como también cualquier gasto asociado a dichos ingresos. Los ingresos sólo pueden generarse una vez que el ciclo de conversión esté completo; los bienes y servicios no finalizados no serán agregados al ciclo de ingresos hasta completar el ciclo anterior.

## Ciclo de transacción contable

En cada ciclo de transacción se encuentran datos detallados y específicos: las transacciones contables. Dichas transacciones consisten en el papeleo cotidiano generado por las actividades individuales en cada ciclo. En cada paso de los ciclos contables se encuentran: órdenes de compra, cheques de nóminas, boletos de empleo, y facturas de ventas.

### **6.1 La información documental**

La información que se debe de recabar, son entre otras:

- De Planeación estratégica
- De Organización: Organigrama, Manual de funciones, Reglamento Interno, o Manual de organización, Código de ética y conducta.
- De los Productos y servicios
- De los Sistemas de Información

- De Operaciones
- De Financiamiento
- Información adicional, como: Grado de aceptación por parte de los usuarios  
Procedimientos adoptados para medir e informar el desempeño, informes de la Auditoría.

## **6.2 El examen**

El examen del control interno se llevará a cabo a través de las siguientes acciones:

- 1) Planeación.
- 2) Conocimiento de los componentes del control interno.
- 3) Identificación y evaluación de riesgos.
- 4) Prueba de la eficacia de los procedimientos de control.
- 5) Prueba de la economía de los procedimientos de control.
- 6) Prueba de la eficiencia de los procedimientos de control.
- 7) Elaboración de observaciones y emisión de informes.
- 8) Actividades complementarias.

### **Planeación**

La planeación se debe basar en el análisis de los riesgos para el cumplimiento de los principales objetivos organizacionales en la materia, evaluando además los riesgos propios de cada una de las unidades organizativas, sistemas, procesos y responsabilidades relevantes de operación y gestión del organismo.

### **Conocimiento de los componentes del control interno**

El examen y evaluación de cada uno de los componentes y subcomponentes de la estructura del control interno, debe cumplirse con la respectiva actualización de la información anterior disponible, considerándose las medidas tomadas respecto de las observaciones resultantes de su evaluación o surgidas de informes externos, si las hubiere; consultas personales a los funcionarios apropiados; lectura de manuales de procedimientos, de sistemas, etc., en uso en el organismo; examen de documentos y archivos, y observación de las actividades desarrolladas.

En sistemas informatizados, se debe relevar la estructura funcional y física de los mismos, la arquitectura del hardware, el software, las redes, los aplicativos para los usuarios, etc.

Toda labor debe ser documentado, a través de alguno de los métodos tradicionalmente aplicables: encuestas, diagramas de flujo, cuestionarios, narrativa, etc.

### **Identificación y evaluación de riesgos**

Con la información anterior, previamente documentada, se estará en condiciones de analizar y determinar cada objetivo:

- Si el sistema de control ha sido correctamente planeado, con una estructura orientada por la apreciación de los riesgos que debe enfrentar el organismo. Formulando los siguientes cuestionamientos: ¿qué tipos de errores o irregularidades pueden producirse? (riesgos), ¿qué mecanismos de control pueden detectarlos y evitarlos?, ¿qué deficiencia, error o irregularidad potencial no se encuentra contemplada en las actividades de detección o prevención vigentes?
- Si los procedimientos establecidos son adecuados, operan efectivamente facilitando el control y resultan suficientes para prevenir o detectar errores e irregularidades. Se debe apoyar en las normas administrativas y legales que le son aplicables, especialmente de control interno, criterios y políticas implementadas por la empresa, así como, criterio profesional y sentido común.

Se debe concentrar la identificación, en aquellos controles considerados clave para lograr el cumplimiento de los objetivos. El uso de matrices de riesgo es útil.

En esta etapa se debe:

- Identificar los controles existentes en cada una de las áreas o sistemas relevantes de la organización.



- Identificar la ausencia de controles clave y las debilidades de los existentes.
- Determinar los errores importantes que de ello pudieran resultar.

### **Prueba de la eficacia de los procedimientos de control**

La eficacia es el principal aspecto a evaluar, ya que valora el grado en que la empresa está cumpliendo con sus fines y metas establecidos.

Se debe comprobar el funcionamiento de los controles del sistema, para asegurarse que han estado operando en forma adecuada en el lapso seleccionado, además verificar:

- Que los mecanismos de control están operando apropiadamente (pruebas de procedimiento).
- Que se y evalúen razonablemente la calidad de los servicios que prestan o bienes que proporcionan, así como el grado de satisfacción de los usuarios.
- Que se ha cumplido con las normas aplicables.
- El grado de eficacia con que los niveles apropiados de la administración realizan el ejercicio directo del control sobre los recursos: humanos, materiales y financieros.

Se procurará determinar en qué medida se alcanzaron los objetivos de la empresa, sus proyectos, obras, operaciones, actividades, etc., para poder concluir si el mismo produjo sus bienes o prestó sus servicios en la cantidad, calidad y oportunidad adecuada y de conformidad con los objetivos fijados.

### **Prueba de la economía de los procedimientos de control**

La evaluación de los aspectos relacionados con la economía, alcanza a cualquiera de los insumos (materiales, financieros, tecnológicos, humanos), adquiridos o incorporados.

Se evalúa, si la empresa tuvo a disposición los recursos necesarios conforme a lo proyectado, en cantidad y calidad apropiada, cuando fueron necesarios, y al menor costo posible, considerando:

- Se observó las normas administrativas y legales idóneas para efectuar las adquisiciones de sus insumos.
- Se protegieron y conservaron adecuadamente sus recursos.
- Se emitieron informes válidos y confiables relativos a la economía de los mismos y que los informes.
- Se detectaron desviaciones a los procedimientos establecidos.

### **Prueba de la eficiencia de los procedimientos de control**

El objeto de evaluar la eficiencia de la gestión administrativa va encaminada a que los recursos para la consecución de sus resultados se hayan utilizado en forma óptima.

Se debe de Las principales acciones estarán dirigidas a concluir acerca del grado en que se están logrando o se han logrado los resultados o beneficios previstos por las autoridades, y si el organismo optimiza los recursos (personal, instalaciones, tecnología, etc.) para producir bienes o prestar servicios, en la cantidad, calidad y oportunidad apropiados.

Se debe de verificar:

- Se evitó la duplicación de esfuerzos, los trabajos de poca o ninguna utilidad, la falta de coordinación, los sobredimensionamientos o la subutilización de recursos.
- Existen programas o actividades que se interfieren o duplican.
- La Empresa consideró alternativas para el logro de las metas previstas a un menor costo.
- Se utilizaron procedimientos administrativos eficientes.
- Existieron prácticas inapropiadas o que pueden considerarse despilfarros.

- Existen unidades, funciones o tareas que resultan inapropiadas u obsoletas.
- Los equipos, instalaciones e inmuebles tienen un uso ineficiente.
- Existen excesos o defectos del personal utilizado, y la apropiada idoneidad del mismo.
- No existen acumulaciones excesivas o innecesarias de materiales, equipos u otros activos inmovilizados.
- No existen impedimentos o trabas originados en la falta de coordinación con otros sectores del propio organismo o de entes ajenos al mismo.
- Se emiten informes válidos y confiables relativos a la eficiencia que son apropiadamente canalizados a los respectivos centros decisorios.
- El organismo da cumplimiento a las normas aplicables.
- No se advierten procedimientos o prácticas inapropiadas.

### **Elaboración de observaciones y emisión de informes**

Se debe a proceder a informar a los niveles competentes, conjuntamente con las propuestas para su mejora mediante su inclusión en los informes ejecutivo y analítico correspondientes de las deficiencias identificadas en la implementación y funcionamiento de los controles.

### **Actividades complementarias**

Debe considerarse que la existencia de un adecuado control interno es una condición, no una garantía, para que un organismo haya dado efectivo cumplimiento, en su desempeño, a sus objetivos operativos, financieros, normativos y de economía, eficiencia y eficacia de la gestión.

Por lo tanto, para comprobar con mayor profundidad el funcionamiento real de este desempeño y cumplir con el mandato del control asignado a la auditoría, puede resultar necesario complementar los exámenes del control interno, mediante la realización de otras actividades de auditoría.

## **7. Indicadores y variables en la evaluación de la gestión**

El uso de indicadores en la evaluación, permitirá medir:

- La eficiencia y economía en el manejo de los recursos.
- Las cantidades, cualidades y características de los bienes producidos o de los servicios prestados (eficacia)
- El grado de satisfacción de las necesidades de los usuarios o beneficiarios (universo objetivo) (efectividad)

Todos estos aspectos deben ser evaluados y mensurados, considerando su relación con la misión, los objetivos y las metas planteadas por la organización.

Para evaluar mediante el uso de indicadores, sean estos predeterminados o generados, es imprescindible un adecuado manejo de los siguientes conceptos;

Variable: representación cuantitativa o cualitativa de una característica, la cual presentará distintos valores según el momento de observación. Las variables deben ser expresadas con la unidad de medida apropiada a la respectiva característica.

Ejemplos:

- estudiantes graduados en un año.
- órdenes de pago conformadas en el semestre.
- auditorías de gestión realizadas durante el ejercicio

Indicador: referencia numérica generada a partir de una o varias variables, que muestra aspectos del desempeño de la unidad auditada durante un período de tiempo dado. Esta referencia, al ser comparada con un valor estándar, interno (ejercicios anteriores) o externo (benchmarking) a la organización, podrá indicar posibles desvíos que debieran generar acciones correctivas por parte de la administración. Ejemplos:

- total de pacientes atendidos por el servicio de traumatología en el Hospital X
- total de órdenes de pago por compra de papel, conformadas en el segundo semestre por la Facultad de...
- total de auditorías realizadas en el ejercicio xxx con objeciones y recomendaciones sobre el sistema de control interno.

La identificación de variables e indicadores en cada uno de los elementos que integran la visión sistémica de la organización facilita la medición y evaluación del desempeño de la gestión administrativa.

Para la evaluación se requiere conocimiento e interpretación de los siguientes parámetros;

**Economía:** uso oportuno de los recursos en cantidad y calidad y al menor precio posible.

**Eficiencia:** relación entre los bienes o servicios producidos y los recursos (humanos, físicos, económicos, financieros y tecnológicos) utilizados.

**Eficacia:** relación entre los servicios o bienes efectivamente prestados o producidos y los objetivos y metas programados.

**Calidad:** cantidad, grado y oportunidad en que el producto o servicio prestado satisface la necesidad del beneficiario.

**Impacto:** repercusión a mediano o largo plazo, en el entorno social, económico o ambiental, de los productos o servicios prestados

El indicador debe expresar claramente lo que se quiere medir u observar, incluyendo el alcance y las limitaciones.

Para la construcción del indicador se debe colocar en el numerador las variables con datos relativos a insumos, procesos o productos, y en el denominador se colocarán las variables cronológicas, físicas o económicas de comparación.

El análisis combinado de diferentes conjuntos de datos (operativos y financieros) junto con la puesta en marcha de acciones correctivas, constituye actividades de control.

Si esta información se utiliza sólo como soporte en la toma de decisiones operacional, el análisis de los indicadores de rendimiento actúa, exclusivamente como un control relativo a las operaciones.

Si se lo utiliza para el seguimiento de resultados procedentes del sistema de administración financiera, el análisis de indicadores de rendimiento contribuye al control de dicha información.

## **8. Desarrollo de cada componente**

### **Componentes importantes de una plataforma de control interno**

Cuando se diseñan y administran o realizan auto-auditorías, deben tomarse en consideración una amplia variedad de factores en los sistemas de control interno. Los componentes del sistema de control interno fueron presentados en 1992 por el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (COSO) de la Comisión Treadway, como herramienta para evaluar el sistema de control interno, el Informe COSO, provee una estructura que consta de cinco componentes relacionados entre sí: e incluyen entorno del control, evaluación de riesgos, información y comunicación, actividades de control y supervisión.

#### **8.1 Ambiente de control**

El ambiente de control se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e influencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en un ente respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encarán sus actividades y la importancia que le asignan al control interno.

Representa al factor compuesto que impacta sobre el conocimiento de la cultura organizacional por parte del empleado. Los factores que impactan el entorno del control incluyen:(1) discreción, valores y habilidad del empleado; (2) filosofía administrativa y estilo operacional de la junta y los gerentes; (3) la contratación y entrenamiento de los empleados; y (4) las preocupaciones y orientación de la junta y los supervisores. El entorno del control es la base de los otros componentes.

Las empresas con un adecuado ambiente de control presentan una atmósfera de respeto por las políticas, los procedimientos y los valores éticos que se comparten plenamente.

El ambiente de control representa la base de la pirámide del proceso de control al que sustenta imponiendo disciplina sobre el resto de los componentes. Dentro de él las personas conducen sus actividades y llevan a cabo sus responsabilidades de control.

Se debe documentar la efectividad del ambiente de control, que refleja la actitud y compromiso de los directivos y de la gerencia respecto de la importancia que otorgan al sistema de control interno del ente.

Un ambiente de control interno fuerte permite depositar mayor confianza en los sistemas de control, seleccionar controles como fuentes de satisfacción y reducir la cantidad de evidencia requerida para obtener la conclusión de que los controles seleccionados funcionan adecuadamente.

Los elementos que conforman el ambiente de control son entre otros:

- a) Integridad y valores éticos:
- b) Filosofía administrativa y estilo de las operaciones
- c) Estructura organizacional
- d) Métodos de asignación de responsabilidad y delegación de autoridad
- e) Políticas de personal

En las entidades pequeñas, normalmente es más fácil la implantación de una conciencia propensa hacia los controles porque existen menos personas para “convertir” hacia una ideología común. Del mismo modo, las entidades nuevas o de reciente creación también ofrecen menos dificultades para generar un ambiente de control eficaz debido a que aún no existe una cultura fuertemente establecida.

Las entidades grandes y con una trayectoria de varios años de funcionamiento pueden presentar dificultades para cambiar o implantar un ambiente de control que sea favorable y se constituya en pilar fundamental de la estructura de control interno.

Para generar un ambiente de control adecuado mencionan algunas situaciones comunes que las empresas deben evitar:

- Ausencia de un proceso de planeación que cubra el corto, mediano y el largo plazo.
- Desinterés de los funcionarios por el logro de los objetivos,
- Inexistencia de códigos de ética y ausencia de valores éticos compartidos.
- Inexistencia de los procedimientos administrativos
- Falta de elaboración del Manuales: de Organización, de Funciones y el de Puestos.
- Desinterés de los funcionarios para el desarrollo eficaz y eficiente de sus actividades.
- Mala imagen que perjudica el sentido de identificación organizacional.
- Disminución o inexistencia de la voluntad política manifiesta frente al proceso de control interno.
- Descoordinación operativa por la existencia de unidades funcionando como “islas”.
- Falta de rendición de cuentas o inoportunidad de las rendiciones.
- Selección de personal sin las condiciones de competencia requeridas.
- Bajo nivel de capacitación para las funciones específicas de los funcionarios.
- Falta de compromiso de los funcionarios hacia el autocontrol o generación de conciencia.
- Desorden administrativo que aumenta el nivel de ineficiencia de las funciones.
- Inexistencia de evaluaciones adecuadas de desempeño y falta de transparencia.

Para evitarlas y puedan ser eliminadas con mayor o menor éxito dependiendo de la voluntad empresarial que exista para ello y del nivel de implementación de los instrumentos que perfeccionen los factores siguientes:

- Filosofía y estilo de la dirección.
- Establecimiento y difusión de los principios y valores éticos.
- Importancia de la competencia profesional.



- Medios generadores de una atmósfera de confianza.
- Relación de la administración estratégica con el control interno.
- Análisis del sistema organizacional a efectos del control interno.
- Asignación de las responsabilidades y los niveles de autoridad.
- Determinación de políticas de administración de personal que favorezcan al ambiente de control.
- Respeto de la función de auditoría interna.

### **Filosofía de la dirección**

La filosofía de la dirección es el conjunto de las actitudes personales del nivel superior y sus gerentes que se reflejan en sus hechos y afectan la manera en que la entidad es gestionada.

La dirección de la entidad es quien fija y guía el rumbo de las acciones del resto de los funcionarios; razón por la cual, es indispensable un accionar transparente que sirva de ejemplo y refleje las características del comportamiento pretendido.

Si no se asume el proceso de control interno como un factor esencial para el logro de los objetivos institucionales será muy difícil transmitir una imagen positiva hacia la aplicación y el perfeccionamiento de los controles.

Para fortalecer y exteriorizar una adecuada filosofía de dirección se deben considerar los siguientes aspectos:

- a) Diseño de la estructura organizativa acorde con los objetivos y la misión de la entidad
- b) Responsabilidad por el cumplimiento en tiempo y forma de los objetivos preestablecidos
- c) Formalización integral de los reglamentos específicos y manuales.
- d) Respeto por la transparencia en el desarrollo de las operaciones
- e) Exigencia para la aplicación de los controles
- f) Proceso de identificación y seguimiento periódico a los riesgos.

- g) Motivación del personal para mejorar la confianza mutua y el logro de los objetivos
- h) Incorporación del personal que cumpla con el perfil requerido
- i) Promociones al personal
- j) Respeto por la independencia y los resultados de la supervisión.

### **Valores éticos**

La Empresa debe establecer un manual de los principios y valores éticos en un código de ética que se espera que cumplan inexcusablemente todos los funcionarios y empleados.

La efectividad del proceso de control interno depende principalmente de la integridad y los valores éticos del personal que lo diseña, ejecuta y efectúa su seguimiento. Considerando que la ética es un atributo personal, es decir, que no es la entidad la que resulta ser ética o moral sino los funcionarios que la componen.

Son los funcionarios los que actúan bien o mal en términos éticos. Sólo no estarán afectadas por el ejemplo de los demás aquellas personas que tienen arraigados los valores éticos por tradición o educación. La ética no es la ley. La ética es una conducta razonable y justa más allá de la obediencia a leyes y reglamentaciones.

Las empresas deben realizar las acciones necesarias para eliminar o minimizar la incidencia de los factores que puedan inducir a conductas adversas:

- Controles débiles o inexistencia de ellos,
- Alta descentralización sin el respaldo del control requerido,
- Debilidad de la función de la supervisión.

### **Código de ética**

Los códigos de ética requieren y prohíben prácticas concretas desalentando acciones que no prohíbe la ley pero que están en contra de lo es el límite moral, también se debe de considerar en el contenido del código actividades como; robo, hurto, fraude, etc., que están prohibidas por la ley,

Cada uno de los empleados debe firmar una copia del código para evidenciar su recepción y adhesión del mismo. El acatamiento a dicho código no puede ser voluntario; de lo contrario, se transforma en una “declaración de buenas intenciones”. Asimismo, es necesario que existan sanciones por los comportamientos indebidos y se hagan públicas para que no pierdan su valor disuasorio.

El código de ética, debe:

- a) Oriente a los empleados en la resolución de dilemas éticos.
- b) Aclare la postura de la entidad respecto a áreas de incertidumbre ética.
- c) Ayude globalmente para conseguir y mantener los tipos de conducta que la entidad considera éticos y apropiados.

El código de ética debe ser conciso, claro y fácil de entender, debe emitirse procurando evitar inconsistencias entre las políticas y procedimientos existentes con el código de ética emitido.

Se deben de considerar los siguientes principios y valores éticos:

- Probidad-Prudencia-Integridad-Equidad -Respeto-Idoneidad
- Responsabilidad- Aptitud - Capacitación- Legalidad- Veracidad
- Discreción - Transparencia- Obediencia - Independencia de criterio
- Equidad-Igualdad de trato-Ejercicio adecuado de su jerarquía
- Uso adecuado de los bienes de la empresa-Uso adecuado del tiempo de trabajo
- Colaboración - Uso de información- Obligación de denunciar- Dignidad
- Honor-Tolerancia- Equilibrio- Beneficios prohibidos - Conflicto de intereses

### **Comité de ética**

La simple formulación de un código de ética no es garantía suficiente de su cumplimiento; razón por la cual, se debe nombrar un comité de ética,

compuesto por miembros representativos de la dirección, para perfeccionar la de una conducta ética.

El comité de ética debe desarrollar, entre otras, las siguientes actividades que deberán estar determinadas por un reglamento interno emitido a tales efectos:

- a) La celebración de reuniones con una frecuencia regular para discutir asuntos éticos
- b) La comunicación del código de ética a todos los miembros de la empresa.

El código de ética debe ser exhibido en los lugares habilitados para las comunicaciones generales.

Se deben realizar seminarios dictados por personas representativas del comité procurando el éxito de la difusión del mensaje ético, comunicar el empleados el contenido del código.

La entidad deberá exigir la adhesión al código de ética por parte de todos los funcionarios y empleados. Esta adhesión debe ser formal y será acredita por escrito.

- c) La verificación de posibles violaciones al código de ética
- d) La vigilancia del cumplimiento del código de ética
- e) La revisión y actualización del código de ética
- f) La emisión de informes de sus actividades al máximo ejecutivo de la entidad
- g) La premiación del cumplimiento por actitudes éticas sobresalientes y el castigo a las infracciones del código de ética

Todos los premios y castigos deben ser de conocimiento público en la empresa para que sirvan de ejemplo hacia los demás.

### **La competencia profesional**

El ambiente de control depende de las personas; por lo tanto, está influenciado por el desempeño de ellas.

Las actitudes pueden ser modificadas con los distintos medios de motivación, en cambio, la competencia es la capacidad técnica de las personas para desarrollar un conjunto de tareas específicas. Esta capacidad técnica se fundamenta en la formación y la experiencia pudiéndose potenciar con el desarrollo de las habilidades mediante capacitación específica.

La competencia comprende el nivel de estudios, la experiencia laboral o profesional, los títulos obtenidos y los cursos de actualización y perfeccionamiento realizados. Específicamente, la competencia tiene que tener una vinculación directa con el puesto a desempeñar.

### **Confianza**

El ambiente de control es un componente influenciado principalmente por las personas que conforman la entidad. En este sentido, la entidad necesita incorporar recursos humanos competentes que permitan el desarrollo adecuado de las funciones.

Dichos recursos necesitan de una atmósfera de confianza que les permita una relación fluida, participativa y cooperativa. Ahora bien, esta atmósfera de confianza debe ser generada, precisamente, por el máximo ejecutivo que mediante la implantación de un adecuado sistema de comunicaciones que fomente el intercambio de información y la participación de todos los funcionarios relacionados con la misma. La exclusión y el retaceo de información generan descontento y desmotivación provocando desconfianza que enrarece el clima organizacional pretendido.

La productividad y la confianza van de la mano, en otras palabras, las personas necesitan confiar en la empresa para poder brindarse y rendir plenamente, y la empresa necesita confiar en que dichas personas no la defraudarán. Esta confianza mutua permitirá una coordinación más efectiva y una comunicación más fluida beneficiando al proceso de toma de decisiones y al cumplimiento de los objetivos de la entidad.

La confianza que transmite, se hará eficaz en la medida que se incentive la participación de los funcionarios con sus propuestas de mejoramiento y se reconozca explícita o implícitamente el valor de dichas propuestas. Caso contrario, originará sentimientos de manipulación y “utilización para los fines de la empresa.

La atmósfera de confianza no es compatible con la transmisión de falsas promesas. Cuando los funcionarios se esfuerzan producto de promesas continuas que nunca se concretan porque dicho esfuerzo no es recompensado, necesariamente se genera un clima de frustración que lesiona la confianza mutua.

Se debe tener en cuenta que el fortalecimiento de la confianza lleva mucho tiempo y muy poco tiempo su destrucción. Varias actitudes generan confianza y unas pocas son necesarias para transformarla en desmotivación.

Para la generación y mantenimiento de una atmósfera de confianza mutua es necesario que la dirección considere e implante lo siguiente:

- Eliminar las barreras de comunicación entre los distintos niveles de la organización sobre los asuntos de interés común fomentando la unión del personal mediante un sistema de comunicación que no sea excluyente,
- Evitar las falsas promesas y reconocer los esfuerzos realizados para mantener en alto la motivación,
- Incentivar la participación y el compromiso de todos los niveles habilitando canales de comunicación para recibir los comentarios o sugerencias y llevarlos a la práctica en cuanto fuera posible. Se debe de mantener una comunicación franca, fluida y respetuosa que permita la retroalimentación que no inspire temor a represalias.

### **La administración estratégica**

La administración estratégica comprende una planeación a corto, mediano y largo plazo que también es responsabilidad directa de la máxima autoridad ejecutiva, pero, los objetivos de gestión implican una responsabilidad compartida entre el

ejecutivo del área que los formula y la máxima autoridad ejecutiva de la entidad que los aprueba.

La administración estratégica es el elemento de gestión básico que se fundamenta en el marco de la planificación estratégica.

El control interno como integrante de todo proceso administrativo y operativo que determina los objetivos a cumplir, y define la estructura y los procesos que se necesitan para dar cumplimiento a dichos objetivos. La finalidad del control interno es coadyuvar al logro de estos objetivos. Sin la existencia fehaciente de estos objetivos el proceso de control interno no tiene mayor incidencia porque su finalidad es precisamente coadyuvar al logro de ellos.

### **El sistema organizacional**

La adecuación de la estructura organizativa es un factor clave para el logro de los objetivos de la entidad. En este sentido, el proceso de control interno coadyuva al logro de dichos objetivos porque está inmerso en los procedimientos administrativos y operativos que se ejecutan mediante las unidades que conforman la estructura organizativa.

Por el contrario, el control interno no funcionará eficazmente si se presentan alguna de las siguientes situaciones:

- Falta de formalización del diseño de la estructura organizativa.
- Diseño de la estructura organizativa no formalizada, o corresponde a las condiciones vigentes.
- Insuficiente alcance de control por una excesiva cadena de mando.
- Inadecuada delegación de autoridad lineal y/o funcional.
- Inexistente, insuficiente o inadecuada definición de los canales y medios de comunicación.

Se debe tener presente que no existe control sin proceso o materia controlable, ni proceso sin estructura; razón por la cual, las entidades que carecen de una estructura organizativa formalmente establecida impiden el desarrollo adecuado del

proceso de control interno porque la estructura es la base que sustenta el diseño y la aplicación de los controles.

La estructura organizacional se formaliza mediante los el desarrollo de los manuales y aprobados la máxima autoridad ejecutiva de la empresa.

Para diseñar una estructura organizacional acorde con las necesidades del control interno se deben considerar principalmente los siguientes aspectos:

- a) Reducción de la complejidad y simplificación de los procedimientos administrativos y operativos sin que esto signifique el incumplimiento de las normas vigentes
- b) Diseñar la estructura considerando principalmente las áreas estratégicas de actividad
- c) Ampliar la autonomía y los medios de una de las unidades estratégicas de gestión
- d) Potenciar la calidad y eficacia en la prestación de servicios
- e) Aplicar procedimientos con la suficiente capacidad de adaptación a las circunstancias
- f) Potenciar canales de comunicación entre las diferentes unidades administrativas

### **La responsabilidad**

La delegación de autoridad hacia los niveles inferiores permite que quienes están directamente trabajando en la ejecución de las actividades asuman una mayor responsabilidad sobre las mismas. Cuando esta responsabilidad es asumida plenamente se genera un nivel de compromiso ideal con los objetivos de la entidad que fortalece el ambiente de control. Para ello, es indispensable que todo funcionario tenga claridad de los deberes y responsabilidades que debe desempeñar permitiendo un mejor manejo personal.



Las personas generalmente se sienten más motivadas cuando perciben que están realmente contribuyendo de manera importante al logro de los objetivos de la entidad.

Se debe comprender que la delegación no significa renunciación porque lo único que se delega es la autoridad para realizar una tarea pero no la responsabilidad de la misma. Muchas veces no se delega autoridad por la inseguridad que produce el temor a perder una cuota del poder legítimo. Otras veces, por incapacidad para delegar. Ambas situaciones pueden originar fracasos por ineficiencias operativas debido a que la acumulación de funciones naturalmente hace que se extralimite la capacidad normal de quién quiere concentrar todas las tareas.

Es preciso hacer que los funcionarios se responsabilicen por las metas de sus unidades, conociendo los objetivos de gestión que deben cumplir en el marco de la planificación estratégica y la misión de la entidad y la mejor manera de responsabilizar es delegando autoridad.

Para asegurar el éxito cualquier tipo de delegación se debe cumplir inexorablemente con: una fase teórica y otra práctica.

La fase teórica se relaciona con la formalización del Manual de Puestos que debe definir con precisión las habilidades necesarias (requisitos personales y profesionales) para la realización de las funciones específicas que se delegan y los resultados que se esperan en términos de calidad y cantidad.

La fase práctica, se relaciona con el desarrollo de las funciones sobre las cuales se debe ejercer una supervisión adecuada que transmita primero los lineamientos básicos de las tareas delegadas, para luego realizar las verificaciones correspondientes que aseguren el logro del resultado pretendido.

### **Políticas de administración de personal**

Constituyen directrices emitidas por la dirección de la Empresa para lograr una administración efectiva de los recursos humanos.

El Manual de personal debe contener las políticas de administración de personal, a efectos del ambiente de control, procurar que el personal reúna las características de competencia necesarias y exigir que las actividades de los funcionarios demuestren un comportamiento ético en el marco de la integridad.

Las políticas deben guiar las acciones derivadas del ejercicio de la función genérica y de las funciones específicas que le han sido encomendadas.

La importancia de estas políticas viene aparejada a la importancia que tiene el personal en el proceso de control interno. Este proceso es desarrollado por todo el personal; razón por la cual, la adecuación de la administración del mismo condicionará la calidad del proceso de control interno. Se debe considerar que el ambiente de control forma parte de la cultura organizacional y ésta es protagonizada por el personal de empresa.

Las políticas que guían la gestión de recursos humanos y que se deberían implementarse para el fortalecimiento del ambiente de control favoreciendo la eficacia del proceso de control interno, son:

#### Políticas Generales

- Los funcionarios y empleados deben ser tratados como personas adultas y siempre debe primar el respeto en las relaciones interpersonales y la justicia en las decisiones que los involucren.
- El éxito de una entidad depende fundamentalmente de la calidad de su personal; por lo cual, los recursos humanos constituyen el activo más importante para la entidad y se los debe considerar en consecuencia.

#### Políticas específicas

- La selección de personal debe respetar la igualdad en las oportunidades de empleo sin discriminación de raza, sexo o religión de los postulantes.
- La selección de personal implica elegir la persona idónea que mejor satisface los criterios establecidos para el puesto vacante en base de su mérito,

capacidad, antecedentes laborales y atributos personales definidos en el puesto a cubrir.

#### Políticas de contratación.

- El Comité de Selección debe garantizar la transparencia del proceso de incorporación.
- Los puestos deben ser valorados equitativamente considerando principalmente el mercado laboral nacional, la disponibilidad de recursos.
- La convocatoria externa de personal sólo debe ser utilizada cuando la oferta interna de personal no satisfaga las necesidades de la empresa.

#### Políticas de desempeño

- La Evaluación del Desempeño es obligatoria y debe realizarse al menos una vez al año.
- El logro de los resultados que han sido establecidos en la Programación
- Los criterios definidos para la evaluación del desempeño deben ser compartidos entre evaluados y evaluadores.
- El incremento de los niveles de productividad alcanzados por los dependientes debe ser compensado por retribuciones financieras o no financieras (psicosociales), dependiendo de las posibilidades de la entidad, para el mantenimiento de un nivel adecuado de motivación y fortalecer la confianza mutua.

#### Política de Movilidad

- Los funcionarios y empleados no pueden ser retirados discrecionalmente o por decisiones unilaterales de algún funcionario, la permanencia y retiro de los mismos dependerá exclusivamente del proceso de evaluación del desempeño.
- Las acciones disciplinarias deben transmitir el mensaje de que no se toleran comportamientos que no respeten las leyes y el Código de Ética definido.
- Políticas de Capacitación

- Las necesidades de capacitación deben considerar principalmente los resultados de las evaluaciones de desempeño.
- La capacitación no debe ser utilizada exclusivamente para reforzar comportamientos sino también para potenciar las aptitudes de los funcionarios de acuerdo con los objetivos de la entidad.

### **La función de supervisión y vigilancia**

La supervisión y vigilancia es una actividad de control interno posterior que es desarrollada por una la propia empresa.

Las empresas tienen la obligación de efectuar oportunamente la supervisión y vigilancia posterior.

La supervisión y vigilancia fortalece la conciencia de control de la entidad porque constituye un control posterior permanente que coadyuva al cumplimiento de los objetivos aportando un enfoque sistémico y disciplinado para la evaluación de los procesos de gestión de riesgos, de control y de dirección de las actividades.

Se debe procurar el mantenimiento de una imagen positiva de cooperación que tiende siempre a la generación de valor agregado, es decir, el mejoramiento continuo de los procesos en cuanto a la eficacia y eficiencia del uso de los recursos.

Se deberá contar con un “Manual de Procedimientos de control interno” para guiar las actividades de su competencia. Este manual debe ser elaborado por dicha unidad y aprobado por la máxima autoridad ejecutiva de la empresa

Para un desarrollo eficaz y eficiente de las funciones de la supervisión y vigilancia, no sólo deben contar con los recursos materiales necesarios sino que también debe estar dotada de los recursos humanos suficientes para dirigir, supervisar y ejecutar las actividades que le competen.

La máxima autoridad ejecutiva de cada empresa debe procurar que para el proceso de control interno, cuente con una dotación en cantidad y calidad aceptables que le permita revisar integralmente la adecuación del proceso de control interno vigente

y pueda aportar y cumplir plenamente sus funciones favoreciendo el cumplimiento de los objetivos..

## **8.2 Sistema de comunicación e información**

Se refiere a los propósitos de un sistema informático, como: reconocimiento, consideración, procesamiento y reportaje.

El sistema incluye las informaciones financieras o no financieras relacionadas con las operaciones, los informes financieros y el cumplimiento de los reglamentos.

La comunicación se refiere a la diseminación de la información a varias personas, y a las comunicaciones internas y externas.

El sistema de control interno requiere información desde la planificación de la producción a la supervisión, y ofrece un mecanismo para que la persona obtenga la información específica que requiera.

Deben contar con información relevante para la toma de decisiones. La información debe obtenerse, para ser útil, en forma adecuada y oportuna.

Los controles que se implementen sobre los sistemas de información deben garantizar los siguientes objetivos:

- a) Que todas las transacciones se registran inmediatamente y por sus importes correctos, en las cuentas y en el período correspondiente
- b) Que el ente perciba todos los ingresos que le corresponden
- c) Que todas las transacciones estén debidamente autorizadas
- d) Que todos los activos estén debidamente registrados y protegidos y se controla periódicamente su existencia física;
- e) Que todos los pasivos estén debidamente registrados y se efectúen las provisiones correspondientes;
- f) Que todas las transacciones significativas, poco usuales y no recurrentes se identifiquen e informen a la gerencia y se revelen, de ser apropiado, en los estados financieros;

- g) Que los errores e irregularidades cometidos al procesar la información sean detectados oportunamente;
- h) Que se protejan los archivos, registros contables y documentación de respaldo de operaciones contra destrucción, daño, uso indebido o robo.

Se entiende que un ambiente de Sistema de Información Computadorizada (SIC) existe, cuando en el procesamiento de la información interviene un computador, cualquiera que sea sus especificaciones técnicas.

La relación principal del sistema de información en el proceso de control interno es que permite la interrelación o enlace con el resto de los componentes del proceso de control interno. Sin información no es posible ningún tipo de control. La información es necesaria y debe ser considerada como un recurso significativo que debe ser adecuadamente administrado.

Un sistema de información es un conjunto de elementos que interactúan regularmente con el objetivo de suministrar, a quienes deciden y a quienes operan dentro de una empresa, la información que se requiere para el ejercicio de sus funciones.

El sistema de información incluye la captura y el procesamiento de datos, como así también, el intercambio oportuno de la información resultante de las operaciones realizadas por la entidad permitiendo la conducción y el control de su gestión.

La información tiene tres funciones principales:

- Detectar oportunamente la necesidad de decidir.
- Proporcionar los datos necesarios para el proceso decisorio.
- Registrar los resultados de las decisiones tomadas.

La información es indispensable para desarrollar las actividades de control y poder evaluar el resultado de las operaciones. Es herramienta principal para la toma de decisiones en el proceso de gestión respecto a: la obtención, uso y aplicación de los recursos.

Información debe de presentar niveles adecuados de calidad en cuanto a su confiabilidad, relevancia y oportunidad.

El sistema de información no puede ajustarse únicamente a los estados financieros o a la información proveniente del sistema contable, derivado a que tiene limitaciones en razón a su alcance debido a que presenta situaciones pasadas y es insuficiente para prever el futuro.

Se necesita de una información relevante y fidedigna, debe ser identificada, capturada, procesada y comunicada al personal en forma y dentro del tiempo indicado, de forma tal que le permita cumplir con sus responsabilidades de la gestión y el control interno.

Se deben de implantar un sistema de información que genere los reportes correspondientes para la satisfacción de las necesidades de información operacional, financiera y de cumplimiento haciendo posible su conducción y control.

La información debe permitir al personal dar cumplimiento a las siguientes acciones:

- Conocer las funciones específicas asignadas y los resultados esperados.
- Desarrollar adecuadamente las tareas correspondientes para el ejercicio de sus funciones.
- Responder integral y oportunamente por los resultados obtenidos.

La información cumple distintos propósitos a diferentes niveles y para el proceso de toma de decisiones es importante no sólo la información generada internamente sino también la relacionada con acontecimientos producidos en el exterior de la entidad que puedan influir sobre sus operaciones.

Sin información la entidad presenta un escenario de incertidumbre que imposibilita una gestión adecuada y el cumplimiento de objetivos

La ejecución genera información que evidencia las acciones y constituye la materia controlable permitiendo la aplicación de las actividades de control correspondientes.

La empresa necesita de información sobre las operaciones realizadas para efectuar el seguimiento de las estrategias establecidas.

La empresa deberá conocer los acontecimientos externos e internos nuevos o no previstos oportunamente y que puedan afectar el cumplimiento de sus objetivos. El desarrollo de las decisiones estratégicas se cumplirá a partir de una estructura organizacional adecuada y sobre la base de los programas operativos correspondientes que determinarán los objetivos y las actividades de cada unidad organizacional.

Los funcionarios de dichas unidades deberán contar con la información pertinente que defina sus objetivos, funciones y responsabilidades, como también, las características de las tareas a desarrollar.

La comunicación es inherente al sistema de información. No hay comunicación sin información. No obstante, la comunicación constituye un proceso con características particulares que pueden ser tratadas en forma separada de la información que transmite.

La información generada debe ser acumulada en archivos adecuados para su transferencia y utilización posterior o transferida inmediatamente a los receptores correspondientes. La comunicación organizacional perfecciona el funcionamiento de los sistemas de información que previamente han capturado y procesado los datos pertinentes.

Las empresas deben implantar un sistema de comunicación eficaz que permita la circulación interna de la información; como así también, desde la entidad hacia el exterior y viceversa.

La comunicación interna es necesaria y útil para promover la participación, la integración y la convivencia en el marco de la cultura organizacional permitiendo el desarrollo de las actividades, el logro de los objetivos y el reconocimiento de las capacidades individuales.



La función principal de la comunicación organizacional es el enlace de los funcionarios con la finalidad de alcanzar un propósito común y lograr que éstos desarrollen el mejor desempeño posible.

La comunicación puede concebirse como un proceso mediante el cual se transmiten y reciben datos, ideas, opiniones y actitudes para lograr la necesaria coordinación de esfuerzos a fin de alcanzar los objetivos perseguidos por la entidad. Por el contrario, una deficiente comunicación trae aparejada la generación de situaciones conflictivas producto de rumores y tergiversaciones originando malos entendidos o ciertos prejuicios que enrarecen el clima organizacional perjudicando la dirección y coordinación de las actividades.

A nivel interno, la importancia de un proceso comunicativo eficaz dentro de la empresa radica en que funciona con un motivador natural facilitando la interacción y el mejoramiento del comportamiento grupal.

La comunicación es la condición y el medio por el cual se establece la delegación de autoridad, la motivación y la coordinación, siendo también necesaria para hacer circular la información controlable y coadyuva a la aplicación de las actividades de control correspondientes y es indispensable para la implantación del proceso de control interno.

La comunicación es un factor integrador del personal porque posibilita que los integrantes del grupo creen relaciones fuertes basadas en una comunicación positiva que incluye el saber escuchar, la comprensión y el respeto mutuo.

Sin la comunicación a es imposible la coordinación, ejecución y control de las operaciones, puede existir una falta de comunicación por falta de información, esta situación puede ser remediada diseñando procesos adecuados de captación. Por el contrario, cuando la incomunicación es consecuencia de no escuchar y no querer o no saber comprender a los demás, se van deteriorando lentamente las relaciones haciendo que los grupos de trabajo pierdan su capacidad sinérgica siendo posible su desintegración.

La información y la comunicación son elemento estratégico esencial para el desarrollo y el progreso de las empresas, favoreciendo el proceso de toma de decisiones, la confrontación de ideas, la valoración de las tareas individuales y colectivas, el diálogo franco y el reconocimiento de las necesidades de los usuarios o destinatarios de los servicios que ellas prestan.

## **La responsabilidad**

Significa el deber que tienen los funcionarios a responder por la eficacia de su gestión, en el ámbito organizacional implica el deber de rendir cuenta de los responsables ante su superior jerárquico respecto a los recursos administrados y el trabajo ejecutado.

La responsabilidad tiene incidencia en todos los niveles organizacionales, estableciendo el deber de:

- Conservar y mantener, la documentación y archivos sometidos a su custodia, así como proporcionar oportuna y fidedigna información, sobre los asuntos inherentes a su función.
- Lograr, sin distinción de jerarquía, asuma plena responsabilidad por sus actos rindiendo cuenta no sólo de los objetivos a que se destinaron los recursos que le fueron confiados, sino también de la forma y resultado de su aplicación”.
- Todo funcionario y empleado debe de responder de los resultados de su desempeño de las funciones, deberes y atribuciones asignados a su cargo ante sus respectivos superiores jerárquicos.

La responsabilidad es una obligación que debe cumplirse sin que represente exclusivamente una respuesta ante un requerimiento específico. Por el contrario, debe formar parte de una práctica periódica en todas las empresas.

Condición para la aplicación práctica del concepto de responsabilidad:

- Determinación de objetivos claros, cuantificables, alcanzables y consensuados bajo un proceso participativo y consistente con las normas vigentes.
- Establecimiento de indicadores de desempeño para evaluar resultados alcanzados.
- Implantación de sistemas de información confiables y accesibles para apoyar la toma de decisiones y la medición de resultados.
- Generación de información oportuna y comprensible sobre los resultados y la eficacia del proceso de control interno.

Para cumplir con la obligación de responsabilidad, se debe de implementar un sistema de información sobre la gestión (cumplimiento de objetivos) que permitan generar, sistematizar y divulgar su contenido ante quien corresponda, que permita:

En cuanto a la administración de los recursos, el sistema de información financiera debe registrar, los montos, las fechas de disposición y los destinatarios de los fondos, como así también, el detalle de su utilización y la aprobación, es importante el registro adecuado de los fondos en avance y sus rendiciones, que deben ser íntegras, confiables y oportunas.

### **Aspectos cualitativos**

La información utilizada y generada por la empresa debe contener las características cualitativas mencionadas en el capítulo 2 tema 2.3.1.1 Normas de Información Financiera, subtema características cualitativas de la información financiera.

Estos aspectos cualitativos son necesarios para que la información permita la planificación, ejecución y el control de sus actividades, debe de ser útil como característica fundamental, además como característica secundaria debe ser confiable, relevante, comprensible y comparable

### **Estructura**

La estructura de un sistema de información comprende al conjunto de procesos que se ejecutan en cada empresa relacionados con la recolección o captación, elaboración o procesamiento y distribución o comunicación de la información necesaria para la ejecución de las operaciones básicas y la toma de decisiones, es decir, que permite planificar, ejecutar y controlar las actividades y el cumplimiento de los objetivos y estrategias de la empresa.

La información está sujeta a una serie de operaciones que integran los procesos de: generación, obtención, registro, depuración, transmisión, recopilación, concentración, ordenamiento, validación, agregación, filtrado, codificación, transformación, estructuración, almacenamiento, integración, cálculo, acceso, recuperación, visualización, difusión, etc.

El sistema de información está compuesto por los Sistemas de Presupuesto, Contabilidad, Tesorería y Crédito, Compras y Contrataciones, Manejo y Disposición de bienes y Administración de Personal.

El sistema de información facilitara, la obtención de información real, útil, confiable y oportuna generando simultáneamente estados presupuestarios, financieros, patrimoniales y económicos, que se requieren para la toma de decisiones.

### **El entorno con el sistema de información**

El sistema de información no sólo debe captar y procesar información relacionada con las transacciones patrimoniales, presupuestarias y financieras, sino que también debe ser capaz de reconocer:

- a) Cambios en el marco normativo que afecte o pueda afectar la naturaleza, alcance, volumen y periodicidad de las actividades de la entidad y sus recursos.
- b) Condiciones ambientales, políticas, económicas y sociales que influyan o puedan influir en el cumplimiento de los objetivos.

- c) Necesidades insatisfechas y reclamos de los usuarios, beneficiarios, clientes o de la sociedad en general respecto de los servicios que presta.

### **Aspectos cualitativos de la comunicación**

La calidad de la comunicación es la eficacia de la misma. Una comunicación es eficaz cuando el receptor recibe el mensaje, lo entiende, lo acepta, lo utiliza y retroalimenta.

Nunca se puede estar del todo seguro de que un mensaje ha sido eficazmente codificado, transmitido, decodificado y comprendido hasta confirmarlo por medio de la retroalimentación. De allí que la retroalimentación es esencial para verificar la efectividad de la comunicación.

Tres factores influyen en la efectividad o ineffectividad de la comunicación son: codificación, decodificación (decodificación) y ruido.

#### a) Codificación

Se presenta cuando el emisor transcribe y reduce la información que transmitirá a una serie de símbolos. La codificación es necesaria porque la información sólo se puede transmitir, de una persona a otra, por medio de representaciones o símbolos.

El propósito de la codificación es la comunicación, el emisor trata de establecer la “reciprocidad” de significado con el receptor eligiendo los símbolos que adquieren la forma de palabras y gestos, que tendrán el mismo significado para el receptor.

#### b) Descodificación

Es cuando el receptor interpreta el mensaje y lo traduce a información con sentido. Es un proceso de dos pasos en el cual el receptor primero tiene que captar el mensaje y luego interpretarlo.

La descodificación está sujeta a la experiencia del receptor, a la evaluación personal de los símbolos y gestos utilizados, a las expectativas (la gente suele oír lo que quiere oír) y a la reciprocidad de significado con el emisor.

### c) Ruido

El ruido es el principal problema que atenta contra la eficacia de la comunicación. Se denomina de esa manera al factor que entorpece la comunicación impidiendo que ésta alcance los niveles de calidad necesarios. Dicho factor puede afectar al emisor, a la transmisión o al receptor mediante alteración, confusión o interferencia de la comunicación.

Las barreras de la comunicación que pueden estar presentes perjudicando su eficacia:

- La filtración o manipulación de la información del emisor para que sea vista más favorablemente por el receptor.
- La percepción selectiva en el que los receptores ven y escuchan en forma selectiva basada en sus necesidades, motivaciones, experiencia y antecedente lo que no permite que se perciba la realidad.
- La resistencia y defensa que se genera cuando el receptor se siente amenazado o con desconfianza y temor, tiende a reaccionar en formas que reducen su habilidad para lograr entendimiento mutuo, que retardan la comunicación eficaz.
- La edad, la educación y los antecedentes culturales son variables que influyen en el lenguaje que una persona usa.
- La ausencia o imposibilidad o mala calidad de la retroalimentación o aquellos que tienen dificultades de comprensión en el lenguaje o el contenido.
- Las inconsistencias entre comunicación verbal y no verbal.
- La retención de la información por parte del emisor y/o receptor, con la intención de mantener un poder respecto del otro, creando una zona de incertidumbre (conflicto entre emisor-receptor) que puede hacer fracasar el sistema.

Para superar las barreras que impiden una comunicación eficaz, se debe de considerar:

a) La máxima autoridad ejecutiva y los responsables de las unidades organizacionales deben adoptar una filosofía de dirección en la cual se valore la comunicación con sus dependientes como un factor esencial para el logro de los objetivos. Para ello, es conveniente:

- Tener una política de puertas abiertas a las inquietudes de los dependientes y la mejora continua de comunicación organizacional.
- Evitar que sus mensajes sean contrapuestos con su accionar.
- Procurar el ejercicio de comunicaciones en dos direcciones (descendente y ascendente).
- Enfatizar la utilización de la comunicación cara a cara, cuando sea posible.
- Comunicar los cambios organizacionales directamente a todos los funcionarios afectados.
- Generar un clima de confianza mutua que permita la comunicación oportuna de buenas y malas noticias propiciando una comunicación abierta y honesta. Las autoridades de la entidad conseguirán una retroalimentación adecuada si crean una atmósfera de confianza y seguridad en la que se prescinda del énfasis en la categoría de la estructura jerárquica.
- Diseñar un programa de comunicación para transmitir la información que cada unidad organizacional o funcionario dependiente necesita.

b) Evitar las diferencias de percepción:

- Comunicar bien los mensajes, las palabras que se usen deben tener el mismo significado para el emisor y el receptor.
- Solicitar al receptor que confirme los puntos básicos del mensaje recibido.

c) Eliminar la inconsistencia entre la comunicación verbal y no verbal:

d) Con demasiada frecuencia se transmite información sin comunicación, dado que la comunicación sólo es completa cuando el mensaje es comprendido por el receptor, se logra haciendo preguntas, solicitando la contestación a una carta y alentando a los receptores a exponer sus reacciones al mensaje.

e) La comunicación eficaz es responsabilidad no sólo del emisor, sino también del receptor de la información, debe saber escuchar para poder comprender:

- El tiempo, la empatía y la concentración en los mensajes del emisor son prerequisites de la comprensión, se debe difundir los siguientes principios para el perfeccionamiento de la capacidad de escuchar:
  - ✓ Escuchar hasta que el otro termine, se debe percibir tanto por señales verbales como no verbales.
  - ✓ Hacer que el que está hablando se sienta cómodo.
  - ✓ Demostrar al que está hablando que se desea escucharlo.
  - ✓ Evitar distracciones como interrupciones y llamadas telefónicas.
  - ✓ Empatizar con el que está hablando, es decir, oír con la intención de entender.
  - ✓ Ser paciente y mantener la calma.
  - ✓ Evitar discusiones y críticas.
  - ✓ Hacer preguntas.

### **Los canales para el proceso de comunicación**

Se deben definir los canales de comunicación por los cuales circulará la información necesaria para el desarrollo de las operaciones.

Los componentes del proceso de comunicación son:

a) Fuente o Emisor:

Es el que origina el mensaje, exterioriza los símbolos y las normas, que previamente fueron codificados mediante la palabra, la escritura o símbolos, dándole a cada uno de ellos un valor representativo determinado.

b) Mensaje:

Es una idea o experiencia que quiere comunicar el emisor, lo sustancial del mensaje es que pueda ser interpretado por el receptor independientemente de su forma de emisión.



El mensaje debe ser codificado utilizando símbolos (lenguaje, palabras, esquemas, dibujos o gestos) que sean entendibles por su destinatario.

No se puede comunicar lo que no se sabe, aunque el emisor tenga una idea para transmitir, es posible que el receptor no la entienda por deficiencia en la codificación o en la decodificación del mensaje.

c) Canal:

Es el medio a través del cual viaja el mensaje. se debe de seleccionar y determinar el medio más adecuado para transmitir la información. El medio dependerá del tipo de información que integra el mensaje, de quien deba recibirlo y de las condiciones que se requieran para el mejor entendimiento del mismo.

En la empresa en forma tradicional, los mensajes siguen la línea de autoridad de la organización.

d) Receptor:

El receptor es el sujeto a quien se dirige el mensaje pretendiendo su comprensión.

e) Efectos:

Se considera como tales a las modificaciones de conducta en el receptor que ocurren como consecuencia de la transmisión de un mensaje.

La comprensión debe estar presente tanto en la mente del emisor como del receptor, en las personas de mentalidad cerrada no comprenderán por completo los mensajes que reciban, sobre todo si la información es contraria a su sistema de valores.

El elemento que indica en el proceso si hubo éxito o no, es la retroalimentación, es la respuesta del receptor al mensaje del emisor.

En el proceso de retroalimentación, el receptor se convierte en emisor o fuente de un mensaje dirigido al emisor o fuente original, que se convierte a su vez en receptor.

## **Canales de comunicación**

La circulación de información en la empresa se realiza a través de los canales de comunicación. Estos canales organizados conforman las redes de comunicación por las que fluye la información hasta llegar a sus destinatarios.

La comunicación puede ser vertical (descendente o ascendente) u horizontal y, además, escrita, oral o no verbal.

La comunicación descendente si sólo fluye hacia abajo, no existirá una comunicación eficaz, es necesario la comunicación ascendente.

Para que la comunicación ascendente sea eficaz es necesario que existan condiciones en las que los subordinados se sientan libres de comunicarse, es común que la información se pierda o distorsione al ascender por la cadena de mando.

La comunicación también fluye horizontalmente, entre personas de igual o similares niveles organizacionales, y diagonalmente, lo que involucra a personas de diferentes niveles sin relaciones directas de dependencia entre sí.

La comunicación circula por los canales formales e informales de la estructura organizacional.

El propósito de la comunicación horizontal es posibilitar un canal directo para coordinar a la organización y para resolver los problemas.

La comunicación horizontal debe tener presente las siguientes condiciones:

- Los subordinados se abstendrán de establecer compromisos que excedan su autoridad.
- Los subordinados mantendrán informados a sus superiores de las actividades interdepartamentales importantes.

## **Redes de comunicación**

Son las previstas y planificadas por la empresa, forman parte de la organización formal. Los canales de comunicación coinciden con las relaciones de dependencia manifestadas en el organigrama vigente.

Comunicación formal debe ser regular, estable y previsible, evitando así la sobrecarga o insuficiencia de información, que daría lugar a problemas de distorsión y omisión y serían fuentes de rumores incontrolados.

Las redes de comunicación para su buen funcionamiento:

- Debe tener una relación estrecha, entre la función y actividad, con la estructura jerárquica y la red de comunicación. Los grupos y los individuos, que tienen entre sí una interdependencia funcional, basada en un trabajo común, deben comunicarse directamente.
- evitar los intermediarios en las cadenas de comunicación, pues cada eslabón (individuo o grupo) representa un filtro y un retarda de la información, que debe ser ágil y de calidad en la ejecución, así como la motivación de los individuos, son mayores cuanto más cerca están los centros de decisión de las fuentes de información.
- Deben ser explícitas, claras y precisas.

La organización formal está diseñada con el propósito de alcanzar el objetivo de la organización (la producción de bienes y la prestación de servicios) utilizando de modo racional los medios disponibles:

- Controla los comportamientos de los individuos y de los grupos para hacerlos previsibles,
- Se presenta a través de los organigramas, los reglamentos específicos, el manual de organización y funciones, el manual de puestos y el reglamento interno.

Los canales de comunicación formal se establecen de acuerdo con las relaciones de autoridad lineal y funcional, por la cual, el diseño de las redes de comunicación formales siguen la cadena de mando.

## **Medios de comunicación interna**

En toda empresa debe contener en su Manual de Organización y Funciones los canales y los medios de comunicación establecidos en el diseño o rediseño organizacional, que definan los canales de comunicación formal de acuerdo con la cadena de mando establecida en la estructura de la empresa

En el manual se debe establecer que información deberá ser transmitida oralmente y se harán todas las aclaraciones que se consideren pertinentes respecto al contenido, periodicidad, emisor y destinatarios de los medios de comunicación escritos diseñados. El modelo de los documentos que se utilicen para las comunicaciones formales sea incluido en el Manual de Procedimientos.

Los medios de comunicación para el intercambio de mensajes entre los integrantes de la empresa, y entre ésta y su entorno, son:

### ➤ Comunicación escrita

Esta comunicación es clara, precisa, completa y correcta; y presenta el beneficio de la constancia que queda del mensaje transmitido. La comunicación escrita permite una mejor comprensión de la información porque los receptores tienen la oportunidad de poder regresar a partes específicas del mensaje en cualquier momento.

La comunicación escrita puede realizarse por medio de:

- Oficios internos y externos.
- Memorando
- Estrados, carteles o paneles informativos
- Revistas
- Boletines

### ➤ Comunicación oral

La comunicación oral puede ser formal o informal, planeada o accidental

Hay que considerar factores al seleccionar un medio de comunicación, como:

- ✓ La relación entre costo y velocidad de transmisión del medio.
- ✓ El propósito de la comunicación.
- ✓ El nivel de interacción que se necesita.
- ✓ La capacidad del receptor para interpretar el mensaje.

Se presenta un cuadro con las características de los medios de comunicación utilizables:

Cuadro 2. Características de los medios de comunicación.

Medios de comunicación	Disponibilidad general	Costo bajo	Gran velocidad	Interacción inmediata	Gran impacto y atención
<b>Escritos</b>					
Comunicación interna	X	X			
Memorando			X		X
Periódicos y revistas	X				
Folletos, Boletines y carteleras	X	X			
<b>Orales</b>					
Teléfono	X	X	X	X	X
Intercomunicadores y radiollamadas	X		X		X
Conferencias, Consejos, Comités y Círculos de Calidad	X			X	
Discursos	X			X	
<b>Electrónicos</b>					
Fax			X	X	X
Correo electrónico			X	X	
Mensajes de voz			X		X
Conferencias por computadora			X		X
Conferencias de audio				X	X

Conferencias de video				X	X
-----------------------	--	--	--	---	---

Fuente: Elaboración propia (2014).

### 8.3 Actividades de control

Las actividades de control se refieren al diseño de un marco de control apropiado y la creación de procedimientos de control en todos los niveles. Son aquellos procedimientos y políticas que se adicionan al ambiente de control, establecidos por la administración para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la empresa.

Al obtener conocimiento sobre los procedimientos de control, el ambiente de control que está integrados con el sistema de información, se obtendrá, información sobre los procedimientos de control vigentes:

- a) Análisis efectuados por los responsables de las diversas funciones o actividades revisan los informes sobre los resultados alcanzados.
- b) Indicadores de rendimiento
- c) Autorización de operaciones
- d) Registro oportuno y adecuado de las transacciones
- e) Acceso restringido a los activos, registros y documentos
- f) Separación – segregación - de funciones
- g) Controles de cumplimiento o legalidad

Es responsabilidad de la administración asegurar que las operaciones se conduzcan de acuerdo con las leyes y reglamentos. La responsabilidad por la prevención y detección de incumplimiento descansa en la administración.

#### Propósito

Las actividades de control son procedimientos o acciones que ayudan a asegurar que se llevan a cabo las políticas e instrucciones de la dirección y su propósito es la prevención y la detección de errores e irregularidades que puedan afectar la consecución de los objetivos. Para dar cumplimiento a dicho propósito

todas las actividades de control deberán estar enfocadas hacia los riesgos reales o potenciales que puedan causar perjuicios a la entidad.

Los esfuerzos desarrollados en materia de control son concentrados y materializados a través de las actividades de control, que constituyen la parte más operativa del proceso de control interno. Esta operatividad se debe a la interacción que debe existir entre las operaciones con sus controles internos.

La existencia de actividades de control específicas y suficientes, implica el conocimiento de la forma correcta de hacer las cosas. Están relacionadas con todos los niveles de la organización y afectan en mayor o menor medida a todas las funciones.

Las actividades a realizar son diversas como: autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones, aprobaciones, salvaguarda de activos y segregación de funciones.

Se ha concebido al control tradicionalmente como una función destinada a tomar medidas correctivas sobre la realización de mediciones a los resultados obtenidos en las distintas actividades de una empresa de acuerdo con parámetros previamente establecidos, cuando los resultados no cumplen con los estándares o niveles pretendidos, las medidas correctivas no siempre atañen al proceso o la actividad desarrollada si no que pueden originar una modificación en los objetivos. Lo importante de esta concepción tradicional es que todo desvío debe originar una acción correctiva tendiente a subsanar o evitar sus causas con vistas al futuro. No obstante, esta retroalimentación no es suficiente para satisfacer las necesidades de la entidad debido a la imposibilidad de modificar el pasado.

Para que el control no sea exclusivamente correctivo, debe tener la anticipación correspondiente, prevenir que pueden surgir problemas en el futuro y que es oportuno emprender acciones tendientes a evitar o minimizar sus efectos.

En la actualidad, el concepto tradicional del control ha sido complementado con el enfoque de riesgos ampliando su alcance mediante la implementación de

indicadores adecuados que puedan detectar los cambios del entorno. Esta concepción del control implica que los riesgos dan sentido a los controles y que éstos sirven no sólo para detectar desvíos actuales sino también, potenciales en función al conocimiento de cambios externos e internos. Por lo cual, se deben implementar sistemas de detección con las actividades de control correspondientes para que las entidades puedan reaccionar ante cambios inesperados que perjudiquen el logro de los objetivos comprometidos.

Los controles internos siempre permitirán una retroalimentación que genere alguna acción correctiva. Lo que se pretende es que esta acción correctiva se aplique oportunamente sobre los insumos o el proceso propiamente dicho y no exclusivamente sobre el producto del mismo. Los controles internos deben procurar prevenir o detectar lo antes posible las fallas del proceso para evitar o reducir sus efectos.

### **Las categorías de los controles internos**

Los controles internos pueden agruparse en dos grandes categorías, que son: controles generales y controles directos o específicos.

#### **a) Controles generales**

Los controles generales son básicos respecto de los controles directos porque configuran el marco estructural dentro del cual éstos últimos se aplican. Esto significa que condicionan el éxito de los controles directos y constituyen una garantía organizacional para su buen funcionamiento.

Se los considera como generales porque nacen con el diseño de la estructura organizacional. Estos controles se relacionan con la asignación de funciones a las unidades (manuales) y a los funcionarios que las componen (manual de puestos).

Los controles directos se vinculan a los procesos administrativos y operativos formalizados en los reglamentos específicos y en el manual de procesos respectivamente.



La categoría de controles generales comprende los siguientes controles:

- Segregación de funciones
- Salvaguarda de activos

Los controles de salvaguarda tienen como propósito evitar que los bienes se pierdan, se dañen o alteren, o sean robados, como así también, proporcionar seguridad razonable de que las cantidades y los valores en existencia sean coincidentes con los registros.

Se debe entender por “bienes” no sólo a los activos sino también a los archivos y a toda la documentación inherente a las actividades de la entidad y a la propiedad de sus activos.

La salvaguarda comprende las siguientes actividades de control:

- Ingreso y salida de bienes
- Protección contra incendios
- Mantenimiento de los bienes
- Política de seguros
- Acceso restringido a los bienes, controles de custodia, que comprenden:
  - ✓ los controles de: entrada, salida y mantenimiento en existencia de bienes y documentación para lo cual, es necesario la existencia de almacenes y archivos ordenados y protegidos adecuadamente.
  - ✓ los procedimientos para prevenir o detectar el uso no autorizado de activos durante el período en que están bajo la custodia de una persona o unidad de la entidad. Estos procedimientos incluyen restricciones al acceso a áreas físicas o zonas protegidas y a la información confidencial.
  - ✓ procedimientos para asegurar que los activos que entran o salen se cuentan, inspeccionan y se reciben o entregan sólo si existe una autorización para ello.
- Fijación de límites de autorización para realizar determinadas operaciones

b) Controles directos

Se relacionan con cada uno de los procesos, las operaciones, y su propósito es prevenir o detectar la ocurrencia de errores o irregularidades que pueden impedir el logro de los objetivos.

Están enfocados a prevenir errores en las salidas del procesamiento o los productos de las operaciones y a detectar las fallas ocasionadas por errores o irregularidades generadas durante el desarrollo de dichas operaciones, se relacionan con los objetivos críticos de control: autorización, exactitud e integridad.

Los controles directos los identificamos como: gerenciales, independientes y de procesamiento.

Una diferencia entre los controles de procesamiento con los gerenciales e independientes es que aquellos son aplicados por quienes ejecutan las operaciones, en cambio los gerenciales son ejercidos por el nivel superior y ejecutivo, y los independientes por unidades o funcionarios ajenos al desarrollo de las operaciones.

#### c) Controles gerenciales

Estos controles deben ser realizados por el nivel superior de la empresa.

Los controles gerenciales comprenden, entre otros;

- El seguimiento y el análisis de los ingresos y gastos,
- Las comparaciones de los ingresos y
- La utilización de informes por excepción,

Todos los controles gerenciales se ejercen sobre las transacciones ejecutadas y sirven para reunir evidencia del nivel de adecuación del manejo de la empresa sobre sus operaciones.

#### d) Controles independientes

Son los controles que se ejecutan por funcionarios o unidades independientes del proceso, como así también, por firmas privadas de auditoría,

Estos controles se enfocan a que los registros y las existencias deben ser verificados por funcionarios o unidades distintas a los que tienen la responsabilidad operativa de registrar y custodiar los bienes relacionados, como:

- Las conciliaciones y comparaciones de información externa con información contable o extracontable generada.
- Los recuentos físicos de bienes y documentación, y su comparación con registros.
- Las verificaciones de secuencias y de orden cronológico.
- Las revisiones selectivas realizadas por auditoría interna o externa.

#### e) Controles de procesamiento

Son los incorporados en el sistema de procesamiento de las transacciones y ejecutados por los funcionarios que participan directamente en el proceso. El propósito es el asegurar que todos los pasos del procedimiento se cumplen adecuadamente garantizando la integridad del mismo y de las operaciones procesadas.

Se realizan como parte del proceso de las transacciones por personal operativo (controles de procesamiento) o por el sistema computadorizado (funciones de procesamiento).

#### **Control previo y el control posterior**

Las actividades de control pueden ser preventivas o detectivas en función al objeto sobre el cual actúan.

Controles preventivos procuran que no trasciendan salidas o productos defectuosos

Controles detectivos, respecto del producto, no pueden evitar la trascendencia de fallas pero generan acciones tendientes a la minimización de sus efectos.

Los controles preventivos son, los procedimientos de control previo se aplicarán por todas las áreas o unidades antes de la ejecución de sus operaciones y

actividades o de que sus actos causen efecto. Que comprende la verificación del cumplimiento de las normas que regulan las operaciones y los hechos que las respaldan, así como de su conveniencia y oportunidad en función de los fines y programas de la entidad.

El control interno posterior, consiste en el examen de las operaciones financieras y administrativas, comprende la revisión de las operaciones que se efectúan después de que éstas se han producido, con el objeto de verificarlas y analizarlas, y en general evaluarlas de acuerdo con la documentación y los resultados de las mismas y constituye un control detectivo debido a que a través de sus evaluaciones puede confirmar la adecuación de los resultados de las operaciones o detectar errores e irregularidades cuyos efectos se deben subsanar para no perjudicar el cumplimiento de los objetivos.

### **Controles claves**

Los controles clave pueden ser preventivos o detectivos y están relacionados con los objetivos o los factores críticos y con los procesos más importantes que se desarrollan para alcanzar sus objetivos.

Cuando un control previene o detecta errores, irregularidades o cambios significativos que de producirse impedirían el logro de un objetivo de gestión determinado, es considerado clave

En el diseño de las actividades de control se debe considerar que existe una relación directa entre riesgo y control; razón por la cual, cuanto más importantes sean los riesgos identificados mayor será el esfuerzo de control a desarrollar.

### **Determinación de las actividades de control**

Todo proceso está conformado por recursos (entradas) que son utilizados (procesados) para suministrar resultados (salidas) de acuerdo con propósitos determinados (objetivos). Un sistema es un conjunto de funciones y actividades que están relacionadas para alcanzar el objetivo previsto.

Los sistemas pueden dividirse en subsistemas los cuales a su vez tienen sus propios objetivos, entradas, procesos y salidas.

Determinación de las actividades de control, involucra a la administración de las funciones y actividades que realiza la empresa (operación), para el logro de sus objetivos, por la venta de un producto o la prestación de un servicio (salida), realizando una serie de operaciones (proceso), y esto sólo es posible si se cuenta con los insumos necesarios (entrada).

Esta concepción, le es aplicable a los sistemas administrativos donde existirán diversos insumos que serán procesados para poder obtener los productos que necesitan los usuarios o destinatarios internos.

La determinación de las actividades de control, debe ser utilizado para analizar cada procesos a fin de identificar cuáles son las operaciones clave que pueden hacer peligrar una salida del sistema por su inconsistencia con las especificaciones previamente determinadas.

Las actividades de control deben de ser determinadas en función al resultado de la evaluación de riesgos, considerando que las actividades deben asignarse a una etapa determinada del proceso, que puede afectar a las entradas del proceso, a la ejecución o a las salidas del mismo.

Con el perfeccionamiento o el incremento de actividades de control sobre las salidas se puede reducir la cantidad de errores, pero al mismo tiempo puede resultar riesgoso, porque éstos constituyen controles de última instancia respecto de un proceso particular.

Al tratar de reducir el riesgo, debe ser evaluada la posibilidad de establecer controles en el procesamiento, desde las entradas para asegurar una salida de conformidad con las normas internas.

La aplicación de controles sobre las salidas debe generar una retroalimentación que permita no sólo la corrección de un desvío sino también la identificación de una

operación clave que podría desvirtuar las características previstas de una salida si no se detectan oportunamente las fallas producidas.

La determinación de las actividades de control permite ordenar los procesos y sus operaciones en las tres etapas que se necesitan cumplir para lograr un objetivo determinado y a través de él se pueda establecer las actividades de control

### **Herramientas de control**

Un objetivo crítico de control esencial para el diseño y funcionamiento adecuado de cualquier proceso, es la integridad.

Si el proceso no es desarrollado íntegramente, el producto o servicio no reunirá las características de calidad pretendidas o no se obtendrán todas las salidas esperadas.

La integridad pretende asegurar que se ha procesado la totalidad de los insumos necesarios o existentes a efectos de la obtención de un producto determinado y comprende tanto al procesamiento como a las entradas y salidas del mismo.

Si no se tiene seguridad acerca de la integridad de las características que debieron cumplirse, no se puede afirmar que se ha logrado un objetivo de gestión

Las actividades de control que se pueden aplicar respecto de la integridad de un proceso, procuran el aseguramiento de:

- La disponibilidad de todos los insumos necesarios.
- Se procesen los insumos disponibles.
- Se cumplan los pasos del proceso.
- Se obtengan las salidas o productos correspondientes a los insumos procesados.

Las actividades de control enfocadas para el aseguramiento de la integridad de los procesos:

a) Análisis de consistencia entre entradas y salidas

En los procesos administrativos normalmente debe existir una relación entre entradas y salidas, relación que permite verificar las cantidades salidas sean iguales a las utilizadas como entradas y procesadas.

b) Mecanismos de control numérico-documental

Se debe implementar mecanismos que den seguridad a la integridad de las operaciones realizadas por la empresa estén previamente identificadas:

- Por el tipo de operación
- Documentadas numéricamente en forma consecutiva y cronológica,
- Y se confirma la inexistencia de documentos faltantes,

Es importante aclarar que la correlación numérica sólo garantiza la integridad de las operaciones que han sido documentadas.

Esto significa que no garantiza la documentación integral de las operaciones; para ello, se deberán implantar controles adicionales que aseguren que todas las operaciones han sido registradas en los documentos pre-numerados.

La actividad de control consiste en verificar la progresividad numérica, para ello se deben conocer el primer y el último número de la documentación o del soporte de la operación.

Es importante que la numeración sea pre-impresa para evitar la existencia de números duplicados. La secuencia numérica progresiva o continua, permite detectar cuando un comprobante falta y permite de inmediato realizar la gestión de búsqueda y localización.

Un sistema electrónico/computarizado, aplicando la técnica conocida como verificación secuencial, confirma si mantiene el orden sucesivo de los documentos numerados en serie, detectando los números faltantes o duplicados para que sean investigados manualmente. En este caso, la numeración se origina simultáneamente con el documento emitido.

c) Procesamiento de las operaciones

Se debe de asegurar que cada una de las operaciones realizadas por la empresa esté procesada, asegurando el procesamiento integral de los documentos, el resultado se compara con el total de la documentación procesada con el fin de verificar la igualdad.

Los totales de control brindan información de la comparación de dos totales y permite la investigación y corrección de los errores que dieron lugar a las diferencias.

d) Comparación de la información.

Deben de realizarse conciliaciones con los datos obtenidos de la información propia con de terceros, por ejemplo de los movimientos bancarios, según registros de la empresa, con los datos de la cuenta bancaria.

e) Los cortes por periodo

Las pruebas de corte constituyen actividades de control que pretenden asegurar que se han registrado todas las operaciones aplicables a un período determinado; y también, que ninguna operación del período siguiente se haya registrado en el anterior, tomando nota del último número utilizado en el período y revisar el archivo del período posterior a fin de comprobar la exactitud del corte de operaciones de la entidad.

f) Verificación de los cálculos

Controles de re cálculo y doble verificación

La verificaciones una actividad de control matemática aplicando las operaciones aritméticas de multiplicar, sumar, dividir y restar, cuando existe información totalizada y asegurar que están todos los montos o cantidades en dicha información, que realiza una persona distinta a la que los hizo inicialmente y verificar que el total obtenido coincida con el presentado por la información original. comprobando



que dicho documento contiene la integridad de los montos o cantidades que forman parte del total del mismo.

La doble verificación también es una actividad de control que debe ser realizada por una persona distinta a la que ejecutó un procedimiento determinado, pero no se refiere exclusivamente a cálculos matemáticos sino a cualquier tipo de información que es reprocesada a efectos de confirmar su integridad.

g) Atención a los pendientes

Se debe tener un control sobre los pendientes y correspondan a los períodos aún no vencidos, contando con un archivo en forma exclusiva, reteniendo la documentación temporalmente de las operaciones pendientes para luego registrarlas en el período correspondiente, vencido el plazo para registrarlas.

También se pueden utilizar listas de recordatorios ordenadas por fechas futuras para asegurar que las operaciones se procesen en el momento oportuno. Por ejemplo.

h) Orden en la ejecución de las actividades y mantenimiento de archivos

Por integridad también se debe de entender, como el desarrollo de todas las actividades incluidas en los procedimientos, la determinación previa de un orden de las mismas que deben ser ejecutadas oportunamente. Su cumplimiento constituye una actividad de control.

En la participación de varios funcionarios en la ejecución de un procedimiento, el orden en la ejecución de las tareas permite adicionalmente:

- La aplicación de un control por oposición de intereses,
- Cada uno asume sus propias responsabilidades y
- Se asegura automáticamente la integridad de la realización de las tareas concernientes a un procedimiento dado.

El mantenimiento de archivos es una actividad de control válida para:

- Asegurar la integridad en cuanto a la memoria de las operaciones registradas.
- Para poder ejecutar el control interno posterior
- Que todas las operaciones registradas se archiven correctamente.

### **Relación de los objetivos externos e internos**

Los objetivos facilitan que se ejerza un determinado control sobre el ambiente externo e interno. Este control se manifiesta mediante un conocimiento oportuno de los cambios que se han producido en el ambiente y sobre los cuales deben tomarse las acciones correspondientes.

La empresa si adapta su comportamiento al ambiente vigente, evitará la materialización de los riesgos emergentes de los cambios detectados, o pueda aminorar el impacto de las situaciones nuevas sobre los resultados.

### **Medidores de rendimiento**

Los medidores de rendimiento son herramientas que permiten la detección de cambios y la evaluación de los desvíos, para ello, necesitan que sus parámetros predefinidos sean actualizados periódicamente con la información vigente. Estos medidores pueden ser utilizados para:

- Diseñar sistemas de alertas tempranos.
- Diseñar actividades de control

Los medidores se pueden relacionar con los condicionantes (factores críticos del éxito) de los objetivos, forman parte de los sistemas de alertas temprano y pueden estar vinculados con las causas o impulsores (metas) de los objetivos y con los efectos (resultados finales) de los procesos, constituyendo la base para el diseño de actividades de control y formando parte de ellas.

Con estos medidores se puede configurar un cuadro de mando integral (balanced scorecard) que no sólo incluya el monitoreo de los efectos sino también de las causas y condicionantes que posibiliten el logro de los objetivos de la entidad.

El cuadro de mando integral (CMI) es útil para alinear el comportamiento organizacional al cumplimiento del plan estratégico, y su vinculación con la administración por objetivos (APO) permite que se lo pueda utilizar también, como un medio para la realización de los reforzamientos necesarios en las conductas de los funcionarios, ya que se pueden relacionar los incentivos disponibles con la evolución favorable de los indicadores establecidos para el seguimiento de la estrategia.

El principal beneficio de la implantación de un CMI es que brinda información oportuna para la toma de decisiones permitiendo una administración proactiva a través del monitoreo de los condicionantes y de los indicadores causa o inductores de resultados (metas).

El CMI se diseña a partir de los objetivos estratégicos de la empresa que se traducen en un conjunto coherente de indicadores bajo diversas perspectivas interrelacionadas, que son monitoreados periódicamente mediante la utilización de medidores de rendimiento. La información obtenida por estos medidores está sujeta a comparaciones que permiten determinar los desvíos producidos. Estos desvíos generarán las acciones correctivas correspondientes que deben ser determinadas por los máximos responsables de las operaciones involucradas y ejecutadas por el personal a su cargo.

Los pasos a seguir para que pueda diseñar e implantar el CMI:

- a) Determinar la misión de la entidad y el plan estratégico.
- b) Establecer las perspectivas

Las perspectivas son las dimensiones que utiliza el CMI para observar el desarrollo estratégico, las dimensiones o perspectivas que normalmente se utilizan son cuatro, aunque se tiene la posibilidad de incluir otras perspectivas según las necesidades y el perfeccionamiento que se logre en la utilización de esta herramienta.

Las perspectivas se refieren con los aspectos relacionados: usuarios, posición financiera, procesos internos y el crecimiento y aprendizaje.

c) Separar la misión en base a las perspectivas y determinar los objetivos de gestión y las metas correspondientes

Las perspectivas deben traducir la estrategia en términos tangibles, se determinarán las metas a alcanzar (causas) para cumplir los objetivos de gestión (efectos a corto plazo) y la estrategia de la empresa (efectos o resultados a mediano o largo plazo). Las perspectivas deben estar encadenadas (relacionamiento causa-efecto) de manera tal que las de menor nivel o las de largo plazo posibiliten alcanzar las de mayor nivel o de corto plazo.

Las respuestas a las siguientes preguntas, procuran ayudar a traducir los objetivos estratégicos de la entidad bajo el criterio de cada perspectiva, implica la observación de dichos objetivos bajo perspectivas diferentes:

➤ Perspectiva del usuario/contribuyente/beneficiario/comunidad

Pregunta clave: ¿Qué debemos hacer para satisfacer las necesidades de nuestros usuarios?

Se deben traducir los objetivos estratégicos considerando los bienes o servicios que el usuario necesita de la empresa en el marco de la estrategia. Por ejemplo: Mejorar la satisfacción (conformidad) de los usuarios, Generar confianza en el usuario.

➤ Perspectiva financiera.

Pregunta clave: ¿Qué debemos hacer para minimizar los gastos de nuestras operaciones?

Se deben traducir los objetivos estratégicos considerando la posibilidad de reducir gastos para favorecer la eficiencia operativa. Por ejemplo: Aumentar la cantidad de servicios o la producción de bienes, Reducir gastos operativos,

➤ Perspectiva de los procesos internos

Pregunta clave: ¿En qué aspectos de los procesos deben satisfacer las necesidades de los usuarios y la reducción de gastos?

Se deben traducir los objetivos estratégicos considerando el mejoramiento de los procesos. Dichos objetivos no sólo afectan a la perspectiva del usuario, sino también a la financiera, por el impacto que tienen sobre los gastos. Por ejemplo: Mejorar la calidad del servicio, Aumentar los niveles de productividad, Mejorar la oportunidad de los servicios.

➤ Perspectiva del aprendizaje y el crecimiento

Pregunta clave: ¿Qué aspectos son críticos para poder conseguir y mantener la excelencia?

En esta perspectiva se debe considerar cómo los funcionarios deben aprender, comunicarse y trabajar conjuntamente. Por ejemplo: Mejorar las capacidades de funcionarios clave, Mejorar la comunicación interna, y Mejorar la tecnología aplicable de acuerdo con las necesidades.

d) Identificar los factores críticos del éxito

El CMI debe identificar las condiciones que se deben presentar para que se puedan cumplir las metas y los objetivos procurando que la estrategia de la entidad tenga éxito.

e) Desarrollar indicadores

Los indicadores son variables que afectan directamente el cumplimiento de un objetivo. Estos indicadores son específicos para cada empresa porque dependen de sus objetivos particulares, determinará que considere más adecuados para el monitoreo de los objetivos estratégicos (resultados), los objetivos de gestión y las metas (causas) y los factores críticos del éxito (condicionantes). El valor de dichos indicadores se conoce a través del establecimiento de medidores de rendimiento.

Para la selección de indicadores hay que tener presente los siguientes puntos:

- Se recomienda que los indicadores sean siete por perspectiva, y si son menos, mejor. Demasiados indicadores complican el mensaje que pretende comunicar el CMI y, como resultado, los esfuerzos se pueden dispersar intentando perseguir demasiados objetivos al mismo tiempo, para la medición de algunos objetivos estratégicos, se puede utilizar más de uno.
- Los indicadores que se establezcan deben reflejar el mapa estratégico consensuado.
- El CMI no debe considerar exclusivamente indicadores de resultados y de corto plazo que atentan contra la idea original de equilibrar corto y largo plazo.
- Es preferible que los indicadores sean cuantificables y objetivos.
- Los indicadores considerando los criterios mencionados, se debe verificar que cumplan con las siguientes características:
  - Específicos:
    - Cuanto más concretos y sencillos mayor es la utilidad del indicador.
  - Medibles:
    - Deben poder ser expresados con porcentajes, unidades monetarias u otras unidades de medida que permitan comparar su evolución.
  - Fiables:
    - La fiabilidad del indicador debe ser analizada periódicamente junto con la fiabilidad de la información utilizada para su medición.
- Los indicadores que se pueden determinar para cada una de las perspectivas, son los siguientes:
  - Perspectiva del usuario: Cumplimiento de plazos de entrega del servicio, Certificaciones de calidad obtenidas, Quejas de los usuarios, Impacto social, Impacto económico, Impacto ecológico.
  - Perspectiva financiera: Reducción de gastos administrativos, Reducción de gastos operativos, Volumen de inversión sobre los gastos totales
  - Perspectiva de los procesos internos: Crecimiento de la producción, Automatización de tareas administrativas, Número de pasos para desarrollar un proceso

- Perspectiva del crecimiento y el aprendizaje de los empleados: Rotación, Ausentismo, Gastos en formación y entrenamiento, Satisfacción de los capacitados, Capacitación impartida, Salarios, Renovación tecnológica

f) Establecimiento de medidores de rendimiento

Los medidores de rendimiento son herramientas que permiten evaluar la evolución de los indicadores establecidos para el monitoreo de los objetivos estratégicos, los objetivos de gestión y las metas. Dichos medidores, normalmente están representados por índices, ratios o diversas unidades de medida (montos, días, cifras, etc.) que deben poder compararse con valores del pasado y con los esperados (estándar, normales o pretendidos) a una fecha determinada.

Las principales características que deben presentar los medidores de rendimiento son:

- Representativos: Deben reflejar lo que se quiere medir lo más fielmente posible.
- Simples: Deben poder ser calculados rápidamente y utilizando pocos recursos.
- Independientes: No debe existir correlación entre ellos.
- Algunos medidores de rendimiento que se pueden aplicar en el CMI:
  - ✓ Perspectiva del usuario: Número de usuarios (cifra), Usuarios / empleados de la entidad (%), Número de quejas de los usuarios (cifra), Usuarios nuevos / cantidad de usuarios (%), Horas de atención al usuario / horas hombre totales (%).
  - ✓ Perspectiva financiera: Gastos totales / gastos proyectados (%), Servicios prestados / monto de servicios personales (%), Servicios personales / total de gastos (%), Servicios no personales / total de gastos (%), Compras de insumos reales / compras presupuestadas (%), Servicios prestados / insumos consumidos (%), Ingresos por xxx/ ingresos totales (%), Ingresos por financiamiento externo / ingresos totales (%).

- ✓ Perspectiva de los procesos internos;
  - Tiempo utilizado en cada proceso operativo (días).
  - Producción real / producción presupuestada (%)
  - Entregas en el tiempo establecido (%)
  - Cantidad de servicios prestados / cantidad de empleados (%)
- ✓ Perspectiva del crecimiento y el aprendizaje: Gasto en desarrollo de competencias por empleado (u.m) , Horas de capacitación impartidas (cifra), Cantidad de empleados que asistieron a la capacitación impartida (cifra), Satisfacción de los empleados con la capacitación impartida (cifra), Mejoras sugeridas por empleado (cifra), Bajas voluntarias / cantidad de empleados (%), Despidos / cantidad de empleados (%), Proporción de empleados universitarios (%)

g) Desglose del CMI en indicadores por unidad organizativa

Los indicadores definidos en la empresa deben ser desglosados en las diferentes unidades organizativas que participan de los procesos internos.

h) Desarrollar un plan de acción

El plan de acción es el conjunto de iniciativas estratégicas (programas y proyectos) que se han determinado para alcanzar las metas y los objetivos de gestión de la entidad. Dichos programas y proyectos a su vez, integran una serie de actividades que luego se deben valorar a efectos de cuantificar los recursos que serán necesarios para su consecución. Cada uno de los programas debería especificar un cronograma que establezca las fechas de cumplimiento de sus metas.

i) Determinar responsables

Las iniciativas establecidas para cada objetivo estratégico deben tener asignado un responsable operativo de su cumplimiento.

Se presenta el Esquema N° 1 en el que se traduce la estrategia de la empresa en objetivos estratégicos determinados en función de cada una de las perspectivas del CMI.



Fig. 3. Cuadro de mando integral 1.

Misión				
Perspectivas	Usuario	Financiera	Procesos internos	Crecimiento y Aprendizaje
Objetivos estratégicos (Resultados largo plazo)				
Indicadores				
Objetivos de la gestión actual (Resultados corto plazo)				
Indicadores				
Metas durante la gestión (causas - inductores)				
Indicadores				
Factores críticos del éxito (Condicionantes)				
Indicadores				
Plan de acción (programas)				
Responsables				

Fuente: Elaboración propia (2014).

El esquema N° 2 se utiliza para asociar los indicadores del esquema anterior con sus medidores de rendimiento agrupados por perspectiva, se considera la periodicidad del seguimiento de cada indicador dentro de cada gestión. La periodicidad de las metas (mensual, trimestral, semestral) condiciona la actualización de los medidores para evaluar los resultados que hayan obtenido contra los previstos. De esta manera, la dirección podrá conocer oportunamente los desvíos producidos y tomar las acciones correctivas pertinentes.

Fig. 4. Cuadro de Mando Integral Esquema N° 2

Fecha de medición:

Perspectivas (1)	Indicadores (2)	Medidor de rendimiento (3)	Unidad de medida (4)	Valor período actual (5)	Valor STD o previsto (6)	Valor período anterior (7)	Desvíos	
							STD (8)	Período anterior (9)
Usuario								
Financiera								
Procesos internos								
Crecimiento y aprendizaje								

Fuente: Elaboración propia (2014).

#### (1) Perspectivas

Representan los distintos puntos de vista que ha adoptado para presentar, analizar y controlar la o las estrategias determinadas.

#### (2) Indicadores

Los indicadores son las variables que afectan directamente el cumplimiento de un objetivo bajo una determinada perspectiva. Estos indicadores se evalúan periódicamente dentro de cada gestión, en cuanto a las metas y los factores críticos del éxito. Los indicadores relacionados con los objetivos de gestión se evaluarán al fin de cada gestión. Los indicadores de los objetivos estratégicos se evaluarán al fin del período estratégico.

#### (3) Medidor de rendimiento

Los medidores de rendimiento son herramientas que permiten evaluar la evolución de los indicadores establecidos para el monitoreo de los objetivos estratégicos, los objetivos de gestión, las metas y los factores críticos del éxito.

#### (4) Unidad de medida

Las unidades de medida de los medidores de rendimiento que se pueden utilizar son las siguientes: Unidad monetaria, Porcentaje, Otras unidades de medida (unidades de tiempo, de distancia, cantidades diversas, etc.)

(5) Valor del período actual

Es la expresión a una fecha determinada del período actual del medidor de rendimiento en la unidad de medida correspondiente.

(6) Valor STD o previsto

Es el valor del indicador que la entidad ha establecido como normal o esperado de acuerdo con las condiciones internas y externas en procura del cumplimiento de un objetivo determinado.

(7) Valor del período anterior

A efectos de comparación de los datos de los medidores se deben presentar los valores obtenidos en la misma fecha del año anterior, cuando sea pertinente.

(8) Desvío STD

Expresa la diferencia existente entre el valor actual y el STD del medidor de rendimiento.

(9) Desvío respecto del período anterior

Expresa la diferencia existente entre el valor actual y el obtenido en el período anterior del medidor de rendimiento.

**La eficacia y eficiencia de las operaciones**

El proceso de control debe ser capaz, de asegurar la disponibilidad de la información necesaria para monitorear el avance de las actividades y conocer la medida en que se van logrando los objetivos.

El objetivo de eficacia depende más de factores externos que de lo que haga la entidad. En cambio, la eficiencia está ligada al funcionamiento organizacional que

es perfectible, depende del desempeño de los funcionarios. Sin embargo, la eficiencia no se podrá lograr si no se consiguen las metas previstas.

Para cada uno de los objetivos específicos definidos, se establecerán los indicadores de eficacia y eficiencia que permitan su posterior seguimiento y evaluación.

El indicador de eficacia representa el grado de cumplimiento de las metas y objetivos preestablecidos en términos cuantitativos y se mide con el coeficiente “meta / tiempo”;

El indicador de eficiencia expresa el grado de utilización de los recursos humanos, materiales, financieros y tecnológicos, este indicador se mide con el coeficiente “meta / costo”, considerando el tiempo programado o previsto.

El resultado de la evaluación de riesgos impulsa la determinación de las actividades de control necesarias para minimizarlos. Esta evaluación se efectúa considerando los objetivos de la entidad mediante el análisis de los objetivos críticos de control (OCC) vinculados con los procesos y procedimientos formalmente establecidos, los procesos estarán mejor o peor controlados en función a la calidad de la evaluación de riesgos y a la posibilidad de implantar los controles necesarios.

La evaluación de riesgos comprende el establecimiento de indicadores para los sistemas de alertas tempranos que detecten los cambios producidos externa e internamente sobre los factores críticos del éxito.

Al determinar los riesgos, se debe diseñar las actividades de control correspondientes, asegurar la eficacia y permitir que la entidad alcance los niveles pretendidos de eficiencia en las operaciones.

Para establecer las actividades de control resultantes de la evaluación de riesgos es necesario que se formalice el diseño organizacional mediante la formalización de los manuales.

El diseño de los controles internos debe de considerar la importancia de los controles clave y todas las actividades de control deben ser consistentes con la relación costo-beneficio.

### **Confiabilidad de la información financiera**

La confiabilidad de la información financiera depende del desempeño de la generación de información y su registro. En la medida que se genere, procese y presente la información financiera observando las normas administrativas y legales se obtendrá información confiable para la toma de decisiones.

Para poder tener una garantía razonable sobre la confiabilidad de la información, se deben de establecer los controles necesarios dependiendo del resultado de la evaluación de los riesgos que se relacionan con la aplicación del Sistema de Contabilidad.

La evaluación de riesgos partirá de los objetivos críticos de control (OCC) relacionados con los procedimientos administrativos y operativos que tengan incidencia en los registros y estados financieros. Las deficiencias relacionadas con dichos OCC pueden hacer peligrar la confiabilidad de la información financiera.

Los principales OCC que se deben evaluar comprenden:

- La “integridad” de las transacciones, bienes y documentación existente,
- La “exactitud” del registro de acuerdo a los hechos
- La documentación de respaldo
- La “existencia” de los bienes registrados.
- La “salvuarda de activos”

La información financiera comprende los estados financieros y los registros, todo ciclo contable parte de las operaciones que se deben documentar adecuadamente para luego continuar con la registración y elaboración de los estados financieros correspondientes, los controles cubrirán todo el proceso contable desde los insumos (operaciones y documentos) hasta el producto final (registros y estados financieros) pasando por el procesamiento respectivo (registración).

El área contable es la responsable de las siguientes funciones:

- Registrar todas las transacciones en los comprobantes contables que corresponden a las operaciones efectivamente ejecutadas.
- Respaldar toda transacción con la documentación de soporte correspondiente.
- Mantener al día los registros auxiliares.
- Elaborar oportunamente los estados financieros básicos y complementarios.
- Archivar la documentación de respaldo para posterior uso y verificación.

A efectos de simplificar el análisis de las actividades de control de la información financiera es conveniente agrupar en ciclos contables a todas las transacciones que se registran en el Sistema contable. Los ciclos contables de Ingresos, Egresos, Inventarios y Nómina, comprenden las cuentas, rubros y partidas de los estados financieros básicos en base al registro por partida doble y la utilización de los catálogos de cuenta.

### **Cumplimiento de las disposiciones legales**

Las Empresas deben desempeñar sus actividades en el marco de las leyes y normas aplicables, la eficacia y la eficiencia son requisitos necesarios para la supervivencia de la empresa y su competitividad,

La eficacia y eficiencia del desempeño constituyen objetivos a cumplir que se formalizan a través de los resultados comprometidos, las leyes y normas establecen requisitos a cumplir debe de atender el desarrollo de sus actividades. El cumplimiento de leyes y normas no es un objetivo específico y explícito, sino que constituye un requisito general que cubre todas las actividades de la empresa y está implícito en cada objetivo operativo.

Existe una estrecha relación entre los objetivos operacionales y los de cumplimiento debido a que todas las operaciones administrativas están enmarcadas en las normas administrativas y legales.

La confiabilidad de la información financiera es un objetivo que se logra mediante el cumplimiento de las NIF, la falta de información confiable afecta al objetivo de cumplimiento de leyes y normas.

Para los procesos operativos, se debe de diseñar los controles de procesamiento necesarios para garantizar razonablemente la prevención de errores o irregularidades del producto o servicio que vulneren las leyes u otra normatividad específica. Estos controles pueden estar dirigidos hacia aspectos relacionados con los siguientes objetivos críticos de control: autorización, integridad, exactitud, oportunidad y salvaguarda.

La naturaleza de estos controles varía según el objetivo crítico a controlar. Siempre se debe tener presente que estos OCC dependen de requisitos legales o normativos específicos que tienen relación directa con los procesos operativos de la entidad, actividades de control aplicables a las siguientes:

- a) Establecimiento de niveles de autorización para el procesamiento.
- b) Observaciones físicas sobre los insumos utilizables y las salidas almacenadas en cuanto a su integridad.
- c) Verificación del cumplimiento de leyes y normas durante el procesamiento.
- d) Análisis de razonabilidad sobre el proceso, el producto o el servicio.
- e) Comparación de informaciones de distintas fuentes.
- f) Establecimiento de cronogramas de actividades.
- g) Investigaciones sobre la documentación existente.
- h) Confirmación de datos con fuentes externas.
- i) Verificación de la oportunidad de la entrega del bien o la prestación del servicio.
- j) Revisión y aprobación de las características del producto o servicio de acuerdo a normas, contratos o disposiciones legales.

### **Los sistemas informáticos**

Los sistemas informáticos coadyuvan al incremento de la productividad y constituyen un medio para el procesamiento electrónico de la información generada

por los sistemas administrativos y operativos. El desarrollo del sistema integrado de gestión y registro automático de las operaciones de los sistemas para su aplicación en la empresa.

Los sistemas de informáticos de procesamiento electrónico de la información generada por los sistemas presupuesto, contabilidad, tesorería, ventas, crédito , compras y contrataciones, manejo y disposición de bienes y administración de personal, deben de establecerse en todas las empresas, con las reformas fiscales se puede decir que ya es de carácter obligatorio

A efectos del control interno, se debe comprender que los sistemas informáticos deben incluir controles en procura de un ambiente de seguridad que garantice razonablemente la efectividad, eficiencia, confidencialidad, integridad, disponibilidad, cumplimiento y confiabilidad de la información procesada electrónicamente.

Los controles de los sistemas informáticos se pueden agrupar en dos categorías:

a) Controles generales

Condicionan el efectivo funcionamiento de los controles de aplicación y tienen como propósito asegurar una operación y continuidad adecuada. Se relacionan con la estructura del sistema de procesamiento electrónico y crean el marco en el cual se desarrollan las aplicaciones (software) con sus controles respectivos, están conformados:

- Estructura organizativa.
- Procedimientos para documentar, revisar y aprobar los sistemas y programas
- Controles sobre el hardware.
- Controles sobre el acceso al equipo, programas y archivos de datos.

b) Controles de aplicación

Los controles de un sistema computarizado relacionados con un sistema específico se los denomina controles de aplicación. Consisten en controles del usuario y



procedimientos programados de control destinados a lograr los mismos objetivos de control de los sistemas manuales, o sea, asegurarse que las operaciones válidas, y sólo esas, son procesadas y registradas completamente y con exactitud, que los datos que contienen las cuentas y los archivos de apoyo se mantienen adecuadamente.

Estos controles incluyen: Controles de entrada, Controles de procesamiento, Controles de salida

Los objetivos de control de los sistemas de informáticos de procesamiento electrónico de la información agrupados en:

- Planeación y Organización
- Tecnología de Información como parte de la planeación a corto y mediano plazo

La Dirección será la responsable de desarrollar e implementar planes de largo y corto plazo que satisfagan la misión y los objetivos de la entidad. Deberá asegurar que los problemas, así como las oportunidades, sean evaluados adecuadamente y reflejados en los planes a largo y corto plazo de la entidad.

- Planeación a corto plazo para la Unidad de Sistemas

El responsable de la Unidad de Sistemas deberá asegurar que el plan a largo plazo sea traducido regularmente en planes de corto plazo. Estos planes a corto plazo deberán asegurar que se asignen los recursos apropiados a la Unidad de Sistemas con una base consistente con el plan a largo plazo. Los planes a corto plazo deberán ser reevaluados y modificados periódicamente según se considere necesario respondiendo a las condiciones de cambios. La realización oportuna de estudios de factibilidad deberá asegurar que la ejecución de los planes a corto plazo sea iniciada adecuadamente.

- Funciones y Responsabilidades

La Dirección deberá asegurar que todo el personal de la entidad conozca sus funciones y responsabilidades en relación con los sistemas de información.

➤ Propiedad de Datos y Sistemas

Todos los activos de información (sistemas y datos) cuenten con un propietario asignado que tome decisiones sobre la clasificación y los derechos de acceso. Dichos propietarios son los responsables del mantenimiento de las medidas de seguridad apropiadas.

➤ Supervisión

La Dirección deberá implementar prácticas de supervisión adecuadas sobre la Unidad de Sistemas para asegurar que las funciones y responsabilidades sean llevadas a cabo apropiadamente,

➤ Segregación de Funciones

La Dirección deberá implementar una división de funciones y responsabilidades que excluya la posibilidad de que un sólo individuo resuelva un proceso crítico, deberá mantenerse una segregación entre las siguientes funciones:

Cuadro 3. Segregación de funciones.

<ul style="list-style-type: none"><li>- Uso de sistemas de información</li><li>- Entrada de datos</li><li>- Operación de cómputo</li><li>- Administración de redes</li><li>- Administración de sistemas</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>- Desarrollo y mantenimiento de sistemas.</li><li>- Administración de cambios</li><li>- Administración de seguridad</li><li>- Auditoría de seguridad</li><li>- Asignación de personal para ti</li></ul>
---	---

Fuente: Elaboración propia (2014).

➤ Descripción de Puestos para el personal de la función de servicios de información

La Dirección deberá asegurar que las descripciones de los puestos para el personal de la Unidad de Sistemas sean establecidas y actualizadas regularmente.

- Personal clave

La Dirección deberá definir e identificar al personal clave.

- Ambiente positivo de control de la información

La Dirección deberá crear un marco de referencia y un programa de previsión que fomente un ambiente de control positivo a través de toda la entidad al aplicar elementos tales como: integridad, valores éticos, competencia, filosofía y estilo de la gerencia, responsabilidad, atención y dirección proporcionadas por la Dirección.

- Cumplimiento de políticas, procedimientos y estándares

La Dirección deberá asegurar que se establezcan procedimientos apropiados para determinar si el personal comprende los procedimientos y políticas implementados, y que éste cumple con dichas políticas y procedimientos.

- Compromiso con la calidad

La Unidad de Sistemas deberá definir, documentar y mantener una filosofía de calidad, así como políticas y objetivos que sean consistentes con la filosofía y las políticas de la entidad a este respecto. La filosofía de calidad, las políticas y los objetivos deberán ser comprendidos, implementados y mantenidos en todos los niveles de la Unidad de Sistemas.

- Política sobre el marco de referencia para la seguridad y el control interno

La Dirección deberá asumir la responsabilidad total del desarrollo y mantenimiento de una política sobre el marco de referencia, que establezca el enfoque general en cuanto a seguridad y control interno. La política deberá cumplir con los objetivos generales y estar dirigida a la minimización de riesgos a través de medidas preventivas, identificación oportuna de irregularidades, limitación de pérdidas y recuperación oportuna.

- Personal calificado

La Unidad de Sistemas deberá verificar regularmente que el personal que lleva a cabo tareas específicas esté calificado tomando como base una educación, entrenamiento y/o experiencia apropiados, según se requiera. La Dirección deberá alentar al personal para que participe como miembro, en organizaciones profesionales.

- Entrenamiento de personal

La Dirección deberá asegurar que los funcionarios reciban orientación al ser contratados, así como entrenamiento y capacitación constantes con la finalidad de conservar los conocimientos, habilidades, destrezas y conciencia de seguridad al nivel requerido, para la ejecución efectiva de sus tareas.

- Evaluación de desempeño de los funcionarios
- La dirección deberá implementar un proceso de evaluación de desempeño de los funcionarios y asegurar que dicha evaluación sea llevada a cabo regularmente según los estándares establecidos y las responsabilidades específicas del puesto. - Cambios de puesto y despidos

La Dirección deberá asegurar que se tomen acciones oportunas y apropiadas con respecto a cambios de puesto y despidos, de tal manera que los controles internos y la seguridad no se vean perjudicados por estos eventos.

- Plan general de calidad

La Dirección deberá desarrollar y mantener regularmente un plan de calidad basado en los planes organizacionales y a largo plazo. El plan deberá promover la filosofía de mejora continua y contestar a las preguntas básicas de qué, quién y cómo.

### **Adquisición e implementación**

- Mantenimiento preventivo para hardware

La Unidad de Sistemas deberá programar el mantenimiento rutinario y periódico del hardware con el fin de reducir la frecuencia y el impacto de fallas.

- Criterios y desempeño de pruebas en paralelo/piloto

Deben establecerse procedimientos para asegurar que las pruebas piloto o en paralelo sean llevadas a cabo de acuerdo con un plan preestablecido y que los criterios para la terminación del proceso de pruebas sean especificados con anterioridad.

### **Dominio: Entrega de Servicios y Soporte**

#### ➤ Monitoreo y reporte

La Dirección deberá implementar un proceso que asegure que el desempeño de los recursos sea continuamente monitoreado y que las excepciones sean reportadas de manera oportuna y completa.

#### ➤ Manejo proactivo del desempeño

El proceso de administración de desempeño deberá incluir la capacidad de pronóstico para permitir que los problemas sean solucionados antes de que éstos afecten el desempeño del sistema. Deberán llevarse a cabo el análisis de las fallas e irregularidades del sistema en cuanto a frecuencia, grado de impacto y magnitud del daño.

#### ➤ Marco de referencia de continuidad

La Unidad de Sistemas deberá crear un marco de referencia de continuidad que defina los roles, responsabilidades, el enfoque basado en riesgo, la metodología a seguir y las reglas y la estructura para documentar el plan, así como los procedimientos de aprobación.

#### ➤ Estrategia y filosofía de continuidad

La Dirección deberá garantizar que el plan de continuidad, se encuentra en línea con el plan general de la entidad para asegurar consistencia.

#### ➤ Contenido del plan de continuidad de TI

La Unidad de Sistemas deberá asegurar que se desarrolle un plan escrito conteniendo lo siguiente:

Cuadro 4. Contenido del plan de continuidad de TI.

<ul style="list-style-type: none"> <li>- Guías sobre la utilización del plan de continuidad</li> <li>- Procedimientos de emergencia para asegurar la integridad de todo el personal afectado</li> <li>- Procedimientos de respuesta definidos para regresar las operaciones al estado en que se encontraban antes del incidente o desastre.</li> <li>- Procedimientos para salvaguardar y reconstruir las instalaciones</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Procedimientos de coordinación con las autoridades públicas.</li> <li>- Procedimientos de comunicación con los interesados: funcionarios, usuarios, proveedores críticos</li> <li>- Información crítica sobre grupos de continuidad, personal afectado, usuarios, proveedores, autoridades públicas y medios de comunicación.</li> </ul>
--	---

Fuente: Elaboración propia (2014).

#### Administrar medidas de seguridad

La seguridad deberá ser administrada de tal forma que las medidas de seguridad se encuentren en línea con los requerimientos de la entidad, incluye:

Cuadro 5. Administrar medidas de seguridad

<ul style="list-style-type: none"> <li>- Traducir información sobre evaluación de riesgos a los planes de seguridad de tecnología.</li> <li>- Implementar el plan de seguridad.</li> <li>- Actualizar el plan de seguridad para reflejar cambios en la configuración de tecnología</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Evaluar el impacto de solicitudes de cambio en la seguridad.</li> <li>- Monitorear la implementación del plan de seguridad</li> <li>- Alinear los procedimientos de seguridad a otras políticas y procedimientos.</li> </ul>
---	---

Fuente: Elaboración propia (2014).

- Identificación, autenticación y acceso

El acceso lógico y el uso de los recursos deberán restringirse a través de la instrumentación de un mecanismo adecuado de autenticación de usuarios identificados y recursos asociados con las reglas de acceso. Dicho mecanismo deberá evitar que personal no autorizado, conexiones telefónicas de marcado y otros puertos de entrada del sistema tengan acceso a los recursos de cómputo, de igual forma deberá minimizar la necesidad de firmas de entrada múltiples a ser utilizadas por usuarios autorizados. Asimismo, deberán establecerse procedimientos para conservar la efectividad de los mecanismos de autenticación y acceso (por ejemplo, cambios periódicos de contraseñas o passwords).

- Seguridad de acceso a datos en línea

En un ambiente en línea, deberá implementar procedimientos acordes con la política de seguridad que garantiza el control de la seguridad de acceso, tomando como base las necesidades individuales demostradas de visualizar, agregar, modificar o eliminar datos.

- Administración de cuentas de usuario

La Unidad de Sistemas deberá establecer procedimientos para asegurar acciones oportunas relacionadas con la requisición, establecimiento, emisión, y suspensión de cuentas de usuario. Deberá incluirse un procedimiento de aprobación formal que identifique el propietario de los datos o del sistema que otorga los privilegios de acceso.

- Revisión gerencial de cuentas de usuario

La Unidad de Sistemas deberá contar con un proceso de control establecido para revisar y confirmar periódicamente los derechos de acceso

- Control de usuarios sobre cuentas de usuario

Los usuarios deberán controlar en forma sistemática la actividad de sus propias cuentas. También se deberán establecer mecanismos de información para

permitirles supervisar la actividad normal, así como alertarlos oportunamente sobre actividades inusuales.

- Reportes de violación y de actividades de seguridad

La Unidad de Sistemas deberá asegurar que las violaciones y la actividad de seguridad sean registradas, reportadas y revisadas apropiadamente en forma regular para identificar y resolver incidentes que involucren actividades no autorizadas.

- Administración de llave criptográfica

La Unidad de Sistemas deberá definir e implementar procedimientos y protocolos a ser utilizados en la generación, distribución, certificación, almacenamiento, entrada, utilización y archivo de llaves criptográficas con el fin de asegurar la protección de las mismas contra modificaciones y divulgación no autorizada. Si una llave se encuentra comprometida (en riesgo), la gerencia deberá asegurarse de que esta información se hace llegar a todas las partes interesadas a través de un listado de revocación de certificados o mecanismos similares.

- Identificación y necesidades de entrenamiento

En línea con el plan a largo plazo, la Unidad de Sistemas deberá establecer y mantener procedimientos para identificar y documentar las necesidades de entrenamiento de todo el personal que haga uso de los servicios de información. Deberá establecerse un currículo de entrenamiento para cada grupo de funcionarios.

- Organización del entrenamiento

Tomando como base las necesidades identificadas, la gerencia deberá definir los grupos objetivo, identificar y asignar entrenadores y organizar oportunamente las sesiones de entrenamiento. Asimismo, deberán investigarse las alternativas de entrenamiento (interna o externa)

- Entrenamiento sobre principios y conciencia de seguridad



Todo el personal deberá estar capacitado y entrenado en los principios de seguridad de sistemas. La alta gerencia deberá proporcionar un programa de educación y entrenamiento que incluya: conducta ética de la función de servicios de información, prácticas de seguridad para proteger de una manera segura contra daños que afecten la disponibilidad, la confidencialidad, la integridad y el desempeño de las tareas.

- Sistema de administración de problemas

La Unidad de Sistemas deberá definir e implementar un sistema de administración de problemas para asegurar que todos los eventos operacionales que no formen parte de la operación estándar (incidentes, problemas y errores) sean registrados, analizados y resueltos oportunamente. Deberán emitirse reportes de incidentes en el caso de problemas significativos.

- Integridad de procesamiento de datos

La entidad deberá establecer procedimientos para el procesamiento de datos que aseguren que la segregación de funciones sea mantenida y que el trabajo realizado sea verificado rutinariamente. Los procedimientos deberán asegurar que se establezcan controles de actualización adecuados como totales de control y controles de actualización de archivos maestros.

- Manejo de errores en la entrada de datos

La organización deberá establecer procedimientos para la corrección y reenvío de datos que hayan sido capturados erróneamente.

- Manejo de errores en el procesamiento de datos

La organización deberá establecer procedimientos para el manejo de errores en el procesamiento de datos que permitan la identificación de transacciones erróneas sin que éstas sean procesadas y sin interrumpir el procesamiento de otras transacciones válidas

- Manejo y retención de datos de salida

La organización deberá establecer procedimientos para el manejo y la retención de datos de salida de sus programas de aplicación.

- Distribución de datos de salida

La organización deberá establecer y comunicar procedimientos escritos para la distribución de datos de salida.

- Balanceo y conciliación de datos de salida

La organización deberá establecer procedimientos para asegurar que los datos de salida sean balanceados rutinariamente con los totales de control relevantes. Deberán existir pistas de auditoría para facilitar el seguimiento del procesamiento de transacciones y la conciliación de los datos con los problemas.

- Revisión de datos de salida y manejo de errores

La gerencia de la entidad deberá establecer procedimientos para asegurar que la precisión de los reportes de los datos de salida sea revisada por el proveedor y por los usuarios relevantes. Asimismo, deberán establecerse procedimientos para controlar los errores contenidos en los datos de salida.

- Protección de información sensible durante transmisión y transporte

La gerencia deberá asegurar que durante la transmisión y transporte de información sensible, se proporcione una adecuada protección contra acceso o modificación no autorizada, así como contra envíos a direcciones erróneas.

- Administración de almacenamiento

Deberán desarrollarse procedimientos para el almacenamiento de datos que consideren requerimientos de recuperación, de economía y las políticas de seguridad.

- Períodos de retención y términos de almacenamiento

Deberán definirse los períodos de retención y los términos de almacenamiento para documentos, datos, programas, reportes y mensajes (de entrada y de salida), así como los datos (claves, certificados) utilizados para su encriptamiento y autenticación.

- Archivo

La Unidad de Sistemas deberá implementar una política y procedimientos para asegurar que el archivo cumple con requerimientos legales y que se encuentra debidamente protegido y registrado adecuadamente.

- Seguridad física

Deberán establecerse apropiadas medidas de seguridad física y control de acceso para las instalaciones de acuerdo con la política de seguridad general, incluyendo el uso de dispositivos de información fuera de las instalaciones.

- Protección contra agresiones ambientales

La Unidad de Sistemas deberá asegurar que se establezcan y mantengan las suficientes medidas para la protección contra agresiones ambientales (por ejemplo, fuego, polvo, humedad, electricidad o calor excesivos). Deberán instalarse equipos y dispositivos especializados para monitorear y controlar el ambiente.

- Suministro ininterrumpido de energía

Debe evaluarse regularmente la necesidad de energía para las aplicaciones críticas, con el fin de asegurarse contra fallas y fluctuaciones de energía. Cuando sea justificable, deberá instalarse el equipo más apropiado.

Dominio: Monitoreo

- Recolección de Datos de Monitoreo

Para los procesos y de control interno, la Dirección deberá asegurar que se definan indicadores de desempeño relevantes (comparaciones externas) tanto para las actividades internas como las proporcionadas por terceros y que se recolecten datos

para la creación de reportes relevantes de desempeño y reportes de excepción relacionados con estos indicadores.

➤ Evaluación de Desempeño

Los servicios de la Unidad de Sistemas deberán ser medidos (indicadores de desempeño y/o factores críticos del éxito) y comparados con los niveles objetivo. Las evaluaciones a la Unidad de Sistemas deberán ser desarrolladas en forma continua.

➤ Reportes Gerenciales

Deberán proporcionarse reportes gerenciales para ser revisados por la Dirección en cuanto al avance de la organización hacia las metas identificadas. Con base en la revisión, la Unidad de Sistemas deberá iniciar y controlar las acciones pertinentes.

➤ Evaluación independiente de la efectividad de los servicios de TI

La Unidad de Sistemas deberá obtener una evaluación independiente sobre la efectividad de los servicios en forma cíclica rutinaria.

#### **8.4 Evaluación de riesgo**

Es el reconocimiento de los factores internos y externos que previenen el alcance de las metas, y la valoración de los riesgos potenciales y el impacto de una variedad de factores. El resultado de la evaluación puede ayudar a la organización a diseñar, enmendar e implementar las operaciones de control necesarias.

Una empresa siempre está expuesta a riesgos internos como externos, que pueden afectar el logro de los objetivos, estos deberán de identificarse en un proceso integrado a la planeación

#### **Niveles de riesgo**

El nivel de riesgo para cada saldo de cuenta o clases de transacciones, puede medirse en cuatro grados posibles:

- Riesgo mínimo
- Riesgo bajo
- Riesgo medio
- Riesgo alto

La evaluación es un proceso subjetivo y depende exclusivamente del criterio, capacidad y experiencia del que supervisa, es la base para la determinación del enfoque a aplicar debe ser un proceso cuidadoso, realizado por quienes posean la mayor capacidad y experiencia.

La evaluación del riesgo conlleva a un alto grado de subjetividad, se tratan de medir tres elementos que, combinados, son las herramientas a utilizar en el proceso de evaluación del nivel de riesgo:

- La significatividad del componente (saldos y transacciones);
- La existencia de factores de riesgo y su importancia relativa;
- La probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades, basándose el auditor, en el conocimiento y la experiencia anterior del ente.

Un nivel de riesgo mínimo estaría conformado cuando en un componente poco significativo no existan factores de riesgo y donde la probabilidad de ocurrencia de errores o irregularidades sea remota.

Cuando en un componente significativo existan factores de riesgo pero no demasiado importantes y la probabilidad de existencia de errores o irregularidades sea baja – improbable -, ese componente tendrá una evaluación de riesgo bajo.

Un componente claramente significativo, donde existen varios factores de riesgo y es posible que se presenten errores o irregularidades, será de un riesgo medio.

Un componente tendrá un nivel de riesgo alto cuando sea claramente significativo, con varios factores de riesgo, algunos de ellos muy importantes y donde sea muy probable que existan errores o irregularidades.

El proceso de evaluación tratará de ubicar a cada componente en alguna de estas categorías.

La evaluación se realiza en:

- a) Evaluación de riesgo en su conjunto: se identifica el riesgo global de que existan errores o irregularidades no detectados por los procedimientos aplicados y que lleven a emitir un informe incorrecto.
- b) Evaluación de riesgo específico para cada componente en particular.

El riesgo en una empresa, tiene tres componentes:

- Riesgo inherente.
- Riesgo de control.
- Riesgo de detección.

Los dos primeros, son propias de los sistemas y actividades de la empresa, pero, el último está directamente relacionado con las tareas de supervisión y vigilancia.

#### a. Riesgo Inherente

Es la posibilidad de que el saldo de una cuenta o una clase de transacción hayan sufrido distorsiones que puedan resultar significativas. Estas distorsiones pueden producir efecto en una sola cuenta o acumularse con distorsiones de otros saldos o clases de transacción. La causa se origina en la falta de implementación de los correspondientes controles internos.

Entre los factores que determinan la posibilidad de existencia de un riesgo inherente, se consideran los siguientes:

- I. Naturaleza de las actividades y de las operaciones que realiza.
- II. Antecedentes de recomendaciones significativas anteriores
- III. Naturaleza de transacciones. Las mismas tienen una relación directa con el riesgo de errores e irregularidades. Por ejemplo son usualmente de mayor riesgo las que involucran juicios subjetivos.

El riesgo inherente tiene una relación directa con la evidencia, necesaria para validar una afirmación. Ante un mayor nivel de riesgo inherente deberá incrementarse el

alcance de cada prueba de auditoría en particular como la cantidad de pruebas necesarias.

#### b. Riesgo de control

Es la posibilidad de que distorsiones que puedan resultar significativas, puedan producir errores de registro y/o información como consecuencia de no haber sido prevenidas o detectadas y corregidas oportunamente por los sistemas de procesamiento de datos y control interno.

Los factores que determinan el riesgo de control están presentes en los sistemas de procesamiento de datos y de control de la empresa. La evaluación del riesgo de control está íntimamente relacionada con el análisis de estos sistemas.

La existencia de puntos débiles de control implicaría, la existencia de factores que incrementan el riesgo de control y, viceversa, los puntos fuertes del sistema de control interno vigente en el ente son factores que reducen el nivel de este riesgo.

Este riesgo está relacionado con los controles vigentes, si los mismos son adecuados y suficientes, el riesgo de que existan errores no detectados por los sistemas es mínimo; sin embargo, si los controles son débiles no estarán en condiciones de detectar los errores e irregularidades que pueda presentar la información

Si el riesgo de control es mínimo, significa que los controles vigentes son suficientes. En este caso, se verifica que los mismos funcionan adecuadamente en la práctica, éstos brindarán un grado elevado de satisfacción, pudiendo depositar confianza en dichos controles.

#### c. Riesgo de detección

El de “detección” es el riesgo de que los procedimientos sustantivos de aplicados no detecten o no, un error en sistema de control interno o en un saldo de una cuenta o transacción, que podría resultar de importancia relativa, individualmente o cuando se agrega con representaciones erróneas en otros saldos o clases.

La evaluación del riesgo de control, junto con la del riesgo inherente, afecta la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar, para reducir el riesgo de detección a un nivel aceptablemente bajo.

Se debe considerar la naturaleza de los procedimientos sustantivos, como:

- usar pruebas dirigidas hacia los externos de la empresa y no pruebas dirigidas hacia las actividades de la empresa o su documentación interna.
- usar pruebas de detalle para un objetivo particular, además de procedimientos analíticos.
- El alcance de los procedimientos: usar un tamaño mayor de la muestra.

### **Objetivo**

El objetivo de este proceso de evaluación:

- La identificación y el análisis de los riesgos que afectan los sistemas administrativos y operativos
- El propósito de poder anticipar las decisiones que faciliten la minimización de los posibles efectos significativos que pudieran ocurrir si se materializaran dichos riesgos.

El riesgo implica la posibilidad de una pérdida económica que puede representar mayores costos operativos, menor calidad de los productos o servicios, o retrasos en la ejecución de los procesos.

El éxito de una empresa está condicionado por una efectiva gestión o administración de riesgos que pueda limitar la posibilidad de ocurrencia de pérdidas de cualquier naturaleza.

La identificación y el análisis de riesgos son etapas necesarias para evaluar los factores de riesgo que pueden impedir el logro de los objetivos (marco actual). También deben ser aplicadas para la detección de los cambios (marco futuro), tanto los que influyen en el entorno como en el interior de la misma. La evaluación de riesgos concluye con el análisis de los mismos



Para poder alcanzar el propósito de la evaluación de riesgos, es indispensable que establezcan formalmente sus objetivos.

Los resultados del análisis deberán ser utilizados por la dirección para establecer la mejor forma de gestionarlos. La gestión de riesgos implica la determinación e implantación de políticas, programas y acciones que los sectores administrativos y operativos deben llevar a cabo.

La gestión de riesgos actúa como un enlace entre la evaluación de riesgos y las actividades de control, constituye una actividad neta de gestión y no forma parte del proceso de control interno.

El proceso de evaluación de riesgos involucra:

- El desarrollo de procedimientos para identificar y
- Analiza los riesgos relacionados con los diversos factores internos y externos que pueden afectar el logro de los objetivos de la entidad.

El manual de procedimientos administrativos (manuales) debe de incluir:

- los procedimientos que haya determinado la entidad para identificar y
- analizar los riesgos que afectan los procesos operativos,
- los procedimientos para los riesgos relacionados con cada uno de los sistemas administrativos

La evaluación debe ser periódica y su propósito principal es constituir una base para la gestión de riesgos que debe desarrollar la administración. La periodicidad de las evaluaciones estará ligada a la evolución de los diversos indicadores que establezca la entidad para el monitoreo de los factores críticos.

El o los responsables de la evaluación de riesgos serán los mismos funcionarios que asumen la responsabilidad por la formulación de los objetivos, deben de verificar que los planes se ejecuten conforme con lo programado, analizaran los resultados de cada una de las operaciones, los bienes y/o servicios producidos, los recursos utilizados, y el tiempo invertido; y deben de identificar y analizar los riesgos relacionados con los objetivos de su área o unidad.

La evaluación de riesgos es una autoevaluación desde el punto de vista que serán los jefes o encargados de área o unidad los que deben identificar y analizar los riesgos que afectan sus actividades.

Para una adecuada evaluación de riesgos se requiere:

- el establecimiento de procedimientos que determinen cómo se identificarán y analizarán los riesgos y,
- la generación de una cultura propicia para la prevención del riesgo.

Es necesario que los a los funcionarios tengan la visión de la importancia de este proceso para el logro de los objetivos de la empresa, esta debe ser inculcada en el marco de una capacitación específica dirigida principalmente a los métodos aplicables para la evaluación de riesgos.

## **Elementos**

Los objetivos de la empresa constituyen un aspecto clave para la gestión de cualquier empresa debido a que representan la orientación básica de los recursos disponibles, proporcionan una base sólida para la conformación de un control interno efectivo y representan el principal insumo que se utiliza en la evaluación de riesgos.

Los objetivos pueden ser explícitos o implícitos

Objetivos implícitos son aquellos que no se definen formalmente, están relacionados con la información financiera, con una responsabilidad compartida entre el jefe o encargado del área que los formula y la máxima autoridad que los aprueba.

Los objetivos de cumplimiento como la observancia a las normas administrativas y legales, que no se lo establecen en forma explícita aunque constituya un objetivo general de cumplimiento obligatorio.

Se tienen tres tipos de objetivos:

- a) Objetivos de gestión de la entidad

Son resultados o compromisos de acción que la entidad pretende alcanzar en una gestión anual. Sirven de fundamento, dirección y medida para las operaciones a ejecutarse en las entidades.

b) Objetivos de gestión por área funcional

Son resultados o compromisos de acción que una o varias unidades pretenden alcanzar en una gestión anual.

c) Metas

Son resultados concretos que se esperan alcanzar durante el proceso de ejecución de la planeación estratégica y verificables sobre la base de los indicadores establecidos. Las metas son responsabilidad de las unidades ejecutoras de las operaciones. Se logran en el transcurso de la gestión y son parciales en relación con los objetivos de gestión.

Cuadro 6. Características de los objetivos de gestión y las metas en su formulación.

Viables y Consistentes	Verificables	Objetivos de Operación
Cuantitativos	Temporales	Objetivos de información financiera
Cualitativos	Participativos	Objetivos de cumplimiento

Fuente: Elaboración propia (2014).

El control interno eficaz coadyuva al logro de los objetivos mencionados anteriormente.

En los objetivos operacionales, existen diversos acontecimientos que son ajenos al control de la empresa, es decir, que el éxito aquí no depende sólo de la organización sino también de condiciones externas imprevisibles. El propósito de los controles

internos en esta categoría se concentra en la evaluación de la consistencia e interrelación entre los objetivos y metas, la identificación de factores críticos de éxito y el reporte del avance de los resultados y de los peligros e inconvenientes que pueden impedir la consecución de los objetivos.

La función de los factores críticos del éxito es:

- permitir el conocimiento de las condiciones que posibilitarán el logro de los objetivos y,
- constituir una base para su seguimiento mediante la utilización de indicadores específicamente diseñados.
- Los indicadores pueden presentar resultados negativos advirtiendo la presencia de riesgos que estarán sujetos a la evaluación respectiva.

Los factores críticos del éxito son acontecimientos o variables existentes o que son factibles de presentarse, predecibles o no, de características cambiantes, que de realizarse tendrán un efecto importante sobre la organización en lo referente a sus posibilidades de alcanzar los objetivos establecidos, motivo por el cual deben ser reconocidos, vigilados y administrados.

Los factores críticos representan causas o elementos que correctamente administrados permiten que las entidades alcancen un resultado exitoso (efecto). Las causas pueden ser externas y corresponder al contexto político-económico en la que se halla inserta, o ser internos, relativos a los funcionarios clave o a los procesos o actividades críticas.

Para conocer los factores críticos del éxito se debe iniciar a partir de los objetivos de gestión formalmente establecidos, realizando un análisis relacionado con:

a) Vinculación del contexto con los objetivos de gestión

- Usuarios: ¿Quiénes son los principales usuarios?, ¿Cuál es la vinculación entre las necesidades de los usuarios y los servicios que presta la entidad?, ¿Cuál es el nivel de demanda que la empresa puede atender

eficazmente?, ¿Cómo influye la calidad de los servicios en el logro de los objetivos y en la satisfacción de los usuarios?

- Proveedores: ¿Quiénes son los principales proveedores de los insumos que utiliza la empresa?, ¿Existe un mercado amplio para adquirir los insumos o los proveedores son escasos y con condiciones monopólicas?, ¿Los proveedores de insumos pueden impedir el normal desarrollo de las operaciones?, ¿Existen insumos críticos?, ¿Cómo influye el nivel de inventarios de los insumos críticos?
- Condiciones naturales: ¿Afecta el medio ambiente a la prestación de servicios que realiza la entidad?, ¿Cuáles son las condiciones del medio ambiente normales y las previstas para la presente gestión?, ¿Cómo influyen las condiciones del medio ambiente en la demanda de los servicios que presta la entidad?
- Órganos administrativos: ¿Los requerimientos de los órganos administrativos pueden perjudicar el logro de los objetivos establecidos y aprobados formalmente?, ¿Cómo influyen los órganos administrativos sobre el desarrollo de las operaciones y el cumplimiento de los objetivos?
- Marco legal regulatorio: ¿Se prevén modificaciones en el marco legal regulatorio o en la normatividad externa relacionada con las actividades de la empresa?, ¿Las modificaciones podrán alterar los procedimientos vigentes?, ¿Cuáles son las leyes y las normas que deberían permanecer sin modificaciones sustanciales?, ¿Cuáles son los aspectos normativos más importantes que guían las actividades de la entidad?

b) Grado de vulnerabilidad o fortaleza frente a los recursos

Se debe analizar la influencia de los recursos para que la empresa pueda lograr sus objetivos.

- Recursos económicos: ¿La entidad depende más de los recursos de provenientes de su operación o de otras fuentes externas que de sus recursos propios?, ¿Qué sucede si las transferencias de fondos por la operación no ingresan en el tiempo y en el monto necesario?, ¿Cómo

pueden influir las condiciones económicas y el financiamiento en el logro de los objetivos?

- Recursos tecnológicos: ¿Cómo afecta a la prestación de servicios el mantenimiento y la obsolescencia de los recursos tecnológicos?, ¿Cómo puede influir el funcionamiento inadecuado de los recursos tecnológicos que dispone la entidad?
- Recursos administrativos: ¿Pueden producirse reestructuraciones significativas en la organización?, ¿Cuáles son las posibles reestructuraciones o reorganizaciones que se podrían implantar?, ¿Cómo afectarían las reestructuraciones en el desarrollo de las operaciones y sus controles?
- Recursos humanos: ¿Se mantiene un nivel de productividad acorde con lo previsto?, ¿Cómo afecta la desvinculación de personal clave en el desarrollo de las operaciones?, ¿Qué aspectos se consideran en la inducción del personal recientemente incorporado y cómo influye en su desempeño?, ¿Cómo afecta la desmotivación del personal en la prestación de servicios?
- Planes y habilidades necesarias para ejecutarlos: ¿Cómo afecta la capacitación específica del personal en la calidad de los servicios?, ¿Cómo influye el nivel de competencia en la ejecución de las actividades?

Respondiendo las preguntas anteriores y a otras que se consideren necesarias, se podrá determinar si los recursos utilizables configuran factores críticos del éxito que deben estar bajo seguimiento.

### **Riesgos a identificar**

Los riesgos tienen dos orígenes genéricos:

1. Se relacionan con las debilidades de control preexistentes, estas situaciones de exposición al riesgo deben ser identificadas y evaluadas convenientemente (riesgos presentes).

2. Amenazas externas vinculadas con cambios en el entorno que pueden generar situaciones riesgosas frente a los objetivos comprometidos (riesgos potenciales).

Los factores de riesgo se pueden clasificar en directos e indirectos respecto de las actividades u operaciones que se desarrollan:

a) Factores de riesgo directos

Estos factores representan los riesgos relacionados con el desarrollo de las actividades de las unidades, en cada uno de los procesos.

Los factores directos pueden ser internos o externos:

➤ Internos

Son los que se relacionan con las áreas o unidades que participan en el proceso y pueden ser limitados razonablemente por las mismas, pueden originarse en aspectos como estilo de liderazgo del área o sector examinado, nivel de motivación, espíritu corporativo vigente para trabajos en equipo, tipo y alcance de la supervisión, exactitud e integridad de los procedimientos incluidos en el manual de procesos y en los reglamentos específicos, etc.

Se debe considerar que es desempeñado no sólo por el personal profesional sino también por el resto de los empleados del área o unidad responsable de cada proceso.

Los factores internos, pueden ser entre otros:

- La estructura organizacional adoptada, en la medida que se presenten riesgos inherentes típicos tanto en un modelo centralizado como en uno descentralizado.
- Crecimiento acelerado: un organismo que crece a un ritmo demasiado rápido está sujeto a muchas tensiones internas y a presiones externas.

- Nueva líneas de servicios: la inversión en la prestación de nuevos servicios generalmente ocasiona desajustes en el Sistema de Control Interno, el que debe ser revisado.
- Reorganizaciones: generalmente significan reducciones de personal que ocasionan, si no son racionalmente practicadas, alteraciones en la separación de funciones y en el nivel de supervisión.
- Creación en el sistema de información o su reorganización: puede llegar a generar un período de exceso o defecto en la información producida, ocasionando en ambos casos la probabilidad de decisiones incorrectas.
- La calidad del personal incorporado, así como los métodos para su instrucción y motivación.
- La propia naturaleza de las actividades del organismo.

#### ➤ Externos

Son aquellos que se relacionan con un proceso determinado pero a través de otras áreas o unidades que proveen los recursos o están encargadas de su mantenimiento, surgen de las relaciones con otras áreas y no pueden ser limitados razonablemente por la unidad encargada del proceso.

Las relaciones que pueden generar factores de riesgo directos externos y que se relacionan con los recursos suministrados por otras áreas administrativas, pueden ser:

- Incorporaciones y promociones del personal
- Insumos, gestión de viáticos y compras de activos fijos
- Mantenimiento de equipos de computación

Los factores externos, pueden ser entre otros:

- Desarrollos tecnológicos que en caso de no adoptarse, provocarían obsolescencia organizacional.
- Cambios en las necesidades y expectativas del usuario.



- Modificaciones en la legislación y normas regulatorias que conduzcan a cambios forzosos en la estrategia y procedimientos.
- Alteraciones en el escenario económico que impacten en el presupuesto del organismo, sus fuentes de financiamiento y su posibilidad de expansión.

b) Factores de riesgo indirectos

Estos factores representan riesgos que pueden afectar varios procesos y a varias áreas o unidades simultáneamente, no necesariamente debe existir una identificación específica y exclusiva con un proceso determinado. Estos riesgos se refieren a las relaciones de la empresa con el entorno.

Estos factores indirectos pueden ser internos o externos:

- Internos

Son los factores que corresponden a la empresa y se refieren principalmente a las relaciones de la administración con los jefes unidad responsable y empleados de un proceso determinado.

- ✓ De la dirección función

El grado de planificación y los cambios de prioridades por parte de la dirección general pueden originar riesgos que afectan a las unidades ejecutoras.

- ✓ De los jefes o encargados

La falta de identificación de riesgos puede implicar la existencia de riesgos sin emisión de recomendaciones para su minimización.

- ✓ De los funcionarios

La falta de una comprensión cabal de las funciones y de las responsabilidades implícitas y explícitas de los funcionarios puede originar riesgos por actuaciones sin el nivel de diligencia correspondiente.

- Externos

Factores que no se pueden manejar y sólo se podrán monitorearlos:

- ✓ Modificaciones en la legislación y la normatividad aplicable
- ✓ Relaciones con la administración central
- ✓ Requerimientos de los usuarios
- ✓ Incumplimiento de compromisos asumidos

### **Método de identificación de riesgos**

Los métodos a utilizar pueden ser diversos, para determinar la importancia relativa de los riesgos Identificados, pero deben contener como mínimo:

- Una estimación de su frecuencia, o sea la probabilidad de ocurrencia.
- Una valoración de la pérdida que podría resultar.

Identificado y estimado el nivel de riesgo, se deben adoptar las medidas para enfrentarlo de la manera más eficaz y económica posible.

Los cambios en las condiciones del escenario en el que desarrolla su acción es la que se deberá prestar especial atención durante la etapa de evaluación de riesgo, un sistema de control puede dejar de ser efectivo al cambiar las condiciones en las cuales opera.

El riesgo concebido como la probabilidad de que un evento o acción afecte adversamente el cumplimiento de los objetivos de la entidad y el tratamiento del mismo, constituyen el punto determinante para la decisión sobre qué procesos y áreas serán objeto de evaluación en profundidad.

La identificación de riesgos es el de autoevaluación y el método workshops se considera el más apropiado.

Los workshops son reuniones grupales manejadas por un facilitador para intercambiar información sobre los riesgos que afectan las operaciones y consecuentemente, el logro de objetivos.

Ventajas del método workshops:

- a) Facilita el conocimiento de las verdaderas causas de los problemas en función a estas dos características:

- El uso de un cuestionario de preguntas o de un listado de los temas específicos a considerar que enfoca la reunión hacia los riesgos.
  - La reunión de un selecto grupo de participantes elegidos por su conocimiento de los temas bajo examen, permite que la experiencia colectiva pueda identificar los riesgos y las posibles soluciones.
- b) Reafirma la responsabilidad gerencial por los controles del proceso:
- Los responsables de los procesos son los que deben mantener funcionando el control interno integrado a su operación.
- c) Permite delegar actividades de identificación de riesgos en los empleados:
- Las reuniones de autoevaluación coadyuvan a generar un cambio en la actitud de los participantes propiciando una cultura hacia la detección de riesgos y el perfeccionamiento de los controles y es un excelente medio de entrenamiento para convertir a los funcionarios de todos los niveles en los principales analistas e informadores de los riesgos.

Las actividades el trabajo de los workshops implica la identificación y evaluación de los riesgos vinculados con los procedimientos y están contenidas en tres etapas para la autoevaluación de riesgos:

#### A. Planificación

- a) Definición del proceso u operación, el método será más eficaces cuando existen:
- Procesos horizontales que estén bajo la responsabilidad de varias gerencias o diferentes áreas o unidades.
  - Diferentes opiniones sobre los riesgos involucrados y/o sobre los controles implementados para contrarrestarlos.
- b) Análisis del proceso por el facilitador, a fin de lograr el mayor conocimiento posible, tanto de sus fortalezas como de sus debilidades, que comprende los siguientes aspectos:

- Revisión detallada del proceso a evaluar.
- Determinación de puntos fuertes y débiles del proceso.
- Estructura organizacional del área responsable del proceso.
- Descripción de las funciones y las responsabilidades asignadas respecto del proceso.
- Mantenimiento de entrevistas con el personal clave del proceso.
- Identificación preliminar de los riesgos significativos del proceso y los controles vigentes para cada uno de ellos.
- Evaluación del riesgo residual resultante, definiendo si es aceptable o no.
- Identificación de los aspectos que deberían ser modificados.
- Descripción de las alternativas que se pueden implantar para mejorar.
- Preparación de un cuestionario de preguntas en función a los objetivos críticos de control.

c) Selección de los funcionarios

Deben participar todos los funcionarios que estén en condiciones de contribuir con información y opiniones importantes.

d) Definición de la estructura de control

La estructura de control utilizable por los workshops está determinada en las Normas (NIF y NIA´S) de Control Interno que se han emitido.

e) Conocimientos de cada participante

Todos los participantes deben tener un conocimiento lo más claro y amplio posible del propósito y la metodología de los workshops.

f) Forma de captar la información

Se deberá determinar cómo se captará la abundante cantidad de información que se genera en las reuniones.

g) Asuntos diversos

Existen algunas situaciones particulares que se deben atender adecuadamente porque pueden transformarse en factores críticos del éxito de los workshops:

- Se definirá un método de votación para cuando se presenten posiciones encontradas. Dicha votación preferentemente debería ser anónima, a efectos de que cada participante se exprese libremente.
- Se debe disponer un ámbito físico independiente y cómodo para que los participantes de los workshops se puedan ver y opinar desde sus ubicaciones.
- Cada participante debe de recibir con anticipación al workshops, información necesaria junto con una agenda de trabajo, que contenga cuando menos:
  - ✓ El objetivo del workshop.
  - ✓ El o los procesos o procedimientos a ser evaluados.
  - ✓ El tiempo estimado de duración de la o las reuniones previstas.
  - ✓ Qué se espera de la participación de los funcionarios “dueños del proceso”.
  - ✓ Reseña de la metodología a desarrollar.

## B. Ejecución

### a) Coordinación

La coordinación estará a cargo de un facilitador, que debe de:

- Ser una persona ajena del proceso a evaluar,
- Tener independencia de criterio.
- No debe tener intereses personales.

La coordinación debe ser imparcial y su participación tendrá que ser netamente objetiva en guiar, aclarar los distintos puntos de vista evitando influenciar en el criterio de los participantes y en las votaciones, voz pero no voto.

### b) Apoyo al facilitador

Debe de contar con un apoyo que recopile la información obtenida y controle el desarrollo de la agenda, así como las preguntas guía del workshop, la(s) personas de apoyo deben de tener conocimiento del proceso a evaluar.

c) Proceso del workshop

- presenta el objetivo a evaluar y se solicita pide a los participantes que identifiquen los riesgos relacionados con cada objetivo crítico de control.
- en la identificación de riesgos se preparan preguntas sobre los objetivos críticos de control que los participantes responderán y discutirán en grupo. La identificación de riesgos es con base cero, esto significa que dicha identificación es independiente de la existencia o no de controles internos.
- al determinar el riesgos, se identificarán los controles establecidos para la medir sus efectos.
- se debe de evaluar si el riesgo residual es aceptable o no.
- Para determinar el nivel de estos riesgos se deberá ameritar la importancia de cada uno de ellos y su probabilidad de ocurrencia o materialización.

C. Comunicación de resultados

La comunicación de resultados será mediante un informe que debe contener al menos lo siguiente:

- Mención del proceso o procedimiento evaluado.
- Detalle de los participantes del workshop.
- Descripción de los riesgos con nivel alto que hayan sido identificados por los participantes del workshop.
- La opinión del grupo sobre si el riesgo residual del proceso o procedimiento es aceptable o no.
- Si el riesgo residual no es aceptable, el grupo comunicará la propuesta de mejora elaborada.
- Un plan de acción para la implantación de las mejoras especificando fechas de cumplimiento y responsables de ejecución.
- Un anexo con el mapa de riesgos.

## **Objetivos del método**

Los sistemas operativos son propios de cada entidad y estarán integrados por todos los procesos que hayan sido diseñados para la prestación de servicios o la producción de bienes.

Los sistemas administrativos se relacionan con cada una de las normas emitidas.

Los objetivos críticos de control (OCC) son genéricos y por lo tanto, aplicables a cualquier proceso operativo o administrativo, son cinco a desarrollar mediante la metodología de los workshops: autorización, integridad, exactitud, oportunidad y salvaguarda

### **a) Autorización**

- Los documentos ingresados, emitidos por los usuarios, proveedores u otros agentes externos, deben estar autorizados por él o los funcionarios correspondientes antes de su procesamiento respectivo.
- Los documentos o informes emitidos, servicios prestados o productos almacenados, transferidos o vendidos deben estar debidamente autorizados y aprobados por él o los funcionarios correspondientes.

### **b) Integridad**

- Todos los movimientos de bienes y todas las prestaciones y recepciones de servicios deben estar documentados.
- Todos los documentos ingresados o emitidos que hayan sido autorizados deben ser procesados.
- Los procesos o procedimientos correspondientes deben ser cumplidos integralmente.

### **c) Exactitud**

- La ejecución de las operaciones debe realizarse conforme al procedimiento aprobado.

- Los procedimientos deben incluir todas las instrucciones necesarias que eviten discrecionalidades o interpretaciones subjetivas.
- Los procedimientos administrativos deben ser consistentes con las normas emitidas.

d) Oportunidad

- La ejecución de cada procedimiento debe ocupar un tiempo igual o inferior al establecido formalmente.

e) Salvaguarda

- Debe existir un acceso restringido sobre la documentación procesada y los bienes de la entidad.
- Los documentos recibidos y generados por la entidad deben tener las medidas de seguridad necesarias que eviten su manejo arbitrario o pérdida.

A modo de ejemplo se presentan algunas de las preguntas que se pueden realizar durante el transcurso de cada workshop para facilitar la identificación de riesgos, están formuladas para indagar sobre la posibilidad de ocurrencia de alguna situación de riesgo.

Las respuestas negativas implicarán que no existen riesgos, las respuestas afirmativas determinarán indicios de riesgos, debiendo el facilitador repreguntar ¿por qué puede ser?, a efectos de identificar la causa del problema o el riesgo que afecta a un OCC determinado.

a) Autorización

- ¿Puede ser que se procesen documentos, se presten servicios o se vendan bienes sin la autorización correspondiente?
- ¿Puede ser que se autoricen documentos por funcionarios distintos a los establecidos en los procedimientos vigentes?
- Integridad



- ¿Puede ser que no se procesen todos los documentos ingresados y autorizados?

c) Exactitud

- ¿Puede ser que se procesen inadecuadamente algunos aspectos establecidos en los procedimientos e instructivos respectivos?

d) Oportunidad

- ¿Puede ser que no se cumplan los tiempos de ejecución previstos en los procedimientos vigentes?

e) Salvaguarda

- ¿Puede ser que se extravíen o dañen documentos ingresados autorizados y la documentación generada en el proceso?

La identificación de los riesgos de cada proceso debe registrarse una cedula denominada “mapa de riesgos” con el diseño y el contenido siguiente:

Cuadro 7. Mapa de riesgos.

MAPA DE RIESGOS								
Objetivo crítico de control	Descripción del riesgo	Posibles consecuencias	Importancia del riesgo	Frecuencia de ocurrencia	Nivel de riesgo	Controles existentes	Posibles acciones	Responsables
Autorización								
Integridad								
Exactitud								
Oportunidad								
Salvaguarda								

Fuente: Elaboración propia (2014).

El mapa de riesgos constituye una herramienta metodológica que permite hacer un inventario de riesgos sistemáticamente agrupado por OCC y ordenado prioritariamente de acuerdo con el nivel de riesgos. En este mapa se describen los riesgos identificados y se justifica el nivel de cada uno de ellos.

El mapa de riesgos deberá identificar quién es el responsable sugerido para la implantación de las posibles acciones o medidas correctivas que ha propuesto el workshop.

### Método

El objetivo del análisis de riesgos es establecer una valoración y priorización de los riesgos identificados, se debe considerar la importancia del riesgo y la frecuencia de ocurrencia.

De acuerdo con el nivel de riesgos asignado se establecerán las prioridades y las acciones que se consideren más convenientes para minimizar los efectos o consecuencias de la posible materialización.

El método de autoevaluación por medio de los workshop es el más adecuado para obtener una mayor cantidad de información sobre los riesgos que permita establecer con mayor precisión los factores que determinan el nivel de riesgos.

a) Importancia del riesgo:

Representa una valoración de las posibles consecuencias que puede ocasionar la materialización del riesgo.

Cuadro 8. Importancia del riesgo

IMPORTANCIA DEL RIESGO - (IR) -		
CALIFICACIÓN		DEFINICIÓN
1	Poco significativo	Si la materialización del riesgo <i>no afecta</i> el logro del objetivo de gestión de la entidad.
2	Significativo	Si la materialización del riesgo <i>afecta pero no impide</i> el logro del objetivo de gestión de la entidad.
3	Muy significativo	Si la materialización del riesgo <i>impide</i> el logro del objetivo de gestión de la entidad.

Fuente: Elaboración propia (2014).

b) Frecuencia de ocurrencia:

Se debe de determinar posibilidad de ocurrencia de riesgo, esta puede ser medida en base a información del pasado estableciendo una calificación de la frecuencia sobre la base de la experiencia, o infiriendo la posibilidad de materialización en función a la información proporcionada por los sistemas de alerta, aunque el riesgo no se haya presentado nunca.

Cuadro 9. Frecuencia de ocurrencia

<b>FRECUENCIA DE OCURRENCIA - (FO) -</b>		
<b>CALIFICACIÓN</b>		<b>DEFINICIÓN</b>
1	Remota	Es <i>poco frecuente</i> la materialización del riesgo o se presume que no llegará a materializarse.
2	Posible	Es <i>frecuente</i> la materialización del riesgo o se presume que posiblemente se podrá materializar.
3	Probable	Es <i>muy frecuente</i> la materialización del riesgo o se presume que seguramente se materializará.

Fuente: Elaboración propia (2014).

c) Determinación del nivel de riesgos:

El nivel de riesgos se obtiene del producto de la importancia del riesgo (IR) por la frecuencia de ocurrencia (FO).

- el resultado dentro del rango  $5 < X \leq 9$  son de riesgos alto, requiere la definición e implantación de acciones inmediatas.
- el resultado dentro del rango  $2 < X \leq 5$  son de riesgos de nivel medio, se definirán las acciones que deberán ser establecidas una vez que se hayan puesto en marcha las de alta prioridad.
- el resultado dentro del rango  $X \leq 2$  son de riesgos de un nivel bajo y no requieren, establecerse acciones, estos riesgos deben ser monitoreados periódicamente a efectos de observar principalmente cambios respecto de la frecuencia de ocurrencia.

Tabla de resultados - (IR x FO = Nivel de riesgo)

Cuadro 10. Tabla de resultados.

<b>FO</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
<b>IR</b>			
<b>1</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>2</b>	<b>4</b>	<b>6</b>
<b>3</b>	<b>3</b>	<b>6</b>	<b>9</b>

Fuente: Elaboración propia (2014).

El análisis de riesgos no implica la realización de pruebas sobre la eficacia del procedimiento analizado (documentación) y se fundamenta en el conocimiento y la experiencia de los funcionarios que manejan las operaciones.

### **Manejo**

La identificación y el análisis de riesgos pueden quedar en el olvido si no se emprende un adecuado manejo y control de los mismos.

Para el manejo y control de los riesgos identificados se deben definir acciones factibles y efectivas tales como el establecimiento de políticas, estándares y procedimientos o el mejoramiento de ellos.

Si el nivel de riesgos es alto, se deben de tomar acciones para reducir la posibilidad de materialización o su impacto considerando el criterio de costo-beneficio.

Para prevenir y minimizar los riesgos, se deben considerar las siguientes situaciones:

- a) habrá que verificar si se han instrumentado actividades de control que verifiquen su establecimiento y funcionamiento, que existen definición de políticas necesarias (gestión de riesgo)
- b) habrá que analizar la adecuación del diseño de las actividades de control para los riesgos identificados

- c) Si no están diseñadas las actividades de control para él o los riesgos identificados, se deberá sugerir las acciones correspondientes que pueden consistir en la implantación inmediata de actividades de control y la modificación de los procedimientos vigentes

## **9.5 Monitoreo / Supervisión**

El monitoreo o supervisión es el proceso de auto-auditoría dentro del sistema de control interno, evalúa:

- si el entorno del control es satisfactorio,
- si la evaluación de riesgos es oportuna y precisa,
- si las operaciones de control son apropiadas y precisas, y
- si los sistemas de información y control incluyen los rubros apropiados.

Al realizar la supervisión de los sistemas de control interno, se está evaluándola calidad de su rendimiento y el seguimiento tomará la forma de actividades de supervisión continuada, de evaluaciones periódicas o una combinación de las dos anteriores.

El alcance y la frecuencia de las evaluaciones están determinadas en función de la evaluación de riesgos y de la eficacia de los procedimientos de supervisión continuada.

El proceso de supervisión comprende la evaluación, por parte de empleados de nivel adecuado, la manera en que se han diseñado los controles, de su funcionamiento, y de la forma en que se adoptan las medidas necesarias y se aplica a todas las actividades y a veces también se realiza por externos contratados.

Se debe tener en cuenta que el diseño y aplicación de sus procedimientos estarán sujetos a ajustes periódicos por la influencia de diversos factores, como:

- Modificaciones de la estructura organizativa
- Restricciones de tiempo y de recursos necesarios
- Nuevas tecnologías disponibles

La evaluación del proceso de control interno se puede realizar a través de:

- Actividades de supervisión continua (ongoing)
- Evaluaciones puntuales (periódicas)
- Combinación de las dos modalidades anteriores.

La supervisión continua está íntimamente relacionada con las actividades corrientes y se desarrolla principalmente con la aplicación de las actividades de control directas que se hayan diseñado.

También obtendrá resultados de las evaluaciones puntuales realizadas por auditoría interna y/o externa sobre actividades y operaciones particulares o un conjunto de ellas.

Para el desarrollo eficaz y eficiente de la supervisión del proceso de control interno, debe diseñarse un plan de acción que atienda los siguientes puntos:

- Alcance del conjunto de evaluaciones del proceso de control interno para una gestión determinada.
- Actividades de supervisión continuas vigentes para cada una de los procesos que serán supervisados.
- Naturaleza, alcance y oportunidad de las actividades de los auditores internos y externos.
- Operaciones de mayor riesgo.
- Programa de las evaluaciones.
- Identificación de los evaluadores y la metodología aplicable.
- Requisitos formales para la presentación de las deficiencias y conclusiones.
- Oportunidad y características del seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

## **Responsabilidad**

El director general o gerente general son lo que asumen la responsabilidad del ejercicio de la supervisión general y los demás funcionarios y empleados son parte de la supervisión a los cuales se les ha delegado autoridad para el ejercicio de

determinadas funciones. Estos funcionarios deben tomar una actitud de compromiso con los objetivos de la empresa y el control interno.

Tanto en la evaluación como en la autoevaluación los resultados obtenidos deben de ser informados al administrador único y a la asamblea de socios

Primero se debe evaluar el diseño (funcionamiento teórico) para lo cual se realizarán conversaciones previas con los funcionarios de la entidad y la revisión de la documentación existente.

En segundo término, se debe establecer el funcionamiento real del proceso para lo cual se verificará el cumplimiento de los controles diseñados.

### **Características**

Los funcionarios son los supervisores, que se les ha delegado cierta autoridad para verificar la ejecución de las operaciones y la aplicación de los controles correspondientes.

Los supervisores deben estar conscientes de su función en el proceso de control interno y hacer conocer a los supervisados el papel que les compete desempeñar ofreciendo apoyo constante para que puedan lograr sus propios objetivos en cantidad y calidad.

Los supervisores deben de:

a) Mantener la autoestima del supervisado

Además de tener capacidad para dar órdenes, evaluar el desempeño, corregir los hábitos laborales, atender las quejas y resolver los conflictos, se debe de dirigirse con respeto sin afectar la dignidad de sus colaboradores.

b) Centrarse en el producto

Se debe de concentrarse en el producto esperado de sus colaboradores en lugar de atender las actitudes o características personales de los mismos.



c) Fomentar la participación de los colaboradores

Se debe de motivar el supervisor a sus colaboradores consiste en involucrarlos en la toma de decisiones y en la resolución de problemas.

d) Escuchar para motivar

Debe de tener la capacidad el supervisor para escuchar activamente es esencial para generar en el colaborador la confianza y el deseo de desempeñarse eficientemente en el trabajo.

La supervisión continua tiende al coaching que es un sistema que incluye conceptos, estructuras, procesos, herramientas de trabajo y un estilo de liderazgo que ayuda a los funcionarios dependientes a mejorar sus aptitudes a través de una retroalimentación positiva basada en la observación.

El propósito del coaching es desarrollar las capacidades individuales y del grupo. La regla principal es otorgar a la gente mucha responsabilidad, autoridad y autonomía en la medida de sus capacidades. Esto depende de cómo sus habilidades sean continuamente desarrolladas.

Elementos del coaching:

- Ambiente de aprendizaje.
- Desarrollar habilidades de los miembros mediante instrucción y vivo ejemplo.
- Mantener el enfoque del equipo en las metas y objetivos de la entidad.
- Actuar bajo la creencia de que todos los miembros tienen valores que aportar.
- Proveer efectiva retroalimentación en el momento apropiado.
- Razones por las cuales el coaching es importante:
- Facilita que las personas se adapten a los cambios de manera eficiente y eficaz.
- Estimula a las personas hacia la producción de resultados con mayor eficiencia.
- Renueva las relaciones y hace eficaz la comunicación entre los miembros del equipo.

- Predispone a las personas para la colaboración, el trabajo en equipo y el consenso.
- Descubre y permite el desarrollo de la potencialidad de los miembros del equipo.

El coach posee una visión inspiradora, ganadora y trascendente y que mediante el ejemplo, la disciplina, la responsabilidad y el compromiso, orienta al equipo para que dicha visión se puede convertir en realidad.

Cuadro 11. Características de la modalidad del coaching.

<b>Atributos</b>	<b>Conceptos</b>
<b>CLARIDAD</b>	El coach debe asegurarse de que la comunicación sea clara; de lo contrario, los funcionarios dependientes comienzan a fallar o a no hacer nada, o, comienzan a asumir lo que debe hacerse sin saber si es lo correcto.
<b>APOYO</b>	El coach debe apoyar al equipo, aportando la ayuda que necesitan, bien sea información, materiales, consejos o simplemente comprensión.
<b>CONSTRUCCIÓN DE CONFIANZA</b>	Las personas del equipo deben percibir que el coach cree en ellas y en lo que hacen. El coach debe señalar los éxitos ocurridos y revisar con sus dependientes las causas de tales éxitos otorgando el reconocimiento correspondiente.
<b>MUTUALIDAD</b>	Debe existir una visión compartida de las metas comunes. El coach debe tomarse el tiempo necesario para explicar en detalle las metas previstas.
<b>PERSPECTIVA</b>	El coach debe comprender el punto de vista de los subordinados realizando todas las preguntas que considere necesarias. Mientras más preguntas realicen, mayor podrá ser la comprensión de lo que piensan y sienten los dependientes.

<b>RIESGO</b>	Los miembros del equipo deben percibir que los errores no van a ser castigados por el coach, siempre y cuando sirvan esos errores para aprender de ellos.
<b>PACIENCIA</b>	El tiempo y la paciencia son claves para prevenir que el coach simplemente reaccione. Siempre que sea posible deben evitarse respuestas "viscerales" que pueden minar la confianza del equipo limitando su habilidad para pensar y actuar.
<b>CONFIDENCIALIDAD</b>	Los mejores coaches son aquellos que logran mantener la boca cerrada. El mantener la confidencialidad de la información individual recolectada, es la base de la confianza y de su credibilidad como líder.
<b>RESPECTO</b>	El respeto debe ser demostrado por el coach evitando contradicciones entre lo que pregona y realiza en realidad. El respeto también trasciende a través de su disposición para involucrarse

Fuente: Elaboración propia (2014).

Los mejores coaches son aquellos que saben cómo motivar a los demás para que tengan éxito en su desempeño laboral, como mantener el esfuerzo para el logro de los objetivos, como creer en sí mismos y como sobreponerse a los fracasos.

### **Organización**

La dirección superior debe llevar a cabo la revisión y evaluación sistemática de los componentes y elementos que forman parte del sistema.

El alcance y la oportunidad de las evaluaciones dependerán de los distintos niveles de riesgos existentes y del grado de efectividad evidenciado por los distintos componentes del control interno.

La evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover con el apoyo decidido de la dirección superior, su reforzamiento e implantación.

La supervisión continua comprende:

- a) Controles regulares efectuados por la dirección superior y el nivel ejecutivo (controles gerenciales).
- b) Determinadas tareas que realiza el personal en cumplimiento de sus funciones (controles de procesamiento y controles independientes).

Todas las actividades de control tienen como finalidad la reducción de los riesgos que puedan imposibilitar la consecución de los objetivos.

Deben de estar incorporado a las actividades normales y recurrentes, se ejecutan en tiempo real y están arraigadas a la gestión generando respuestas dinámicas a las circunstancias sobrevinientes.

La realización de las actividades diarias permite observar si efectivamente los objetivos de control se están cumpliendo y si los riesgos se están considerando adecuadamente.

La supervisión continua está integrada por:

- Comprobación diaria de la efectividad del sistema de control obtenida mediante la realización de autorizaciones, aprobaciones, manejo de excepciones, preparación de reportes, etc.
- Verificaciones de registros contra la existencia física de los recursos.
- Análisis de los informes de auditoría, reporte de deficiencias, autodiagnósticos y otros.

- Comparación de información generada internamente con otra preparada por entidades externas.
- |Reuniones de trabajo, comisiones especiales o círculos de calidad en los que se traten asuntos relacionados con problemas de operación asociados (directa o indirectamente) con la efectividad de los controles.
- Detección de fraudes u otros actos indebidos cometidos por el personal o por terceros.

### **Evaluaciones, características**

Las evaluaciones sirven para examinar y determinar la continuidad de la eficacia de los procedimientos de supervisión continua.

Este tipo de actividades también proporciona información valiosa sobre la efectividad de los sistemas de control, las ventajas son que tales evaluaciones tienen un carácter independiente, que se traduce en objetividad y que están dirigidas respectivamente a la efectividad de los controles y por adición a la evaluación de la efectividad de los procedimientos de supervisión y seguimiento del sistema de control.

Características de evaluaciones puntuales:

- a) El alcance y la frecuencia de las evaluaciones puntuales están determinados por la naturaleza e importancia de los cambios y riesgos que éstos conllevan, la competencia y experiencia de quienes aplican los controles, y los resultados de la supervisión continua.
- b) Las evaluaciones puntuales son ejecutadas por los propios responsables de las áreas de gestión (autoevaluación), las auditorías internas (incluidas en el planeamiento o solicitadas especialmente por la dirección), y los auditores externos.
- c) La tarea del evaluador es averiguar el funcionamiento real del sistema, esto implica que los controles:
  - Existan y estén formalizados adecuadamente.
  - Se apliquen cotidianamente como una rutina incorporada a los hábitos.

- Resulten aptos para los fines perseguidos.

d) Las evaluaciones puntuales responden a una determinada metodología, con técnicas y herramientas para medir la eficacia directamente o a través de la comparación con otros procesos de control probadamente buenos.

e) El nivel de documentación de los controles varía según la dimensión y complejidad de la entidad. Existen controles informales que, aunque no estén documentados, se aplican correctamente y son eficaces; no obstante, un nivel adecuado de documentación suele aumentar la eficiencia de la evaluación, y resulta más útil al favorecer la comprensión del sistema por parte de los funcionarios.

## **Resultados**

La supervisión está a cargo de aquellos que ejercen la supervisión independientemente de la denominación de su cargo, pudiendo estar representada en supervisores de línea o funcionales como los encargados o jefes de área. Todos ellos deberán informar a la sobre la eficacia de los controles autoevaluados y aplicados en las operaciones bajo su responsabilidad.

Los supervisores informarán oportunamente, las deficiencias significativas al nivel superior para que se tomen las acciones correctivas correspondientes. El método de comunicación será determinado por la dirección de la empresa, para evitar la continuidad o repetición de los errores, omisiones, irregularidades o ineficiencias detectados.

En la supervisión del proceso de control interno y comunicación de los resultados obtenidos en las evaluaciones puntuales, se deben considerar los siguientes aspectos:

a) La eficacia del control interno de la entidad se determina por medio de una auditoría sobre los controles incorporados a los sistemas operativos y de administración y control.

b) El informe de control interno es el que se emite sobre las deficiencias en el diseño y/o funcionamiento de los controles correspondientes a la entidad o actividades, áreas u operaciones examinadas.

c) El objetivo principal de los informes de control interno es comunicar las debilidades de control detectadas, así como sus efectos, las faltas de cumplimiento de las funciones de control, las interrupciones o desvíos en la adhesión a las políticas de la Gerencia y las sugerencias para la corrección de dichas debilidades.

d) Los informes de control interno pueden estar relacionados con cuales quiera de estos objetivos individuales o tomados en su conjunto:

- eficacia y eficiencia de las operaciones,
- confiabilidad de la información financiera,
- cumplimiento de leyes y normas que sean aplicables.

e) En el informe de control interno se deberán incluir todas las deficiencias de control detectadas. No obstante, cabe aclarar que únicamente las deficiencias significativas afectarán la opinión sobre la eficacia del control interno.

f) El control interno será eficaz cuando exista un funcionamiento adecuado de los controles diseñados permitiendo, a la dirección de la entidad, obtener una seguridad razonable del cumplimiento de sus objetivos.

g) El informe de control interno debe expresar con claridad los hallazgos obtenidos durante la ejecución en cumplimiento de los objetivos; como así también, las recomendaciones sugeridas por el auditor.

h) El auditor interno o externo deberá mencionar su opinión sobre la eficacia del control interno relacionado con el objeto de cada una de sus auditorías, cuando corresponda.

i) Se debe comunicar información suficiente, competente y relevante sobre los resultados de la evaluación de control interno realizada, facilitando la comprensión de los mismos a través de presentación convincente y objetiva.

j) Las recomendaciones son acciones sugeridas que se considerarán apropiadas para corregir áreas-problema y/o mejorar los procesos u operaciones, su enfoque debe ser a:

- mejorar los controles de la administración para que resulten más eficaces y eficientes,
- eliminar las causas de los hallazgos y corregir los errores detectados,
- procurar el cumplimiento de las leyes y regulaciones.

Las recomendaciones se consideran constructivas cuando:

- se dirigen a eliminar las causas de las deficiencias observadas,
- se refieren a acciones específicas,
- están dirigidas a quienes les corresponde instruir e implantar esas acciones,
- se comunican utilizando un tono constructivo, un lenguaje claro y preciso evitando formular juicios de valor.

k) Tanto el auditor interno como el externo procurarán obtener consenso sobre los hallazgos y sus correspondientes recomendaciones.

l) El control interno relativo a la elaboración de los estados financieros es un proceso realizado por la administración de la empresa, diseñado para proporcionar un grado razonable de seguridad en cuanto a la confiabilidad de la información presentada.

m) Los controles administrativos y operativos deben estar formalmente diseñados y debe existir constancia de su aplicación.



# **ANEXO II**

## ANEXO II PRINCIPIOS A OBSERVAR

### Del Control interno

- **Objetividad:** Se requiere una opinión independiente de quien realice la actividad o análisis.
- **Periodicidad y secuencia:** El análisis se debe efectuar en forma sistemática, metódica, estructurando cada etapa y fase de las funciones y actividades, de tal forma que los resultados obtenidos en cada una de ellas puedan ser utilizados en la siguiente.
- **Independencia:** Está fundada en la autonomía funcional de quien realice la función o actividad, así como, su independencia de intereses políticos, económicos o de cualquier otro orden que podría influenciar su opinión.
- **Equidad:** El funcionario y/o empleado debe de actuar con rectitud y equidad, como responsable de una función o actividad,

### De Administración

- **De la división del trabajo:** en las empresas es necesario que se separen las actividades similares en grupos para que los trabajadores se encarguen de llevarlas a cabo.
- **De autoridad y responsabilidad o de equilibrio:** la autoridad siempre debe de ir acompañada de la respectiva responsabilidad. A su vez todo aquel que se le asigna una responsabilidad debe ser investido de la correspondiente autoridad, es decir, al mismo grado de autoridad delegada le corresponde el mismo grado de responsabilidad conferida.
- **De la disciplina:** La disciplina se define como “el respeto a las convenciones que tienen como objeto la obediencia, la asiduidad, la actividad y las muestras exteriores de respeto”. Señalando que la disciplina son las normas y reglamentos que tiene toda empresa y que todos los trabajadores deben cumplir para que se cumplan los objetivos.
- **De unidad de mando:** Dentro de los niveles de jerarquía establecidos en la empresa, los subordinados deben recibir órdenes de un solo jefe directo. Este es un principio básico de la administración, tratando de eliminar los

problemas inherentes a la dualidad como son: la confusión, las fugas de autoridad, de responsabilidad y el nacimiento del caos.

- De la unidad de dirección: así como es necesario tener un solo jefe también es necesario tener un solo programa de acción para la solución de un problema. Si la duplicidad de mando es contraproducente al nivel de las órdenes, es obvio que resulta caótica cuando se pretende dentro de un mismo organismo resolver un problema con dos o más planos diferentes y a su vez con los respectivos jefes al mando de los mismos. Esto crea un desperdicio de esfuerzos, duplicidad de mandos, de funciones y el caos administrativo. "Un solo jefe y un solo programa para un conjunto de operaciones que tiendan al mismo objetivo"
- Del interés particular al interés general: el interés de una persona (trabajador, jefe, administrador, etc.) o de grupo, no de prevalecer contra el interés de la empresa.
- De remuneración de personal: La remuneración de personal es el precio del servicio prestado. Debe ser equitativo y que, en la medida de lo posible, dé satisfacción a la vez al personal y a la empresa, al patrón y al empleado.
- De centralización: Es la concentración de la autoridad en los niveles más altos de la empresa. El grado de centralización de autoridad debe variar según los medios, es decir a veces es necesario centralizar la autoridad y otras veces es necesario delegarla (descentralización).
- De la jerarquía: niveles que deben existir en una empresa que van desde la máxima autoridad hasta los puestos de menor grado o nivel.
- De orden: Se explica con la fórmula del orden material y social " un lugar para cada cosa y cada cosa en su lugar" " un lugar para cada persona y cada persona en su lugar".
- De estabilidad de personal: En este principio se analiza los problemas derivados de una rotación excesiva de personal, analiza lo insano que resulta preparar trabajadores que después se retiren de la empresa, se insiste en la necesidad de permanencia y se afirma " que un trabajador de mediana capacidad que se mantiene largo tiempo en su puesto es preferible a otros

trabajadores más capaces que no hacen más que pasar por el" desde luego, lo anterior sería discutible, es decir puede ser también una cuestión de medida. Por último la gravedad de la inestabilidad es tal, que en muchas ocasiones es causa y consecuencia de la mala marcha de un negocio.

- De iniciativa: "La libertad de proponer y ejecutar". Las buenas iniciativas son unas de las más importantes actividades en una organización, pues constituyen la fuente de las innovaciones y del avance constante, dado que la iniciativa es fruto del intelecto. Concebir un plan y asegurar su éxito es una de las más vivas satisfacciones que puede experimentar un hombre inteligente; es también uno de los más poderosos estímulos de la actividad humana.
- De equipo o de cuerpo: Partiendo del proverbio "la unión hace la fuerza" se hace un elogio de las ventajas y puntos positivos de la unión como fenómeno social y de la fuerza que representa la misma en una empresa, así como la obligación de los administradores de evitar las divisiones en el personal, dado los efectos debilitantes.

### **Principios de la Planeación**

- Factibilidad: Lo que se planteo debe ser realizable; es inoperante elaborar planes demasiado ambiciosos u optimistas que sean imposible de lograrse. La planeación debe adaptarse a la realidad y a las condiciones objetivas que actúan en el medio ambiente.
- Objetividad y cuantificación: Cuando se planea es necesario basarse en datos reales, razonamientos precisos y exactos, y nunca en opiniones subjetivas, especulaciones, o cálculos arbitrarios. Este principio, también conocido como principio de precisión, establece la necesidad de utilizar datos objetivos tales como estadísticas, estudios de mercado, estudios de factibilidad, cálculos probabilísticos, modelos matemáticos y datos numéricos, al elaborar planes para reducir al mínimo de los riesgos.
- Flexibilidad: AL elaborar un plan es conveniente establecer márgenes de holgura que permitan afrontar situaciones imprevistas, y que proporcionen

nuevos cursos de acción que se ajusten fácilmente a las condiciones. El no establecer “colchones de seguridad” puede ocasionar resultados desastrosos.

- Unidad: Todos los planes específicos de la empresa deben integrarse a un plan general, y dirigirse al logro de los propósitos y objetivos generales, de tal manera que sean consistentes en cuanto a su enfoque, y armónicos en cuanto al equilibrio e interrelación que debe existir entre éstos.
- Del cambio de estrategias.- Cuando un plan se extiende en relación al tiempo (largo plazo), será necesario rehacerlo completamente. Esto no quiere decir que se abandonen los propósitos, sino que la empresa tendrá que modificar los cursos de acción (estrategias), y consecuentemente las políticas, programas, procedimientos y presupuestos, para lograrlos.

#### **Principios de Organización.-**

- Del objetivo: todas y cada una de las actividades establecidas en la organización deben relacionarse con los objetivos y propósitos de la empresa. Es decir, la existencia de un puesto sólo es justificable si sirve para alcanzar realmente los objetivos.
- Especialización: fue establecido por Adam Smith hace 200 años; afirma que el trabajo de una persona debe limitarse, hasta donde sea posible, a la ejecución de una sola actividad. Mientras más específico y menor sea el campo de acción de un individuo, mayor será su eficiencia y destreza.
- Jerarquía: es necesario establecer centros de autoridad de los que emane la comunicación necesaria para lograr los planes, en los cuales la autoridad y la responsabilidad fluyan en una línea clara e ininterrumpida, desde el más alto ejecutivo hasta el nivel más bajo.
- Paridad de autoridad y responsabilidad: A cada grado de responsabilidad conferido, debe corresponder el grado de autoridad necesario para cumplir dicha responsabilidad.
- Unidad de mando: al determinar un centro de autoridad y decisión para cada función, debe asignarse un solo jefe, y que los subordinados no deberán

reportar a más de un superior, pues el hecho de que un empleado reciba órdenes de dos o más jefes, solo ocasionara fugas de responsabilidad, confusión e ineficiencia.

- Difusión: Para maximizar las ventajas de la organización, las obligaciones de cada puesto que cubren responsabilidad y autoridad, deben publicarse y ponerse, por escrito, a disposición de todos aquellos miembros de la empresa que tengan relación con las mismas.
- Amplitud o tramo de control: hay un límite en cuanto al número de subordinados que deben reportar a un ejecutivo, de tal manera que éste pueda realizar todas sus funciones eficientemente.
- De la coordinación: las unidades de una organización siempre deberán mantenerse en equilibrio. La estructura debe propiciar la armonía y la adecuada sincronización de los recursos que integran la empresa, para cumplir con los objetivos generales. Todas las funciones deben apoyarse completamente y combinarse, a fin de lograr un objetivo en común; en esta forma, la organización funcionara como un sistema armónico en el que todas las partes actuaran oportuna y eficazmente.
- Continuidad: una vez que se ha establecido, la estructura organizacional requiere mantenerse, mejorarse y ajustarse a las condiciones del medio ambiente.

# **ANEXO III**

## ANEXO III TÉCNICAS A APLICAR

Las técnicas son procedimientos a utilizar para obtener evidencia material, necesaria y suficiente, para formarse un juicio profesional y objetivo sobre la materia examinada. Las siguientes técnicas que se pueden aplicar son;

### **Verbales.**

Indagación: averiguación mediante entrevistas directas al personal de la entidad auditada o a terceros cuyas actividades guarden relación con las operaciones de aquella.

Encuestas y cuestionarios: aplicación de preguntas relacionadas con las operaciones realizadas por el ente auditado, para averiguar la verdad de los hechos, situaciones u operaciones.

### **Oculares.**

Observación: contemplación atenta a simple vista que realiza el auditor durante la ejecución de su tarea o actividad.

Comparación o confrontación: fijación de la atención en las operaciones realizadas por la organización auditada y los lineamientos normativos, técnicos y prácticos establecidos, para descubrir sus relaciones e identificar sus diferencias y semejanzas.

Revisión selectiva: examen de ciertas características importantes que debe cumplir una actividad, informes o documentos, seleccionándose así parte de las operaciones que serán evaluadas o verificadas en la ejecución de la auditoría.

Rastreo: seguimiento que se hace al proceso de una operación, a fin de conocer y evaluar su ejecución.

### **Documentales.**

Cálculo: verificación de la exactitud aritmética de las operaciones contenidas en documentos tales como informes, contratos, comprobantes, etc.



Comprobación: confirmación de la veracidad, exactitud, existencia, legalidad y legitimidad de las operaciones realizadas por las organizaciones auditadas, mediante el examen de los documentos que las justifican.

Métodos estadísticos: dirigidos a la selección sistemática o casual, o a una combinación de ambas. Estos métodos aseguran que todas las operaciones tengan la misma posibilidad de ser seleccionadas y que la selección represente significativamente la población o universo.

Análisis: separación de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el propósito de establecer sus propiedades y conformidad con los criterios de orden normativo y técnico.

Confirmación: corroboración de la verdad, certeza o probabilidad de los hechos, situaciones, sucesos u operaciones, mediante datos o información obtenidos de manera directa y por escrito, de los funcionarios que participan o ejecutan las tareas sujetas a verificación.

Conciliación: análisis de la información producida por diferentes unidades administrativas o instituciones, con respecto a una misma operación o actividad, a efectos de hacerla concordante, lo cual prueba la validez, veracidad e idoneidad de los registros, informes y resultados, objeto de examen.

Tabulación: agrupación de resultados importantes obtenidos en áreas, segmentos o elementos analizados para arribar o sustentar conclusiones.

Físicas.

Inspección: reconocimiento mediante el examen físico y ocular de hechos, situaciones, operaciones, transacciones y actividades, aplicando la indagación, observación, comparación, rastreo, análisis, tabulación y comprobación.

# **ANEXO IV**

## ANEXO IV PRÁCTICAS A REALIZAR

**Pruebas selectivas:** simplificación de las labores de verificación, evaluación o medición, mediante la selección de muestras que a juicio del auditor, sean representativas de todas las operaciones realizadas por la institución, unidad administrativa, programa o actividad examinada.

**Detección de indicios:** señal derivada de determinados hechos constatables que le advierte al auditor la existencia de un área crítica o problema. Esta práctica lo orienta a hacer énfasis en el examen de determinados rubros.

**Intuición:** reacción rápida, más factible en auditores con experiencia, ante la presencia de indicios que inducen a pensar en la posibilidad de existencia de fallas, deficiencias e irregularidades. También se aplica a la acción de desconfiar de alguna información, a la cual no se le otorga el crédito suficiente. El auditor no debe demostrar una actitud negativa, pero siempre debe exigir una prueba adecuado de lo examinado.

**Síntesis:** práctica que consiste en la preparación resumida de datos e información contenida en documentos legales, técnicos, financieros y administrativos.

# **ANEXO V CICLOS DE TRANSACCIONES**

CICLO		TIPO	ACTIVIDAD DE CONTROL/ DESCRIPCIÓN
Ingresos	Activo Disponible	I. Controles Generales	<p>a) Separación de funciones</p> <p>La separación de funciones es considerada adecuada si se presentan las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las funciones de caja y preparación de los depósitos están segregadas de las de registro de dichos conceptos.</li> <li>- Las funciones de preparación y aprobación de las conciliaciones bancarias están segregadas de todas las demás funciones de ingresos y egresos de fondos.</li> </ul>
			<p>b) Salvaguarda de activos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las cuentas bancarias sólo pueden ser aperturadas o canceladas por el representante legal con autorización de la asamblea de accionistas y a nombre de la empresa.</li> <li>- Los cheques llevarán firmas mancomunadas autorizadas para tal efecto por la asamblea de accionistas.</li> <li>- Los fondos no depositados se guardan en cajas de seguridad.</li> <li>- Las chequeras sin uso y las que están siendo utilizadas son guardadas bajo llave.</li> <li>- El acceso a las funciones de procesamiento de pagos y a los registros de datos relacionados está restringido sólo a los funcionarios autorizados.</li> <li>- Los archivos de la documentación deben contar con un encargado de su custodia y con las medidas de seguridad correspondientes.</li> </ul>
		II. Controles Directos	a) Controles gerenciales

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilización de información mensual para realizar comparaciones de los saldos de efectivo netos (totales de fondos percibidos menos los fondos pagados) con los saldos del disponible a una fecha determinada a efectos de comprobar su integridad.</li> <li>- Utilización de informes gerenciales y de excepciones elaborados, para la revisión y el análisis de los siguientes aspectos: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Saldos de caja y bancos diarios o semanales.</li> <li>✓ Flujo de fondos.</li> <li>✓ Desviaciones de las proyecciones de flujo de fondos.</li> </ul> </li> </ul>
			<p>b) Controles independientes</p> <p>Funcionarios que no hayan participado en los registros de fondos deberán aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Arqueos periódicos de efectivo y valores para poder posteriormente analizar y justificar las diferencias detectadas respecto de los saldos registrados a una fecha determinada.</li> <li>- Conciliar mensualmente dentro de los diez días de mes siguiente, los estados de cuenta bancarios con la cuenta contable correspondiente.</li> <li>- Solicitar la confirmación de saldos de cuentas bancarias durante el período para comprobar la adecuada valuación (existencia e integridad). Las diferencias que surjan por comparación con los registros deberán ser analizadas.</li> </ul>
			<p>c) Controles y funciones de procesamiento</p> <p>El sistema de procesamiento electrónico (software) o en su defecto, los funcionarios que participan directamente en el proceso de captación y</p>

			<p>utilización de fondos deben aplicar las siguientes actividades de control:</p> <p>a) Ingresos de fondos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificar y respaldar suficientemente los conceptos de los ingresos. Dichos ingresos deben ser incluidos en documentos numerados correlativamente.</li> <li>- Depositar inmediatamente los ingresos en las cuentas bancarias autorizadas de la entidad.</li> <li>- Ingresar para su procesamiento todos los datos necesarios de los ingresos en forma completa y sólo una vez.</li> <li>- Procesar los ingresos en forma completa y precisa dentro de las 24hs. de recibidas.</li> <li>- Aplicar correctamente los ingresos a los saldos a cobrar del exigible, cuando sea pertinente.</li> </ul> <p>b) Egresos de fondos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ingresar toda la documentación de los egresos para su procesamiento en forma completa y precisa y sólo una vez.</li> <li>- Acumular los datos de los egresos en forma completa y precisa en los registros correspondientes.</li> <li>- Procesar la información de los egresos en forma completa y precisa en el período contable adecuado.</li> <li>- Preparar en forma íntegra y precisa las órdenes de pago sobre la base de facturas de proveedores aprobadas u otra documentación de respaldo.</li> <li>- Aprobar las órdenes de pago por un funcionario del nivel apropiado.</li> <li>- Inutilizar la documentación de respaldo de las órdenes de pago con un sello "cancelado" al momento de efectuarse el desembolso.</li> <li>- A excepción de los pagos por caja chica y los casos en que la Ley exija el pago de remuneraciones o transferencias en efectivo o cuando no</li> </ul>
--	--	--	--

			<p>exista una sucursal bancaria en la localidad, todos los desembolsos se efectuarán mediante cheque a nombre del beneficiario y expedido contra las cuentas bancarias de la entidad.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilización de fondos de caja chica únicamente para pagos menores, no pudiéndose fraccionar los pagos por compras mayores.</li> <li>- Efectuar los pagos con cargo a caja chica contra presentación de comprobantes pre numerado y autorizado que inmediatamente se inutilizan para evitar pagos duplicados.</li> </ul>
	Activo Exigible	I. Controles Generales	<p>a) Separación de funciones</p> <p>Existirá una adecuada separación de funciones incompatibles si el funcionario que debe exigir la devolución o rendición de fondos es independiente del que ha autorizado la entrega de los mismos; como así también, del funcionario que es el responsable del manejo y custodia de los fondos.</p>
			<p>b) Salvaguarda de activos</p> <p>Debe existir un acceso restringido a las cuentas del activo exigible. La responsabilidad del manejo de estas cuentas debe recaer en un funcionario de nivel apropiado. Dichas cuentas sólo deberán ser descargadas previa presentación de documentación completa y autorizada.</p>



		<p>II. Controles Directos</p>	<p>a) Controles gerenciales</p> <p>La dirección superior debe aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Control mensual para corroborar la integridad y la existencia de los ingresos por ventas de bienes y prestación de servicios devengados y no cobrados.</li> <li>- Se debe elaborar mensualmente informes gerenciales y de excepciones para que la dirección pueda controlar entre otros: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Antigüedad de las cuentas a cobrar</li> <li>✓ Clasificación de las cuentas a cobrar de acuerdo a su morosidad</li> <li>✓ Análisis de las provisiones por incobrabilidad o malos créditos.</li> </ul> </li> </ul>
			<p>b) Controles independientes</p> <p>Funcionarios que no hayan participado en los registros de cobro o entregas de dinero u otros activos exigibles deberán aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Conciliar mensualmente dentro de los diez días del mes siguiente, los auxiliares de cada deudor con la cuenta del balance de comprobación de sumas y saldos para verificar la integridad de las cuentas a cobrar.</li> <li>- Controlar mensualmente en función a la numeración correlativa de la documentación que todos los servicios o ventas realizadas hayan sido cobradas. Aquellos servicios o ventas no percibidos deben formar parte de los saldos exigibles.</li> <li>- Solicitar la confirmación de saldos de cuentas por cobrar durante el período para comprobar la adecuada valuación (existencia e integridad). Las diferencias que surjan por comparación con los registros deberán ser analizadas y aclaradas.</li> </ul>

			<p>c) Controles de procesamiento y funciones de procesamiento</p> <p>El sistema de procesamiento o en su defecto, los funcionarios que participan directamente en el proceso de generación y recuperación de los activos exigibles deben aplicar las siguientes actividades de control:</p> <p>1. Entregas de dinero</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Elaborar documentos adecuados con numeración correlativa que permitan identificar el funcionario involucrado, la fecha de emisión, la cantidad de dinero, el concepto y otros datos que se consideren necesarios.</li> <li>- Autorizar las entregas de dinero mediante un funcionario de nivel apropiado de acuerdo con normas internas.</li> </ul> <p>2. Registro</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Registrar las cuentas por cobrar en las cuentas individuales de los deudores.</li> <li>- Aplicar correctamente los reintegros a los saldos por cobrar.</li> <li>- Procesar los reintegros en forma completa y precisa en el período contable adecuado.</li> </ul> <p>3. Rendición de cuentas</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aprobar la rendición de cuentas por un funcionario de nivel apropiado. Dicha rendición debe contener todos los datos necesarios que identifiquen la entrega de dinero y la utilización del mismo, como así también, la documentación de respaldo correspondiente.</li> </ul>
--	--	--	--

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Designar un responsable para el manejo de estas cuentas que deberá encargarse de reclamar a los funcionarios deudores el cumplimiento de las normas internas en cuanto a la rendición de las entregas de dinero.</li> </ul>
Compras		I. Controles Generales	<p>a) Separación de funciones</p> <p>Una adecuada segregación de funciones incompatibles en el área de compras, cuentas a pagar y pagos, se manifiesta si:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las funciones de compra y de recepción están segregadas de las funciones de procesamiento de facturas, cuentas por pagar y registro.</li> <li>- Las funciones de compra y de recepción están segregadas.</li> <li>- Las funciones de procesamiento de facturas y de cuentas a pagar están segregadas.</li> <li>- Las funciones de preparación y aprobación de pagos están segregadas de las de registro de pagos.</li> <li>- Las funciones de aprobación de pagos y de preparación de los mismos están segregadas entre sí.</li> </ul>
			<p>b) Salvaguarda de activos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- El acceso a las funciones de procesamiento y a los registros de datos relacionados con las órdenes de compra y la información del proveedor está restringido.</li> <li>- El acceso a las funciones de procesamiento de recepción de bienes y a los registros de datos relacionados está restringido.</li> <li>- El acceso a las funciones de procesamiento de facturas de proveedores y a los registros de datos relacionados está restringido.</li> <li>- El acceso a las funciones de procesamiento de pagos y a los registros de datos relacionados está restringido.</li> </ul>

		<p>II. Controles Directos</p>	<p>a) Controles gerenciales</p> <p>La dirección superior debe aplicar al menos las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilización de una proyección de compras de bienes y de contratación de servicios y su correspondiente seguimiento y comparación de los resultados reales con los montos presupuestados.</li> <li>- Elaborar informes gerenciales y de excepciones para que la gerencia pueda controlar entre otros: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Bienes comprados y servicios recibidos durante el período,</li> <li>✓ Compras a los principales proveedores,</li> <li>✓ Cuentas pendientes de pago,</li> <li>✓ Compras o cuentas a pagar individualmente significativas,</li> <li>✓ Cuentas a pagar en discusión,</li> <li>✓ Cambios en los datos de los proveedores.</li> </ul> </li> </ul>
			<p>b) Controles independientes</p> <p>Funcionarios que no hayan participado del proceso de compras deberán aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Conciliar mensualmente dentro de los diez días del mes siguiente, los auxiliares de cada proveedor con la cuenta del balance de comprobación de sumas y saldos para verificar la integridad de las cuentas por pagar.</li> <li>- Controlar mensualmente en función a la numeración correlativa de los informes de recepción que todas las compras realizadas hayan sido pagadas. Aquellos servicios o compras no pagados deben formar parte de los saldos de cuentas por pagar.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Solicitar la confirmación de saldos de cuentas a pagar durante el período para comprobar la adecuada valuación (existencia e integridad). Las diferencias que surjan por comparación con los registros deberán ser analizadas y aclaradas.</li> </ul>
			<p>c) Controles de procesamiento</p> <p>El sistema de procesamiento o en su defecto, los funcionarios que participan directamente en el proceso de compras y contrataciones deben aplicar las siguientes actividades de control:</p> <p>1. Compras</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aprobar las modificaciones a los datos permanentes de proveedores por un funcionario del nivel apropiado.</li> <li>- Identificar, analizar y corregir en forma oportuna los datos sobre las compras rechazadas.</li> <li>- Ingresar todos los datos sobre compras para su procesamiento en forma íntegra y precisa y sólo una vez.</li> <li>- Emitir órdenes de compra pre numeradas que identifican a los proveedores, cantidades solicitadas, precios y otras condiciones.</li> </ul> <p>2. Recepción</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Emisión documental por la entrada; nota de entrada, actas o informes de recepción que identifiquen a los proveedores, fechas y cantidades reales y condición de los bienes recibidos.</li> <li>- Comparar documento; nota de entrada, actas o informes de recepción los informes de recepción con las órdenes de compra.</li> <li>- Las diferencias que resulten de esta comparación deben ser investigadas en forma oportuna.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificar, analizar y corregir en forma oportuna los informes de recepción rechazados o no relacionados con las órdenes de compra respectivas.</li> <li>- Ingresar los datos sobre todos los bienes y servicios recibidos para su procesamiento en forma íntegra y precisa y sólo una vez.</li> <li>- Procesar los datos de recepción en forma completa y precisa en el período contable correcto.</li> <li>- Utilizar informes de recepción pre numerados y controlar periódicamente su secuencia, para comprobar el registro íntegro de las recepciones.</li> </ul> <p>3. Control de facturas</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Comparar los datos de las facturas de proveedores por bienes recibidos con las órdenes de compra y los informes de recepción.</li> <li>- Las diferencias detectadas deben ser investigadas oportunamente.</li> <li>- Identificar, analizar y corregir oportunamente las facturas de proveedores rechazadas o no comparadas con las órdenes de compra respectivas.</li> <li>- Verificar la exactitud matemática de las facturas de proveedores.</li> </ul> <p>4. Cuentas a pagar</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Acumular en los registros los datos de las facturas de proveedores en forma íntegra y precisa.</li> <li>- Ingresar todos los datos de las facturas de proveedores para su procesamiento en forma íntegra y precisa y sólo una vez.</li> <li>- Procesar los datos de las facturas de proveedores en forma íntegra y precisa en el período contable adecuado.</li> </ul> <p>5. Pago</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Aprobar para su pago las facturas de proveedores por bienes y servicios recibidos por un funcionario del nivel apropiado.</li> </ul>
--	--	--	--

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Emitir los cheques sólo sobre la base de facturas de proveedores aprobadas u otra documentación de respaldo.</li> <li>- Aprobar los pagos a proveedores por un funcionario del nivel apropiado.</li> <li>- Identificar, analizar y corregir los datos de pagos rechazados en forma oportuna.</li> <li>- Ingresar todos los datos de desembolsos para su procesamiento en forma íntegra y precisa y sólo una vez.</li> <li>- Acumular los datos de desembolsos en forma íntegra y precisa en los registros correspondientes.</li> <li>- Procesar los datos de desembolsos en forma íntegra y precisa en el período contable adecuado.</li> </ul>
Inventarios	Activo Realizable	I. Controles Generales	<p>a) Separación de funciones</p> <p>Existirá una adecuada separación de funciones incompatibles si se presentan las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las funciones de almacenes o inventarios están segregadas de la contabilidad.</li> <li>- Las responsabilidades de supervisión de los recuentos físicos y aprobación de los ajustes están segregadas de la custodia, despacho, adquisición y recepción de las existencias.</li> </ul>
			<p>b) Controles para salvaguardar los activos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Almacenar las existencias en un lugar seguro para evitar daños, mermas, pérdidas y deterioro de las existencias, así como para lograr la identificación fácil, segura y el manipuleo ágil de los bienes.</li> <li>- Restricciones de acceso físico al almacén.</li> <li>- Realización de inspecciones periódicas a las instalaciones.</li> <li>- Solicitar la contratación de seguros contra robos, incendios, pérdidas, siniestros y otros.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Considerar las normas y reglamentos existentes y desarrollar los procedimientos y/o instructivos específicos de higiene y seguridad industrial para la prevención de probables accidentes originados por el grado de peligrosidad de los bienes y las condiciones de su almacenamiento. Para el efecto, se debe considerar los siguientes aspectos mínimos: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Facilidad para el movimiento de los bienes en el almacén.</li> <li>✓ Señalización para el tránsito y transporte.</li> <li>✓ Condiciones ambientales de ventilación, luz, humedad y temperatura.</li> <li>✓ Asignación de espacios protegidos para sustancias peligrosas.</li> <li>✓ Utilización de ropa y equipo de seguridad industrial.</li> <li>✓ Adopción de programas de adiestramiento en seguridad industrial.</li> <li>✓ Determinación de medidas de emergencia en casos de accidentes.</li> <li>✓ Adopción de medidas contra incendios, inundaciones, etc.</li> <li>✓ Adopción de medidas de primeros auxilios.</li> </ul> </li> </ul>
		II. Controles Directos	<p>a) Controles gerenciales</p> <p>La dirección superior debe aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Control utilizando información de los ingresos a almacenes por compras de materiales y suministros para corroborar la integridad de las adquisiciones.</li> <li>- elaborar informes gerenciales y de excepciones para que la dirección pueda controlar entre otros: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Cantidad de las existencias (niveles de inventario),</li> <li>✓ Precios de compra (costos unitarios),</li> <li>✓ Existencias obsoletas o de poco movimiento,</li> <li>✓ Ajustes resultantes de inventarios físicos.</li> </ul> </li> </ul>



			<p>b) Controles independientes</p> <p>Funcionarios que no hayan participado de las registraciones de fondos deberán aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Practicar recuentos físicos periódicos, planificados o sorpresivos de los bienes para comprobar su existencia. La entidad establecerá las condiciones de los recuentos físicos mediante la emisión de reglamentos, procedimientos y/o instructivos.</li> <li>- Conciliar mensualmente dentro de los diez días del mes siguiente, los listados de inventario con las cuentas de mayor para corroborar la integridad de los saldos.</li> <li>- Verificar periódicamente la aplicación de las medidas de salvaguarda.</li> </ul>
			<p>c) Controles de procesamiento y funciones de procesamiento</p> <p>El sistema de procesamiento o en su defecto, los funcionarios que participan directamente en la administración de los almacenes de activos realizables deben aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Elaborar registros e informes sobre el manejo de bienes y actualizarlos permanentemente.</li> <li>- Los registros deben permitir el desarrollo de las siguientes acciones: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Verificar fácil y rápidamente la disponibilidad de los bienes.</li> <li>✓ Evaluar el curso y costo históricos de los bienes.</li> <li>✓ Conocer su identificación, clasificación, codificación y ubicación.</li> <li>✓ Establecer responsabilidad sobre el empleo de los bienes y la administración de las existencias.</li> </ul> </li> </ul>

			<p>Por su parte, los informes deben permitir describir y evaluar la situación de los bienes en un momento dado.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilización de informes de recepción y vales de salida o requisiciones controlados por correlatividad numérica para comprobar la integridad de los movimientos. Se debe controlar la calidad y cantidad de los bienes comprados antes de su ingreso a almacenes.</li> <li>- Aprobación de todos los documentos que respaldan la recepción y el consumo de materiales y suministros por medio de un funcionario de nivel apropiado.</li> <li>- Procesar los comprobantes de los consumos en forma íntegra y precisa y sólo una vez.</li> <li>- Verificar e inspeccionar las cantidades solicitadas para consumo antes de ser entregadas.</li> <li>- Calcular adecuadamente el costo o consumo de los materiales y suministros.</li> </ul>
	Activo Fijo	I. Controles Generales	<p>a) Separación de funciones</p> <p>Existirá una adecuada separación de funciones incompatibles en el área de activos fijos si se presentan las siguientes condiciones:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las funciones de aprobación de las compras y retiros de activos fijos están segregadas de la contabilidad.</li> <li>- La custodia de los activos fijos está segregada de las funciones de registro de los movimientos en la contabilidad.</li> <li>- La función de aprobación de planes de reparación y mantenimiento está segregada de la contabilidad.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las responsabilidades de supervisión de los recuentos físicos y aprobación de los ajustes están segregadas de la custodia de los activos fijos.</li> </ul>
			<p>b) Salvaguarda de activos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Acceso restringido a los activos fijos y a las funciones de procesamiento de los movimientos contables de dichos bienes.</li> <li>- Solicitar la contratación de seguros contra incendios, inundaciones, desastres naturales y los que la entidad considere pertinentes.</li> <li>- Establecer medidas de seguridad física e industrial para el uso, ingreso o salida de los bienes, dentro o fuera de la entidad, velando además, porque éstos no sean movidos internamente, ni retirados sin la autorización y el control correspondiente.</li> <li>- Mantener saneada y resguardada la documentación técnico legal de los bienes inmuebles de la entidad.</li> <li>- Establecer medidas de seguridad para impedir el uso de activos fijos para fines distintos a los de la entidad</li> <li>- Realizar inspecciones periódicas sobre el estado y conservación de los activos fijos.</li> <li>- Establecer políticas y procedimientos de mantenimiento para promover el rendimiento efectivo de los bienes en servicio, evitando su deterioro, averías u otros resultados indeseables que pongan en riesgo la conservación del bien.</li> </ul>
		II. Controles Directos	<p>a) Controles gerenciales</p> <p>La dirección superior debe aplicar las siguientes actividades de control:</p>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- El Control utilizando información de altas del activo fijo para corroborar la integridad de las adquisiciones.</li> <li>- elaborar informes gerenciales y de excepciones para que la dirección pueda controlar entre otros: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Compras de activos fijos por programa,</li> <li>✓ Compras que superan los montos presupuestados,</li> <li>✓ Gastos de reparación y mantenimiento,</li> <li>✓ Ajustes resultantes de inventarios físicos,</li> <li>✓ Activos completamente depreciados.</li> </ul> </li> </ul>
			<p>b) Controles independientes</p> <p>Funcionarios que no hayan participado de las registraciones de activos fijos deberán aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Conciliar mensualmente dentro de los diez días del mes siguiente, los listados de activo fijo con las cuentas de mayor, para corroborar la integridad de los saldos.</li> <li>- Practicar recuentos físicos periódicos de activos fijos para comprobar la existencia de los bienes.</li> </ul> <p>La realización de dichos recuentos debe permitir el logro de los siguientes objetivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Establecer con exactitud la existencia de bienes en operación, tránsito, arrendamiento, depósito, mantenimiento, desuso, inservibles, sustraídos, siniestrados, en poder de terceros. Identificando también fallas, faltantes y sobrantes.</li> <li>✓ Proporcionar información sobre la condición y estado físico de los bienes.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ser fuente principal para realizar correcciones y ajustes, establecer responsabilidades por mal uso, negligencia y descuido o sustracción.</li> <li>✓ Verificar las incorporaciones y retiros de bienes que por razones técnicas o de otra naturaleza no hubieran sido controlados.</li> <li>✓ Considerar decisiones que mejoren y modifiquen oportunamente deficiencias en el uso, mantenimiento y salvaguarda de los bienes.</li> <li>✓ Comprobar el grado de eficiencia del manejo de bienes de uso.</li> <li>✓ Generar información básica para la disposición de bienes.</li> <li>✓ Programar adquisiciones futuras.</li> </ul>
			<p>c) Controles de procesamiento y funciones de procesamiento</p> <p>El sistema de procesamiento o en su defecto, los funcionarios que participan directamente de la administración de los activos fijos deben aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilizar documentos pre numerado para documentar las adquisiciones y retiros de activos fijos.</li> <li>- Aprobar las adquisiciones y retiros de activos fijos por funcionarios de nivel apropiado.</li> <li>- Ingresar los datos de las transacciones de adquisiciones y retiros y depreciaciones en forma precisa y sólo una vez.</li> <li>- Aprobar mensualmente el ajuste por inflación del valor residual de los activos fijos.</li> </ul>
De Personal	Sueldos y Cargas Sociales	I. Controles Generales	<p>a) Separación de funciones</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Las funciones de supervisión y control de horarios deben estar segregadas de las otras funciones de la Unidad de Personal como el procesamiento de nóminas y su registro.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las funciones de procesamiento de las nóminas y de registro están segregadas.</li> <li>- La autorización de pagos de la nómina está separada de las funciones de registro.</li> </ul>
			<p>b) Salvaguarda de activos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Acceso restringido al procesamiento de las remuneraciones y cargas sociales y sus pagos correspondientes, como así también, a los registros de datos relacionados, incluyendo los datos permanentes de cada uno de los funcionarios de la entidad.</li> <li>- Establecer medidas de seguridad sobre el registro de asistencia (registro de tiempos individuales).</li> </ul>
		II. Controles Directos	<p>a) Controles gerenciales</p> <p>La dirección superior debe aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Utilización de las nóminas para comparar gastos reales de servicios personales.</li> <li>- elaborar informes gerenciales y de excepción para controlar, entre otros: <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Funcionario o empleado que cobran montos superiores al promedio correspondiente a su jerarquía.</li> <li>✓ Licencias por enfermedad o vacaciones.</li> <li>✓ Fluctuaciones en las remuneraciones.</li> <li>✓ Ingresos y bajas.</li> <li>✓ Pagos de prestaciones o beneficios inusuales.</li> <li>✓ Costo de horas extra</li> </ul> </li> </ul>
			b) Controles independientes

			<p>Funcionarios que no hayan participado en el registro de nóminas deberán aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Conciliar mensualmente dentro de los diez días del mes siguiente, los registros de asistencia con las planillas de sueldos.</li> </ul> <p>Verificar mensualmente el monto de sueldos pagados según resúmenes bancarios con los registros.</p>
			<p>c) Controles de procesamiento y funciones de procesamiento</p> <p>El sistema de procesamiento o en su defecto, los funcionarios que participan directamente en el proceso de captación y utilización de fondos deben aplicar las siguientes actividades de control:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Procedimientos para revisar y aprobar las nóminas y cuotas de seguridad social antes de su pago, para verificar la veracidad y correcta valuación de estos conceptos.</li> <li>- Procedimientos para revisar y aprobar las modificaciones de los datos permanentes de los dependientes por un funcionario de nivel apropiado.</li> <li>- Aprobar los pagos por sueldos y cuotas de seguridad por un funcionario de nivel apropiado.</li> <li>- Realizar los pagos por sueldos al funcionario correspondiente o a otra persona autorizada.</li> <li>- Revisar y aprobar los registros de horas trabajadas y otros datos periódicos utilizados como base de cálculo de las remuneraciones por un funcionario de nivel apropiado.</li> <li>- Acumular en forma precisa e íntegra en los registros de sueldos los datos sobre remuneraciones devengadas y sus pagos.</li> </ul>

			<ul style="list-style-type: none"><li>- Procesar en forma íntegra y precisa los datos sobre remuneraciones y cargas sociales y sus pagos en el período contable correcto.</li><li>- Calcular adecuadamente el total ganado, los ajustes o deducciones de las mismas y los beneficios correspondientes.</li><li>- Autorizar las deducciones especiales y el pago de beneficios sociales por un funcionario de nivel apropiado.</li></ul>
--	--	--	---



# Anexo VI

# ANEXO VI MARCO REFERENCIAL A LA EVALUACIÓN DE TRANSACCIONES

El presente un instrumento se sustenta el libro Guías de Auditoría, emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (2011) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

## Efectivo

La Norma de Información Financiera: C-1 Efectivo y equivalentes de efectivo. Guías de Auditoría: 6110 Efectivo y Equivalentes de Efectivo
Objetivos:
a) Comprobar la existencia del efectivo y equivalentes de efectivo y que en el balance general se incluyan todos los fondos propiedad de la entidad, ya sea que obren en su poder o que estén en custodia de terceros. b) Verificar su correcta valuación, de conformidad con las NIF aplicables. c) Determinar su disponibilidad inmediata o restricciones. d) Comprobar el correcto registro de los rendimientos de las inversiones en el periodo correspondiente. e) Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones, existencias de metales preciosos amonedados y el efectivo y equivalentes denominados en moneda extranjera, así como las bases de evaluación de las inversiones y los gravámenes existentes.
Control Interno:
Entradas a) Controles adecuados sobre las entradas diarias de dinero.

- b) Depósito íntegro e inmediato de la cobranza.
- c) Aprobación por parte de la administración de las firmas autorizadas.
- d) Autorización previa de las salidas de dinero, expedición.

#### Salidas

#### Controles :

- autorización previa de las erogaciones hasta su adecuada comprobación,
  - uso de firmas mancomunadas y
  - el control físico de facsímiles y chequeras,
  - el exigir que los pagos en efectivo se limiten a un cierto importe (para asegurar que todo pago en exceso a dicho límite se ajuste a la formalidad y control que implica la expedición de un cheque) y
  - que exista siempre documentación comprobatoria adecuada.
- a) Segregación adecuada de las funciones de autorización, adquisición y venta, custodia, cobranza, tesorería, registro de operaciones y cobro de rendimientos.
  - b) Adecuada protección de la entidad mediante el afianzamiento de las personas que manejan fondos y valores.
  - c) Valuación periódica de las inversiones.
  - d) Existencia de registros para identificar los valores y sus rendimientos.
  - e) Arqueos periódicos del efectivo y valores.
  - f) Formulación de conciliaciones periódicas e investigación y ajuste de las partidas en conciliación.

#### Materialidad y riesgo de auditoría:

La materialidad de estos activos en relación con los estados financieros en su conjunto.

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- La naturaleza y característica del negocio de que se trate.
- La falta de una adecuada segregación de funciones.
- La falta de un control adecuado sobre los movimientos de efectivo y valores.
- La falta de conciliaciones y depuraciones mensuales de las cuentas bancarias y de inversiones.
- La falta de análisis periódicos para determinar la correcta valuación de las inversiones.
- Registros auxiliares poco confiables.
- Existencias de partidas en moneda extranjera.

Pruebas sustantivas:

- a) Arqueo
- b) Confirmación
- c) Revisión de confirmaciones.
- d) Revisión de transacciones.
- e) Corte de movimientos.
- f) Revisión de traspasos de fondos
- g) Comprobación de la valuación.
- h) Calculo de rendimientos.
- i) Declaraciones.

Presentación y revelación en los estados financieros

- a) Deben mostrarse en el balance general como las primeras partidas del activo circulante.
- b) Si existen restricciones de disponibilidad, deberán: mostrarse por separado y revelar en notas su situación.

- c) Si su disponibilidad es a plazo mayor de un año o están relacionados con; adquisición de activos no circulantes o pago de pasivos a largo plazo, se presentaran fuera del activo circulante.
- d) Los metales preciosos amonedados y el efectivo e inversiones en moneda extranjera, deberán de revelarse.
- e) Deberán revelarse las políticas de valuación de las inversiones temporales.

### **Ingresos y cuentas por cobrar**

La Norma de Información Financiera: C-3 Cuentas e instrumentos financieros por cobrar

Guías de Auditoría: 6110 Ingresos y Cuentas por Cobrar.

#### **Objetivos:**

- a) Comprobar la autenticidad de los ingresos y cuentas por cobrar, así como de los descuentos y devoluciones.
- b) Comprobar la valuación de las cuentas por cobrar incluyendo el registro de las estimaciones necesarias para cuentas de dudosa recuperación, descuentos y devoluciones, reclamaciones por productos defectuoso, etcétera.
- c) Determinar los gravámenes y contingencias que pudieran existir, considerando que las empresas realicen operaciones financieras en las que se involucren las cuentas por cobrar, de las que se derivan obligaciones contingentes para la propia empresa y/o que limitan la disposición de las mismas.
- d) Verificar que todos los ingresos y cuentas por cobrar estén registrados en la contabilidad, comprobando que estos correspondan a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el periodo, y que se hayan determinado en forma razonable y consistente.
- e) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

#### **Control Interno:**

- a) Existencia de autorización y documentación de las ventas a crédito, de los precios.

- b) Segregación adecuada de las funciones de recepción de pedidos de clientes, crédito, embarques, facturación, cobranza, devoluciones y contabilización.
- c) Registro, en el periodo correspondiente, de la factura que amparan los embarques a clientes y a las notas de crédito que respaldan las devoluciones recibidas.
- d) Control de las devoluciones.
- e) La existencia de controles para el manejo de las devoluciones debe permitir asegurar que las mismas sean precedentes, estén debidamente autorizadas, valuadas y registradas.
- f) Vigilancia constante y efectiva con base en información.
- g) Otros ingresos.
- h) Conciliación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- i) Confirmación periódica por escrito de los que manejan los registros contables.
- j) Custodia física de las cuentas por cobrar.
- k) Arqueos, periódicos y sorpresivos.
- l) Existencia de fianzas para proteger a la entidad.
- m) Procedimientos para el registro de las estimaciones.
- n) Deben existir controles permanentes que permitan evaluar.
- o) Existencia de autorización para otorgar en garantía.

**Materialidad y Riesgo de Auditoría:**

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) Cantidad importante de nuevos clientes.
- b) Productos sujetos a cambios significativos de precios.

- c) Compromisos de venta en condiciones desfavorables.
- d) Incremento en la antigüedad de las cuentas por cobrar.
- e) Dependencia de un reducido número de clientes o de compromisos.
- f) Aumento en devoluciones de productos vendidos.
- g) Cambios importantes en los procedimientos de cobranza.
- h) Mayor penetración de la competencia generando pérdida de mercado y utilidad bruta.
- i) Métodos complejos para estimar ingresos, por ejemplo por grado de avance.
- j) Entidades que operan en condiciones desfavorables (de mercado o económicas).
- k) Incremento en cantidad y monto de notas de crédito por ajuste de precios o errores de cálculo.
- l) Límites de créditos no sujetos a autorización.
- m) Acumulación de transacciones no procesadas.
- n) Numerosas partidas de conciliación entre saldos según auxiliares y mayor.
- o) Falta de análisis de cuentas vencidas.
- p) Diferencias frecuentes entre cantidades perdidas y embarcadas.

Pruebas de Cumplimiento:

- a) Comprobación de la autorización apropiada y documentada.
- b) Aplicación de los siguientes procedimientos en relación con las ventas.
  - Verificación de la existencia de pedidos y de la autorización.
  - Cerciorarse que exista remisión o nota de salida pre numerada, la cual deberá contener los datos relativos al pedido y a la remisión correspondiente y podrá ser utilizada para recabar la firma de recibido por parte del cliente de los productos embarcados.

- Verificación de la utilización y control de facturas de venta y notas de crédito pre numeradas.
  - Verificación de que existan procedimientos de control que aseguren que todos los artículos surtidos se han facturado y que todas las facturas se registren adecuadamente.
  - Comprobación de la corrección aritmética, cantidades y precios de las facturas.
- c) Revisión de los controles sobre ventas.
- d) Verificación de que existe aprobación de funcionario responsable para operaciones extraordinarias.
- e) Verificación de que la función de recepción de efectivo se mantenga independiente de cualquier otra función.
- f) Revisión de la existencia de procedimientos de control que clasifiquen periódicamente y por fecha de vencimiento las cuentas por cobrar.
- g) Verificación de que existan conciliaciones correspondientes.
- h) Verificación de los procedimientos para determinar las estimaciones relativas a cuentas por cobrar.
- i) Comprobación de la existencia de políticas por descuentos sobre los productos vendidos.
- j) Evaluación de los procedimientos de control para las devoluciones efectuadas por clientes.

**Pruebas Sustantivas:**

- Inspección de la documentación que ampara las cuentas por cobrar con objeto de verificar su propiedad, o bien revisión de cobros posteriores.
  - Verificación del “corte” de ingresos de operación.
- a) Examinar la documentación que respalda las últimas operaciones del periodo sujeto a revisión y las primeras del periodo siguiente, relacionadas con embarques, facturación, recepción de devoluciones, descuentos, notas de crédito, etcétera.



- b) Aplicar técnicas de revisión analítica para evaluar el comportamiento de los ingresos entre periodos y que usualmente consisten en la comparación de cifras reales y presupuestadas de las ventas.
- c) Se aplicará una combinación de los procedimientos indicados en los incisos a) y b) anteriores.
  - Confirmación de cuentas por cobrar.
  - Verificación de cobros posteriores.
  - Comprobación de los análisis de antigüedad de saldo con la documentación de respaldo.
  - Evaluación, mediante examen documental, de los resultados de la confirmación de saldos, discusión con los funcionarios responsables de la cartera, información de abogados, agencias de cobranza, etc., de la repercusión de cuentas por cobrar y evaluación de la estimación creada para cuentas de dudosa recuperación.
  - Verificación de los impuestos causados.
  - Revisión analítica.
  - Verificar el cálculo de los ingresos por intereses, comisiones, etcétera.
  - Presentación y revelación de los estados financieros.
  - Cerciorarse de que exista revelación y presentación adecuada de los estados financieros.

#### Presentación y revelación en los estados financieros

- Debe cerciorarse de que exista revelación y presentación adecuada en los estados financieros y sus notas.
  - Se presenten de conformidad con postulados contables y se efectúen las revelaciones que señalan los mismos.
- a) Clasificación apropiada
  - b) Gravámenes en caso de existir.
  - c) Operaciones y saldos con partes relacionadas.
  - d) Clientes principales.

- e) Compromisos de ventas futuras.
- f) Importe de las cuentas por cobrar en moneda extranjera.
- g) Presentación de cifras actualizadas en los estados financieros.

#### Inventarios y Costo de ventas

La Norma de Información Financiera: C-4 Inventarios

Guías de Auditoría: 6120 Inventarios y Costos de Ventas

Objetivos:

- a) Comprobar su existencia física.
- b) Verificar que sean propiedad de la empresa.
- c) Determinar la existencia de gravámenes.
- d) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no excedan a su valor de realización.
- e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación.
- f) Comprobar que el costo de ventas corresponde a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el periodo y que se haya determinado en forma razonable y consistente.
- g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Control interno:

- a) Autorización del método de valuación seleccionado por la empresa.
- b) Segregación adecuada de las funciones de autorización, custodia y registro.
- c) Registro oportuno de la inversión en inventarios y del pasivo correspondiente.

- d) Registro oportuno de todos los embarques y, en su caso, su facturación, incluyendo la contabilización del correspondiente costo de ventas.
- e) Control de las devoluciones.
- f) Custodia física de los inventarios.
- g) Inventarios físicos.
- h) Procedimientos adecuados para el registro y acumulación de los elementos del costo.
- i) Registros adecuados para el control de existencias y anticipos a proveedores.
- j) Registros adecuados para el control de las existencias propiedad de terceros en almacenes de la empresa.
- k) Comparación periódica de la suma de los registros auxiliares con el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- l) Comprobación de los inventarios físicos por personal interno independiente.
- m) Procedimientos para determinar la pérdida de valor de los inventarios y el registro de las estimaciones correspondientes.
- n) Adecuada protección a la entidad mediante la contratación de seguros y fianzas.
- o) Sistemas de información sobre cifras actualizadas.

**Materialidad y Riesgo de Auditoria:**

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) Naturaleza y características propias del inventario.
- b) Cambios o fluctuaciones importantes en márgenes de utilidad.
- c) Lanzamiento de nuevos productos, cambios tecnológicos o modificaciones de ingeniería.
- d) Nuevos productos o reducción de precios de la competencia.
- e) Productos discontinuados.

- f) Importancia de producción defectuosa o reprocesada.
- g) Disminución o aumento de la capacidad instalada y usada.
- h) Producción y embarques importantes cerca del fin del ejercicio.
- i) Efecto de regulaciones oficiales, controles de precios, restricción de importaciones o exportaciones, etcétera.
- j) Contratos importantes con términos y condiciones específicas en: calidad, fechas de entrega, penas convencionales por incumplimiento, entre otros.
- k) Falta de procedimientos para salvaguarda física.
- l) Falta de segregación adecuada de funciones.
- m) Deficiencias en los procedimientos para inventarios físicos.
- n) Frecuencia de ajustes importantes por inventarios físicos.
- o) Inventarios físicos en fechas que difieran de la del fin del ejercicio.
- p) Inventarios físicos rotatorios en lugar de totales.
- q) Cambios propuestos o definidos para practicar inventarios físicos rotatorios en vez de totales.
- r) Registros auxiliares poco confiables.
- s) Cifras importantes de inventarios identificados como obsoletos o de lento movimiento, pero no investigados ni registrados como tales.
- t) Materiales en poder de terceros o recibidos de terceros.
- u) Características del sistema de costos de control de inventarios o del método de valuación y cambios en los mismos.
- v) Procedimientos deficientes para la revisión o actualización de costos unitarios.

Pruebas de cumplimiento

- a) Observación, a los procedimientos ejecutados, como: recepción de inventarios, su proceso, traspasos entre las áreas de producción, adecuada custodia, correcto y oportuno embarque, etc., constatando la adecuada segregación de funciones, asignación de responsabilidades y autoridad, existencia de formas, registros y archivos.
- b) Revisión selectiva de compras, inspeccionando la documentación soporte, su adecuada autorización y registro oportuno en libros y auxiliares.
- c) Revisión de la adecuada determinación de costos unitarios de producción, incluyendo la aplicación de los diversos elementos del costo. (materias primas, mano de obra y gastos indirectos).
- d) Comprobación de movimientos internos y a otros almacenes.
- e) Pruebas de los embarques, comprobando el costo de ventas y la facturación respectiva.
- f) Comprobar los sistemas y métodos de valuación, incluyendo su autorización y su aplicación consistente.

#### Pruebas sustantiva

##### Propiedad

##### Existencia e integridad:

- a) Evaluación de la planeación de la toma física de inventario.
- b) Observación del inventario físico
- c) Revisión del corte de operaciones
- d) Comprobación de existencias en poder de terceros
- e) Comprobación de existencia de terceros en poder de la empresa
- f) Observación y prueba física de inventarios rotativos
- g) Comprobación de la suma y costeo del inventario físico.

#### Valuación

- a) Pruebas de valuación del inventario y del costo de ventas
- b) Revisión de mercancía en tránsito
- c) Verificación de anticipo a proveedores
- d) Verificación de estimaciones por pérdida en valor de inventarios

#### Declaraciones

- a) Obtención de declaraciones del administrador

#### Presentación y revelación

- a) Principales grupos que integran los inventarios.
- b) Métodos seguidos para la valuación de los inventarios y del costo de ventas, tanto a costos históricos como su actualización, así como, en su caso, divulgación y justificación de los cambios en los métodos.
- c) Estimaciones por pérdidas de valor.
- d) Gravámenes sobre los inventarios.
- e) Compromisos de compras o de ventas de inventarios a plazo mayor de un año o a un precio fijo, así como cualquier otro compromiso, incluyendo garantías sobre los productos vendidos.
- f) Actualización de cifras de costo de ventas por consumo de capas de inventarios de periodos anteriores, en el caso de utilizarse el método UEPS de valuación de inventarios.
- g) Presentación de cifras actualizadas en los estados financieros, en función a las disposiciones normativas vigentes de las normas de información financiera.

## Pagos Anticipados

La Norma de Información Financiera: C-5 Pagos anticipados y otros activos.

Guías de Auditoría: 6130 Pagos Anticipados.

Objetivos:

- a) Comprobar la propiedad de los artículos y útiles sujetos a consumo, de los derechos a recibir servicios futuros, así como su correcta aplicación a los resultados de operación conforme se utilicen o devenguen.
- b) Verificar la existencia e integridad de los servicios pagados por anticipado y que los cargos a resultados en el ejercicio, comprendan las proporciones devengadas por servicios efectivamente recibidos.
- c) Comprobar su correcta valuación.
- d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Control Interno:

- a) Aprobación por parte de la administración, para efectuar erogaciones por pagos anticipados.
- b) Adecuada custodia física de los bienes cargados a pagos anticipados.
- c) Existencia de políticas definidas sobre los conceptos que deben ser tratados como pagos anticipados.
- d) Existencia de registros que permitan identificar el origen de los pagos y las bases para su aplicación a resultados.
- e) Revisión periódica de la vigencia de los servicios por recibir o artículos por consumir y, en consecuencia, su aplicación a periodos futuros.

Materialidad y Riesgo de Auditoría:

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) Las políticas en cuanto al monto y naturaleza de las partidas a ser registradas, así como los cambios importantes en relación con dichas políticas.

- b) Estimaciones que afecten el valor en libros de los pagos anticipados.
- c) Pagos anticipados devengados y no registrados en resultados.
- d) Registros por confiables.
- e) Contratos importantes con términos y condiciones específicas en cuanto a fechas, penas convencionales por incumplimiento, incluyendo su cancelación, etcétera.

Pruebas sustantiva

Propiedad

Existencia e integridad:

- a) Examinar los incrementos del periodo.
- b) Inspección física de inventarios y verificación de su integridad.
- c) Inspección de autorización de cancelaciones.

Valuación

- a) Cerciorarse de la correcta valuación y registro.

Declaraciones

- b) Obtención de declaraciones del administrador

**Inmuebles, Maquinaria y Equipo**

La Norma de Información Financiera: C-6 Propiedad, planta y equipo

Guías de Auditoría: 6150 Inmuebles, Maquinaria y Equipo.

Objetivos:

- a) Comprobar que existan y estén en uso.



- b) Verificar que sean propiedad de la empresa.
- c) Verificar su adecuada valuación.
- d) Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con métodos aceptados y bases razonables.
- e) Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y en el cálculo de la depreciación.
- f) Determinar los gravámenes que existan.
- g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Control Interno:

- a) Autorización del método de valuación seleccionado por la empresa.
- b) Aprobación de la administración para adquirir, vender, retirar, destruir o gravar activos.
- c) Segregación adecuada de las funciones de adquisición, custodia y registro.
- d) Existencia de procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.
- e) Existencia de archivos de documentación.
- f) Existencia de reglas para distinguir las adiciones de aquellos gastos por conservación y reparaciones.
- g) Revisiones periódicas de las construcciones e instalaciones en proceso para registrar oportunamente aquellas que hayan sido terminadas.
- h) Registros adecuados para el control de anticipos a proveedores o constructores.
- i) Comprobación periódica de la existencia y condiciones físicas de los bienes registrados.
- j) Información oportuna al departamento de contabilidad de las unidades dadas de baja.

- k) Registro de activos en cuentas que representen grupos homogéneos, en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.
- l) Existencia de registros individuales que permitan la identificación y localización de los bienes, conocer su valor en libros, etcétera.
- m) Conciliación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- n) Información sistematizada sobre cifras actualizadas.
- o) Adecuada protección de los bienes de la empresa, incluyendo su aseguramiento.

Materialidad y Riesgo de Auditoría:

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) Naturaleza, monto y características propias de los inmuebles, maquinaria y equipo.
- b) Las políticas en cuanto al monto y naturaleza de las partidas a ser capitalizadas, así como los cambios importantes.
- c) Estimaciones que afectan el valor neto en libros de los activos.
- d) Cambios en los métodos de depreciación de los activos.
- e) Existencia de capacidad no utilizada significativa o de activos no utilizados.
- f) Existencia de gravámenes sobre los activos o limitaciones en cuanto a su disponibilidad.
- g) Falta de conteos físicos de los activos en forma periódica.
- h) Existencia de obligaciones por contratos para la adquisición o construcción de activos.
- i) Existencia de activos en poder de terceros o recibidos de terceros.
- j) Activos vendidos y no dados de baja en la contabilidad

Pruebas sustantivas

Propiedad

- a) Comprobar la propiedad, examinar la documentación.
- b) Verificarse cotización y pedido autorizado.
- c) Recepción del bien.
- d) Proceso de construcción.
- e) Traspaso de construcción en proceso a terminado.
- f) Adecuada custodia.

Existencia e integridad:

- a) Examen de las adquisiciones investigando si representan activos nuevos o reposiciones, comprobando, en su caso, que los bienes substituidos hayan sido dados de baja adecuadamente en la contabilidad.
- b) Inspección física para comprobar que los bienes registrados existan y estén en uso.
- c) Cerciorarse que los bienes en proceso se encuentren aún inconclusos y no estén siendo utilizados.
- d) Comprobación de bienes en poder de terceros:
  - 1.- Verificar las existencias de la maquinaria y equipo (moldes, troqueles, etc.) en poder de terceros, tales como: consignatarios, almacenes de depósito, maquiladora, etc., mediante recuento físico, confirmaciones directas y/o examinando la documentación soporte (certificados de depósito, contratos, etcétera).
- e) Comprobación de existencias de terceros en poder de la empresa.
  - 1.- Obtener confirmación de los propietarios de la maquinaria y equipo (moldes y troqueles, etcétera), que la empresa tenga en su custodia, y/o examinar la documentación soporte correspondiente, observando que dichas propiedades no formen parte de las de la empresa.

Valuación

a) Revisar que los métodos de registro hayan sido aplicados consistentemente.

1.- Se debe cerciorar de la aplicación consistente de las políticas de contabilización, en cuanto a la capitalización de los inmuebles, maquinaria y equipo, a los métodos de cómputo de la depreciación y de que dichas políticas estén de acuerdo con normas de información financiera.

b) En el caso de construcciones o instalaciones realizadas por la empresa se revisarán los conceptos de las órdenes de trabajo con objeto de juzgar si los cargos son adecuados. Los procedimientos de auditoría aplicables en estos casos estarán orientados a comprobar:

1.- Las adquisiciones o consumos de los materiales utilizados en la construcción. Esta comprobación puede hacerse en combinación con la revisión de compras de inventarios.

2.- Los cargos por mano de obra. Este procedimiento podrá hacerse en combinación con la revisión de nóminas.

3.- La adecuada asignación de los gastos indirectos.

4.- La aplicación de otros costos ocurridos, como puede ser el caso del costo integral de financiamiento capitalizado durante la fase pre operacional.

5.- Las erogaciones reales comparándolas con las aprobadas y, en su caso, obteniendo de los funcionarios de la empresa las aclaraciones sobre las diferencias importantes.

– En relación con los procedimientos delineados anteriormente, el auditor deberá cerciorarse que no se hayan capitalizado erogaciones que deban considerarse como gastos de mera conservación y reparación, de con normas de información financiera.

c) Verificar la determinación de la actualización del costo histórico, de su depreciación acumulada y su correspondiente efecto en los resultados del ejercicio.

**Ajuste por cambios en el nivel general de precios índices (factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor publicados)**

– Comprobar que se aplique el factor correspondiente al valor histórico original en función de la antigüedad de las partidas objeto de la actualización, según su fecha de adquisición o construcción.

– Verificar la actualización de la depreciación acumulada correspondiente.

**Costos específicos de reposición**

**Avalúos practicados por perito independiente**

– Satisfacerse de la independencia, capacidad técnica y, en su caso, registro ante la autoridad competente del perito valuador.

- En su caso, comprobar que el avalúo que se está tomando como base para la reexpresión de valores, esté practicado a una fecha reciente, que permita asignar cifras representativas de las que corresponderían a la fecha del balance general.
- Conocer las bases técnicas empleadas por el perito valuador y el resultado de los trabajos desarrollados por la empresa, para comprobar que las cifras sean confiables, con objeto de evaluar si el informe proporciona razonablemente el valor neto de reposición de los bienes, su vida útil remanente y el valor de desecho de los mismos.
- Asegurarse que el avalúo esté documentado en un informe emitido por el perito y de que la empresa cuente con un resumen de los métodos y supuestos empleados, del trabajo desarrollado. En los casos en que se considere procedente, se podrán consultar los papeles de trabajo del valuador.
- Verificar que el cálculo técnico de la revaluación asigne valores específicos a los distintos bienes en existencia o a los distintos grupos de bienes homogéneos, actualizando el costo, la depreciación acumulada y la del año de cada uno de ellos, y de que no se haya efectuado únicamente una estimación en forma global.
- Comparar los registros del activo fijo al costo con la relación detallada del avalúo, para comprobar que los valores actualizados incluyen todos los bienes del activo fijo contabilizados en libros. Este procedimiento permitirá además comprobar que existe congruencia entre las políticas de capitalización para determinar el costo histórico, y las partidas que se incorporen para efectos del avalúo.
- Comprobar que la depreciación acumulada y del periodo sea congruente, tanto con los valores actualizados prevalecientes en el mismo, como con la vida útil (total, transcurrida y remanente) de los bienes.

### **Avalúos practicados por el personal de la empresa**

- Los elementos objetivos que soporten la razonabilidad de las cifras de su estudio.
  - Que exista personal que posea un conocimiento profundo de los activos a revaluar en lo tocante a su costo, tecnología y estado físico, o bien que por su naturaleza se disponga de elementos objetivos y prácticos para determinar su valor de reposición.
  - En términos generales, observar los procedimientos anotados para el caso de la revisión de los avalúos practicados por perito independiente y juzgar si la empresa cuenta con razones válidas que justifiquen este procedimiento.
- d) Verificar que cuando existan indicios de que los valores actualizados de los activos fijos (determinados por cualquiera de los métodos de actualización) sean excesivos en proporción con su valor de uso (monto de los ingresos potenciales que se espera razonablemente obtener como consecuencia de la utilización de tales activos), se haga la reducción correspondiente del valor actualizado. Por su parte, cuando existan activos fijos que se proyecte vender o desechar en un futuro inmediato, deberá verificarse que los importes a los que se presenten no excedan a su valor de realización.
- e) Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos haya sido correctamente registrada y se haya cancelado la depreciación acumulada correspondiente hasta la fecha de venta o retiro.
- 1.- La comprobación implica el examinar la autorización de la baja y su precio autorizado de venta, así como los cálculos de la depreciación, para determinar la utilidad o pérdida resultante, vigilando que el valor neto en libros haya sido cancelado correctamente.

f) A fin de cerciorarse de que todas las bajas de activo fijo estén registradas, es aconsejable investigar con el personal adecuado de la empresa, sobre posibles movimientos importantes que físicamente hayan ocurrido en el activo fijo para verificar que se hayan registrado.

g) Comprobar que el tratamiento de las herramientas y moldes, adaptaciones o mejoras y reparaciones mayores, se hayan efectuado de acuerdo con las políticas contables establecidas y en forma consistente.

h) Revisar el cálculo de la depreciación y su correcto registro.

1.- Normalmente procederá a efectuar cálculos globales (partiendo del promedio de saldos, unidades producidas, etcétera). En caso de que no sea posible efectuar cálculos globales, podrá verificarse la depreciación mediante pruebas selectivas de los cálculos individuales en los registros de la empresa. Se deberá tener especial cuidado en considerar el valor de desecho, así como en excluir las partidas totalmente depreciadas.

i) Revisar los cargos a resultados por mantenimiento y reparación, para comprobar que no incluyan partidas de activo.

j) Comprobar que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.

k) Investigación de gravámenes, restricciones y compromisos.

1.- Esta investigación está relacionada con los procedimientos de auditoría aplicables a otras áreas, como son las confirmaciones bancarias, la revisión de contratos, el examen de pasivos, el examen de actas de consejo, la verificación en el Registro Público de la Propiedad, etcétera.



I) Auditorías iniciales.

1.- En los casos de una primera auditoría, el auditor debe extender su revisión a ejercicios anteriores, en cuanto al examen de la documentación comprobatoria, criterios o políticas de capitalización, métodos de valuación, depreciación y actualización, así como la inspección física.

2.- Cuando los estados financieros del ejercicio o ejercicios anteriores hayan sido examinados por otro auditor, se deberá dar consideración al grado en que pueda descansar en los papeles de trabajo del otro auditor.

Declaraciones

1.- Obtención de declaraciones del administrador

Presentación y revelación

- a) Principales grupos que integran el rubro de inmuebles, maquinaria y equipo.
- b) Métodos seguidos y vida útiles estimadas, para la valuación y depreciación de los inmuebles.
- c) Gravámenes y otras restricciones a la disponibilidad sobre inmuebles maquinaria y equipo.
- d) Compromiso de compra, venta o construcción o arrendamiento de inmuebles, maquinaria, equipo a plazo mayor de un año a un precio fijo, así como cualquier otro compromiso relativo a estos activos.
- e) Activos adquiridos bajo contratos de arrendamiento financiero.
- f) Presentación de cifras actualizadas en los estados financieros en función a las disposiciones normativas vigentes.

**Pasivos, provisiones, activos, pasivos contingentes y compromisos**

La Norma de Información Financiera: C-9 Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes  
Guías de Auditoría: 6170 Pasivos, Provisiones, Activos, Pasivos Contingentes y Compromisos,

Objetivos:

- g) Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general, son reales y cumplen con las características de ser obligaciones presentes.
- h) Verificar que en los estados financieros se incluyan todos los pasivos a cargo de la entidad por obligaciones, emisión de obligaciones, adeudos a proveedores, obligaciones acumuladas, retenciones de efectivo, cobros por cuenta de terceros y anticipos de clientes, que se adeudan a la fecha del balance general.
- i) Verificar la correcta identificación de todos los pasivos garantizados con gravámenes sobre activos u otras garantías colaterales, comprobando que se encuentren debidamente revelados en los estados financieros.
- j) Comprobar que los pasivos estén adecuadamente clasificados de acuerdo con su vencimiento, denominación, exigibilidad y materialidad y que, en su caso, con los gravámenes relativos estén revelados adecuadamente en las notas a los estados financieros.
- k) Comprobar que el importe de las provisiones se haya reconocido por la administración de la entidad con base en la mejor estimación posible efectuada a la fecha del balance general.
- l) Determinar la existencia de activos y pasivos contingentes cerciorándose que, efectivamente, no pueden ser cuantificados y comprobar que se encuentren revelados adecuadamente, asimismo, corroborar la existencia y adecuada revelación de los compromisos adquiridos por la entidad.

Control Interno:

El estudio y evaluación del control interno se debe realizar conforme a lo dispuesto en el boletín 3050.

- a) Que se cumplan los objetivos relativos a autorización, procesamiento y clasificación de transacciones, verificación y evaluación, incluyendo los que sean aplicables a la tecnología de información del control interno contable.
- b) La existencia de comunicación oportuna entre la administración de la entidad y sus asesores legales, con objeto de que la información financiera revele, adecuadamente todos los activos y pasivos contingentes, así como los compromisos adquiridos por la entidad.
- c) Que se lleve a cabo un seguimiento oportuno y sistemático de los acuerdos del Consejo de Administración, de las asambleas de accionistas y de los órganos de gobierno equivalentes.
- d) Que se efectúe una evaluación periódica del estado que guardan los activos y pasivos contingentes y los compromisos adquiridos y asumidos.

Riesgo de Auditoría:

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) Falta de segregación adecuada de funciones.
- b) Ausencia de diferentes niveles de autorización para contraer pasivos y garantizarlos y registrarlos.
- c) Registros contables poco confiables.
- d) Ausencia de controles para verificar facturas contra notas de embarque, precios y cálculos, y asegurar que las órdenes de compra se cotejen contra las notas de recepción.
- e) Falta de controles para asegurar que los artículos y servicios que se adquieren o contratan son recibidos por la entidad.
- f) Ajustes frecuentes en las cuentas de pasivo.
- g) Ausencia de procedimientos para la revisión y actualización de activos y pasivos denominados en monedas extranjeras.

- h) Falta de comunicación entre el departamento que contrata los pasivos y el de contabilidad.
- i) Restricciones financieras originadas por pasivos contraídos.
- j) Falta de controles adecuados que aseguren que los pasivos por concepto de impuestos, retenciones de efectivo, cobros por cuenta de terceros y anticipos, se calculan a las tasas y por los montos que corresponden.
- k) Deficiencia en la comunicación de la administración de la entidad con sus asesores legales que pueda afectar el adecuado registro de pasivos, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos.
- l) No utilización de revisiones analíticas, incluyendo índices financieros y operativos mediante los cuales puedan determinarse.

#### Pruebas sustantivas

##### Confirmación

- Instituciones de crédito
- Proveedores de bienes y servicios
- Acreedores
- Deudores, abogados y otros asesores internos y externos

##### Pagos posteriores

- Examen a la documentación de los pasivos pagados con posterioridad.
- Examinar la documentación de los pagos

##### Examen de documentación

- Obligaciones y deudas contraídas

##### Investigación de posibles pasivos no registrados

##### Verificación de cálculos y pruebas globales

Declaraciones de la administración

### **Estimaciones Contables**

La Norma de Información Financiera: B-1 Cambios Contables y Corrección de errores

Guías de Auditoría: 6180 Estimaciones Contables,

Las Normas de Información Financiera mencionan que dentro de las operaciones normales de una entidad, existen eventos, cuyos efectos, a la fecha de presentación de los estados financieros, no pueden evaluarse con exactitud. Por este motivo, se ha hecho necesaria la utilización de estimaciones contables que permitan conocer razonablemente el efecto futuro de dichos eventos.

Objetivos:

- a) Se han reconocido todas las estimaciones contables de importancia en los estados financieros.
- b) Su valuación es razonable, en las circunstancias.
- c) Se presentan, clasifican y revelan de conformidad con las normas de información financiera mexicanas.

Control Interno:

Deberá estar atento a la estructura en general, así como al sistema de control interno específico, que permita minimizar la ocurrencia de errores, omisiones o fraudes importantes en las estimaciones contables.

- a) Reconocimiento de la administración de la entidad sobre la necesidad de registrar estimaciones contables, conforme a las políticas debidamente establecidas respecto.
- b) Existencia y adecuada custodia de toda la información relevante, suficiente y confiable para respaldar la estimación contable.
- c) Necesidad de contar con personal capacitado en la determinación de las estimaciones contables.

- d) Autorización y revisión periódica de las estimaciones contables por parte de funcionarios con niveles jerárquicos adecuados dentro de la entidad.
- e) Evaluación de las estimaciones contables a través de comparaciones con resultados reales posteriores o de la congruencia con los planes de operación de la entidad.
- f) Utilización de especialistas o expertos para la determinación y reconocimiento de las estimaciones contables.

**Materialidad y Riesgo de Auditoría:**

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) La relevancia de la partida reconocida en los estados financieros.
- b) El grado de complejidad y subjetividad inherente al proceso de las estimaciones.
- c) La disponibilidad y confiabilidad de la información pertinente, del número e importancia de los supuestos y del grado de incertidumbre relativa.

Se pueden presentar dentro de los siguientes rubros de los estados financieros o en ciertas transacciones que realiza la entidad:

- Ingresos y cuentas por cobrar
- Inventarios y costo de producción
- Compras y cuentas por pagar
- Partes relacionadas
- Activos y pasivos por obligaciones laborales
- Activos y pasivos ISR, IVA y PTU
- Activos y pasivos derivados de contratos de construcción y de fabricación
- Inmuebles, maquinaria y equipo

- Efectivo en moneda extranjera
- Instrumentos financieros

### **Capital Contable**

La Norma de Información Financiera: A-5 Capital contable o patrimonio contable C-11 Capital contable  
Guías de Auditoría: 6190 Capital Contable.

#### **Objetivos:**

- a) Comprobar que los saldos y movimientos están de acuerdo con la escritura constitutiva y sus modificaciones, el régimen legal aplicable y los acuerdos de los accionistas y de la administración.
- b) Verificar que los conceptos que integran el capital contable estén debidamente valuados.
- c) Determinar las restricciones que existan.
- d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

#### **Control Interno:**

- a) Existencia de registros de la emisión de los títulos que amparen las partes del capital social.
- b) Custodia y arqueo de títulos.
- c) Autorización y procedimientos adecuados para el pago de dividendos.
- d) Información oportuna al departamento de contabilidad de los acuerdos de los accionistas o de los administradores, que afecten las cuentas del capital contable.
- e) Comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor.
- f) Información sistematizada sobre cifras actualizadas en los casos que proceda de acuerdo con la NIF B-10, Efectos de la inflación.

**Materialidad y Riesgo de Auditoría:**

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

- a) Cotización de acciones en bolsa.
- b) Gran volumen de acciones en circulación.
- c) Negociación para venta de acciones o fusión.
- d) Acciones en tesorería.
- e) Amortización de acciones.
- f) Tratamiento fiscal de operaciones con acciones, pago de dividendos, estado de liquidación de la entidad, reducción de capital, etcétera.
- g) Control de cupones utilizados.
- h) Derechos de acciones preferentes.
- i) Modificaciones en régimen legal, estructura o características del capital social.
- j) Adquisición de acciones asociadas a un valor inferior a su valor contable.
- k) Restricciones legales, estatutarias o contractuales.

**Pruebas sustantivas:**

**Propiedad**

- a) Verificar que los movimientos del capital contable estén autorizados y debidamente respaldados.

**Existencia e integridad**

- a) Contar los títulos de tesorería o en su caso, confirmación.
- b) Examinar los testimonios notariales de la escritura constitutiva y sus modificaciones.
- c) Verificar que el pago de dividendos se haya efectuado con base en el acuerdo de accionistas respectivo.



- d) Comprobar que el capital suscrito se haya exhibido en forma acordada por los accionistas.
- e) Verificar que las aportaciones para futuros aumentos de capital hayan sido acordadas en ese sentido por la asamblea de socios.

#### Valuación.

- a) Cerciorarse de que los valores de todos los conceptos estén determinados de acuerdo con las NIF.
- b) Verificación de la razonabilidad de los saldos históricos.
- c) Comprobar que cuando se reciban en pago de acciones suscritas cantidades superiores a su valor nominal o su valor teórico, se reconozcan en cuanta por separado como prima en venta de acciones.
- d) Verificar que las donaciones recibidas por la entidad formen parte del capital contribuido y se expresen a su valor de mercado.
- e) Verificar las reducciones del capital con el acuerdo de accionistas.
- f) Cerciorarse de que la amortización de acciones con utilidad de retenidas hayan sido acordadas por los accionistas.

#### Declaraciones

- a) Obtener declaraciones de la administración.

#### Presentación y revelación

- a) Detalle de los conceptos que integran el capital contable, los que forman parte del capital contribuido seguido de los del capital ganado.

## Gastos

La Norma de Información Financiera: A-2 párrafo 47 al 51 Asociación de costos y gastos con ingresos, A-5 Costos y gastos, B-3 Clasificación de costos y gastos párrafo 53

Guías de Auditoría: 6120 Gastos.

### Objetivos:

- b) Comprobar que los gastos representan transacciones efectivamente realizadas y que corresponden a los fines propios de la entidad.
- c) Verificar se encuentren registrados todos los gastos que corresponden al periodo revisado, y que no se incluyan transacciones de periodos anteriores o posteriores.
- d) Verificar que no existan activos capitalizables contabilizados como gastos.
- e) Comprobar que los gastos estén adecuadamente contabilizados y presentados, de acuerdo a las NIF, y que las bases de contabilización y presentación sean consistentes con las del año anterior.

### Control Interno:

Deberá efectuarse conforme a lo dispuesto en el boletín 3050, en el que se definen los elementos de la estructura del control interno y se establecen los pronunciamientos normativos aplicables para este fin.

- a) Los gastos son autorizados por funcionario responsable.
- b) Existe una segregación de funciones para su autorización, su pago y su registro.
- c) Se tiene establecido un control presupuestal para estas erogaciones.
- d) Se cuenta con registros contables, apropiados para el control, clasificación e información de los gastos por áreas de responsabilidad.

### Materialidad y Riesgo de Auditoría

La materialidad de estos activos en relación con los estados financieros en su conjunto.

Las pruebas deben incluir en análisis de los factores, como:

Debe considerar entre otros elementos, su materialidad en relación con los estados financieros tomados en su conjunto, así como los riesgos de auditoría.

El rubro de gastos debe considerarse el análisis de los factores o condiciones que influyen en la determinación del riesgo inherente, como al riesgo de que los controles relativos no lo detecten, o bien, que el auditor no los descubra.

- a) La naturaleza y características propias de los gastos.
- b) Ausencia o inadecuadas políticas de capitalización.
- c) Carencia de controles para reconocer y registrar en forma oportuna y adecuada los gastos.
- d) Cargos y créditos extraordinarios.
- e) Carencia o procedimientos inadecuados de revisión y autorización de desembolsos.
- f) Registros auxiliares poco confiables.

Pruebas sustantivas:

- a) Verificar que los saldos de los auxiliares de las subcuentas de gastos coincidan contra el mayor general.
- b) Revisión general de los auxiliares de gastos para detectar e investigar partidas poco usuales.
- c) Examen crítico de los documentos que respaldan los gastos, para verificar que hayan sido efectivamente recibidos y que se derivan de transacciones normales y propias.

### **Examen de remuneraciones al personal**

La Norma de Información Financiera: A-2 párrafo 47 al 51 Asociación de costos y gastos con ingresos, A-5 Costos y gastos, B-3 Clasificación de costos y gastos párrafo 53

Guías de Auditoría: 6210 Examen de Remuneraciones al Personal

Objetivos:

- b) Comprobar que las erogaciones por remuneraciones al personal correspondan a servicios efectivamente recibidos y se encuentren debidamente clasificados y registrados.
- c) Comprobar que todas las obligaciones contractuales y legales, relativas a remuneraciones y sus deducciones, se hayan registrado y valuado adecuadamente en el periodo correspondiente.

Control Interno:

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse, a los siguientes aspectos:

- a) Autorización de la contratación del personal y aprobación de las remuneraciones por parte de la administración.
- b) Segregación de funciones, en relación con el registro de tiempo, preparación, aprobación, revisión, pago y registro contable de remuneraciones al personal.
- c) Adecuada protección a la entidad mediante el afianzamiento de aquellos empleados que intervienen en la preparación y pago de remuneraciones al personal, así como medidas de seguridad y contratación de seguros para el manejo del efectivo.
- d) Existencia de un sistema de información que permita conocer las bases para calcular las remuneraciones al personal y sus deducciones.
- e) Adecuada distribución contable.
- f) Existencia de controles en los sistemas computarizados.

Procedimientos recomendados

- a) Obtener un resumen de los totales de las nóminas clasificadas por periodo de pago.
- b) Comprobar la base para el pago de las nóminas.

- c) Comprobar la existencia del empleado o trabajador y asegurarse que efectivamente haya presentado su servicio a la empresa en el periodo correspondiente.
- d) Verificar la corrección de las deducciones sobre las remuneraciones devengadas.
- e) Verificar la correcta distribución contable de las nóminas.
- f) Verificar los cálculos aritméticos y comprobar el registro contable.
- g) Comprobar la correcta determinación de pasivos por remuneraciones al personal.

# GLOSARIO DE TÉRMINOS

## **Actividades de control gerencial**

Se refieren a las acciones que realiza la gerencia para garantizar que las funciones se realicen con eficacia, eficiencia y economía. Constituyen el medio más idóneo para asegurar el logro de objetivos de la entidad.

## **Alcance**

Implica la selección de aquellas áreas o asuntos que serán revisados a profundidad en la fase de ejecución. Esta decisión debe ser efectuada teniendo en cuenta la materialidad, sensibilidad, riesgo, y costo de la auditoría así como la trascendencia de los posibles resultados a informar.

## **Ambiente de Control Interno**

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. Como el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, sus atributos constituyen el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa. Los factores del ambiente interno de control son: integridad y valores éticos asignación de autoridad y responsabilidad estructura organizacional política de administración de personal responsabilidad clima de confianza en el trabajo

## **Área crítica.**

Actividades que inciden de manera directa y determinante en los procesos sustantivos de la organización, actividad, sector o unidad o que el riesgo a que se expone hace peligrar la consecución de los objetivos. Es condición su control para mantener la calidad de la auditoría de gestión.

## **Calidad.**

Adecuación de un producto o servicio a especificaciones o estándares establecidos por autoridades competentes, o de aceptación general, con aptitud para satisfacer las necesidades del cliente o usuario.

### **Capacidad instalada.**

Infraestructura, sistemas y personal fijo, con que cuenta una organización para la ejecución de sus procesos.

### **Capacidad productiva.**

La capacidad que tiene una Organización para transformar con eficiencia los recursos en los bienes y servicios que requiere el usuario.

### **Causa**

Motivo que origina el incumplimiento de las normas legales y/o administrativas reguladoras. Es la razón que explica el hecho o situación irregular.

### **Cliente.**

Son sujetos internos o externos a la organización destinatarios de los bienes o servicios producidos, tanto intermedios como finales.

### **Conclusiones**

Son juicios de carácter profesional, basados en las observaciones formuladas como resultado del examen. Estarán referidas a la evaluación de los resultados de gestión de la entidad examinada, en cuanto al logro de las metas y objetivos, programas, así como a la utilización de los recursos públicos, en términos de efectividad, eficiencia y economía.

### **Condición**

Corresponde a la descripción objetiva e imparcial de la situación o deficiencia encontrada en los documentos, procesos u operaciones analizadas.

### **Control.**

Actividad dirigida a verificar el cumplimiento de los planes, programas, políticas, normas y procedimientos, detectar desvíos e identificar posibles acciones correctivas.

### **Control de calidad**

Conjunto de métodos y procedimientos implementados para obtener seguridad razonable que cumplen con las Normas y Manuales.

### **Control Interno**

Conjunto de métodos y medidas adoptadas para salvaguardar los recursos, verificar la exactitud y veracidad de la información financiera y administrativa, promover la eficiencia y la calidad en las operaciones, estimular la observancia de las políticas formuladas y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

### **Código de Ética**

Constituye un grupo de reglas heterónomas, es decir, son obligatorias en función del vínculo jurídico que las une; sin embargo, este conjunto de normas sólo son guías mínimas de orientación, puesto que el deber concreto en situaciones particulares que afronta, reside en los principios generales de los propios códigos y en los principios de la ética inscritos al interior del hombre.

### **Efecto.**

Es la consecuencia del ejercicio de la función administrativa, la cual puede ser positiva o negativa y a su vez, cuantificable en términos financieros o mediante otros índices o unidades de medida.

### **Eficacia.**



Cumplimiento de programas, objetivos y metas en la cantidad y calidad requeridas. Expresa la relación entre los resultados alcanzados y los objetivos y metas programados.

### **Eficiencia.**

Aprovechamiento máximo de los recursos y de la capacidad instalada, con un mínimo de desperdicio para generar los productos con la calidad requerida. Es la relación insumo-producto.

### **Estructura de control interno**

Es el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos planificados por el Organismo.

### **Estructura organizacional**

Proporciona el marco dentro del cual se planean, ejecutan, controlan y supervisan sus actividades, a fin de lograr los objetivos u metas establecidos.

### **Ética**

Está conformada por valores morales que permiten a la persona adoptar decisiones y tener un comportamiento correcto en las actividades que le corresponde cumplir en la entidad.

### **Gestión.**

Las actividades, tareas y acciones expresadas o consolidadas en programas, proyectos u operaciones, a cargo de una organización o agrupación sectorial de éstas, dirigida a la producción de bienes o servicios para satisfacer propósitos, metas u objetivos previamente determinados.

### **Impacto – efectividad.**

Nivel de repercusión a mediano o largo plazo en el entorno social, económico o ambiental, de los productos o servicios prestados.

## **Independencia**

Es la cualidad que permite apreciar que los juicios formulados estén fundados en elementos objetivos de los aspectos examinados sin permitir que el prejuicio, las ideas preconcebidas o la influencia de terceros se impongan sobre su imparcialidad.

## **Indicador.**

Referencia numérica generada a partir de una variable, que muestra el desempeño de la unidad objeto de análisis, y la cual por comparación periódica con un valor de referencia, interno o externo al Ente u Organismo, podrá indicar posibles desvíos respecto de los cuales se deberán tomar decisiones y acciones correctivas.

## **Insumo.**

Conjunto de recursos humanos, económicos, tecnológicos, materiales y de información, que debe disponer o requerir la organización para realizar el proceso productivo.

## **Integridad**

Constituye una calidad de la persona que mantiene principios morales sólidos y vive en un marco de valores.

## **Metas.**

Resumen cuantitativo, específico y cronológico de las acciones y actividades a realizar para el cumplimiento de los objetivos planteados por la organización.

## **Misión.**

El objeto principal para lo que fue creada la Organización.

## **Monitoreo**

Representa al proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Se orienta a la identificación de controles débiles, insuficientes o innecesarios y, promueve su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: (a) durante la realización de actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; (b) de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades, incluidas las de control; y, (c) mediante la combinación de ambas modalidades.

### **Objetivo.**

Planteamientos conceptuales y formales de lo que se quiere o espera alcanzar alguna vez, que permiten guiar y evaluar la ejecución de los planes, programas, proyectos o actividad de una organización.

### **Observación**

Esta referida a hechos o circunstancias significativos identificados durante el examen que pueden motivar oportunidades de mejoras. Si bien el resultado obtenido adquiere la denominación de hallazgo, para fines de presentación en el informe se convierte en observación.

### **Papeles de Trabajo**

Documentos que contienen la evidencia que respalda los hallazgos, observaciones, opiniones de funcionarios responsables de la entidad examinada, conclusiones y recomendaciones. Deben incluir toda la evidencia – cualquiera sea su soporte - que se haya obtenido.

### **Políticas**

Decisiones de alto nivel que buscan unificar conductas y orientar procesos hacia el logro de un estándar objetivo.

Políticas de administración de recursos humanos

**Principio**

Un principio es definido como una verdad fundamental, una doctrina o ley básica.

**Procedimiento**

Métodos estandarizados para realizar tareas específicas o repetitivas, de conformidad con las políticas prescriptas que buscan unificar procesos.

**Procedimiento de control**

Elementos adicionales, establecidos por la administración para asegurarse que los objetivos específicos de la organización sean alcanzados.

**Proceso**

Serie de pasos, actividades o tareas secuenciales y lógicas que en combinación con el personal, la infraestructura y la tecnología permite a la organización, agregar valor a los insumos y transformarlos en el producto o en el servicio deseado.

**Proveedor**

Sujetos externos de la organización, unidad o dependencia, que suministran los insumos requeridos para ejecutar un proceso.

**Proyecto**

Actividades específicas y conjunto de actividades complementarias que tienen un propósito común – objetivos -. Se planifica en conjunto.

**Pruebas de Cumplimiento**

Son la que proporcionan el grado de seguridad razonable de que los procedimientos de control interno existen y se aplican eficazmente, se relacionan con procedimientos clave de control que han sido considerados en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

**Pruebas sustantivas**

Son los procedimientos que ayudan a obtener evidencia suficiente y competente.

**Responsabilidad**

Es el deber del funcionario o empleado de rendir cuenta ante su inmediato superior.

**Resultado.**

Logros en términos cuantitativos y/o cualitativos de los objetivos establecidos, durante un período determinado

**Sistema**

Cualquier conjunto cohesionado de elementos que están dinámicamente relacionados para lograr un propósito determinado.

**Usuario**

Sujeto o persona a quien va dirigido el bien producido o el servicio prestado por la organización.

**Variable.**

Representación cuantitativa o cualitativa de una característica, la que asumirá distintos valores que dependerán del momento de su observación. La variable se expresa con una unidad de medida apropiada a la característica que se estudia o analiza.

# ÍNDICE DE FIGURAS

## CAPÍTULO I ANÁLISIS, CONTROL Y CONTROL INTERNO

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Objetivos del control interno	Elaboración propia (2014)	73
2	Estructura de control interno COSO	Elaboración propia (2014)	77
3	COSO II	Elaboración propia (2014)	78
4	Cadbury	Elaboración propia (2014)	83

## CAPÍTULO II LA EMPRESA

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Jerarquía de las características de los Estados Financieros	Elaboración propia (2014)	145
2	Estructura de pronunciamientos emitidos por el consejo de normas internacionales de auditoría y atestiguamiento	Elaboración propia (2014)	147
3	Marco normativo de contribuciones federales	Elaboración propia (2014)	157
4	Estructura del Código Fiscal de la Federación.	Elaboración propia (2014)	169
5	Estructura del Reglamento del Código Fiscal de la Federación	Elaboración propia (2014)	173

## CAPITULO IV RESULTADOS

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Estructura organizacional de la empresa al por menor.	Elaboración propia (2014)	192

ANEXO I PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Ciclo económico de una empresa comercial.	Elaboración propia (2014)	240
2	Sistema del proceso de información contable.	Elaboración propia (2014)	241
3	Cuadro de mando integral 1.	Elaboración propia (2014)	302
4	Cuadro de mando integral 2.	Elaboración propia (2014)	303

## ÍNDICE DE CUADROS

### CAPÍTULO I ANÁLISIS, CONTROL Y CONTROL INTERNO

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Estudiosos de la Administración	Elaboración propia (2014)	18
2	Clasificación del control	Elaboración propia (2014)	29
3	Paradigmas del control interno	Elaboración propia (2014)	39
4	Componentes del COSO II	Elaboración propia (2014)	80

### CAPÍTULO II LA EMPRESA

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Criterios económicos de clasificación empresarial	Bueno, E. (1993)	96
2	Sistemas empresariales en función de la naturaleza de la circulación de valores	Forrester (1980).	110
3	Clasificación que hacen distintos organismos internacionales para determinar el tamaño de las Pymes tomando como base el número de empleados	Joaquín Rodríguez Valencia (2000)	119
4	Ventajas y desventajas de las Pymes.	Rodríguez (1996)	124
5	Problemáticas de las Pymes.	Elaboración propia (2014)	133
6	Estados financieros de entidades lucrativas y no lucrativas	Elaboración propia (2014)	143
7	Características de los Estados Financieros	Elaboración propia (2014)	144



8	Características de entidades pequeñas y su afectación en la aplicación de las NIA's	Elaboración propia (2014)	150
9	Aplicación de Normas Internacionales de Auditoría a entidades pequeñas.	Elaboración propia (2014)	151
10	Procedimientos analíticos	Elaboración propia (2014)	153
11	Elementos y Requisitos de la Norma Internacional de Control de Calidad.	Elaboración propia (2014)	154
12	Títulos de la Ley Federal del Trabajo	Elaboración propia (2014)	161
13	Derechos y obligaciones de los contribuyentes.	Elaboración propia (2014)	170

#### CAPITULO IV RESULTADOS

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Participación de cada socio en el capital accionario de la empresa.	Elaboración propia (2013)	188
2	Relación de pólizas durante el ejercicio.	Elaboración propia (2013)	195
3	Relación de pólizas de diario.	Elaboración propia (2013)	196
4	Relación de pólizas de Ingresos.	Elaboración propia (2013)	196
5	Relación de pólizas de Egresos.	Elaboración propia (2013)	197
6	Relación de pólizas de Compras.	Elaboración propia (2013)	197
7	Relación del total de pólizas anuales.	Elaboración propia (2013)	198
8	Relación del total de Gastos.	Elaboración propia (2013)	198

#### ANEXO I PROCEDIMIENTO PARA LA IMPLEMENTACIÓN DEL CONTROL INTERNO

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
-----	-------------	--------	------

1	Etapas del sistema de información contable	Elaboración propia (2014)	241
2	Características de los medios de comunicación.	Elaboración propia (2014)	282
3	Segregación de funciones.	Elaboración propia (2014)	311
4	Contenido del plan de continuidad de TI.	Elaboración propia (2014)	315
5	Administrar medidas de seguridad	Elaboración propia (2014)	315
6	Características de los objetivos de gestión y las metas en su formulación.	Elaboración propia (2014)	328
7	Mapa de riesgos.	Elaboración propia (2014)	343
8	Importancia del riesgo	Elaboración propia (2014)	344
9	Frecuencia de ocurrencia	Elaboración propia (2014)	345
10	Tabla de resultados.	Elaboración propia (2014)	346
11	Características de la modalidad del coaching.	Elaboración propia (2014)	351

## ÍNDICE DE GRÁFICAS

### CAPITULO IV RESULTADOS

No.	DESCRIPCIÓN	FUENTE	PÁG.
1	Representación de las pólizas de Diario.	Elaboración propia (2013).	196
2	Representación de las pólizas de ingresos	Elaboración propia (2013).	196
3	Representación de las pólizas de Egresos.	Elaboración propia (2013).	197
4	Representación de las pólizas de Compras.	Elaboración propia (2013).	197
5	Representación del total de pólizas anuales.	Elaboración propia (2013).	198
6	Representación del total de Gastos.	Elaboración propia (2013).	199