

**UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRÉS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS**  
**CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA**



**PETAENG**

**Plan Excepcional de Titulación para Estudiantes Antiguos No Graduados**

**MODULO ACTUALIZACIÓN NIVELACIÓN Y EVALUACIÓN**

**Para la obtención del Grado Académico de Licenciatura**

**“ANÁLISIS DEL CONTROL INTERNO EN LAS  
OPERACIONES DE VENTAS Y CUENTAS EN  
INVENTARIOS”**

**Autor: Isabel Valverde Fortun**

La Paz – Bolivia

2020

## **DEDICATORIA**

Este trabajo lo dedico Dios y a toda mi familia como agradecimiento al esfuerzo, apoyo y amor incondicional durante mi formación tanto personal como académica.

## **AGRADECIMIENTOS**

Agradezco a Dios por haberme iluminado para enfrentar exitosamente esta etapa de formación académica.

A todos los docentes que formaron parte de este curso, gracias por toda su dedicación y conocimientos que nos brindaron para cumplir con éxito esta meta trazada.

## RESUMEN

El control interno deber ser siempre parte de la gestión y el plan táctico de una organización, y que permita asignar tareas, deberes y grandes responsabilidades, así mismo debe establecer las medidas necesarias para proteger, no solo los activos, sino también además aquellas cosas que logren promover la eficiencia, le eficacia y la efectividad en la información y los resultados obtenidos.

En tal sentido, este aspecto es de vital importancia para una empresa y mucho más los métodos y procedimientos que se adoptan para ayudar al logro del objetivo administrativo y asegurar, en cuanto sea posible, la conducción ordenada y eficiente de un negocio, incluyendo la adherencia a aspectos administrativos, la salvaguarda de los activos, la prevención y detección de fraudes y errores, así mismo la corrección de los registros contables y la preparación actualizada de la información contable pertinente.

Por lo que, se considera que el propósito principal es determinar que el control interno promueve la operación, y utiliza dicho control a fin de impulsar la eficacia y eficiencia de la empresa.

Pero, por otro lado, es pertinente señalar que el control es la medición de resultados en relación a lo esperado, con el fin de corregir o mejorar planes, las cuales permiten garantizar que las actividades reales se ajusten a las actividades proyectadas, permitiendo medir el desempeño individual e institucional.

El Sistema de Control Interno para una empresa se genera considerando registros contables confiables, y fomentando la eficacia de las operaciones en base a normas, leyes y reglamentos existentes.

Finalmente se puede afirmar que el Control Interno en una empresa comprende diversos elementos, cuyo diseño le corresponde a la administración pues sirve de apoyo gerencial, con el propósito de proteger sus activos, generar registros contables confiables, fomentar la eficacia de operación y alentar la observancia de las políticas administrativas prescritas, colectivamente los diversos elementos del Sistema de Control Interno funcionan con el fin

de reducir la exposición involuntaria a riesgos de carácter comercial, financiero o contable.

## INDICE

1. INTRODUCCIÓN .....	1
2. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE ANÁLISIS .....	2
2.1. Objetivo General .....	2
2.2. Objetivos específicos .....	2
2.3. Justificación .....	2
2.4. Alcance.....	2
2.5. Nivel de investigación .....	3
2.6. Técnica de investigación.....	3
3. MARCO PRÁCTICO .....	4
3.1. Auditoria .....	4
3.1.1. Definición de Auditoria.....	4
3.1.2. Origen de la Auditoria .....	4
3.1.2.1. Objetivo de una Auditoria .....	5
3.1.2.2. Auditoría Interna .....	6
3.1.2.3. Etapas del Proceso de Auditoria .....	7
3.1.3. Auditoria operativa.....	9
3.1.3.1. Definición de Auditoria Operativa.....	9
3.1.3.2. Objetivos de la Auditoria Operativa.....	9
3.1.3.3. Alcance de Auditoria Operativa.....	10
3.1.3.4. Fases de la Auditoria Operativa .....	10
3.1.3.5. Hallazgos de Auditoria.....	11
3.2. Administración de materiales.....	13
3.2.1. Clasificación y codificación de materiales.....	14
3.2.2. Elementos de un sistema de administración de inventarios.....	14
3.3. Técnicas de administración de inventarios .....	15
3.3.1. Sistema ABC.....	15
3.3.2. Modelo básico de contabilidad económica de pedido (CEP). .....	16
3.3.3. Punto de reordenación. ....	16
3.3.4. Manual de funciones.....	16
3.3.5. Flujo gramas. ....	17
3.4. Control interno.....	17
3.4.1. Objetivos del Control Interno .....	19
3.4.2. Elementos del Control Interno .....	19

3.4.3.	Ámbitos del Control Interno (Centellas España, 2009, pág. 49).....	19
3.4.4.	Clasificación según objetivos del Control Interno .....	21
3.4.4.1.	Sistema de Control Interno .....	23
3.4.4.2.	Alcances del Sistema del Control Interno .....	24
3.4.5.	Componentes del Control Interno .....	26
3.4.5.1.	Relación Objetivos y Componentes .....	26
3.4.6.	Clasificación del control interno.....	27
3.4.7.	Evaluación del Control Interno .....	28
3.4.8.	Informe COSO .....	29
3.4.8.1.	Definición del Informe Coso .....	29
3.4.8.2.	Ambiente de Control .....	30
3.4.8.3.	Evaluación de Riesgos .....	30
3.4.8.4.	Actividades de Control.....	31
3.4.8.5.	Información y Comunicación .....	32
3.4.8.6.	Supervisión .....	32
3.5.	Concepto de manual.....	38
3.5.1.	Concepto de manual de Procesos y Procedimientos .....	38
3.5.2.	Características del Manual .....	39
3.5.3.	Contenidos del Manual .....	39
3.5.4.	Aplicación a los Manuales .....	39
3.5.5.	Justificación del contenido manual de procedimientos frente al control interno	40
3.6.	Los inventarios .....	41
3.6.1.	Categorías de los inventarios.....	42
3.6.2.	Costos de los inventarios.....	42
3.6.3.	Regla de administración de los inventarios.....	43
3.6.4.	Diferentes tipos de stocks .....	44
3.6.5.	Características de los inventarios .....	44
3.6.6.	Control interno sobre los inventarios.....	45
3.6.7.	Importancia y valoración.....	46
3.7.	Métodos de control de la contabilización de la mercadería y del inventario final.....	46
3.7.1.	Método periódico. ....	46
3.7.2.	Método perpetuo.....	47
3.8.	Técnicas de evaluación aplicables en el método periódico .....	48

3.8.1.	Identificación específica.....	48
3.8.2.	Precio de la última factura.....	48
3.8.3.	Promedio simple.....	49
3.8.4.	Promedio ponderado.....	49
3.8.5.	Primeros en entrar, primeros en salir (PEPS).....	49
3.8.6.	Últimos en entrar, primeros en salir (UEPS).....	50
3.8.7.	Utilidad bruta.....	51
3.8.8.	Costo o mercado en el más bajo.....	51
3.9.	Técnicas de valuación aplicables en el método perpetuo.....	52
3.9.1.	Costo promedio.....	52
3.9.2.	Primeros en entrar, primeros en salir (PEPS).....	53
3.9.3.	Precio fijo o estándar.....	53
3.9.4.	Costo de reposición.....	53
3.10.	Elementos de administración de inventarios.....	54
3.10.1.	Aprovisionamiento.....	54
3.10.2.	Almacenamiento.....	55
3.10.3.	Políticas de almacenamiento.....	56
3.10.4.	Escases o falta de inventarios.....	57
4.	CONCLUSIONES.....	57
5.	REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	58



## 1. INTRODUCCIÓN

El papel desempeñado por el auditor o contador contemporáneo ha cambiado durante los últimos años, las tendencias del mercado y los nuevos modelos económicos acompañados de la tecnología requieren cada vez más de un control interno que permita mitigar los riesgos propios de cada actividad.

Un adecuado sistema de control interno garantizara que las operaciones se lleven de la forma como se deben llevar por parte de los responsables del proceso, los cuales tienen en sus manos hacer cumplir los objetivos propuestos.

En tal sentido se considera la importancia del control interno en todo el proceso de las empresas o negocios, dado que el objetivo principal es resguardar los recursos de la empresa o negocio evitando pérdidas por fraude o negligencia, como así también detectar las desviaciones que se presenten en la empresa. (Aguirre Ormachea, 2010)

Para tal efecto también se considera el control de inventario, como un factor que influye en la reducción de costos de las empresas, por tal motivo se debe tener en cuenta este aspecto tan importante, para obtener mejores utilidades y beneficios para la organización. La base de toda empresa comercial es el control de los productos que entran y salen; he aquí la importancia del manejo del inventario por parte de la misma. Este manejo permitirá a la empresa mantener el control oportuno y conocer al final del periodo, un estado confiable de la situación económica real de la empresa.

Considerando todos estos puntos la presente investigación considera en su desarrollo:

En la primera parte los aspectos métodos de análisis, y entre ellos se presenta los objetivos de la investigación, la justificación, el alcance de la investigación, así mismo el nivel y las técnicas de investigación.

Posteriormente está el marco práctico, donde se desarrolla el contexto teórico de la investigación.

Posteriormente se presenta las conclusiones a las cuales se llegó en base al desarrollo de la misma y finalmente la bibliografía que sustenta dicha investigación

## **2. ASPECTOS METODOLÓGICOS DE ANÁLISIS**

### **2.1. Objetivo General**

- El objetivo general del presente trabajo de Control Interno en las operaciones de ventas y cuentas en inventarios es el de analizar el ámbito del control interno, considerando las características más importantes del control interno.

### **2.2. Objetivos específicos**

- Identificar en el marco teórico el ámbito conceptual y teórico de auditoría y control interno.
- Identificar la auditoria operativa y su incidencia en el control interno
- Determinar los objetivos, elementos y componentes del control interno
- Identificar la clasificación del control interno
- Analizar el informe COSO I, II y III
- Determinar el ámbito de los inventarios, tanto en su contexto conceptual y características; así mismo el método de control de mercadería e inventarios

### **2.3. Justificación**

El tratamiento teórico en el presente trabajo de grado radica en el dominio conceptual sobre la ciencia de la Contabilidad, incursionando en aspectos trascendentales relacionados con la prevención de irregularidades en un proceso de transacción que implique los productos.

El procedimiento debe apuntar a prevenir o evitar errores que en el futuro den lugar a observaciones en evaluaciones de control interno, es decir, para evitar que los responsables del área contable sean objeto de procesos que deriven en cualquier tipo de sanciones.

### **2.4. Alcance**

- El trabajo académico considera el ámbito de planificación, ejecución y evaluación. Considera y resalta las diferentes etapas en su implementación puesto que son

producto de un proceso de reflexión que apuntan a la consecución de resultados positivos que obtengan la consecución de los objetivos planteados.

- La investigación considera en su desarrollo conceptos fundamentales del control interno e inventarios y entre otros relacionados con el tema

## **2.5. Nivel de investigación**

El contexto teórico en el que se enmarcará el trabajo de investigación, se expondrá la metodología que será aplicada en la misma.

La metodología de la investigación “significa el estudio de los métodos; es decir, representa la manera de organizar el proceso de la investigación, de controlar sus resultados y de presentar posibles soluciones a un problema que conlleva la toma de decisiones”. (Hernández Sampieri, 2010)

La investigación se basará en la aplicación principalmente del estudio exploratorio, el cual: se lleva a cabo cuando un tema necesita ser entendido en profundidad. El objetivo de este método es explorar el problema y su entorno, y no extraer una conclusión de él. (Rodríguez, 2011)

## **2.6. Técnica de investigación**

- **Revisión documental**

La revisión documental permitió recopilar los datos e información pertinente para la elaboración de la investigación, se identificó los textos bibliográficos e información pertinente al tema de investigación, así mismo se recurrió a bibliografía especializada acorde al documento académico.

- **Recopilación de Información**

Se realiza la revisión de documentos que nos permita conocer el tema de investigación en su profundidad. Así mismo se pueden revisar documentos cualitativos y cuantitativos.

- **Análisis de la información**

A partir de la recopilación de la información, (revisión bibliográfica, análisis de textos referidos al tema y otros documentos) se pasará al análisis de la misma, determinado e identificado los factores conceptuales del ámbito del control interno.

- **Interpretación de la información y de los datos obtenidos**

Así mismo se considera que una vez recopilado la información y realizado el análisis correspondiente se pasara a la interpretación de la misma, se desarrollara el análisis conceptual y teórico del tema respectivo y se los interpretara conforme a la temática de investigación. Posteriormente a ello se presentará las conclusiones y recomendaciones respectivas

### **3. MARCO PRÁCTICO**

#### **3.1. Auditoria**

##### **3.1.1. Definición de Auditoria**

La auditoría es el examen de información por una tercera persona, distinta de la que la preparo y del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee. (Fowler N., 2007)

La auditoría es una actividad profesional que consiste en el examen crítico y constructivo de eventos individuales o colectivos, con objeto de emitir una opinión respecto a ellos y promover la implantación de acciones correctivas que se consideren necesarias para mejorar su ejecución.

##### **3.1.2. Origen de la Auditoria**

Respecto al origen de la auditoria, sus objetivos tal y como es entendida actualmente, eran prácticamente desconocida hace un siglo, a lo largo de la historia se han ido realizando auditorias de uno o de otro tipo; pero la Auditoria tal y como se concibe actualmente, comienza a tener vigencia a partir de la Revolución Industrial como consecuencia de la aparición de las grandes S.A. y el paso de una dirección personalizada en los propietarios a personas ajenas o más especializadas. Por ello, existe un mayor número de terceras personas interesadas en la marcha del negocio. Eso hizo que surgiera la necesidad de una Auditoria independiente que

garantiza de alguna forma la información económica – financiera que suministraban los directores administradores de las sociedades.

Al Reino Unido se le atribuye el origen de la auditoría, fue en Gran Bretaña, debido a la Revolución Industrial y a las quiebras que sufrieron los pequeños ahorradores, donde la auditoría se desarrolló para conseguir confianza de inversores y otros en la información económica.

En la actualidad, EE.UU. es el pionero y más vanguardista, este avance fue impulsado por la crisis de Wall Street de 1929.

### **3.1.2.1. Objetivo de una Auditoría**

“El objetivo de una auditoría de estados financieros es hacer posible al auditor el expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, respecto de todo lo sustancial, de acuerdo a un marco de referencia para informes financieros identificados.” (Centellas España, 2009)

Aunque la opinión del Auditor aumenta la credibilidad de los estados financieros, el usuario no debe asumir que la opinión es una seguridad en cuanto a la futura viabilidad de la entidad ni a la eficiencia o efectividad con que la administración ha conducido los asuntos de la entidad.

Una auditoría de acuerdo a las NIA`s tiene el propósito de proporcionar una certeza razonable de que los estados financieros tomados en forma integral están libres de representaciones erróneas sustanciales.

Si bien el auditor es responsable de formar y expresar una opinión sobre los estados financieros, la responsabilidad de preparar y representar los estados financieros es de la administración de la entidad.

En las auditorías de estados contables participan:

- a.** Un propósito: emitir una opinión (dictamen) sobre si ellos han sido preparados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- b.** Un sujeto: el auditor, que debe ser independiente del ente emisor y estar capacitado para efectuar su tarea diligentemente.

- c. Un objeto: los estados contables.
- d. Un producto principal: el informe sobre los estados contables, que pueden contener un dictamen favorable (sin salvedades o con ellas), ser adverso o expresar una abstención de opinión.
- e. Un subproducto: la carta con recomendaciones para mejorar los controles internos. (Fowler N., 2007)

### **3.1.2.2. Auditoría Interna**

La auditoría interna es “una actividad de evaluación independiente dentro de una entidad cuya finalidad es examinar las operaciones contables, financieras y administrativas, como base para la prestación de un servicio efectivo a los más altos niveles de dirección.” (Bacon, 2008, pág. 12)

El Instituto de Auditores Internos (organismo internacional expresamente dedicado a la capacitación de los Auditores Internos), define a la auditoría interna como “una actividad independiente de evaluación dentro de la entidad, que examina las operaciones como un servicio a la gerencia”. Señala que es “un control gerencial que funciona sobre la base de la medición y evaluación de otros controles”.

De forma más completa la Auditoría Interna podría definirse como. “El examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas de la entidad, efectuando por auditores profesionales, con posterioridad a su ejecución, como un servicio a la gerencia, siendo el personal de la unidad de la Auditoría Interna completamente independiente de dichas operaciones, con la finalidad de verificarlas, evaluarlas e informar sobre hallazgos significativos resultantes, presentando conclusiones y recomendaciones”.

El Órgano de la Auditoría Interna es responsable de la fiscalización de sus operaciones económicas, financieras académicas y administrativas utilizando el enfoque de control integral e integrado de manera de asegurar el cumplimiento de la eficacia, eficiencia y economía, aplicando las normas establecidas por Ley y los lineamientos de la empresa.

- **Objetivos de la Auditoría Interna**

El objetivo de la Auditoría Interna es ayudar a los miembros de la organización a descargar efectivamente sus responsabilidades. Para este fin, la Auditoría Interna, les provee análisis,

evaluaciones, recomendaciones, sugerencias e información referente a las actividades revisadas.

La Auditoría Interna tiene por objetivos:

- Evaluar la correcta utilización de los recursos, verificando el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias.
- Determinar la razonabilidad de la información financiera.
- Determinar el grado en el que se han alcanzado los objetivos previstos y los resultados obtenidos en relación a los recursos asignados y cumplimiento de los planes y los programas aprobados de la entidad examinada.
- Recomendar medidas para promover, mejoras en la gestión.
- Fortalecer el sistema de control interno de la entidad.
- Asesorar a la gerencia y a los empleados.
- Efectuar un seguimiento a las observaciones presentadas por esta oficina, para verificar que se hayan corregido en su totalidad.

La auditoría y los exámenes especiales se realizan aplicando las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGAS), las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS), las Normas de Auditoría Gubernamentales (NAGU) en el caso de entidades públicas.

### **3.1.2.3. Etapas del Proceso de Auditoría**

En general se puede afirmar que los objetivos primordiales de cada una de las etapas en las que ha sido dividido el proceso de auditoría son los siguientes:

- **Planificación**

El auditor debe planificar su trabajo para que le permita realizar una auditoría efectiva, de manera eficiente y oportuna. La planificación debe basarse en el conocimiento de la actividad de la entidad auditada.

La planificación debe hacerse, entre otras cosas:

- a) Adquirir conocimiento del sistema de contabilidad de la entidad, de las políticas y procedimientos de control interno.
- b) Establecer el grado de confianza que se espera tener en el control interno.

- c) Determinar y programar la naturaleza, la oportunidad y el alcance de los procedimientos de auditoría que se llevarán a cabo.
- d) Coordinar el trabajo que habrá de efectuarse.

La planificación debe seguirse desarrollando y revisando según sea necesario, en el curso de la auditoría. (NORMA DE AUDITORIA N° 1, publicación N° 25, CTNAC)

- **Ejecución**

En esta fase el auditor debe aplicar los procedimientos establecidos en los programas de auditoría y desarrollar completamente los hallazgos significativos relacionados con las áreas y componentes considerados como críticos, determinando los atributos de condición, criterio, efecto y causa que motivaron cada desviación o problema identificado.

Todos los hallazgos desarrollados por el auditor, estarán sustentados en papeles de trabajo en donde se concreta la evidencia suficiente y competente que respalda la opinión y el informe.

Es de fundamental importancia que el auditor mantenga una comunicación continua y constante con los funcionarios y empleados responsables durante el examen, con el propósito de mantenerles informados sobre las desviaciones detectadas a fin de que en forma oportuna se presente los justificativos o se tomen las acciones correctivas pertinentes. (Oviedo Sotelo, 2000)

- **Emisión del Informe**

El auditor debe revisar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría de que obtuvo, como base para expresar su opinión respecto a la información financiera. Esta revisión y evaluación influye formarse una conclusión global en cuanto a que:

- La información financiera se ha preparado utilizando políticas de contabilidad aceptables, las que se han aplicado consistentemente.
- La información financiera cumple con las reglamentaciones aplicaciones y con los requisitos legales.
- El panorama que presenta la información financiera como un todo es congruente con el conocimiento que tiene el auditor con respecto a la entidad.



- Existe revelación suficiente de todos los asuntos importantes relativos a la adecuada presentación de la información financiera. (NORMA DE AUDITORIA N° 1, publicación N° 25, CTNAC)

- **Seguimiento**

El seguimiento debe ir por parte de la empresa tomando como base las recomendaciones hechas en el dictamen realizado por el auditor. (Vargas C., y Vargas O, 2009, pág. 81)

### **3.1.3. Auditoria operativa**

#### **3.1.3.1. Definición de Auditoria Operativa**

También llamada auditoria operacional, administrativa o de rendimiento, es el examen de los aspectos administrativos y de operaciones de una empresa, institución u organismo, con el propósito de identificar los problemas en su sistema de control interno, en su estructura orgánica, en los objetivos, políticas y procedimientos en general. (Loma y Centellas, 2008, pág. 94)

La Auditoria Operativa consiste en “La realización de exámenes estructurados de programas de acción, organizaciones, actividades o segmentos operativos de una entidad pública o privada, con el propósito de evaluar e informar sobre la utilización, de manera económica y eficiente de sus recursos y el logro de sus objetivos, es el proceso que tiende a medir el rendimiento con relación a un rendimiento esperado. Tendra a formular recomendaciones para mejorar el rendimiento real y alcanzar el éxito deseado.”

La auditoría operacional es “un examen objetivo de la gestión financiera y operativa de una organización, programa, actividad o función y se orienta a identificar oportunidades para lograr economía, eficiencia y efectividad”. (Loma y Centellas, 2008, pág. 101)

#### **3.1.3.2. Objetivos de la Auditoria Operativa**

La auditoría operacional tiene por objeto poner a prueba el funcionamiento de los sistemas de planificación y control gerencial, examinar, debilidades aparentes, informar de las condiciones observadas, sacar conclusiones y formular recomendaciones.

### **3.1.3.3. Alcance de Auditoria Operativa**

La auditoría operacional comprende tres clases de responsabilidades:

- a) La responsabilidad financiera, que deberá incluir la integridad financiera, la revelación completa y el cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.
- b) La responsabilidad administrativa, que debiera ocuparse de la eficiencia y economía en el uso de los fondos, propiedades, personal y otros recursos públicos.
- c) La responsabilidad programática, que debiera interesarse en determinar si los programas y actividades están alcanzando de manera efectiva los objetivos establecidos, con debida consideración de costos y resultados.

Una Auditoria Operativa permitirá verificar a los ingresos provenientes de las actividades que se examinan, se recaudan y contabilizan de manera apropiada, si el sistema contable se ajusta a los principios y normas requeridas, si se da cumplimiento a las disposiciones legales e internas vigentes y evaluara la eficacia del sistema de control interno –administrativo.

### **3.1.3.4. Fases de la Auditoria Operativa**

La Auditoria Operativa comprende en su ejecución las siguientes fases:

- a) Estudio Preliminar.
- b) Revisión y evaluación del sistema de planeamiento y control.
- c) Examen profundo de áreas críticas.
- d) Comunicación de Resultados.
- e) Seguimiento. (Centellas España, 2009, pág. 69)

- **Estudio Preliminar**

El propósito del estudio preliminar es obtener información de todos los aspectos importantes del área, función, operación, actividad lo más rápidamente posible.

La revisión de la legislación, objetivos, políticas, orienta a la auditoria hacia el marco legal y normativo general dentro del cual funciona la entidad.

- **Revisión y Evaluación del Sistema de Planeamiento y Control**

Tiene como objetivo evaluar su efectividad e identificar las posibles debilidades importantes que puedan requerir un examen más detallado.

- **Examen Profundo de Áreas Críticas**

El propósito de esta fase es hallar posibles hallazgos identificados en la revisión y evaluación del sistema de planeamiento y control, determinado si la situación requiere acción correctiva.

- **Comunicación de Resultados**

La comunicación oficial y formal de los resultados de la auditoría operativa, se efectúa en un informe escrito en el cual el auditor presenta debidamente documentados dichos resultados, teniendo cuidado de que las expresiones sean efectivamente convincentes sobre la importancia de los hallazgos, la razonabilidad de las conclusiones y la conviencia de aceptar las recomendaciones.

El informe de auditoría debe contener la expresión de juicios fundamentados en evidencias obtenidas de acuerdo a normas y políticas aplicables, sin ocultar los hechos que puedan inducir a error. Este informe permite las acciones correctivas necesarias.

- **Seguimiento**

Consiste en determinar que la alta dirección de una entidad, a través de los funcionarios directamente responsables de las operaciones, actividades, funciones, programas, unidades, han adoptado las acciones correctivas acorde con las recomendaciones fundamentalmente transmitidas en un informe de auditoría interna, o que esa dirección asume la responsabilidad de no tomar medida alguna.

### **3.1.3.5. Hallazgos de Auditoría**

Un hallazgo es el resultado de la recopilación, análisis, síntesis y evaluación de la información pertinente a una actividad, operación, función unidad, cuyo conocimiento se considera de interés y utilidad para determinar personas y sobre los cuales pueden formularse recomendaciones las operaciones o actividades que se encuentran afectadas en la efectividad, economía o eficiencia constituyen los denominados hallazgos de auditoría operacional.

Una observación o hallazgo de auditoría debe satisfacer los siguientes atributos:

- Declaración de la condición ¿Cuál es el hecho? ¿Qué es lo que se encontró?
- Criterios ¿Cómo debió hacerse? ¿Qué debería ser!
- Efecto ¿Cuál es la consecuencia?
- Causa ¿Por qué sucede?
- Recomendación ¿Qué debería hacerse? (Centellas España, 2009, pág. 157)

- **Condición**

La condición identifica la naturaleza y extensión del hallazgo o condición insatisfactoria.

Responde a la pregunta: “¿Que estuvo mal?” Una clara y precisa declaración de la condición procede de una comparación realizada por el auditor o resulta de un criterio apropiado de evaluación.

- **Criterio**

Este atributo establece legitimidad del hallazgo u observación identificando el criterio de evaluación, y responde a la pregunta “¿Bajo qué estándares fue juzgado?”

En las auditorías y de cumplimiento, los criterios podrían ser precisión, materialidad, consistencia o cumplimiento de los principios contables aplicables y los requerimientos legales regulatorios. En las auditorías de eficiencia economía y resultados de los programas la efectividad, los criterios podrían ser definidos en misión, operación o declaraciones de funciones, producción y estándares de costos, acuerdos contractuales; objetivos de los programas; políticas, procedimientos y otros medios de comando; u otras fuentes autorizadas de criterio externas.

- **Efectos**

Este atributo identifica el impacto real o potencial de la condición y responde a la pregunta “¿Qué efecto tuvo?”

La significación de una condición es normalmente juzgada por su efecto. En las auditorías operativas, la reducción en la eficiencia y en la economía, o no lograr los objetivos del programa (efectividad), son medidas apropiadas del efecto.

Las mismas se expresan frecuentemente en términos cuantitativos, por ejemplo: dinero, cantidad de personal, unidades, unidades de producción, cantidades de material, cantidades transacciones, o tiempo de duración. Si el efecto real no puede ser determinado, a veces también puede ser útil para demostrar la significación de la condición, los efectos potenciales o intangibles.

- **Causa**

El cuarto atributo identifica las razones para que estén presentes las condiciones o hallazgos insatisfactorios, y responde a la pregunta: “¿Por qué se produjo?”.

Si la condición ha persistido por un largo periodo de tiempo o se está intensificando, también se deben describir las causas que contribuyen a estas características e la condición.

La identificación de la causa de una condición insatisfactoria es un pre-requisito para realizar recomendaciones provechosas que originen acciones correctivas.

- **Recomendaciones**

El atributo final identifica la acción correctiva sugerida y responde a la pregunta: “¿Qué debería realizarse?”.

La relación entre la recomendación de auditoría y la causa de la condición debería ser clara y lógica. Si existe esta relación, la acción recomendada será probablemente más factible y tendrá una dirección más apropiada.

Las recomendaciones en el informe de auditoría deberían establecer con precisión que necesita cambiarse o arreglarse.

A menos que los beneficios de tomar las acciones recomendadas sean obvios, los mismos deberían indicarse. El costo de implementar y mantener las recomendaciones debería ser siempre comparado con el riesgo de no hacerlo. Las recomendaciones deberían ser dirigidas a un individuo capaz de tomar acción.

### **3.2. Administración de materiales**

Los materiales en toda organización vienen a ser las materias primas, los productos semielaborados, productos acabados, los muebles e inmuebles, las mercancías, los

suministros, equipos de mantenimiento, reparación edificios y todo aquello que venga a formar parte de la empresa.

“Material, es cada uno de los bienes de consumo, productos terminados y subproductos que utiliza una empresa en su proceso productivo interpretándose este último, como la producción de algún bien o servicio”. (Aguirre Ormachea, 2010)

### **3.2.1. Clasificación y codificación de materiales.**

Fernández clasifica los materiales de acuerdo a sus características y finalidad de la siguiente manera.

- **Productos acabados:** Los que son objeto de comercio por parte de la empresa, como culminación de su proceso productivo.
- **Materiales Directos:** aquellos que directamente o mediante las transformaciones físicas o químicas adecuadas, se incorporan al producto terminado total o parcialmente. Usualmente se les conoce con el nombre de materias primas.
- **Materiales no directos:** la gran variedad de materiales que no se incorporan al producto final, considerados como: complementarios al proceso de fabricación o servicios aunque interviene de forma inmediata en el proceso de elaboración. (Benítez Sánchez, 2008)

#### **Codificación:**

La codificación se convierte en el principal elemento de la clasificación. Toda organización que mantiene cantidades de diversos materiales, debe crear o adaptar un sistema que le permite clasificar, ordenar y localizar rápidamente cada uno de sus materiales.

Codificar es ordenar o clasificar por grupos o familias los diferentes artículos o materiales de un determinado inventario, asignándoles un nombre o descripción, una unidad de despacho y una numeración sistemática para su mejor identificación, localización y acomodo.

### **3.2.2. Elementos de un sistema de administración de inventarios.**

Según H. Harrison, estos elementos deben estar íntimamente entrelazados, y los describe de la siguiente manera:

- Calidad, es la norma que se requiere para llevar a cabo el propósito para el que se compran los bienes y servicios.
- Cantidad, se refiere al volumen necesario para realizar las acciones o mantener una producción sin interrupciones.
- Tiempo, es la oportunidad que se adquieren y entregan los productos.
- El proveedor, el adecuado es aquel en que el administrador pueda confiar respecto a algunos de los diversos factores comprendidos en su compra. Tiene la obligación de entregar la cantidad y la calidad pedidas en el momento y lugar apropiados y al precio convenido.
- Entrega, se refiere a las exigencias de destino señaladas por el administrador de materiales.
- Precio, el precio conveniente es el que guarda una justa relación con la calidad y el servicio pedido. (Hangren Harrison, 2009)

### **3.3. Técnicas de administración de inventarios**

Los métodos más comúnmente empleados en el manejo de inventarios son:

- Sistema ABC
- El modelo básico de cantidad económica de pedido (CEP)
- El punto de reordenación. (Rusenias, 2007)

#### **3.3.1. Sistema ABC**

Una empresa que emplea el llenado sistema ABC divide sus inventarios en tres grupos: A, B y C.

En los productos A se ha concentrado la máxima inversión. Los del grupo A son los productos de rotación más costosa, o más lenta del inventario. El grupo B está formado por los artículos que siguen a los A en cuanto a la magnitud de la inversión. El grupo C lo compone en su mayoría, una gran cantidad de productos que solo requieren de una pequeña inversión.

La división de su inventario en de sus productos A, B y C permite a una empresa determinar el nivel y tipo de procedimientos de control de inventario necesarios. El control de los productos A debe ser el más cuidadoso dada la magnitud de la inversión comprendida, en tanto que los productos B y C estarán sujetos a procedimientos de control menos críticos.

### **3.3.2. Modelo básico de contabilidad económica de pedido (CEP).**

Uno de los instrumentos más elaborados para determinar la cantidad de pedido óptimo de un artículo de inventario es el modelo básico de cantidad económica de pedido (CEP). Este modelo puede utilizarse para controlar los artículos A de las empresas, pues toma en consideración diversos costos operacionales y financieros, y determina la cantidad de pedido que minimiza los costos de inventario total.

### **3.3.3. Punto de reordenación.**

Una vez que la empresa ha calculado su cantidad económica de pedido, debe determinar el momento adecuado para formular un pedido. En el modelo CEP se supone los pedidos son recibidos inmediatamente cuando el nivel de inventario llega a cero. De hecho, se requiere de un punto de reformulación de pedidos que considere el lapso necesario para formular y recibir pedidos.

El sistema ABC sirve para determinar que requieren más atención.

### **3.3.4. Manual de funciones**

Según M. Flor, “Los manuales constituyen un conjunto integrado de organigramas, descripción de funciones, políticas, procedimientos, formularios, fluxogramas y otros datos, debidamente sistematizados y clasificados, de manera que tengan mayor valor como instrumento de referencia o de consulta”. (Rusenias, 2007, pág. 61)

“El manual de organización y funciones es un conjunto integrado de organigramas y descripción de funciones correspondientes a los respectivos sectores y cargos de una empresa o institución” (Rusenias, 2007, pág. 73)

Contenido:

El manual de organización y funciones consta de dos partes principales que son:



- a) Una parte general, dirigida a todos los sectores de la empresa.
- b) Una parte específica, relacionada con cada sector, por separado, de la estructura organizacional.

### **3.3.5. Flujo gramas.**

De acuerdo con M. Flor, “El fluxograma, denominado también flujograma o diagrama de flujo o cursograma, es una forma de representación utilizada para demostrar esquemáticamente los pasos de un determinado proceso o procedimiento (movimiento de personas, documentos, materiales y otros), dentro de la organización, o de un sector de la empresa al cliente o usuario y viceversa”. (Rusenias, 2007, pág. 79)

### **3.4. Control interno**

El diccionario define “interno” de la siguiente forma “que existe o está situado dentro de los límites de algo” a efectos de este estudio, ese “algo” es una entidad o una Empresa. Es decir, el centro de atención es el interior de un negocio o cualquier otro tipo de Entidad. (Contraloría General del Estado, 2011)

De esta forma el Control Interno incluirá, por ejemplo, las actuaciones del consejo de administración de una entidad, los directores y otros empleados, incluyendo auditores internos, pero excluirá las actuaciones de organismos de control y Auditores Externos.

El Control Interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en la Entidad, para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones y estimular la adhesión a la práctica ordenada por la gerencia. Posiblemente esta definición es más amplia que el significado que a veces se atribuye al término. Reconoce que un “Sistema de Control Interno se proyecta más allá de aquellas cuestiones que se relacionan directamente con las funciones de los Departamentos de Contabilidad y Financieros”. (Block y Gómez, 2009)

Así mismo, el Control Interno se refiere a los métodos seguidos por una compañía para proteger sus activos, para proteger a la Empresa en contra del mal uso de los activos, para evitar que se incurra indebidamente en pasivos, para asegurar la exactitud y confiabilidad de toda la información financiera y de operación, para evaluar la eficiencia en las operaciones y para cerciorarse si ha habido una adhesión a la política que tenga establecida la entidad. (Paiva Quinteros, 2010)

El Control Interno es el sistema interior de una compañía 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 para proteger los activos; para obtener exactitud y la confiabilidad de datos e informes operativos, promover y juzgar la eficiencia de las operaciones de todos los aspectos de las actividades de la Entidad, comunicar las Políticas Administrativas y estimular y medir el cumplimiento de las mismas. (Gomez, 2010)

También se considera que el control interno es un proceso ejecutado por el consejo de directores, la administración y todo el personal de la entidad, diseñado para proporcionar una seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes áreas:

- Efectividad y eficiencia en las operaciones.
- Confiabilidad en la información financiera.
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

El control interno comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y medidas adoptadas dentro de una entidad para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observación de las políticas prescrita y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados.

“El control interno ha sido diseñado y considerado como herramienta más importante para el logro de los objetivos, la utilización eficiente de los recursos y para obtener la productividad, además de prevenir fraudes, errores, violación a los principios y normas contables, fiscal y tributaria”. (Gómez E., 2010, pág. 55)

Los controles son en realidad una tarea de comprobación para estar seguro que todo se encuentra en orden. Una función de la gerencia que tiene por objeto salvaguardar, y preservar los bienes de la empresa, evitar desembolsos indebidos de fondos y ofrecer la seguridad de que no se contraerán obligaciones sin autorización.

Un sistema de control interno se establece bajo la premisa del consejo de costo/beneficio. El postulado principal al establecer el control interno diseña pautas de control cuyo beneficio supera el costo para incrementar los mismos.

Según Coronel, el control interno este compuesto por todos los sistemas y proceso que establece la dirección de la empresa con la finalidad de maximizar la eficiencia de las

operaciones, obtener información financiera confiable, mantener la seguridad de los activos y cumplir las leyes a las que está sujeta la empresa. (Coronel Tapia, 2018)

Todas las organizaciones internacionales relacionadas con información financiera y desde los cambios y progresos en la administración de empresas, han tenido diferentes conceptos de control interno, inclusive los primeros conceptos solo apuntaban a evitar el fraude y la sustracción de efectivo. (Coronel Tapia, 2018)

### **3.4.1. Objetivos del Control Interno**

- La obtención de la información financiera oportuna, confiable y suficiente como herramienta útil para la gestión y el control.
- Promover la información técnica y otro tipo de información no financiera para utilizarla como elemento útil para la gestión y el control.
- Procurar adecuadas medidas para la protección, uso y conservación de los recursos financieros, materiales, técnicos y cualquier otro recurso de propiedad de la entidad.
- Promover la eficiencia organizacional de la entidad para el logro de sus objetivos y misión.
- Asegurar que todas las acciones institucionales en la entidad se desarrollen en el marco de las normas institucionales, legales y reglamentarias. (Centellas España y Gonzales Alanés, 2009, pág. 67)

### **3.4.2. Elementos del Control Interno**

Todos los elementos que componen el control interno deben gravitar alrededor de dos principios de calidad e idoneidad, entre ellos se encuentran:

La planeación, organización, procedimientos, personal, autorización, sistema de información, supervisión.

### **3.4.3. Ámbitos del Control Interno** (Centellas España, 2009, pág. 49)

El control interno se integra con los siguientes cinco componentes interrelacionados, que son:

## **1. Entorno de Control**

El entorno de control es el componente básico de la organización al influir sobre la conciencia de control del personal, aporta los cimientos de todos los demás componentes de control interno, alienta disciplina y estructura y se fundamentan los siguientes elementos:

- La conciencia de control y estilo operativo de la dirección.
- Integridad y valores éticos.
- Participación del directorio y/o del comité de auditoría.
- Estructura organizacional y asignación de autoridad y responsabilidad.

Establece el ambiente en la organización, incluyendo sobre la conciencia del control del personal, es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, aportando disciplina y estructura.

## **2. Evaluación de Riesgos**

Identificación y análisis, por parte de la entidad en los riesgos relativos al logro de sus objetivos, que forma la base para determinar cómo deben administrarse los riesgos.

## **3. Información y Comunicación**

Se refiere a la identificación, captura e intercambio de información en tal forma y con la oportunidad que permita al personal descargar sus responsabilidades.

## **4. Actividades de control**

Políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas se cumplan.

## **5. Supervisión**

Proceso que evalúa la calidad del desempeño del control interno en el tiempo.

### 3.4.4. Clasificación según objetivos del Control Interno

**Según el objetivo:**

- **Control Interno Contable**

Son los controles y métodos establecidos para garantizar la protección de los activos, la fiabilidad y valides de los registros y de los sistemas contables.

Este control contable no solo se refiere a normas de control con fundamentos estrictamente contables sino también a todos aquellos procedimientos que, afectando la situación financiera o al proceso informativo, no son operaciones estrictamente confiables o de registros. (Aguirre Ormachea, 2010, pág. 97)

Puede desempeñar un importante rol en la prevención de los ilícitos e identificación de actos de corrupción. Una adecuada política en materia contable permite identificar y responsabilizar a los autores por las pérdidas sufridas. (Rusenias, 2007, pág. 182)

“Los controles contables comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados principal y directamente a la salvaguardia de los activos de la empresa y a la confiabilidad de los registros financieros. Generalmente incluyen controles tales como el sistema de autorizaciones y aprobaciones con registros y reportes contables de los deberes de operación y custodia de activos y auditoría interna”. (Tapia, 2008)

El requisito de que los cheques, órdenes de compra y demás documentos estén pre-numerados.

El control contable está descrito también el SAS Número 1 de la así:

El control contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se relacionen con la protección de los activos y la confiabilidad de los registros financieros y por consiguiente se diseñan para prestar seguridad razonable de que:

- a) Las operaciones se ejecuten de acuerdo con la autorización general o específica de la administración.
- b) Se registren las operaciones como sean necesarias para 1) permitir la preparación de estados financieros de conformidad con los principios de

contabilidad generalmente aceptados o con cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y 2) mantener la contabilidad de los activos.

- c) el acceso a los activos se permite solo de acuerdo con la autorización de la administración.
  
- d) Los activos registrados en la contabilidad se comparan a intervalos razonables con los activos existentes y se toma la acción adecuada respecto a cualquier diferencia.

Así mismo Coronel señala: que contable, como la protección de activos y validez de la información contable y financiera. Ejemplo: realización de conciliaciones bancarias, elaboración de estados de cuenta, etc. (Coronel Tapia, 2018)

- **Control Interno Administrativos (Operativo)**

“Los controles administrativos comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos relacionados principalmente con eficiencia en operaciones y adhesión a las políticas de la empresa y por lo general solamente tienen relación indirecta con los registros financieros. Incluyen más que todo, controles tales como análisis estadísticos, estudios de moción y tiempo, reportes de operaciones, programas de entrenamientos de personal y controles de calidad”. (Tapia, 2008)

En el Control Administrativo se involucran el plan de organización y 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.

Estos controles administrativos interesan en segundo plano a los Auditores independientes, pero nada les prohíbe realizar una evaluación de los mismos hasta donde consideren sea necesario para lograr una mejor opinión.

El control administrativo se establece en el SAS-1 de la siguiente manera:

- 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.

También es importante señalar que son los procedimientos existentes en la empresa para asegurar la eficiencia operativa y el cumplimiento de las políticas y normas definidas por la dirección.

Los controles administrativos y operativos se refieren a operaciones que no tienen una incidencia concreta en los estados financieros por corresponder a otro marco de la actividad del negocio, si bien pueden tener una repercusión en el área financiera contable.

Según Coronel, quien en su texto señala que esta: Basado en eficiencia y asegurar la adhesión a las disposiciones de la gerencia. Ejemplo: seguir los reglamentos internos lo manuales de funciones relacionados con las áreas de tesorería, administración de personal. (Coronel Tapia, 2018)

- Regulatorio

Coronel Tapia señala que está basado en el cumplimiento de las normativas y legislaciones vigentes. Para el caso de empresas reguladas, tales como bancos (ASFI), empresas de telecomunicaciones (ATT); verificar que se estén llevando a cabo las directrices emanadas de dichas entidades. (Coronel Tapia, 2018)

#### **3.4.4.1. Sistema de Control Interno**

El sistema de control interno es el conjunto de todos los elementos en donde lo principal son las personas, los sistemas de información, la supervisión y los procedimientos.

Este es de vital importancia, ya que promueve la eficiencia, asegura la efectividad, previene que se violen las normas y los principios de general aceptación.

Los directivos de las organizaciones deben crear un ambiente de control, un conjunto de procedimientos de control interno directo y las limitaciones del control interno. (Modelos del control interno de auditoría, 2020)

### **3.4.4.2. Alcances del Sistema del Control Interno**

En todo sistema de control interno se deben definir alcances, los cuales variaran dependiendo de las distintas características que integren la estructura del negocio la responsabilidad en la decisión de estos alcances para un adecuado control, está a cargo siempre a la dirección en función de las necesidades y objetivos de la entidad.

Las variables a considerar dependerán siempre de las distintas actividades del negocio o empresa, así como también de los diferentes departamentos que la componen, el tamaño de la organización, el volumen de las transacciones, el tipo de operaciones, así como la distribución geográfica, entre otras. (Paiva Quinteros, 2012)

- **Elementos del Sistema de Control Interno**

- Definición de los objetivos y las metas tanto generales, como específicas, además de la formulación de los clientes operativos que sean necesarios.
- Definición de las políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos.
- Utilizar o adoptar un sistema de organización adecuado para ejecutar los planes.
- Delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad.
- Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.
- Dirección y administración del personal de acuerdo con un adecuado sistema de evaluación.
- Aplicación de las recomendaciones resultantes de las evaluaciones de control interno.
- Establecimientos de mecanismos que les permitan a las organizaciones conocer las opiniones que tienen sus usuarios o clientes sobre la gestión desarrollada.
- Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control.



- Organización de métodos confiables para la evaluación de la gestión.
- Establecimiento de programas de inducción, capacitación y actualización de directivos y demás personal.
- Simplificación y actualización de normas y procedimientos. (Paiva Quinteros, 2012, pág. 69)

En resumen, el ambiente de control, sistema contable, los controles internos contables y administrativos.

- **Procedimientos para Mantener una buen Sistema de Control Interno.**

- Delimitaciones de responsabilidades.
- Delimitación de autorizaciones generales y específicas.
- Segregación de funciones de carácter incompatible.
- Practicas sanas en el desarrollo del ejercicio.
- División del procesamiento de cada transacción.
- Selección de funcionarios idóneos, hábiles, capaces y de moralidad.
- Rotación de deberes.
- Instrucciones por escrito.
- Cuentas de control
- Evaluación de sistemas computarizados.
- Documentos pre numerados.
- Evitar uso de efectivo.
- Uso mínimo de cuentas bancarias.
- Deposito inmediatos e intactos de fondos-
- Orden y aseo.
- Identificación de puntos clave de control en cada actividad, proceso o ciclo.
- Graficas de control.
- Inspecciones e inventarios físicos frecuentes.
- Actualización de medidas de seguridad.
- Registro adecuado de toda la información.
- Conservación de documentos.
- Uso de indicadores.
- Prácticas de autocontrol.
- Definición de metas y objetivos claros.

- Hacer que el personal sepa por qué hace las cosas (manual de funciones y procedimiento). (Paiva Quinteros, 2012)

### 3.4.5. Componentes del Control Interno

El Control Interno consta de ocho componentes que se encuentran interrelacionados entre sí:

- **Monitoreo:** El monitoreo y la evaluación significa recoger y usar información. Mientras que en la mayoría de los aspectos de nuestras vidas se reconoce la importancia de la información, en el contexto de Proyectos y Organizaciones no se reconoce la importancia de la información obtenida del monitoreo y evaluación
- **Información y Comunicación:** los Sistemas de Información y Comunicación permiten que el Personal capte e intercambie la información requerida para Desarrollar, Gestionar y Controlar sus operaciones.
- **Actividades de Control:** Establecimiento y ejecución de las Políticas y Procedimientos que sirvan para alcanzar los objetivos de la Empresa.
- **Respuesta al Riesgo:** La respuesta al riesgo es la parte más importante del proceso de riesgo.
- **Evaluación de Riesgos:** Toda Empresa debe conocer los riesgos a los que enfrenta, estableciendo mecanismos para identificarlos, analizarlos y tratarlos.
- **Identificación de Eventos:** Para que un sistema reaccione ágil y flexiblemente de acuerdo con las circunstancias, deber ser supervisado.
- **Establecimiento de Objetivos:** Son los objetivos o metas que la Empresa sigue con la realización de la tarea los que determinarán, en buena parte, el nivel de esfuerzo que emplearán en su ejecución.
- **Ambiente de Control:** El personal es el núcleo del negocio, como así también el entorno donde trabaja. (Maldonado J. d., 2015)

#### 3.4.5.1. Relación Objetivos y Componentes

La relación entre los objetivos y los componentes se presenta en la siguiente matriz:

**Figura N° 1**



Existe una relación directa entre los objetivos, y los componentes, que representan lo que se necesita para cumplir dichos objetivos.

El Control Interno es relevante para la totalidad de la entidad o para cualquiera de sus unidades o actividades. Para graficar la idea, se puede mencionar el siguiente ejemplo: “La información y comunicación es necesaria para las 4 categorías de objetivos: gestionar eficazmente las operaciones, preparar los estados financieros y verificar que se están cumpliendo las leyes y normas”. Por otra parte, los 8 componentes son necesarios para poder lograr eficazmente los objetivos trazados.

El Control Interno es importante para la Empresa en su totalidad o para cada una de sus partes (filiales, divisiones, unidades de negocio y actividades funcionales), de esta forma uno puede centrar su atención, por ejemplo, al Entorno de Control para una categoría de objetivo para una determinada División de la Empresa.

### **3.4.6. Clasificación del control interno**

Se establece la siguiente clasificación general de control interno:

- Controles básicos:
  - Asegurar la exactitud de los registros contables
  - Salvaguardar los activos

- **Controles físicos:**
  - Restricción al libre acceso de los activos
  - Restricción al libre acceso de los libros (sistemas de información)
  
- **Controles gerenciales:**
  - Información financiera y presupuestaria
  - Auditoría interna
  - Cuadro de mando integral. (Coronel Tapia, 2018)

### **3.4.7. Evaluación del Control Interno**

- **Revisión general**

En esta etapa se busca realizar una identificación general a través de documentos, entrevistas, reuniones de los gestores o personas encargadas para conocer en detalles cómo está planteado el sistema de control.

- **Revisión detallada**

Acá se busca realizar una identificación de información más profunda por medio de los manuales organizacionales, de procedimientos, inspecciones y entrevistas más directas con los responsables con el fin de conocer cómo funciona cada uno de los controles establecidos.

- **Evaluación preliminar**

Verificar si los controles planteados son los adecuados y están surgiendo el efecto esperado y de ser así poder realizar mejoras o cambios para obtener los resultados esperados.

- **Ventajas de evaluar el control interno:**

- Protege los recursos y procesos de la empresa con el fin de que se implementen los procesos necesarios para mitigar los riesgos que puedan aparecer.
  
- Busca que las operaciones sean eficaces y eficientes por medio de la ejecución de funciones que ya están establecidas, para garantizar el correcto funcionamiento de la compañía.

- Se enfoca en que todas las actividades que se realizan estén enfocadas al cumplimiento de objetivos organizacionales.
- Permite que se lleve a cabo los adecuados controles, monitoreo y evaluación de la gestión de riesgos.
- Da la posibilidad de que se definan estrategias enfocadas a la prevención de riesgos y su vez a identificar y corregir las amenazas que hacen presente de la compañía. (Maldonado J. d., 2015)

### **3.4.8. Informe COSO**

#### **3.4.8.1. Definición del Informe Coso**

El denominado “INFORME COSO” sobre control interno, publicado en E.E.U.U. en 1992, surgió como una respuesta a las inquietudes que planteaban la diversidad de conceptos, definiciones o interpretaciones existentes en torno a la temática referida.

El control interno se define ampliamente como un proceso realizado por el consejo de directores, administradores y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable mirando el cumplimiento de los objetivos en las siguientes categorías:

- Efectividad y eficiencia en las operaciones.
- Confiabilidad de la información financiera.
- Cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables. (Mantilla, 2008)

Operacionales, referente a la utilización eficaz y eficiente de los recursos de la empresa.

Información Financiera, referente a la preparación y publicación de estados financieros fiables.

Cumplimiento, al cumplimiento por parte de la entidad de las leyes y normas que le sean aplicables.

Los componentes del control interno son:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión (Centellas España, 2009, pág. 119)

### **3.4.8.2. Ambiente de Control**

Marca el comportamiento en una organización. Tiene influencia directa en el nivel de concientización del personal respecto al control.

El ambiente de control da el tono de una organización, influenciando la conciencia de control de sus empleados. Es el fundamento de todos los demás componentes del control interno, proporcionando disciplina y estructura.

Los factores del ambiente de control incluyen la integridad, los valores éticos y la competencia de la gente de la entidad; la filosofía y el estilo de operación de la administración; la manera como la administración asigna autoridad y responsabiliza, como organiza y desarrolla a su gente y atención, dirección proporcionada por el consejo de directores.

Según Coronel Tapia, entorno o ambiente de control, crea el ambiente en el que se llevan a cabo las actividades y las responsabilidades de control, marca la pauta del funcionamiento de la organización e influye en la concienciación de sus empleados. Sirve de base para los demás componentes y en él se establecen los objetivos que deben ser alcanzados por la empresa. (Coronel Tapia, 2018)

El Directorio y la Gerencia General son responsables de:

- Promover altos estándares de ética e integridad.
- Definir una cultura organizacional que enfatice y demuestre, en todos los niveles, la importancia de los controles internos. (Coronel Tapia, 2018)

### **3.4.8.3. Evaluación de Riesgos**

Mecanismos para identificar y evaluar riesgos para alcanzar los objetivos de trabajo, incluyendo los riesgos particulares asociados con el cambio.

Cada entidad enfrenta una variedad de riesgos de fuentes externas e internas, los cuales deben valorarse. Una condición previa a la valoración de riesgos es el establecimiento de objetivos, enlazados en distintos niveles y consistentes internamente.

La evaluación de riesgos es la identificación el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, constituyendo una base para determinar cómo se deben administrar los riesgos.

En este punto Coronel Tapia señala que: considera identificar los riesgos que, de materializarse, impedirían el logro de los objetivos de la entidad. Una condición previa a la evaluación del riesgo es la identificación de los objetivos a distintos niveles, vinculados entre sí e internamente coherentes. La evaluación global de los riesgos es la primera condición que permite un control interno efectivo. (Coronel Tapia, 2018)

La Gerencia General debe garantizar:

- Que los factores internos y externos negativos sean identificados y evaluados, abarcando todos los riesgos existentes.
- Que la evaluación se la efectuó en forma continua y que también comprenda todos los riesgos existentes. (Coronel Tapia, 2018)

#### **3.4.8.4. 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.

Las actividades de control son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directivas administrativas se lleven a cabo. Ayudan a asegurar que se tomen las acciones necesarias para orientar los riesgos hacia la consecución de los objetivos de la entidad.

Las actividades de control se dan a todo lo largo de la organización, en todos los niveles y en todas las funciones. Incluyen un rango de actividades diversas como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de desempeño operacional, seguridad de activos y segregación d funciones.

Así mismo, Coronel Tapia señala que las actividades de control reúnen todos los elementos disponibles en la Organización para minimizar los riesgos y ejercer las políticas de control fijadas por la Dirección con la finalidad de alcanzar los objetivos determinados.

La Gerencia General es responsable de:

- Establecer una estructura de control apropiada
- Definir las actividades de control para todos los niveles
- Garantizar la disponibilidad de información operativa, financiera y de cumplimiento interna. (Coronel Tapia, 2018)

#### **3.4.8.5. 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.

Debe identificarse, capturarse y comunicarse información pertinente en una forma y en un tiempo que les permita a los empleados cumplir con sus responsabilidades. Los sistemas de información producen reportes, contienen información operacional, financiera y relacionada con el cumplimiento, que hace posible operar y controlar el negocio.

Tiene que ver no solamente con los datos generados internamente, sino también con la información sobre eventos, actividades y condiciones externas necesarias para la toma de decisiones, informe de los negocios y reportes externos.

#### **3.4.8.6. 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.) (Almeida González, 2013)

El sistema de control interno implementado en la empresa, debe ser evaluado periódicamente con el propósito de establecer su vigencia y correcta aplicación, por cuanto debido al tiempo puede haber ido perdiendo su eficacia o dejar de aplicarse.

Las pérdidas de eficacia pueden ser la rutina, cambios en el personal, inadecuada información, escaso nivel de supervisión, restricciones en tiempo y costo, presiones internas.

La evaluación implica el examen del sistema de control interno, en su funcionamiento real, mediante un rastreo de las normas, métodos, políticas, procedimientos, debido a la existencia de posibles cambios, modificaciones informales, o simplemente dejaron de ejecutarse.

El propósito de esta evaluación es establecer, si el sistema ofrece una razonable seguridad con respecto a que los objetivos establecidos, sean logrados. (Centellas España, 2009, pág. 135)

En este mismo ámbito de supervisión, Coronel Tapia, señala que: la supervisión es clave para minimizar las sorpresas en el futuro y asegurar el proceso de mejora continua del control interno.

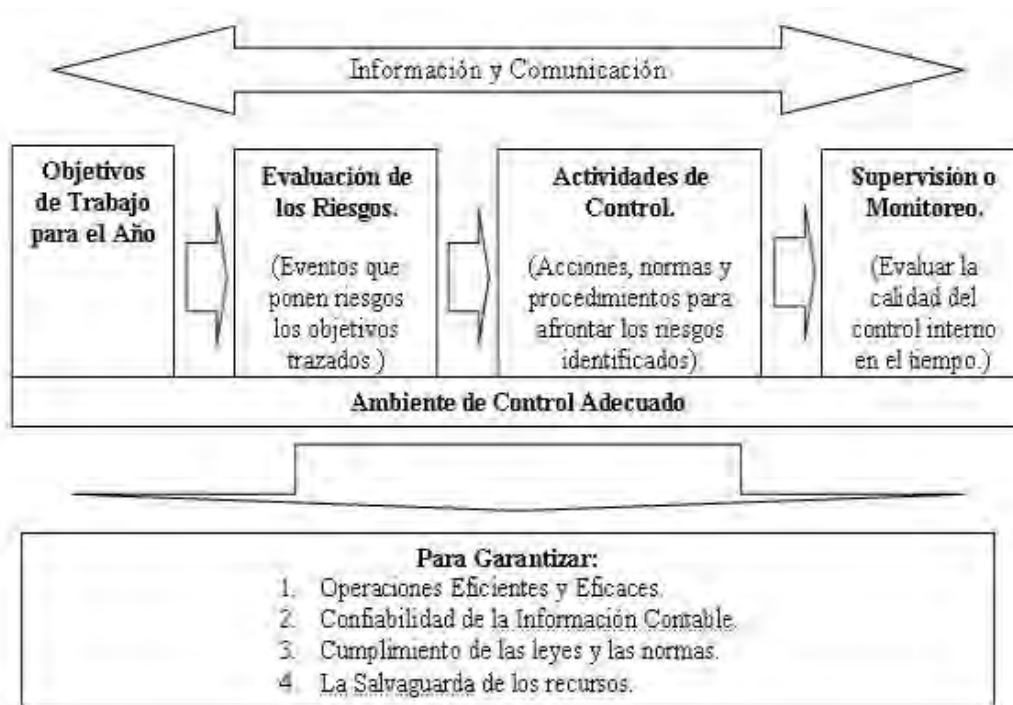


La gerencia General es responsable de:

- Vigilar continuamente la eficiencia global de los controles internos.
- Que la supervisión de los riesgos claves sea parte de las operaciones diarias de la entidad. (Coronel Tapia, 2018)

El propósito de esta evaluación es establecer, si el sistema ofrece una razonable seguridad con respecto a que los objetivos establecidos, sean logrados. (Centellas España y Gonzales Alanés, 2011)

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



Las empresas trazaran 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. (González Acosta, 2014)

## COSO I y II



### COMPARACION DE LOS COMPONENTES DE COSO I y COSO II



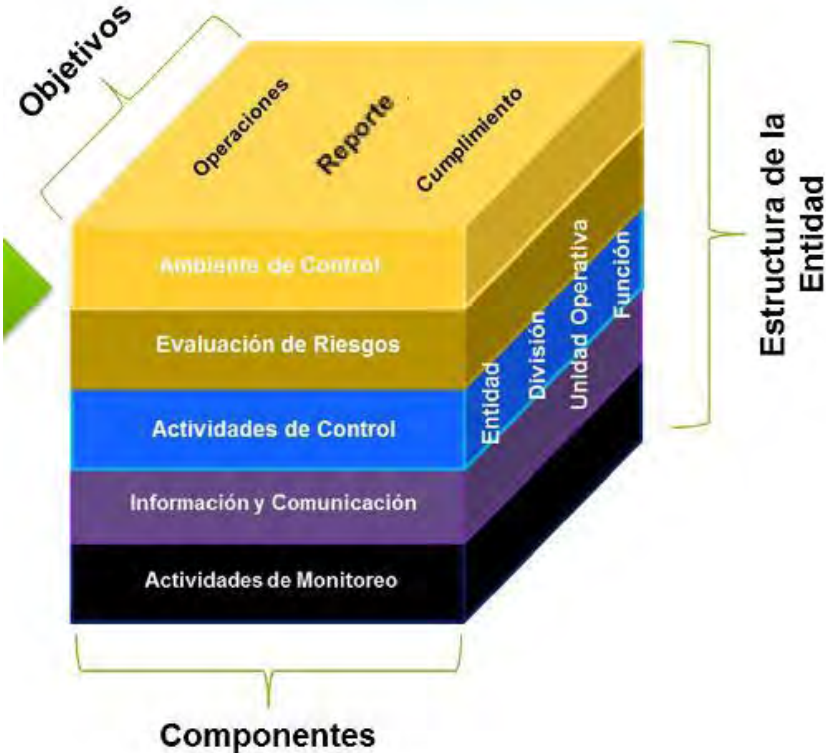
### COSO III:

Una organización adopta una misión y visión, establece estrategias, fija objetivos a conseguir y formula planes para lograrlos. Dichos objetivos pueden fijarse para una organización en su conjunto o bien puede dirigirse a las actividades específicas de la entidad.

Los objetivos y actividades deben estar declarados en la POA – PLAN OPERATIVO ANUAL el cual consta de objetivos macro, generales, específicos y actividades que cumplan con la visión integral de una organización.

Para apoyar a la organización en sus esfuerzos para lograr cumplir los objetivos se disponen los cinco componentes de control interno:

**COSO III:**



Los componentes que tiene el COSO III son:

- Ambiente de control
- Evaluación de Riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Actividades de supervisión o monitoreo



En mayo de 2013 el Comité – COSO publica la actualización del Marco Integrado de Control Interno cuyos objetivos son: aclarar los requerimientos del control interno, actualizar el contexto de la aplicación del control interno a muchos cambios en las empresas y ambientes operativos, y ampliar su aplicación al expandir los objetivos operativos y de emisión de informes. Este nuevo Marco Integrado permite una mayor cobertura de los riesgos a los que se enfrentan actualmente las organizaciones.

El siguiente cuadro se muestra los cambios significativos presentes en el Marco Integrado de Control Interno 2013, en cada uno de sus cinco componentes:

COMPONENTES	CAMBIOS REPRESENTATIVOS
Entorno de Control	Se recogen en cinco principios la relevancia de la integridad y los valores éticos, la importancia de la filosofía de la Administración y su manera de operar, la necesidad de una estructura organizativa, la adecuada asignación de responsabilidades y la importancia de las políticas de recursos humanos
	Se explican las relaciones entre los componentes del Control Interno para destacar la importancia del Entorno de Control.
	Se amplía la información sobre el Gobierno Corporativo de la organización, reconociendo diferencias en las estructuras, requisitos, y retos a lo largo de diferentes jurisdicciones, sectores y tipos de entidades
	Se enfatiza la supervisión del riesgo y la relación entre el riesgo y la respuesta al mismo.
Evaluación de Riesgos	Se amplía la categoría de objetivos de Reporte, considerando todas las tipologías de reporte internos y externos.
	Se aclara que la evaluación de riesgos incluye la identificación, análisis y respuesta a los riesgos.

	<p>Se incluyen los conceptos de velocidad y persistencia de los riesgos como criterios para evaluar la criticidad de los mismos.</p>
	<p>Se considera la tolerancia al riesgo en la evaluación de los niveles aceptables de riesgo.</p>
	<p>Se considera el riesgo asociado a las fusiones, adquisiciones y externalizaciones.</p>
	<p>Se amplía la consideración del riesgo al fraude.</p>
Actividades de Control	<p>Se indica que las actividades de control son acciones establecidas por políticas y procedimientos.</p>
	<p>Se considera el rápido cambio y evolución de la tecnología.</p>
	<p>Se enfatiza la diferenciación entre controles automáticos y Controles Generales de Tecnología.</p>
Información y Comunicación	<p>Se enfatiza la relevancia de la calidad de información dentro del Sistema de Control Interno.</p>
	<p>Se profundiza en la necesidad de información y comunicación entre la entidad y terceras partes.</p>
	<p>Se enfatiza el impacto de los requisitos regulatorios sobre la seguridad y protección de la información.</p>
	<p>Se refleja el impacto que tiene la tecnología y otros mecanismos de comunicación en la rapidez y calidad del flujo de información.</p>
Actividades de Monitoreo – Supervisión	<p>Se clarifica la terminología definiendo dos categorías de actividades de monitoreo: evaluaciones continuas y evaluaciones independientes.</p>
	<p>Se profundiza en la relevancia del uso de la tecnología y los proveedores de servicios externos.</p>

### 3.5. Concepto de manual

Los manuales son herramientas con que cuentan las organizaciones para facilitar el desarrollo de sus funciones tanto administrativas, operativas y financieras.

“Un manual es una recopilación en forma de texto, que recoge en una forma minuciosa y detallada todas las instrucciones que se deben seguir para realizar una determinada actividad, de una manera sencilla, para que sea fácil de entender, y permita a su lector, desarrollar correctamente la actividad propuesta, sin temor a errores”. (Montes y Lafuente, 2011)

#### 3.5.1. Concepto de manual de Procesos y Procedimientos

El manual de procedimientos es el documento que contiene la descripción de actividades que deben seguirse en la realización de las funciones de una unidad administrativa.

- **Proceso:** Es la secuencia de pasos necesarios para realizar una actividad. Si al hablar del manual, decíamos que recopilaba las instrucciones para realizar una actividad, podemos definir de manera global que el manual es una recopilación de procesos.
- **Procedimiento:** Para definirlo técnicamente, el procedimiento es “la gestión del proceso”. Es como cuando hablamos de administración y gestión administrativa; la administración es el conjunto de pasos y principios, y la gestión es la ejecución y utilización de esos principios.

No hay un control eficaz de las actividades: El manual de procedimientos permite controlar de manera ágil todos los procesos y procedimientos que se llevan a cabo en la Corporación, lo cual facilita la toma de correctivos en el momento de presentarse una falla, porque enumera uno a uno los pasos que se realizan, lo cual simplifica al máximo el proceso de búsqueda del factor deficiente (el que causa la falla) y corregirlo.

No hay un procedimiento establecido: al analizar el proceso de producción y aplicar la administración científica, se puede obtener el máximo de bienestar. Al no existir un procedimiento pre - establecido, (es decir al concepto de cada trabajador) habrá un gran desperdicio de recursos (unos trabajadores usarán demasiados y otros muy pocos) y una gran deficiencia en cuanto a efectividad (los distintos métodos utilizados por cada trabajador pueden no ser los más efectivos). (Montes y Lafuente, 2011)

### **3.5.2. Características del Manual**

Estos manuales deben estar escritos en lenguaje sencillo, preciso y lógico que permita garantizar su aplicabilidad en las tareas y funciones del trabajador.

Deben estar elaborados mediante una metodología conocida que permita flexibilidad para su modificación y/o actualización mediante hojas intercambiables, de acuerdo con las políticas que emita la organización.

Los manuales de procesos y procedimientos deben contar una metodología para su fácil actualización y aplicación. El esquema de hojas intercambiables permite acondicionar las modificaciones sin alterar la totalidad del documento.

Cuando el proceso de actualización se hace en forma automatizada, se debe dejar registrada la fecha, tipo de novedad, contenido y descripción del cambio, versión, el funcionario que lo aprobó, y el del que lo administra, entre otros aspectos.

Los manuales deben ser dados a conocer a todos los funcionarios relacionados con el proceso, para su apropiación, uso y operación. Las dependencias de la organización deben contar con mecanismos que garanticen su adecuada difusión.

Los manuales deben cumplir con la función para la cual fueron creados; y se debe evaluar su aplicación, permitiendo así posibles cambios o ajustes. Cuando se evalúe su aplicabilidad se debe establecer el grado de efectividad de los manuales en las dependencias de la organización.

### **3.5.3. Contenidos del Manual**

El manual de procedimientos debe poseer en su contenido, los conceptos claros de: Misión, visión, estrategia, políticas, valores, principios, objetivos, funciones, productos o servicios.

### **3.5.4. Aplicación a los Manuales**

La existencia del manual de procesos en la configuración de la organización permite facilitar la adaptación de cada factor de la empresa (tanto de planeación como de gestión) a los intereses primarios de la organización. Identificamos las siguientes funciones básicas del manual de procesos:

El establecimiento de objetivos:

- La definición de políticas, guías, procedimientos y normas.
- La evaluación del sistema de organización.
- Las limitaciones de autoridad y responsabilidad.
- Las Normas de protección y utilización de recursos.
- La aplicación de un sistema de méritos y sanciones para la administración de personal.
- La generación de recomendaciones.
- La creación de sistemas de información eficaces.
- El establecimiento de procedimientos y normas.
- La institución de métodos de control y evaluación de la gestión.
- El establecimiento de programas de inducción y capacitación de personal.
- La elaboración de sistemas de normas y trámites de los procedimientos.
- Como podemos ver, los factores en los que influye el manual son de máxima importancia en la organización, y son fundamentales para la correcta gestión de la empresa

### **3.5.5. Justificación del contenido manual de procedimientos frente al control interno**

Estos manuales, se desarrollan para cada una de las actividades u operaciones que tengan que ver con los procesos administrativos y operativos, de acuerdo con los lineamientos y exigencias establecidas por la ley.

Dependiendo de estos elementos la aplicación se daría en el momento de plantear y justificar:

- El establecimiento de objetivos
- La definición de políticas, guías, procedimientos y normas.
- La evaluación del sistema de organización.
- Las limitaciones de autoridad y responsabilidad.
- Las normas de protección y utilización de recursos.
- La aplicación de un sistema de méritos y sanciones para la administración de personal.
- La generación de recomendaciones.
- La creación de sistemas de información eficaces.
- El establecimiento de procedimientos y normas.
- La institución de métodos de control y evaluación de la gestión.
- El establecimiento de programas de inducción y capacitación de personal.



- La elaboración de sistemas de normas y trámites de los procedimientos.

La generación y aplicación de procedimientos son aplicables a cada una de las empresas, en los diferentes artículos referentes al Control Interno se podrá ahondar sobre los temas específicos de cada departamento o sección empresarial.

### **3.6. Los inventarios**

Todas aquellas empresas que se dedican a vender, tanto al por mayor como al detalle, deben mantener un inventario de mercaderías donde se registren las compras de los artículos que posteriormente serán destinados a la venta.

Los inventarios pueden presentarse dentro del activo corriente.

Los inventarios son las existencias de mercaderías disponibles para la venta valoradas al costo de adquisición y costos de reposición o al valor de mercado más bajo.

Según Horngren y Harrison, “los inventarios de mercancías representan el principal activo circulante en el balance general de la mayor parte de las empresas que fabrican o compran mercaderías para su reventa. La compra y venta de inventarios es el corazón de la venta al por mayor y de la venta al detalle”. (Fowler N., 2007)

“El inventario es el almacenamiento de bienes y productos. En manufactura, los inventarios se conocen como SKU (Stockkeeping Units) y se mantienen en un sitio de almacenamiento”. (Vallejos Maita, 2011, pág. 64)

Tanto los materiales en espera de ser procesados, como aquellos en proceso y los productos terminados tienen que ser almacenados según las necesidades y movimientos de la Fábrica. Por eso, es de vital importancia que la cantidad de materiales almacenados, en todas las fases de la Fábrica, sea la mínima posible, sin por ello intervenir los procesos y necesidades de la Fábrica.

De acuerdo con Everett (2000), uno de los costos críticos en las operaciones es la inversión en materias primas, abastecimiento, trabajos en procesos y productos terminados que aún no están listos para embarque”

### 3.6.1. Categorías de los inventarios.

Finney & Miller (2001) dividen en cuatro categorías a los inventarios:

- **Productos terminados.** - Son los artículos fabricados que están listos para la venta.
- **Productos en proceso.** - Consisten en los productos parcialmente manufacturados, su costo comprende materiales, mano de obra y gastos indirectos de fabricación.
- **Materiales.** - Comprende los artículos que se compran para su uso en la manufactura, pero sobre los cuales no ha realizado trabajo alguno la empresa que los tiene en su inventario. La empresa a la cual se le compraron puede haber realizado en ellos alguna labor.
- **Suministros de fabricación.** - Se distinguen de los materiales porque estos pueden asociarse directamente con el producto terminado y llegan a convertirse en parte del, y se utilizan en cantidades suficientes para que sea fácil asignar su costo al producto. Algunos suministros de fabricación se usan indirectamente en el proceso de fabricación y no llegan a formar parte del producto terminado.

### 3.6.2. Costos de los inventarios

Para el logro de una situación balanceada entre los puntos productivos y económicos de una empresa sean desarrolladas algunas técnicas directamente alrededor del costo y de los beneficios que presentan las existencias de los materiales almacenados en cualquiera de sus fases.

Según Everett, (2000) al implantar un sistema de inventarios, los gerentes deben considerar solo aquellos costos que varían directamente con la doctrina de operación al decidir y cuando ordenar, básicamente existen cinco tipos de costos”:

- **Costos del producto,** es la suma que se paga al proveedor por el producto recibido, o los costos directos de manufactura si este se produce.
- **Costos de adquisición,** son aquellos que se incurre al colocar la orden de compra o si se trata de manufactura se consideran como costos de preparación.

- **Costos de manejo de inventarios**, son los costos reales “salen del bolsillo” y se relacionan con tener el inventario disponible. Estos costos son seguros, renta de bodegas, energía, impuestos, pérdidas por robos, descomposición, roturas, etc.
- **Costos por falta de existencias**, son los que ocasiona la demanda cuando las existencias se agotan, o sea, son los costos de ventas pérdidas o de pedidos no surtidos.

### 3.6.3. Regla de administración de los inventarios.

Tawfik L. define los siguientes elementos para elaborar una regla de administración:

- **Niveles de inventario**, representan los límites predeterminados de las cantidades por almacenar.

Estas cantidades varían entre un nivel máximo y un nivel mínimo. La determinación de estos dos niveles depende del consumo anual de la tasa de agotamiento, del costo unitario del producto, de las demoras de entrega, etc.

- **Inventario activo**, este es el inventario que varía constantemente al ritmo de las entradas y salidas del almacén, y puede corresponder a la cantidad económica o al consumo actual. Este inventario es igual a la diferencia entre los niveles máximo y mínimo.
- **Nivel de servicio**, esto se refiere a la intensidad con la cual la empresa desea satisfacer la demanda. El nivel de servicio puede concebirse en dos formas.
  1. La relación entre el número de unidades ofrecidas y el número demandado.
  2. La relación entre el número de clientes que han comprado el producto y los que han demandado.
- **Punto de orden**, este es el nivel de inventario a partir del cual se decide ordenar el producto. Este punto que se establece para asegurar la disponibilidad de los productos en los periodos de reabastecimiento, designa una cantidad que está en función de la tasa de la demanda el periodo de reabastecimiento y de la demora de la entrega.

- **Inventario de seguridad**, tiene como finalidad impedir toda interrupción en el aprovisionamiento, causada por demoras en la entrega o por un aumento imprevisto de la demanda durante el periodo de reabastecimiento.

La importancia del inventario de seguridad está ligada al nivel de servicio, la fluctuación de la demanda y la variación de las demoras de entrega. Si su empresa desea aumentar su nivel de servicio, deberá acrecentar su inventario de seguridad a fin de poder responder al alza imprevista de la demanda y adaptar el punto de orden en consecuencia.

Se mantiene para absorber aquellas fluctuaciones inesperadas, tanto en compras como en producción y ventas.

#### **3.6.4. Diferentes tipos de stocks**

Según el movimiento de la mercadería, ya sea por la cantidad de ventas que existe dependiendo el producto, existen tres clasificaciones en los stocks.

- a) **Inventario vivo:** Es aquel donde se mantienen constantes rotaciones en el inventario, es decir, aquellos productos que tienen mayor salida y que continuamente se mueven dentro de la empresa.
- b) **Inventario dormido:** Las rotaciones son lentas debido a que los productos de esta categoría se venden en ciertas ocasiones, incluso en muchas ocasiones la empresa trata de deshacerse de la mercadería que se encuentra dormida o que tiene muy poca salida.
- c) **Inventario muerto:** Aquí las rotaciones no son lentas, se podría decir que son escasas debido a que la empresa tiene que asumir costos por almacenar mercaderías que no se venden pero que de todas maneras se tienen que tener almacenadas para no incurrir en costos mayores.

#### **3.6.5. Características de los inventarios**

Homgren & Harrison (2000) consideran que uno de los objetivos fundamentales del sistema de inventarios es:

- Contar los inventarios físicamente por lo menos una vez cada año, cualquiera sea el sistema se use.

- Mantener procedimientos eficientes de compras, recepción y embarques.
- Almacenar los inventarios para protegerlos de robos, daños y deterioro.
- Limitar el acceso a los inventarios a personal que no tengan acceso a los registros contables.
- Mantener registros de inventarios perpetuos para mercaderías con alto costo unitario.
- Comprar inventarios en cantidades económicas.
- Mantener en existencias el inventario suficiente para evitar situaciones de falta de productos, que conducen a la pérdida de ventas.
- No mantener almacenado un inventario demasiado grande evitando de esta forma el gasto de inmovilizar dinero en artículos que no se necesitan.

### **3.6.6. Control interno sobre los inventarios.**

El control de los inventarios es de vital importancia para casi cualquier tipo de empresas, ya sea que estén orientadas a la producción o a los servicios.

“El control es un proceso por medio del cual se modifica algún aspecto de un sistema”.  
(Centellas España, 2009, pág. 123)

O bien es una técnica que permite mantener la existencia de los productos a los niveles deseados.

Se debe tomar en cuenta que los flujos de información son esenciales para el sistema de control, sin ellos el sistema no puede existir o si existe el sistema no es funcional la información es un ciclo de retroalimentación que empieza desde el proceso de conversión, se transforma y se retroalimenta hasta el lado de los insumos. (Centellas España, 2009, pág. 126)

De esta manera, la gerencia se encuentra siempre en posibilidad de comparar el rendimiento real con los resultados planeados.

Según Funes J. (2001) se denomina control de existencias a toda acción que puede ejercer sobre las mercaderías a través de sus diferentes etapas, como ser. Departamento de compras, recepción, almacenamiento, agencias, sucursales, servicios, devolución de mercaderías a los proveedores, devolución de las mercaderías por parte de los clientes; así mismos se puede señalar que la finalidad del proceso de control es hacer que el sistema se encamine completamente hacia sus objetivos. El control no es un fin en sí mismo, es un medio para alcanzar un fin, o sea, mejorar la operación del sistema.

### 3.6.7. Importancia y valoración.

La importancia se define en varias formas, dependiendo del punto de vista de la persona que la define.

Un buen control de inventarios hace posible un sistema racional de producción permitiendo obtener no solo un flujo de producción uniforme, sino también una mejor utilización del equipo, costos razonables en el manejo de materiales, existencias adecuadas para satisfacer las necesidades de los clientes. (Block y Gómez, 2009, pág. 94)

J. Funes afirma que: la toma o recuento físico de existencias y la valoración de acuerdo con la técnica aplicada por la empresa tiene mucha importancia ya que la subvaluación y la sobrevaluación afecta tanto al resultado del periodo como a la posición financiera.

Si al inventario final se:	La utilidad del periodo
SOBREVALUA	INCREMENTARA
SUBVALUA	REDUCIRA
Si el inventario inicial se:	La utilidad del periodo
SOBREVALUA	REDUCIRA
SUBVALUA	INCREMENTARA

### 3.7. Métodos de control de la contabilización de la mercadería y del inventario final

Hoy en día las empresas tienen diferentes necesidades de información de inventarios. Los dos principales sistemas de inventario son:

- ✓ Método periódico
- ✓ Método perpetuo

#### 3.7.1. Método periódico.

A este sistema se le llama el sistema físico porque descansa en el conteo físico real de los inventarios.

De acuerdo con Homgren & Harrison, (2009) en el método periódico la empresa o mantiene un registro continuo de las mercaderías en existencia. En lugar de ello, al finalizar el periodo el negocio hace un conteo físico de los inventarios en existencia y aplica los costos unitarios apropiados para determinar el costo del inventario final. Por lo que el sistema periódico se usa

para contabilizar partidas del inventario que tengan un bajo costo unitario, los artículos de bajo costo quizá no cumplan con todos los requisitos (sobre todo valor) para merecer el costo de mantener un registro continuo de las mercaderías en existencia.

Para conocer el costo de las mercaderías vendidas se debe obtener previamente el costo del inventario final de mercaderías, para este efecto se debe efectuar o tomar inventariarían de las existencias físicas al final de cada periodo de costos que puede ser mensual, bimestral, trimestral, semestral o anual; luego hay que valorizar de acuerdo con la técnica de valuación aplicada por la empresa.

Bajo este método se utiliza varias cuentas de control:

- Inventario inicial de mercaderías.
- Compras.
- Recargo sobre compras.
- Fletes sobre compras.
- Devolución en compras.
- Descuento en compras.
- Bonificación sobre compras.
- Inventario final de mercaderías.

### **3.7.2. Método perpetuo**

Homgren & Harrison dan la siguiente definición: El método perpetuo proporciona un grado de control más alto que el sistema periódico debido a que la información del inventario está actualizada.

La empresa puede determinar el costo del inventario final y el costo de las mercancías vendidas directamente de las cuentas, sin tener que hacer un conteo físico de las mercaderías.

J. Funes (2001) detalla los diversos trámites que son necesarios para el registro contable de las mercaderías en el método de inventarios perpetuos:

- Pedido de mercaderías.
- Solicitud de compra.
- Cotizaciones.
- Cuadro comparativo de cotizaciones y su aprobación.
- Orden de compra.

- Compra propiamente de mercaderías.
- Recepción de las mercaderías.
- Almacenaje o almacenamiento.
- Valorización de entradas al almacén.
- Valuación de salidas de almacenes por ventas.
- Valuación del inventario final de mercaderías.

### **3.8. Técnicas de evaluación aplicables en el método periódico**

Las técnicas más conocidas para la evaluación del inventario final por el método de inventarios periódicos son:

- Identificación específica.
- Proceso de última factura.
- Promedio simple.
- Promedio ponderado.
- Primeros en entrar, primeros en salir (PEPS).
- Últimos en entrar, primeros en salir (UEPS).
- Utilidad bruta.
- Costo o mercado el más bajo.

#### **3.8.1. Identificación específica.**

De acuerdo con Finney & Miller, si los artículos en existencia pueden identificarse como pertenecientes a compras u órdenes de producción específica, pueden inventariarse a los costos que muestren las facturas o los registros de costos.

Esta técnica se utiliza cuando tiene un registro adecuado por orden de compras o especificaciones y puede identificarse tanto el artículo como el precio de las existencias finales.

El inventario final de mercaderías se calcula multiplicando la cantidad disponible por el precio específico de cada unidad disponible.

#### **3.8.2. Precio de la última factura.**

Con este método se usa el costo aplicable a la última operación de compra para valorar toda la cantidad del artículo que hay en el inventario, es decir, consiste en valorar las



existencias finales al precio de la última factura, y es aconsejable aplicar esta técnica cuando la rotación de inventarios es rápida.

### **3.8.3. Promedio simple.**

Bajo esta técnica los diferentes precios unitarios y del inventario inicial se suman, y esta se divide por el número de compras más uno por el inventario inicial, obteniéndose de esta manera el costo promedio por unidad.

$$\text{CU} = \frac{\text{Sumatoria de los precios unitarios}}{\text{Número total de compras} + 1}$$

$$\text{Inv. Inicial} = \text{Cantidad del inventario} * \text{costo unitario promedio.}$$

### **3.8.4. Promedio ponderado.**

El costo de las compras del periodo más el costo del inventario inicial se divide entre el total de las unidades disponibles (unidades compradas más las unidades del inventario inicial), obteniéndose así e costo unitario ponderado.

$$\text{CU} = \frac{\text{Costo de mercadería disponible}}{\text{Cantidad disponible para la venta}}$$

$$\text{Inv. Final} = \text{Cantidad de las existencias finales} * \text{Costo unit. Prom.}$$

Esta técnica se basa en la hipótesis de que todas las ventas se efectúan proporcionalmente de todas las adquisiciones y, que ene le inventario final contendrán siempre algunas unidades de las compras más antiguas.

### **3.8.5. Primeros en entrar, primeros en salir (PEPS).**

Según Homgren & Harrison, “con este método la empresa tiene que mantener un registro del costo de cada unidad del inventario comprada. Los costos unitarios usados para calcular el inventario final pueden ser diferentes de los usados por el cálculo del costo de las mercaderías vendidas” (Hangren Harrison, 2009, pág. 102)

El inventario final se basa en los costos de las compras más recientes y que las existencias más antiguas son las que salen primero.

Finney & Miller sostienen que, “este método puede aplicarse aun en el caso de que no se lleven inventarios perpetuos, únicamente es necesario determinar los precios que muestran las facturas más recientes por cantidades suficientes para igualar el número de unidades del inventario”. (Leonard, 2011)

Consiste en evaluar por venta de mercaderías al precio de las primeras entradas. Esta técnica se basa en el supuesto relativo a la CORRIENTE DE LOS ARTICULOS, esto es especialmente valido cuando se trata de artículos que se evaporan, pasan de moda o se deterioran; por lo tanto, los artículos comprados primero son los que se venden primero.

Para determinar el costo del inventario final de mercaderías, se inicia con los datos de la última compra y se retrocede hasta alcanzar el número de unidades de las existencias finales.

- **Ventajas del sistema PEPS.**

- Presenta en el balance general los costos de inventarios más actuales.
- Cuando los precios de los inventarios están disminuyendo, los pagos de impuestos son los más bajos con PEPS.
- Tiene como resultado determinar mayores utilidades.

- **Desventajas del sistema PEPS**

- Compara los costos más antiguos de los inventarios contra los ingresos del periodo.
- Durante los periodos de inflación exagera la utilidad por la llamada utilidad en inventarios. (La utilidad en inventarios es la diferencia entre el margen bruto calculado sobre PEPS y el margen bruto calculado sobre la base UEPS).
- Los pagos de impuestos son los más altos.

### **3.8.6. Últimos en entrar, primeros en salir (UEPS).**

Consiste en valuar las salidas por venta de mercaderías al precio de las últimas entradas, Esta técnica se basa en el supuesto relativo a la CORRIENTE DE COSTOS, por tanto, supone que las mercaderías recibidas últimamente son las primeras que se venden. El costo de la mercadería vendida es valuado con aproximación a costos corrientes y el inventario final estará valuado a costos más antiguos. “Este método depende también de los costos de las compras

particulares de mercaderías, es decir, los últimos costos que entran al inventario son los primeros costos que salen al costo de las mercaderías vendidas”. (Leonard, 2011)

Esto deja los costos más antiguos (los del inventario inicial y de las primeras compras del periodo) en el inventario final.

- **Ventajas del sistema UEPS**

- Es el que mayor compara el valor actual del costo de las mercaderías vendidas con el ingreso actual, al asignar a este gasto los costos más recientes de los inventarios.
- Da como resultado los pagos más bajos del impuesto sobre la renta cuando los precios están en aumento.

- **Desventajas del sistema UEPS**

- Da como resultado valuaciones absurdas de los inventarios en el balance general porque los precios más antiguos permanecen en el inventario final.
- Cuando los precios de los inventarios están disminuyendo los pagos de impuestos son los más altos.
- Permite a los gerentes manipular la utilidad neta. En el caso de que los precios de los inventarios están subiendo con rapidez y que una compañía quiere mostrar menos utilidad para el año.

### **3.8.7. Utilidad bruta**

Este método sirve para calcular el costo del inventario final en forma aproximada o estimada y se basa en la hipótesis de que el porcentaje de utilidad bruta debe ser aproximadamente el mismo en periodos o ejercicios sucesivos.

### **3.8.8. Costo o mercado en el más bajo**

Consiste en evaluar al inventario final a costo o mercado el más bajo, es decir, consiste en comparar entre el costo unitario con el valor de mercado y elegir el que sea más bajo. Por otro

lado, se entiende por “costo” como el precio pagado por la mercadería mas todos los costos incidentales fletes, seguros, comisiones, etc., para situarla en el almacén de la empresa.

Este método se puede aplicar por:

- Partidas individuales
- Categorías, grupos o líneas de productos.
- Por todo el inventario.

### **3.9. Técnicas de valuación aplicables en el método perpetuo.**

Según Funes: “para la valuación de las mercaderías vendidas, las técnicas más conocidas o adecuadas a nuestro medio son las siguientes: (Montes y Lafuente, 2011)

- Costo promedio
- Primeros en entrar, primeros en salir (PEPS).
- Últimos en entrar, primeros en salir (UEPS).
- Precio fijo o estándar.
- Costo de reposición.

#### **3.9.1. Costo promedio.**

Puede ser:

- Constante (promedio móvil).
- Periódico.

Es costo promedio constante cuando se divide el costo total disponible entre el número o cantidad disponible de mercaderías obteniéndose de esta manera el costo unitario promedio. Esta operación se debe efectuar antes de las salidas (ventas) de productos de almacenes.

Es costo promedio periódico cuando se divide el costo total disponible entre las existencias, operación matemática efectuada de periodo en periodo, que debe ser semanal, quincenal y mensual; desde luego, cuando las fluctuaciones en los costos son relativamente pequeña o insignificante.

### **3.9.2. Primeros en entrar, primeros en salir (PEPS).**

Esta técnica consiste en evaluar las salidas de almacenes aplicando el costo de las primeras entradas hasta agotarlas, siguiendo con los precios de las entradas inmediatas que continúan y así sucesivamente. Esta técnica es aplicable cuando los precios están a la baja, o sea, en el ciclo de depresión (deflación).

De acuerdo a esta técnica las existencias quedan valuadas a los precios más antiguos, concordando con el “pensamiento conservador” Se recomienda esta técnica cuando los precios van hacia el alza, o sea, en el ciclo de prosperidad (inflación).

### **3.9.3. Precio fijo o estándar.**

Consiste en evaluar las ventas de mercaderías a un precio estándar – fijo; para aplicar esta técnica es necesario determinar el costo más aproximado a la realidad a objeto de aplicar a un determinado periodo.

Es recomendable utilizar cuando las fluctuaciones del costo son relativamente mínimas, es decir, en épocas de estabilidad económica.

Al final del periodo, se debe efectuar un asiento de ajuste por la diferencia que resulta de la existencia final de mercaderías al precio fijo o estándar.

Dicho ajuste originará un débito o crédito a una cuenta similar y con un débito o crédito a la cuenta “Inventario de mercaderías “se saldará contra la cuenta: “costo de mercadería vendida “o “pérdidas y ganancias” dependiendo de las circunstancias.

### **3.9.4. Costo de reposición**

Consiste en valuar las salidas por venta de mercaderías al costo de reposición; la diferencia entre el costo histórico (real) y el de reposición usualmente se registra en una cuenta que podría denominarse “Reserva para reposición de inventarios” o una cuenta similar, siendo de obligaciones con los Accionistas o Propietarios (Patrimonio), por lo tanto, se presentara en la posición financiera dentro del Patrimonio (Capital Contable).

Esta técnica satisface los problemas de valuación de inventarios cuando los precios van en constante alza – épocas de inflación, porque permite que el costo de la mercadería vendida

absorba costos actuales que son alto, asimismo, dicha técnica va de acuerdo con el Principio del Periodo Contable: “Aplicar a los ingresos actuales sus costos correspondientes”.

Con esta técnica, las empresas tendrán mayores posibilidades de reponer sus existencias en condiciones habituales de compra.

### **3.10. Elementos de administración de inventarios.**

Toda empresa cualquiera que sea su actividad tiene la necesidad de obtener ciertos bienes o servicios para sus operaciones.

#### **3.10.1. Aprovisionamiento.**

Los elementos necesarios para el cálculo de estos pueden obtenerse en el departamento de contabilidad, el cual también debe clasificarse en costos fijos y costos variables.

Según Tawfik (2009), aprovisionamiento es la adquisición o renovación del inventario. Este costo también denominado costo de adquisición comprende el costo de la orden y el precio pagado por la mercadería. El costo de la orden incluye los gastos inherentes a la emisión de una solicitud de pedido, el transporte, la recepción y la inspección”.

En el caso del costo del pedido, los gastos que intervienen son los siguientes.

- a) Costo de la mano de obra:
  - Oficina de compras (director, compradores y otros).
  - Almacén (personal dedicado a la recepción de la mercadería).
- b) Gastos inmobiliarios (superficie y mantenimiento de la oficina y del almacén).
- c) Deudas pasivas (intereses sobre préstamos)
- d) Costo del suministro.
- e) Comunicaciones.
- f) Transporte y distribución.
- g) Recepción e inspección.

Existen reservas para:

- Contingencias Indeterminadas
- Posibles pérdidas futuras.
- Ningún fin específico.

### 3.10.2. Almacenamiento.

De acuerdo con Serano (2000), El almacenamiento es la función responsable de la recepción, clasificación, custodia, conservación y entrega de los materiales o sea comprende el complejo de operaciones que tienen por propósito ocuparse de los materiales que las organizaciones compran, mueven, conservan y manipulan para lograr sus fines. Su objetivo general consiste en almacenar y suministrar los materiales requeridos por la organización, de la calidad y oportunidad justa y con los menores costos posibles. Como objetivos específicos tiene: recibir, clasificar, almacenar, custodiar, controlar y despachar los materiales que requiere la organización para cumplir sus propósitos.

Constituye un servicio vital para el logro de los objetivos de una organización, siendo parte de un conjunto y estando al servicio de este conjunto. Es un factor económico de gran importancia porque sirve para regularizar la distribución de los materiales y acumularlos para atender las necesidades de la organización.

Un almacén debe contar con una estructura que garantice un eficiente servicio al usuario a un costo administrativo bajo; es necesario que se sitúe en un lugar adecuado dentro o fuera de la organización, que permita.

- El funcionamiento eficiente a favor a la producción del sector comercial y del usuario.
- La operatividad con menos gastos.
- Las mejores relaciones con los distintos sectores de la organización.

Una ubicación estructural y física adecuada del almacén permiten que se brinde un buen servicio al usuario, por lo cual debe armonizarse con:

- Necesidades del servicio y del flujo productivo.
- Accesibilidad a los medios de distribución y transporte.
- Limitación de riesgos en la observación de los materiales.
- Disponibilidad de planta física.
- Perspectivas futuras de desarrollo.
- Políticas de centralización, de descentralización y de desconcentración.

Su ubicación racional permitirá:

- Ahorro de tiempo en las operaciones.

- Disminución de tareas burocráticas en exceso.
- Ahorros en horas hombre y en medios de transporte.
- Reducción de riesgo.
- Reducción de los costos de operación.
- Entrega oportuna de los materiales.

Los almacenes se pueden clasificar según diversos criterios. Serrano destaca la clasificación de Michele Calimeri, en las siguientes tres categorías:

- Su contenido. Según sean materias primas y auxiliares, productos semimanufacturados y manufacturados.
- Su importancia u objetivo. Se puede disponer de almacenes principales o generales y almacenes subsidiarios, donde los primeros suministran a los segundos.
- La técnica de conservación. Por las características de conservación se puede tener almacenes corrientes con condiciones ambientales normales; almacenes con aire acondicionado almacenes con calefacción; almacenes dotados de condiciones ambientales y especiales; y almacenes con condiciones especiales. Según sean los objetivos de la organización y la naturaleza misma de los materiales, así será la organización del servicio de almacenamiento, manteniéndose generalmente la tipología de almacenes centrales y almacenes descentralizados o desconcentrados.

### **3.10.3. Políticas de almacenamiento.**

Las políticas que regulan y orientan el proceso de almacenaje son:

- Mantener el equilibrio entre las inversiones y la liquidez lo que equivale a evitar la inactividad del inventario.
- Desarrollar el control permanente de los inventarios.
- Mantener un nivel adecuado de seguridad en las existencias.
- Evitar la obsolescencia de los materiales y disponer de un plan para eliminación de los que están fuera de uso.
- Mantener costos de operación o administración bajos.
- Establecer mecanismos apropiados para la custodia, manipulación y transporte de los materiales.
- Desarrollar sistemas automatizados de datos.



- Disponer de recursos idóneos para el tipo de tareas que se ejecutan y de probada actitud ética.
- Planificar el funcionamiento interno del almacén.
- Mantener un sistema de máximos y mínimos de existencias.
- Almacenar los materiales según su naturaleza, condición y objetivo que cumplen.

#### **3.10.4. Escases o falta de inventarios.**

Son las ventas perdidas con consecuencia de la falta de inventarios; este tipo de inventario es considerado uno de los más difíciles de evaluar.

La escasez es muchas veces consecuencia de la detención de la producción u otros factores suplementarios lo que puede provocar un desequilibrio en el funcionamiento normal de la empresa e incluso una mala atención hacia las necesidades del cliente.

Otro factor que debe ser considerado y que frecuentemente ocurre dentro las organizaciones es la demora de pedidos a los proveedores, lo que trae como consecuencia la escases de los artículos para la venta.

## **4. CONCLUSIONES**

A manera de conclusiones es importante resaltar la importancia del control interno, y para ello conviene empezar por entender el propósito del control interno, que tiene como objetivo *resguardar los recursos de la empresa o negocio evitando pérdidas por fraude o negligencia, como así también detectar las desviaciones que se presenten en la empresa y que puedan afectar al cumplimiento de los objetivos de la organización.*

Usualmente las pequeñas y medianas empresas no cuentan con un sistema de administración bien definido, donde muchas veces los objetivos y planes no se encuentran por escrito, sino que se trabajan de manera empírica; solucionando problemas conforme se presentan, invirtiendo sin planificación, creando departamentos o áreas a medida que surgen las necesidades, entre otras cosas.

Todo esto puede llevar a que se den situaciones no previstas y con un impacto financiero, como ser malversación o pérdida de activos, incumplimientos de normas ya sean legales o impositivas que generen un pasivo contingente, fraudes asociados a información financiera

fraudulenta que podrían dañar la reputación de la empresa, entre otros. Dichas situaciones podrían ser prevenidas gestionando el control interno con anticipación.

Para ello se considera que un sistema de control interno adecuado, va a permitir aportar seguridad de manera razonable, mediante la efectividad y eficiencia de diversas operaciones, así mismo la confiabilidad de la información que se esté auditando, también el cumplimiento de la legislación y las regulaciones aplicables que afecten a las operaciones de la organización a la que pertenezcan, y la mejor ejecución de auditorías de control externo.

De cara a la ejecución de auditorías, es necesario que el auditor deposite confianza en los controles que realiza la empresa. Para que el auditor decida depositar confianza tendría que evaluar el nivel de desarrollo y si funciona eficientemente dicho sistema de control; de esta tarea constituye la, Evaluación de las actividades de control de los sistemas que son pertinentes a su revisión, siempre que, con relación a su tarea.

Para este cometido es imprescindible garantizar una correcta implementación del control interno; en base a: crear una cultura del control mediante la comunicación, la motivación y la capacitación, también recabando información, y clasificar la información obtenida, para un diagnóstico y revisar los procedimientos, así mismo se debe evaluar el control interno y de gestión, implementar, hacer seguimiento y ajustar y finalmente evaluar indicadores y realizar más ajustes.

## **5. REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

- Aguirre Ormachea, J. M. (2010). *Auditoria III, Control interno Áreas específicas de Implantación de Procedimientos y Controles*. Buenos Aires - Argentina: Limus.
- Almeida González, M. (2013). *Estudios de Control Interno en el MINBAS*. Habana - Cuba: Centro Universitario de Las Tunas.
- Bacon, C. (2008). *MANUAL DE AUDITORIA INTERNA*. Lima - Perú: Edit. Limusa.
- Benítez Sánchez, V. (2008). *Curso de Administración y Control de Inventarios*. Quito - Ecuador: Trebol.
- Block y Gómez, A. (2009). *Contabilidad, Presupuestos y Control Interno*. Mexico D.F. : Edit. Trillas.

- Centellas España y Gonzales Alanés, R. (2009). *El Control Interno y Tratamiento Contable de Disponibilidades*. Edit. Ceca.
- Centellas España y Gonzales Alanés, R. y. (2011). *El Control Interno y Tratamiento Contable de Disponibilidades*. Edit. Ceca.
- Centellas España, R. (2009). *Auditoría Operacional*. Madrid España.
- Contraloría General del Estado. (2011). *Principios y Normas Básicas y Generales de Control Interno*. La Paz - Bolivia.
- Coronel Tapia, c. R. (s.f.). *Control Interno*.
- Fowler N., E. (2007). *AUDITORIA APLICADA* . Ediciones Macchi.
- Gómez E., G. (2010). *Control interno*. Quito - Ecuador: Edit. Diana.
- González Acosta, E. (2014). *EL CONTROL INTERNO*. Habana - Cuba: Centro Universitario de Las Tunas.
- Hangren Harrison, R. (2009). *Contabilidad*. Editorial Hispanoamericana.
- Hernández Sampieri, R. (2010). *Metodología de la Investigación*. México: Me. Graw Hill.
- Leonard, W. P. (2011). *Auditoría Administrativa Evaluación de los Métodos y Eficiencia Administrativos*. Buenos Aires - Argentina: Edit. Salta.
- Loma y Centellas, G. (2008). *MANUAL DE AUDITORIA OPERATIVA* . Madrid - España.
- Maldonado, J. d. (2015). *EL CONTROL INTERNO*. Quito – Ecuador: Luz de América.
- Mantilla, S. (2008). *CONTROL INTERNO* . Edit. Ceca.
- Modelos del control interno de auditoría. (15 de Agosto de 2020). <http://www.google.com/wikipedia>.

- Montes y Lafuente. (2011). *DISEÑO DE SISTEMAS CONTABLES*. Buenos Aires - Argentina.
- NORMA DE AUDITORIA N° 1. (publicación N° 25, CTNAC). *Normas básicas de auditoría de estados financieros*.
- Oviedo Sotelo, P. B. (2000). *AUDITORIA FINANCIERA*.
- Paiva Quinteros, W. (2010). *El Control Interno*. Educación y Cultura.
- Rodríguez, F. (2011). *Introducción a la metodología de las investigaciones sociales*. México: Prentice Hall Hispanoamericana.
- Rusenas, R. O. (2007). *Auditoría Interna y Operativa*. Buenos Aires - Argentina: Ed. Cangallo S.A.C.I. .
- Tapia, J. C. (2008). *Modelos del control interno de auditoría, introducción a la evaluación del sistema de control interno*. Cochabamba: Litos.
- Vallejos Maita, A. M. (2011). *Diseño de control interno de activos fijos para ADRA Bolivia*. La Paz - Bolivia.
- Vargas C., y Vargas O, M. (2009). *Contabilidad Básica*. Cochabamba – Bolivia: Edit. Educación y Cultura.