

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ANDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA DE CONTADURIA PUBLICA

PROYECTO DE GRADO

“METODOS Y TECNICAS PARA LA EVALUACION DE CONTROL INTERNO”

TUTOR

Mgsc. Ronny Yañez Mendoza

POSTULANTE

Mario Marca Honorio

**La Paz – Bolivia
2010**

Presentación

*“Los sueños se convierten en realidad
cuando el deseo los transforma en
acción concreta. Pídale a la vida grandes
dones y anime a la vida a que
se los entregue a usted”*

El presente trabajo fue realizado como producto del máximo esfuerzo que yo como estudiante egresado de la Carrera de Auditoría de la UMSA puse con la seguridad de estar contribuyendo a la sociedad y a sus instituciones; como agradecimiento por toda la educación y formación académica, que nos han brindado a los estudiantes como yo. En este sentido sabemos que el conocimiento humano, de los objetos físicos externos esta siempre sujeto a errores de los sentidos, por cuanto no se puede tener un conocimiento certero del mundo físico que resulte absoluto así como somos conscientes que las personas, por muy eruditas que se muestren, nunca dejamos de aprender y conscientes de esta realidad presento este proyecto.

Mario Marca Honorio

Dedicatoria

*Dedico este proyecto a mis
queridos padres, a mi esposa
y a mi querida hija que me
alentaron y brindaron
su apoyo incondicional*

Agradecimientos

Este proyecto no hubiera sido posible sin la colaboración, apoyo y guía que me prestó mi tutor académico Lic. Ronny Yañez, así como a las distintas Bibliotecas de la Facultad de Ciencias Económicas y Financieras.

Agradecer también a mi Casa de estudios que me brindó infinitos conocimientos y las ganas de superarme cada día mas para ser parte de un país mucho mejor

.....

*La esperanza principal
de una nación radica en
la educación adecuada
de su juventud.*

(Erasmus)

INDICE

1	INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO I		
PLANTEAMIENTO Y JUSTIFICACION		
1	JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	3
2	JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA	4
3	JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA	5
4	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	7
4.1	OBJETIVO GENERAL	7
4.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	8
CAPITULO II		
METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION		
1	TIPO DE ESTUDIO	9
2	MÉTODO DE INVESTIGACIÓN	9
2.1	FUENTES Y TÉCNICAS PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	9
CAPITULO III		
MARCO CONCEPTUAL		
1	CONTROL INTERNO	10
2	CONTROL INTERNO EN EL SECTOR PÚBLICO	12
3	ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	14
4	COMPONENTES DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	14

4.1	AMBIENTE DE CONTROL INTERNO	15
4.2	EVALUACIÓN DEL RIESGO.	15
4.3	ACTIVIDADES DE CONTROL GERENCIAL	16
4.4	SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN	17
4.5	ACTIVIDADES DE MONITOREO	18
5	EL CONTROL INTERNO GERENCIAL.	18
5.1	CONTROL INTERNO FINANCIERO	19
5.2	CONTROL INTERNO GERENCIAL	19
6	ALCANCE DEL CONTROL INTERNO	20
7	AUDITORIA INTERNA	21
8	ALCANCE DE LA AUDITORIA INTERNA	23
9	AUDITORIA INTERNA	24
9.1	ATRIBUCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA	25
10	LA AUDITORIA EXTERNA	27
11	EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO	31

CAPITULO IV

DESARROLLO DEL TRABAJO

1	MÉTODOS Y TÉCNICAS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO	33
2	CONCEPTO	33
3	OBJETIVOS	33
4	ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO	34
4.1	ORGANIZACIÓN	35
4.2	PROCEDIMIENTO	36
4.3	PERSONAL	37

4.4	SUPERVISION	39
5	PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO	40
6	COMPENSIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO	41
7	ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO	41
7.1	AMBIENTE DE CONTROL	42
7.2	SISTEMA DE CONTABILIDAD	42
7.3	PROCEDIMIENTOS DE CONTROL	43
7.4	COMPENSIÓN DEL AMBIENTE SIC (SISTEMA DE INFORMACIÓN COMPUTARIZADA)	44
8	MÉTODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO	46
8.1	DESCRIPTIVO	46
8.2	CUESTIONARIOS	46
8.2.1	UTILIZACIÓN DE CUESTIONARIOS	46
8.3	FLUJOGRAMAS	47
9	TECNICA Y ANÁLISIS	48
9.1	FLUJOGRAMAS	48
9.2	OBJETIVOS	48
9.3	TIPOS Y USOS DE FLUJOGRAMAS	49
9.4	VENTAJAS Y DESVENTAJAS	49
9.4.1	VENTAJAS	49
9.4.2	DESVENTAJAS	50
10	ELABORACIÓN DE FLUJOGRAMAS	51
11	DISEÑO BASICO	52
12	MUESTREO ESTADÍSTICO	52
13	DESCRIPTIVO	53
14	CUESTIONARIO	53

15	FLUJOGRAMAS	54
15.1	VENTAJAS	55
15.2	DESVENTAJAS	55
16	NARRATIVO	56
17	GRÁFICO O DIAGRAMA DE FLUJO	57
17.1	VENTAJAS	58
17.2	DESVENTAJAS	59

CAPITULO V

PROPUESTA TECNICA

1	ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES.	60
1.1	ANÁLISIS FACTORIAL:	60
1.2	TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA	61
1.2.1	TÉCNICAS DE VERIFICACIÓN OCULAR	62
1.2.2	TÉCNICAS DE VERIFICACIÓN VERBAL U ORAL	64
1.2.3	VERIFICACIÓN ESCRITA	64
1.2.4	VERIFICACIÓN DOCUMENTAL	65
1.2.5	VERIFICACIÓN FÍSICA	66
1.3	ATRIBUTOS DE LA EVIDENCIA	67
1.4	RELACIONES DE LA EVIDENCIA CON LOS OBJETIVOS DE AUDITORIA	70
2	MÉTODOS DE EVALUACIÓN	72
2.1	MUESTREO ESTADÍSTICO	72
2.2	MÉTODO DE CUESTIONARIO	72
2.3	MÉTODO NARRATIVO	73

2.4	MÉTODO GRÁFICO	73
3	TÉCNICAS DE EVALUACIÓN	74
4	SELECCIÓN DE SIMBOLOS	74
4.1	SIMBOLOS A UTILIZAR	75
4.2	SÍMBOLOS	92
5	PERFECCIONAMIENTO DE LA TECNICA DE LOS DIAGRAMAS	93
5.1	CLARIDAD DE PLANIFICACIÓN	94
5.2	SIMPLIFICACIÓN DE LOS DIAGRAMAS	97
5.3	OTROS PROBLEMAS QUE CONVIENE EVITAR	97
5.4	IMPORTANCIA DE LOS DIAGRAMAS LEGIBLES	98
1	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	99
2	ALCANCE	102
3	LA UTILIZACIÓN DE LOS FLUJOGRAMAS	103
	BIBLIOGRAFÍA	104

METODOS Y TECNICAS PARA LA EVALUACION DE CONTROL INTERNO

1. INTRODUCCIÓN

Desde hace varias décadas la gerencia moderna ha implementado nuevas formas para mejorar los controles en las empresas del sector privado. Ello es importante tener en cuenta, por cuanto el control interno tiene una vinculación directa con el curso que debe mantener la empresa hacia el logro de sus objetivos y metas.

El control interno no puede existir si previamente no existen objetivos, metas e indicadores de rendimiento. Si no se conocen los resultados que deben lograrse, es imposible definir las medidas necesarias para alcanzarlos y evaluar su grado de cumplimiento en forma periódica; así como minimizar la ocurrencia de sorpresas en el curso de las operaciones. En esta sección se discute el concepto de Control Interno en el marco de una gerencia moderna, así como su importancia en el desarrollo de las labores de auditoría.

El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia considera que el término control tiene dos acepciones:

- Inspección, fiscalización, intervención
- Dominio, mando, preponderancia.

Aun cuando el primer concepto podría asociarse con la auditoría; la segunda acepción sobre dominio o mando, define con mayor precisión al control interno gerencial. Por ello, tratar de discutir sobre el tema del control o materializar su existencia, es tan difícil como pretender hacerlo con el alma del ser humano que, a pesar de ser un ente de carácter abstracto, su existencia no es negada.

Controlar es una acción, en la medida en que sea tangible y, consecuentemente, el efecto que produce pueda medirse. Al igual que el espíritu es inherente al cuerpo humano, el control lo es a la entidad como

ente concreto y específicamente a la administración, personificada en sus órganos de dirección y gerencia.

En auditoría, el término control interno comprende la organización, políticas y procedimientos adoptados por los directores y gerentes de las entidades para administrar las operaciones y promover el cumplimiento de las responsabilidades asignadas para el logro de los resultados deseados. El control interno es efectuado por diversos niveles, cada uno de ellos con responsabilidades importantes. Los directivos, la gerencia y los auditores internos y otros funcionarios de menor nivel contribuyen para que el sistema de control interno funcione con efectividad, eficiencia y economía. Una estructura de control interno sólida es fundamental para promover el logro de sus objetivos y la eficiencia y economía en las operaciones de cada entidad.

Ninguna estructura de control interno, por muy óptima que sea, puede garantizar por si misma, una gestión eficiente y registros e información financiera integra, exacta y confiable, ni puede estar libre de errores, irregularidades o fraudes, especialmente, cuando aquellas tareas competen a cargos de confianza. Por ello mantener una estructura de control interno que elimine cualquier riesgo, puede resultar un objetivo imposible y, es probable que, más costoso que los beneficios que se considere obtener de su implementación.

Los cambios en la entidad y en la dirección pueden tener impacto sobre la efectividad del control interno y sobre el personal que opera los controles. Por esta razón, la dirección debe evaluar periódicamente los controles internos, informar al personal de los cambios que se implementen y, dar un buen ejemplo a todos respetándolos.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO Y JUSTIFICACION

1. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

El presente trabajo titulado "MÉTODOS Y TÉCNICAS PARA LA EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO" tiene por finalidad dar a conocer de forma descriptiva la aplicación de los métodos y técnicas tanto teórica como prácticas que permitan evaluar si el sistema de control administrativo y financiero funcionen con efectividad, eficiencia y economía en las operaciones de cada entidad.

El objetivo principal es ayudar a la dirección en el cumplimiento de sus funciones y responsabilidades, proporcionándole análisis objetivos, evaluaciones, recomendaciones y todo tipo de comentarios pertinentes sobre las operaciones examinadas. Este objetivo se cumple a través de otros más específicos como:

Verificar la confiabilidad o grado de razonabilidad de la información contable y extracontable, generada en los diferentes niveles de la organización.

Vigilar el buen funcionamiento del sistema de control interno (lo cual implica su relevamiento y evaluación), tanto el sistema de control interno contable como el operativo.

2. JUSTIFICACIÓN METODOLÓGICA

Es un proceso continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, Control interno, es una expresión que utilizamos con el fin de describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones en sus entidades. Por ello, a fin de lograr una adecuada comprensión de su naturaleza y alcance, a continuación se define el término

Control Interno tal como lo establecen las normas de control interno respecto a sí están lográndose los objetivos siguientes:

Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios;

Proteger y conservar los recursos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;

Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas y, Elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad.

Este objetivo se refiere a los controles internos que adopta la administración para asegurar que se ejecuten las operaciones de acuerdo a criterios de efectividad, eficiencia y economía. Tales controles comprenden los procesos de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones en los programas, así como sistemas de medición de rendimiento y monitoreo de las actividades ejecutadas.

La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programados, en tanto que la eficiencia se refiere a la relación existente entre los bienes y servicios producidos y recursos utilizados para

producirlos (productividad) y su comparación con un estándar de desempeño establecido. La economía, se relaciona con la adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega, al mínimo costo posible.

El objeto del Control Interno, es el de ayudar a la Administración a alcanzar las metas y objetivos previstos dentro de un enfoque de excelencia en la prestación de sus servicios.

3. JUSTIFICACIÓN PRÁCTICA

Este objetivo tiene relación con las políticas, métodos procedimientos dispuestos por la administración para asegurar que la información financiera elaborada por la entidad es válida y confiable, al igual que se revela razonablemente en los informes. Una información es válida porque se refiere a operaciones o actividades que ocurrieron y que tienen las condiciones necesarias para ser consideradas como tales; en tanto que una información confiable es aquella que merece la confianza de quien la utiliza.

El control interno es una función 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.

Una segunda concepto aplicado al control interno señala como el sistema conformado por un conjunto de procedimientos (reglamentaciones y actividades) que interrelacionadas entre sí, tienen por objetivo proteger los activos de la organización”.

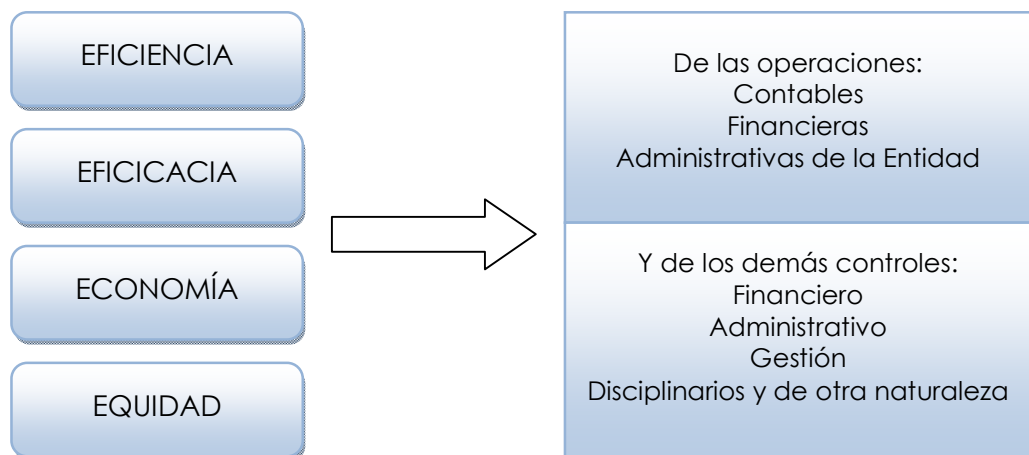
La implementación del control interno, tiene su aplicación en los siguientes aspectos:

- Proteger los activos de la organización evitando pérdidas por fraudes o negligencias.
- Asegurar la exactitud y veracidad de los datos contables y extracontables, los cuales son utilizados por la dirección para la toma de decisiones.
- Promover la eficiencia de la explotación.
- Estimular el seguimiento de las prácticas ordenadas por la gerencia.
- Promover y evaluar la seguridad, la calidad y la mejora continua.
- Entre los elementos de un buen sistema de control interno se tiene:
 - Un plan de organización que proporcione una apropiada distribución funcional de la autoridad y la responsabilidad.
 - Un plan de autorizaciones, registros contables y procedimientos adecuados para proporcionar un buen control contables sobre el activo y el pasivo, los ingresos y los gastos.
 - Procedimientos eficaces con los que llevar a cabo el plan proyectado.

- Personal debidamente instruido sobre sus derechos y obligaciones, que han de estar en proporción con sus responsabilidades.

La Auditoría Interna forma parte del Control Interno, y tiene como uno de sus objetivos fundamentales el perfeccionamiento y protección de dicho control interno.

El Control Interno es el encargado de evaluar independientemente:



4. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

4.1 OBJETIVO GENERAL

Implementar la aplicación de los métodos y técnicas para la evaluación del control interno que adopta la administración para asegurar que se ejecuten las operaciones de acuerdo a los procesos de planeamiento, organización, dirección y controles de las operaciones en los programas.

4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- 1) Determinar los diferentes procedimientos que se deben seguir para lograr un método de evaluación del control interno implantado en la entidad.
- 2) Preparación de documentos técnicos que promueven la sistematización en el ejercicio de las actividades de auditoría, y el desarrollo de programas específicos para actividades realizadas por las entidades públicas.
- 3) Procedimientos para la evaluación de la estructura del control interno institucional (base para la aplicación de los procedimientos de auditoría).
- 4) Promover mejoras o reformas constructivas en las operaciones, en los sistemas administrativos y financieros y en el control interno gerencial de las entidades públicas.

CAPITULO II

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION

1. TIPO DE ESTUDIO

El tipo de estudio aplicado al presente trabajo es de naturaleza, descriptiva y explicativo.

Será un estudio descriptivo, porque identifica las características de la organización y los aspectos a medir como parte del proceso de la Evaluación Integral y descriptiva porque permitirá la explicación de los aspectos relacionados con la organización tales como, el entorno, aspectos financieros, procesos internos y recursos humanos.

2. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

El método de investigación a utilizarse para el logro de los objetivos, será el método deductivo-inductivo, que permitirá el análisis de situaciones generales en base a un marco teórico, y posterior formulación de un marco teórico y práctico de la metodología de la evaluación integral.

2.1 FUENTES Y TÉCNICAS PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

La Información para el desarrollo del presente trabajo será obtenida de libros y tratados relacionados con el marco teórico sobre medición y evaluación en organizaciones tanto públicas como privadas.

Toda la información revisada recopilada será verificada, ordenada y clasificada, para que constituya la base sobre la que se desarrolle la propuesta planteada en los objetivos del presente trabajo.

CAPITULO III

MARCO CONCEPTUAL

1. CONTROL INTERNO

Control interno, es una expresión que utilizamos con el fin de describir las acciones adoptadas por los directores de entidades, gerentes o administradores, para evaluar y monitorear las operaciones en sus entidades. Por ello, a fin de lograr una adecuada comprensión de su naturaleza y alcance, a continuación se define el término Control Interno tal como lo establecen las normas de control interno.

- Es un proceso continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, respecto a sí están lográndose los objetivos siguientes:
- Promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios.
- Proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal;
- Cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales; y elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad.

Este objetivo se refiere a los controles internos que adopta la administración para asegurar que se ejecuten las operaciones de acuerdo a criterios de efectividad, eficiencia y economía. Tales controles comprenden los procesos de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones en los programas, así como sistemas de medición de rendimiento y monitoreo de las actividades ejecutadas.

La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programados, en tanto que la eficiencia se refiere a la relación existente entre los bienes y servicios producidos y recursos utilizados para producirlos y su comparación con un estándar de desempeño establecido. La economía, se relaciona con la adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega, al mínimo costo posible.

La evaluación de los programas de control e calidad, debe permitir apreciar si los esfuerzos desarrollados para obtener mejoras incrementales en las actividades que desarrollan las entidades son razonables y tienen un impacto directo en el público beneficiario, así como es factible medir el incremento de la productividad en el trabajo y la disminución en los costos de los servicios que brinda.

Protección y conservación de los recursos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, acto irregular o ilegal

Este objetivo está relacionado con las medidas adoptadas por la administración para prevenir o detectar operaciones no autorizadas, acceso no autorizado a recursos o, apropiaciones indebidas que podrían resultar en pérdidas significativas para la entidad, incluyendo los casos de despilfarro, irregularidades o uso ilegal de bienes o recursos públicos.

Los controles para la protección de activos no están diseñados para cautelar las pérdidas derivadas de actos de ineficiencia gerencial, como por ejemplo, adquirir equipos innecesarios o insatisfactorios.

Cumplimiento de leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales

Este objetivo se refiere a que los administradores gubernamentales, mediante el dictado de políticas y procedimientos específicos, aseguran que el uso de los recursos públicos sea consistente con las disposiciones

establecidas en las leyes y reglamentos, así como concordante con las normas relacionadas con la gestión.

Elaboración de información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad

Este objetivo tiene relación con las políticas, métodos y procedimientos dispuestos por la administración para asegurar que la información financiera elaborada por la entidad es válida y confiable, al igual que se revela razonablemente en los informes. Una información es válida porque se refiere a operaciones o actividades que ocurrieron y que tienen las condiciones necesarias para ser consideradas como tales; en tanto que una información confiable es aquella que merece la confianza de quien la utiliza.

2. CONTROL INTERNO EN EL SECTOR PÚBLICO

Desde la primera definición del control interno establecida por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados-AICPA en 1949 y hasta su modificación efectuada por el SAS N°55 en 1988, este concepto no sufrió cambios importantes hasta 1992, cuando la

comisión Nacional sobre Información Financiera Fraudulenta en los Estados Unidos, conocida como la Comisión Treadway, establecida en 1985 como uno de los múltiples actos legislativos y acciones que se derivaron de las investigaciones sobre el caso Watergate, emite el documento denominado Marco Integrado del Control Interno (Framework Internal Control Integrated), el cual desarrolla con mayor amplitud el enfoque moderno del control interno en el documento conocido como el Informe COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission).

El informe COSO, brinda el enfoque de una estructura común para comprender al control interno, el cual puede ayudar a cualquier entidad a alcanzar logros en su desempeño y en su economía, prevenir pérdidas de recursos, asegurar la elaboración de informes financieros confiables, así como el cumplimiento de las leyes y regulaciones, tanto en entidades privadas, como en públicas. El concepto de control interno discurre por cinco componentes: 1) ambiente de control, 2) evaluación del riesgo, 3) actividades de control 4) información y comunicación; y, 5) supervisión.

Estos componentes se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia, los que permiten que los directores se ubiquen en el nivel de evaluadores de los sistemas de control, en tanto que los gerentes que son los verdaderos ejecutivos, se posicionen como los propietarios del sistema de control interno, a fin de fortalecerlo y dirigir los esfuerzos hacia el cumplimiento de sus objetivos.

El control Interno se define de la siguiente manera, Es el plan de organización y el conjunto de medidas y métodos coordinados, adoptados dentro de una entidad pública para salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y el grado de confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia en las operaciones.

Con ocasión del XII Congreso Mundial de Entidades Superiores de Auditoría realizado en Washington, en 1992, se aprueban las directrices del control interno que fueron elaboradas por la Comisión de Normas de Control interno integrada por diversas Instituciones Superiores de Auditoría-ISA's. Estas directrices fueron instituidas, con el propósito de fortalecer la gestión financiera en el sector público, mediante la implementación de controles internos efectivos. En su contenido se define con claridad los objetivos del control interno en el ámbito público, así como INTOSAI, establece que la estructura de control interno es el conjunto de planes,

métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección que, dispone una institución para ofrecer una garantía razonable de que han sido cumplidos los siguientes objetivos:

- a) preservar las operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces y los productos y servicios de calidad, acorde con la misión que la institución debe cumplir.
- b) preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades.
- c) respetar las leyes, reglamentos y directivas de la dirección.
- d) elaborar y mantener datos financieros y de gestión fiables y presentarlos correctamente en informes oportunos.

3. ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Se denomina estructura de control interno al conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una entidad, para ofrecer seguridad razonable respecto a que están lográndose los objetivos del control interno. El concepto moderno del control interno discurre por sus componentes y diversos elementos, los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia. Una estructura sólida del control interno es fundamental para promover la efectividad y eficiencia en las operaciones de cada entidad.

4. COMPONENTES DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO

Los componentes pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el control interno y determinar su efectividad. Para operar la estructura (también sistema) de control interno se requiere de los siguientes componentes:

- Ambiente de Control Interno
- Evaluación del Riesgo
- Actividades de Control gerencial
- Sistemas de información y comunicación.
- Actividades de Monitoreo

4.1 AMBIENTE DE CONTROL INTERNO

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas del personal con respecto al control de sus actividades; el que también se conoce como el clima en la cima. En este contexto, el personal resulta ser la esencia de cualquier entidad, al igual que

sus atributos individuales como la integridad y valores éticos y el ambiente donde operan, constituyen el motor que la conduce y la base sobre la que todo descansa. El ambiente de control tiene gran influencia en la forma en que son desarrolladas las operaciones, se establecen los objetivos y estiman los riesgos. Igualmente, tiene relación con el comportamiento de los sistemas y con las actividades de monitoreo.

Los elementos que conforman el ambiente interno de control son los siguientes:

- Integridad y valores éticos;
- Autoridad y responsabilidad
- Estructura organizacional; y
- Políticas de personal;

4.2 EVALUACIÓN DEL RIESGO.

El riesgo se define como la probabilidad de que un evento o acción afecte adversamente a la entidad. Su evaluación implica la identificación, análisis manejo de los riesgos relacionados con la elaboración de estados y que

pueden incidir en el logro de los objetivos del control interno en la entidad. Estos riesgos incluyen eventos o circunstancias que pueden afectar el registro, procesamiento y reporte de información financiera, así como las representaciones de la gerencia en los estados financieros. Esta actividad de auto-evaluación que practica la dirección debe ser revisada por los auditores internos o externos para asegurar que los objetivos, enfoque, alcance y procedimientos han sido apropiadamente ejecutados.

Los elementos que forman parte de la evaluación del riesgo son:

- Los objetivos deben ser establecidos y comunicados;
- Identificación de los riesgos internos y externos;
- Los planes deben incluir objetivos e indicadores de rendimiento; y,
- Evaluación del medio ambientes interno y externo

4.3 ACTIVIDADES DE CONTROL GERENCIAL

Se refieren a las acciones que realizan la gerencia y otro personal de la entidad para cumplir diariamente con las funciones asignadas. Son importantes porque en si mismas implican la forma correcta de hacer las cosas, así como también porque el dictado de políticas y procedimientos y la evaluación de su cumplimiento, constituyen el medio más idóneo para asegurar el logro de objetivos de la entidad. Las actividades de control pueden dividirse en tres categorías: controles de operación, controles de información financiera y controles de cumplimiento. Comprenden también las actividades de protección y conservación de los activos, así como los controles de acceso a programas computarizados y archivos de datos.

Los elementos conformantes de las actividades de control gerencial son:

- Políticas para el logro de objetivos;
- Coordinación entre las dependencias de la entidad; y,
- Diseño de las actividades de control

4.4 SISTEMA DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

Está constituido por los métodos y registros establecidos para registrar, procesar, resumir e informar sobre las operaciones de una entidad. La calidad de la información que brinda el sistema afecta la capacidad de la gerencia para adoptar decisiones adecuadas que permitan controlar las actividades de la entidad y elaborar informes financieros confiables.

Los elementos que conforman el sistema de información son:

- Identificación de información suficiente
- Información suficiente y relevante debe ser identificada y comunicada en forma oportuna para permitir al personal ejecutar sus responsabilidades asignadas.
- Revisión de los sistemas de información
- Las necesidades de información y los sistemas de información deben ser revisados cuando existan cambios en los objetivos o cuando se producen deficiencias significativas en los procesos de formulación de información.

4.5 ACTIVIDADES DE MONITOREO

Es el proceso que evalúa la calidad del funcionamiento del control interno en el tiempo y permite al sistema reaccionar en forma dinámica, cambiando cuando las circunstancias así lo requieran. Debe orientarse a la identificación de controles débiles, insuficientes o necesarios, para promover su reforzamiento. El monitoreo se lleva a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la entidad; de manera separada, por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control), o mediante la combinación de ambas modalidades.

Los elementos que conforman las actividades de monitoreo son:

- Monitoreo del rendimiento;
- Revisión de los supuestos que soportan los objetivos del control interno;
- Aplicación de procedimientos de seguimiento; y,
- Evaluación de la calidad del control interno

5. EL CONTROL INTERNO GERENCIAL.

El concepto de control interno, tradicionalmente estuvo vinculado con aspectos contables y financieros. Desde hace algunos años se considera que su alcance va mas allá de los asuntos que tienen relación con las funciones de los departamentos de contabilidad, dado que incluye también en el mismo concepto aspectos de carácter gerencial o administrativo. Aun

cuando es difícil delimitar tales áreas, siempre es apropiado establecer algunas diferencias entre el alcance del:

- Control interno financiero
- Control interno gerencial

5.1 Control interno financiero

El control interno financiero comprende en un sentido amplio, el plan de organización y los métodos, procedimientos y registros que tienen relación con la custodia de recursos, al igual que con la exactitud, confiabilidad y oportunidad en la presentación de información financiera, principalmente, los estados financieros de la entidad o programa. Asimismo, incluye controles sobre los sistemas de autorización y aprobación, segregación de funciones, entre las operaciones de registro e información contable.

5.2 Control interno gerencial

Comprende en un sentido amplio, el plan de organización, política, procedimientos y prácticas utilizadas para administrar las operaciones en una entidad o programa y asegurar el cumplimiento de las metas establecidas. Incluye también las actividades de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones de la entidad o programa, así como el sistema para presentar informes, medir y monitorear el desarrollo de las actividades. Los métodos y procedimientos utilizados para ejercer el control interno de las operaciones, pueden variar de una entidad a otra, según la naturaleza, magnitud, y complejidad de sus

operaciones; sin embargo, un control gerencial efectivo comprende los siguientes pasos:

- Determinación de objetivos y metas mensurables, políticas y normas;

- Monitoreo del progreso y avance de las actividades

- Evaluación de los resultados logrados

- Acción correctiva, en los casos que sean requeridos

En el ámbito público, el control interno gerencial se extiende más allá de las operaciones de las entidades. Esto se refiere en su integridad a todos los controles ejecutados para determinar en que forma se desarrollan las actividades.

6 ALCANCE DEL CONTROL INTERNO

En la práctica, el concepto del sistema de control interno abarca todas las actividades de un microsistema o de una institución pública, cuando en el documento del SIMAFAL, se manifiesta que el sistema de control interno está constituido por el conjunto de medidas y métodos adoptados y aplicados por cada institución al cumplimiento de sus ineludibles obligaciones gerenciales; y tiene por objeto salvaguardar los recursos, garantizar la confiabilidad y corrección de las operaciones y de la información, estimular la adhesión a las políticas y normas establecidas y, promover la efectividad en el logro de los resultados.

El sistema de control interno comprende el control previo, el concurrente y el posterior (auditoría interna). Los dos primeros se aplican en el proceso

de ejecución detallada de todas las actividades operativa, administrativa y financiera.

Consecuentemente, el alcance del sistema de control interno es aplicable a todas las actividades desarrolladas por las entidades públicas, en todos los niveles de la organización, ya sea por los funcionarios operativos, por los ejecutivos o por los directivos, de conformidad con la importancia de los recursos involucrados.

7 AUDITORIA INTERNA

Auditoría Interna como mecanismo de control Interno posterior

El sistema de control interno está integrado por tres tipos de controles, definidos por el momento en que son aplicados y denominados previos, concurrentes y posteriores. En los puntos anteriores se analizaron las características propias de los controles previas y concurrentes, en el presente se estudia el control posterior ejecutado por la auditoría interna de las instituciones.

La función de auditoría interna se origina por el elevado volumen de operaciones realizadas, el número cada vez mayor de personal vinculado con las actividades y el volumen de recursos financieros invertidos, que vuelven complejas las funciones de supervisión y de control para la gerencia de las entidades. Por lo tanto, la auditoría interna se crea como una herramienta de control gerencial que evalúa, informa y asesora a la administración superior de la organización. en las entidades pequeñas, donde la gerencia está en capacidad de supervisar directamente las actividades realizadas por el personal no es necesaria la función de auditoría interna.

El control interno posterior se lleva a cabo mediante la auditoría interna, actividad profesional sujeta a normas de aceptación general, que mide la efectividad de los demás controles internos y alcanza su mejor expresión cuando recomienda mejoras a la administración y estas se concretan.

La auditoría interna tiene el objetivo principal de ayudar a los funcionarios de la administración superior en el conocimiento de la marcha de la institución mediante la entrega de informes que contiene análisis, evaluaciones, comentarios y recomendaciones para mejorar las actividades examinadas.

Las funciones de auditoría interna son fundamentalmente de asesoría, en consecuencia, la unidad carece de autoridad para realizar cambios en los procedimientos operativos de la organización o para ordenar que éstos se realicen. Las responsabilidades de la auditoría interna son realizar revisiones, evaluaciones y análisis objetivos de las actividades ejecutadas y de los procedimientos empleados e informar a los niveles jerárquicos pertinentes sobre las situaciones encontradas. Cuando juzga apropiado incluye las recomendaciones para introducir cambios y otras medidas a ser consideradas y aplicadas por los funcionarios encargados de la administración.

Tomando en cuenta su conocimiento de las políticas institucionales, los procedimientos de operación y al relación estrecha con los funcionarios y servidores de todos los niveles de la entidad, la auditoría interna está en plena capacidad de prestar un valioso servicio para fomentar la comunicación interna y juzgar de manera directa el diseño y la aplicación del control interno, informando a la administración sobre los procedimientos que requieren ser actualizados, mejorados, explicados o eliminados. En definitiva la auditoría interna contribuye de manera directa y sustancial al logro de un sólido sistema de control interno.

Las actividades de la auditoría interna en la administración pública han sido analizadas en los congresos internacionales del organismo superior de control. Debido a la importancia y la contribución de la función al fomento de la eficiencia y al logro de las metas y objetivos de las instituciones, se recomendó:

Que los Organismos Superiores de Control alienten el desarrollo de sólidos sistemas de auditoría interna en las entidades públicas controladas y que el trabajo de los auditores internos sea evaluado y utilizado apropiada y plenamente en el ejercicio de las auditorías independientes a cargo de los Organismos Superiores de Control.

En las reuniones realizadas posteriormente se ha insistido en la necesidad e importancia de la función de auditoría interna, recomendando su ubicación jerárquica a nivel de la máxima autoridad de la entidad e identificando las necesidades de coordinación, de personal idóneo, de información oportuna y de seguimiento a las recomendaciones formuladas.

8 ALCANCE DE LA AUDITORIA INTERNA

La información requerida por la administración puede provenir de la observación directa, de los informes contables, estadísticos, analíticos y operativos corrientes y periódicos, y de las revisiones de su funcionamiento. Otra importante fuente de información es la unidad de auditoría interna, que efectúa exámenes independientes e informa acerca de sus observaciones y evaluaciones de las operaciones y su eficiencia.

La función de auditoría interna refuerza de manera especial

Las revisiones rutinarias de la administración, gracias a su enfoque y sus métodos independientes de revisión. Esta función es uno de los

instrumentos esenciales de la administración, y complementa a todos los otros elementos de control administrativo.

La cita refleja claramente la ubicación, las funciones y la importancia de las actividades realizadas por la auditoría interna, la cual debe ser utilizada por la administración superior de la entidad para promover la eficiencia en el manejo de los recursos y la eficacia en el logro de las metas y objetivos programados.

9. AUDITORIA INTERNA

Varias definiciones se han emitido sobre la auditoría interna, pero considerando el enfoque regional del OLACEFS (ex-ILACIF), se incluye la difundida por este organismo:

Es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras o administrativas efectuado con posterioridad a su ejecución, como un servicio a la gerencia, por personal de una unidad de Auditoría Interna completamente independiente de dichas operaciones, con al finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones.

Se aprecia en la definición las características técnicas de la función de auditoría interna tales como el profesionalismo del personal que ejecuta dichas funciones, la sistematización del proceso de ejecución y la objetividad que debe caracterizar las evaluaciones realizadas por el auditor interno.

La independencia requerida para el ejercicio de las funciones de auditoría interna es otro elemento importante de la definición, para lo cual la estructura organizativa debe jerarquizar a la unidad como parte del nivel

asesor, directamente relacionado con la máxima autoridad. Además, el grado de independencia se consolida mediante la asignación de funciones dirigidas a evaluar el funcionamiento de los controles internos, la eficiencia y economía en la utilización de los recursos y revisar el logro de los objetivos programados.

La inclusión de las recomendaciones en la definición, (elemento importante del producto final de la auditoría interna) es el aspecto positivo de la labor, que permite el mejoramiento de las actividades, mediante la toma de decisiones oportunas por parte de los administradores responsables de las operaciones evaluadas. Otro aspecto relacionado es el seguimiento que debe dar la administración a la aplicación de las recomendaciones para lograr el mejoramiento de la producción institucional y de la eficiencia en la utilización de los recursos.

9.1 ATRIBUCIONES DE LA AUDITORIA INTERNA

Las funciones de auditoría deben abarcar toda las actividades, financieras, administrativas y operativas ejecutadas por la entidad para que sea de máxima utilidad en el mejoramiento de las operaciones y el logro de los objetivos institucionales.

Desde otro punto de vista, las funciones de auditoría interna pueden desarrollarse en los niveles directivo, ejecutivo, asesor, de apoyo y operativo de la organización: en consecuencia, el alcance de las actividades de auditoría interna incluye todas las actividades y todos los niveles administrativos de la institución.

El alcance del control posterior ejecutado por la auditoría interna comprende:

El examen de las transacciones, sistema contable e informes financieros, incluyendo una evaluación del cumplimiento de las leyes y reglamentos aplicables.

Revisión de la eficiencia y economía en al utilización de los recursos.

Revisión para determinar si efectivamente se ha logrado los resultados deseados.

Los componentes señalados se relacionan directamente con la definición de las clases de auditoría que pueden ser aplicadas en una institución pública y son:

Auditoría Financiera: cuando el componente es el examen de los estados financieros.

Auditoría de Rendimiento o Integral: cuando los componentes son al revisión de: la eficiencia y economía en el uso de los recursos o determinar si se han logrado efectivamente los objetivos deseados.

La auditoría a los estados financieros de una institución pública, por lo regular no constituye la función principal de la auditoría interna, pues su dictamen puede ser tomado con reservas debido a su relativa independencia; pero puede ser realizado por la auditoría interna.

Una práctica corriente de la auditoría interna es realizar estudios o evaluaciones parciales de las transacciones financieras y administrativas, que son parte de los estados financieros preparados por el sistema de contabilidad sobre los resultados de operación y la situación financiera de

la organización. Estas evaluaciones son denominadas exámenes o estudios especiales.

El propósito principal de la auditoría interna está relacionado de manera directa con la auditoría de rendimiento o integral, (tiene muchos denominaciones adicionales como: operativa, gerencial, operacional, de eficiencia, de resultados, de efectividad, administrativa, de economía, de gestión, entre las más comunes), y se orienta a la evaluación de la eficiencia y economía en la utilización de recursos o a la evaluación del logro real de las metas y objetivos de la entidad.

La planificación institucional de la auditoría interna constituye el medio idóneo para, en el mediano plazo, completar la auditoría de rendimiento o integral de la entidad, mediante la ejecución de estudios especiales dirigidos a la evaluación del rendimiento de las principales áreas de actividad sustantiva de la organización.

En resumen, el enfoque principal de la auditoría interna está dirigido a la ejecución de estudios especiales orientados a la evaluación del rendimiento y dirigidos a verificar los controles internos financieros y administrativos de la organización.

10. LA AUDITORIA EXTERNA

El sistema de auditoría externa es el otro pilar del sistema de control. Se define como el conjunto de actividades profesionales que se llevan a cabo con sujeción a normas, por parte de organismos totalmente ajenos e independientes de las entidades captoras de las operaciones. Tiene por finalidad posibilitar que los administradores den cuenta pública de su gestión oficial; examinarla objetivamente; emitir opinión calificada sobre la razonabilidad de los estados financieros, la eficiencia y economía en el uso

de sus recursos y la efectividad de los resultados; recomendar mejoras a la administración pública; y, verificar su aplicación.

Si bien las instituciones públicas y su información merecen credibilidad, la opinión pública y la sociedad en general está más garantizada, segura y confiada cuando un órgano ajeno a la gestión, imparcial e independiente, opina profesionalmente respecto de aquellas.

Son componentes de este sistema la auditoría externa realizada por firmas independientes y la practicada por la institución superior de auditoría (ISA).

El sistema de auditoría externa rige y se aplica en la totalidad de instituciones del sector público y a él conciernen, no solamente los aspectos de regularidad y de la legalidad de las operaciones, sino también la economía y eficiencia de las mismas y la efectividad de los resultados.

En virtud del ámbito que le corresponde, la auditoría externa se practica por un equipo interdisciplinario especializado en auditoría, sobre una muestra selectiva representativa del universo de las operaciones. El equipo debe estar dirigido por un profesional de la más amplia experiencia en la materia.

La vinculación entre el sistema de control interno y el de auditoría externa es tan estrecha, que la amplitud y profundidad de éste, se halla en relación inversa a la calidad de aquel.

En gran parte de los países de América Latina la auditoría profesional ha sido aceptada como la técnica más eficiente para aplicar el control externo de las instituciones públicas, mediante la emisión de normativos técnicos que regulan y guían las actividades de la auditoría independiente. En otros países está empezando el proceso de modernización del sistema de

auditoría externa, mediante reformas legales y constitucionales que permiten la utilización de la auditoría independiente (auditoría externa) para el control y evaluación de las actividades realizadas por las entidades públicas; ya que es la técnica más desarrollada y eficiente para cumplir con las responsabilidades del control externo.

Este reconocimiento es el producto de un largo proceso de investigación, análisis, difusión, capacitación y orientación técnica desarrollado por diversos organismos y reuniones internacionales, entre los cuales se destacan:

Organización Internacional de Instituciones Superiores de Auditoría, INTOSAI, que agrupa a las entidades de control de los países del mundo, suscriptores de la carta de las naciones Unidas.

Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadores Superiores, OLACEFS, (anteriormente conocida como Instituto latinoamericano y del Caribe de Entidades fiscalizadores, ILACIF), que agrupa a las entidades que realizan las funciones de control externo en América Latina y el Caribe.

Congreso Internacional de Instituciones Supremas de Auditoría, INCOSAI, que se realiza cada tres años y emite resoluciones como guías y orientaciones para las instituciones de los países miembros de INTOSAI.

Asamblea de OLACEFS (antes Congreso Latinoamericano de Entidades Fiscalizadoras Superiores, CLADEFS) en el que se analizan temas de interés técnico y cuyas resoluciones constituyen guías y orientaciones para las actividades de control; se reúne cada año.

Conferencia Interamericana de Contabilidad, organizada por la Asociación Interamericana de Contabilidad, AIC; se realiza cada dos años, en ella se ha organizado la Comisión del Sector Gubernamental y en ésta se presenta y discuten temas técnicos relacionados con las actividades de auditoría y contabilidad específicas para dicho sector.

- Seminarios Regionales de contabilidad, patrocinados por la Asociación Interamericana de Contabilidad y presentados por los organismos profesionales de cada país; se realizan varios durante el año.
- Instituto de Auditores Internos, que agrupa a los capítulos de varias decenas de países y más de 60.000 miembros en el mundo, es el organismo que más ha colaborado en el desarrollo de la auditoría en el sector público en general y en la auditoría interna en particular.
- Federación Latinoamericana de Auditores Internos (antes Encuentro Interamericano de Auditores Internos), Organiza Congresos Latinoamericanos de Auditores Internos cada año en colaboración con el Instituto de Auditores Internos y el capítulo del país sede.
- Consorcio Internacional sobre la Gerencia Financiera Gubernamental, organismo técnico que ha orientado sus actividades al entrenamiento y la difusión de material técnico, mediante el patrocinio y organización de varias conferencias. Cuenta entre sus miembros a varias instituciones superiores de auditoría, entidades responsables de la contabilidad y presupuesto, organismos regionales e internacionales de profesionales y persona individuales que han ejercido funciones relevantes en cada uno de los países.

- Varias ISA'S, principalmente las de Estados Unidos de Norteamérica y de Canadá, han contribuido de manera directa en el desarrollo de la auditoría externa y la administración financiera gubernamental, mediante la investigación y el auspicio de un programa de becas para el entrenamiento de los auditores profesionales de los países en vías de desarrollo.

La modernización y actualización de los métodos, procedimientos y prácticas para la ejecución de la auditoría externa debe continuar en forma permanente. La colaboración y participación de los organismos indicados es importante, pero el empeño y dedicación a la investigación y al desarrollo práctico de la auditoría en cada uno de nuestros países, es el fundamento para el mejoramiento constante. La especialización de las ISA'S en determinadas áreas de actividad para luego proyectar sus experiencias a nivel de región y del continente, es una alternativa a considerar y, con seguridad, a seguir en un futuro cercano.

11. EVALUACIÓN DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

Las herramientas a ser utilizadas para la conducción de una evaluación del sistema de control interno de las empresas, pueden ser usadas en las siguientes formas:

Individualmente, cuando se evalúa un componente particular, o juntos cuando se evalúan todos los componentes.

En la evaluación de los controles relacionados con una categoría de controles, como la veracidad de los reportes financieros, o más de una categoría.

En el enfoque de ciertas actividades, como la adquisición o la venta, o en todas las actividades.

Las herramientas de evaluación son presentadas como sigue:

Una serie de herramientas modelo, organizadas por componentes, junto con una para ayudar en el ensamble de los resultados al hacer una evaluación.

Un manual de referencia diseñado para ayudar al evaluador a completar la Hoja de trabajo de riesgos y actividades. También presentarlo como un modelo genérico de negocios, el cual sirve como una base organizacional para el Manual de Referencia.

Estas herramientas de evaluación son propuestas para suministrar ayuda y asistencia en la estimación del sistema de control interno en relación con el criterio para un efectivo control interno manifestado en el volumen de estructura conceptual de este informe. Por consiguiente, los usuarios de este material deben estar familiarizados con este volumen.

Estas herramientas de evaluación pueden ser usadas en entidades de cualquier tamaño. Cuando son usadas por pequeñas o medianas entidades, el proceso debe ser adaptado y además se debe tener en cuenta que las entidades pequeñas tienden a ser menos formales y menos estructuradas que las grandes organizaciones. La muestra de las herramientas que contiene esta propuesta ha sido completada usando una empresa mediana hipotética y puede proveer información a compañías del mismo tamaño para completar las herramientas.

CAPITULO IV

DESARROLLO DEL TRABAJO

1. MÉTODOS Y TÉCNICAS DE EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promover eficiencia en la operación y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

2. CONCEPTO

Comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección.

3. OBJETIVOS

Son básicamente tres los objetivos:

- 1) La obtención de la información financiera correcta y segura
- 2) La protección de los activos del negocio
- 3) La Promoción de eficiencia de operación

El control interno, en su concepto más amplio, no solo tiene como objeto evitar o reducir los fraudes. Es también una salvaguarda en contra del desperdicio, ineficiencia y promueve la seguridad de que las políticas de operación están siendo cumplidos por personal competente y leal.

Nuestro estudio y evaluación del control interno tiene como objetivo primario la planeación de un programa de auditoría que nos permita emitir un dictamen sobre la posición financiera y los resultados de operación. Sin embargo, el examen de estados financieros no es equivalente a un estudio técnico de la administración. Es evidente, por lo tanto, que nuestra responsabilidad, queda limitada al estudio de aquellos controles que tienen relación directa con los registros contables.

4. ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

A.- ORGANIZACION

- Dirección
- Coordinación
- División de labores
- Asignaciones de responsabilidades

B.- PROCEDIMIENTO

- Planeación y Sistematización
- Registro y formas
- Informes

C.- PERSONAL

D.- SUPERVISION

4.1 ORGANIZACIÓN

Los elementos de control interno en que interviene la organización son:

- a) **Dirección**, que asume la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
- b) **Coordinación**, que adopte las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogéneo y armónico, que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.
- c) **División de labores**, que defina claramente la independencia de las funciones de:

Operación (producción, ventas)

Custodia (caja, tesorería)

Registro (contabilidad, auditoría interna)

El principio básico del control interno es en este aspecto, según el I. A.C. (Instituto Americano de Contadores, que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación.

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

- d) **Asignación de responsabilidades**, que establezca con claridad los nombramientos, dentro de la empresa, su jerarquía, y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas.

El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado

para ello. Debe, en todo caso existir constancia de esta aprobación, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor importancia en que la aprobación claramente puede entenderse como tácita.

4.2 PROCEDIMIENTO

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

Planeación y Sistematización.- Es deseable encontrara en uso un instructivo general que o, una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades.

Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento por parte del personal, con las practicas que dan efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos, reducir errores , abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de ordenes verbales y decisiones apresuradas.

Por ejemplo, en el aspecto concreto de la contabilidad. La planeación y sistematización exigen al menos un catalogo o plan de cuentas con su respectivo instructivo, sino una grafica del tramite contable y un manual de procedimientos aplicables a las formas, registros e informes contables.

Un grado más elevado de planeación requiere control presupuestal e implantación de estándares de producción, distribución y servicios.

- a) **Registros y Formas** Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, ingresos y gastos.
- b) **Informes,** Desde el punto de vista de la vigilancia sobre las actividades de la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas, el elemento más importante de control es la información interna. En este sentido, desde luego no es suficiente la preparación periódica de informes internos, sino su estudio cuidadoso (por personas con capacidad para juzgarlos y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias)

Los informes contables constituyen en este aspecto un elemento muy importante del control interno, desde la preparación de balances mensuales, hasta las hojas de distribución de adeudos de los clientes por antigüedad o de obligaciones por vencimientos.

Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca, mediante informes periódicos, analíticos y comparativos, informes de ventas, de costos, análisis de variaciones de eficiencia y tiempo ocioso, etc. Un control interno de tipo más elevado probablemente incluirá informe periódicos sobre capital de trabajo, variaciones presupuestarias y financieras,

4.3 PERSONAL

Por sólida que sea la organización de una empresa y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no se encuentran a cargo de personal capacitado.

Los elementos de personal que intervienen en el control interno son:

a) Entrenamiento

Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentran en vigencia, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio.

El mayor grado de control interno logrado permitirá la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, así como la reducción de ineficiencia y desperdicio.

b) Eficiencia

Luego del entrenamiento, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad. El interés del negocio por medir y alentar la eficiencia constituye un coadyuvante del control interno. Los negocios adoptaran algún método para el estudio de tiempo y esfuerzo empleados por el personal que ofrecen al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.

c) Moralidad

Es obvio que la moralidad del personal es una de las columnas sobre las que descansa la estructura del control interno

d) Retribución

Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor de realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentre mayor atención en cumplir con eficiencia que en hacer planes para defalcarse al negocio. Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y premios, pensiones por vejez y oportunidad que se brinda para plantear sus gestiones y problemas personales constituyen elementos importantes de control interno,

4.4 SUPERVISION

No es únicamente necesario el diseño de una buena organización, sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de la organización. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en forma directa e indirecta.

Una buena planeación y sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes, permite la supervisión casi automática de los diversos aspectos del control interno.

Los requisitos de un **SISTEMA DE CONTROL INTERNO** son los siguientes:

- a) Los controles deben ser comprensibles
- b) Los controles han de adaptarse a la forma de organización
- c) Los controles han de registrar las desviaciones de manera rápida
- d) Los controles han de ser apropiados
- e) Los controles han de ser flexibles
- f) Los controles han de ser económicos
- g) Los controles han de tender a una acción correctiva

Entre los principales instrumentos de que se valen las empresas, podemos citar entre otros a los siguientes:

- Procedimientos
- Informes y estadísticas
- Métodos
- Estructura de organización adecuada
- Objetivos y políticas
- Normas de actuación
- Registros
- Plan de cuentas

Auditoría Interna
Auditoría externa
Seguros y otros

5. PRINCIPIOS DE CONTROL INTERNO

Dentro de los principales tenemos a:

- 1.- Debe fijarse la responsabilidad si no existe una delimitación exacta de esta, el control será ineficiente.
- 2.- La contabilidad y las operaciones deben estar separadas
- 3.- Deben utilizarse todas las pruebas disponibles para comprobar la exactitud, con el objeto de tener la seguridad de que las operaciones y contabilidad se llevan en forma exacta
- 4.- Ninguna persona individualmente debe tener completamente a su cargo una transacción comercial
- 5.- Si es posible, debe haber rotación entre los empleados asignados a cada trabajo, debe imponerse la obligación de disfrutar de vacaciones, entre las personas que ocupan un puesto de confianza. La rotación reduce las oportunidades de cometer un fraude, indica la adaptabilidad de un empleado y frecuentemente da por resultado nuevas ideas para la empresa.
- 6.- Debe escogerse y entrenarse cuidadosamente el personal de empleados
- 7.- Las instrucciones de operación para cada puesto deben estar siempre por escrito
- 8.- Los empleados deben tener póliza de fianza
- 9.- no deben exagerarse las ventajas de protección que brinda el sistema de contabilidad de partida doble.

10.- Debe hacerse uso de las cuentas de control con la mayor amplitud posible. Estas cuentas prueban la exactitud entre los saldos de las cuentas y los empleados segregados en diferentes ocupaciones.

6. **COMPRENSIÓN DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO**

El auditor debe obtener evidencia acerca de la efectividad de los **Controles Internos** para:

- a) Formarse una opinión sobre las aseveraciones de la gerencia acerca de la efectividad de los controles internos del periodo auditado, y evaluar el riesgo de control (y la actividad de los controles de cumplimiento durante el periodo auditado)
- b) Evaluar el riesgo de control y la actividad de los controles de cumplimiento durante el período auditado

7. **ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO**

Se denomina estructura de control interno al conjunto de planes, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección de una empresa, para ofrecer seguridad razonable respecto a que estén lográndose los objetivos del control interno, que discurre por cinco elementos, los que se integran en el proceso de gestión y operan en distintos niveles de efectividad y eficiencia.

Para la operatividad del control interno se requiere la implementación de sus elementos, que se encuentran interrelacionados al proceso administrativo. Tales elementos pueden considerarse como un conjunto de normas que son utilizadas para medir el control interno y determinarse, los que se describen a continuación:

- Ambiente de control
- Sistema de contabilidad

- Procedimientos de control
- Ambiente SIC (sistema de información computarizada)

7.1 AMBIENTE DE CONTROL

Se refiere al establecimiento de un entorno que estimule e inflencie las tareas de las personas con respecto al control de sus actividades. El ambiente de control tiene influencia en la forma en que son desarrolladas las operaciones, se establecen los objetivos y estiman los riesgos. También tiene relación con el comportamiento de los sistemas de información y con las actividades de monitoreo. Entre otros elementos del ambiente se tiene: Integridad y valores éticos, estructura orgánica, asignación de autoridad y responsabilidad, y política para la administración de personal.

7.2 SISTEMA DE CONTABILIDAD

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar registros e informes sobre las transacciones de una entidad, así como mantener el registro del activo y pasivo que se le son relativos.

El auditor debe tener un entendimiento del sistema contable de la entidad (incluyendo métodos y registros), para procesar y elaborar información financiera, debiendo considerar, entre otros los siguientes:

- Las transacciones incluidas en las operaciones de la entidad que son significativas para los estados financieros
- Los registros contables, documentos sustentatorios y las cuentas específicas de los estados financieros
- El procesamiento contable, desde el inicio de una transacción, hasta su inclusión en los estados financieros

- El proceso de información financiera empleado para preparar los estados financieros de la entidad, incluyendo las estimaciones contables y revelaciones más importantes.

7.3 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL

Son aquellos procedimientos y políticas que se acondicionan al ambiente de control y sistema contable establecidos por la administración para proporcionar seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Generalmente, se consideran como procedimientos los aspectos referidos a:

- Apropiada autorización de operaciones y actividades
- Agregación de funciones que asignen a diferentes empleados las responsabilidades de autorizar las operaciones, registrarlas y salvaguardar activos
- Diseño y uso de documentos y registros Apropiados, y dispositivos de seguridad apropiados, en cuanto al acceso y utilización de activos y registros.

Los principales controles en una auditoría de estados financieros son necesarios para establecer y mantener una estructura de control interno que provea seguridad razonable de que los objetivos están siendo alcanzados, y se indican a continuación.

- Controles de protección de activos.-** Protegen los activos contra pérdidas, adquisiciones no autorizadas, uso o disposición indebida
- Controles de presupuesto:** Aseguran la ejecución de transacciones de acuerdo con la ejecución presupuestal. Los controles se orientan a cada restricción relevante del presupuesto.

- c) **Controles de cumplimiento.-** Aseguran el cumplimiento de las leyes y reglamento, así como otras normas específicas que podrían tener un efecto directo y material sobre los estados financieros. Los controles a aplicarse se deben referir a cada dispositivo legal significativo.
- d) **Controles de información Financiera.-** Registran apropiadamente, procesan y resumen las transacciones para permitir la preparación de estados financieros confiables y mantener la responsabilidad por los activos. La prueba de control deberá orientarse a cada aseveración significativa en cada ciclo importante o aplicación contable.

7.4 **COMPRESIÓN DEL AMBIENTE SIC (SISTEMA DE INFORMACIÓN COMPUTARIZADA)**

Se entiende que el ambiente SIC existe, cuando el procesamiento de la información financiera de la entidad, interviene al computador, cualquiera que sea sus especificaciones técnicas. Al planear las áreas de la auditoría en que podría afectar al ambiente SIC de la entidad el auditor debe considerar la importancia y complejidad de sus actividades y la disponibilidad de datos para ser considerada en el Examen.

Por lo general, la comprensión del ambiente SIC comprende asuntos tales como significaciones y complejidad del procesamiento por computador para cada una de las aplicaciones contables importantes, la estructura orgánica del ambiente y la disponibilidad de datos, en cuanto a documentos fuente y archivos de cómputo.

Según el Boletín 3050 emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, dentro de sus generalidades nos explica que el estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir la norma de ejecución del trabajo que requiere que "el auditor debe efectuar un

estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

El control interno se divide en:

Control Administrativo, donde se debe observar y aplicar en todas las fases o etapas del proceso administrativo

Control Financiero - Contable, orientado fundamentalmente hacia el control de las actividades financieras y contables de una entidad.

A la conjunción de estos dos elementos deriva en el Sistema Integral de Control Interno.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín 5030, muestra la metodología para el Estudio y evaluación del control Interno, donde recomienda que ese proceso se efectúe por ciclos de transacciones, ya que un estudio por cuentas pierde de vista la dinámica de las empresas. Los ciclos básicos de transacciones a considerar son: ingresos compras, producción, nominas y tesorería.

El estudio del control interno tiene por objeto conocer como es dicho control interno, no solamente en los planes de la dirección sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

La evaluación del control interno es la estimación del auditor, hecha sobre los datos que ya conoce a través del estudio, y con base en sus conocimientos profesionales, del grado de efectividad que ese control interno suministre.

De este estudio y evaluación, el Contador Público podrá desprender la naturaleza de las pruebas diferentes sobre una misma partida. De ello dependerá la extensión que deba dar a los procedimientos de auditoría de

empleados y la oportunidad en que los va a utilizar para obtener los resultados más favorables posibles.

8 MÉTODOS DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

- a) Método Descriptivo o de memorándum.
- b) Método de cuestionarios
- c) Método Flujo gramas.

8.1 DESCRIPTIVO

Consiste en describir las diferentes actividades de los departamentos, funcionarios y empleos, y los registros que intervienen en el sistema. Sin embargo, no debe incurrirse en el error de describir las actividades de los departamentos o de los empleados de manera aislada u objetiva. Debe hacerse la descripción siguiendo el curso de las operaciones a través de su manejo en los departamentos citados.

8.2 CUESTIONARIOS

Consiste en usar como instrumento para la investigación Cuestionarios previamente formulados que incluyan preguntas acerca de de la forma en que se manejan las transacciones u operaciones de las personas que intervienen en su manejo, la forma en que fluyen las operaciones a través de los puestos o lugares donde s e definen o se determinan los procedimientos de control para la conducción de las operaciones.

8.2.1 Utilización de Cuestionarios

Como parte de la preparación para el examen de estados financieros, el auditor debe elaborar el cuestionario de comprobación sobre el control interno. Este documento está constituido por varias listas de preguntas que deben ser contestadas por los funcionarios o empleados de la entidad que debe tomar en cuenta la necesidad de confirmar bajo revisión o que el

auditor mismo contesta durante el curso de la auditoría la veracidad de las respuestas dadas, sin confiar completamente en las obtenidas.

La aplicación correcta de los cuestionarios sobre control interno, consiste en una combinación de entrevistas y observaciones. Es esencial que el auditor entienda perfectamente los propósitos de las preguntas del cuestionario.

8.3 FLUJOGRAMAS

El método de flujogramas es aquel que se expone por medio de cuadros o gráficos. Si el auditor diseña un flujograma del sistema, será preciso que visualice el flujo de la información y los documentos que se procesan. El flujograma debe elaborarse, usando símbolos estándar de tal suerte que quienes conozcan los símbolos puedan extraer información útil en relación al sistema. Si el auditor usa un flujograma elaborado por la entidad, debe ser capaz de leerlo, interpretar sus símbolos y obtener conclusiones útiles respecto al sistema representado por el flujograma.

Con certeza no puede decirse que cualquiera de los métodos es completo o eficaz, aisladamente, en todos los casos. En algunos tal vez sea aplicable el método de gráficos, en otros puede ser conveniente usar el método de cuestionarios y en otros puede ser más fácil o puede ser de mejor interpretación el método descriptivo.

En frecuentes ocasiones se usa una combinación de los tres métodos, es decir el relevamiento específicamente, la recopilación de antecedentes y la comprobación de los mismos se lleva a efecto usando tanto gráficos o flujograma, como cuestionarios o narrativos.

9 TECNICA Y ANÁLISIS

9.1 FLUJOGRAMAS

Es una técnica que representa gráficamente y de manera lógica, precisa y clara. Así como concisa, el desarrollo secuencial de una sistema, un proceso operativo. Un elemento de se proceso, así como las labores individuales, maquinarias y cualquier otro aspecto informativo realizado mediante documentos, opiniones, etc. Que se producen en una empresa, mediante la utilización de símbolos convencionales.

9.2 OBJETIVOS

- a) Brinda servicio o ayuda a los analistas de organización, métodos y otros especialistas, para conocer en forma mas rápida y fácil, sobre el recorrido que siguen los documentos que utiliza una empresa y poder detectar los pasos inútiles y las operaciones estériles, así como la duplicidad de actividades y otras deficiencias en el trabajo, en el control interno y otras irregularidades
- b) Expresa en forma clara y en fácil lectura, el recorrido y procesamiento de los documentos, facilitando el conocimiento de los procedimientos por parte de los trabajadores que intervienen en los diversos procesos, permitiendo además las
- c) repercusiones que puede tener en las diversas áreas de la entidad, el hecho de que no cumpla con los procedimientos establecidos.
- d) Asiste al auditor en el relevamiento y evaluación de los sistemas de control interno}
- e) Expresa claramente y en fácil comprensión el recorrido y procesamiento de los documentos y operaciones
- f) Determinar la separación funcional de responsabilidades por áreas
- g) Describir las operaciones que comprenden todos y cada uno de los procesos operativos.

9.3 TIPOS Y USOS DE FLUJOGRAMAS

- a) Para el análisis de una sola forma, presentando los pasos que se desarrollan en el manejo de un solo formulario
- b) Para el análisis de formas múltiples, el cual presenta los plazos que se desarrollan en el manejo de las copias diversa de un formato o papel, o diversos formularios que se combinan en una rutina.
- c) Para analizar la actividad personal, para la cual se presenta el proceso, en términos de la actividad personal se presenta el proceso, en términos de la actividad personal se presenta el proceso en término de la actividad física o mental de un individuo.

9.4 VENTAJAS Y DESVENTAJAS

9.4.1 Ventajas:

- 1) Otorgar flexibilidad en la presentación parcial de los aspectos que interesan al auditor
- 2) Otorga una visión general, rápida y completa del procesamiento representado
- 3) Simplifico la labor de relevamiento del cuestionario de control interno, racionalizándose el tiempo a emplearse.
- 4) Muestreo de manera objetiva el funcionamiento real y sistemático de todos los integrantes del proceso operativo, facilitando al mismo tiempo su lectura, la ubicación de los aspectos de interés, sus análisis y examen integral.
- 5) Permite el ahorro de tiempo a los ejecutivos en general, en la lectura y revisión de los papeles de trabajo, porque brindan una visión rápida y concreta del proceso operativo.

- 6) Permite el uso de símbolos convencionales, como una forma de comunicación, describiendo cualquier proceso en forma amplia, siendo un medio eficaz para sugerir recomendaciones, ideáis nuevas, etc.
- 7) La representación se hace en forma reducida y se adecuan mejor para la representación de procedimientos complejos.
- 8) Permite apreciar los buenos, así como los deficientes controles implantados. Ayudando a detectar las aéreas donde se a o omitido información, donde existe exceso de documentos, falta de control, tiempos muertos, duplicidad y trabajo innecesario. Deficiente distribución, de los bienes de las aéreas, exceso de pasos en el proceso, etc.
- 9) Permite la comparación de manera fácil de los procesos operativos implantados y el que se ha propuesto, observándose con claridad los cambios a introducirse.

9.4.2 DESVENTAJAS

- a) Requiere entrenamiento del personal para el dominio de esta técnica, necesitándose tiempo apreciable en su preparación, requiriendo además atención cuidadosa para los detalles
- b) Se estima que existe limitado alcance de las técnicas de diagramación para representar la totalidad de situaciones que ocurren en una entidad
- c) La gran cantidad de símbolos y la falta de claridad del mecanismo operacional representado, haciendo difícil su interpretación
- d) A veces existen omisiones en algunas operaciones en las representaciones que hace la empresa, y también, los continuos cambios de ciertos procesos operativos afectan sus representaciones.

10 ELABORACIÓN DE FLUJOGRAMAS

En términos generales, comprende tres etapas:

- 1) Revisión preliminar
- 2) Preparación de flujograma
- 3) Inclusión de información suplementaria

Para tal efecto hay la necesidad de disponer de los siguientes elementos:

- a) Signos o símbolos convencionales
- b) Hoja de procesos o lista de actividades, y
- c) Diagrama de recorrido

Los pasos a seguirse en la elaboración de un flujograma son los siguientes:

- 1) Obtener información a fin de elaborar por rescrito la descripción del procedimiento
- 2) Anotar en la parte superior de la hoja, el nombre del procedimiento, de la unidad organizacional y la fecha en la que se confecciona.
- 3) En la comuna “actividades” describir el desarrollo del procedimiento, paso a paso, numerándolos en forma correlativa.
- 4) Anotar en las siguientes columnas, el nombre de las unidades organizacionales y/o cargos que intervienen, comenzando por la izquierda.
- 5) Utilizar los símbolos respectivos para indicar el flujo de los documentos
- 6) Siguiendo la secuencia indicada en “actividades” y al mismo nivel, dibujar los símbolos, unidos por rectas y flechas que indiquen el flujo
- 7) Anotar en la parte superior del símbolo el número que hace referencia a la actividad descrita en la columna “actividades”

Cualquier técnica normalizada debe emplear desde luego, un número de signos convencionales; pero realmente no exige mucho esfuerzo retener estos en la memoria.

La preparación del diagrama óptimo y más legible es el principal problema con que se enfrenta el principiante, pero esta actitud se adquiere también rápidamente con la experiencia.

11 DISEÑO BASICO

La técnica de los diagramas dinámicos que se utiliza en la auditoría es de tipo horizontal. El flujo de los documentos y de información contable entre los distintos empleado y empleado se indica horizontalmente entre las distintas columnas vertebrales. La ventaja de este método desde el punto de vista del auditor es el de señalar la división de responsabilidades con claridad, lo que ayuda en la obtención de una valoración sobre el control interno.

Con el objeto de confeccionar los diagramas dinámicos de una manera ordenada, el sistema completo de cualquier organización habrá de ser primero dividido en secciones lógicas.

12 MUESTREO ESTADÍSTICO

En el proceso de evaluación del control interno un auditor debe revisar altos volúmenes de documentos, es por esto que el auditor se ve obligado a programar pruebas de carácter selectivo para hacer inferencias sobre la confiabilidad de sus operaciones.

Para dar certeza sobre la objetividad de una prueba selectiva y sobre su representatividad, el auditor tiene el recurso del muestreo estadístico, para lo cual se deben tener en cuenta los siguientes aspectos primordiales:

La muestra debe ser representativa.

El tamaño de la muestra varía de manera inversa respecto a la calidad del control interno.

El examen de los documentos incluidos debe ser exhaustivo para poder hacer una inferencia adecuada.

Siempre habrá un riesgo de que la muestra no sea representativa y por lo tanto que la conclusión no sea adecuada.

13 DESCRIPTIVO

Consiste en describir las diferentes actividades de los departamentos

14 CUESTIONARIO

Consiste en usar como instrumento para la investigación, cuestionarios previamente formulados que incluyen preguntas acerca de la forma en que se manejan las transacciones u operaciones de las personas que intervienen en su manejo; la forma en que fluyen las operaciones a través de los puestos o lugares donde se definen o se determinan los procedimientos de control para la conducción de las operaciones.

Consiste en la evaluación con base en preguntas, las cuales deben ser contestadas por parte de los responsables de las distintas áreas bajo examen. Por medio de las respuestas dadas, el auditor obtendrá evidencia que deberá constatar con procedimientos alternativos los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados.

La aplicación de cuestionarios ayudará a determinar las áreas críticas de una manera uniforme y confiable.

Consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones.

Los cuestionarios son formulados de tal manera que las respuestas afirmativas indican la existencia de una adecuada medida de control,

mientras que las respuestas negativas señalan una falla o debilidad en el sistema establecido.

Utilización de cuestionarios

Como parte de la preparación para el examen de estados financieros, el auditor debe elaborar el cuestionario de comprobación sobre control interno. Este documento está constituido por varias listas de preguntas que deben ser contestadas por los funcionarios o empleados de la entidad bajo revisión o que el auditor mismo contesta durante el curso de la auditoría basado en sus observaciones.

Cuando el auditor llena el cuestionario por medio de una entrevista con uno o más funcionarios de la entidad, debe tomar en cuenta la necesidad de confirmar durante el curso de la auditoría la veracidad de las respuestas dadas, sin confiar completamente en las obtenidas. La aplicación correcta de los cuestionarios sobre control interno, consiste en una combinación de entrevistas y observaciones. Es esencial que el auditor entienda perfectamente los propósitos de las preguntas del cuestionario.

15 FLUJOGRAMAS

El método de flujo gramas es aquel que se expone, por medio de cuadros o gráficos. Si el auditor diseña un flujo gramas del sistema, será preciso que visualice el flujo de la información y los documentos que se procesan. El flujo grama debe elaborarse, usando símbolos estándar, de manera que quienes conozcan los símbolos puedan extraer información útil relativa al sistema. Si el auditor usa un flujo grama elaborado por la entidad, debe ser capaz de leerlo, interpretar sus símbolos y sacar conclusiones útiles respecto al sistema representado por el flujo grama.

Con certeza no puede decirse que cualquiera de los tres métodos es completo o eficaz, aisladamente, en todos los casos. En algunos casos tal vez sea aplicable el método de gráficos; en otros puede ser conveniente

usar el método de cuestionarios y en otros puede ser más fácil o puede ser de mejor interpretación el método descriptivo. En frecuentes ocasiones se. Usa una combinación de los tres métodos; es decir el relevamiento específicamente, la recopilación de antecedentes y la comprobación de los mismos se lleva a efecto usando, tanto gráficos o flujo gramas, como cuestionarios o narrativos.

15.1 Ventajas:

Representa un ahorro de tiempo.

Por su amplitud cubre con diferentes aspectos, lo que contribuye a descubrir si algún procedimiento se alteró o discontinuó.

Es flexible para conocer la mayor parte de las características del control interno.

15.2 Desventajas.

El estudio de dicho cuestionario puede ser laborioso por su extensión.

Muchas de las respuestas si son positivas o negativas resultan intrascendentes si no existe una idea completa del porque de estas respuestas.

Su empleo es el más generalizado, debido a la rapidez de la aplicación.

De los métodos vistos anteriormente, ninguno de ellos trata con relativa profundidad, el elemento clave de la entidad, el humano.

Para cubrir ese vacío se presenta un cuarto método:

Detección de funciones incompatibles.

El auditor mediante el uso de sencillos cuestionarios, detectará funciones incompatibles del personal involucrado en la operación, administración, control y marcha de la entidad sujeta a auditoría.

Se presenta como una hoja de cuestionario, que en la parte superior derecha, se menciona la función clave y ahí mismo se anotan los nombres de los ejecutantes, a continuación, sobre el lado izquierdo de la hoja, están

consignadas otras funciones donde se anotarán los nombres de los ejecutantes, si el nombre de la persona que realiza la función clave se repite en las otras funciones, se constituye así una función incompatible que será anotada a continuación en la columna de observaciones y en consecuencia habremos descubierto una falla en el control interno.

16 NARRATIVO

El método descriptivo consiste, como su nombre lo indica, en describir las diferentes actividades de los departamentos, funcionarios y empleados, y los registros que intervienen en el sistema. Sin embargo, no debe incurrirse en el error de describir las actividades de los departamentos o de los empleados aislada u objetivamente. Debe hacerse la descripción siguiendo el curso de las operaciones a través de su manejo en los departamentos citados.

Consiste en la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas, mencionando los registros y formularios que intervienen en el sistema.

Consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos.

La descripción debe hacerse de manera tal que siga el curso de las operaciones en todas las unidades administrativas que intervienen, nunca se practicará en forma aislada o con subjetividad.

Detallar ampliamente por escrito los métodos contables y administrativos en vigor, mencionando los registros y formas contables utilizadas por las empresas, los empleados que los manejan, quienes son las personas que custodian bienes, cuanto perciben por sueldos, etc.

La información se obtiene y se prepara según lo juzgue conveniente el Contador Público, por funciones, por departamentos, por algún proceso que sea adecuado a las circunstancias.

La forma y extensión en la aplicación de este procedimiento dependerá desde luego de la práctica y juicio del Contador Público observada al respecto, y que puede consistir en:

A. Preparar sus notas relativas al estudio de la compañía de manera que cubran todos los aspectos de su revisión.

B. Que las notas relativas contengan observaciones únicamente respecto a las deficiencias del control interno encontradas y deben ser mencionadas en sus papeles de trabajo, también cuando el control existente en las otras secciones no cubiertas por sus notas es adecuado.

Siempre deberá tenerse en cuenta la operación en la unidad administrativa precedente y su impacto en la unidad siguiente.

Ventajas:

El estudio es detallado de cada operación con lo que se obtiene un mejor conocimiento de la empresa.

Se obliga al Contador Público a realizar un esfuerzo mental, que acostumbra al análisis y escrutinio de las situaciones establecidas.

Desventajas:

Se pueden pasar inadvertidos algunas situaciones anormales.

No se tiene un índice de eficiencia.

17 GRÁFICO O DIAGRAMA DE FLUJO

También llamado de flujo gramas, consiste en revelar o describir la estructura orgánica las áreas en examen y de los procedimientos utilizando símbolos convencionales y explicaciones que dan una idea completa de los procedimientos de la entidad.

Señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones.

Este método permite detectar con mayor facilidad los puntos o aspectos donde se encuentran debilidades de control, aún cuando hay que reconocer que se requiere de mayor inversión de tiempo por parte del auditor en la elaboración de los flujo gramas y habilidad para hacerlos.

Se recomienda el uso de la carta o gráfica de organización que según el autor George R. Terry, dichas cartas son cuadros sintéticos que indican los aspectos más importantes de una estructura de organización, incluyendo las principales funciones y sus relaciones, los canales de supervisión y la autoridad relativa de cada empleado encargado de su función respectiva.

Existen dos tipos de gráficas de organización:

- Cartas Maestras.
- Cartas suplementarias.

Las cartas maestras presentan las relaciones existentes entre los principales departamentos.

Las cartas suplementarias muestran cada una, la estructura de departamento en forma más detallada.

Se recomienda además el uso combinado de estas cartas con los manuales de operación ya que se complementan.

17.1 Ventajas.

Proporciona una rápida visualización de la estructura del negocio.

Identifica la ausencia de controles financieros y operativos.

Permite una visión panorámica de las operaciones o de la entidad.

Identifica desviaciones de procedimientos.

Identifica procedimientos que sobran o que faltan.

Facilita el entendimiento de las recomendaciones del auditor a la gerencia sobre asuntos contables o financieros.

La evaluación debe asegurar la integridad y exactitud de las operaciones realizadas por el ente económico

17.2 Desventajas.

Pérdida de tiempo cuando no se está familiarizado a este sistema o no cubre las necesidades del Contador Público.

Dificultad para realizar pequeños cambios o modificaciones ya que se debe elaborar de nuevo.

Se recomienda como auxiliar a los otros métodos.

CAPITULO V

PROPUESTA TECNICA

1 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO POR CICLOS DE TRANSACCIONES.

Consiste en identificar, por parte del auditor, ciclos de transacciones cuyo control interno estará sujeto a revisión y evaluación. Esta identificación incluye el determinar las funciones aplicables a cada ciclo con base en las características específicas del mismo.

Para auxiliarse el auditor deberá basarse en los boletines de la serie 6000 de las Normas y Procedimientos de Auditoría emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

1.1 ANÁLISIS FACTORIAL:

Consiste en la distinción e identificación de los factores que concurren en los resultados de operación de una entidad para llegar al conocimiento de cada factor, con el objeto de determinar su contribución en el resultado de las operaciones realizadas.

El análisis factorial se concibe la operación de una entidad como resultado de la combinación ponderada de sus componentes genéricos, unos internos y otros externos, a los que se denomina "factores de operación".

La identificación, análisis y estudio de dichos factores habrá de hacerse tomando en cuenta la actividad o giro de la entidad y el propósito de la misma, ya que es obvio que no serán los mismos factores que inciden para entidades industriales o comerciales, de venta de servicios o de productos, lucrativas, no lucrativas, gubernamentales o no gubernamentales.

Para ilustrar lo anterior mencionaremos los factores internos de una entidad industrial.

- Medio ambiente.
- Administración.
- Productos.
- Procesos.
- Función Financiera.
- Facilidades de producción
- Mano de obra
- Materias primas.
- Producción.
- Mercadotecnia.
- Contabilidad.
- Estadísticas.

El fin del análisis factorial aplicado a una entidad, es cuantificar la contribución de cada factor en el resultado de las operaciones que ésta realice, es, por tanto, un medio de control.

El Auditor debe apoyarse en el uso de cuestionarios para este propósito.

Este estado debe ser complementado con la aplicación de razones simples, comparando cuantitativamente los componentes de cada factor para evaluar su contribución en el resultado de las operaciones de la entidad.

1.2 TÉCNICAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

Los mecanismos mediante los cuales los auditores recopilan la evidencia de auditoría. Las técnicas de auditoría consisten en: comparación, cálculo, confirmación, indagación, inspección, observación y examen físico.

Los procedimientos de auditoría son operaciones específicas que se aplica en el desarrollo de una auditoría e incluyen técnicas y prácticas consideradas necesarias de acuerdo con las circunstancias. Los procedimientos pueden agruparse en:

- Pruebas de control;
- Procedimientos analíticos
- Pruebas sustantivas de detalle

Las técnicas de auditoría son métodos prácticos de investigación y prueba que utiliza el auditor para obtener evidencia que fundamente su opinión. Las técnicas más utilizadas al realizar al realizar pruebas de transacciones y saldos son:

- Técnicas de verificación ocular
- Técnicas de verificación oral
- Técnicas de verificación escrita
- Técnicas de verificación documental
- Técnicas de verificación física

1.2.1 TÉCNICAS DE VERIFICACIÓN OCULAR

Comparación, es el acto de observar la similitud o diferencia existente entre dos o mas elementos. Dentro de la fase de ejecución de la auditoría se efectúa la comparación de resultados, contra criterios aceptables, facilitando de esa forma la evaluación por el auditor y la elaboración de observaciones, conclusiones y recomendaciones.

Observación, es el examen ocular realizado para cerciorarse como se ejecutan las operaciones. Esta técnica es de utilidad en todas las fases de

la auditoría, por cuyo intermedio el auditor se cerciorar de ciertos hechos y circunstancias, en especial, las relacionadas con la forma de ejecución de

las operaciones, apreciando personalmente, de manera abierta o discreta, como el personal de la entidad ejecuta las operaciones.

Indagación, es el acto de obtener información verbal sobre un asunto mediante averiguaciones directas o conversaciones con los funcionarios responsables de la entidad. La respuesta a una pregunta formulada por el auditor, comprende una porción insignificante de elementos de juicio en los que puede confiarse, pero las respuestas a muchas preguntas que se relacionan entre si, pueden suministrar un elemento de juicio satisfactorio, si todas son razonables y consistentes. Es de especial utilidad la indagación en la auditoría de gestión, cuando se examinan áreas específicas no documentadas; sin embargo, sus resultados por si solos no constituyen evidencia suficiente y competente.

Las Entrevistas, pueden ser efectuadas al personal de la entidad auditada o personas beneficiarias de los programas o actividades a su cargo. Para obtener mejores resultados debe prepararse apropiadamente, especificar quienes serán entrevistados, definir las preguntas a formular, alertar al entrevistado acerca del propósito y puntos a ser abordados. Asimismo, los aspectos considerados relevantes deben ser documentados y/o confirmados por otras fuentes y su utilización aceptada por la persona entrevistada.

Las Encuestas pueden ser útiles para recopilar información de un gran universo de datos o grupos de personas. Pueden ser enviadas por correo u otro método a las personas, firmas privadas y otros que conocen de los programas el área a examinar. Su ventaja principal radica en la economía en términos de costo y tiempo; sin embargo, su desventaja se manifiesta en su inflexibilidad, al no obtenerse más de lo que se pide, lo cual en ciertos casos puede ser muy costoso. La información obtenida por medio de encuestas es poco confiable, bastante menos que la información verbal recolectada en base a entrevistas efectuadas por los auditores. Por lo

tanto, debe ser utilizada con mucho cuidado, a no ser que se cuente con evidencia que la corrobore.

1.2.2 TÉCNICAS DE VERIFICACIÓN VERBAL U ORAL

Evidencia testimonial: Es la información obtenida de terceros a través de cartas o declaraciones recibidas en respuesta a indagaciones o mediante entrevistas.

1.2.3 VERIFICACIÓN ESCRITA

Se obtiene al analizar o verificar la información. Esta evidencia proporciona una base de respaldo para una inferencia respecto a la razonabilidad de una partida específica de un estado financiero.

Analizar, consiste en la separación y evaluación crítica, objetiva y minuciosa de los elementos o partes que conforman una operación, actividad, transacción o proceso, con el fin de establecer su naturaleza, su relación y conformidad con los criterios normativos y técnicos existentes. Los procedimientos de análisis están referidos a la comparación de cantidades, porcentajes y otros. De acuerdo a las circunstancias, se obtienen mejores resultados si son obtenidos por expertos que tengan habilidad para hacer inferencias lógicas y juicios de valor al evaluar la información recolectada. Las técnicas de análisis son especialmente útiles para determinar las causas y efectos de los hallazgos de auditoría.

Confirmación, es la técnica que permite comprobar la autenticidad de los registros y documentos analizados, a través de información directa y por escrito, otorgada por funcionarios que participan o realizan las operaciones sujetas a examen (confirmación interna), por lo que están en disposición de opinar e informar en forma válida y veraz sobre ellas. Otra forma de confirmación, es la denominada confirmación externa, la cual se presenta cuando se solicita a una persona independiente de la organización auditada (tercero), información de interés que sólo ella puede suministrar.

Tabulación, es la técnica de auditoría que consiste en agrupar los resultados obtenidos en áreas, segmentos o elementos examinados, de manera que se facilite la elaboración de conclusiones. Un ejemplo de aplicación de esta técnica lo constituye la tabulación de los resultados obtenidos en el inventario físico de bienes practicado en el almacén de la entidad en una fecha determinada.

Conciliación, implica hacer que concuerden dos conjuntos de datos relacionados, separados e independientes. Esta técnica consiste en analizar la información producida por diferentes unidades operativas o entidades, respecto de una misma operación o actividad, con el objeto de establecer su concordancia entre si y, a la vez, determinar la validez y veracidad de los informes registros y resultados que están siendo examinados.

1.2.4 VERIFICACIÓN DOCUMENTAL

Es la información obtenida de la entidad bajo auditoría e incluye, comprobantes de pago, facturas, contratos, cheques, en el caso de empresa estatal, acuerdos de Directorio. La confiabilidad del documento depende de la forma como fue creado y su propia naturaleza. La forma más común de evidencia consiste en clasificar los documentos en:

- Externos: aquellos que se originan fuera de la entidad.
- Internos: aquellos que se originan dentro de la entidad.

Comprobación, técnica que se aplica en el curso de un examen, con el objeto de verificar la existencia, legalidad, autenticidad y legitimidad de las operaciones efectuadas por una entidad, mediante la verificación de los documentos que las justifican.

Computación, es la técnica que se utiliza para verificar la exactitud y corrección aritmética de una operación o resultado. Se prueba solamente la

exactitud de un cálculo, por lo tanto, se requiere de otras pruebas adicionales para establecer la validez de las cifras incluidas en una operación.

Rastreo, es utilizada para dar seguimiento y controlar una operación de manera progresiva, de un punto a otro de un proceso interno determinado o, de un proceso a otro realizado por una unidad operativa dada. Al efectuar la comprensión de la estructura de control interno, se seleccionan determinadas operaciones relativas a cada partida o grupo, para darles seguimiento, desde el inicio hasta el final dentro de sus procesos normales de ejecución, para con esto asegurarse de su regularidad y corrección. Esta técnica puede clasificarse en

dos grupos: a) rastreo progresivo, que parte de la autorización para efectuar una operación hasta la culminación total o parcial de ésta; y, b) rastreo regresivo, que es inverso al anterior, es decir, se parte de los resultados de las operaciones para llegar a la autorización inicial.

Revisión selectiva, consiste en el examen ocular rápido de una parte de los datos o partidas que conforman un universo homogéneo en ciertas áreas,

actividades o documentos elaborados, con fines de separar mentalmente asuntos que no son normales, dado el alto costo que representaría llevar a cabo una revisión amplia o, que por otras circunstancias, no es posible efectuar un análisis profundo.

1.2.5 VERIFICACIÓN FÍSICA

Esta forma de evidencia es utilizada por el auditor en la verificación de saldos de activos tangibles y se obtiene a través de un examen físico de los recursos; sin embargo, tal evidencia no establece la propiedad o valuación del activo.

Inspección, es el examen físico y ocular de activos, obras, documentos y valores, con el objeto de establecer su existencia y autenticidad. La aplicación de esta técnica es de mucha utilidad, especialmente, en cuanto a la constatación de efectivo, valores, activo fijo y otros equivalentes. Generalmente, se acostumbra a calificarla como una técnica combinada, dado que en su aplicación utiliza la indagación, observación, comparación, rastreo, tabulación y comprobación.

1.3 ATRIBUTOS DE LA EVIDENCIA

La realización de procedimientos de auditoría es la principal actividad en la ejecución de un examen. Estos se efectúan con el objeto de obtener evidencia que permita al auditor formarse una opinión sobre los estados financieros.

Las características de la evidencia de auditoría son:

- a) **Suficiencia:** es la medida de la cantidad de evidencia obtenida y se refiere al alcance de los procedimientos de auditoría desarrollados.
- b) **Competencia:** es la medida de la calidad de las evidencias obtenidas, su aplicabilidad respecto a una aseveración en particular, y su confiabilidad.
- c) **Relevancia (pertinencia):** se refiere a la relación que existe entre la evidencia y su uso. La información que se utilice para demostrar o refutar un hecho será relevante si guarda una relación lógica y patente con ese hecho. Si no lo hace, será irrelevante y, por consiguiente, no deberá incluirse como evidencia.

La calidad de la evidencia de auditoría está referida a la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de auditoría a ejecutarse. El considerar

la naturaleza de los procedimientos de auditoría, puede ser útil para el auditor considerar que:

- La evidencia de auditoría obtenida de fuentes externas es más confiable que la proveniente de fuentes internas;
- La evidencia de auditoría que se obtenga de terceros no relacionados o creada por ellos, es más convincente que aquella que es obtenida de entes relacionados;
- La evidencia de auditoría que se obtenga dentro de la entidad es más convincente cuando el control interno es efectivo;
- La evidencia de auditoría que se obtenga directamente mediante comparación, inspección, observación o examen físico, es más convincente que aquella que es obtenida indirectamente mediante indagaciones con otros;
- La evidencia de auditoría que se obtenga de varias fuentes que sugieran la misma conclusión es más convincente que aquella conseguida de una sola fuente.
- La evidencia de auditoría bajo la forma de documentos y manifestaciones escritas es más confiable que bajo la forma de declaraciones orales.

Generalmente, el auditor necesita apoyarse en evidencias que son más persuasivas que con frecuencia, buscan evidencias de diferentes fuentes o distinta naturaleza para sustentar una misma aseveración. El auditor no examina, por lo general, toda información disponible, pues es posible establecer conclusiones a partir de un saldo de cuenta o un tipo de transacción, mediante el uso del criterio o procedimientos de muestreo estadístico.

Para determinar la suficiencia, competencia y relevancia de la evidencia el auditor puede considerar los siguientes factores:

- La evaluación del auditor sobre la naturaleza y nivel del riesgo inherente, en relación con los estados financieros y los saldos de cuenta o tipos de transacciones;
- La naturaleza de los sistemas de contabilidad y control interno y la evaluación del riesgo de control y sus aspectos de diseño y funcionamiento;
- La materialidad de la partida que examina; y,
- La fuente y confiabilidad de la información disponible.

La evidencia de auditoría es más persuasiva cuando consiste en elementos de evidencia que provienen de diferentes fuentes o son de distinta naturaleza, pero guardan coherencia entre ellas. En estas circunstancias, el auditor puede obtener un grado mayor de confiabilidad que considerando individualmente tales elementos de evidencia. En un sentido contrario cuando la evidencia obtenida de una fuente es incongruente con la obtenida de otra, el auditor debe determinar qué procedimientos adicionales son necesarios para resolver dicha situación.

El auditor obtiene evidencia de auditoría por uno o más de los siguientes procedimientos de auditoría: inspección, observación, indagación, confirmación, cálculo y procedimientos analíticos. La oportunidad de estos procedimientos depende, en parte, de los períodos en que la evidencia buscada se encuentre disponible

1.4 RELACIONES DE LA EVIDENCIA CON LOS OBJETIVOS DE AUDITORIA

Tipo de Evidencia	Objetivos de Auditoría					
	Exactitud	Existencia	Integridad	Propiedad	Valuación	Presentación y valuación
Evidencia física		X				
Evidencia documental	X	X	X	X	X	X
Evidencia testimonial		X	X	X	X	X
Evidencia analítica	X	X		X		

El Contador Público y/o cualquier profesional deben efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente en la empresa que examina, con el fin básico de determinar la confianza que puede asignar a cada fase y actividad del negocio, para precisar la naturaleza, alcance y oportunidad que ha de dar a sus pruebas de auditoría.

Técnicas a aplicarse en la planeación de la auditoría.

1. Estudio y Evaluación de la Organización.
2. Estudio y evaluación de sistemas y procedimientos.
3. Estudio y evaluación de flujogramas.
4. Estudio y evaluación del sistema de control interno.
5. Análisis Factorial

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la complementaria administrativa y operacional, promover eficiencia en la operación y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

Estudio del control interno tiene por objeto conocer como es dicho control interno, no solamente en los planes de la dirección sino en la ejecución real de las operaciones cotidianas.

Evaluación del control interno es la estimación del auditor, hecha sobre los datos que ya conoce a través del estudio, y con base en sus conocimientos profesionales, del grado de efectividad que ese control interno suministre.

Formas de hacer el estudio y evaluación del control interno.

a) Método descriptivo:

Consiste en la descripción de las actividades y procedimientos utilizados por el personal en las diversas unidades administrativas que conforman la entidad, haciendo referencia a los sistemas o registros contables relacionados con esas actividades y procedimientos.

b) Método Gráfico.

Señala por medio de cuadros y gráficas el flujo de las operaciones a través de los puestos o lugares donde se encuentran establecidas las medidas de control para el ejercicio de las operaciones.

c) Método de Cuestionarios.

Consiste en el empleo de cuestionarios previamente elaborados por el auditor, los cuales incluyen preguntas respecto a cómo se efectúa el manejo de las operaciones y quién tiene a su cargo las funciones.

2. MÉTODOS DE EVALUACIÓN

2.1 Muestreo estadístico

En el proceso de evaluación del control interno un auditor debe revisar altos volúmenes de documentos, es por esto que el auditor se ve obligado a programar pruebas de carácter selectivo para hacer inferencias sobre la confiabilidad de sus operaciones.

Para dar certeza sobre la objetividad de una prueba selectiva y sobre su representatividad, el auditor tiene el recurso del muestreo estadístico, para lo cual se deben tener en cuenta los siguientes aspectos primordiales:

La muestra debe ser representativa.

El tamaño de la muestra varía de manera inversa respecto a la calidad del control interno.

El examen de los documentos incluidos debe ser exhaustivo para poder hacer una inferencia adecuada.

Siempre habrá un riesgo de que la muestra no sea representativa y por lo tanto que la conclusión no sea adecuada.

2.2 Método de cuestionario

Consiste en la evaluación con base en preguntas, las cuales deben ser contestadas por parte de los responsables de las distintas áreas bajo

examen. Por medio de las respuestas dadas, el auditor obtendrá evidencia que deberá constatar con procedimientos alternativos los cuales ayudarán a determinar si los controles operan tal como fueron diseñados.

La aplicación de cuestionarios ayudará a determinar las áreas críticas de una manera uniforme y confiable.

2.3 Método narrativo

Consiste en la descripción detallada de los procedimientos más importantes y las características del sistema de control interno para las distintas áreas, mencionando los registros y formularios que intervienen en el sistema.

2.4 Método gráfico

También llamado de flujogramas, consiste en revelar o describir la estructura orgánica las áreas en examen y de los procedimientos utilizando símbolos convencionales y explicaciones que dan una idea completa de los procedimientos de la entidad.

Tiene como ventajas que:

Identifica la ausencia de controles financieros y operativos.

Permite una visión panorámica de las operaciones o de la entidad.

Identifica desviaciones de procedimientos.

Identifica procedimientos que sobran o que faltan.

Facilita el entendimiento de las recomendaciones del auditor a la gerencia sobre asuntos contables o financieros.

La evaluación debe asegurar la integridad y exactitud de las operaciones realizadas por el ente económico

3. TÉCNICAS DE EVALUACIÓN

1. Técnicas de verificación ocular

Entre estas se encuentran:

Comparación.

Observación.

Revisión selectiva.

Rastreo.

2. Técnicas de verificación verbal

Indagación.

3. Técnicas de verificación escrita

Análisis.

Conciliación.

Confirmación.

4. Técnicas de verificación documental

Comprobación.

Computación.

5. Técnicas de verificación física

Inspección.

Comentario

Todas estas técnicas de evaluación las puede encontrar aplicadas en los diferentes tipos de artículos que tienen que ver con este tema en el canal financiero

4. SELECCIÓN DE SIMBOLOS

Los especialistas de sistemas han venido usando el sistema horizontal durante muchos años. En este campo, cierto número de símbolos han llegado a ser universales para ellos, por ejemplo, un rectángulo representa

un documento, o una flecha en línea continua indica el movimiento que sigue un documento. Sin embargo existen otros símbolos que se presentan a varias interpretaciones, algunos utilizan un triángulo en pie para indicar un archivo de documentos, mientras que otros lo representan por medio de un triángulo sobre uno de sus vértices. Unos representan la destrucción de un documento con una "X" y otros por medio de un cuadrado. No existe una interpretación universalmente establecida.

Siguiendo el método de representación de los analistas se llega a diagramas más detallados, con abundancia de círculos que revelan un detalle extremado.

Este tipo de diagramas es muy útil en la presentación de procedimientos detallados o para medir el volumen de trabajo administrativo, pero el auditor no necesita detalles en tal extensión. Los diagramas que utiliza el auditor se diseñan principalmente para comprobar el control interno.

Como consecuencia, la naturaleza de los signos a utilizar debe variar de acuerdo con el objetivo que se persigue con el esquema, y los esquemas del auditor tienen un propósito completamente distinto de los usados por los analistas de sistemas.

Cada auditor puede tener su propia preferencia en este sentido y esperamos que los símbolos que exponemos seguidamente puedan constituir un punto de partida útil en el desarrollo de sus propias técnicas.

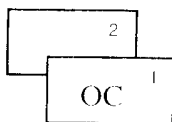
4.1 SIMBOLOS A UTILIZAR

Se representa un documento por medio de un rectángulo:



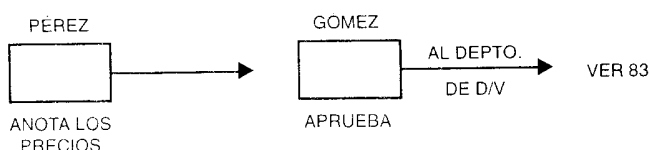
Las letras mayúsculas dentro del rectángulo identifican el documento en cuestión. (Por ejemplo, un pedido), y los números en la esquina superior

derecha representan el primer ejemplar, el segundo ejemplar, etcétera. Desde luego, las abreviaturas se explicaran luego por medio de notas aclaratorias en un espacio del esquema provisto al efecto.

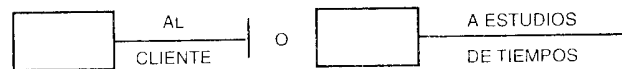


La trayectoria de un documento se representa por una línea continua. Cuando un documento pasa de una columna a otra, donde se somete a una columna a una operación cualquiera, este se representa de nuevo en la última columna.

Cuando una flecha señala una referencia de otro esquema, esto significa que la trayectoria del documento continúa en el esquema referenciado.



Cuando el documento no vuelve a entrar en juego en el esquema, se remata la línea continua con un signo que indica final de trayectoria. Esto puede significar que el documento se entrega o envía a una persona ajena al sistema o a algún departamento que no es de la incumbencia del auditor en cuanto a su relación con este documento se refiere. El sentido común indicará siempre, desde el punto de vista de análisis de control, en qué casos y a partir de qué límites se considera que se produce esta ausencia de relación con la responsabilidad del auditor. Por ejemplo, el departamento de racionalización de tiempos puede no tener nada que ver con el control interno en una organización y mucho en otras.



Un triángulo representa un archivo permanente de documentos. El sistema de archivo se indica por una letra dentro del triángulo, como sigue:

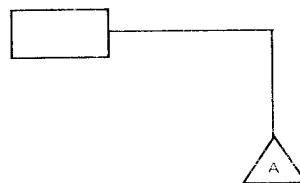
Por orden alfabético, A.

Por orden numérico, N.

Por orden cronológico, F.



Este signo refleja un documento que se archiva alfabéticamente.



Cuando la continuidad en serie de un archivo por orden numérico se comprueba periódicamente, se indicará con una marca de comprobación bajo el símbolo de archivo. Si la comprobación de continuidad no tiene importancia y no se realiza, esta marca no aparecerá. En los casos en que se considere interesante la comprobación, pero si ésta no se hace en la práctica, reflejaremos esta situación por una "X" bajo el símbolo de archivo.

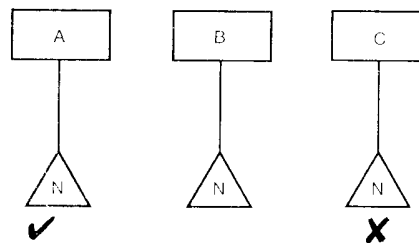


Como ejemplo de lo anterior exponemos estos tres casos:

La continuidad del archivo numérico donde está el documento ha sido comprobada regularmente.

En cuanto al documento B, no ha existido comprobación, pero no se concede importancia a este hecho.

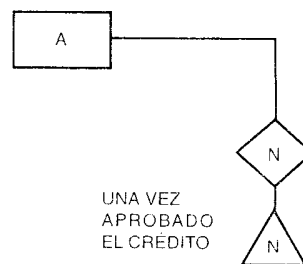
El archivo del documento C debería comprobarse regularmente según opinión del auditor, pero tal comprobación no se ha producido en la práctica.



Por medio de un rombo se representa un archivo provisional de documentos. El método de archivo, igual que antes, viene dado por las letras A, N o F, y las comprobaciones periódicas de continuidad, como acabamos de explicar. Llamamos archivo temporal a aquel en que los documentos aguardan a que se produzca una operación concreta para continuar su trayectoria normal. Tal acontecimiento puede consistir en la llegada de la mercancía, la recepción de factura del proveedor, el final del mes, etcétera.

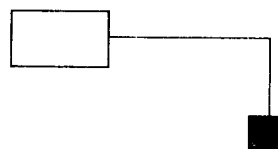


Este símbolo significa que un documento ha sido depositado en un archivo provisional, en espera de la aprobación del crédito correspondiente, después cual se envía a un archivo permanente. Naturalmente, puede ocurrir que un documento abandone un archivo provisional sin necesidad de que vaya a parar inmediatamente a otro archivo permanente hasta después de haber atravesado diversas operaciones previstas.



Un cuadrado en negro indica la destrucción de un documento. En cualquier, caso, el destino final de un documento será:

- 1) Un archivo permanente,
- 2) Un símbolo de final de trayectoria (abandono del sistema),
- 3) Traspaso a otro esquema, o
- 4) Destrucción.



Si no ocurriera así en algún caso, esto significaría que el esquema está incompleto y que ha quedado algún documento en el aire. Una solapa oscura en la parte inferior derecha del rectángulo indica la preparación del

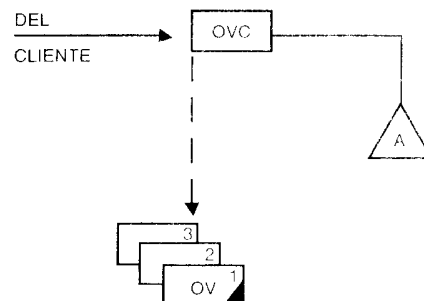
documento. Esto facilita, al primer golpe de vista, ver dónde se origina cada documento en el esquema. Siempre que se represente la preparación de un documento hay que señalar si este está previamente numerado, o se numera a medida que se prepara, o no se numera en absoluto. Generalmente, esto tiene mucha influencia en cuanto a control.



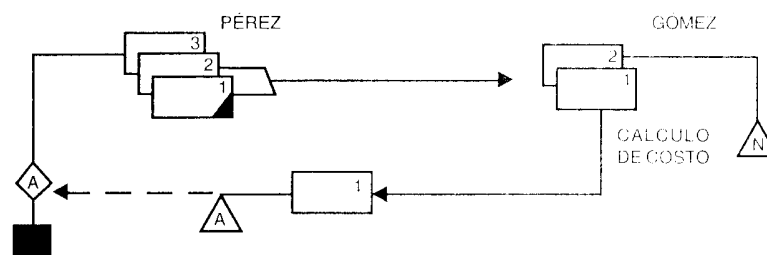
La línea discontinua significa que un dato o documento se usa para algún propósito, como la preparación de otro documento en base del primero, su registro en algún libro subsidiario, etc., sin necesidad de que el documento se mueva realmente o cambie por ello de lugar. Resumiendo: esto representa "flujo de actividad" diferente al "flujo de papel" en sí.



Por ejemplo, en este caso, la recepción de una orden de venta a un cliente provoca la creación de una orden interna de almacén. Después se archiva alfabéticamente. Siguiendo las diferentes líneas continuas y discontinuas, vemos que éste sería el esquema apropiado para esta operación.

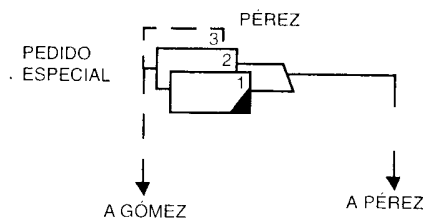


Aquí el Sr. Pérez prepara un juego de tres ejemplares de un documento y archiva el número 3 en un archivo provisional. Los ejemplares 1 y 2 se envían a Gómez. Gómez valora estos, archiva numéricamente el ejemplar 2 y devuelve el 1 a Pérez. Cuando Pérez lo recibe, saca su ejemplar 3 del archivo provisional y lo destruye. Entonces archiva la copia 1 alfabéticamente.



Una horquilla en línea continua o discontinua representa diferentes pasos alternativos, cuya selección depende de alguna circunstancia determinada que afecta al documento en cuestión en ese punto.

Otro tipo de alternativa puede señalarse por medio de una línea de puntos sobre la que se escribe «si existe copia». En este caso, los ejemplares 1 y 2 se preparan siempre y se envían a Pérez. Sin embargo, si se trata de un caso especial, se prepara una tercera copia que se envía a Gómez.

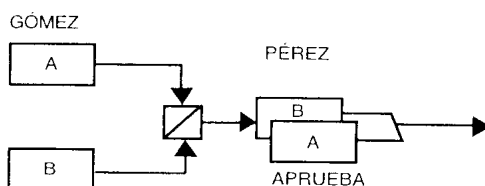


Un cuadrado con diagonal significa la operación de unir varios documentos.

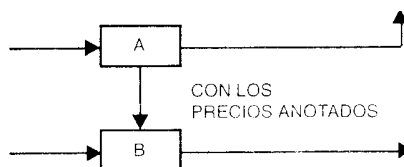


Esta figura significa que el documento A se adjunta al B y ambos se archivan juntos numéricamente.

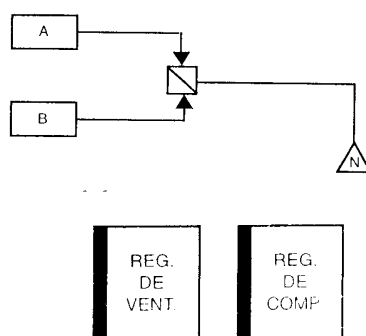
Esta otra representa que el documento A se adjunta al B por el Sr. Gómez, quien envía ambos al Sr. Pérez, que los aprueba y da curso.



El símbolo de unión no deberá utilizarse cuando dos documentos se unan, sólo por un instante, para recoger alguna información de uno de ellos y por el otro. Una flecha discontinua es suficiente para representar esta operación" hemos explicado antes.

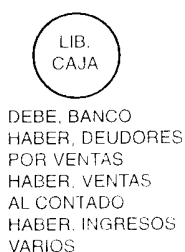


Los libros de contabilidad se representan de forma parecida a los documentos, sólo que para diferenciados de éstos se sombrea la parte izquierda de los mismos, como aparecen en esta figura. Igualmente otro tipo de libros, tales como catálogos, listas de precios, control de inventarios, etc., se identifican abreviando su nombre, pero no por medio de iniciales que podrían dar lugar a confusión, sólo se usaran iniciales cuando se repitan varias veces en el diagrama.



Sin embargo, algunos de estos libros pueden ser la fuente o el origen de asientos contables, y en este caso se representan por un círculo. Los diagramas dinámicos registran el flujo de documentos hasta llegar a estas fuentes de registro contable. Siempre que se represente una fuente de asientos contables, los registros básicos que ésta provoca deberán indicarse brevemente bajo ella. Si es necesario se puede incluir notas aclaratorias acerca del tipo de asientos que originan tales fuentes.

Por tanto, los círculos representan los puntos finales de los esquemas.



Aunque corrientemente se comienza el flujo del diagrama partiendo de la esquina superior izquierda, ocurre a veces que hay que tomar otro punto de partida. Para orientar inmediatamente el lugar de origen, en los casos en que éste no sea el normal, se utiliza una flecha sombreada de línea gruesa, que indica con claridad el lugar de comienzo.

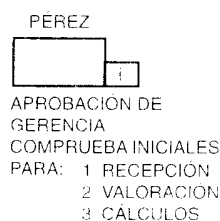


A veces existirá más de un punto de origen. Por ejemplo, una orden de compra puede iniciar una cadena de reacciones de procedimientos que, provisionalmente, se detienen en un punto. Luego llega la factura del vendedor, que provoca una nueva reacción en cadena, a partir del anterior punto de parada. El comienzo de esta segunda etapa se indica con una flecha similar a la anterior, con un número 2 en su interior.

A veces es conveniente indicar en el diagrama el punto en que el lector debe detenerse y pasar a la etapa 2, pero esto solo se produce en muy contados casos y hay que evitar en lo posible. El diagrama resulta mucho más legible si todas las flechas sombreadas comienzan en la línea de cabecera.

Un cuadrado pequeño con una "i" en su interior indica la operación de estampar las iniciales en un documento. Si en su lugar hay una "f", significa firma. Esto facilita la localización inmediata de los puntos en que un documento es revisado y aprobado, por quién, y con qué objeto. Por medio de este signo no se recogen todas las posibles iniciales que lleva el documento, sino más bien el hecho de que en el curso de su trayectoria alguna persona que forma parte integrante del sistema pone sus iniciales en él, como señal de haberlo revisado.

Sin embargo siempre es conveniente hacer un resumen de las diversas aprobaciones y revisiones que lleva un documento, hasta llegar al final de su trayectoria. Por ejemplo, el Sr. Pérez es responsable de 1a aprobación final de un documento, y está establecido que debe controlar la existencia en el mismo de las iniciales de tres personas que demuestren la revisión previa de recepción, precios y cálculos.



El texto narrativo debe evitarse siempre que sea posible en los diagramas, Se destina espacio para aclaraciones en la parte inferior de la hoja; se utilizarán las llamadas por medio del asterisco cuando sean precisas aclaraciones a algún punto del esquema. Igualmente, cuando sea preciso preparar hojas intermedias de texto explicativo de los esquemas, estas siempre deberán hacer referencia al punto del diagrama a que corresponden.

*

Algunos puntos a recordar

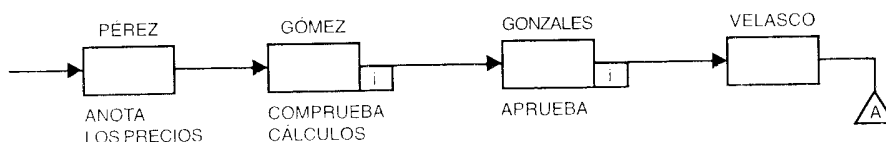
El diagrama ideal, y por supuesto el mas completo, es el que refleja una transacción, paso a paso, desde su origen hasta el final. Cuando por problemas de espacio, no se puede dibujar la trayectoria completa con el detalle deseado, es aconsejable establecer un esquema general sin gran detalle, ampliando luego por otros esquemas subsidiarios, que detallan las diferentes etapas esbozadas en el primero.

La mejor manera de señalar alternativas o excepciones a un caso determinado debe escogerse con mucho cuidado. Las posibilidades existentes son:

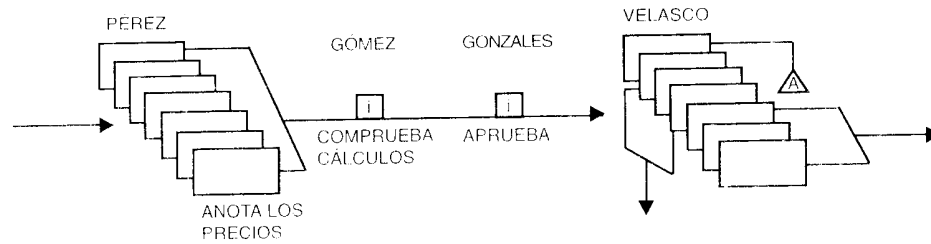
1. Por medio de horquillas flechadas o mencionando “si existen copias” en el esquema.
2. Por esquemas independientes para cada alternativa
3. Por medio de notas aclaratorias al pie del esquema acerca de los pasos menos importantes.
4. Mediante explicaciones narrativas independientes sobre los pasos menos importantes.

Todos los documentos que entran o salen del diagrama se deben indicar en otros diagramas, a menos que estos documentos provengan del exterior o vayan a parar a ámbitos ajenos al terreno de la auditoría de sistemas.

La regla general propugna la reproducción de cada uno de los símbolos cada vez que el documento u operación se repita:

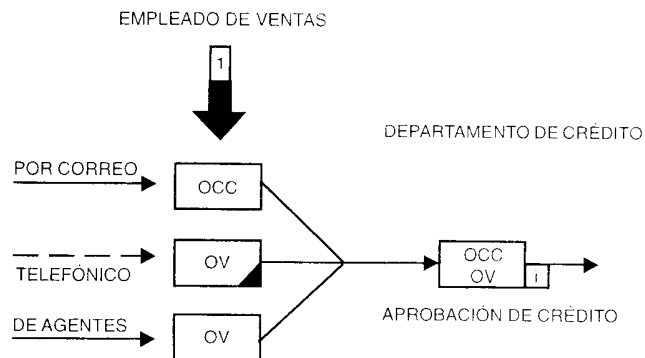


No obstante, se pueden hacer excepciones en los casos en que estas repeticiones impliquen el uso de espacio excesivo. Por ejemplo, cuando se trata de dar movimiento a un documento que originalmente por constar de siete ejemplares, se ha dibujado por septuplicado, lógicamente se reduce su representación en los pasos sucesivos:



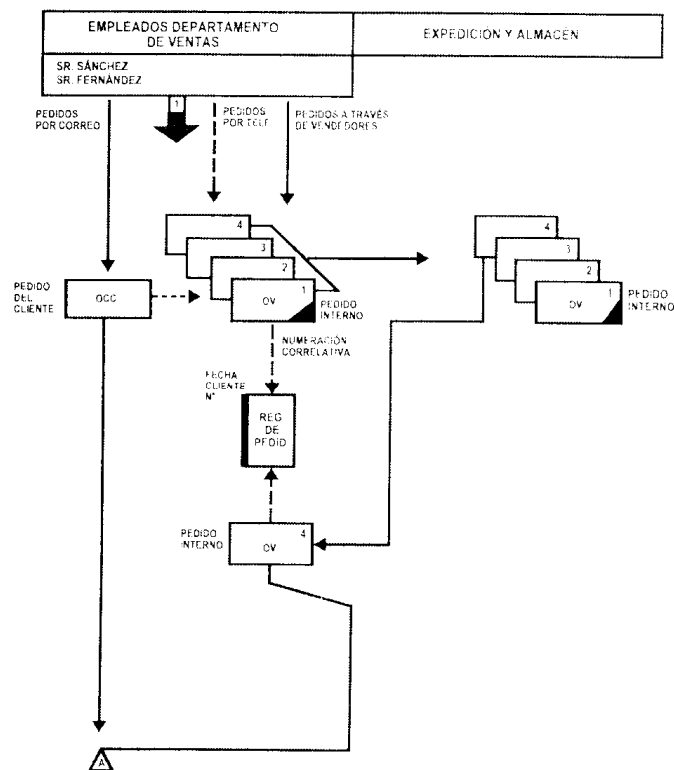
Este razonamiento es solamente válido en los casos en que no lleve a confusión, es decir, no se repite la representación de los siete ejemplares si de cualquier manera se puede evitar la duda de que los siete ejemplares continúan en el proceso, expresándolo de forma más sencilla.

Las fechas indicadoras del comienzo del flujo se utilizaran sólo para representar el origen de las distintas cadenas de procedimientos en el diagrama, pero de ninguna manera para indicar cada tipo de transacción que tenga su origen en el mismo punto.. Por ejemplo, si el empleado encargado de los pedidos recibe tres tipos dependidos diferentes al principio del proceso representado por el diagrama, se indicara el comienzo del flujo por medio de una sola flecha y no por tres.



Sección de ventas. Empleado primero

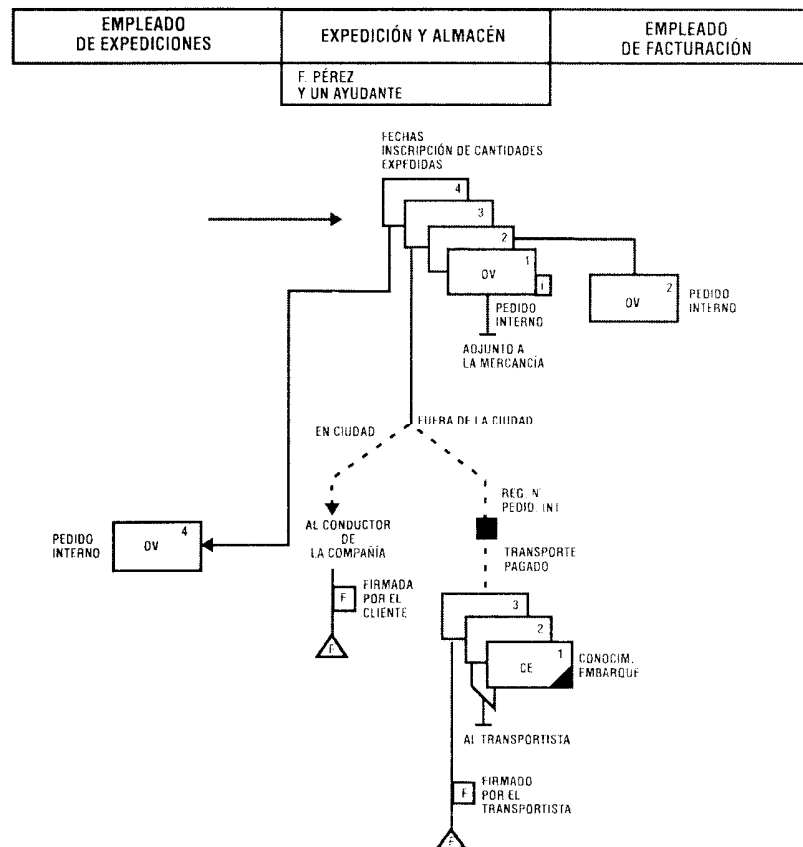
El siguiente diagrama muestra 1ª información facilitada por uno de los empleados de ventas, el Sr. Sánchez. Éste recibe los pedidos de los clientes por correo, así como algunos por teléfono, y a continuación prepara un impreso interno del pedido.



Sin embargo, cuando el pedido sólo se ha podido atender parcialmente, él archiva éste provisionalmente en un archivo preparado al efecto. Periódicamente revisa este archivo y va cumplimentando los pedidos a medida que hay existencias disponibles, y a continuación archiva los pedidos que han sido completados en el archivo definitivo de clientes.

a) Empleado de expedición

A continuación se representa la información recogida sobre las funciones del empleado encargado de las expediciones.



Después de fechar cada pedido, anota en el mismo las cantidades expedidas y pone sus iniciales en el documento. Se adjunta a la mercancía la primera copia, a guisa de relación de bultos; la segunda se envía al empleado de facturación y la tercera se utiliza como copia de entrega para suministros en ciudad o como base de preparación del conocimiento de embarque para envíos fuera de la población. En cualquier caso, este empleado conserva una copia para su archivo, ordenado por fechas.

b) Empleado de facturación

Este esquema recoge las actividades del empleado A. Moreno, encargado de la facturación de 1as ventas. Primero retira los pedidos, agrupados cada dos o tres días, y a base de ellos prepara las facturas en original y tres copias, numeradas correlativamente. Se valoran según la lista de precios en vigor, teniendo en cuenta posibles descuentos acordados con mayoristas y minoristas.

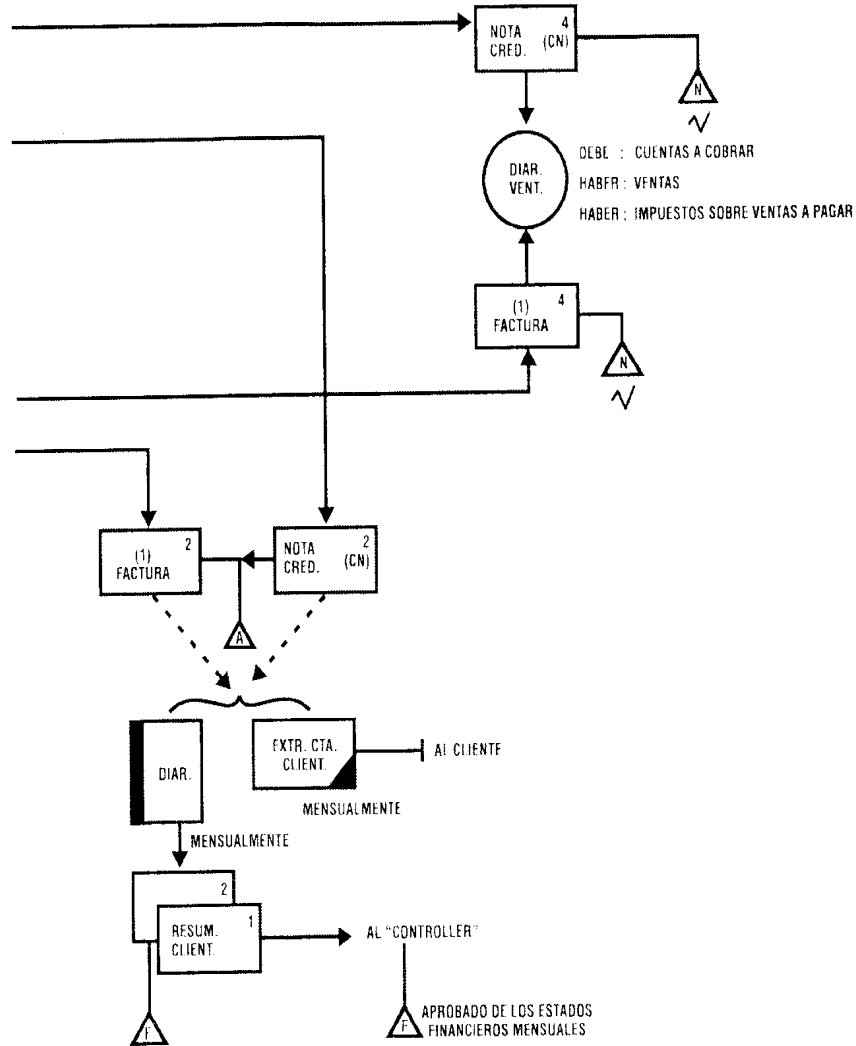
El número del pedido se escribe en la Lectura y a continuación se archiva el pedido original se envía, desde luego, al cliente; las copias; primer, al empleado encargado de los

c) Empleado de contabilidad

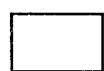



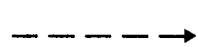
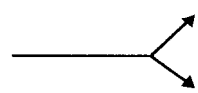
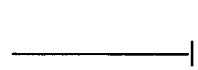

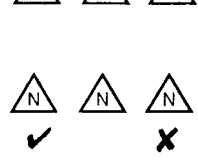




El próximo diagrama es una ampliación del anterior para recoger la información adicional acerca del empleado contable Sr. Jiménez.

Se ocupa en principio de asentar las facturas y notas de crédito en el Diario de Ventas (fuente u origen de asientos en el Libro Mayor), y a continuación archiva estos documentos numéricamente. Periódicamente comprueba la secuencia numérica correcta en estos archivos.

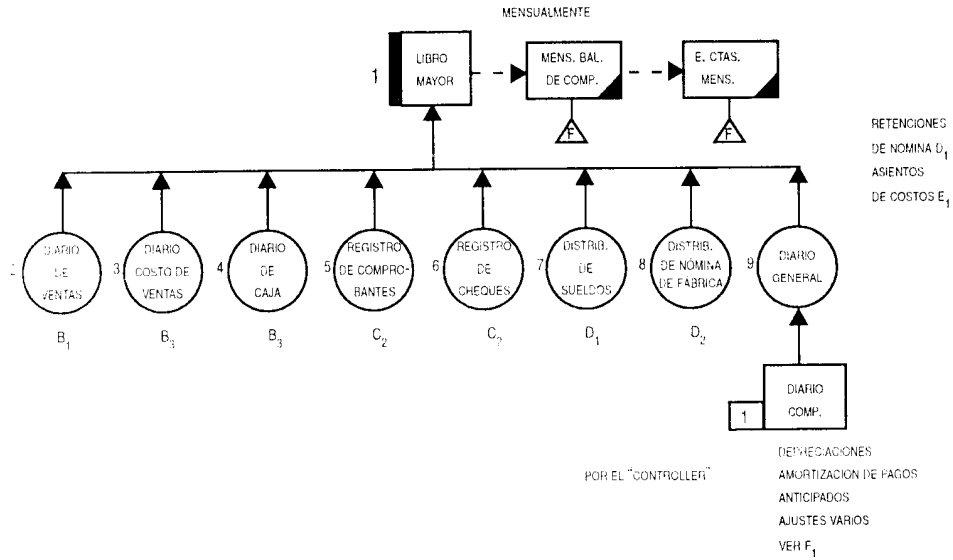
COBROS	EMPLEADO CONTABLE
SR. DOMÍNGUEZ	SR. JIMÉNEZ



4.2 SÍMBOLOS

	Documento.
	Preparación del documento.
	Si hay copias.
	Flujo de documentos.
	Utilizado para el próximo paso.
	Horquilla (posibilidades alternativas).
	Punto final (no continúa en el esquema).
	Archivo permanente de documentos (orden alfabético, numérico y cronológico).
	Continuidad correlativa comprobada, indiferente o sin comprobar, respectivamente.
	Archivo provisional de documentos (orden alfabético, numérico y cronológico).
	Adjunto.
	Destruído.
	Iniciales.

ESQUEMA DE LIBROS DE CUENTAS



	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
ESCRUTINIO PARA EL AÑO	CM	JD	JDI	JD	JD	JD	JD	JD	CM	CM
ASIENTOS MES (SEPTIEMBRE)	CM	JD	JD	JD	JD	JD	JD	JD	CM	CM
BALANCE DE COMPROBACION LIBRO MAYOR (SET.)	100% JD									
ADICIONES AL LIBRO MAYOR	10 CTAS. JD									
ASIENTOS DE APERTURA SEGUN LIBRO MAYOR	100% CM									

* 40 DE 100 CUENTAS DE COSTO Y TODAS LAS DEMAS CUENTAS.

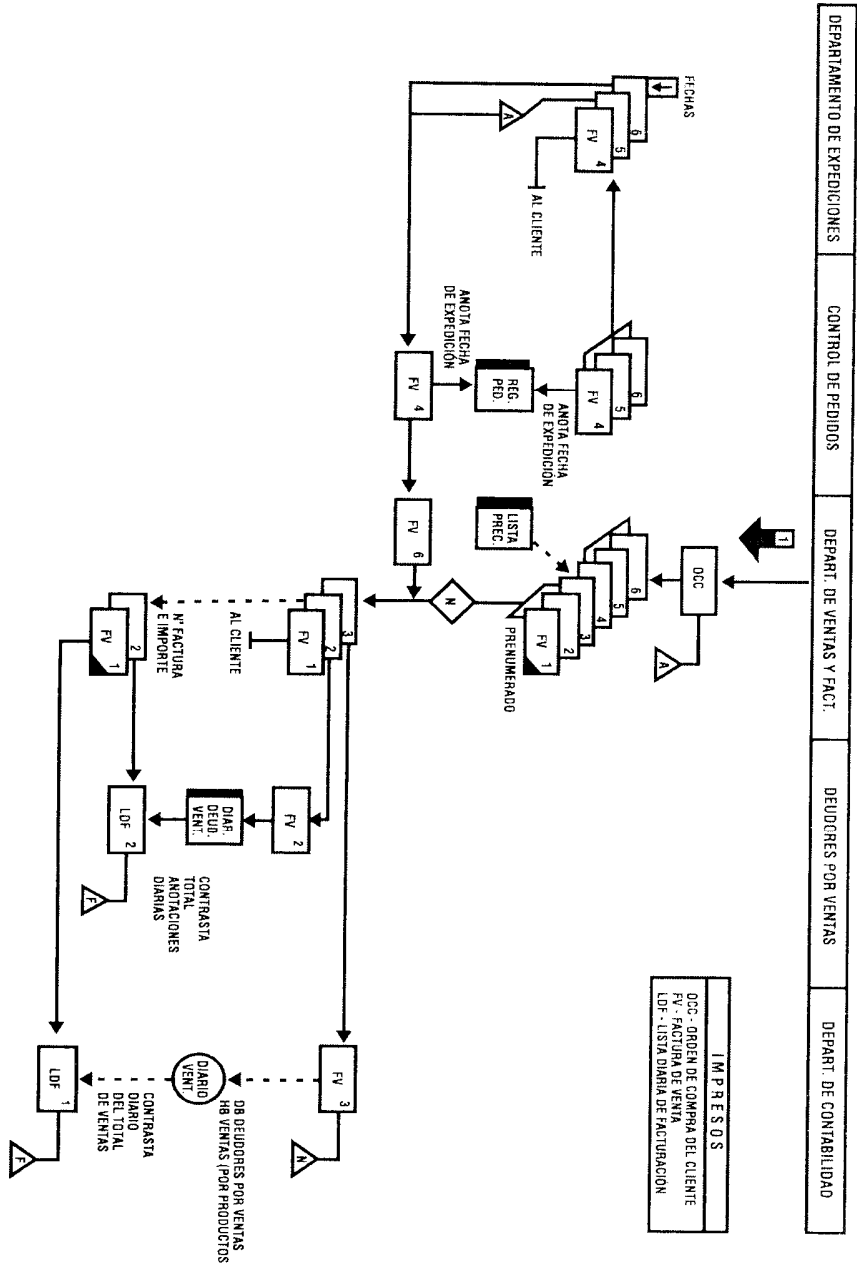
5. PERFECCIONAMIENTO DE LA TECNICA DE LOS DIAGRAMAS

Luego expondremos las dificultades más corrientes que se suelen presentar en la preparación de los diagramas y la forma de resolverlas. Por supuesto, estas dificultades adquieren mayor importancia cuando se considera un trabajo de auditoria que se realiza por vez primera en una empresa, si se trata de la preparación de los diagramas unciales.

5.1. Claridad de Planificación

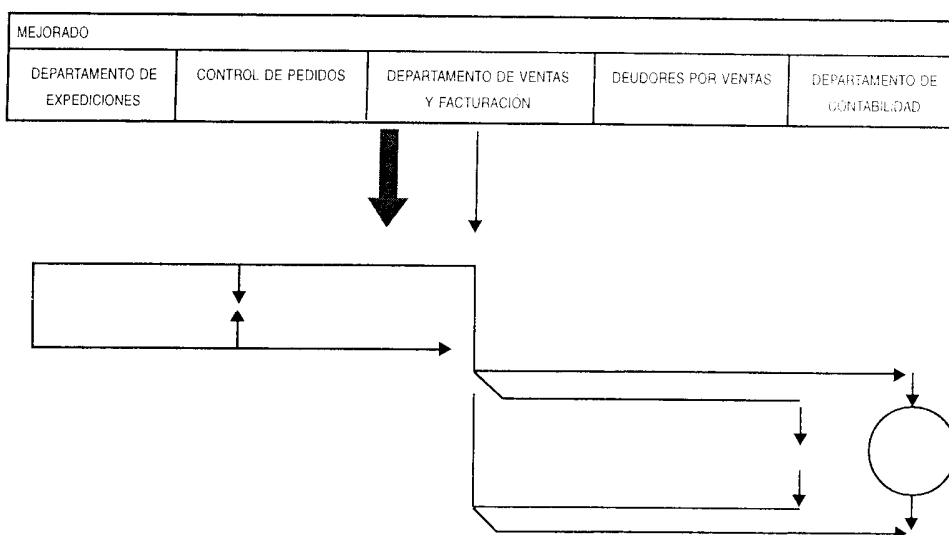
El diagrama deberá tener una planificación clara y un flujo o flecha sencilla. La bondad de un esquema puede calibrarse con una simple ojeada al diagrama guía correspondiente.

Se deberá evitar el cruce de líneas en lo posible; cualquier diagrama en el que haya muchas líneas entrecruzadas parecerá más complicado y resultará más incomodo de lo que realmente es. Entre otras ventajas, el evitar el cruce de líneas implica que todos los libros, registros y archivos estén localizados en lugares accesibles dentro del diagrama, de forma que las líneas que indican el flujo puedan llegar a ello con facilidad.



5.2. Simplificación de los Diagramas

Una vez conseguido el diseño óptimo del diagrama,) en el próximo punto a considerar es su simplicidad hasta el mayor grado posible, sin detrimento de su integridad. Cualquier información no estrictamente necesario habré) de ser eliminada. También ocurre é1 veces que é1lguna información que resulta ser necesarié1 se reflejé1 con excesivo detalle.



Comparación entre líneas dinámicas o flechas de un esquema modelo

5.3. Otros Problemas que Conviene Evitar

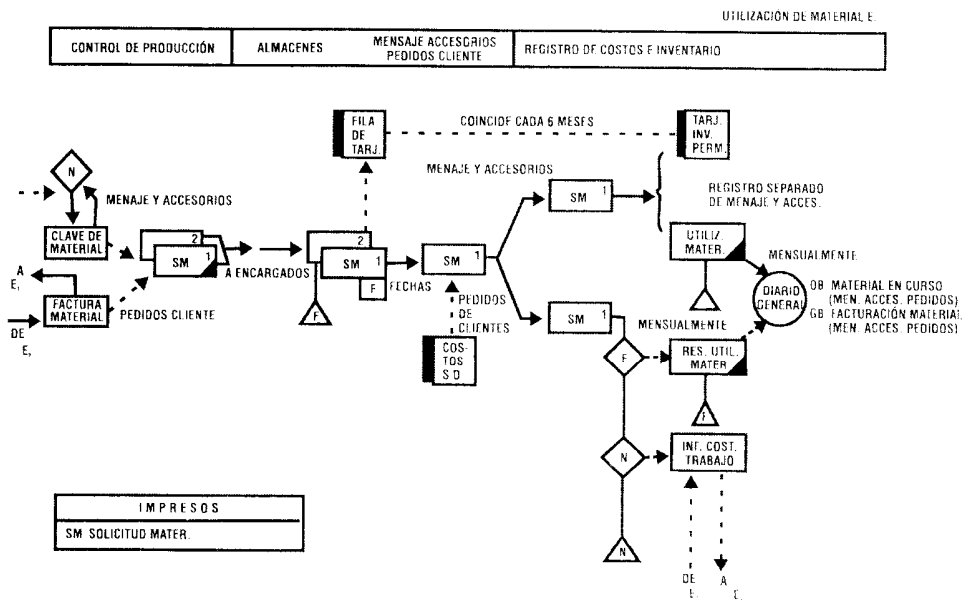
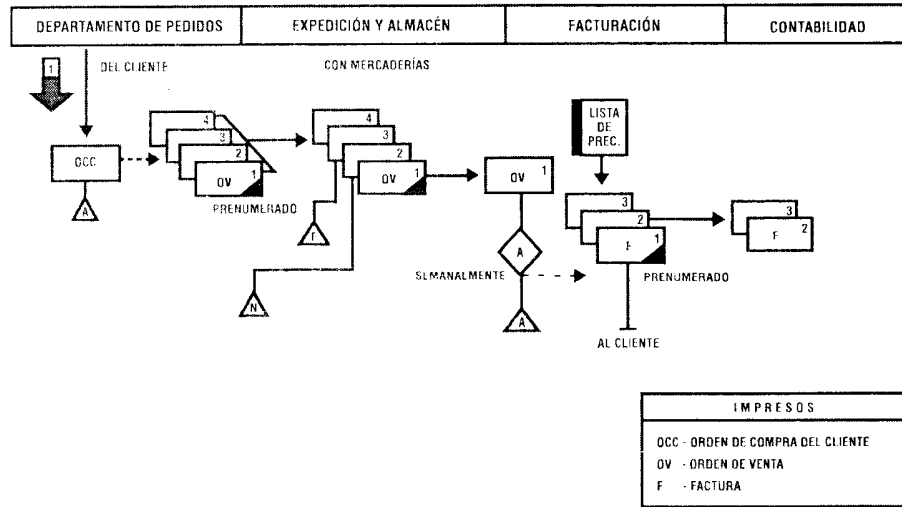
Aún conviene destacar otros tres puntos que el auditor no debe perder de vista a la hora de hacer un diagrama. En primer lugar debe imitarse en lo posible todo exceso de simplificación; en segundo lugar, elegir el mejor procedimiento que nos presenta las mejores alternativas de entre los métodos de esquematización, y en tercer y último lugar, buscar el método más idóneo para descomponer un sistema extenso entre los diferentes sistemas dinámicos.

Cada uno de estos métodos plantea ventajas e inconvenientes. Así, mientras el primero de ellos logra una mejor localización de la información, aunque a veces complique innecesariamente el diagrama, el segundo lo hace más simple a cambio de eclipsar r importantes procedimientos a merced de una engorrosa nota explicativa. El tercer método evita los dos primeros problemas, pero a veces conduce a esquematizar procedimientos diferentes, comunes a los sistemas alternativos, en sitios distintos, serán, en definitiva, la experiencia y el propio criterio los que aconsejen manejar de una u otra forma los sistemas alternativos en cada caso concreto.

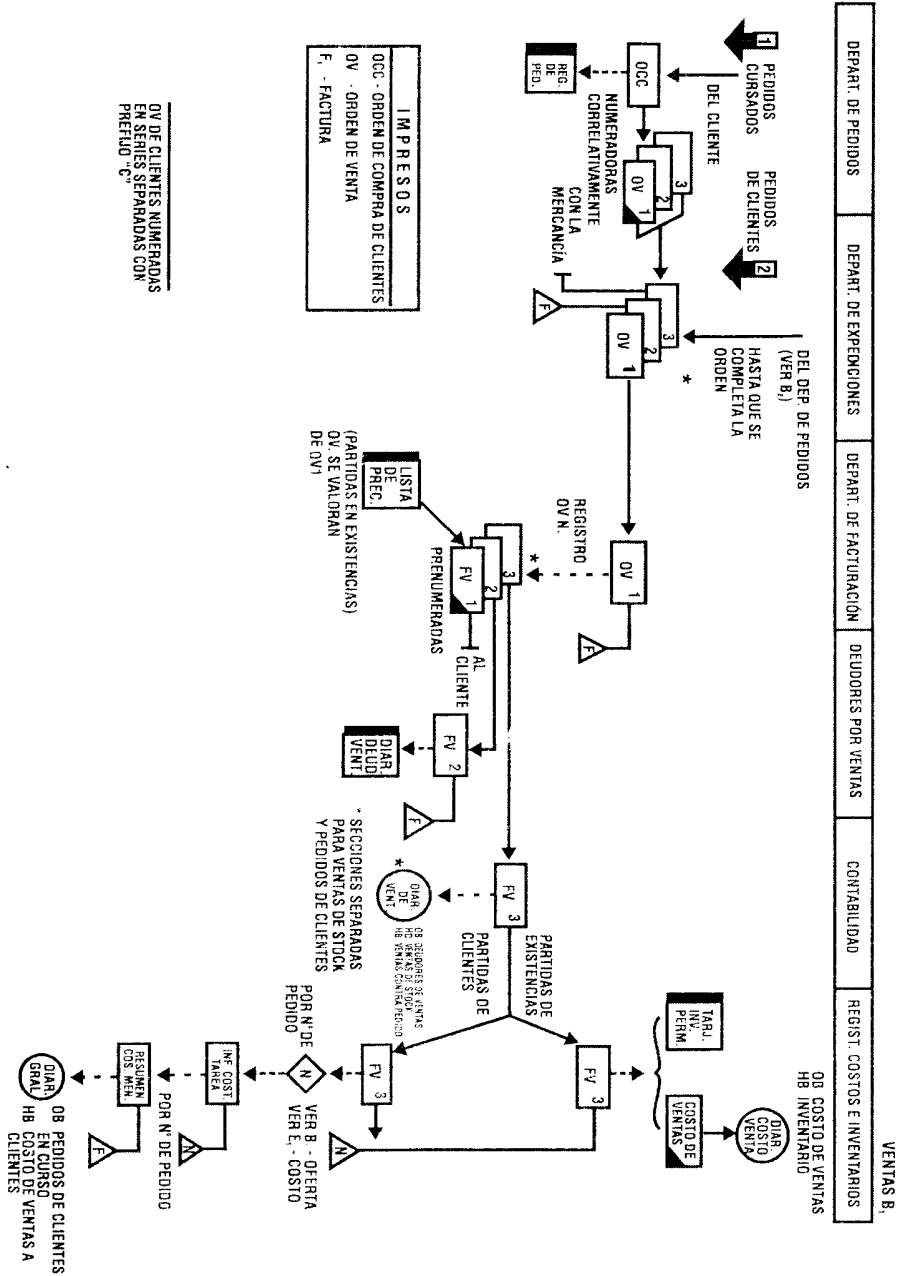
5.4. Importancia de los Diagramas Legibles

En general, hemos contemplado a través de los ejemplos que anteceden los obstáculos que con más frecuencia pueden surgir a la hora de elaborar un buen diagrama, Si el auditor sabe estar en guardia frente a ellos, hará que sus diagramas sean legibles y fáciles de usar. No cabe la menor duda de que tanto trabajo cuesta hacer un diagrama sencillo y claro como otro complejo y confuso

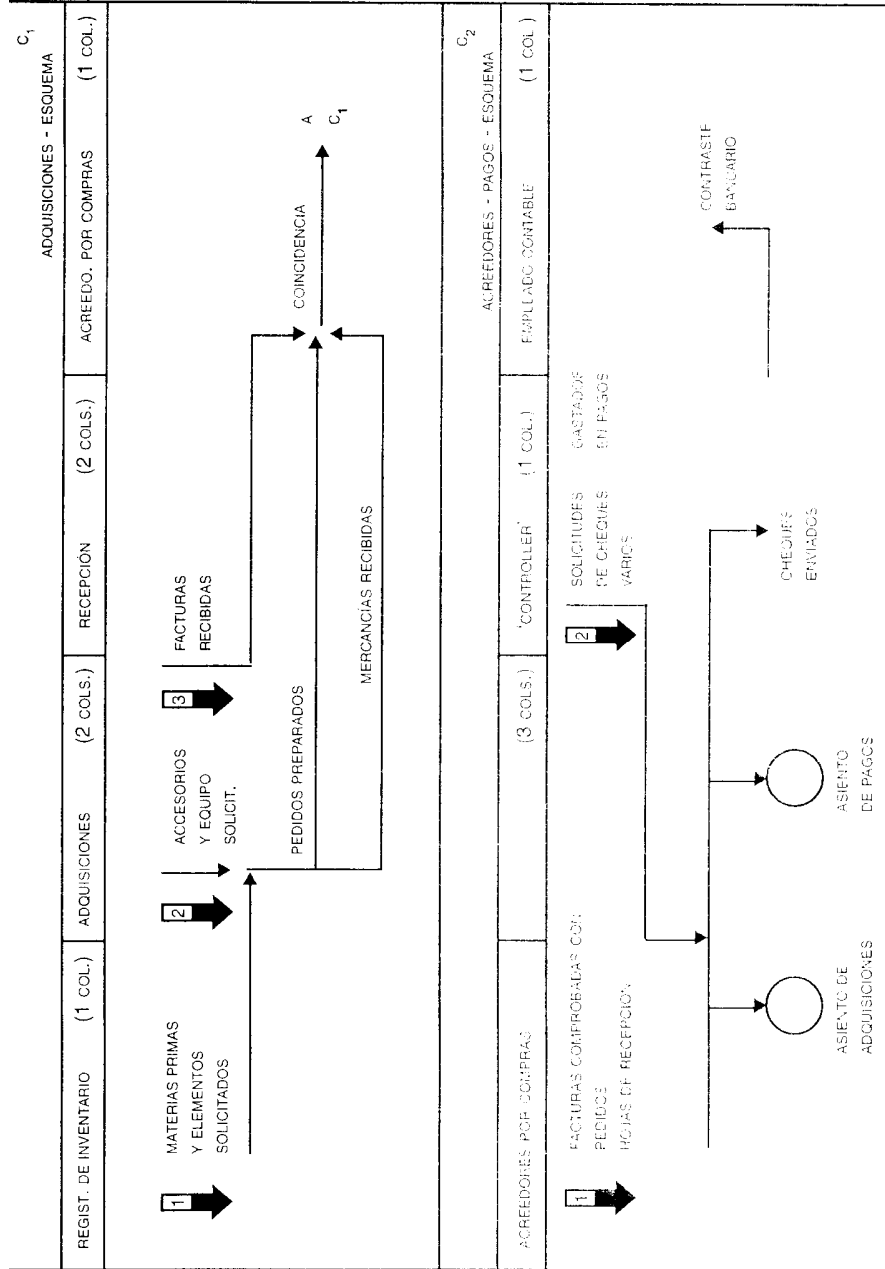
No importa únicamente la exactitud de un diagrama, sino también su claridad. Un diagrama dinámico es un medio e comunicación, y vale tomarse el tiempo necesario al comienzo para que sea lo suficientemente expresivo.



Eliminación de la estratificación innecesaria



UNA DIVISIÓN ACEPTABLE DEL DIAGRAMA



1. **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

El control interno está profundamente vinculado con la administración y organización de la empresa. La organización consiste en diagramar, tomando como base las premisas generales que conforman la estructura de la empresa, en la organización se apoyaran las demás partes componentes, con el propósito de lograr o alcanzar los objetivos que primaron en su gestión. La administración consiste en manejar la realidad o los hechos diarios mediante la dirección, supervisión y control de la totalidad de las operaciones de un ente que tienden a cumplir con los objetivos preestablecidos en la creación de dicha organización o empresa

En la época actual las organizaciones, ya fueran privadas o públicas deben poseer un sistema de control interno, consistente, idóneo y sólido, que tienda a lograr eficiencia operativa.

El control es una función de supervisión y es una tarea de la Dirección Superior que está delegada en la auditoría Interna. Esta a su vez, integra el sistema de Control Interno y es su sensor y corrector.

El control interno nace y crece en la organización con métodos, procedimientos y sistemas que conforman su lógica estructura mediante el funcionamiento del medio humano, material o tecnológico e ideológico.

2. **ALCANCE**

El alcance del control interno está dado por la totalidad de la empresa y los problemas que se generan al controlar las actividades. Tienen origen en los distintos sectores de la organización según la tarea que estos desarrollan.

Abarca todos los departamentos y actividades de una empresa. Incluye los métodos de una empresa; los métodos por medio de los cuales los altos funcionarios delegan autoridad y asignan responsabilidades a funciones tales como ventas, compras, contabilidad y producción: incluye, además el programa para la preparación, verificación y distribución, a los diferentes niveles de supervisión, de aquellos informes ordinarios y análisis que capacitan a los ejecutivos que para mantener el control de la gran variedad de funciones y actividades propias de una gran empresa.

3. LA UTILIZACIÓN DE LOS FLUJOGRAMAS

Debemos expresar resumidamente lo siguiente:

La confección de flujo gramas es una técnica relativamente nueva, muy difundida especialmente en grandes empresas industriales.

Existen diferentes tipos de flujo gramas, que reciben variados nombres, pero que en esencia se basan en el empleo de símbolos convencionales que requieren de la participación de técnicas en racionalización.

El análisis de los flujo gramas es importante realizar, para poder evaluar la situación real existente y determinar tiempos de duración de algunas acciones v distancias de recorrido.

Los flujo gramas deben ser frecuentemente actualizados de acuerdo a las variaciones existentes en el funcionamiento de la empresa, a fin de mejorar el proceso y el trámite vigente.

Su empleo es aplicado en campos de actividades muy diversas, relacionadas con personal, proceso de producción, información, logística, finanzas, etc.

El avance en la técnica electrónica ha influido decididamente en el avance de la confección de flujo gramas para lo cual se requiere conocimientos de programación y análisis computarizado.

BIBLIOGRAFÍA

HERNÁNDEZ SAMPIERI, ROBERTO; FERNÁNDEZ COLLADO, CARLOS Y BAPTISTA LUCIO, PILAR “METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN”, MÉXICO; 2DA. EDICIÓN MAC GRAW – HILL INTERAMERICANA EDITORES, S.A. 2003.

INTOSAI “GUÍA PARA LAS NORMAS DE CONTROL INTERNO DEL SECTOR PÚBLICO” 2004.

SAMUEL ALBERTO MANTILLA “AUDITORIA DE INFORMACION FINANCIERA”, ECOE EDICIONES 2009

MIGUEL H.BRAVO CERVANTES “CONTROL INTERNO” EDITORIAL CERVANTES SAN MARCOS 2002.

ANTHONY, ROBERT N. Y OTROS “SISTEMAS DE CONTROL DE GESTIÓN”.

AMAT, JUAN N. “CONTROL DE GESTIÓN (UNA PERSPECTIVA DE DIRECCIÓN)”.

BOWMAN, GLIFF “SISTEMAS DE CONTROL DE GESTIÓN”.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA “NORMAS BÁSICAS DE CONTROL INTERNO – CGR – I – 090/06 DEL 6 DE NOVIEMBRE DE 1996”.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA “GUÍA PARA LA EVALUACIÓN DEL PROCESO DE CONTROL -INTERNO”.

COOPERS & LYBRAND E INSTITUTO DE AUDITORES INTERNOS “LOS
NUEVOS CONCEPTOS DEL CONTROL INTERNO – INFORME COSO
1997”.