



# **UNIVERSIDAD MICHUACANA DE SAN NICIOLÁS DE HIDALGO**

## **FACULTAD DE CONTADUCRÍA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**

**TESIS**

**CONTROL INTERNO**

**QUE PRESENTA**

**CARLOS PAUL OCHOA VILLA**

**PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

**ASESOR:**

**M.A. TERESITA SALGADO MEJÍA**

**MORELIA, MICH. ENERO DE 2011**



## **AGRADECIMIENTOS**

A cada una de las personas que de una u otra forma me han apoyado en este proyecto de mi vida que es poder llevar acabo mis estudios profesionales y en este momento estoy logrando culminar, nos las menciono porque no quiero dejar fuera a ninguna de ellas que por el momento no se me pueda venir a la mente y deje de mencionarla, ya que todas han sido fundamentales en mi vida; algunas con apoyos morales que con su aliento me han ayudado cuando he estado a punto de desfallecer y dejar este proyecto, otras con apoyos económicos que han sido demasiado útiles, otras proporcionándome los medios necesarios para estar en donde estoy en este momento.

No me queda más que decir gracias por que han creído y puesto su confianza en mi persona, esperando no defraudarlos y corresponder recíprocamente de la misma forma.

## **INTRODUCCION**

La importancia de tener un buen sistema de control interno en las organizaciones, se han incrementado en los últimos años, esto debido a lo práctico que resulta al medir la eficiencia y la productividad al momento de implantarlos; en especial si se centra en las actividades básicas que ellas realizan, pues de ello dependen para mantenerse en el mercado. Es bueno resaltar, que la empresa que aplique controles internos en sus operaciones, conducirá a conocer la situación real de las mismas, es por eso, la importancia de tener una planificación que sea capaz de verificar que los controles se cumplan para darle una mejor revisión sobre su gestión.

Es la base sobre el cual descansa la confiabilidad de un sistema contable, el grado de fortaleza determinara si existe una seguridad razonable de las operaciones reflejadas en los estados financieros. Una debilidad importante del control interno, o un sistema de control interno poco confiable, representa un aspecto negativo dentro del sistema contable.

## INDICE

### CAPITULO 1

#### CONTROL INTERNO

|                               |       |
|-------------------------------|-------|
| GENERALIDADES.....            | 1     |
| DEFINICION.....               | 1     |
| ELEMENTOS.....                | 1 - 2 |
| PRINCIPIOS.....               | 2     |
| OBJETIVOS.....                | 2     |
| IMPORTANCIA.....              | 2 - 3 |
| VIGILANCIA Y SUPERVISION..... | 3     |
| CLASIFICACION.....            | 3 - 4 |

### CAPITULO 2

#### REVISION RELATIVA A LA OPINION SOBRE EL CONTROL INTERNO

|                                                    |       |
|----------------------------------------------------|-------|
| GENERALIDADES.....                                 | 5     |
| ALCANCE Y LIMITACIONES.....                        | 5     |
| OBJETIVO.....                                      | 5     |
| METODOLOGIA.....                                   | 5     |
| PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS.....                   | 6 - 7 |
| REVISION DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO..... | 7     |
| PREPARACION DEL PROGRAMA DE TRABAJO.....           | 7 - 8 |
| EVALUACION DE RESULTADOS.....                      | 8 - 9 |
| PAPELES DE TRABAJO.....                            | 9     |

### CAPITULO 3

#### ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

|                                                                        |         |
|------------------------------------------------------------------------|---------|
| GENERALIDADES.....                                                     | 10      |
| ALCANCE Y LIMITACIONES.....                                            | 10      |
| OBJETIVO.....                                                          | 10      |
| DEFINICION Y ELEMENTOS DE SU ESTRUCTURA.....                           | 10 - 16 |
| CONSIDERACIONES.....                                                   | 16 - 17 |
| EVALUACION PRELIMINAR.....                                             | 17 - 18 |
| METODOS DE EVALUACION.....                                             | 18 - 19 |
| PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS (PED) AL EVALUAR SU ESTRUCTURA..... | 20      |
| PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO Y EVALUACION FINAL.....                        | 20      |
| COMUNICACIÓN DE SITUACIONES A INFORMAR.....                            | 20 - 22 |

### CAPITULO 4

#### INFORME DE CONTROL INTERNO

|                                                                    |         |
|--------------------------------------------------------------------|---------|
| GENERALIDADES.....                                                 | 23      |
| DEFINICION.....                                                    | 23      |
| FORMA Y CONTENIDO.....                                             | 23 - 26 |
| SITUACIONES A INFORMAR.....                                        | 26      |
| DEBILIDADES MATERIALES.....                                        | 26 - 27 |
| COMUNICAR LAS SITUACIONES A INFORMAR Y LOS ERRORES MATERIALES..... | 27 - 28 |
| CARTAS DE DECLARACIONES.....                                       | 28 - 29 |
| NORMAS PARA INFORMAR SOBRE EL EXAMEN.....                          | 29 - 30 |
| DOCUMENTACION DEL TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO.....                  | 31      |

## **CASO PRÁCTICO**

### **CAPITULO 5**

#### **CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS**

|                               |         |
|-------------------------------|---------|
| CONCEPTO.....                 | 32      |
| INVENTARIOS.....              | 32      |
| PRINCIPIOS.....               | 32      |
| OBJETIVOS.....                | 32      |
| VALUACION DE INVENTARIOS..... | 32 - 33 |
| BASES DE VALUACION.....       | 33 - 34 |
| BASES DE CONTROL INTERNO..... | 34 - 36 |

### **CAPITULO 6**

#### **REVISION DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS**

|                       |         |
|-----------------------|---------|
| CONCEPTO.....         | 37      |
| REVISION GENERAL..... | 37 - 39 |

### **CAPITULO 7**

|                                               |         |
|-----------------------------------------------|---------|
| EVALUACION DE INVENTARIOS – CUESTIONARIO..... | 40 - 42 |
|-----------------------------------------------|---------|

### **CAPITULO 8**

|              |    |
|--------------|----|
| INFORME..... | 43 |
|--------------|----|

### **CAPITULO 9**

|               |    |
|---------------|----|
| DICTAMEN..... | 44 |
|---------------|----|

|                 |    |
|-----------------|----|
| CONCLUSION..... | 45 |
|-----------------|----|

|                   |    |
|-------------------|----|
| BIBLIOGRAFIA..... | 46 |
|-------------------|----|



## CAPITULO 1 CONTROL INTERNO

### GENERALIDADES

El control interno es de importancia para la estructura administrativa contable de una empresa. Esto asegura que tanto son confiables sus estados contables, frente a los fraudes y eficiencia y eficacia operativa.

### DEFINICION

“Plan de organización entre la contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados que adopta una empresa pública, privada o mixta, para obtener información contable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa.”<sup>1</sup>

### ELEMENTOS

- Organización.
- Catálogo de cuentas.
- Sistema de contabilidad.
- Estados financieros.
- Presupuestos y pronósticos.
- Entrenamiento, eficiencia y moralidad del personal.
- Supervisión.

**Organización.-** Establecimiento de relaciones de conducta entre trabajo, funciones, niveles y actividades de empleados de una empresa para lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos establecidos.

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

**Sistema de contabilidad.-** Conjunto de principios y mecanismos técnicos aplicables para registrar, clasificar, resumir y presentar sistemática y estructuralmente, información cuantitativa expresada en unidades monetarias, de las operaciones que realiza una entidad económica.

**Estados financieros.-** Por medio de estados financieros puede entenderse aquellos documentos que muestran la situación económica de la empresa, la capacidad de pago de la misma, a una fecha determinada, pasada o futura; o bien el resultado de operaciones obtenidas en un periodo o ejercicio pasado o futuro, en situaciones normales o especiales.

---

<sup>1</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.3



**Presupuestos y pronósticos.-** Conjunto de estimaciones programadas de las condiciones de operación y resultados que prevalecerán en el futuro dentro de un organismo social público, privado o mixto.

**Entrenamiento, eficiencia y moralidad del personal.-** Tiene por objeto que todos los empleados lleguen a poseer preparación, conocimientos y experiencia para alcanzar las metas y objetivos de la empresa pública, privada o mixta.

**Supervisión.-** Tiene como función vigilar, inspeccionar, evaluar y conducir el trabajo de un equipo, así como promover que este opere conforme a los criterios de economía, eficiencia, eficacia, efectividad, imparcialidad y honestidad.

## PRINCIPIOS

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

## OBJETIVOS

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

## IMPORTANCIA

Todas las empresas públicas, privadas y mixtas, ya sean comerciales, industriales o financieras, deben de contar con instrumentos de control administrativo, tales como un buen sistema de contabilidad, apoyado por un catálogo de cuentas eficiente y práctico, deben contar, además, con un sistema de control interno, para confiar en los conceptos, cifras, informes y reportes de los estados financieros.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thompson, 2000, Pp.5



Luego entonces, un buen sistema de control interno es importante, desde el punto de vista de la integridad física y numérica de bienes, valores y activos de la empresa, tales como el efectivo en caja y bancos, mercancías, cuentas y documentos por cobrar, equipos de oficina, reparto, maquinaria, etc., es decir, un sistema eficiente y practico de control interno, dificulta la colusión de empleados, fraudes, robos, etc.<sup>3</sup>

### **VIGILANCIA Y SUPERVISION**

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

- Gerente general,
- Contralor,
- Comisarios o Consejo de vigilancia,
- Auditores internos,
- Auditores externos, etc.

Es común en todas las empresas la tendencia humana de apartarse de las reglas establecidas, generalmente, en aquellas donde se siguen procedimientos monótonos y de rutina, de ahí que resulte útil, practico y conveniente supervisarlo, vigilarlo y revisarlo periódica y metódicamente para que el sistema de control interno no decaiga ni pierda eficiencia.<sup>4</sup>

### **CLASIFICACION**

- Control interno administrativo
- Control interno contable

**Control interno administrativo.-** Cuando los objetivos fundamentales son:

- a) Promoción de eficiencia en la operación de la empresa.
- b) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

**Control interno contable.-** Cuando los objetivos fundamentales son:

- a) Protección de los activos de la empresa.
- b) Obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.

El control interno contable comprende el *Plan de Organización* y los *Procedimientos y Registros* que se refieren a la protección de los activos de la empresa y consecuentemente a la confiabilidad de los registros financieros que están diseñados para suministrar seguridad razonable de que:

<sup>3</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.5

<sup>4</sup> Mendiivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 49



- Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración.
- Las operaciones se registran:
  - a) Para permitir la preparación de Estados Financieros de conformidad con las normas de información financiera, o cualquier otro criterio aplicable.
  - b) Para mantener datos relativos a la custodia de los activos.
- El acceso a los activos solo se permitirá de acuerdo con autorizaciones de la administración de la empresa.
- Los datos registrados relativos a la custodia de los activos, son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables, tomándose las medidas pertinentes y apropiadas con respecto a cualquier diferencia.



## CAPITULO 2

### REVISION RELATIVA A LA OPINION SOBRE EL CONTROL INTERNO

#### GENERALIDADES

El cumplimiento con la norma que requiere efectuar un estudio y evaluación del control interno, con el fin de determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría, le ha dado al auditor una experiencia profesional valiosa, y ha permitido a los usuarios apreciar la ayuda que dicho profesional les puede proporcionar cuando están interesados en obtener una opinión independiente sobre el control interno contable existente en una empresa.

Cuando el auditor es contratado para rendir una opinión sobre el control interno contable, el objetivo del examen de dicho control interno difiere del que realiza cuando lleva a cabo una auditoría de estados financieros. Sin embargo, la capacidad profesional y el conocimiento de la estructura del control interno contable y de la metodología para su estudio y evaluación, son requisitos indispensables para que el auditor esté en condiciones de aceptar la realización de dicho trabajo.

#### ALCANCE Y LIMITACIONES

Puesto que los aspectos conceptuales del control interno y la metodología para su estudio no varían, son aplicables al estudio del control interno contable realizado con el objeto de rendir una opinión sobre el mismo.<sup>5</sup>

#### OBJETIVO

Es recomendar la metodología para efectuar una revisión del control interno contable de una empresa, que sirva de base para emitir una opinión sobre el mismo.<sup>6</sup>

#### METODOLOGIA

Cuando se efectúa un estudio y evaluación del control interno contable para emitir una opinión sobre el mismo a una fecha específica o por un periodo determinado, el auditor deberá considerar lo siguiente:

- Planear el alcance de su trabajo
- Revisar la estructura del control interno contable, obteniendo una comprensión suficiente del ambiente de control, del sistema contable y de los procedimientos de control establecidos.
- Preparar un programa de trabajo y llevar a cabo pruebas de cumplimiento que permitan reunir evidencia suficiente y competente de que los sistemas de control establecidos por la administración, son adecuados.
- Evaluar los resultados de la revisión y preparar la opinión correspondiente.

<sup>5</sup> López Aguado, Eduardo Ojeda, *Boletín 5250 Metodología de revisión relativa a la opinión sobre el ci contable*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2009, Pp. 3

<sup>6</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 51



## PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS

Para el desarrollo de dicha metodología se recomiendan los procedimientos generales que se detallan en los párrafos siguientes:

### Planeación

Se señalan algunos aspectos que el auditor debe tomar en cuenta al efectuar el análisis general de riesgo para planear su trabajo:

- La naturaleza de las operaciones de la empresa, de sus activos, el grado de riesgo de que dichos activos sean utilizados en forma incorrecta y, desde luego, el volumen de las transacciones que se efectúan.
- El ambiente de control existente, el sistema contable establecido, los procedimientos de control en uso, la reputación de la administración, la calidad y rotación del personal con el cual trabaja, el medio en el que desarrolla operaciones con terceros, tales como: clientes, proveedores, etc., y, en general, los aspectos que pudieran provocar que la empresa se aparte de los procedimientos de control interno contable establecidos.
- Si los procedimientos de control interno contable son comunicados claramente, de una manera formal a todo el personal encargado de ponerlos en práctica o si existen más bien como resultado de la experiencia.
- La existencia de procedimientos para ejercer la supervisión del cumplimiento del control interno contable.
- Un sistema de información financiera, incluyendo los informes diseñados para planear y controlar las operaciones, tales como: presupuestos, informes periódicos de tipo estadístico, etcétera.
- El conocimiento adquirido en relación con el control interno contable de la empresa cuando se ha efectuado con anterioridad la auditoría de los estados financieros, así como el riesgo potencial de que las deficiencias importantes observadas en los procedimientos de control interno contable pueden volver a presentarse.
- La existencia de centros de proceso de transacciones en diferentes localidades.
- El alcance y calidad de la función de auditoría interna.
- Además, se deben comentar con la administración los siguientes aspectos:



- a) El compromiso que la propia administración ha asumido respecto al establecimiento de procedimientos de control interno contable adecuados y al mantenimiento de los mismos.
- b) Las debilidades consideradas como importantes por la administración incluyendo las acciones correctivas.
- c) La descripción de cualquier irregularidad que pudiera haber involucrado a la administración o a empleados que tengan un papel importante en el control interno contable.
- d) Los cambios importantes ocurridos recientemente en el control interno contable.

### **REVISION DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO**

El objetivo de esta revisión es llegar a una conclusión preliminar sobre si la estructura del control interno contable parece adecuada, considerando las características propias de la empresa, la naturaleza de sus operaciones y otros elementos.<sup>7</sup>

Con el objeto de llegar a esta conclusión preliminar, el auditor deberá adquirir un conocimiento adecuado de aspectos, tales como:

- a) Las principales aplicaciones contables en las cuales se pueden agrupar las transacciones de la entidad.
- b) El flujo de las transacciones a través del sistema de contabilidad.
- c) Los objetivos específicos de control que se relacionan con las áreas donde exista riesgo de que ocurran errores o irregularidades.
- d) Los procedimientos que se han establecido para alcanzar los objetivos específicos de control.

Al efectuar un examen de control interno contable, el auditor debe considerar el conjunto de procedimientos que lo integran como tal. Consecuentemente, es necesario analizar dichos procedimientos en función del cumplimiento de los objetivos de control interno contable para los cuales fueron diseñados y no juzgar su efectividad en forma aislada.

### **PREPARACION DEL PROGRAMA DE TRABAJO**

Cuando el auditor prepara el programa de trabajo con el objeto de efectuar pruebas de cumplimiento que le permitan opinar sobre el control interno contable, debe considerar que el objeto específico del trabajo es distinto al relacionado con una auditoría de estados financieros, y que, por lo tanto, el alcance y oportunidad de los procedimientos puede variar.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> López Aguado, Eduardo Ojeda, *Boletín 5250 Metodología de revisión relativa a la opinión sobre el ci contable*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2009, Pp. 5

<sup>8</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 51



De acuerdo con esto, el auditor debe identificar los procedimientos de control que en su opinión son importantes para poder formarse una opinión en relación al control interno contable en vigor y, consecuentemente, diseñar su programa de trabajo para cubrir oportunamente todas aquellas pruebas necesarias, ya sea que vaya a emitir una opinión a una fecha específica o por un periodo determinado.

### **EVALUACION DE RESULTADOS**

Una vez llevado a cabo el trabajo, el auditor deberá aplicar su juicio profesional con el objeto de evaluar los resultados de su revisión.<sup>9</sup>

Como parte de este proceso, es necesario identificar cualquier deficiencia importante que puede existir en el control interno contable, así como el efecto que dicha situación pudiera tener en las operaciones de la empresa.

Por otra parte, el auditor también deberá evaluar los errores e irregularidades encontradas y las posibilidades de que estos ocurran debido a fallas en los procedimientos de control establecidos o a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno.

Cuando los procedimientos de control diseñados para cumplir con ciertos objetivos específicos, no los logran, podemos decir que nos encontramos ante una deficiencia de control interno. En este caso pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados oportunamente por el personal, en el curso normal de sus funciones. El juzgar la importancia relativa de la deficiencia de control es cuestión de juicio profesional. Sin embargo, cuando el riesgo de que ocurran errores o irregularidades que puedan llegar a presentar un quebranto para la compañía o a distorsionar los estados financieros es alto, podemos mencionar que estamos en una situación en la cual una deficiencia en el control interno es importante.

Por otra parte, se debe considerar que la naturaleza de una debilidad importante del control interno es diferente cuando se enfrenta al riesgo de un error que puede ocurrir por fallas en los procedimientos de control, que cuando se enfrente al riesgo de una irregularidad. Normalmente los errores ocurren por fallas humanas producidas o influidas por debilidades en el control interno, y las irregularidades ocurren como resultado de acciones de personas involucradas en el mantenimiento del control interno, y que pueden disponer o hacer mal uso de ciertos activos o distorsionar la información financiera.

En este sentido, es más fácil predecir el riesgo de errores observando lo que ha sucedido en el pasado durante el periodo en el cual han estado operando los procedimientos, que predecir las reacciones de una persona que tiene la posibilidad de cometer irregularidades debido, por ejemplo, a la concentración inadecuada de funciones de control.

---

<sup>9</sup> López Aguado, Eduardo Ojeda, *Boletín 5250 Metodología de revisión relativa a la opinión sobre el ci contable*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2009, Pp. 6



El auditor hará su evaluación del control interno contable tomando en cuenta el efecto conjunto que las fallas en los procedimientos de control puedan tener en el sistema control interno considerando como un todo. En ciertos casos, el auditor podrá considerar la necesidad de efectuar pruebas adicionales para reforzar sus conclusiones respecto a los resultados de su revisión.<sup>10</sup>

### **PAPELES DE TRABAJO**

Como parte del proceso de documentación de su trabajo, el auditor dejara evidencia en sus papeles de la planeación efectuada, los programas de trabajo, las pruebas llevadas a cabo, las conclusiones a las que llego, etc. , así como de las afirmaciones de la administración, las cuales normalmente deberán documentarse en una carta de declaraciones de la administración.<sup>11</sup>

La documentación del proceso de comprensión de los elementos del control interno contable establecido deberá incluir la conclusión global respecto a la influencia del ambiente de control sobre los sistemas contables y sobre los procedimientos de control, identificando los riesgos específicos relacionados con deficiencias en el ambiente de control.

La documentación del sistema contable y de las aplicaciones importantes se puede realizar utilizando cuestionarios específicos, memorandos descriptivos que detallen los sistemas, o bien, con diagramas que muestren el flujo de las principales transacciones.

Deberán quedar claramente documentados los procedimientos de control identificados como fundamentales para el logro total o parcial de los objetivos de control, así como los resultados de las pruebas de controles y las conclusiones sobre si los procedimientos de control establecidos logran o no los objetivos de control interno contable correspondientes.

---

<sup>10</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 52

<sup>11</sup> López Aguado, Eduardo Ojeda, *Boletín 5250 Metodología de revisión relativa a la opinión sobre el ci contable*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2009, Pp. 7



### **CAPITULO 3**

#### **ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO**

##### **GENERALIDADES**

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

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

##### **ALCANCE Y LIMITACIONES**

El estudio y evaluación del control interno que el auditor efectúa en una revisión de estados financieros practicada conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y no se refiere a la opinión que el auditor emite sobre el control interno contable existente en una entidad.<sup>12</sup>

##### **OBJETIVO**

Es definir los elementos de la estructura del control interno y, establecer los pronunciamientos normativos aplicables a su estudio y evaluación, como un aspecto fundamental al diseñar la estrategia de auditoría, así como señalar los lineamientos que deben seguirse al informar sobre debilidades o desviaciones al control interno.<sup>13</sup>

##### **DEFINICION Y ELEMENTOS DE SU ESTRUCTURA**

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

- El ambiente de control
- La evaluación de riesgos
- Los sistemas de información y comunicación
- Los procedimientos de control
- La vigilancia

<sup>12</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 3

<sup>13</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 49



La división del control interno en cinco elementos proporciona al auditor una estructura útil para evaluar el impacto de los controles internos de una entidad en la auditoría. Sin embargo, esto no necesariamente refleja como una entidad considera e implementa su control interno; asimismo, la primera consideración del auditor se refiere a como un control específico afecta las aseveraciones en los estados financieros más que su clasificación en uno de los elementos de control interno.<sup>14</sup>

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

- a) *Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos:* El hecho de que una entidad tenga un ambiente de control satisfactorio depende fundamentalmente de la actitud y las medidas de acción que tome la administración que de cualquier otra cosa. Si el compromiso para ejercer un buen control interno es deficiente, seguramente el ambiente de control será deficiente. La efectividad del control interno depende en gran medida de la integridad y de los valores éticos del personal que diseña, administra y vigila el control interno de la entidad.
- b) *Estructura de organización de la entidad:* Si el tamaño de la estructura de la organización no es apropiado para las actividades de la entidad, o el conocimiento y la experiencia de los gerentes y personal clave no es la adecuada, puede existir un mayor riesgo en el debilitamiento de los controles.
- c) *Funcionamiento del consejo de administración y sus comités:* Las actividades del consejo de administración y otros comités pueden ser importantes para fortalecer los controles, siempre y cuando estos sean participativos y sean independientes de la Dirección.
- d) *Métodos para asignar autoridad y responsabilidad:* Es importante que la asignación de autoridad y responsabilidad este acorde con los objetivos y metas organizacionales, y que estos se hagan a un nivel adecuado, sobre todo las autorizaciones para cambios en políticas o prácticas.
- e) *Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna:* El grado de supervisión continua sobre la operación que lleva a cabo la Administración, da una evidencia importante de si el sistema de control interno está funcionando adecuadamente y de si las medidas correctivas se realizan en forma oportuna.

---

<sup>14</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 50



- f) *Políticas y prácticas del personal:* La existencia de políticas y procedimientos para contratar, entrenar, promover y compensar a los empleados, así como la existencia de códigos de conducta u otros lineamientos de comportamiento, fortalecen el ambiente de control.
- g) *Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad:* La existencia de canales de comunicación con clientes, proveedores y otros entes externos que permitan informar o recibir información sobre las normas éticas de la entidad o sobre cualquier cambio en las necesidades de la misma, así como el seguimiento a dichas comunicaciones, fortalecen los controles de una entidad.

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

**La evaluación de riesgos.-** Una evaluación de riesgos de una entidad en la información financiera es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de estados financieros que pudieran evitar que estos estén razonablemente presentados de acuerdo con las Normas de Información Financiera o cualquier otra base de contabilidad aceptada. Por ejemplo, la evaluación de riesgos puede contemplar como la entidad considera la posibilidad de transacciones no registradas o como identifica y analiza estimaciones o provisiones importantes en los estados financieros. Los riesgos relevantes para la emisión de reportes financieros confiables, también se refieren a eventos o transacciones específicos.<sup>15</sup>

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

- a) *Cambios en el ambiente operativo:* Cambios en reglas o en la forma de realizar las operaciones pueden realizar en diferentes presiones competitivas y, por lo tanto, en riesgos diferentes.
- b) *Nuevo personal:* El nuevo personal puede tener un enfoque diferente en relación con el control interno.
- c) *Sistemas de información nuevos o rediseñados:* Cambios significativos y rápidos en los sistemas de información pueden cambiar el riesgo relativo al control interno.

---

<sup>15</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 5



- d) *Crecimientos acelerados*: Un crecimiento acelerado en las operaciones puede forzar demasiado los controles y crear el riesgo de que estos no se lleven a cabo o se ignoren.
- e) *Nuevas tecnologías*: La incorporación de nuevas tecnologías dentro de los procesos productivos o los sistemas de información pueden cambiar los riesgos asociados con el control interno.
- f) *Nuevas líneas, productos o actividades*: El incorporarse en negocios o transacciones en donde la entidad tiene poca experiencia, puede crear nuevos riesgos asociados con el control interno.
- g) *Reestructuraciones corporativas*: Las reestructuraciones pueden estar acompañadas de reducción de personal y cambios en la supervisión y segregación de funciones, que pueden traer cambios en los riesgos asociados con el control interno.
- h) *Cambios en Normas de Información Financiera*: La adopción de una nueva norma de información financiera o un cambio en las ya existentes, puede afectar los riesgos relacionados con la preparación de los estados financieros.
- i) *Personal con mucha antigüedad en el puesto*: Una persona con mucha antigüedad en el puesto puede ignorar los controles por exceso de confianza, inercias o vicios adquiridos.
- j) *Operaciones en el extranjero*: La expansión o adquisición de operaciones en el extranjero, crean nuevos riesgos que pueden impactar el control interno, por ejemplo, cambio en los riesgos considerados en las operaciones en moneda extranjera.

El auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de los procesos de evaluación de riesgos de la entidad, con el objeto de conocer como la Administración considera los riesgos relevantes respecto a los objetivos de los informes financieros y que acciones está tomando para minimizar esos riesgos. Este entendimiento debe incluir en adición a lo mencionado anteriormente, un conocimiento de cómo la Administración estima los riesgos, como mide la probabilidad de ocurrencia de los mismos y como los relaciona con los estados financieros. La administración puede iniciar planes o acciones para mitigar riesgos específicos o puede decidir aceptar un riesgo por el costo que puede implicar el corregirlo u otras consideraciones.<sup>16</sup>

---

<sup>16</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 6



La evaluación de riesgos de la entidad difiere de la consideración de riesgos de auditoría que realiza el auditor en una auditoría de estados financieros. El propósito de la evaluación de riesgos de la entidad es el de identificar, analizar y administrar riesgos que pueden afectar los objetivos en la entidad, en cambio en una auditoría de estados financieros, el auditor identifica los riesgos y califica los riesgos inherentes y de control para evaluar la probabilidad de que un error significativo pueda existir en los estados financieros.

**Los sistemas de información y comunicación.-** Los sistemas de información relevantes a los objetivos de los reportes financieros, los cuales incluyen el sistema contable, consisten en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica. La calidad de los sistemas generadores de información afecta la habilidad de la gerencia en tomar las decisiones apropiadas para controlar las actividades de la entidad y preparar reportes financieros confiables y oportunos.<sup>17</sup>

Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

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

Los sistemas de comunicación incluyen la forma en que se dan a conocer las funciones y responsabilidades relativas al control interno de los informes financieros, por lo que el auditor debe obtener un entendimiento de las formas que la entidad utiliza para informar las funciones, responsabilidades y cualquier aspecto importante con relación a la información financiera.

**Los procedimientos de control.-** Los procedimientos y políticas que establece la Administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr en

---

<sup>17</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 7



forma eficaz y eficientemente los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control. El hecho de que existan formalmente políticas o procedimientos de control, no necesariamente significa que estos estén operando efectivamente. El auditor debe evaluar la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos, su uniformidad de aplicación, que persona las ha llevado a cabo y, finalmente, basado en dicha evaluación, concluir si están operando efectivamente.

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

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones.<sup>18</sup>

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

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

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

**La vigilancia.-** Una importante responsabilidad de la Administración es la de establecer y mantener los controles internos, así como el vigilarlos, con objeto de identificar si estos están operando efectivamente y si deben ser modificados cuando existen cambios importantes.<sup>19</sup>

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

<sup>18</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 51

<sup>19</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 8



La existencia de un departamento de auditoría interna o de una persona que realice funciones similares, contribuye en forma significativa en el proceso de vigilancia. Este proceso debe incluir el uso de información o comunicaciones pertenecientes a entidades externas como pueden ser cartas donde los clientes se quejen o un registro de comentarios, los cuales pueden indicar problemas o subrayar áreas donde se necesita mejorar. También la Administración, podrá considerar comunicaciones de los auditores externos relativos al control interno dentro de las actividades de vigilancia.

El auditor debe obtener un entendimiento de los tipos de actividades que entidad lleva a cabo para vigilar el adecuado funcionamiento del control interno sobre la información financiera, incluyendo como esas actividades son utilizadas para iniciar acciones correctivas y, en el caso de que requiera evaluar la función del departamento de auditoría interna.<sup>20</sup>

### CONSIDERACIONES

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

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

Por ejemplo, una estructura de organización con una delegación formal de autoridad, podrá influir favorablemente de modo importante en el ambiente de control de una entidad grande. Sin embargo, una entidad pequeña, con participación efectiva del dueño – gerente, normalmente no requiere de procedimientos contables extensos ni de registros contables sofisticados o procedimientos de control formales, tales como políticas escritas, seguridad de la información o procedimientos para obtener cotizaciones competitivas.

El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno representa una importante responsabilidad de la Administración, para proporcionar una seguridad razonable de que se logran los objetivos de una entidad. La gerencia deberá vigilar de modo constante la estructura de control interno, para determinar si esta ópera debidamente y si se modifica oportunamente, de acuerdo con los cambios en las condiciones existentes.<sup>21</sup>

<sup>20</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 51

<sup>21</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 9



El concepto de seguridad razonable reconoce que el costo de la estructura de control interno de una entidad, no deberá exceder los beneficios esperados al establecerla.

La efectividad de la estructura de control interno está sujeta a las limitaciones inherentes, tales como malos entendidos de instrucciones, errores de juicio, descuido, distracción o fatiga personales, colusión entre personas dentro y fuera de la entidad y omisiones de la gerencia a ciertas políticas y procedimientos.

Para tener una mejor comprensión de las políticas y procedimientos, el auditor deberá obtener conocimiento suficiente sobre cada uno de los elementos de la estructura del control interno, a través de experiencias anteriores con la entidad y de averiguaciones con el personal apropiado, inspección de documentos y registros y observación de las actividades y operaciones. La naturaleza y alcance de los procedimientos, suele variar de una entidad a otra y se ven afectadas por el tamaño y complejidad de la misma, experiencias anteriores, naturaleza de la política o procedimiento en particular y la documentación existente.

El auditor deberá documentar su conocimiento y comprensión de la estructura de control interno, como parte del proceso de planeación de la auditoría. La forma y alcance de esta documentación se verán influidos por el tamaño y complejidad de la entidad y la naturaleza de la estructura del control interno de la misma. Por ejemplo, la documentación de una entidad grande y compleja, podrá incluir diagramas de flujo, cuestionarios o arboles de decisiones. En cambio en una entidad pequeña, la documentación en forma de memorándum, podrá ser suficiente.<sup>22</sup>

### **EVALUACION PRELIMINAR**

En esta etapa, el auditor efectúa un análisis general del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar, con objeto de considerarlo en el diseño de sus programas de trabajo de auditoría y para identificar gradualmente las actividades y características específicas de la entidad.<sup>23</sup>

Aun cuando en esta etapa no se han probado los controles internos y, por lo tanto, cualquier decisión preliminar, el auditor deberá primeramente:

- a) Comprender el ambiente de control establecido por la Administración para detectar errores potenciales.
- b) Describir y verificar su comprensión de los procedimientos de control de la Administración, incluyendo aquellos relativos a la evaluación de riesgos.
- c) Conocer los procesos de mayor riesgo de la entidad y evaluar su importancia.

<sup>22</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 9

<sup>23</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 51



- d) Evaluar el diseño de los sistemas de control en los procesos de mayor riesgo, para determinar si es probable que sean eficaces para prevenir o detectar y corregir los errores potenciales identificados.
- e) Formarse un juicio sobre la confianza que podrá depositarse en el control que será evaluado.

Una vez que el auditor ha adquirido un conocimiento general de la estructura de control interno, estará capacitado para decidir el grado de confianza que depositará en los controles existentes, para la prevención y detección de errores potenciales importantes, o bien, definir si directamente los objetivos de auditoría se pueden alcanzar de manera más eficiente y efectiva a través de la aplicación de pruebas sustantivas.<sup>24</sup>

La evaluación final de los procedimientos de control seleccionados, se hará después de llevar a cabo las pruebas de cumplimiento de dichos controles.

### **METODOS DE EVALUACION**

Existen varios métodos para evaluar el control interno de una empresa, por ejemplo a base de:

- Cuestionarios
- Descriptivo
- Grafico
- Mixto

**Cuestionarios.-** Cuando se plantean los puntos que integran los elementos básicos del control interno, a base de preguntas, siendo contestadas por la persona encargada para ello, trátase de auditor, contador, funcionario, etc., al observar los procesos, rutinas, áreas y manifestaciones de la empresa.<sup>25</sup>

Las preguntas que integran los cuestionarios, pueden clasificarse en atención a procesos, rutinas y medidas en:

- Básicas
- Fundamentales
- Principales
- Secundarios

El método de cuestionarios es el que más se usa en la actualidad.

---

<sup>24</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 10

<sup>25</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Evaluación del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.211



**Método descriptivo.-** Cuando en forma escrita se relacionan y detallan los procesos, rutinas y medidas, clasificados por actividades, departamentos, funcionarios y registros de la empresa. En la práctica, este método es aplicable a empresas pequeñas.<sup>26</sup>

Ejemplo: Cobros a empleados y deudores

“Todas las entradas por concepto de cobros a empleados y deudores, ocasiona la expedición por duplicado de recibos especiales numerados progresivamente; original para el deudor y el duplicado para la empresa, donde constara la firma de conformidad del deudor; la suma de las copias de recibos especiales, será igual al importe del ingreso a caja y depósito bancario diario por este concepto”.

**Método grafico.-** Cuando por medio de graficas se señala los procesos, rutinas, medidas, operaciones, actividades y funciones de los departamentos de la empresa. O bien, utilizando símbolos clave, por ejemplo:



Inicio / Final



Documento



Preparación



Verificación



Archivo

**Método mixto.-** Cuando la evaluación del control interno es a base de la combinación del método de cuestionarios, descriptivo o grafico, por ejemplo:

- Cuestionario y grafico
- Descriptivo y cuestionarios
- Descriptivo y grafico
- Cuestionario, descriptivo y grafico, etc.

<sup>26</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Evaluación del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.212



**Evaluación.-** Al estudiar las respuestas de los cuestionarios, graficas, etc., se está en posibilidad de dar contestación a las siguientes preguntas:

- ¿El control interno en vigor de la empresa garantiza la protección de activos y prevención de fraudes?
- ¿Garantizan la exactitud y corrección numérica y técnica de las cuentas de contabilidad?
- ¿Promueven la eficiencia del personal? Etc.

Las respuestas a las preguntas anteriores nos indicaran la calidad del control interno de la empresa, pudiendo calificarlo con la escala del cero al diez, o bien, del cero al cien, o también, con los conceptos malo, aceptable, mediano, bien, muy bien, excelente, etc., o a base de porcientos, 20%, 50%, 75%, 100% etc., es decir, mediante la evaluación del control interno, se cuantifica su calidad y efectividad personal y relativa.

### **PROCESAMIENTO ELECTRONICO DE DATOS (PED) AL EVALUAR SU ESTRUCTURA**

Por la importancia que han adquirido los sistemas de PED en la información contable, por el volumen de operaciones procesadas en ellos, así como por la pérdida de huellas visibles y concentración de funciones contables que frecuentemente se dan en un ambiente de este tipo, el auditor debe conocer, evaluar y, en su caso, probar el sistema de PED como parte fundamental del estudio y evaluación del control interno y documentar adecuadamente sus conclusiones sobre su efecto en la información financiera y el grado de confianza que depositara en los controles.<sup>27</sup>

### **PRUEBAS DE CUMPLIMIENTO Y EVALUACION FINAL**

La finalidad de las pruebas de cumplimiento es reunir evidencia suficiente para concluir si los sistemas de control establecidos por la Administración prevendrán, detectaran y corregirán errores potenciales que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros. Esta conclusión permite confiar en el control como fuente de seguridad general de auditoría y disminuir el alcance de las pruebas sustantivas.

Las pruebas de cumplimiento están diseñadas para respaldar la evaluación de la aparente confiabilidad de procedimientos específicos de control. La evaluación se hará determinando si los procedimientos de control están funcionando de manera efectiva, según se diseñaron, durante todo el periodo. Estas pruebas pueden implicar el examen de documentación de transacciones para buscar la presencia o ausencia de atributos específicos (controles detectivos).<sup>28</sup>

Al evaluar una prueba de cumplimiento en una muestra de transacciones seleccionadas, se puede determinar una tasa máxima estimada de desviaciones y así llegar a una

<sup>27</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 11

<sup>28</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Evaluación del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.213



conclusión sobre la eficacia de los procedimientos de control durante el periodo examinado.

Además de las pruebas que se describen, es necesario establecer por indagación y observación e inspección de documentación, la toma en que la Administración se ha asegurado que el sistema de control continúa operando efectivamente, a pesar de posibles cambios en el medio ambiente.

Los procedimientos de auditoría podrían variar si como resultado de las pruebas de cumplimiento presentan debilidades o desviaciones a los procedimientos de control.

### **COMUNICACIÓN DE SITUACIONES A INFORMAR**

En virtud de que las expectativas de los usuarios con respecto a la posibilidad del auditor para informar por escrito sobre debilidades o desviaciones relacionadas con la estructura del control interno se han incrementado, ha sido necesario definir las situaciones a informar, así como la forma y contenido de dicho informe.<sup>29</sup>

Durante el curso de su trabajo, el auditor debe estar al tanto de los asuntos relacionados con el control interno que puedan ser de interés para el cliente, los cuales se identifican como “situaciones a informar”. Estas situaciones son asuntos que llaman la atención del auditor y que en su opinión debe comunicarse al cliente, ya que presentan deficiencias importantes en el diseño u operación de la estructura del control interno, que podrían afectar negativamente la capacidad de la organización para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera uniforme con las afirmaciones de la Administración en los estados financieros. Tales deficiencias pueden incluir diferentes aspectos del control interno.

Esta comunicación se debe hacer con personas de alto nivel de autoridad y responsabilidad, tales como el consejo de administración, el dueño de la entidad o con quienes haya contratado al auditor, preferentemente por escrito, y deberá ser documentada en los papeles de trabajo.

El objetivo del auditor en una auditoría es emitir una opinión sobre los estados financieros de la entidad, por lo que no tiene la obligación de investigar y encontrar “situaciones a informar”. Sin embargo, debe estar al tanto de ellas a través de la evaluación de los elementos de la estructura del control interno, de la aplicación de procedimientos de auditoría sobre saldos o transacciones o de alguna otra manera dentro del curso de la revisión.<sup>30</sup>

<sup>29</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 11

<sup>30</sup> Mendivil Escalante, Víctor Manuel, *Control interno*, Elementos de auditoría, México, Editorial Ecafsa, 1997, Pp. 51



El juicio del auditor con respecto a las “situaciones a afirmar” varía en cada trabajo, y está influenciado por la naturaleza y extensión de los procedimientos de auditoría y otros factores, tales como el tamaño de la entidad, su complejidad y la naturaleza y diversificación de sus actividades.

Como parte de su trabajo, el auditor debe, además, proporcionar sugerencias que permitan mejorar la estructura de control interno existente, y en el caso, de que el auditor identifique asuntos que a su juicio no sean estrictamente situaciones a informar o bien, sean poco importantes, tendrá que decidir si comunica o no estos asuntos en beneficio de la administración.

La existencia de “situaciones a informar”, con relación al diseño y operación de la estructura del control interno, representa una decisión consciente de la gerencia, en donde esta deberá comparar el grado de riesgo que implica dicha debilidad contra los costos a incurrir necesarios para implementar las medidas correctivas y, por lo tanto, es responsabilidad de la gerencia tomar las decisiones con respecto a los costos a ser incurridos y los beneficios relacionados. Para que la Administración tenga conocimiento de tales deficiencias y de sus posibles riesgos, el auditor debe decidir cuando es necesario reportar un asunto periódicamente o, en su caso, deberá evaluar si a causa de cambios en la gerencia o simplemente por el paso del tiempo, es apropiado y oportuno reportar tales asuntos nuevamente.<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 3050 Estudio y evaluación del control interno*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 12



## CAPITULO 4

### INFORME DE CONTROL INTERNO

#### GENERALIDADES

El informe constituye la etapa final del proceso de auditoría, en el mismo se recogen todos los hallazgos detectados y el soporte documental para sustentar el dictamen emitido. Este informe es un escrito que siempre es para terceros que constituyen los clientes, independientemente del tipo de Auditoria que se realice, de ahí la importancia concedida al mismo y a los requerimientos que debe cumplir.

#### DEFINICION

Cuaderno en el cual mediante comentarios, explicaciones y graficas, se hacen sugerencias derivadas del examen del control interno.<sup>32</sup>

#### FORMA Y CONTENIDO

El informe debe contener:

- La indicación de que el propósito de la auditoria es el de emitir una opinión sobre los estados financieros y no el de proporcionar una seguridad del funcionamiento de la estructura del control interno.
- Los aspectos considerados como “*situaciones a informar*”.
- Las restricciones establecidas para la distribución de tal comunicación.

Dado el riesgo de interpretaciones erróneas con respecto al grado limitado de seguridad, al afirmar que no se identificaron “*situaciones a informar*” durante la auditoria, el auditor deberá evaluar cuidadosamente esta situación antes de incluir tal aseveración en su informe.<sup>33</sup>

El auditor deberá considerar si debe comunicar los asuntos importantes durante el curso de la auditoria o al concluirla, en función de la urgencia de una acción correctiva inmediata.

Es el aspecto formal, puede decirse que el contenido del informe está integrado por un cuaderno, que a su vez está compuesto por las cubiertas y el pliego donde constan los comentarios, explicaciones, graficas y sugerencias derivados del examen del control interno.

En el aspecto material, el informe también puede adoptar las siguientes partes:

- Cubiertas
- Carta de presentación

<sup>32</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Informe del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.219

<sup>33</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 7030 Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 17



- Comentarios, explicaciones y graficas
- Sugerencias

**Cubiertas.-** La parte externa principal de las cubiertas está destinada para:

- a) Nombre de la empresa
- b) Denominación de tratarse de un informe de control interno
- c) Fecha o periodo
- d) Nombre y dirección de quien emite el informe

**Carta de presentación.-** En esta parte adjunta una carta que podría ser como sigue:

Hoja membretada de quien emite el informe

A los señores miembros del Consejo de Administración  
EMPRESA COMERCIAL DE VERACRUZ, S.A.  
PRESENTE.

Estimados señores:

A continuación presentamos un informe en el que se indican algunos aspectos que deben ser mejorados en relación a los procedimientos de contabilidad y control interno, así como las sugerencias que el caso amerita, mismas que ya han sido comentadas en detalle con los señores Rodrigo Pérez Mota gerente general y Anastasio Ruiz Perales, gerente administrativo de la empresa.

A t e n t a m e n t e

Veracruz, Ver., 27 de Noviembre del 20\_\_\_\_

**Comentarios, explicaciones y graficas.-** En esta parte se harán los comentarios y explicaciones que se crean necesarios y pertinentes en las circunstancias, debiendo utilizar una redacción clara, limpia, con terminología accesible, sencilla y precisa, concreto y bien presentado, así como las graficas que sean necesarias.<sup>34</sup>

**Sugerencias.-** Las sugerencias se presentaran en forma escrita contemplando:

- El problema;
- La causa;
- Los efectos;
- La sugerencia y

<sup>34</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Informe del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.220



- La alternativa.

La forma de presentación puede variar, según el criterio y sentido común de quien emite el informe, sin embargo, en la práctica se acostumbra seguir la secuencia tradicional de los estados financieros, o bien, el orden de la organización de la empresa o conforme al tipo de problema. Ejemplo:

- a) General,
- b) Caja y bancos,
- c) Clientes, embarque y facturación,
- d) Inventarios,
- e) Documentos por cobrar,
- f) Inversión en valores,
- g) Activo fijo, planta y equipo,
- h) Compras, recepción y proveedores,
- i) Documentos por pagar y acreedores,
- j) Capital social
- k) Ventas e ingresos
- l) Gastos y costos
- m) Sueldos y salarios
- Etc.

O bien:

- a) Personal
- b) Compras y recepción de mercancías
- c) Inventarios y cuentas por pagar
- d) Ventas, crédito, cobranzas cuentas por cobrar
- e) Caja y bancos
- f) Inversiones
- g) Administración
- Etc.

O también:

- a) Organización
- b) Procedimientos de contabilidad
- c) Aspectos legales
- d) Aspectos fiscales
- e) Aspectos financieros
- f) Aspectos generales
- Etc.



Ejemplo de sugerencias:

**General.-** La empresa actualmente no tiene gráfica de organización, por lo que se recomienda que se elabore un manual de organización que contenga políticas, normas, procedimientos e instructivos, que encaminen a lograr información suficiente y periódica; elasticidad para expansión futura; simplificación de procedimientos de contabilidad y fortalecimiento de control interno.

**De caja y clientes.-** Como medida de control, las cuentas de cheques deben conciliarse mensualmente, debiendo estar autorizadas con nombres y firmas de quien las concilia, revisa y autoriza.

**De clientes.-** Para efectos de control de documentos por cobrar a clientes, deben efectuarse arqueos en forma periódica y de sorpresa contra los registros de contabilidad, por personal especializado.

**De activo fijo.-** Todas las facturas de activo fijo, deben archivar en expediente especial y guardarse en la caja fuerte de seguridad de la empresa, para evitar sean extraviados o sustraídos.

**De gastos y costos.-** Todos los comprobantes de gastos y costos, deben sellarse con fechador de *pagado*, cuando sea expedido el cheque de los mismos, para evitar duplicidad en el pago de comprobantes.

**Sueldos y salarios.-** Las nominas de sueldos quincenales y de salarios semanales, deben ser autorizadas con nombre y firma de funcionario encargado. La gerencia general, debe autorizar por escrito los sueldos de gerentes de sucursal.

**Impuestos.-** La empresa debe preparar un calendario de obligaciones fiscales, para presentar y enterar declaraciones e impuestos en tiempo y forma, para evitar el pago extemporáneo, recargos y multas, etc.

## SITUACIONES A INFORMAR

Las situaciones a informar son los puntos que llaman la atención del Contador Público y representan hallazgos y conclusiones respecto a las deficiencias de control en el diseño o en la operación de control interno que podrían afectar de manera adversa la capacidad de la entidad de iniciar, registrar, procesar, y reportar datos financieros consistentes en las declaraciones de la gerencia de estados financieros.<sup>35</sup>

---

<sup>35</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 7030 Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 18



## DEBILIDADES MATERIALES

Una debilidad material se define como una deficiencia significativa o combinación de deficiencias significativas, en las cuales el diseño, o la operación de uno o más componentes de control interno, no reducen a un nivel relativamente bajo el riesgo de que los errores causados por errores o fraude, en montos que serían materiales en relación con los estados financieros, podrían ocurrir y no ser detectados dentro de un periodo oportuno por la administración en el transcurso normal del desempeño de las funciones asignadas. Por lo tanto, la presencia de una debilidad material impedirá que el Contador Público concluya que la entidad tiene un control interno efectivo. Sin embargo, dependiendo de la importancia de la debilidad material y el efecto sobre el logro de los objetivos de los criterios de control, el Contador Público podría calificar su opinión, es decir, expresar una opinión sobre el mantenimiento de un control interno efectivo “excepto por” la debilidad material detectada, o en su caso, expresar una opinión negativa.<sup>36</sup>

Al evaluar si una situación a informar es una debilidad material, el Contador Público debe evaluar lo siguiente:

- Si los errores susceptibles de ocurrir y permanecer sin detectarse podrían derivar en un fraude cuantificable en un monto importante en los estados financieros o en las transacciones expuestas a una condición reportable.
- Si es factible que el riesgo de un error proveniente de fraude sea cuantificado por monto menor o irrelevante en los estados financieros o en las transacciones expuestas a una condición reportable, pero el riesgo del monto menor puede ser progresivamente menor.

Al evaluar si el efecto combinado de las deficiencias significativas individuales resultan en una debilidad material, el Contador Público debe considerar los siguientes aspectos:

- El rango o la distribución de los montos incorrectos causados por error o fraude que puede resultar durante el mismo periodo contable de dos o más condiciones reportables.
- El riesgo en conjunto o la probabilidad que tal combinación de errores sea material.

Evaluar si una condición reportable también es una debilidad material es un proceso subjetivo que depende de factores tales como la naturaleza del sistema contable y de cualquier monto o transacción expuesta a una condición reportable en los estados financieros, el ambiente global de control, otros controles y el juicio de los que efectúan la revisión.

---

<sup>36</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 7030 Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 18



### COMUNICAR LAS SITUACIONES A INFORMAR Y LOS ERRORES MATERIALES

El Contador Público contratado para examinar las declaraciones sobre la efectividad del control interno de la entidad debe comunicar las condiciones reportables al Comité de Auditoría, al Consejo de Administración o en su caso, a cualquier funcionario de un nivel adecuado de la entidad e identificar las condiciones reportables que se consideran debilidades materiales. Esta comunicación debe hacerse por escrito. Debido a la posibilidad de que se malinterprete el grado limitado de seguridad que proporciona un informe escrito que indique que no se observaron condiciones reportables durante el examen, no se debe emitir este tipo de informe.<sup>37</sup>

La comunicación oportuna es muy importante, por lo que es posible que el Contador Público decida informar a la entidad los asuntos importantes durante el transcurso de la revisión, en lugar de hacerlo después de que se termine esta. La decisión acerca de que si una comunicación intermedia deber ser emitida debe evaluarse bajo la consideración de la importancia de los asuntos observados y de la urgencia de la aplicación de las medidas correctivas que se requieran.

Si existe un contrato en el que participan múltiples actores y el cliente del Contador Público no es la entidad examinada, este no tiene la responsabilidad de comunicar las condiciones reportables a la entidad revisada. Por ejemplo, si el Contador Público es contratado por su cliente para revisar las declaraciones de la administración sobre la actividad del control interno en la preparación de información financiera de la entidad señalada dentro de un proceso de adquisición, el Contador Público no tiene responsabilidad alguna de comunicar cualquier condición reportable a la entidad sujeta a adquisición. Sin embargo, el Contador Público no está exclusivo de realizar dicha comunicación a quien lo contrata.<sup>38</sup>

### CARTAS DE DECLARACIONES

El Contador Público debe obtener cartas de declaraciones de la administración de la entidad en las que declare:

- La responsabilidad de la administración de la entidad es establecer y mantener un control interno efectivo relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo).
- Que la administración de la entidad ha realizado una revisión sobre la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) y describiendo los criterios de control utilizados.

<sup>37</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 7030 Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 19

<sup>38</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Informe del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.221



- Las aseveraciones de la administración acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo).
- Que la administración de la entidad ha revelado todas las deficiencias significativas en el diseño u operación del control interno que podrían afectar de manera adversa la capacidad de la entidad de iniciar, registrar, procesar y reportar los datos financieros consistentes con las declaraciones de la gerencia en los estados financieros, y que ha identificado aquellos que cree son debilidades materiales en el control interno.
- Describiendo cualquier fraude material o inmaterial que involucre a la gerencia o a otros empleados quienes tengan o no una función importante en el control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo).
- Declarando en su caso, que hubo, posterior a la fecha del informe, algún cambio en el control interno u otros factores que pudieran afectar de manera significativa a este, incluida cualquier acción correctiva tomada por la administración de la entidad con respecto a las deficiencias importantes y las debilidades materiales.

La negación de la administración de la entidad de proporcionar todas las declaraciones por escrito constituye una limitación en el alcance del examen, que es suficiente para evitar la emisión de una opinión sin salvedades y ordinariamente es suficiente para causar que el Contador Público se abstenga de opinar o se retire del trabajo. Sin embargo, con base en la naturaleza de las representaciones no obtenidas o las circunstancias de la negación de la administración de proporcionarle ciertas declaraciones, el Contador Público puede concluir que es adecuada una opinión con salvedades. Asimismo, este debe considerar los efectos de la negación de la administración de la entidad sobre su capacidad de depender de otras declaraciones.<sup>39</sup>

#### **NORMAS PARA INFORMAR SOBRE EL EXAMEN**

El Contador Público debe examinar e informar sobre las declaraciones escritas de la administración de la entidad acerca de la efectividad del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo determinado).<sup>40</sup>

<sup>39</sup> Perdomo Moreno, Abraham, *Informe del control interno*, Fundamentos de control interno, México, Editorial Thomson, 2000, Pp.221

<sup>40</sup> Michel Domínguez, Luis Raúl, *Boletín 7030 Informe sobre el examen del control interno relacionado con la preparación de la información financiera*, Normas y procedimientos de auditoría y normas para atestiguar, IMCP, Editorial Wordcolor, México, 2010, Pp. 20



El informe del Contador Público sobre las declaraciones escritas acerca de la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) debe incluir lo siguiente:

- Un encabezado que incluye la palabra “independiente”.
- Una identificación de las declaraciones escritas de la administración acerca de efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) (cuando las declaraciones escritas de la administración no se acompañen al informe del Contador Público, el primer párrafo del mismo debe contener una relación de las declaraciones de la administración).
- La declaración de que la efectividad del control interno de la entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo) es responsabilidad de la administración de la misma.
- La declaración de que la responsabilidad del Contador Público es expresar una opinión sobre las declaraciones de la administración respecto al estado de su sistema de control interno, con base en su examen.
- La aseveración de que su examen se llevo a cabo de acuerdo con las Normas para Atestiguar, emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyeron la obtención de un entendimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros, de pruebas y evaluación del diseño y de la efectividad de operación de dicho control interno, y la aplicación de otros procedimientos considerados necesarios según las circunstancias.
- La declaración de que el Contador Público considera que su examen proporciona una base razonable para sustentar su opinión.
- Debido a las limitaciones de cualquier control interno, puede haber equivocaciones provenientes de errores o fraude, que no sean detectadas (además, el párrafo debe mencionar que las proyecciones de cualquier revisión de control interno sobre la información financiera a periodos futuros están sujetas al riesgo de que el control interno llegue a ser inadecuado, debido a cambios en las condiciones, o que el grado de cumplimiento con las políticas y los procedimientos podría deteriorarse).
- La opinión del Contador Público sobre si las declaraciones de la administración sobre la efectividad del control interno de la entidad, relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica (o por un periodo), se



presenta razonablemente en todos los aspectos importantes, con base en los criterios de control.

- Una declaración que restringe el uso del informe a partes específicas según las siguientes circunstancias: cuando los criterios y procedimientos aplicados para revisar la efectividad del control interno específica (o por un periodo), se encuentren únicamente disponibles a una parte específica o a quien contrato los servicios profesionales del Contador Público.
- La firma del profesional.
- La fecha del informe.

#### **DOCUMENTACION DEL TRABAJO DE ATESTIGUAMIENTO**

Al realizar un trabajo de atestiguamiento para el examen del control interno de una entidad relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica, el Contador Público debe documentar lo siguiente:

- El conocimiento del control interno relacionado con la preparación de los estados financieros a una fecha específica y la evaluación del diseño de cada uno de los componentes del marco de referencia utilizado por la entidad.
- El proceso utilizado para determinar cuentas significativas y los procesos con transacciones importantes.
- Los riesgos que se pudieron identificar.
- La evaluación de las deficiencias de los procesos.
- Otros hallazgos que pudieran modificar las conclusiones del Contador Público.



## CASO PRÁCTICO

### CAPITULO 5

### CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS

#### CONCEPTO

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

#### INVENTARIOS

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

#### PRINCIPIOS

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

#### OBJETIVOS

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

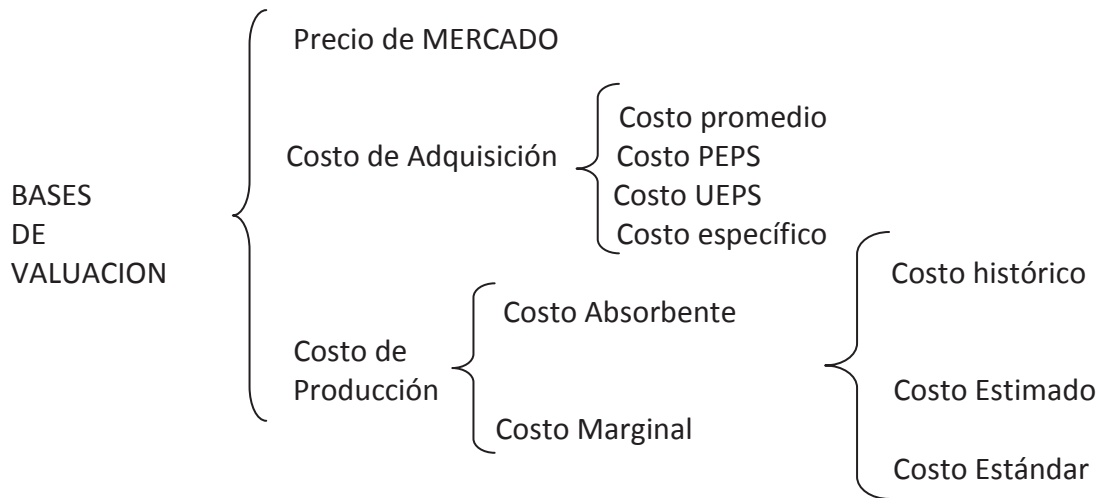
#### VALUACION DE INVENTARIOS

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

El precio de *costo* puede ser de adquisición y de producción. El costo de adquisición, conocido también como costo de compra, puede ser costo promedio, costo PEPS (Primeras en Entrar, Primeras en Salir), costo UEPS (Ultimas en entrar, Primeras en salir), costo específico, etc. El costo de producción, conocido también como costo de fabricación



o transformación, puede ser absorbente y marginal, y esto a su vez, pueden ser de costo histórico, costo estimado y costo estándar.



**Precio de mercado.-** Es aquel que permite reponer el inventario en una fecha determinada; es aplicable únicamente cuando es inferior al precio de costo.

**Costo de adquisición.-** El costo de compras de mercancías, materias primas, materiales, etc., se forma por el precio neto de factura más los gastos de compra.

$$\text{Precio de compra} = \text{precio neto de factura} + \text{gastos de compra}$$

**Costo promedio.-** Cuando se divide la suma del importe del inventario inicial mas el costo de compra de cada artículo, entre la suma de unidades compradas mas las unidades del inventario inicial.

$$\text{Costo promedio} = \frac{\text{Importe del inventario inicial} + \text{Costo de compra}}{\text{Unidades compradas} + \text{Unidades del inventario inicial}}$$

**Costo PEPS (Primeras en Entrar, Primeras en Salir).-** Cuando el precio del inventario se forma con el precio de costo de las últimas compras, es decir, cuando se sigue el criterio de que las compras son para reponer existencias consumidas o vendidas, por lo que el inventario queda valuado a precios actuales.

**Costo UEPS (Ultimas en Entrar, Primeras en Salir).-** Cuando el precio del inventario se forma con el precio de costo de las primeras compras, es decir, cuando se sigue el criterio de que las mercancías, productos terminados, etc., que primero se venden, son las ultimas que se han comprado, por lo que el inventario queda valuado a precios pasados.



**Costo específico.-** Cuando los artículos son de fácil y plena identificación, es decir, cuando los artículos del inventario se identifican finalmente contra las facturas que indican su costo de compra, asignándoles específicamente su costo correspondiente.

**Costo de producción absorbente.-** Formado por el costo de los materiales directos o materia prima, salarios directos y cargos indirectos fijos y variables de producción que requiere la fabricación de un artículo.

**Costo de producción marginal.-** Formado por el costo de los materiales directos o variables, salarios directos o variables y cargos directos o variables de producción que requiere la fabricación de un artículo; esta base de valuación de inventarios también recibe el nombre de “Costos de producción variable” y “Costo o Costeo Directo de Producción”.

**Costo histórico.-** Se determina y conoce cuando termina el periodo, ejercicio o proceso de fabricación; las hojas de costos de la empresa indicaran el precio para la valuación del inventario de producción en proceso y producción terminada; esta base de valuación también recibe el nombre de “Costo real” y “Costo Post Mortem”, pudiendo ser absorbente o marginal.

**Costo estimado.-** Cuando el precio se determina antes de la fabricación de un artículo, es decir, se calcula, anticipadamente sobre bases empíricas el material, salarios y cargos indirectos o directos que prevalecerán en el futuro, con el objeto de pronosticar el costo histórico o real; esta base de valuación de inventarios puede ser absorbente o marginal.

**Costo estándar.-** Cuando el precio se determina anticipadamente a la fabricación de un artículo, es decir, se calcula anticipadamente sobre bases científicas el material, salarios y cargos indirectos o directos que demandara la producción de un artículo. Esta base de valuación de inventarios también recibe el nombre de “Costo Normal” y “Costo Tipo”, pudiendo ser absorbente o marginal.

#### **BASES DEL CONTROL INTERNO**

1. Control contable de inventarios.
2. Autorización de compra, producción y venta de inventarios.
3. Inventarios físicos periódicos.

**1. Control interno de inventarios:** Mediante el establecimiento del sistema de inventario perpetuo, que descansa en tres cuentas del libro mayor, denominadas, Almacén, Costo de ventas y Ventas. La cuenta de Almacén, tiene el carácter de colectiva, y su saldo es analizado por subcuentas, una para clase de artículo, formando el auxiliar de almacén con tarjetas, hojas sueltas, disco o cinta magnética, donde se registran todas las entradas, salidas y existencias de cada clase de artículo, tanto en unidades como en importes a precio de costo, ahora bien, la suma de saldos de las subcuentas del auxiliar de almacén, será igual al



saldo global de la cuenta de mayor “Almacén”; cualquier discrepancia se investiga y corrige.

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

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

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

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

**2. Autorización de compra, producción y venta de inventarios:** El control de entradas, será controlado por las compras y producción; el control de salidas, será el control de las ventas; luego entonces, para el control de compras se requiere:

- a) Pedido de compra al proveedor – requisitada
- b) Orden de compra – requisitada
- c) Orden de producción requisitada
- d) Recepción de unidades por el almacenista
- e) Nota de entrada al almacén – requisitada
- f) Nota de remisión del proveedor
- g) Factura del proveedor
- h) Registro de compras

Para el control de ventas se requiere:

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



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

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

La forma del inventario físico se sujetara a instrucciones por escrito según “Instructivo”, observando indicaciones, tales como:

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

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

El recuento físico del inventario, deberá compararse con el máximo o mínimo que indican las tarjetas del auxiliar del almacén, para poder determinar y efectuar un control administrativo y tomar las decisiones acertadas para alcanzar los objetivos de la empresa.



## **CAPITULO 6**

### **REVISION DE CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS**

#### **CONCEPTO**

Conjunto de bienes tangibles, en existencia, propios y disponibles para venta, consumo o producción de otros bienes; o bien:

Relación ordenada y valorada de bienes tangibles, propios, en existencia y de disponibilidad inmediata, que en el curso normal de operaciones, y en plazo razonable, están destinados a la venta ya sea en su estado original de adquisición o después de transformados o modificado.

#### **REVISION GENERAL**

##### **1.- ¿Cuáles son los principales productos que compra la institución?**

**R=** Compra artículos de papelería, fotocopiado, limpieza, alimentación y farmacéuticos; para el uso de las diferentes áreas de la Coordinación Estatal de Acciones Compensatorias para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica.

##### **2.- Describir de una manera general los procedimientos de compra**

**R=** Antes de realizar cualquier compra se solicita a las áreas de dicha coordinación que nos hagan llegar su requisición de material en los días primeros de cada mes para saber qué es lo que se tiene que comprar, después se hace un concentrado el cual se manda cotizar a 3 papelerías de las más grandes de Morelia, Michoacán para obtener mejores precios, posteriormente nos hacen llegar sus cotizaciones y hacemos un cuadro comparativo de esos precios y seleccionamos los más bajos para mandarles un aviso de compra del material que les requerimos.

**3.- Describir de una manera general el sistema de costos empleados y la base utilizada para valor los inventarios. R=** Utilizan el método de costo promedio el cual lo hacen dividiendo la suma del importe del inventario inicial mas el costo de compra de cada artículo, entre la suma de unidades compradas mas las unidades del inventario inicial.

**4.- Si existe la posibilidad de que ocurran perdidas de inventarios sin que sean reportadas por mermas, daños, etc., ¿Qué reservas se han creado en los libros para cubrirlas? R=** Desgraciadamente los artículos que se encuentran en la bodega no cuentan con ningún tipo de seguro o reserva para protegerlos de siniestros o robos.

##### **5.- ¿Dónde están situados los inventarios?**

**R=** Están situados dentro de la institución en una bodega destinada para el almacenamiento de esos artículos.

##### **6.- ¿Cuáles son las principales partidas de los inventarios?**

**R=** Se clasifican las partidas en artículos de papelería, fotocopiado, limpieza, alimentación y farmacéuticos.



**6.- ¿Qué procedimientos se emplean para contar, inspeccionar e informar sobre las mercancías recibidas?** R= Se realiza un procedimiento de observación mediante el conteo físico revisado con las facturas correspondientes.

**7.- ¿Se almacenan las existencias de una manera ordenada y sistemática para facilitar la manipulación, el recuento y la localización de los artículos?** R= Se almacenan en estantes colocados dentro de la bodega por partida y bien acomodados para poder entregarlos cuando sean requeridos y además llevar a cabo el inventario de una manera eficiente.

**8.- ¿Qué medidas se adoptan para impedir las salidas, las entregas, sin la presentación de solicitudes apropiadas o sin ser registradas?** R= Solamente el personal autorizado tiene en su poder llaves de la bodega donde se encuentran los artículos, además de que para ser entregados debe de ser por medio de una salida de almacén firmada por personal autorizado y al final de cada mes se realiza el inventario de los artículos para ver que los que estén en tarjetas registrados estén físicamente en la bodega y si no ver el motivo por el que se encuentren diferencias.

**9.- ¿Todas las salidas de almacén están soportadas por requisiciones autorizadas o algún documento equivalente?** R= Si están debidamente soportadas para evitar faltantes o perdidas en la bodega de artículos, o evitar problemas de que les digan que no les entregaron dicho material.

**10.- ¿Son firmadas de recibido las requisiciones de materiales?**

R= Si, firman las requisiciones de recibido para en el momento de una aclaración está este debidamente fundamentada.

**11.- ¿Se comprueban físicamente periódicamente los inventarios de mercancías?**

R= Si, llevan a cabo un control riguroso, a finales de cada mes realizan un recuento físico de los artículos en la bodega y lo comparan con las tarjetas para cerciorarse de que están coincidan y si no ver los motivos o causas de que no sean correspondidas.

**12.- Inventarios físicos:**

**12.1.- ¿Se hacen recuentos físicos completos una vez por año cuando menos?**

R= Si.

**12.2.- ¿Cuándo se hacen los recuentos?**

R= Se llevan a cabo a finales de cada mes.

**12.3.- ¿Existen instrucciones escritas adecuadas para los recuentos?**

R= Si, en el manual de procedimientos.

**12.4.- ¿Se emplean tarjetas previamente numeradas y se tiene un control sobre las mismas?** R= Si



**12.5.- ¿Se hacen dobles comprobaciones o recuentos, por lo menos cuando las variaciones con respecto al inventario son importantes? R= Si**

**12.6.- ¿Hacen los recuentos empleados distintos de los que son responsables de las custodia de las mercancías de que se trate? R= No**

**12.7.- ¿Se investigan minuciosamente los sobrantes y los faltantes importantes?  
R= Si**

**13.- ¿Proporcionan los procedimientos empleados para anotar, valorar y calcular los inventarios detallados (compilados partiendo de recuentos físicos o de registros comprobados por medio de recuentos periódicos o continuos) una revisión y una comprobación suficientes para asegurar la exactitud? R= Si**

**14.- ¿Aprueba algún funcionario por escrito los ajustes hechos en los registros basados en los inventarios? R= Si**

**15.- ¿Qué medida se adopta para la revisión sistemática y el ajuste de las mercancías con existencias excesivas y para las partidas obsoletas o de movimiento lento?**

**R=** Cuando al realizar el inventario hay existencias excesivas se procede a guardar dichos sobrantes para el caso de que surjan faltantes en el futuro poder ajustar esa diferencia; para aquellas partidas que se consideran obsoletas o de movimiento lento se realiza un oficio en el cual se menciona que se pone a disposición esa partida para el personal que lo requiera en dicha institución.



## CAPITULO 7

### EVALUACION DE INVENTARIOS – CUESTIONARIO

| PREGUNTAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | RESPUESTAS |    |                     | COMENTARIOS ACERCA DE TODAS LAS CONTESTACIONES NEGATIVAS. INFORMACION ADICIONAL ACERCA DE LAS CONTESTACIONES POSITIVAS |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|----|---------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | N/A        | SI | NO                  |                                                                                                                        |
| 1.- ¿Se almacenan las existencias en una forma sistemática?                                                                                                                                                                                                                                                           |            | X  |                     |                                                                                                                        |
| 2.- ¿Están protegidas de modo adecuado para evitar su deterioro físico contándose con seguros contra incendio, daños, robo, etc.?                                                                                                                                                                                     |            |    | X                   |                                                                                                                        |
| 3.- ¿Están bajo el control directo de almacenistas responsables por las cantidades en existencia?                                                                                                                                                                                                                     |            | X  |                     |                                                                                                                        |
| 4.- ¿Están contruidos y segregados los almacenes y áreas de almacenaje de manera de evitar el acceso a personas no autorizadas?                                                                                                                                                                                       |            | X  |                     |                                                                                                                        |
| 5.- ¿Se llevan los registros de los inventarios constantes por personas que no tengan a su cargo los almacenes?                                                                                                                                                                                                       |            |    | X                   |                                                                                                                        |
| 6.- ¿Comparan los almacenistas las cantidades recibidas contra los informes de entrada?                                                                                                                                                                                                                               |            | X  |                     |                                                                                                                        |
| 7.- ¿Informan posteriormente los almacenistas a los encargados de llevar el inventario constante acerca de haber recibido y almacenado tales efectos?                                                                                                                                                                 | X          |    |                     |                                                                                                                        |
| 8.- ¿Los encargados del inventario constante cotejan los avisos a que se refiere la pregunta anterior, con las copias de los informes de entrada?                                                                                                                                                                     | X          |    |                     |                                                                                                                        |
| 9.- ¿Se entregan los artículos, mediante requisiciones o vales de salida?                                                                                                                                                                                                                                             |            | X  |                     |                                                                                                                        |
| 10.- En tal caso, son las requisiciones o vales:<br>10.1.- ¿Preparados por otra persona que no sea el almacenista?<br><br>10.2.- ¿Firmados por personas debidamente autorizadas, cuya firma y autoridad son conocidas por el almacenista?<br><br>10.3.- Hechos en forma prenumeradas y controlando el orden numérico? |            |    | X<br><br>X<br><br>X |                                                                                                                        |



| PREGUNTAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | RESPUESTAS |    |    | COMENTARIOS ACERCA DE<br>TODAS<br>LAS<br>CONTESTACIONES<br>NEGATIVAS. INFORMACION<br>ADICIONAL ACERCA DE LAS<br>CONTESTACIONES<br>POSITIVAS |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|----|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | N/A        | SI | NO |                                                                                                                                             |
| 10.4.- ¿Firmados por quien recibe el material?<br>Almacenista.                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| 11.- ¿Se entregan los materiales a los<br>departamentos sobre la base de la cantidad<br>estándar requerida para trabajos<br>determinados?                                                                                                                                                                                                                         |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| 12.- ¿Notificar el almacenista a los encargados<br>de llevar el inventario constante acerca de que<br>Mercancías haya substituido o entregado en<br>cantidades diferentes a las solicitadas?                                                                                                                                                                      |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| 13.- Si se hechan a perder algunos artículos<br>¿se requiere un tipo especial de requisición<br>para substituirlos por otros?                                                                                                                                                                                                                                     |            |    | X  |                                                                                                                                             |
| 14.- ¿Existe algún control que asegure que<br>sean devueltos todos los artículos no usados?<br>Describase.                                                                                                                                                                                                                                                        |            |    | X  |                                                                                                                                             |
| 15.- ¿Se entregan los artículos únicamente<br>sobre la base de requisiciones?                                                                                                                                                                                                                                                                                     |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| 17.- ¿Se registran las salidas en el inventario<br>constante haciendo referencia a las<br>requisiciones y órdenes de pedido<br>despachadas por los almacenistas, de tal<br>manera que solo se asienten las efectivamente<br>despachadas?                                                                                                                          |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| 18.- ¿Se hacen recuentos periódicos de las<br>existencias, con planeación y programas<br>adecuados, llevados a cabo por personas que<br>no sean los almacenistas mismos, con unas<br>existencias, con planeación y programas<br>adecuados, llevados a cabo por personas que<br>no sean los almacenistas mismos, con una<br>supervisión y comprobación suficiente? |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| ¿Qué tan frecuentemente se hacen? Una vez<br>al año.                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |            | X  |    |                                                                                                                                             |
| 19.- ¿Se registran prontamente en las tarjetas<br>de almacén los ajustes provenientes de<br>diferencias resultantes en los recuentos<br>físicos, después de ser investigados y                                                                                                                                                                                    |            | X  |    |                                                                                                                                             |



| PREGUNTAS                                                                                                                                                                       | RESPUESTAS |    |    | COMENTARIOS ACERCA DE TODAS LAS CONTESTACIONES NEGATIVAS. INFORMACION ADICIONAL ACERCA DE LAS CONTESTACIONES POSITIVAS |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|----|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                 | N/A        | SI | NO |                                                                                                                        |
| Aprobados?                                                                                                                                                                      |            |    |    |                                                                                                                        |
| 20.- ¿Se acostumbra revisar periódicamente los registros de inventarios y otros datos, para determinar si las existencias tienen poco movimiento, si son excesivas u obsoletas? |            | X  |    |                                                                                                                        |
| ¿Indíquese que tan frecuentemente se hace esta revisión? Cada mes al hacer pedidos.                                                                                             |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 21.- ¿Se controlan adecuadamente los artículos para evitar robos, uso o disposición no autorizados, descuido en su guarda y manejo?                                             |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 22.- ¿Si se usa el costo promedio, se revisan sus bases periódicamente y se modifican cuando es necesario?                                                                      |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 23.- ¿Esta organizado el sistema de registro de tiempo tal manera que información sea actualizada constantemente?                                                               |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 24.- ¿Se conservan para nuestra inspección las hojas originales de los recuentos físicos practicados por los empleados de la Institución?                                       |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 25.- ¿Se revisan los cálculos de la valuación de inventarios?                                                                                                                   |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 26.- ¿La revisión del cálculo del Inventario lo hace un funcionario importante?                                                                                                 |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 27.- ¿Se sigue el mismo método de valuación Que el ejercicio pasado – consistencia?                                                                                             |            | X  |    |                                                                                                                        |
| 28.- ¿Qué método de valuación toma en cuenta PEPS, UEPS, Costo promedio, Costo específico?                                                                                      |            | X  |    | Costo promedio                                                                                                         |



## CAPITULO 8

### INFORME

Al Coordinador Estatal de la Institución **“Unidad Coordinadora Estatal para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica”**.

Hemos hecho un estudio y una evaluación del sistema de control interno contable de inventarios de la Institución **“Unidad Coordinadora Estatal para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica”** en vigor a los 31 de Diciembre del 2010. Cuando el examen abarco un periodo del 30 de Septiembre del 2010 al 31 de Diciembre del 2010.

Nuestro estudio y evaluación fueron hechos de acuerdo con las normas profesionales aplicables para estos exámenes.

La administración de la Institución **“Unidad Coordinadora Estatal para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica”** es responsable del establecimiento y mantenimiento del sistema de control interno contable de inventarios. En el cumplimiento de esta responsabilidad, se requieren juicios y estimaciones de la administración para evaluar los beneficios esperados y los costos correlativos, de las técnicas de control. Los objetivos de un sistema de control interno contable de inventarios son proporcionar a la administración seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están salvaguardados contra perdidas provenientes de disposición o uso no autorizado, y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con autorizaciones de la administración y registradas oportuna y adecuadamente, para permitir la preparación de estados financieros, de acuerdo con los criterios establecidos por la gerencia.

Debido a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno contable de inventarios, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectados. Asimismo la proyección de cualquier evaluación del sistema para periodos futuros, está sujeta al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados, debido a cambios en las circunstancias, o a que el grado de cumplimiento de las técnicas pueda deteriorarse.

En nuestra opinión, el sistema de control interno contable de inventarios de la Institución **“Unidad Coordinadora Estatal para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica”**, fue suficiente para satisfacer los objetivos de que existe seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos están salvaguardados contra perdidas provenientes de disposición o uso no autorizado y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con autorizaciones de la administración y registradas oportuna y adecuadamente, para permitir la preparación de estados financieros, de acuerdo con los criterios establecidos por el Coordinador Estatal.

**A t e n t a m e n t e**

  
\_\_\_\_\_  
**Plutarco Elías Hernández Pérez**  
**Responsable del despacho de Auditoria**



## CAPITULO 9 DICTAMEN

El presente dictamen se emite como resultado de la revisión del sistema de control interno contable de inventarios y consecuentemente no tuvo como finalidad expresar y no expresamos una opinión en relación con los estados financieros de la Institución **“Unidad Coordinadora Estatal para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica”** al 31 de Diciembre del 2010, por Plutarco Elías Hernández Pérez responsable del despacho de auditoría en Morelia, Michoacán.

Nuestro estudio y evaluación revelan las siguientes circunstancias, en el sistema de control interno contable de inventarios de la Institución **“Unidad Coordinadora Estatal para Abatir el Rezago Educativo Inicial y Básica”** en vigor al 31 de Diciembre del 2010, las cuales en nuestra opinión pueden dar por resultado un riesgo relativamente alto, de que puedan ocurrir errores o irregularidades por cantidades que serian importantes en relación con los estados financieros consolidados, y que tales irregularidades o errores no se han detectados dentro de un periodo oportuno.

Se presentaron las siguientes irregularidades:

- No manejan seguros para proteger los inventarios en caso de algún siniestro o robo.
- Los encargados de almacén son las mismas personas que llevan a cabo los inventarios y esto puede provocar que ellos mismos oculten las irregularidades que se puedan presentar.
- En ocasiones no hay Stock de los artículos de la partida de papelería y esto puede provocar que los empleados de dicha Institución no puedan realizar de manera eficiente y rápida sus funciones porque se les presentan limitaciones ajenas a ellos.
- No se tiene un control adecuado de los artículos que manejan los almacenistas porque muchos ellos se hechan a perder en la partida de papelería y alimentación.

**A t e n t a m e n t e**

  
Plutarco Elías Hernández Pérez  
Responsable del despacho de Auditoria



## CONCLUSION

Podemos decir, que la importancia que está adquiriendo el control interno en los últimos tiempos, a causa de numerosos problemas producidos por su ineficiencia, ha hecho necesario que los miembros de los consejos de administración asumiera de forma efectiva, unas responsabilidades que hasta ahora se habían dejado en manos de las propias organizaciones de las empresas. Por eso es necesario que la administración tenga claro en qué consiste el control interno para que pueda actuar al momento de su implantación. El control interno no tiene el mismo significado para todas las personas, lo cual causa confusión entre empresarios y profesionales, legisladores, etc. En consecuencia, se originan problemas de comunicación y diversidad de expectativas, lo cual da origen a problemas dentro de las empresas.



## BIBLIOGRAFIA

MENDIVIL ESCALANTE, Victor Manuel, *Elementos de Auditoria*, Cuarta Edición, Editorial Ecafsa, 1997, México, D.F.

PERDOMO MORENO, Abraham, *Fundamentos de Control Interno*, Séptima Edición, Editorial Thomson, 2000, México, D.F.

LOPEZ AGUADO, Eduardo Ojeda, *Normas de Auditoria y Normas para Atestiguar 2009*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Trigésima Edición, Editorial Worldcolor, 2009, Querétaro, México.

MICHEL DOMINGUEZ, Luis Raúl, *Normas de Auditoria y Normas para Atestiguar 2010*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Trigésima Primera Edición, Editorial Worldcolor, 2010, Querétaro, México.