

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
REPUBLICA DE GUATEMALA

BIBLIOTECA CENTRAL-USAC
DEPOSITO LEGAL
PROHIBIDO EL PRESTAMO EXTERNO

"CONTROL INTERNO EN UNIVERSIDADES"

TESIS

PRESENTADA A LA JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS DE LA UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA.

POR

MARTA ESTELA RIVAS IBARRA

AL CONFERIRSELE EL TITULO DE:

CONTADOR PUBLICO Y AUDITOR
EN EL GRADO DE LICENCIADO



Guatemala, Julio de 1967.

DL
03
T(195)

JUNTA DIRECTIVA DE LA FACULTAD
DE CIENCIAS ECONOMICAS

Decano	Lic. Rafael Piedra-Santa Arandi
Secretario	Lic. Bernardo Lemus
Vocal 1o.	Lic. César Augusto Díaz Paiz
Vocal 2o.	Lic. Luis Eduardo Contreras
Vocal 3o.	Lic. Aníbal de León Maldonado
Vocal 4o.	P. C. Carlos Dávila
Vocal 5o.	P. C. Marco Antonio Ponce

JURADO QUE PRACTICO EL
EXAMEN GENERAL PRIVADO

Decano	Lic. Raúl Sierra Franco
Secretario	Lic. Arturo Morales Palencia
Vocal	Lic. Tulischitch F. Díaz Avila
Catedrático	Lic. Benjamín Villa de León W.
Catedrático	Lic. José Guillén Villalobos

Libro de Exámenes Generales Privados y Públicos, Acta No. 447 de
fecha 17 de mayo de 1966.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



Facultad de Ciencias Económicas

DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: GUATEMALA, OCHO DE JUNIO DE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y SIETE.

Con base en el dictamen rendido por el Licenciado Benjamín Villa de León Wong, quien fuera designado Asesor, se acepta el trabajo de tesis denominado "CONTROL INTERNO EN UNIVERSIDADES", que para su graduación profesional presentó la señorita Marta Estela Rivas Ibarra, autorizándose su impresión.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Rafael Piedra Santa Arandi".

Lic. Rafael Piedra Santa Arandi
Decano.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Bernardo Lemus Mendoza".

Lic. Bernardo Lemus Mendoza
Secretario.

Lic. BENJAMIN VILLA DE LEON W.
Contador Público, Auditor y Economista

Guatemala, 5 de junio de 1967.

Señor Decano de la
Facultad de Ciencias Económicas
Lic. Rafael Piedra Santa Arandi
Presente.

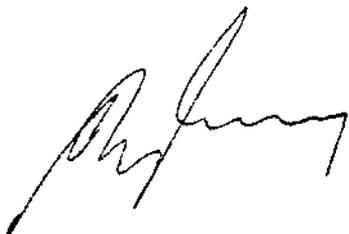
Señor Decano:

Tengo el agrado de informar a usted que de acuerdo con el nombramiento de que fui objeto por parte de esa Decanatura para asesorar el trabajo de tesis de la señorita Marta Estela Rivas Ibarra, he procedido a discutir con la ponente y a revisar el trabajo "CONTROL INTERNO EN UNIVERSIDADES", el cual ha merecido mi aprobación.

El tema desarrollado por la señorita Rivas Ibarra reviste especial interés por cuanto además de puntualizar sobre los diversos aspectos de la organización moderna, que por hoy constituye una exigencia para el éxito de toda gestión administrativa, dedica el fruto de sus estudios e investigaciones a tratar de mejorar, mediante recomendaciones prácticas, el control interno de la institución a la cual pertenece: La Universidad de San Carlos de Guatemala.

El trabajo cumple, a mi juicio, satisfactoriamente todos los requisitos para ser presentada como tesis de graduación profesional de la señorita Marta Estela Rivas Ibarra en el acto de su investidura como Contador Público y Auditor en el grado académico de Licenciado.

Aprovecho la oportunidad para suscribirme de usted atento servidor,



Lic. Benjamín Villa de León W.
Asesor.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS
DE GUATEMALA



Facultad de Ciencias Económicas

Guatemala, 25 de julio de 1966.

Oficio N° 410
Señor Licenciado
Benjamin Villa de León Wong
Presente.

Señor Licenciado:

Para su conocimiento y efectos transcribo a usted la providencia recaída en la solicitud presentada a este Decanato por la Señorita Marta Estela Rivas Ibarra; y que literalmente dice:

"DECANATO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS: GUATEMALA VEINTICINCO DE JULIO DE MIL NOVECIENTOS SESENTA Y SEIS.

En vista del dictamen rendido por el Licenciado Carlos Enrique Ponciano, este Decanato señala a la Señorita Marta Estela Rivas Ibarra como punto de tesis el estudio sobre "EL CONTROL INTERNO EN UNIVERSIDADES", el que deberá presentar previamente para poder someterse al examen de graduación profesional, y designa como Asesor de tesis al Licenciado Benjamín Villa de León Wong, quien deberá rendir el dictamen correspondiente. (ff) Lic. Raúl Sierra Franco, Decano; Lic. Arturo Morales Palencia, Secretario."

Aprovecho la oportunidad para suscribirme como su atento y seguro servidor,

"ID Y ENSEÑAD A TODOS"

Lic. Arturo Morales Palencia
Secretario.

A mi madre

Marta Ibarra v. de Rivas

A la memoria de mi padre

Manuel Rivas Hernández

A mi hermana

María Yolanda Rivas Ibarra

A La UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA

A La Facultad de Ciencias Económicas.

A mis Catedráticos.

A mis Exalumnas.

CONTROL INTERNO EN UNIVERSIDADES

INTRODUCCION

Primera Parte

CONTROL INTERNO

I CONCEPTO

II IMPORTANCIA Y OBJETIVOS

III ELEMENTOS QUE LO CONSTITUYEN

Segunda Parte

CONTROL INTERNO APLICADO EN UNIVERSIDADES

IV ¿QUE ES LA UNIVERSIDAD?

V ORGANIZACION Y ADMINISTRACION

VI CONTROLES BASICOS

VII EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

CONCLUSIONES

BIBLIOGRAFIA

INTRODUCCION

"Miremos hacia el futuro
porque en él vamos a vivir".

Lord Chesterton.

Se ha hablado de Control Interno aplicado a la Industria, al Comercio, a la Agricultura, pero aunque se haya pensado no se ha escrito algo que se refiera a Control Interno en Universidades.

El presente es un trabajo modesto que ha consistido en recopilar en algunas páginas lo relativo a administración, Organización, Contabilidad y Auditoría y persigue lo siguiente:

- Demostrar que toda la teoría del Control Interno es perfectamente aplicable a Universidades como empresas.
- Poner al servicio de la Universidad el saber que adquiere el estudiante de la carrera de Contador Público y Auditor.
- Llamar a todos los estudiantes universitarios y profesionales para dedicar parte de nuestro hacer al estudio de la Universidad, su organización, administración y control, ya que en cada estudiante hay un profesional en potencia, en cada profesional hay un directivo universitario en potencia y de su preparación y habilidad depende que la Universidad cumpla sus altos fines.

Primera Parte

CONTROL INTERNO

CONTROL INTERNO

I CONCEPTO:

La palabra CONTROL es un galicismo que se ha usado como sinónimo de comprobación, inspección, registro, examen.

Según expresa Stafford Beer en su obra *Cibernética y Administración*, la sociedad ha aceptado como significado de Control: coerción.

La palabra INTERNO del latín *internus* que significa, interior, que está dentro.

Con estos dos elementos idiomáticos se ha formado la expresión Control Interno, cuya significación aún es discutida por autores calificados que mencionaré más adelante, ya que considero necesario conocer diversas opiniones que me permitan arribar a una conclusión lo más acertada posible de acuerdo con mis convicciones.

En Estados Unidos de Norte América no existe unificación de criterio con respecto a la significación de Control Interno; así, le llaman indistintamente "Internal Check" "Internal Control". Algunos autores consideran que el Control Interno se refiere a medidas necesarias para evitar fraudes y errores; otros dirigen su criterio hacia la distribución de funciones del personal; algunos más, hacia la contabilidad y lo consideran como instrumento de la administración de las empresas.

George Bennett en su obra: "Fraud-Its Control Through Accounts" dice:

"Un sistema de Control Interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, comprueba continuamente el trabajo

de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude."

Arthur W. Holmes, en "Auditoría, Principios y Procedimientos" Uteha, 1945, dice:

"Un sistema de comprobación Interna, o automática, es aquel por medio del cual el trabajo contable de un empleado es verificado por otro, cada uno de los cuales trabaja independientemente y sin repetirse entre sí, sino más bien, obteniendo una conclusión lógica del trabajo global. De esta manera se logra que diferentes personas lleguen al mismo resultado, lo cual prueba la corrección de los datos de la contabilidad y que se evite el fraude."

Victor H. Stempf, en "La Influencia del Sistema Interno de Comprobación en los Procedimientos de Auditoría, "The Journal of Accountancy, New York, Septiembre 1930, dice:

"El sistema interno de comprobación y control puede explicarse como la distribución apropiada de las funciones del personal de tal manera que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados.

Victor Z. Brink, en "Internal Auditing" Nueva York, The Ronald Press Company, 1941, dice:

"El Control Interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase por medio de los cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso, de manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable la utilidad para su objeto de información, protección y control."

Victor Z. Brink, en "Internal Auditor" 1952, dice:

"El Control Interno abarca el planeamiento y la utilización de todos los medios por los cuales, desde el punto de vista financiero, la dirección consigue del modo más eficaz proteger los bienes de la empresa, administrar sus operaciones corrientes y planear el futuro."

Mancera Hermanos, "Terminología del Contador", Editorial Cultura, dice:

"El sistema que se establece dentro de una empresa, para el despacho de sus asuntos, organizado de tal manera que las cuentas, los trámites y la comprobación de las operaciones quedan ligadas de modo que el trabajo de un empleado o grupo de empleados se complementa con el de otro u otros y que de esta suerte, exista una verificación casi au-

tomática de las transacciones. Generalmente el sistema se perfecciona con una auditoría continua, llevada a cabo por funcionarios internos de la misma empresa."

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos (1947-1948), en el boletín "Internal Control" expresa:

"El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas adoptadas en un negocio para salvaguardar sus bienes, verificar la exactitud y seguridad de los datos de contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar la adhesión a la política administrativa prescrita."

El C. P. Joaquín Gómez Morfín en su obra "Control Interno en los Negocios", (Fondo de Cultura Económica, México-Buenos Aires 1965) en su definición de Control Interno combina planificación, coordinación, contabilidad, funciones de personal y administración en la forma siguiente:

"El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita."

Allen O. Hinkle, en *The Internal Auditor*, Summer, 1961, se refiere al Control Interno en la forma siguiente:

"Es un organismo vital que en muchos aspectos debería funcionar en todos los componentes de una empresa —administradores, supervisores y personal— en forma similar a la que funciona el sistema nervioso del cuerpo humano."

Los Cibernéticos consideran el Control como la estrategia de la máquina para lograr su objeto. Tomando este concepto podríamos decir que el CONTROL INTERNO es la estrategia de la empresa para lograr los objetivos planteados en su organización.

Dicen Pfiffner y Sherwood¹ que en el mundo, tanto material como social, existe una marcada tendencia al desequilibrio. En el campo de la física (en termodinámica) esta tendencia al desequilibrio, a la ignorancia, al caos, se llama Entropía y para contrarrestarla el físico ha creado dispositivos informativos que proporcionan sistemas adecuados de control para sus máquinas térmicas. Este caso puede

1 John M. Pfiffner y Frank P. Sherwood "Organización Administrativa".

servir de ejemplo, para aplicarlo a las empresas, ya que es evidente que esa tendencia al desequilibrio, existe en las organizaciones humanas y por consiguiente requieren sistemas de control.

Por otro lado, así como existe una tendencia hacia la ignorancia y el caos, existen también otras fuerzas que nos impulsan a resistirlas, a buscar el equilibrio, ésta es la Homeostasis que se halla tanto en el mundo vegetal como en el animal. Es muy alentador saber que en las organizaciones humanas hay una fuerte motivación hacia la autoregulación, lo cual indica que las personas pueden responder positivamente a la planificación y coordinación, prueba de ello es cómo los seres humanos han llegado en una forma natural, hasta organizaciones interpersonales de orden sumamente complicado.

Un concepto exacto de CONTROL INTERNO es a nuestro juicio, aquel que abarca tanto los elementos que lo constituyen como su importancia y objetivos, tal como el expuesto por el Instituto Americano de Contadores Públicos y el del Lic. Gómez Morfín.

II. IMPORTANCIA Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

La importancia del CONTROL INTERNO en las empresas, se hizo evidente con el crecimiento de las mismas, puesto que una empresa que ha alcanzado un alto volumen de operaciones por la expansión y/o diversificación de sus actividades, no puede ser atendida por un solo dirigente. Surge entonces la necesidad de delegar atribuciones en otros elementos de la administración, a fin de que la empresa pueda desenvolverse en forma satisfactoria.

De esta manera, el Director General concretará su labor a fijar objetivos, a coordinar el trabajo de funcionarios especializados y a obtener información útil para tomar decisiones acertadas. He aquí la importancia del CONTROL INTERNO, pues viene a constituir el plan de organización y coordinación de procedimientos de trabajo establecidos para producir información veraz a la administración y obtener los objetivos previstos por la organización.

No es cierto que los "empleados de confianza" sean garantía de éxito en las empresas. La honradez de los subordinados "empleados de confianza" no los hace infalibles, pueden cometer errores involuntarios en el trámite de las transacciones, así como incurrir en desperdicios sin intención de defraudar. Por otro lado los dirigentes pueden haberse equivocado al depositar su confianza en determinados empleados, y éstos en nombre de ella pueden llegar a cometer toda clase de manejos indebidos como malversaciones, robos, fraudes, etc. Estas son razones que ponen de manifiesto la importancia del CONTROL INTERNO de las empresas.

Objetivos del Control Interno:

- Comprobar la veracidad de la información que procede de la contabilidad.

- Prevenir contra el fraude.
- Localizar errores.
- Estimular la eficiencia del personal.
- Salvaguardar los bienes.
- Evaluar la política administrativa de la empresa.

El CONTROL INTERNO asegurará que la información que llegue a la contabilidad sea correcta y completa, que llegue oportunamente para que se produzcan informes útiles. La contabilidad registra las transacciones realizadas y luego informa a través de Balances, Estados de Pérdidas y Ganancias, Estados de Superávit, Estados de Origen y Aplicación de Fondos, Informes de Ejecución Presupuestal, Cuadros Estadísticos, etc. De esta manera el CONTROL INTERNO es una garantía de que los informes que produce la contabilidad son correctos y están de acuerdo con la necesidad de cada caso.

La comprobación automática que se realiza mediante la coordinación del trabajo de los empleados, dificulta la comisión de actos delictivos y si llegaran a ocurrir facilita la posibilidad de descubrirlos, de determinar responsabilidades y de tomar medidas precautorias. Esto se logra con revisiones periódicas a la contabilidad, ejecutadas por auditores internos y auditores externos.

Mediante el CONTROL INTERNO pueden localizarse errores, determinar la clase y causa del error, tomar medidas correctivas y deducir responsabilidades.

Asimismo el CONTROL INTERNO permite establecer la eficiencia de la política administrativa de la empresa e intensificar las medidas usadas para lograrla. La eficiencia de la administración supone la realización de objetivos preestablecidos con economía de tiempo, de materiales y de esfuerzos.

III. ELEMENTOS QUE CONSTITUYEN EL CONTROL INTERNO

Los elementos básicos que constituyen el Control Interno son:

- 1) Organización.
- 2) La Política y Procedimientos de Trabajo.
- 3) La Contabilidad.
- 4) Los Presupuestos.
- 5) Las Estadísticas.
- 6) Los Equipos Mecánicos.
- 7) El Personal.
- 8) Auditoría Interna.

En forma resumida explicaré cada uno de los elementos enumerados.

- 1) *Organización* (como elemento básico del Control Interno).
 - a) ¿Qué es Organización?;
 - b) Tipos de estructura de la Organización;
 - c) Principios Fundamentales;
 - d) Necesidad de la Organización; y
 - e) Metamorfosis en la Teoría de la Organización.

a) ¿Qué es Organización?

Citaré algunas definiciones que considero interesantes, ya que el objeto de la definición es establecer referencias y servir de medio de orientación en lo que se trata de exponer.

Organización es la acción de organizar. Es la disposición ordenada de los órganos de un cuerpo cuyo funcionamiento le da la vida.

Organizar es darle a las partes de un todo esa disposición ordenada cuyo funcionamiento da la vida a ese todo.

Los Comités Nacionales de Organización Científica adoptaron en Ginebra —1937— las siguientes definiciones:

- Organización es el conjunto de actividades que tienen por objeto establecer la coordinación óptima de funciones en toda empresa, todo servicio o administración públicas o privadas.
- Organización científica es una organización fundada en principios y métodos obtenidos mediante investigación científica. (Tomado de "Organización Científica del Trabajo" de José Mallart y Cutó, Editorial Labor, S. A.

"Organización es el patrón de formas en que grandes cantidades de personas, demasiadas para tener un contacto estrecho cara a cara unas con otras, y dedicadas a un complejo de labores, se relacionan unas con otras para establecer y llevar a cabo sistemáticamente unos fines en los que han convenido." ²

"Las Organizaciones como tales son universales y abarcan desde las compañías petroleras a las universidades, los hospitales, trasatlánticos e innumerables empresas humanas más." ³

La empresa es una personalidad tan compleja integrada por individuos y grupos de individuos que se intercomunican en sus actividades para lograr la consecución de metas preestablecidas y por consiguiente requiere una planeación adecuada.

La planeación supone:

- Establecer objetivos.
- Establecer política de actuación.
- Elaborar programas de trabajo.
- Fijar calendarios de trabajo.
- Elaborar manuales de procedimientos.
- Preparar presupuestos.

Una vez planificado el curso de las actividades, la organización abarcará los aspectos siguientes:

- Determinar las tareas necesarias para conseguir los objetivos propuestos.
- Agrupar actividades homogéneas.
- Crear los órganos encargados de realizar esas actividades.

2 y 3 Pflfner y Sherwood, obra citada.

- Delimitar responsabilidades y la autoridad correspondiente.
- Establecer relaciones entre las partes.

b) Tipos de Estructura de Organización

Desde el punto de vista de las jerarquías se conocen en la literatura científica de la organización dos tipos de estructura, las formales y las informales.

La estructura informal la constituyen aquellos aspectos que dentro de la organización han sido legitimados por la sanción social y en la que las jerarquías se adquieren por simpatía, relaciones amistosas o políticas, es emotiva y personal; en cambio la estructura formal es racional, impersonal, es aquella en la que los empleos, las situaciones, los procesos y los procedimientos son lo dominante. En las estructuras formales se establecen los tipos de jerarquías siguientes:

- La jerarquía Cargo-Labor.
- La jerarquía por Rango.
- La jerarquía por Capacidades.
- La jerarquía por Paga.

La Jerarquía Cargo-Labor

Se establece un escalafón en el que el lema es "paga igual para trabajos iguales". Esta jerarquía hace hincapié en las actividades que hay que cumplir.

La Jerarquía por Rango

Se basa en la condición personal, en la paga y en las prerrogativas atribuidas al individuo, pero siempre guarda relación con el nivel de responsabilidad que le corresponde.

La Jerarquía por Capacidades

Se basa en la preparación, experiencia y capacidades del personal necesario para ocupar cada empleo. En la organización formal, las capacidades de la persona las considera como necesidades del empleo. Dentro de esta jerarquía se consideran dos escalas.

- La Escala Administrativa.
- La Escala Profesional y Técnica.

Escala Administrativa

En lo alto de cada jerarquía están los empleos que exigen capacidades administrativas como: estrategia, planificación, relaciones públicas y coordinación global. Un empleado dentro de esta escala debe poseer la capacidad de organizar el trabajo de los demás, debe captar el todo como un conjunto y a cada individuo como parte de ese conjunto que dirige. Puede ser un profesionalista, pero su capacidad administrativa no se basa en su profesión, tal por ejemplo el caso del Rector de una Universidad que bien puede ser ingeniero, dentista, abogado, médico, etc., pero su capacidad administrativa no está basada en su profesión.

Escala Profesional y Técnica

En esta escala de capacidades profesionales y técnicas pueden enumerarse jerarquías encabezadas por científicos, investigadores, ingenieros de producción, ingenieros administrativos, médicos, psicólogos, dentistas, contadores, economistas, técnicos en personal y estadísticos, en fin, toda una gama de especialistas que han adquirido su preparación en Universidades y escuelas superiores. Por debajo de ellos la mano de obra semiespecializada o sea personas que trabajan en empleos que requieren capacidad y experiencia que puede adquirirse con rapidez.

La Jerarquía por Paga

A esta jerarquía se le ha llamado plan de compensaciones que tiende a basar la administración de sueldos y salarios en sistemas de evaluación que tratan de cuantificar los elementos que constituyen una labor.

En cuanto a jerarquía, uno de los problemas de la organización es lo relativo a *Autoridad y Poder*.

Autoridad en el sentido jerárquico oficial se interpreta como derecho a mandar y *Poder* es la capacidad para hacer que ocurran cosas.

"La autoridad que no es una expresión de capacidad, es una ética hueca." ⁴

⁴ Henry C. Metcalf y L. Urwick, "Administración Dinámica", de Herrero Hnos. Suc., S. A.

En la organización del gobierno de los negocios y de las empresas en general no se basa sólo en el "hacer" sino en "qué se tiene que hacer." Esto es básico en la organización y de aquí se deriva la importancia del control, de la autoridad y del poder.

Desde el punto de vista de la concentración o descentralización de la autoridad y responsabilidad, Roy B. Kester, en Principios de Contabilidad, Editorial Labor, 1938, señala tres tipos de Organización Administrativa:

— Tipo Lineal:

La facultad de dirigir todas las actividades de la empresa se concentra en una sola persona: gerente o el propietario. Este tipo de organización tiene la ventaja de permitir con rapidez cualquier cambio que sea conveniente introducir en la empresa y tomar decisiones inmediatas. Su desventaja es la de ser inadecuado para empresas de gran magnitud.

— Lineal Mixto:

Consiste en nombrar funcionarios especialistas que actúan como asesores del director o gerente; proponen planes a seguir, pero no tienen autoridad para llevarlos a la práctica. *Ventajas:* 1) Aprovecha los beneficios de la especialización de funciones y mantiene centralizada la autoridad. *Desventajas:* pueden surgir conflictos entre los especialistas y los directivos.

— Organización Funcional:

Aprovecha las ventajas de la especialización y pone en práctica el principio de la *delegación de responsabilidades* en tantos niveles como sea necesario y conveniente para la sana administración de la empresa.

Este último es el tipo de organización más recomendable en vista de que fácilmente pueden fijarse las responsabilidades de cada jefe y de cada empleado de la empresa, lográndose así mayor eficiencia en los trabajos y el control de operaciones.

c) Principios Fundamentales de Organización

- Principios Generales.
- Principios de Organización Empresarial.

Principios Generales

James Mooney y Alan C. Reilley en "The Principles of Organization" (New York Harper & Brothers, 1939 o bien "Principio d'Organizzazione", Ageli Editore), proponen cuatro categorías de principios que son:

1. El Principio de la Coordinación.
2. El Principio de las Escalas Jerárquicas.
3. El principio de la Función.
4. Principio del Asesoramiento.

Principio de la Coordinación

Es la fijación de un ordenamiento para realizar un esfuerzo colectivo que unifique la acción con el propósito de lograr un fin común.

La organización se inicia desde el momento en que determinados individuos unen sus esfuerzos para alcanzar un fin, la *coordinación* es la que permite que esos esfuerzos actúen en forma conjunta, por ello éste es el principio general de la organización y actúa en todos los restantes principios.

La coordinación se basa en la Autoridad como máxima fuerza coordinadora y debe existir previamente a la acción de mando; requiere asimismo una auténtica comunidad y reciprocidad de intereses y de entendimiento.

La coordinación, implica una meta definida que para alcanzarla se requiere la mutua participación de los individuos que la integran. Por consiguiente necesitan conocer cuál es el objetivo y cómo pueden obtenerlo. Para ello se necesita una doctrina, es decir, determinación de objetivos, en los cuales se basa el espíritu de la organización que es el que le da la vida.

Se necesitan principios de correlación vertical y de correlación horizontal.

Principio de la Escala Jerárquica

En el principio de coordinación es indispensable que exista una suprema autoridad coordinadora y también es esencial que se desarrolle un proceso formal mediante el cual actúa.

Este proceso formal lo determina el principio de la escala jerárquica en el cual se establece la graduación de los deberes en relación a los diversos grados de autoridad y de la correspondiente responsabilidad. El proceso de escalas tiene como principio: el mando; como proceso: la delegación; y como efecto: la definición funcional.

El mando es la forma como se manifiesta la autoridad en el proceso de realización de la empresa; éste es el elemento que determina al proceso de escalas y se proyecta a lo largo de toda la cadena de jerarquías.

La importancia del mando es mayor según aumente el desarrollo de la organización y en esta circunstancia se requiere capacidad organizativa y cualidades psicológicas en el jefe.

La delegación es el proceso que surge como consecuencia lógica del desenvolvimiento de la Autoridad y del Mando, y significa conferir y no transferir autoridad y permite extender la cadena de escalas como convenga a la naturaleza y funcionamiento de la empresa. La delegación de autoridad implica descentralización de responsabilidades.

La delegación de autoridad es factor determinante para el desarrollo de la organización.

El estudio psicológico de la delegación y del mando, permiten conocer la calidad de un jefe ya que ésta se deduce de la forma como delega su autoridad.

En cuanto a Asignación de funciones, debe basarse en la idea de que el trabajo de cada empleado sea complementario del trabajo ejecutado por otro, con el fin de que ninguna persona posea el control absoluto de una parte importante de las operaciones de la empresa. Esto tiene por objeto realizar la comprobación automática de cada operación que impide la comisión de actos delictivos, a menos que exista confabulación o "colusión." Mientras mayor sea el número de personas que interviene en una transacción, existe menos peligro de manejos indebidos, no obstante, esta medida estará en relación directa con el riesgo que se corre porque de lo contrario resultaría antieconómico, un alto costo de personal, con relación a un riesgo insignificante.

Por otro lado, la distribución de funciones permite a los empleados obtener un conocimiento más completo de su trabajo, lo cual redundará en eficiencia.

En relación al Control Interno debe tenerse muy en cuenta que las personas que manejan fondos, valores o existencias, no deben hacer registros en los libros de contabilidad.

En lo que se refiere a *Determinación de Responsabilidades*, todo empleado debe saber cuáles son sus atribuciones y el límite de sus responsabilidades. Para ello deben seguirse las reglas siguientes:

1. Cada empleado deberá saber ante quién es responsable.
2. Cada empleado deberá saber de qué es responsable.
3. Cada empleado tendrá la autoridad correspondiente a sus responsabilidades.
4. Cada empleado será responsable ante una sola persona.
5. No deberán ser responsables ante una misma persona muchos empleados, hasta donde sea posible dentro de la organización.

Principio de la Función

Se refiere básicamente al concepto de la especialización, al trabajo que ha de realizar cada individuo. En este sentido se establece que dentro de la organización debe haber una función que determine el objetivo (poder legislativo); otra función que actúa para la consecución del objetivo (poder ejecutivo) y una tercera función que interpreta las decisiones, de acuerdo con las normas establecidas previamente (poder judicial). De manera pues, que estas funciones, determinativa, aplicativa e interpretativa, están interconectadas como lo están el principio, el proceso y el efecto.

Para la eficiencia de la organización es importante una exacta determinación de todas las tareas individuales. Conocer y comprender la tarea, permite una actitud de colaboración activa para el logro del objetivo común.

La unidad de voluntad debe surgir de la unidad de entendimiento como factor principal para lograr eficacia en el esfuerzo cooperativo.

El Principio del Asesoramiento

Dentro de la organización existe otra función distinta de la autoridad o del mando y consiste en dar consejos, sugerencias. Esta función tiene tres fases: informativa-consultiva-supervisora.

La fase informativa consiste en proporcionar a la autoridad las noticias que debe conocer para tomar decisiones; la consultiva consiste en emitir opinión basada en las informaciones y la supervisora hace operantes las dos fases anteriores y controla su desenvolvimiento. (La Auditoría satisface este principio, razón por la cual consideramos que la Auditoría Interna de las empresas —Universidad por ejemplo— debe establecerse en su organización como una función de asesoramiento o staff).

DIAGRAMA LOGICO DE LOS PRINCIPIOS DE ORGANIZACION, según Mooney, presentado por el Dr. de Gennaro, Director adjunto del Centro Internacional de Perfeccionamiento Profesional y Técnico de Turín, Italia, año de 1966:

	Principio	Proceso	Efecto
1. Coordinación	Autoridad	Coordinación del Proceso	Coordinación del efecto
2. Proceso de Escalas Jerárquicas	Mando	Delegación	Determinación de Funciones
3. Función	Determinación	Aplicación	Interpretación
4. Asesoramiento	Información	Opinión	Supervisión

Teoría de la Organización Empresarial

L. Urwick en su obra "Notes on the Theory of Organization" establece que la teoría de la organización empresa-

rial consta de dos aspectos: la mecánica y la dinámica de la organización.

La *mecánica* consta de aquellas partes o aspectos de los problemas de dirección y de organización que tienen valor per sé, independientemente de la consideración de los individuos que constituyen la organización, mientras que la *dinámica* está constituida por el complejo de actividades cuyo valor depende de las personas como individuos integrantes de la organización.

Principios de Organización Empresarial

Refiriéndose específicamente a la empresa, L. Urwick individualiza diez principios:

1. *Principio del Objetivo:* Toda organización empresarial y cada parte de la misma, debe ser la expresión del objetivo de la empresa. El fin de la organización es combinar "la economía del esfuerzo individual" (especialización) con la armonía del esfuerzo combinado (coordinación). Esto conduce a:
2. *Principio de la Especialización:* Las actividades de cada miembro de un grupo organizado deben estar concentradas, en lo posible, en el desempeño de una sola función.
3. *Principio de la Coordinación:* El objeto de organización, en sí y por sí, distinto del objeto de emprender, es favorecer la coordinación, es decir, la unidad de los esfuerzos.
De este principio nace el concepto del Deber —la actividad que un individuo está obligado a desempeñar en razón de su asociación con la empresa. Surgen, asimismo, los conceptos de la Responsabilidad —tener que responder del cumplimiento del Deber; o de la Autoridad— el derecho formal de requerir la acción de los demás.
4. *Principio de la Autoridad:* En todo grupo organizado debe haber, en algún punto, una autoridad suprema; debe haber una evidente línea de autoridad que desciende de la suprema autoridad a cada individuo en el grupo.
5. *Principio de la Responsabilidad:* La responsabilidad del superior por los actos de los subordinados es absoluta. Todos trabajan mejor y tendrán una moral

más elevada si saben clara y precisamente lo que se espera de ellos. Por este motivo:

6. *Principio de la Definición:* El contenido de cada posición, es decir, los deberes pertinentes a ella, la autoridad y la responsabilidad previstas en ella, y sus relaciones con otras posiciones, deben estar claramente definidos, por escrito, y hechos públicos a todos los interesados.
7. *Principio de la Correspondencia:* En toda posición debe haber correspondencia entre autoridad y responsabilidad.
8. *Principio de los Límites del Control:* Nadie debería tener bajo su dependencia directa más de 5, o como máximo 6 individuos, cuyas actividades estén relacionadas (es decir, no absolutamente independientes entre ellos).
9. *Principio del Equilibrio:* Es esencial que las distintas unidades de una organización mantengan un equilibrio entre ellas. Esto requiere un continuo proceso de reorganización.
10. *Principio de la Continuidad:* El proceso de reorganización es continuo; en toda empresa deben preverse disposiciones específicas para que dicho proceso pueda verificarse.

d) Necesidad de la Organización

Es indudable que un sistema de Control Interno sólo puede establecerse en una empresa bien organizada. "La Organización es primordial para la conquista de determinado conjunto de finalidades, pero particularmente de aquellos que deben ganarse día a día, y año con año." (Reading Guide, Text of Business Organization, New York, Alexander Hamilton Institute, Inc., 1942).

Las empresas mal organizadas son un mal social, porque afectan al propietario, a los trabajadores y al público en general, ya que éste soporta las cargas del precio que paga; así se expresa el Lic. Sealtiel Alatríste, Jr., C. P. T. en su obra "Introducción a la Técnica de los Costos", México, Editorial Finanzas, 1938.

En el caso de una Universidad mal organizada ocasionaría un mal social en forma semejante a lo expresado por el Lic. Alatríste, ya que la primera afectada sería la propia

Universidad, luego sus empleados puesto que no podría pagarles sueldos razonables y en cuanto al público tiene gran responsabilidad porque la mayor parte de sus ingresos proviene del público en forma de cuotas, pensiones, donaciones y aún más por la responsabilidad moral que la Universidad tiene para con la Sociedad.

Como causas de mala organización pueden citarse las siguientes:

1. Vaguedad en asignación de funciones.
2. Responsabilidad sin delegación de autoridad.
3. Ejecutivos sobrecargados.
4. Falta de coordinación entre los departamentos.
5. Asignación ilógica de funciones.
6. Asignación de funciones disímiles a un jefe.
7. Innecesaria división de funciones.
8. Duplicación de funciones.
9. Negligencia en funciones vitales y mucho énfasis en trivialidades (característica típica del administrador incapaz).
10. Impropia selección de ejecutivos.
11. Clasificación defectuosa en la organización.
12. Falta de planificación.
13. Falta de comunicación o comunicación defectuosa.

La *comunicación* es esencial para la vida de las organizaciones, a tal punto que algunos autores consideran que la organización es la anatomía y la comunicación es la fisiología y que entre ambas debe existir una relación tan estrecha como la que existe entre la anatomía y la fisiología de un ser vivo.

Norbert Wiener, en su obra "The Human Use of Human Beings", (N. Y., Doubleday Anchor Books 1954), considera que la comunicación es la base para la estructura de la organización, entendiéndose como estructura el **CONJUNTO ESTABLE DE RELACIONES**.

La tesis de Wiener es que el hombre puede controlar todo lo que lo rodea por medio de información que recibe en forma de mensajes. Para sustentar su tesis Wiener compara lo que ocurre en las organizaciones con lo que ocurre en las máquinas automáticas y con el sistema nervioso de los animales.

La información viene a ser un instrumento básico para el análisis de la organización, de ahí que los informes de

contabilidad, de la gerencia, técnicos y financieros son otro de los elementos que constituyen el Control Interno.

El Control y la comunicación de la información respecto a operaciones y realizaciones de la organización, fueron expuestos por Fayol a principios del Siglo XX, pero el gran avance tecnológico actual se deriva de las nuevas máquinas electrónicas que permiten sorprendente rapidez en la producción de información.

Esta información es la que sirve de base a los ejecutivos para tomar acuerdos.

La Cibernética que es la "ciencia de la comunicación y el control" (Stafford Beer, "Cibernética y Administración"), ha hecho dos aportaciones ideológicas a la teoría de la organización.

Una, comparar la organización con las máquinas automáticas, en las que las manos del hombre señalan las metas y los patrones de actuación, pero el Control Electrónico (que es la estrategia de la máquina para obtener objetivos) mantiene las máquinas dentro de lo exacto. Todo ello como resultado de la combinación de la planeación, comunicación y acuerdos tal como ocurre en las organizaciones.

Otra es la analogía que establecen entre la organización y la biología. El cerebro humano es un centro planificador, capaz de tomar acuerdos que por medio del sistema nervioso comunica las metas y las instrucciones a las demás partes del cuerpo; éstas a su vez comunican de vuelta sus respuestas y de ahí el cerebro mandará nuevos mensajes para continuar, ajustar o interrumpir la acción inicial. Este proceso de ida y vuelta mediante mutua interacción, se llama retroacción.

En la organización de las empresas los ejecutivos marcan las metas, comunican sus acuerdos a los jefes quienes dan instrucciones al resto del personal éstos a su vez comunican sus resultados a sus jefes inmediatos superiores; los mensajes se concentran en la contabilidad y ésta prepara informes a la gerencia, los cuales le servirán para tomar las decisiones necesarias que se ajusten a la política trazada por la Administración.

De lo anteriormente expuesto puede deducirse sin mayor argumentación las elevadas capacidades que debe poseer un jefe administrativo y la importancia de un buen sistema de comunicación dentro de la organización.

Para tener una visión de conjunto de la organización de la empresa y poder analizar su sistema de comunicación y facilitar la localización de fallas en la organización, se diseñan los Organigramas.

Un organigrama es un cuadro que presenta en forma gráfica la organización de una empresa. (Ver modelo en páginas 87 y 88).

e) Metamorfosis en la Teoría de la Organización

La investigación científica ha llevado a los hombres de ciencia a descubrimientos y conclusiones valiosos en todos los órdenes de la vida que bien vale la pena conocer, así por ejemplo Emery E. Olson y John M. Pfiffner, han diseñado un cuadro que muestra las tendencias en la Teoría de la organización y que se reproduce a continuación:

"TENDENCIA EN LA TEORIA DE LA ORGANIZACION ⁵

DE	A
1.—Tradicionalismo	Dinámica Social
2.—Jerarquía Cargo-Labor	Proceso Social
3.—Eficiencia como Proceso Dinámico	Eficiencia como Proceso Humano
4.—Organización como Proceso Burocrático	Organización como Institución Social
5.—Control por el Mando	Control por medio de la Comunicación
6.—Autoridad de la Cumbre hacia abajo	Autoridad procedente del Grupo
7.—Dirección Mediante Autoridad	Dirección por Convencimiento
8.—Acuerdos como Actos Individuales Altamente Centralizados	Acuerdos Colegiados y Producto de la Situación
9.—Medio Ambiente Regimentado de Trabajo	Medio Ambiente democrático de Trabajo
10.—Cambio Técnico Impuesto por las Alturas	Cambio Técnico decidido mediante Consulta

⁵ John M. Pfiffner y Frank Sherwood, obra citada, página No. 147.

- | | |
|---|---|
| 11.—Incentivo Social o Económico | Incentivos Sociales y Económicos |
| 12.—Empleo como Subsistencia | Empleo como Experiencia Satisfactoria |
| 13.—Plancamiento como Procedimiento de crisis | Plancamiento como Proceso Formalizado |
| 14.—Información Incompleta y Atrasada | Información Compleja y al Corriente |
| 15.—Dicotomía Políticas-Administración | Política-Administración Continuada |
| 16.—Beneficios con Filibusterismo | Beneficios con Responsabilidad Social”. |

Me he extendido un tanto en lo que se refiere a Teoría de Organización y de la Comunicación, ya que por su característica de universalidad, ambas teorías son perfectamente aplicables a cualquier tipo de empresa, entre ellas las Universidades que son grandes empresas que deben atender con sumo esmero su organización administrativa.

2) *La Política y Procedimientos de Trabajo* (como elementos constitutivos del Control Interno).

La política de trabajo indica qué es lo que se va a hacer, los procedimientos especifican cómo se va a hacer y la organización es lo que indica quién o quiénes lo van a hacer con definida asignación de atribuciones y responsabilidades, y utilizando al máximo las capacidades y aptitudes de cada persona.

Antes de establecer los procedimientos de trabajo deben fijarse las normas de trabajo que deben regirlos y luego los requisitos y técnicas de Control Interno implícitos en cada procedimiento (como especificaré más adelante).

Usualmente la política y procedimientos de trabajo deben darse por escrito para evitar el riesgo de que se efectúe una operación sujeta a la discreción de un funcionario o empleado y que con ello ocasiona entorpecimiento en el trámite de las operaciones de la empresa.

Para lograr la mayor eficiencia posible en el trabajo, es necesario el diseño de formularios adecuados para las diferentes operaciones y que éstos sean usados sin alternativa posible.

Las normas y procedimientos de trabajo observados estrictamente, conducen a realizar las operaciones sin el riesgo de que se cometan maniobras fraudulentas, desperdicios o derroches de materiales, tiempo y energías, que redundan en perjuicio de la empresa.

3) *La Contabilidad como Elemento Constitutivo del Control Interno*

La ciencia contable trata de las relaciones existentes entre el Activo, el Pasivo y el Capital. Por lo tanto la finalidad principal de la contabilidad es asegurar un registro correcto y detallado de los aumentos y disminuciones del capital y su efecto sobre las propiedades y las obligaciones, de tal manera que sea posible presentar periódicamente información necesaria a la Administración, de acuerdo con la realidad de la empresa.

Por consiguiente, las funciones principales de la contabilidad son:

- Registrar las transacciones realizadas por la empresa mediante la documentación recibida.
- Analizar y clasificar las transacciones anotándolas en cuentas cuyos nombres correspondan a la naturaleza de la operación.
- Resumir las actividades comerciales y los efectos de éstos en la empresa.
- Informar a la gerencia, a terceros y al público, mediante estados de cuentas, que sean necesarios según la política administrativa de la empresa.

La contabilidad es otro de los valiosos elementos del Control Interno y tiene por objeto registrar las operaciones en forma sistemática, clara, correcta, pronta y exacta.

Al hablar de la organización se dijo que la contabilidad recibe los mensajes de las actividades realizadas, luego las registra y después produce los informes que servirán a la gerencia para tomar decisiones, de tal manera que la función de la contabilidad no es sólo el registro histórico de un período sino que constituye un instrumento de control permanente con el cual se pueda conocer la marcha de la empresa. Los informes periódicos permiten rectificar oportu-

namente la política empresarial cuando se notan desvíos importantes respecto de las metas propuestas.

La contabilidad moderna se basa no sólo en la exactitud de las cuentas, sino en la coordinación de las mismas, de tal manera que nos permita obtener informes útiles de la ejecución del presupuesto sobre el cual se ha trazado la línea de acción.

El sistema contable debe contener como elementos principales los siguientes:

- Un catálogo de cuentas con la explicación del funcionamiento de cada una de las cuentas y del plan contable en general.
- Formularios en uso con las correspondientes explicaciones en cuanto a su manejo.
- Detalle de los registros contables y descripción del procedimiento para su uso.
- Informes y estados financieros con especificación de la forma en que han de presentarse, su periodicidad y destino.

Las instrucciones que acompañan a cada uno de los elementos del sistema de contabilidad son importantes por las razones siguientes:

- Da la seguridad de que se está usando el mejor método.
- Elimina la necesidad de repetir constantemente las órdenes.
- Evita que se desfiguren las órdenes verbales.
- Tiende a disminuir errores.
- Sirve para instruir a los nuevos empleados.
- Reduce la vigilancia de los empleados.

El manual del departamento de contabilidad debe incluir lo siguiente:

- El catálogo de cuentas o plan contable que contiene las clases, grupos, cuentas y sub-cuentas (de los órdenes que sean necesarias), con los símbolos correspondientes, la explicación de cada una de ellas y la significación de los saldos.
- La lista de los libros, registros y formas en uso, con muestras de cada uno (de los libros, su rayado) e instrucciones en cuanto a su manejo.

- Procedimiento y normas adoptadas para el manejo de las distintas transacciones: compras, ventas, entradas y salidas de caja, pago de sueldos y descuentos sobre sueldos con especificación de los deberes y responsabilidades de cada empleado, así como los lugares y momentos en que deben cumplirse.
- Informes que debe rendir la contabilidad. Señalar periodicidad.
- Organigrama del departamento de contabilidad.
- Gráfica del sistema de contabilidad.
- Bases para el prorrateo de gastos, cuotas de depreciación, (si el caso lo requiere).
- Sistema de catalogación y archivo de los comprobantes, libros y registros contables.

El manual de contabilidad es de suma importancia para las empresas de cualquier tipo y de cualquier nivel, principalmente en aquellos cuyo volumen y desarrollo le impide al propietario o al gerente mantener una supervisión completa y total de la empresa, ya que en ella trabaja gran cantidad de empleados ocupados en tareas diversas conforme a la asignación de funciones establecidas en la organización.

El manual, en este sentido, desempeña la función de elemento de información, de orientación, de coordinación y de control.

Para que los informes que produce la contabilidad cumplan la finalidad que apuntamos en páginas anteriores, requieren las características siguientes: prontitud, oportunidad, exactitud, utilidad e imparcialidad. Cadmus y Child dice:

“Los informes contables son como las autopsias, y como éstas deben ser de ejecución inmediata, exacta, completa e imparcial. Si se observan estas reglas básicas, se les podrá utilizar con confianza para el análisis de lo actuado y la formulación de planes para el futuro.”

“En lo referente a la gestión administrativa, en los respectivos informes pueden detectarse fallas en la política asumida con el personal; atrasos injustificados en las actividades administrativas, etc.

En general, los informes de cualquier procedencia pueden dar pautas al analista, para mejorar los controles de toda índole, tendiendo cada vez más a alcanzar la eficiencia deseada.” (Lic. Jorge Mario Rubio, C.P.A. “El Control Interno en las empresas de Seguros de Guatemala”, Tesis, Septiembre, 1965).

namente la política empresarial cuando se notan desvíos importantes respecto de las metas propuestas.

La contabilidad moderna se basa no sólo en la exactitud de las cuentas, sino en la coordinación de las mismas, de tal manera que nos permita obtener informes útiles de la ejecución del presupuesto sobre el cual se ha trazado la línea de acción.

El sistema contable debe contener como elementos principales los siguientes:

- Un catálogo de cuentas con la explicación del funcionamiento de cada una de las cuentas y del plan contable en general.
- Formularios en uso con las correspondientes explicaciones en cuanto a su manejo.
- Detalle de los registros contables y descripción del procedimiento para su uso.
- Informes y estados financieros con especificación de la forma en que han de presentarse, su periodicidad y destino.

Las instrucciones que acompañan a cada uno de los elementos del sistema de contabilidad son importantes por las razones siguientes:

- Da la seguridad de que se está usando el mejor método.
- Elimina la necesidad de repetir constantemente las órdenes.
- Evita que se desfiguren las órdenes verbales.
- Tiende a disminuir errores.
- Sirve para instruir a los nuevos empleados.
- Reduce la vigilancia de los empleados.

El manual del departamento de contabilidad debe incluir lo siguiente:

- El catálogo de cuentas o plan contable que contiene las clases, grupos, cuentas y sub-cuentas (de los órdenes que sean necesarias), con los símbolos correspondientes, la explicación de cada una de ellas y la significación de los saldos.
- La lista de los libros, registros y formas en uso, con muestras de cada uno (de los libros, su rayado) e instrucciones en cuanto a su manejo.

La contabilidad es una ciencia cuyas múltiples conexiones le permiten penetrar en la vida económica de las empresas. Así por ejemplo:

- La contabilidad de costos es un elemento para el control de los costos. Es ya una evidencia que los fracasos de las empresas se deben en gran parte al cálculo deficiente de sus costos, lo cual no fue posible prever debido a la ausencia de una contabilidad de costos adecuada.
- La Contabilidad Financiera que tiene por objeto informar a terceros acerca del desarrollo de la empresa.
- Contabilidad Administrativa que informa a la gerencia, mediante estados financieros para trasladarle la responsabilidad del uso de las cifras en el Control de la empresa.
- La Contabilidad como elemento indispensable en la Planificación:
 - Planeación Periódica que son los presupuestos; y
 - Planeación de Proyectos Especiales

CONTROL CONTABLE

El Control Contable es el que se ejerce a través de la contabilidad a la cual me referí anteriormente.

Los controles contables están presentes en las empresas aún en aquellas cuyos sistemas de contabilidad son de los más simples. Las empresas complejas por su volumen y actividades, adoptan sistemas de contabilidad cada vez más perfectos de tal manera que les permita producir una información correcta, oportuna y lo más exacta posible, de la marcha de la empresa.

De manera que, conforme las empresas crecen, se hace necesario dotarlas de un Departamento de Contabilidad, cuyo personal tiene a su cargo mantener el Control Contable de las mismas. Si el personal de contabilidad fuera infalible, la eficiencia del Control Contable dependería únicamente de la acertada distribución de tareas entre los empleados, pero desafortunadamente las faltas de honradez y los descuidos pueden dar lugar a la comisión de actos fraudulentos o de errores que es necesario evitar y enmendar si ya se hubieren cometido, de ahí que en toda empresa bien organizada debe existir personal ajeno a la contabilidad que tenga co-

mo atribución ejercer un control preventivo, esta función se le encomienda al Departamento de Auditoría Interna de la empresa, pero para que la Auditoría Interna obtenga la efectividad que de ella se espera, es condición sine qua non que dentro de la organización de la empresa tenga independencia tanto desde el punto de vista de las labores que realiza, como desde el de su posición jerárquica o línea de mando, de esta manera puede informar con toda libertad, cualquier error, falsificación, fraude, documentación incorrecta o cualquier irregularidad, al funcionario que corresponde y que posea la autoridad necesaria para tomar decisiones.

Notas Históricas Sobre el Control Interno

Deseo resumir algunos datos significativos que ponen de manifiesto la importancia que ha tenido el Control Contable a través del tiempo y en los diferentes países del mundo. Y cómo ha nacido la ciencia de las Cuentas o Contabilidad con su cuerpo de doctrina propio, y sus métodos especiales.

En estos datos podemos notar la estrecha relación que existe entre la Contabilidad y la Economía de los pueblos, con la legislación y la administración tanto pública como privada, al punto que la Contabilidad puede ser la medida de la gestión administrativa.

Por ignorancia se menosprecia el valor de la Contabilidad y he podido comprobar cómo personas instruidas en otros campos del saber universal, pero ignorantes de la Contabilidad, la han menospreciado al extremo de considerarla como una pesada y rutinaria labor de apuntar números en los libros y que puede ser ejecutada por cualquier persona; sin embargo, cuando en el transcurso de sus quehaceres profesionales se han situado en un puesto administrativo, un poco tarde a veces y muy pronto otras, han sentido la necesidad de confiar en el Control Contable; los más competentes y honestos administradores se han preocupado por estudiar con empeño algunos principios contables, que les permita analizar y comprender los informes que se les presentan para tomar decisiones acertadas y cumplir honestamente en su gestión administrativa. Creo y de ello estoy convencida, que todo profesional, de cualquier carrera que esta sea, cuando acepta un cargo administrativo tiene la obligación de conocer lo relativo a la función administrativa

para cumplir su cometido, no quiero decir con ésto que sea un profesional de la contabilidad, pero sí debe tener conciencia de lo que ella significa para no dificultar el trabajo del personal de contabilidad y confiar en la labor de un departamento que funciona normalmente.

El origen de las cuentas o "lenguaje de los negocios", de las empresas diría yo, no se puede situar en un país determinado, pero sí existen referencias con respecto a los países y épocas en las cuáles se mostró preocupación por llevar control escrito de las transacciones comerciales, así por ejemplo en *Babilonia*, en *Nínive*, aproximadamente 3,000 años antes de J. C., ya existían leyes comerciales e informes contables. El perito era el "escriba" que anotaba sobre tablillas las transacciones importantes y las legalizaba con su firma.

Egipto

Se cree que en Egipto el fisco fue el que le dio origen al Control Contable. En la época de los faraones era de gran importancia controlar las recolecciones puesto que eran el principal objeto imponible, de esta misión estaban encargados los superintendentes de granos y el "perito" era el que anotaba las entradas y salidas de granos que les indicaban los criadores. Los peritos eran educados en los templos y eran considerados como dignos de ocupar los puestos de más categoría del Estado.

Atenas

300 años a. de J. C. Atenas tenía una institución llamada Colegio de logistas, para vigilar las finanzas públicas; aquí se verificaban las cuentas de los recaudadores públicos y se deducían responsabilidades a los funcionarios poco honestos. Además, existía el Colegio de Revisores (*euthymes*) formado por diez comisarios atenienses elegidos por el pueblo y estaban encargados con los *logastai* de verificar las cuentas de los magistrados que dejaban el cargo. En Atenas 400 años a. de J. C., por primera vez se exigió por mandato legal, la publicación de las cuentas de las asociaciones, como lo expresa Dalton J. Pilcher en su obra: "Certain Historic Accounting Facts and Trends".

Roma

En la época de los emperadores, en Roma el Control de las finanzas públicas fue confiado sucesivamente a los cónsules, a los censores y por último, a los CUESTORES. Estos, en el siglo V fueron verdaderos ministros de finanzas encargados de examinar las cuentas de las provincias y vigilar el tesoro público. El conjunto de cuentas examinadas era sometido a la aprobación del senado.

El Control Contable estaba muy ligado a la Administración Pública y a las leyes. Este control perdió toda su eficacia cuando el Estado romano lo dejó en manos de generales y magistrados corrompidos y viciosos.

En la Edad Media debido a la disgregación social que trajo consigo la caída del imperio romano, hubo un estancamiento de los cambios comerciales, la vida económica de la época sufrió un colapso y ello impidió el progreso en la técnica del Control Contable.

A finales de la Edad Media se encuentran nuevamente datos relativos a un Control Contable floreciente.

Italia es considerada la patria de la contabilidad. Al comienzo del Siglo XVIII en Pisa ya existía un REVISOR oficial. En esta época la contabilidad era llevada por dos personas distintas (control dual). Prueba de ello es la nota escrita junto al saldo de un libro del Papa Nicolás III que dice "y éste está de acuerdo con el libro de nuestro notario."⁶

Este procedimiento se extendió rápidamente, se usó en Gran Bretaña en el Ministerio de Hacienda. Además de este control, existía una verdadera verificación tal como se entiende actualmente y estaba encomendada bien a los jueces o barones, bien a funcionarios de la corona. Este es el origen de la Auditoría y es en 1285 cuando aparece el vocablo AUDITOR. Por orden de Eduardo I todos los servidores, magistrados, chambelanes y otros recaudadores debían llevar cuentas ordenadas. Los defraudadores eran juzgados bajo testimonio de los auditores.

En 1298 el alcalde y los concejales de Londres eran nombrados de oficio auditores. Más tarde, en 1310, se designaban como auditores a personas elegidas por el Ayuntamiento en pleno.

⁶ Brown A. "History of Accounting and Accountants".

En 1406 se encuentran los primeros documentos de una contabilidad completa, formados por los libros de los Hermanos Soranzo de Gines.

En 1494 aparece el primer tratado de contabilidad contenido en la obra: "Summa (Tratado) de Aritmética, Geometría, Proporciones y Proporcionalidad" de Lucas Pacciolo. El autor establece el uso de un libro Borrador, un Diario y un Mayor.

De Italia pasa la Ciencia Contable a Escocia e Inglaterra, donde el comercio se desarrolla considerablemente, nótese cómo existe estrecha relación entre la contabilidad y el crecimiento de la actividad económica de los pueblos.

En Francia a finales del Siglo XVII, con Colbert existía en el Tribunal de Cuentas de París, un perito encargado de la verificación de todas las cuentas y cálculos. Esta función fue encomendada durante varios años a un matemático muy conocido llamado Bertrand François Barême (1640-1703) autor de una obra sobre contabilidad por partida doble. En aquella época existía junto a los tribunales la práctica de las verificaciones contables.

En 1581 existió en Venecia la primera asociación de revisores profesionales con el nombre de Collegio dei Raxonati; era una instalación del Estado, que contaba con normas estrictas para la admisión de sus miembros, por ejemplo: debían ser ciudadanos venecianos avecindados en la ciudad cinco años como mínimo, que no se ocupasen del arte mecánico y no hubiesen sufrido condena y su admisión condicionada a sufrir un examen ante una comisión de 45 miembros, con voto favorable de las tres cuartas partes.

En 1658 se creó la Academia dei Ragionieri en Milán y Bolonia, similar a la asociación de Venecia.

A principios del siglo XIX en Inglaterra la revisión profesional adquirió su más grande importancia, ello está íntimamente ligado a la revolución industrial.

En 1845 el "Railway Companies Consolidation Act" prescribió la verificación anual del balance por los auditores. El Siglo XIX se considera la Edad de Oro para los "Censores de Cuentas" (Nombre específico reconocido oficialmente en España por la ley del 17 de julio de 1951 sobre régimen jurídico de Sociedades Anónimas, para nombrar a los auditores). Este período fue favorable a los auditores, interventores o censores de cuentas, por dos razones princi-

pales: a) por el gran número de sociedades que requerían sus servicios y b) por la eficiencia con que cumplían su misión.

Diversas leyes inglesas favorecieron la profesión de los "accountants".

En la actualidad (1967) las asociaciones de auditores más importantes son: en Inglaterra el "Institute of Chartered Accountants in England and Wales", el Instituto Americano de Contadores Públicos de Estados Unidos, y en México el "Instituto Mexicano de Contadores Públicos".

De lo esbozado en estas notas históricas y lo anotado al tratar la contabilidad como elemento constitutivo del Control Interno, se colige la necesidad que tiene toda empresa bien organizada, de contar con un Departamento de Contabilidad, por consiguiente, no está de más insistir en que, en toda Universidad debe crearse este importante departamento, para que puedan producirse informes oportunos que reflejen la relación correcta entre los Activos, Pasivos y Capital de la Institución y que sus dirigentes puedan tomar decisiones en cuanto a su financiamiento y administración.

Esta sección deberá estar organizada como lo expondré en el tema Organización de Universidades.

4) *Los Presupuestos como Elemento Constitutivo del Control Interno*

- a) Concepto, Usos y Tipos;
- b) Procedimiento para su Elaboración;
- c) Necesidad de Reglamentar la Preparación, Ejecución y Liquidación del Presupuesto;
- d) Control del Presupuesto;
- e) El Presupuesto como Elemento de Control Interno.

a) Concepto, Usos y Tipos

¿Qué es Presupuesto?

Presupuesto es un plan financiero que contiene estimación de operaciones futuras. (W. A. Paton, Manual del Contador, UTEHA).

Presupuesto es un plan escrito expresado en términos cuantitativos.

- en unidad monetaria
- en unidad de producción
- en número de empleados
- en unidades de tiempo.

(Tomado de Robert N. Anthony D. C. S.; Contabilidad en la Administración de Empresas, UTHEA, 1964).

El C. P. T. Luis Manrara Galán, en su artículo "Sistema de Control Interno", Finanzas y Contabilidad, México, julio de 1944, dice:

"Los presupuestos no son, en definitiva, otra cosa que un eficaz medio de Control Interno. Representan la tabla de medida ideal o, en algunos casos, la única posible del resultado que deben mostrar las operaciones que han sido presupuestadas."

El presupuesto es la fase de estimación de las operaciones que ocurrirán en el futuro, a diferencia de la contabilidad que es la fase histórica formada por el registro de las operaciones reales.

Usos del Presupuesto

Los presupuestos son utilizados:

- En la Planeación
- Para Control
- Para Coordinación

Dentro del sistema de planificación en el presupuesto anual, sea programático o por organización, es un instrumento de planificación a corto plazo.

El Dr. Jorge Isisity (de El Salvador, C. A.) en su exposición ante la Misión Conjunta de Programación para C. A., en julio de 1964, expresó que la planificación de largo y mediano plazo, es necesaria para conducir a un país (podemos agregar, a una empresa) hacia objetivos definidos, mediante trabajo continuo durante varios años, pero que no tendría el éxito deseado si no contara con un sistema presupuestal adecuado que anualmente reflejara las realizaciones obtenidas; por otro lado si el sistema presupuestal no cuenta con planes de largo y mediano plazo en qué basarse y orientarse, lo que va expresado cada año no permitiría establecer en forma global si el desarrollo económico de la empresa ha sido positivo o negativo, lo cual viene a indicar que entre presupuesto y planificación hay una estrecha y recíproca relación.

Los presupuestos en sí son dispositivos de control sobre el trabajo de los subordinados y aseguran la coordinación de las actividades.

Tipos de Presupuesto.

Un sistema presupuestal completo debe incluir tres tipos básicos de Presupuesto:

- Presupuesto de Operación.
- Presupuesto Financiero.
- Presupuesto de Capital.

El Presupuesto de Operaciones, de "actuación" como le llama Leonard White, o presupuesto programático, es aquel que expresa los objetivos que se pretende alcanzar con el plan financiero establecido, opera a base de programación de actividades. Este tipo de presupuesto dirige su atención a los fines, no a los medios, de la planificación financiera. El trabajo primordial en la preparación de este tipo de presupuestos es "programa" en todos los niveles de la organización administrativa. Deben realizarse programas desde la dependencia menor, ascendiendo por escalas intermedias, a las jerarquías superiores hasta integrar el programa de Acción de cada Departamento y finalmente el Plan Anual de la Empresa, el cual se expresa en el Presupuesto.

El Presupuesto Financiero, muestra el origen y la aplicación de los fondos. Se le ha llamado también Presupuesto de "Organización y Destino". Este tipo de presupuesto es satisfactorio para fines de contabilidad y control.

Presupuesto de Capital, se refiere a cambios en activos-fijos y requiere análisis de utilidades.

b) Procedimientos para la Elaboración del Presupuesto

La preparación de los presupuestos es un proceso continuo que abarca:

- La preparación de las estimaciones dentro de un plan financiero amplio y razonable.
- Trazar normas para ejecución presupuestal y definir métodos.
- Revisión de las estimaciones.

Preparación de las Estimaciones.

Las estimaciones deben prepararse en cada dependencia administrativa de la empresa, basadas en las instrucciones contenidas en un programa financiero preparado y dado a conocer por el jefe administrativo. Este programa tiene su base en los ingresos que se espera obtener, y en los aumentos o las reducciones que se estime prudente o necesarias con respecto al presupuesto de gastos del año anterior.

El empleado de presupuesto de cada sección o departamento tiene una labor doble: primero actuar como ayuda y crítico amistoso dentro de la sección o departamento y segundo: actuar como defensor en las etapas posteriores fuera de la sección o departamento, por consiguiente un empleado encargado de presupuestos necesita conocer íntimamente lo siguiente:

- Detalle de la política administrativa y financiera.
- El programa de trabajo.
- Organización y procedimiento vigentes.
- Análisis de los gastos por unidad, de los gastos fijos y los variables.
- Análisis de los costos (costos por persona, costos por unidad de trabajo).

Esta información le permitirá hacer los cálculos internos de las estimaciones y para su defensa subsiguiente.

c) Necesidad de Reglamentar la Preparación, Ejecución y Liquidación del Presupuesto.

Cada actividad para realizarse necesita seguir varias etapas, las cuales para que ocurran con prontitud y exactitud es necesario que sean conocidas por aquel o aquellos que las van a poner en práctica. Las distintas etapas deberán seguir un orden lógico y cronológico que deberá quedar establecido por escrito para evitar alteraciones que redundan en perjuicio de la Institución.

La preparación de un presupuesto es una labor compleja y delicada, igualmente lo es su ejecución y liquidación, dado a esta circunstancia es doblemente necesario y con carácter de urgente, reglamentar lo que a ello se refiere; es

más, para que los presupuestos sean auténticos elementos de Control Interno, deberán sujetarse a normas específicas que impidan decisiones de tipo subjetivo por parte de funcionarios y empleados las cuales por su propia naturaleza resultan incontrolables, además las normas que regulen los presupuestos asignan atribuciones y determinan responsabilidades.

La reglamentación de presupuesto es un instrumento administrativo en el que se pone de manifiesto la estrategia y táctica implícita en el proceso presupuestario de una organización.

La reglamentación de Presupuestos es útil a la organización de una empresa porque permite controlar las estimaciones del conjunto de dependencias que la forman, le proporciona un medio institucional para hacer efectiva la autoridad de las jerarquías y permite elaborar un programa financiero único, coherente e inteligente.

En resumen los aspectos esenciales en la Dirección de Empresas sobre bases presupuestales son:

- Preparar estimaciones por departamento.
- Coordinar las estimaciones; y
- Preparar los presupuestos.

d) Control del Presupuesto

Para organizar un sistema de Control Presupuestario, deben observarse los aspectos siguientes:

- Determinar la duración del período presupuestario.
- Fijar responsabilidades para la preparación de las estimaciones.
- Determinar el procedimiento para ejecución del presupuesto.
- Fijar responsabilidades respecto a los informes.
- Obtener cooperación de ejecutivos y empleados, mediante coordinación de labores.
- Fijar responsabilidades para la liquidación del Presupuesto.

Los aspectos de Control Presupuestario han de quedar normados en el Reglamento de Presupuesto de la Institución.

A través de un sistema de Control Presupuestario se obtienen las ventajas siguientes:

- Economía de esfuerzos.
- Uniformidad en las instrucciones.
- Mejor coordinación de los programas dentro del plan general.

El presupuesto para que sea un instrumento de utilidad a la administración, requiere ser controlado como he apuntado anteriormente y el mismo es un elemento de Control Interno que permite medir la eficiencia de la institución y evidencia cualquier desviación indebida, lo cual da oportunidad para tomar medidas correctivas que sean necesarias en las circunstancias.

5) *Las Estadísticas como Elementos del Control Interno.*

La estadística se refiere al conjunto de técnicas o metodología que se ha desarrollado para la recopilación, presentación y análisis de datos cuantitativos; y al uso de tales datos para tomar decisiones.

La recopilación de datos estadísticos se realizaba principalmente con fines de análisis histórico, sin embargo en la actualidad, el análisis estadístico se realiza con una visión de futuro puesto que en él los directivos de las empresas han hallado un elemento auxiliar valioso para mejorar la planeación y el control.

La administración moderna depende cada vez más de sistemas formales de predicción en lugar de intuiciones o corazonadas las que, al no ser afortunadas han llevado al fracaso a las empresas.

En la terminología estadística se llama *estadísticas* a la estimación de los parámetros de una muestra.

Se llama *parámetro* a las características que están en la población, universo o conjunto y que la definen.

La muestra es una fracción de la población, de ahí que por inferencia estadística, las estadísticas son a la muestra, lo que los parámetros son al universo.

El muestreo es una técnica estadística que tiene por objeto averiguar el comportamiento de las estadísticas. El muestreo se usa cuando es imposible o muy difícil conocer la población o cuando se quiere probar un fenómeno de tal manera que si se tomaran todas las unidades se destruiría el conjunto (como ocurre en la producción).

Las organizaciones recopilan datos sobre sus operaciones internas a través del sistema de contabilidad y de informes de diversas clases. Para formar muestras representativas del fenómeno que necesitan estudiar o bien tomar la población entera. La masa de datos así recopilados tiene escasa importancia en tanto no se la condense en una forma significativa, como lo son los conceptos estadísticos tales como: promedios, razones, números índices.

—El uso obligado de estadísticas lo encontramos en compañías de seguros de vida, en lo relativo a los índices de mortalidad que sirven para fijar las primas; en las compañías de transporte para determinar los coeficientes de explotación, movimiento de pasajeros; en las empresas industriales para conocer y comparar los costos de producción dentro de la empresa de un período a otro y en relación a otras empresas, eficiencia del trabajo de los operarios, de las máquinas, etc., en los establecimientos comerciales para hacer comparaciones de las ventas, ya sea por clase de mercaderías, por zonas, por demanda, etc.

En las universidades los análisis estadísticos son de gran utilidad para la administración financiera de las mismas. Por ejemplo, pueden prepararse las gráficas y cuadros siguientes:

- a) Crecimiento de la población estudiantil
 - en la Universidad en total
 - en cada facultad
- b) Ausentismo de la población estudiantil, por facultades;
- c) Comparación entre los ingresos y los egresos por cada facultad o cada dependencia de la Universidad;
- d) Comparación periódica entre los gastos presupuestados y los gastos reales, por dependencias;
- e) Comparación entre los ingresos presupuestados y los ingresos recaudados de la Universidad en general y de cada dependencia;
- f) Cuadros expresados en cifras relativas que muestren la distribución de sueldos en sus tres categorías: docente, administrativo y técnico;
- g) Gráficas y cuadros estadísticos que pongan de manifiesto el costo de cada profesional graduado en la Universidad, separado por facultades, etc.

En resumen, las estadísticas son de gran utilidad en el análisis de los estados financieros, ya que permiten conocer las tendencias observadas en cada caso particular investigado y tomar las medidas necesarias correctivas y de previsión que las circunstancias ameriten.

Como elemento de Control Interno las estadísticas permiten:

- Establecer la proporción de rendimiento de la inversión, de un período a otro.
- Variación en el pago de sueldos de cada categoría de trabajo de un mes a otro, con esta información se investigan las causas de las variaciones.
- Entre las cuentas por cobrar y los pagos percibidos mensualmente para activar las cobranzas.
- Facilitar la evaluación de la política financiera mediante presupuestos de ingresos y egresos.
- Permiten establecer actividad administrativa mediante gráficas que muestren el movimiento de cuentas por pagar de un período a otro, expresadas en cifras relativas.
- Establecer los artículos más frecuentemente comparados.
- Calcular coeficientes de rotación de inventarios mediante gráficas que muestren el movimiento de almacén, para mantener las existencias necesarias.
- Mediante distribución por muestreo de los gastos, reglamentar los fondos fijos en lo relativo a monto del fondo, periodicidad de la liquidación, forma de pago: en efectivo o por medio de cheque.
- Establecer los errores más frecuentes cometidos en trabajos homogéneos, investigar sus causas para tomar las medidas de corrección.

6) *Los Equipos Mecánicos como elementos de Control Interno.*

Los equipos mecánicos han venido a resolver las necesidades que plantea el desarrollo de las empresas modernas, las cuales exigen información amplia, veraz y oportuna.

Para establecer cualquier sistema mecanizado en una empresa, debe contarse con la asesoría del profesional de la Contaduría Pública, quien tendrá a su cargo la planifica-

ción del proyecto y la instalación y supervisión del sistema de mecanización. Dicho plan debe abarcar el tipo de mecanización, la forma de financiar el proyecto, ya se trate de adquirir el equipo, o de arrendarlo, análisis de las operaciones que serán mecanizadas, diseño o rediseño de formularios, modificación de los procedimientos operativos-contables, elaboración de instructivos, la selección y entrenamiento adecuado del personal que operará el sistema, así como evaluar las ventajas económicas que reportará a la organización el sistema mecanizado.

Todo aspecto dentro de un plan general de trabajo es de suma importancia, pero siempre insistiremos en que el personal es un elemento vital, ya que de nada serviría la perfección en los demás elementos, si el personal que los manejara no fuera el adecuado. En cuanto a sistemas mecanizados, sabemos por experiencia que equipos mecánicos excelentes producen malos resultados si los hombres encargados de alimentar la información y de operarlos no conocen a fondo qué es lo que están manejando, ni la finalidad que se persigue con cada informe que producen.

Es indudable que la mayor ventaja del uso de equipos mecánicos en las empresas, es el ahorro en tiempo y dinero; sin embargo, también constituyen un valioso elemento de control preventivo en caso de errores y fraudes.

En la actualidad la mecanización incluye máquinas registradoras, sumadoras, calculadoras, protectoras de cheques, franqueadoras de correspondencia, timbradoras, máquinas de contabilidad, desde los sistemas más sencillos hasta los más complejos sistemas de contabilidad mecanizada como los equipos National, Bourroughs, IBM, etc.

Como elemento de Control Interno cada máquina aporta una contribución valiosa, así por ejemplo:

- Las máquinas registradoras protegen contra robos y fraudes.
- Las sumadoras y calculadoras garantizan la exactitud de los cálculos.
- Certificadora de cheques protege en cuanto a cometer errores en valor nominal del cheque.
- Timbradora protege en cuanto a malos manejos en el uso de estampillas fiscales.
- Las máquinas de contabilidad aseguran la rapidez en la elaboración de los registros contables; producen simultáneamente tantas copias de cada registro contable como sean necesarias.

- Los equipos automáticos conservan memoria de los registros contables para repetirlos cuando se requiera, señalan errores automáticamente, facilitan la labor de auditoría.

7) *El Personal*

Cualquier sistema de trabajo no funciona por sí solo, sino que requiere la intervención del elemento humano que lleve a cabo las labores. De ahí que se hace necesario dedicarle atención a la Administración de Personal.

Henry Fayol en su obra *Administración General Industrial* (1915) no cita explícitamente la función de personal entre las grandes funciones de la empresa, dado a que en esa época el empleo de los hombres en la empresa no planteaba los problemas delicados y complejos que se presentan hoy.

La industria consideraba a los hombres integrados en los sistemas de producción, encargados de tareas complementarias de las máquinas, desprovistos de sentimientos, de juicio y sin otro móvil que el de la ganancia material. De esta manera no se tomaban en cuenta los aspectos siguientes:

- Decisional, el hombre resuelve problemas y toma decisiones que entrañan riesgos.
- Motivacional, el hombre responde a móviles, sentimientos e influencias.

Tomando en cuenta los aspectos anteriores y la influencia que ejercen sobre el desarrollo de las actividades de las empresas, éstas se deciden a ayudar al personal mediante obras sociales, instituciones, desarrollo de las leyes del trabajo y protección al trabajador, por otro lado se forman sindicatos, agrupaciones, etc., en fin, las relaciones entre la empresa y su personal se hacen cada vez más complejas, de tal manera que la administración de personal toma perfiles definidos y se la encarga a un servicio especializado.

De ahí que la empresa se presenta como un grupo humano que se convierte en un campo de observación para la "joven ciencia del hombre." Tomar empleados en una empresa ya no es sólo una cuestión de conducción de hombres a la que cualquiera puede ocuparse, se necesitan especialistas en diferentes disciplinas cuya acción debe ser coordi-

nada y orientada hacia la realización de una gestión de personal.

Si este es un convencimiento puesto en acción en empresas industriales-comerciales, con sobrada razón debe existir en Universidades, si se toma en cuenta que estas instituciones, por su naturaleza y filosofía, deben atender de manera especial lo relativo al elemento humano.

La política de personal en todo momento debe abarcar todos los aspectos que generalmente influyen en la eficiencia y bienestar del personal, ello no implica que la política sea meramente un instrumento filantrópico, sino que se trata de crear el clima propicio para que se puedan realizar las tareas de manera eficaz, tanto para lograr los objetivos de la empresa como para satisfacción individual del trabajador. Si el hombre es el alma de la empresa es de suma importancia establecer una política de personal inteligente.

La política de personal ha de abarcar aspectos como los siguientes:

- Reclutamiento.
- Métodos y Procedimientos de Selección.
- Sistemas para nombrar personal (Docente, Administrativo y Técnico).
- Instrucción.
- Reglamentos Internos.
- Política de Salario.
- Política de Ascensos.
- Vacaciones y Rotación.
- Sistema de Presentación de Sugerencias.
- Disciplina.
- Reprensiones y Sanciones.
- Condiciones de Trabajo:
 - Seguridad y Salubridad
 - Tiempo Ordinario y Extraordinario.
- Fianzas.
- Relaciones Sociales.
- Asesoramiento.
- Transporte para los empleados.
- Plan de Préstamos y Pensiones.

Atribuciones y funcionamiento de la Dirección de Personal (según el ingeniero G. H. Francz, Director de Empresas en Bruselas, Bélgica, en su estudio "La Función de Personal", folleto impreso por la OIT en el Centro Internacio-

nal de Perfeccionamiento Profesional y Técnico (OIT) en Torino, Italia, 1966. Ref. D/PA/02), las atribuciones de la Gestión de Personal son:

A) SECCION ADMINISTRATIVA:

La Sección Administrativa se encarga principalmente de las Relaciones entre la entidad y el personal. En este sentido su función es múltiple.

1. Negociaciones.

Está en relación con:

- delegados sindicales
- federaciones industriales
- autoridades oficiales que pueden intervenir.

2. Estudios.

Participa en encuestas hechas por otras secciones, o con fines oficiales, profesionales o científicas.

3. Leyes y Reglamentos.

Conoce las leyes oficiales, las interpreta y da a los interesados indicaciones útiles. Difunde los reglamentos internos.

4. Contratos Individuales.

5. Información.

Difunde informaciones interesantes por su novedad entre la jerarquía.

6. Remuneraciones.

Fijar y evolucionar la política de remuneraciones de acuerdo con el nivel de vida.

7. Calificación de las Funciones.

Se refiere a la función en sí y no a la persona a quien está encargada. Expresa el nivel atribuido a la función en una escala de valores.

La función se analiza y se acota con relación a un cierto número de elementos. Se hace la suma de las acotaciones obtenidas, después de haberlas ponderado y se obtiene el número de puntos de calificación. Los elementos en cuestión varían según el método, pero por regla general se pueden agrupar en cuatro categorías:

- la rareza: conocimientos y aptitudes
- el esfuerzo: actividad desplegada
- la responsabilidad: bajo diferentes formas es comprendida la responsabilidad moral
- las circunstancias: los riesgos, los inconvenientes de ejecución.

8. Evaluación del Personal (Merit Rating).

Por razón de justicia las empresas utilizan métodos formales de notación del personal fundados en cuestionarios. Debe observarse suma discreción en el uso de cuestionarios, en algunas oportunidades es preferible que el jefe del servicio del personal recoja de viva voz las apreciaciones que los jefes jerárquicos hacen de sus agentes. Así puede proceder por comparación y la opinión del jefe de personal ejerce influencia de ponderación entre las apreciaciones de los jefes severos y de los indulgentes.

9. Promociones y Sucesiones.

La elección de las personas destinadas a ocupar puestos superiores incumbe a la jerarquía y debe hacerse con tiempo, de tal manera que la persona objeto de la promoción pueda prepararse para ejercer tareas más importantes. Sin embargo, el jefe jerárquico no conoce lo suficiente al personal y debe pedir opinión al jefe de personal, quien es el que dispone de información más completa y de un historial detallado de cada uno.

10. Ficheros y Estadísticas.

Para registro y control de personal.

11. Búsqueda de Personal y Contratación.

La búsqueda de personal plantea problemas a largo plazo. Se hacen esfuerzos para definir lo mejor posible el tipo de hombre que se desea contratar.

12. Secretariado.

Consiste en producir y reproducir documentos. Significa una función confidencial. Se requiere un buen sistema de clasificación y archivo de documentos.

13. Calificación de los Responsables de la Sección Administrativa.

Dado a la naturaleza de las actividades se ha confiado el servicio de personal a universitarios.

B) SECCION DE LAS TECNICAS DE EMPLEO

A esta sección corresponde lo que en la actualidad se llama: "Economía humana del trabajo".

La empresa tiene un interés directo en economizar los esfuerzos, en promover la formación para prevenir la evolución de las necesidades, en favorecer el desarrollo personal, en evitar el deterioro y mantener al personal válido y eficaz desde el principio hasta el final de su carrera.

Esta sección la constituye un equipo que comprende por lo menos:

un médico
un psicólogo
un ingeniero
un trabajador social

Al Director de Personal corresponde la coordinación del conjunto. Las tareas de esta sección son múltiples, entre ellas las principales son las siguientes:

1. Colaboración con la Sección Administrativa.
2. Adaptación del ejecutante a su puesto de trabajo.
Significa selección del personal en el momento de la contratación y en el transcurso de su vida laboral.

Se requiere examen:

Psicológico
Médico
Profesional

3. Consejos para la promoción y estudio de la vida laboral de cada empleado.
4. Readaptación de los deficientes (interés económico y moderno).
5. Estímulos del trabajo en integración del personal. La motivación tan solo por dinero es un concepto teórico difícil de sostener en la realidad actual.
6. Adaptación del trabajo al hombre. Confort en el trabajo del rendimiento y de la preservación de las capacidades a largo plazo. Se trata del campo cubierto por la ergonomía. La ergonomía se ocupa también de los fenómenos de funcionamiento y de regulación de las organizaciones.
7. Prevención de accidentes y de enfermedades (atribuciones del médico y del servicio de prevención de accidentes).
8. Formación y Perfeccionamiento.

C) SECCION SOCIAL

Esta sección se fundamenta en una política de *solidaridad* que sustituye a la política de caridad o de paternalismo.

El Hombre, Alma de la Empresa

El hombre en la empresa persigue dos metas: la meta organizacional, es decir la meta de la empresa en su conjunto y una meta personal. Para ésto le es necesario conocer:

- su papel como individuo
- su situación en el grupo
- su posición en la lógica de la organización.

La gente en la empresa espera:

1. Satisfacción.

2. Dinero.
3. Condiciones Físicas.
4. Seguridad.
5. Realización Personal.
6. Status.
7. Prestigio.

Toda empresa bien organizada cumple con los principios de Administración a través de la Sección de Personal para lograr la máxima eficiencia de las labores y evita que las insatisfacciones provoquen comportamiento negativo como:

- Agresividad hacia compañeros e inferiores
- Pérdida de Interés
- Comisión de Errores
- Resistencia Pasiva
- Ausentismo

que redundan en perjuicio de la empresa.

En resumen, la empresa trata de asegurar a su personal:

Seguridad:

Seguridad razonable en los aspectos siguientes:

- Físico
- Psicológico
- De empleo
- De nivel de vida
- De su vida privada.

Plenitud:

- Posibilidad de alcanzar plenitud en el plan profesional.

Relaciones:

- Relaciones adecuadas.

Remuneraciones:

- Remuneraciones equitativas y plan de incentivos.

DEBERES DEL PERSONAL

En compensación de lo que la empresa da a su personal, espera de él:

1. Lealtad al espíritu de la empresa.
2. Eficiencia.
3. Conciencia Profesional.
4. Colaboración activa en el progreso de la empresa.

5. Estabilidad y dedicación necesarias a la ejecución de las tareas que les han sido confiadas.

CONTROL INTERNO

El Control Interno en cuanto a personal podrá mantenerse mediante la organización del servicio de personal y la supervisión continua de las labores. Para que éstas se realicen de manera eficiente, cada funcionario, cada empleado, debe mantenerse dentro de las normas establecidas por la empresa.

Así como los estímulos son necesarios en el desempeño de las labores, también lo es la disciplina para mantener el cumplimiento de los sistemas de trabajo. Un sistema puede estar muy bien diseñado, pero si no se sigue fielmente, los estudios y esfuerzos realizados carecen de valor.

La subordinación a las normas establecidas debe comenzar desde el ejecutivo principal, hasta el empleado de inferior categoría pasando por las escalas intermedias. Los jefes deben ser ejemplo ante sus subordinados. Ocasiona desmoralización cuando la persona que exige el cumplimiento de deberes con honestidad y eficiencia, actúa en forma opuesta a aquello que exige de los demás.

La Sección de Personal debe estar proveída de todos los instrumentos legales, tanto de observancia general, como reglamentos internos. En cuanto a leyes de observancia general, pueden citarse:

- Constitución de la República.
- Código de Trabajo.
- Código Civil.
- Reglamento del Instituto Guatemalteco de Seguridad Social.
- Ley de Probidad, Decreto Presidencial No. 203 (para Universidades privadas como una recomendación, para la Universidad de San Carlos, como un mandato legal, ya que ésta es un órgano administrativo del Estado).

En cuanto a leyes y reglamentos internos:

- Estatutos de la Institución.
- Reglamento de Personal, el cual será tratado en el Capítulo VII, Controles Básicos.

8) Auditoría Interna

La Auditoría Interna es otro instrumento valioso para la administración de las empresas, pues tiene a su cargo la supervisión del Control Interno para velar porque se cumplan los objetivos previstos.

El diseño de una buena organización no es suficiente para que el personal desarrolle con eficiencia las actividades que le han sido encomendadas; es necesario que exista un organismo supervisor, ya que es evidente la tendencia de los seres humanos hacia el desequilibrio y alteración de los planes establecidos, muchas veces actuando de buena fe, tras la búsqueda de "caminos cortos" para alcanzar el fin propuesto sin atender los medios, otras veces por negligencia o dolo. La supervisión constante debe ejercerse en los diferentes niveles y encargarse a un organismo especializado que será la Auditoría Interna, con objetivos definidos.

Antes de referirme a estos objetivos, trataré en forma breve lo que es Auditoría como otra de las técnicas del profesional de la Contaduría Pública.

Concepto de Auditoría

"Auditoría es la comprobación científica y sistemática de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros financieros y legales de un individuo, forma o corporación con el propósito de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad, mostrar la verdadera situación financiera y las operaciones y certificar los estados e informes que se rindan."⁷

"Auditoría es un proceso científico de prueba de la exactitud o inexactitud de las cuentas y registros que competen a las mismas y de los documentos que le sirven de base." (La Salle).

La Auditoría tiene principios, métodos y procedimientos que le son propios y que la caracterizan como una técnica especial.

Los institutos de Contadores Públicos han convenido en establecer como principios generales de Auditoría:

⁷ Holmes W. Arhur: "Auditoría, Principios y Procedimientos".

- Principio de realización, significa que los bienes o servicios se entregan o se reciben a cambio de efectivo o de algún otro valor.
- Principio de la coincidencia, que los gastos de un período contable corresponden con los ingresos atribuidos a ese período.
- Principio de la evidencia.
 - a) evidencia física
 - b) evidencia documental.
- Principio de la importancia relativa; este principio significa que en las cosas sin mayor importancia no debe perderse el tiempo en dedicarles mayor trabajo que no justificaría su valor. En el campo del derecho existe la doctrina "De minimis non curat lex" que establece no tomar en cuenta asuntos triviales.

Además, cada tipo de Auditoría que se realice, tiene principios específicos, por ejemplo: en Auditoría de Caja debe tomarse en consideración los principios de:

Simultaneidad
Universalidad
Esterilidad.

Diferencia entre Contabilidad y Auditoría.

La contabilidad es básicamente constructiva mientras que la Auditoría es fundamentalmente analítica en su naturaleza y funcionamiento.

La contabilidad formula estados financieros y en ciertos casos los interpreta; la Auditoría comprende fundamentalmente la interpretación de esos estados y un análisis crítico de la empresa sometida a revisión.

Fines de la Auditoría.

Básicamente los fines de la Auditoría son:

1. Determinar la situación financiera y las ganancias de una empresa, y dictaminar sobre tales puntos en beneficio de:
 - los propietarios
 - los gerentes

- banqueros
- inversionistas en perspectiva
- autoridades fiscales
- a la sociedad en general.

2. Descubrir fraudes:

- de principio
- intencionales o fortuitos:
 - de omisión
 - de acción.

El primero de estos fines es el más importante de la Auditoría, desafortunadamente es el menos conocido por la generalidad, de ahí que muchas personas inclusive profesionales de otras carreras universitarias, consideran que la Auditoría se reduce a investigar fraudes y errores, es más, hay quienes por su ignorancia creen que el Auditor es una especie de policía y juez que lleva a prisión al que ha cometido una falta.

El profesional de la Auditoría descubre fraudes y establece responsables si para ello se han requerido sus servicios; luego informa a quien corresponde y es esta persona interesada la que procederá como convenga a efecto de deducir las responsabilidades del caso. Su labor es entonces una labor de saneamiento de la empresa, tal como procede el médico cuando son requeridos sus servicios, quien al examinar al paciente, le establece su estado de salud, en caso de enfermedad aplica los métodos necesarios para determinar el elemento patógeno, diagnostica y receta, luego para recuperar la salud, queda a voluntad del paciente seguir las recomendaciones del médico.

El profesional de la Contaduría Pública y Auditoría descubre errores no con el ánimo del "castigo" sino con el sano propósito de la corrección para lo cual determina la forma en que debe procederse tanto para corregir el error cometido como para evitarlo en el futuro.

El Auditor al descubrir fraudes y errores investiga las causas que les dieron origen, y como consecuencia de su investigación puede concluirse que en la empresa hay deficiencia en el Control Interno, en la organización general de la empresa, en su sistema de contabilidad, en el personal, etc., y por consiguiente hará los estudios necesarios a efecto de recomendar las medidas correctivas del caso.

Objetivos de la Auditoría Interna:

El Instituto de Auditores Internos publicó el tema "Estado de Responsabilidades del Auditor Interno", en la forma siguiente:

"El objetivo de la implantación de la Auditoría Interna es ayudar a todos los miembros directivo-administrativos en el descargo efectivo de sus responsabilidades por las funciones de análisis, evaluaciones, recomendaciones y comentarios que tienen relación con las actividades revisadas por ella.

El Auditor Interno deberá tener ingerencia en cualquier fase de la actividad comercial donde pueda prestarle un servicio a las autoridades. Tal ayuda debe comprender actividades como:

- a) Revisión y evaluación de la pureza o rectitud, la adecuabilidad y aplicación de los controles contables, financieros y de operación.
- b) Determinación del grado de aceptación y cumplimiento de las políticas, planes y procedimientos establecidos.
- c) Determinación del grado en que los bienes de la empresa son contabilizados y salvaguardarlos de pérdidas de todas clases.
- d) Determinación del grado de confianza que merece la contabilidad y de los otros datos desarrollados dentro de la organización.
- e) Evaluación de la calidad con que son desarrolladas las responsabilidades asignadas."⁸

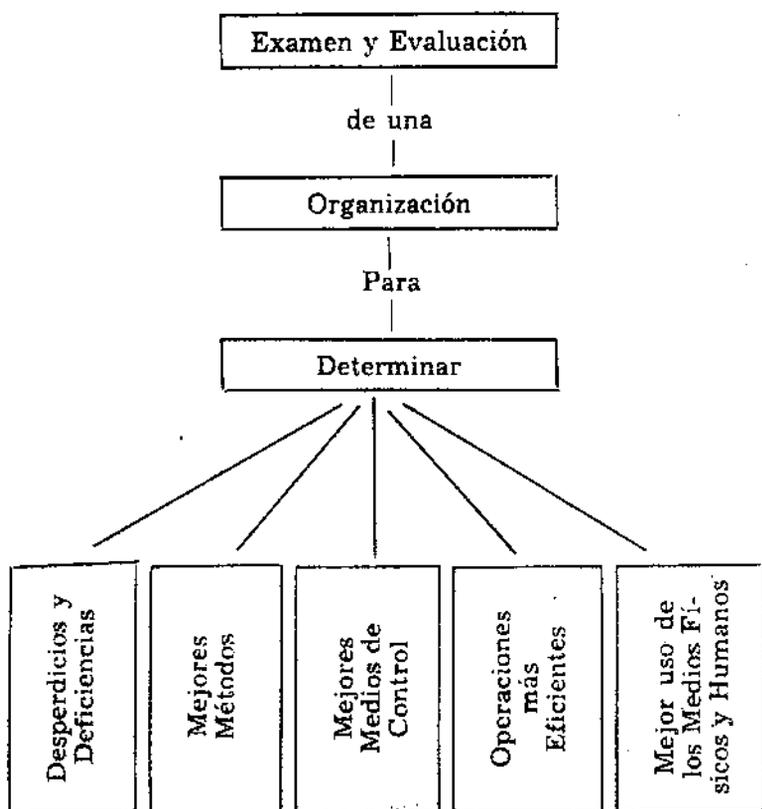
Para cumplir lo anteriormente indicado, el Auditor Interno dentro de la organización de la empresa debe depender de la autoridad más alta y ser responsable ante ella para asegurarle y facilitarle el desarrollo de sus múltiples y complejas actividades, para que sus recomendaciones ejerzan una acción inmediata sobre las decisiones de las autoridades y para que se le guarde la consideración que corresponde a su cargo. La Auditoría Interna debe gozar de completa independencia dentro de la empresa, para lograr la efectividad de la supervisión continua que le está encomendada.

⁸ Victor Z. Brink, C. P. A., obra citada, 2a. Edición, 1958.

Los servicios que presta la Auditoría Interna no se concretan sólo a una función fiscalizadora como desafortunadamente se ha creído, sino que inspirada en un criterio constructivo realiza análisis y evaluación del Control Interno en uso, de tal manera que pueda informar a los funcionarios administrativos acerca de aquellos aspectos que a su juicio necesiten estudio y recomendar medidas adecuadas que aseguren la sana administración de la empresa.

La Auditoría Interna realiza una Auditoría de Administración cuyo propósito se explica en el siguiente esquema que presenta William P. Leonard en la obra "Sistemas Procedimientos" por Víctor Lazzaro, 2a. Edición, Mayo 1966, Editorial Diana, S. A., México, D. F.

PROPOSITO DE LA AUDITORIA DE LA ADMINISTRACION



Este tipo de Auditoría realiza una inspección de la capacidad administrativa en todos los niveles. Tiene por objeto determinar los puntos de posible peligro, pone de manifiesto las oportunidades para eliminar los desperdicios o las pérdidas innecesarios. Es un medio para establecer si se han cumplido o no y en qué forma, la política y los procedimientos de la empresa. Analiza la naturaleza del trabajo ejecutado por individuos, clasifica los servicios especializados y establece el beneficio que reportan a la empresa. Supervisa los principios de organización. En resumen, la Auditoría de la Administración es un medio para lograr la mayor eficiencia en la administración de la empresa.

Auditoría Externa

La Auditoría Externa es ejecutada por Contador Público y Auditor, quien actúa con carácter de profesional independiente, a requerimiento de la empresa que contrata sus servicios.

El Auditor Externo no desempeña cargo administrativo dentro de la empresa, ello le permite actuar con independencia de criterio y emitir juicio imparcial sobre los estados financieros que examina. Por esa razón, los propietarios, acreedores y público en general confían en los estados financieros dictaminados por el Contador Público y Auditor.

Por esta confianza general que inspiran los estados financieros dictaminados por un Contador Público, los servicios de este profesional universitario desempeñan una función pública y social de gran valor para la comunidad.

Las personas que solicitan los servicios del Contador Público como auditor externo, como asesor, etc., tienen la garantía de que los informes que rinda no estarán influidos por intereses ajenos puesto que su responsabilidad pública no se lo permite.

El Contador Público independiente deberá actuar de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas, en este sentido iniciará su trabajo con un estudio adecuado y evaluación del Control Interno existente en la empresa, del cual derivará la extensión y alcance de las pruebas de auditoría que deba efectuar.

Por consiguiente, es de suma importancia para las empresas la ejecución de Auditoría Externa por un Contador Público independiente, ya que ello implica la evaluación del Control Interno vigente y por ende su actualización.

Segunda Parte

CONTROL INTERNO APLICADO
EN UNIVERSIDADES

IV. ¿QUE ES LA UNIVERSIDAD?

La Universidad es un tema vasto que muy bien daría origen a una nueva ciencia, "La Ciencia de la Universidad", como propone el Dr. Luis Verdesoto Salgado, ecuatoriano, en la revista Universidades, Segunda Serie, Año IV, Unión de Universidades de América Latina, México, Abril-Diciembre de 1964.

Citaremos de manera resumida lo fundamental de la proposición del Dr. Verdesoto Salgado, por encontrarla interesante y de acuerdo con nuestro particular entendimiento de lo que es Universidad.

La ciencia de la Universidad, dice el ponente, se forma de dos partes, una general y otra especial.

La parte general se integra por:

- teoría general de la Universidad
- teoría de la Planeación Universitaria
- teoría de la Investigación Científica
- teoría de la Extensión Universitaria
- teoría de las Profesiones Universitarias;

y yo me permito agregar:

- teoría de la Administración de Universidades.

Teoría General de Universidades

La teoría general de Universidades es la encargada de explicar los elementos conceptuales de Universidades, de definirlas científicamente recurriendo a sus elementos históricos y a la autoridad de tratadistas.

El filósofo alemán Karl Jaspers dice: "La Universidad es la sede en la cual la sociedad y el Estado permiten el florecimiento de la más clara conciencia de la época. Allí pueden reunirse hombres que, en calidad de docentes y alumnos, tienen la única misión de aprehender la verdad.

Porque el que en algún lado tenga lugar una incondicional indagación de la verdad, constituye un derecho del hombre como hombre."

Aníbal Bascuñán Váldez, tratadista y catedrático universitario chileno, dice:

"Universidad es la corporación espontánea y natural de maestros, estudiantes y graduados para realizar la empresa del saber y de aplicar y propalar ese saber, libre e indiscriminadamente, y para participar rectoralmente en la Cultura Nacional, articulada en la Cultura Universal."

El Dr. Juan Mantovani dice:

"Por encima de cada facultad se levanta la Universidad, como una realidad total, lo que da lugar al concepto de educación universitaria, común a todas las estructuras de nivel superior que la integran y por lo tanto, ineludible a todo profesional", ... "La Universidad, fiel a la raíz de su nombre, es primordialmente Universo, es decir, lo que se desenvuelve en lo uno, lo que se opone a lo fragmentario."

El Doctor Luis Alberto Sánchez, Rector hasta 1951 de la Universidad de San Marcos en Lima, Perú, dice: "La Universidad no puede subsistir como un organismo relacionador de Facultades y Escuelas, sujeto a los caprichos y veleidades de éstas. Mientras los médicos o los abogados, de modo principal, pretendan ser los promotores exclusivos de la Universidad, o cuando los ingenieros o los economistas se atribuyan capacidades mágicas en el seno de la misma, lo único positivo será que la Universidad irá de mal en peor"... "Para que la Universidad tenga una estructura sólida y progresista, y cumpla sus fines, debe entender que no constituye una suma de elementos dispares, sino una combinación de ingredientes o factores cooperantes." ... "La Universidad, como compendio de la cultura lograda y por lograr de un país, no puede depender en ninguna forma de ninguna de sus facultades o escuelas, sino que cada una de éstas debe considerarse y ser considerada como una parte integrante, valiosa e indispensable, pero cooperante, de la Institución Universitaria, en la cual se funde el saber en sus más diversas modalidades y orientaciones."

La constitución de la República de Guatemala, año 1965, Arto. 99, define a la Universidad como "una institución autónoma con personalidad jurídica." Le corresponde organizar, dirigir y desarrollar la enseñanza superior en la nación y la educación profesional universitaria. Promoverá con todos los medios a su alcance a la investigación científica y fi-

losófica y a la difusión de la cultura y cooperará en el estudio y solución de los problemas nacionales.”

La ley orgánica de la Universidad de San Carlos de Guatemala, Decreto Número 325 del Congreso de la República, (1947) la define en su Arto. 1o., y en el Arto. 2o. establece su fin fundamental que es elevar el nivel espiritual de los habitantes de la República, conservando, promoviendo y difundiendo la cultura y el saber científico.

Los estatutos de la Universidad de San Carlos de Guatemala en su Título II, Fines de la Universidad, los especifica como:

- Institución Superior Docente del Estado.
- Centro de Investigación Científica.
- Depositaria de la Cultura.

El Dr. Luis Alberto Sánchez en su obra “La Universidad Latinoamericana” (Editorial Universitaria, Guatemala, 1949), resume los fines de la Universidad así:

- Conservar los conocimientos adquiridos por la Universidad (advierde que sería más exacto decir cultura en vez de conocimientos).
- Interpretarlos.
- Ensanchar su órbita o cantidad.
- Enseñar a investigarlos, descubrirlos, valorarlos y aumentarlos.
- Propagarlos y Transmitirlos.
- Preparar para las profesiones liberales.
- Prestar servicios a la colectividad, principalmente a través del Estado.

Teoría de la Planeación Universitaria

Las Universidades deben trazar la pauta de su futuro mediano e inmediato, mediante el análisis matemático de sus realidades del medio socio-económico en que se desenvuelven y de los objetivos que persiguen de acuerdo con la Teoría General de Universidades.

La división de Planeamiento Universitario constituirá organismos de estudio, de investigación y consejo en el más alto nivel.

Según el sociólogo mexicano Dr. Lucio Mendieta y Núñez la planeación implica:

- “1. La existencia de un problema o de una necesidad de carácter colectivo.
2. La previa investigación integral de los términos del problema o de la naturaleza y magnitud de la necesidad.
3. Estudio de los datos que arroje esa investigación.
4. Formulación de un proyecto de carácter general con clara fijación de objetivos para resolver el problema o satisfacer la necesidad estudiada.
5. Elaboración de un problema coordinado, orgánico, sistemático de ejecución en el que se calculen con precisión los equipos humanos, los trabajos, las inversiones y el tiempo necesarios a la conclusión del proyecto formulado de tal manera que permita controlar y verificar constantemente las realizaciones.”

Teoría de la Investigación Científica

La Universidad es el principal centro de descubrimiento de verdades, es su función primera pues antes de divulgar y de enseñar necesita descubrir. Una escuela que no practica la investigación será una buena escuela profesional, pero no será universitaria. La Universidad que no hace investigación científica no es Universidad. Es en este aspecto en donde ha de tomarse en consideración la labor del docente y del investigador. Los profesores universitarios deben ser investigadores activos, no puede concebirse una labor eficiente del profesor universitario que no investiga, que su cátedra es el llenar de un período libre, o que considera ese período una pérdida de tiempo que le resta atención a otros quehaceres profesionales y que es un favor o un regalo que él concede a la Universidad en la que otrora se formó. En esta situación muy pobremente podría la Universidad cumplir su cometido.

Teoría de la Extensión Universitaria

En la revista Universidades, Segunda Serie, Año IV, Unión de Universidades Latinoamericanas, México, Abril-Dic. 1964. Página 42; Luis Verdesoto Salgado dice que la extensión universitaria queda conceptuada por su naturaleza; contenido y procedimientos; y finalidades.

- Por su naturaleza, es entendida como ejercicio de la vocación universitaria.
- Por su contenido y procedimientos, se funda en el conjunto de estudios y actividades filosóficas, científicas, artísticas y técnicas, mediante el cual se auscultan, exploran y recogen del medio social, nacional y universal, los problemas, datos y valores culturales que existen en todos los grupos sociales.
- Por su finalidad, debe proponerse proyectar dinámica y coordinadamente la cultura y vincular a todo el pueblo con la Universidad, además debe estimular el desarrollo social, elevar el nivel espiritual moral, intelectual y técnico de la Nación, proponiendo imparcial y objetivamente, ante la opinión pública, las soluciones fundamentales a los problemas de interés general.

Teoría de las Profesiones Universitarias

Dentro de la ciencia de la Universidad, constituye un importante capítulo la Teoría de las Profesiones Universitarias y se refiere a la preparación de profesionales útiles a la sociedad.

El Dr. Jorge Derbez, tratadista y catedrático mexicano, dice que "precisa investigar exhaustivamente las demandas de trabajo profesional en todas sus ramas" y determinar el cuadro profesiográfico en el marco nacional, continental y universal.

La Teoría de las Profesiones Universitarias tiene un vasto campo de estudio e investigación relacionado con la Psicología, la Orientación Vocacional y la Selección Profesional.

La ciencia de la Universidad establece relaciones con otras áreas cognoscitivas entre ellas Sociología Universitaria, Historia Universitaria, Estadística Universitaria, Derecho Universitario, podríamos agregar Administración Universitaria. Estas relaciones constituyen la parte especial de la ciencia de la Universidad.

Teoría de la Administración Universitaria

Consideramos que la Universidad como institución tiene una manera peculiar de ser y funcionar, por consiguiente, debe existir una Administración adecuada a su naturaleza.

El objeto central de este trabajo ha sido demostrar que los principios generales de Administración, Organización, Principios de Contabilidad y Auditoría, son aplicables a la Universidad, por ello a través de todas sus páginas se han recopilado teorías que consideramos necesarias. En la Sección siguiente enfocaremos lo relativo a Organización y Administración de Universidades, con exclusión del área docente que no es materia de este estudio.

V. ORGANIZACION Y ADMINISTRACION DE UNIVERSIDADES

Al hablar de la organización como elemento del Control Interno, se dijo que organización es la disposición ordenada de los órganos de un cuerpo cuyo funcionamiento le da vida.

La Universidad es un cuerpo complejo cuyos órganos complejos a su vez han de disponerse ordenadamente para lograr su correcto funcionamiento.

La organización de una Universidad dependerá del grado de desarrollo que la misma ha alcanzado, no obstante siempre le son aplicables los principios fundamentales de organización.

En la Universidad debe existir un órgano de superior jerarquía en el que se concentre la máxima autoridad y mando, éste será el Consejo Superior Universitario cuyo representante legal ha de ser el Rector.

El Consejo Superior Universitario, para el mejor cumplimiento de su cometido ha de dividirse en comisiones integradas por los miembros adecuados a cada comisión especial. Las funciones fundamentales en la gestión de empresas son:

- función humana
- función de seguridad
- función financiera
- función administrativa
- función técnica
- función comercial
- función contable

Las funciones anteriores se dan en las universidades, excepción hecha de la función comercial, la cual se sustituye por la función docente que es el máximo hacer y jus-

tificación de su existencia, por consiguiente en el Consejo Superior Universitario deben existir comisiones encargadas de conocer y dictaminar sobre los problemas propios de cada función o grupo de funciones afines, así por ejemplo: comisión, docente, financiera, de administración, de relaciones humanas, de asuntos legales, etc.

La función docente estará a cargo de los más destacados teóricos y prácticos de la educación.

La función financiera se refiere a buscar lo óptimo en el uso del capital.

La función de seguridad se refiere a la protección de la propiedad y de las personas.

La función de administración se refiere a planificar, organizar, dirigir, coordinar y controlar.

La *Administración* es la actividad esencial de todo dirigente de cualquier nivel y en cualquier área funcional de las empresas, y consiste en alcanzar objetivos determinados mediante el concurso de subordinados.

La administración es el arte de dirigir o mandar para conseguir objetivos; debe advertirse que "mandar" en el sentido moderno de la administración, no es dar órdenes, sino más bien dar ánimo, despertar el interés, el deseo de hacer, e inclusive de querer lo que se hace para obtener el máximo rendimiento. A este fenómeno psicológico que contribuye a hacer efectiva la acción del mando se llama "motivación".

Las fases del proceso administrativo son en síntesis:

- Planificación.
- Organización.
- Ejecución.
- Coordinación.
- Control.

En estas fases se mantendrá:

- la motivación y
- la comunicación que es dinámica pura.

Las fases del proceso administrativo son aplicables en cualquier rama o nivel de la Administración. Para mayor comprensión indicaremos lo que significa cada una de ellas:

Planificar significa:

- a) Fijar objetivos.
- b) Determinar políticas de acción.
- c) Preparar programas de trabajo.

- d) Establecer calendarios.
- e) Diseñar manuales de procedimientos.
- f) Elaborar presupuestos.

Organizar:

- a) Es la determinación de las tareas a realizar y de las personas que las realizan para obtener objetivos.
- b) Agrupar las actividades homogéneas.
- c) Determinar autoridad y responsabilidades.
- d) Establecer relaciones jerárquicas del personal.

Ejecución:

- a) Es poner en marcha la organización para obtener los objetivos previstos.
- b) Es la obtención del personal adecuado por selección, preparación y entrenamiento.

Coordinación:

Significa que el trabajo de la empresa sea el resultado de la mutua cooperación, que cada unidad del conjunto reciba la adecuada asistencia de las demás para obtener un todo armónico, es decir, armonía y no discordancia, cooperación no individualismo.

Control:

Es uno de los principales componentes de la gestión, se basa esencialmente en la confrontación de las informaciones. Es mantener vigilancia efectiva con el fin de comprobar que se están consiguiendo los objetivos previstos; cómo y en qué medida para tomar las decisiones necesarias, ya sea para corregir deficiencias o bien reforzar las actitudes acertadas.

Para ello:

- Deben establecerse estándares de eficiencia de acuerdo con los objetivos, políticas, programas, presupuestos.

- Que se mantengan los registros adecuados y las principales estadísticas de la empresa para mantenerse enterado de sus actividades.
- Comprobar que se está cumpliendo con lo establecido en las normas, procedimientos y técnicas vigentes.
- Mantener informados a los superiores acerca de las actividades de la empresa a efecto de facilitar la toma de decisiones acertadas y oportunas.
- Efectuar inspecciones con regularidad para comprobar lo adecuado de las normas y registros.
- Velar porque se mantengan las condiciones de seguridad para las personas y propiedades de la empresa.
- Velar porque exista protección adecuada de los bienes de la empresa mediante seguros y fianzas.

La Motivación

Es preparar y conservar un equipo de trabajo para realizar todas las actividades de la empresa.

La motivación se refiere fundamentalmente a las relaciones del personal y consiste en mantener el ánimo, el entusiasmo de trabajar eficientemente para la empresa que se preocupa de darle a su personal el máximo de satisfacciones tanto en lo material, como en lo espiritual y social. Para obtener ésto, debe tomarse en cuenta lo siguiente:

- a) Seleccionar el personal adecuado para los puestos indicados.
- b) Entrenar a los empleados, aconsejarlos y ayudarlos a comprender su trabajo.
- c) Estimular la participación y el esfuerzo creativo de los empleados; mostrando sincera estimación por sus sugerencias y reconocimiento por su aportación al mejor logro de los objetivos de la empresa; Que cada empleado se sienta un elemento estimado dentro de la organización.
- d) Mantener un circuito adecuado de comunicación.
- e) Prestar atención a los intereses y necesidades de los empleados.
- f) Mantener una política salarial adecuada.

- g) Resolver con prontitud conflictos o malos entendidos en el personal entre sí o el personal y su trabajo.
- h) Tomar decisiones rápidas ante las consultas que formulen los empleados de cualquier categoría.
- i) Supervisar las operaciones, siempre con el ánimo de colaboración entre el personal, para lograr los objetivos preestablecidos.

En resumen, la motivación tiende a que el empleado se sienta gustoso y satisfecho por ser miembro de una empresa cuya prosperidad es la resultante de un esfuerzo colectivo en el que él ha intervenido.

Resquebraja la moral del empleado cuando los dirigentes de su empresa declaran altos ideales de justicia, libertad, equidad, respeto a la dignidad humana y son frases vacías puesto que dentro de la empresa se descuida la satisfacción de las más elementales necesidades de su personal y se manifiesta irrespeto a su dignidad de ser humano.

Comunicación.

La comunicación es la dinámica pura de la organización, y se la considera como la fisiología de la empresa.

Para lograr la eficiencia en el funcionamiento de la empresa, se necesita establecer un sistema de información adecuado. Todos los niveles jerárquicos de la institución necesitan para desempeñar sus funciones, de una determinada cantidad y calidad de información. La gestión de la empresa y la información están estrechamente relacionadas como puede apreciarse en el cuadro siguiente: (Pág. 86).

RELACION ENTRE GESTION E INFORMACION

Acción de Gestión	Características	Misión de la Información
Previsión	Efectuar extrapolaciones	Seleccionar entre las informaciones, los elementos que aparecerán nuevamente en el futuro
Organización	Establecer estructuras óptimas	Conocer el estado actual y los objetivos de la empresa
Mando	Tomar decisiones	Proporcionar el material para aclarar la decisión
Coordinación	Mantener la unidad de acción	Permitir el conocimiento de todas las actividades de la empresa
Control	Comparar resultados con normas establecidas. Mantener el equilibrio	Permitir hacer comparaciones entre el estado real y una norma

Un circuito adecuado de informaciones redunda en beneficio de la administración de empresas, en cuanto a reducción de demoras y mejora el ambiente de relaciones internas y externas.

Organización Estructural

La organización estructural de una Universidad, las responsabilidades y delegación de autoridad se presenta en el siguiente organigrama en el cual se ha colocado a la Auditoría Interna como el órgano encargado de supervisar el Control Interno, con categoría de asesoría. (Págs. 87 y 88).

El auditor interno dependerá del Rector a quien deberá rendir informes directamente. El auditor interno será profesional universitario en la carrera de Contador Público y Auditor y nombrado por el Consejo Superior Universitario a propuesta en terna, del Rector.

El Auditor Externo dependerá del Consejo Superior Universitario, a quien deberá rendir informes directamente. El Auditor Externo de la Universidad debe ser Contador Público y Auditor colegiado activo, profesional independiente y designado por el Consejo Superior Universitario a propuesta en terna del Rector; asistir a sesión o sesiones del Consejo Superior Universitario en que se conozca su informe anual, sobre los resultados financieros y el dictamen sobre el balance y ejecución presupuestal.

La máxima autoridad universitaria es el Consejo Superior Universitario representada legalmente en la persona del Rector.

El Rector desempeña una función académica y otra administrativa; para el mejor funcionamiento de la Universidad como institución, proponemos que esta última función sea delegada en un asistente administrativo, quien deberá ser profesional universitario idóneo, nombrado por el Consejo Superior Universitario a propuesta en terna del Rector.

Para su mejor administración se propone que la organización de la Universidad comprenda seis departamentos con un Director para cada uno, quienes en conjunto formarán el Consejo de Administración, presidido por el Rector. Los directores de Departamento deben ser profesionales universitarios idóneos nombrados por el Rector.

El Departamento Administrativo y Bienestar Universitario, serán dirigidos directamente por el Asistente Administrativo.

Proponemos que al servicio de Bienestar Estudiantil, se le dé mayor amplitud extendiéndolo a la comunidad universitaria integrada por estudiantes, docentes, profesionales universitarios y empleados de administración, convirtiéndolo en Departamento de Bienestar Universitario.

DEPARTAMENTO FINANCIERO

La función financiera tiene como objetivo esencial poner a disposición de la empresa los medios financieros (complemento indispensable de los medios humanos y materiales) que ésta necesite y tratar de utilizarlos adecuadamente.

La función financiera se subdivide en dos subfunciones:

- Toma de decisiones para alcanzar los medios financieros (operaciones de financiación) y empleo adecuado de estos medios (operaciones de Control Administrativo).
- Reunir, elaborar y hacer circular la información necesaria para el ejercicio de la responsabilidad financiera (Operación Contable).

En síntesis, estas dos divisiones de la función financiera son:

- Operaciones de Financiación y Control Administrativo.
- Operaciones Contables.

Explicaremos brevemente lo que significan estas subfunciones:

- Las Operaciones de Financiación son de dos tipos:
 - a) Activas que se refieren a los usos del capital de la empresa, reflejados en los presupuestos.
 - b) Pasivas que se refieren a los orígenes del capital o sean las fuentes de donde se obtienen dichos recursos.

De ahí que se puede afirmar que la operación de financiación consiste en el *ajuste de la parte pasiva del presupuesto*.

Esta función está a cargo del Director Financiero de la institución, de tal manera que la prosperidad de la empresa, en este caso la Universidad, se debe en gran escala a la eficiencia de este funcionario.

Las operaciones de Control Administrativo consisten en tomar en el momento preciso las decisiones necesarias para lograr el manejo adecuado del capital (de la empresa), es decir que esta función tiene por objeto mantener control y por consiguiente hacer eficiente las operaciones de financiación.

Cada acto de la jerarquía de la empresa (sin importar el nivel en que se realice), provoca consumo o crea capital, de donde se deduce que la operación de Control Administrativo se relaciona íntimamente con las operaciones fundamentales de la empresa o institución.

- Las Operaciones contables tienen por objeto reunir, elaborar y hacer circular informaciones relativas a la riqueza y a los movimientos de la empresa o institución.

Por lo explicado anteriormente, hemos considerado que en la organización del Departamento Financiero deben mantenerse tres secciones especiales: la sección de caja que se ocupará del manejo e información de los fondos disponibles en efectivo y en bancos (control de tesorería); la sección de contabilidad que se ocupa de la contabilidad general, y auxiliar (control administrativo); y una sección de presupuestos que se encarga de la elaboración de los informes que manifiesten el uso del capital.

En páginas anteriores nos referimos al control de caja, a la contabilidad como elemento de control interno y al control contable, y a los presupuestos como elemento de control interno. En cuanto a presupuestos, deseamos agregar que es necesario proveer a la institución —la Universidad— de un Reglamento del Presupuesto y un instructivo que contenga el proceso de preparación, formación y aprobación del mismo.

Se sugiere el siguiente esquema para elaborar un reglamento de Presupuesto:

**REGLAMENTO DEL PRESUPUESTO
DE LA
UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA**

(Acta del Consejo Superior Universitario No.
del de de 196...)
Ciudad Universitaria, Guatemala, de de 196)

**EL CONSEJO SUPERIOR UNIVERSITARIO
CONSIDERANDO:
POR TANTO:
ACUERDA:**

TITULO I

Capítulo Unico. Administración Financiera de la
Universidad

TITULO II

DEL PRESUPUESTO

- CAPITULO I. Definición y enunciado de sus partes.
- CAPITULO II. Presupuesto de Ingresos.
- CAPITULO III. Presupuesto de Egresos.
- CAPITULO IV. Preparación, Formación y Aprobación del Presupuesto.
- CAPITULO V. Comisión Técnica del Presupuesto.
- CAPITULO VI. Ejecución del Presupuesto (Normas Presupuestales)
- CAPITULO VII. Liquidación del Presupuesto.
- CAPITULO VIII. Fiscalización del Presupuesto.

TITULO III

De la Tesorería y sus Agencias

Capítulo Unico. Definición y Atribuciones.

TITULO IV

De la Contabilidad

Capítulo Unico. Definición y Atribuciones.

TITULO V

Capítulo Unico. Disposiciones Generales.

TITULO VI

Capítulo Unico. Disposiciones Transitorias.

Firmas.

Además sugerimos el siguiente instructivo para una Universidad en cuya organización exista un Consejo Superior Universitario, un Departamento Financiero y la Sección de Presupuesto.

PROCEDIMIENTO PARA PREPARACION, FORMACION Y APROBACION DEL PRESUPUESTO DE LA UNIVERSIDAD.

El Rector:

En la segunda quincena del mes de agosto de cada año, convoca a sesión al Consejo Superior Universitario, si el Consejo está dividido en comisiones se llamará a sesión a la comisión financiera para conocer lo que a continuación se especifica, y luego al Consejo Superior Universitario en pleno se le presenta el informe de dicha comisión.

- 1) Conocer el plan de obras y servicios que la Universidad se propone realizar durante el próximo año, a través de sus dependencias; con respecto a las obras deberá explicarse su naturaleza, justificación de obras nuevas y su costo.
- 2) Conocer el cálculo de los ingresos probables para el año próximo; preparado por el Departamento Financiero con base en estadísticas, informes de contabilidad y gestiones realizadas (deberá exponer con suma claridad y evidencia la fuente de sus estimaciones).
- 3) Fijar la cantidad global de ingresos que le corresponde a cada dependencia con base en su plan de actividades y el plan general de ingresos.
- 4) Determinar la política financiera a seguirse o bien para modificar el plan de obras y servicios presentado, en caso de insuficiencia de ingresos.

El Director
del Departamento
Financiero:

5) Aprobar el "Programa Financiero" que deberá enviarse a cada dependencia.

6) Envía a cada dependencia lo siguiente:

a) Programa Financiero aprobado.

b) Normas a que deben sujetarse sus respectivos proyectos de presupuesto.

c) Formato-guía para unificar presentación y facilitar control de ejecución presupuestal.

Encargado de
Presupuesto en
cada Sección:

7) Con base en el programa financiero y su plan de actividades prepara su anteproyecto de presupuesto; adjunta "Hoja de Justificaciones" en caso de plazas nuevas o por cualquier incremento o disminución de gastos con relación al presupuesto del año inmediato anterior.

8) Revisa sus estimaciones.

9) Entrega sus estimaciones al Jefe del Departamento o Facultad a que pertenezca su sección.

Encargado del
Presupuesto en
el Depto. o Facultad:

10) Recibe las estimaciones de cada sección de su Departamento o Facultad.

- 11) Revisa las estimaciones, las modifica según convenga y agrega otras para el Departamento o Facultad en general.
- 12) Entrega sus anteproyectos de presupuesto al Departamento Financiero, a más tardar en la primera quincena de octubre de cada año.

Director Financiero:

- 13) Reune a los miembros de la Sección de Presupuesto a la cual dirige y le entrega los anteproyectos de presupuesto recibidos y el proyecto de presupuesto de ingreso.

La Sección del
Presupuesto:

- 14) Con base en el Proyecto de Presupuesto General de Ingresos, presentado por el Departamento Financiero y las normas presupuestales, revisa los anteproyectos de Presupuesto de Gastos de cada Dependencia y prepara el proyecto definitivo de Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la Universidad con la documentación necesaria, el cual elevará al Consejo Superior Universitario, a más tardar en la segunda quincena de noviembre de cada año por intermedio del Departamento Financiero.

La documentación requerida es la siguiente:

- a) Informe de la liquidación del Presupuesto de Ingresos y Egresos de la Universidad correspondiente al año inmediato anterior.
- b) Detalle de la estimación de Ingresos y Egresos para

- cada dependencia o facultad.
- c) Informe de las razones de aumento o disminución de ingresos o egresos del año inmediato anterior.
 - d) Informe del estado de la deuda de la Universidad.
 - e) Plan de adquisición de fondos en caso de insuficiencia de las estimaciones, de acuerdo con la política financiera a seguirse, establecida según numeral 4 de este instructivo.
 - f) Anteproyectos de presupuesto de cada dependencia.

OBSERVACION:

Si los anteproyectos de cada dependencia o facultad no se ajustan a las normas establecidas o no se presentan en la fecha determinada, se incluirá en el Presupuesto General, mediante previa autorización del Consejo Superior Universitario; el presupuesto del año en curso en la dependencia respectiva.

Rector:

- 15) Convoca a sesión al Consejo Superior Universitario en la primera semana de diciembre.

Consejo Superior Universitario:

- 16) Conoce y aprueba el Presupuesto General de Ingresos y Egresos de la Universidad. El Presupuesto General debe quedar aprobado antes del 10. de enero de cada año.

OBSERVACION:

Si principia el nuevo año de labores y el Consejo Superior Universitario no ha aprobado el Presupuesto, pondrá en vigor el Presupuesto que hubiere estado vigente durante el año inmediato anterior. Para las Facultades de régimen semestral será el Presupuesto del primer semestre del año inmediato anterior.

La estimación de los ingresos extraordinarios, así como los presupuestos extraordinarios de gastos, deberán seguir el mismo trámite que los presupuestos ordinarios para su aprobación.

VI. CONTROLES BASICOS

Control de Caja.
Control de Pago de Sueldos.
Control de Cuentas por Cobrar.
Control de Compras.
Control de Almacén.
Control de Ventas.
Control de Bienes Muebles.
Control de Bienes Inmuebles.
Control de Inversiones en Valores.
Control de Pasivo a Corto Plazo.
Control de Pasivo a Largo Plazo.
Control a través de la Contabilidad.

CONTROL DE CAJA:

La Sección de Caja tiene a su cargo el manejo de los fondos. El efectivo es un renglón del balance de fácil manipulación y manejo peligroso, por consiguiente el Control Interno debe ser adecuado y es determinante de los procedimientos de Auditoría que utilizará el Contador Público al hacer su examen.

El principio fundamental del Control Interno de Caja consiste en la separación clara entre las funciones de custodia de valores, de autorización y de registro contable.

Basándose en este principio la Comisión de Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín No. 7 de abril de 1959 recomienda:

- a) Deben delimitarse claramente las tareas de los cajeros, para que no tengan intervención en operaciones con registros contables principales o auxiliares.
- b) Debe establecerse un sistema adecuado de fianzas para todos los empleados que manejan fondos.

- c) Todos los recibos que sirvan para amparar ingresos de efectivo deben estar prenumerados.
- d) Los ingresos diarios no deben mezclarse en ninguna forma con los fondos fijos de caja ni utilizarse para pagos.
- e) Si las circunstancias y características de la empresa lo permiten, es recomendable que los ingresos en efectivo se depositen íntegros en el banco al siguiente día laborable después de recibidos.
- f) Las conciliaciones mensuales de las cuentas bancarias de cheques, deben ser efectuadas por empleados ajenos a la administración y custodia de los fondos.
- g) En términos generales se obtiene un buen control de los egresos estableciendo fondos de caja chica para los gastos menores de la empresa, préstamos al personal, etc., y fijando la política de realizar todos los pagos por medio de cheques firmados mancomunadamente por dos funcionarios." ⁹

Control de las Entradas a Caja:

Principio Fundamental

Que toda entrada a caja sea registrada y luego depositada en Banco.

1. Utilizar máquinas registradoras de Caja para tener un registro inmediato de la entrada de caja en el recibo correspondiente. Este registro crea inmediatamente la responsabilidad de la persona que recibe el dinero.
2. Centralizar la función de recibir dinero. Si la recepción de dinero es una labor secundaria de otras actividades principales asignadas a un empleado, pueden suscitarse errores o descuidos al reportar los cobros.
3. Todos los cheques recibidos deberán extenderse a favor de la Universidad e instruir a los bancos para que no se pague en efectivo mediante endoso, sino que los acepte únicamente en calidad de ABO-NO EN CUENTA.

⁹ "Normas y Procedimientos de Auditoría", Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1935, México.

4. Clasificar las entradas de caja por medio de formas especiales numeradas y valorizadas, por ejemplo: recibos IBM (si se usa este sistema) para "matrícula de estudiantes", recibos de "exámenes de materias retrasadas", recibos de "ingresos varios", recibos de "cuota de profesionales".
Las formas anteriores deberán tener impreso el nombre y/o la clave de la Facultad a que pertenece el enterante.
5. Los fondos en poder de depositarios temporales deben estar bajo el control de la Oficina Central mediante reporte diario de ingresos.
6. Los cajeros deberán mantener estricto control de los recibos de ingresos mediante reportes diarios y resumen mensual.
7. Auditoría Interna revisará diariamente los comprobantes de ingreso previo a su registro contable.
8. Auditoría Interna revisará selectivamente los registros contables de entradas a caja.

Control Salidas de Caja:

Principio Fundamental

Que toda salida de Caja esté legalmente autorizada.

9. Constituir Fondos Fijos: a) de Caja Chica en efectivo para pagos menores, considerados de Q.0.01 a Q.49.00; y b) en Cuenta Bancaria para pagos mayores de Q.50.00 en adelante. (Estas cifras se consideraran razonables con base en la experiencia obtenida en la Universidad de San Carlos de Guatemala).
10. Todo pago debe ser previamente autorizado. Utilizar sistema de Ordenes de Compra. (Ver página No. 106).
11. Implantar el sistema de cheque comprobante (Voucher Check) para que al momento de llenar el formulario del cheque se haga el registro contable de diario y se conserve copia del cheque emitido.
12. Los cheques se girarán en forma nominativa a favor de la persona que prestó un servicio o realizó una venta a la Universidad, como lo expresan los comprobantes de pago.

13. Los comprobantes de pago se deben inutilizar con sello "PAGADO CON CHEQUE No....."
15. Todos los cheques aunque se hayan anulado, deben registrarse en contabilidad. Debe usarse un sello o perforadora para anular cheques.
16. Debe usarse control dual en la firma de cheques.
17. Utilizar máquina protectora de cheques.
18. Auditoría Interna hará la revisión de los comprobantes de salidas de caja previo a su registro contable.
19. Auditoría Interna revisará las conciliaciones de cuenta bancaria y revisará periódicamente los registros contables de salidas de caja.

CONTROLES EN EL PAGO DE SUELDOS: Del Personal Docente, Administrativo y Técnico.

Principio Fundamental

Pagar sueldos al personal legalmente nombrado.

Recomendaciones:

1. Revisar los nombramientos y analizar las incompatibilidades que puedan existir, según lo establecido en leyes y reglamentos tanto estatales como internos.
2. Elaborar la nómina de sueldos con base en los nombramientos y contratos, autorizar y emitir cheques y recibos individuales por valor líquido.
3. Calcular los descuentos sobre sueldos con base en las leyes y normas vigentes.
4. Fijar días de pago.
5. Realizar los pagos en la pagaduría de la Universidad.
6. Al terminar el plazo de pago el pagador devolverá a Contabilidad los cheques pendientes de entregarse a los interesados.
7. Auditoría Interna verifica las nóminas pagadas, ejerce control de personal, para evitar errores o fraudes.
8. Preparar los reportes especiales, siguiendo los instructivos correspondientes, para efectuar el pago de descuentos sobre nómina.

OBSERVACION:

Si se usan sistemas mecanizados, la elaboración de la nómina, cheques, recibos y listados especiales, se producen con mayor rapidez y corrección. En esta actividad como en otras más, se hace constar la conveniencia del uso de Equipos Mecánicos en las empresas. En la Universidad de San Carlos de Guatemala se usa este sistema con las ventajas consiguientes. Existe además en esta Universidad un instructivo que muestra las etapas del pago de sueldos y de descuentos sobre sueldos, el cual constituye un valioso instrumento de control.

CONTROL DE CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR:

Con el título de Cuentas y Documentos por Cobrar, se agrupan todas las deudas a favor de la empresa, documentadas o no, que representan el derecho legítimo de recibir efectivo u otra clase de bienes o servicios.

Principios básicos en el control de cuentas y documentos por cobrar:

- 1o. La autenticidad de los derechos adquiridos.
- 2o. La evidencia documental.
- 3o. Su valuación y probabilidad de cobro.
- 4o. Su comprobación.

En una Universidad pueden citarse como ejemplos de cuentas por cobrar las siguientes:

Matrícula de Estudiantes.

Alquileres.

Cuota de Residentes por Hospedaje y Alimentación.

Servicios Especiales a Particulares.

Préstamos a Empleados Universitarios.

Impuesto sobre el Ejercicio de las Profesiones Universitarias y Otras.

Subvención del Estado.

Control de Matrícula de Estudiantes:

La Cuenta por Cobrar más frecuente y de mayor volumen, se originará por la matrícula de estudiantes. Para

mantener un control adecuado de ésta, en términos generales se recomienda:

1. Utilizar formas impresas con valor determinado, de preferencia recibos IBM.
2. El recibo de matrícula deberá estar formado de un volante para el interesado, y su codo respectivo para la Universidad. Volante y codo deben contener los datos siguientes:

- Clave de la facultad.
- Nombre completo y correcto del estudiante. De esta información se encargará la Oficina de Registro de la Universidad, quien tendrá los documentos legales que identifican al estudiante.
- Número de registro universitario; este requisito será responsabilidad de la Oficina de Registro, quien adjudicará el número correspondiente a cada estudiante y le extenderá tarjeta o carnet de inscripción.
- Referencia al número de pago que se realiza, si la matrícula no se cancela en un solo pago sino que se fracciona en dos, tres o cuatro pagos.
- Número correlativo de recibo.
- Membrete de la Universidad.
- Firma del Cajero General de la Universidad, sólo en el volante que se entrega al interesado.
- Firma del Receptor de Caja de la Universidad, en el codo del recibo.

3. Los recibos deberán tener un espacio adecuado tanto en el volante como en el codo para la marca de máquina de caja registradora.
4. Fijar fecha para cada pago. Para establecer estudiantes morosos y facilitar la gestión de cobranza.
5. Emisión de recibos de matrícula del año actual. Si el pago es fraccionado se recomienda emitir al principio del año sólo los recibos del primer pago, para lo cual deberá contarse con dos fuentes de información.
 - 1a. Datos estadísticos relativos a estudiantes regulares inscritos en la Universidad en el año inmediato anterior. Desde este momento el estudiante tiene su cuenta abierta con la Universidad, pues se estima que por su calidad de estu-

OBSERVACION:

Si se usan sistemas mecanizados, la elaboración de la nómina, cheques, recibos y listados especiales, se producen con mayor rapidez y corrección. En esta actividad como en otras más, se hace constar la conveniencia del uso de Equipos Mecánicos en las empresas. En la Universidad de San Carlos de Guatemala se usa este sistema con las ventajas consiguientes. Existe además en esta Universidad un instructivo que muestra las etapas del pago de sueldos y de descuentos sobre sueldos, el cual constituye un valioso instrumento de control.

CONTROL DE CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR:

Con el título de Cuentas y Documentos por Cobrar, se agrupan todas las deudas a favor de la empresa, documentadas o no, que representan el derecho legítimo de recibir efectivo u otra clase de bienes o servicios.

Principios básicos en el control de cuentas y documentos por cobrar:

- 1o. La autenticidad de los derechos adquiridos.
- 2o. La evidencia documental.
- 3o. Su valuación y probabilidad de cobro.
- 4o. Su comprobación.

En una Universidad pueden citarse como ejemplos de cuentas por cobrar las siguientes:

Matrícula de Estudiantes.

Alquileres.

Cuota de Residentes por Hospedaje y Alimentación.

Servicios Especiales a Particulares.

Préstamos a Empleados Universitarios.

Impuesto sobre el Ejercicio de las Profesiones Universitarias y Otras.

Subvención del Estado.

Control de Matrícula de Estudiantes:

La Cuenta por Cobrar más frecuente y de mayor volumen, se originará por la matrícula de estudiantes. Para

diante regular y no graduado en el año inmediato anterior, habrá de continuar sus estudios en el año actual.

- 2a. Informe de la Oficina de Registro que contiene el dato de los alumnos de nuevo ingreso a la Universidad.
6. Elaborar lista de la emisión de recibos del primer pago de matrícula, clasificada por facultades.
7. Fenecido el plazo de pago debe elaborarse lista clasificada por facultades que contenga recibos realizados y recibos pendientes de realizar.
8. Actualizar la tarjeta de Cuenta corriente de cada estudiante.
9. La emisión de recibos de matrícula para pagos subsiguientes al primero, tendrá como base los alumnos regulares inscritos en el año actual.
10. Para efectuar cada pago el estudiante deberá comprobar solvencia del pago anterior.
11. La Auditoría Interna enviará recordatorios de pago a los estudiantes en mora.

En Universidades se recomienda utilizar el sistema IBM para recibos de matrícula y el procedimiento para su emisión y liquidación, debe estar contenido en instructivo especial que ponga de manifiesto el Control Interno implícito en esta actividad.

Control de Alquileres:

Los alquileres de bienes muebles e inmuebles propiedad de la Universidad, deben formalizarse mediante contrato escrito, ante el abogado de la Universidad.

Abrir cuenta corriente a cada arrendatario, considerando los datos especificados en el contrato de arrendamiento.

Hacer requerimientos de pago al fenecer el plazo de espera convenido.

Control de Cuotas de Residentes:

Los estudiantes alojados en las residencias universitarias deberán formalizar su compromiso con la Universidad mediante contrato escrito.

Abrir cuenta corriente a cada residente, conforme las cláusulas del contrato.

Hacer requerimientos de pago al fenecer los plazos de espera convenidos.

Control de Servicios Especiales a Particulares:

Todo servicio que la Universidad preste a particulares, a través de sus dependencias autorizadas para el efecto, debe formalizarse en formularios diseñados especialmente para ello.

Control de Préstamos a Empleados:

Si en la Universidad existe un Fondo para Préstamos, debe cumplirse estrictamente lo establecido en su reglamento interno específico.

Debe abrirse cuenta corriente a cada deudor, éste mientras sea empleado de la Universidad, mantendrá sus pagos al día, ya que mensualmente se le descontará de su sueldo.

CONTROL DE COMPRAS:

La actividad de comprar comprende no sólo la adquisición de bienes y contratación de servicios, sino también su control y contabilización.

La función de comprar estará encomendada a dos secciones:

- Sección de Compras, que se encarga de comprar bienes materiales, y
- Sección de Personal, que se encarga de la contratación de servicios personales.

Sección de Compras:

La actividad de comprar debe sujetarse a controles tales como:

- Asignar a una persona idónea, o a una sección especializada, la función de comprar.
- El reglamento de compras debe abarcar las etapas básicas de una compra como lo son:
 1. *Solicitud de Compra* a la Sección de Compras, emitida por la persona autorizada en cada una de las secciones de la organización. Los formularios de solicitud de compra deben contener la especificación del pedido, las firmas y sellos de

- autorización y emitirse en tantas copias como sea necesario para el control, por lo menos original y una copia para la Sección de Compras y copia para el archivo del solicitante.
2. *Cotizaciones* solicitadas por el Jefe de Compras quien selecciona al proveedor que mejor convenga a la Universidad y formará el archivo de proveedores, clasificando adecuadamente las cotizaciones.
 3. *Orden de Compra* emitida por el Jefe de Compras, a favor del proveedor seleccionado. El Jefe de Compras deberá sujetarse a los estatutos, reglamentos y normas presupuestales, en lo relativo a autorizaciones para garantizar la legalidad de la compra mediante las firmas de las personas responsables autorizadas y los sellos de sus respectivas dependencias universitarias. El formulario de Orden de Compra debe estar diseñado en tal forma que contenga las especificaciones básicas de la compra, y emitirse en tantas copias como sean necesarias, por lo menos original para el proveedor; y tres copias, una para contabilidad, otra para el archivo de compras y una tercera para el archivo de la Sección de Auditoría Interna (si así conviene al Control Interno).
El Jefe de Compras debe reportar a la Contabilidad el movimiento diario de órdenes de compra.
 4. *Ejecución del Presupuesto* mediante el registro de las órdenes de compra emitidas y reportadas por la Sección de Compras.
 5. *Formalización de la Compra*. El Jefe de Compras entrega la orden de compra original al proveedor, quien al aceptarla formaliza el contrato de compra-venta.
 6. *Recepción del Pedido*, la persona responsable de la recepción verifica las especificaciones del pedido comparando la factura con la copia de la orden de compra; verifica las condiciones generales de los artículos recibidos.
 7. *Almacenaje* de los artículos que así lo requieran, a cargo del bodeguero, quien es responsable de su custodia y conservación.

8. *Registro Contable* de la compra, se inicia con la emisión del cheque-comprobante.
9. *Pago de la Compra*, por medio del Pagador de la Universidad, quien entrega cheque y exige la firma de quien lo recibe, en el volante que acompaña al cheque-comprobante.

— La Auditoría Interna efectuará pruebas selectivas para determinar el cumplimiento del reglamento de compras en lo relativo a los aspectos siguientes: autorizaciones por empleados o funcionarios legalmente facultados; gastos presupuestados; obtención de ventajas máximas para la Universidad en cuanto a precios, calidades, descuentos, plazos; efectividad del pago; revisión de los registros contables. Además la Auditoría Interna debe observar la forma en que se realiza la tramitación de compras a efecto de establecer que todas las personas que intervengan en el proceso de compras actúen con el máximo de eficiencia; analizar las demoras o errores para establecer las causas y proporcionar las medidas correctoras.

OBSERVACION:

En el caso especial de la Universidad de San Carlos de Guatemala, en la Sección de Compras deberá atenderse a la ley de licitaciones y su respectivo reglamento para compras de mil quetzales o más.

Sección de Personal:

La contratación de servicios personales debe realizarse en la Sección de Personal. Los aspectos generales de esta sección fueron tratados en el Capítulo III Elementos que Constituyen el Control Interno, número 7. Personal, me resta agregar lo relativo a controles implícitos en la actividad de contratar servicios personales, tales controles quedarán contenidos en los instrumentos siguientes:

- 1o. Reglamento de Personal.
- 2o. Procedimiento para nombrar personal administrativo, docente y técnico.
- 3o. Procedimiento para el pago de sueldos y descuentos sobre sueldos.

10. Reglamento de Personal

El Reglamento de Personal deberá contener especificaciones claras relativas a lo siguiente:

- Categoría de los cargos en tres grupos: administrativo, docente y técnico, con su clasificación correspondiente por ejemplo:

<i>Administrativa</i>	<i>Docente</i>	<i>Técnico</i>
Directores de Departamento	Decanos	Directores de Departamento
Jefes de Sección	Directores de Departamento	Jefes de Sección
Sub-Jefes	Profesores:	Auxiliares
Auxiliares	Titulares	
Secretarias	Auxiliares	
Servicios	Extraordinarios	
	Otros	
	Interinos	

- Jornada de Trabajo.
Definir el horario normal de actividades de la Universidad.
Establecer la jornada de trabajo para cada categoría de trabajo y clasificar los puestos en función de la jornada así: de tiempo completo, de medio tiempo, por hora.
Establecer el límite máximo de tiempo de servicio remunerado que la Universidad reconoce a sus empleados.
- Política de remuneraciones.
- Requisitos que debe satisfacer el personal de la Universidad en cada categoría de trabajo. Hacer referencia a los instructivos específicos que contienen las atribuciones y responsabilidades de cada puesto.
- De los exámenes de oposición como método de selección de personal.
- Forma de contratar los servicios mediante nombramiento o mediante contratos específicos.
- Requisitos que deben llenar los nombramientos y contratos:
Hacer referencia al procedimiento especial para nombrar personal administrativo, docente y técnico.

- Especificar los casos en que puedan surgir incompatibilidades:
 1. Por razón del cargo.
 2. Por razón de la jornada de trabajo.
 3. Por relación de parentesco.
- Lo relativo a vacaciones, rotación, indemnizaciones, fianzas, jubilaciones, seguro de vida, hacer referencia a reglamentos específicos si los hubiera.
- Estimulos al personal por servicios eficientes, por aportación de ideas nuevas que beneficien a la Universidad.
- Sanciones al personal en caso de inasistencia injustificada, negligencia o dolo.
- Establecer como norma fundamental que todo pago de sueldo debe corresponder a empleado legalmente contratado.
- Facultar plenamente a la Auditoría Interna para ejercer control de personal a través del estricto cumplimiento del reglamento de personal y de todos los reglamentos y procedimientos anexos que tengan relación con la contratación de servicios personales.

20. Procedimiento para Nombrar Personal en Universidades.

Este procedimiento puede elaborarse en la forma que abajo se indica (play-script) en donde se especifique al sujeto que actúa y las actividades que realiza.

El procedimiento se inicia en la sección o departamento que tiene la necesidad de contratar un servicio, lo cual dará lugar a crear una plaza, a llenar una vacante o bien a formalizar un contrato temporal, en todo caso la máxima autoridad de la sección o departamento en cuestión deberá consultar con sus disponibilidades presupuestales, ya que el presupuesto es un elemento de control.

El procedimiento se explica en la forma siguiente:

<i>SUJETO</i>	<i>ACTIVIDADES</i>
Jefe de Sección o Departamento:	<ol style="list-style-type: none"> 1. Establece la necesidad de contratar un servicio. 2. Consulta su disponibilidad presupuestal.

Jefe de Sección de Personal:

3. Comunica esta necesidad al Jefe de Personal, en formulario especial.
4. Recibe la solicitud de servicio personal, emitida por el Jefe de Sección o Departamento.
5. Consulta en el récord de personal para establecer la posibilidad de satisfacer el requerimiento con el personal activo o en el archivo de aspirantes.
6. Da a conocer las plazas vacantes por medio de publicaciones o el medio que estime adecuado, (en caso de no serle útil lo indicado en el número 5.) e invita a examen de oposición fijando fecha, hora y lugar para el examen.
7. Nombra jurado calificador y lo cita con la debida anticipación.

Aspirante a Empleado:

8. Pide en la Sección de Personal de la Universidad, formularios de solicitud de empleo, la llena en original y copia y la entrega en dicha sección.
9. Se somete a examen de oposición.

Jefe de Sección de Personal:

10. Comunica a Bienestar Universitario la lista de las personas que solicitan la plaza.

Jurado Calificador:

11. Califica las pruebas, levanta Acta e informa a la Sección de Personal, acompaña a su informe el Acta y las pruebas calificadas.

- Sección de Personal: 12. Cita a los solicitantes que aprobaron el examen de oposición para someterse a examen médico y psicológico.
- Médico y Psicólogo: 13. Realizan los exámenes respectivos, llenan la ficha y la envían a Sección de Personal.
- Sección de Personal: 14. Completa el expediente de los solicitantes que aprobaron el examen de oposición.
15. Formaliza el nombramiento o contrato a favor de la persona seleccionada por examen de oposición.
16. Solicita la aprobación de la autoridad máxima de la Universidad: El Rector o autoridad en quien éste haya delegado esta función (deben observarse leyes, reglamentos y normas especiales).
17. Comunica la resolución del rectorado a la persona nombrada y la cita para llenar las formalidades de toma de posesión.
18. Archiva en forma adecuada el expediente del nuevo empleado.
19. Agradece su participación a los demás concursantes, comunicándoles el resultado.

Este puede ser el procedimiento a seguir para nombrar personal administrativo; en forma semejante, pero con las especialidades correspondientes ha de prepararse el procedimiento para nombrar personal docente y/o técnico.

30. Procedimiento para el Pago de Sueldos y Descuentos sobre Sueldos.

Este procedimiento puede presentarse en forma de diagrama de proceso.

“El diagrama de proceso es la representación gráfica de la sucesión de hechos o fases que se presentan al aplicar el método o procedimiento de trabajo, clasificándolo mediante símbolos según la naturaleza de cada cual. Es un modo de dar forma visible a un procedimiento con el propósito de mejorarlo.”¹⁰

Se presentan a continuación los símbolos utilizados y su respectiva significación:

	OPERACION
	VERIFICACION
	TRANSPORTE
	ESPERA O DEMORA
	ALMACENAMIENTO (O ARCHIVO)

En la metodología de la dirección de empresas se utilizan estas formas para facilitar el estudio del trabajo, fueron diseñadas para aplicarse en la industria básicamente, no obstante y puesto que son instrumentos para controlar y evaluar el trabajo pueden aprovecharse en instituciones como universidades, ya que en ellas también se realiza trabajo. Estos diagramas vienen a constituirse en valiosos instrumentos de Control Interno. En los diagramas que presento a continuación puede observarse cómo se cumple con los principios de asignación de atribuciones, delimitación de responsabilidades, además en ellos se especifican plazos, se clasifican actividades. Estos diagramas deben complementarse con guías para la distribución de formularios y resumen de material producido, con el modelo de los rayados que se nece-

¹⁰ Oficina Internacional del Trabajo, “Introducción al Estudio del Trabajo”, Imprenta del “Journal de Genève”, Ginebra (Suiza).

siten para cada formulario; y una guía que contenga el juego de partidas de contabilidad para el registro del pago de sueldos y descuentos sobre sueldos.

Los diagramas son los siguientes:

- A. Diagrama del Proceso de Pago de Sueldos.
- B. Diagrama del Proceso de Pago de Descuentos sobre Sueldos.

EJEMPLO DE:

A. DIAGRAMA DEL PROCESO DE PAGO DE SUELDOS EN LA UNIVERSIDAD

Comienza: En la Sección de Personal

Termina: En la Sección de Contabilidad

ETAPAS	SIMBOLOS					Tiempo Días	NOTAS
	○	△	□	◇	▽		
Sección de Personal produce lista de nombramientos autorizados. 1.	○					1	Lista clasificada y ordenada de acuerdo con el presupuesto vigente para producir las nóminas modelo. En los meses siguientes sólo informa las modificaciones a la nómina.
Sección de Personal traslada la lista a Sec. de Auditoría Interna. 2.	△						
Sección de Auditoría Interna revisa los nombramientos. 3.			□			1	Aprueba o rechaza el reporte de nombramientos.
Auditoría traslada reporte de nombramientos correctos a Sección mecanizada. 4.	◇						Reporte incorrecto lo devuelve a Sección de Personal, con indicaciones del error.
Sección Mecanizada produce: 5.	○					2	a) Nóminas en original y copia, cheques; recibos en original y copias. b) Resumen de Nóminas, original y copias; listados especiales para el pago de descuentos sobre sueldos.
Sección Mecanizada entrega producción a) a Caja y 6.	△					1	producción; b) a contabilidad para preparar el pago de los descuentos.
Cajero General firma cheques y los entrega al Pagador. 7.	○					2	
Pagador paga y recoge firmas en los recibos de Sueldos 8.	△					3	en los días de pago de sueldos y entrega copia del recibo al interesado.
Pagador anula cheques emitidos incorrectamente y prepara el informe correspondiente. 9.	○						Usa formulario especial para informar cheques anulados y/o devueltos.
Pagador razona, firma y sella el original de la nómina. 10.	○						Razona por cheques anulados.
Recoge en el original de la nómina, el sello y firma del Jefe responsable de cada Dependencia. 11.	△					2	Responsabilidad determinada en los reglamentos internos.
Traslada la nómina pagada y cheques pendientes y/o anulados a Contabilidad. 12.	◇						Cinco días después de fenecido el plazo de pago.
Sección de Contabilidad registra. 13.	○					1	
Sección de Contabilidad archiva. 14.					▽		
Resumen:	8	4	1		1	13	

EJEMPLO DE:

B. DIAGRAMA DEL PROCESO DE PAGO DE DESCUENTOS SOBRE SUELDOS EN LA UNIVERSIDAD.

Comienza: En la Sección de Contabilidad

Terminar: En la Sección de Contabilidad

ETAPAS	SIMBOLOS					Tiempo Días	NOTAS
	○	◁	□	D	▽		
Sección de Contabilidad toma de su archivo los reportes especiales para pago de descuentos sobre sueldos. 1.	○						
Revisa los reportes con base en el informe del 2. Pagador.		◁				1	Informe de cheques anulados.
Traslada los reportes para pago de descuentos sobre nóminas, a la Sección de Auditoría Interna. 3.			□				
Auditoría verifica los 4. reportes.				D		1	Investiga las causas de anulación de cheques.
Auditoría traslada reportes correctos a Contabilidad. 5.							
Sección de Contabilidad, hace cheque, adjunta los reportes de descuentos sobre sueldos. 6.						1	Jornalizador prepara el cheque voucher.
Sección de Contabilidad traslada el cheque voucher y los reportes, a 7. Caja.							
Cajero General firma el 8. cheque voucher						1	y solicita la segunda firma del funcionario autorizado.
Cajero General traslada cheque voucher y los reportes al Pagador. 9.							
Pagador paga y exige firma del beneficiario en el volante de control. 10.						1	Paga de acuerdo al horario de Caja, en casos especiales manda a pagar.
Pagador espera constancia de pago. 11.						1	
Pagador traslada los documentos debidamente cancelados a Sección de 12. Contabilidad,							
Sección de Contabilidad 13. archiva los documentos.					▽		
RESUMEN:	4	5	2	1	1	6	

Observación:

La clasificación de las cuentas contables debe adecuarse a la clasificación y nomenclatura de las partidas presupuestales.

CONTROL DE ALMACEN:

Para mantener un eficiente control de los inventarios se recomienda lo siguiente:

- 1o. Habilitar depósito especial, el almacén con su equipo adecuado.
- 2o. Asignar la responsabilidad de custodia del almacén a un jefe y proveerlo del reglamento de operaciones.
- 3o. Conferirle al jefe del almacén la autoridad correspondiente para responsabilizarse de las entradas, custodia y salidas del almacén.
- 4o. Clasificar y codificar las existencias en forma adecuada para facilitar su localización, control y reposición.
- 5o. Establecer el sistema de control de existencias por medio de inventario perpetuo.
- 6o. Levantar inventarios físicos periódicamente para comprobar la exactitud de los registros contables.
- 7o. Trasladar diariamente a contabilidad los originales de las solicitudes de materiales realmente despachadas.

CONTROL DE VENTAS:

En Universidades la función de vender puede ocurrir por los motivos siguientes:

- 1o. Venta de servicios de sus laboratorios.
- 2o. Venta de bienes muebles o inmuebles.
- 3o. Venta de productos de su imprenta o editorial.
- 4o. Venta de productos de sus fincas.
- 5o. Venta de semovientes.

Los servicios de laboratorios los ofrece la Universidad a terceras personas no con afán de lucro sino con una finalidad docente, de ahí que el público solamente paga el costo de los materiales empleados en el servicio prestado.

Para la venta de sus bienes muebles e inmuebles, deberá tomarse en consideración el valor de mercado. La Universidad de San Carlos realiza estas ventas por medio de subasta. En las demás ventas enumeradas sí puede y debe obtenerse una utilidad razonable, que sea la diferencia entre el costo de los productos y el precio obtenido por su venta, por consiguiente, es necesario implantar un sistema de costos que le permita a la Universidad obtener utilidades razonables.

En cuanto al Control Interno de ventas debe considerarse los controles de entradas a Caja y de Cuentas por Cobrar, ya se trate de ventas efectuadas al contado o bien a plazos. En todo caso las ventas que realice la Universidad deben hacerse al contado.

Debe considerarse además lo siguiente:

- 1o.—Autorización para la venta;
- 2o.—Condiciones de la venta;
- 3o.—Documentos que legalicen el acto de vender;
- 4o.—Ingreso registrado en formas impresas autorizadas por la Contraloría General de Cuentas;
- 5o.—Debido registro contable;
- 6o.—En las subastas intervendrán el abogado de la Universidad, un delegado de la Auditoría Interna y un representante de la Contraloría de Cuentas de la Nación;
- 7o.—La Auditoría Interna efectuará confirmación de saldos con la periodicidad que estime necesaria y activará la cobranza.

CONTROL DE BIENES MUEBLES:

El Control Interno aplicable a las operaciones que se refieren a muebles tiene como objetivo, salvaguardar los bienes propiedad de la Institución para lo cual deberá contarse con normas relativas a:

ADQUISICIONES:

- a) Debe existir autorización formal para la adquisición ya sea por compra, donación o permuta. La autorización requiere un estudio previo para establecer si la Universidad necesita adquirirlo en ca-

- so de compra o permuta, y la conveniencia de aceptarlo en caso de una donación;
- b) Proveer un sistema que permita establecer el trámite de una compra, desde su requisición hasta su registro en libros;
 - c) Establecer reglas definidas para distinguir lo que son adiciones al activo fijo y lo que son puramente gastos de mantenimiento;
 - d) Mantener registro de inventario en libros autorizados y las respectivas tarjetas de responsabilidad para cada bien;
 - e) Establecer la periodicidad con que deben efectuarse inspecciones de bienes y ajustar los registros de acuerdo con los resultados del recuento físico.

DISMINUCIONES:

- a) Debe existir autorización formal para vender, retirar o destruir aquellos bienes que la institución ya no necesita para su uso;
- b) Proveer el procedimiento necesario para darle baja a los bienes muebles.

REGISTROS:

- a) El activo debe registrarse en cuentas que representen la naturaleza y destino de los bienes adquiridos, en el caso de universidades es conveniente que los bienes muebles se clasifiquen por funciones de acuerdo con la organización de la Universidad, por ejemplo Mobiliario y Equipo del Departamento de Contabilidad, del Departamento de Mantenimiento, del Departamento de Matemáticas, etc.;
- b) Asignar atribuciones a los responsables de la vigilancia y guarda de los bienes;
- c) Que los registros de control sean manejados por empleados independientes de los que tienen la responsabilidad de su vigilancia y guarda;
- d) Fijar tasas y procedimientos para calcular y registrar depreciaciones.

CONTROL DE BIENES INMUEBLES:

En cuanto a control de bienes inmuebles deben observarse las mismas normas que apuntamos para el control de bienes muebles además:

1. Testimonios de escrituras públicas a favor de la Universidad;
2. Declaración de bienes en la Dirección General de Rentas para obtener la matrícula correspondiente;
3. Registro de la propiedad en el Registro de la Propiedad Inmueble para legalizar el derecho de propiedad;
4. Registro y control de hipotecas sobre inmuebles;
5. Procedimiento para valuar inmuebles de acuerdo con registros contables y tasación por expertos;
6. Procedimiento para asegurar los edificios susceptibles de pérdidas por incendio y/o terremoto;
7. Procedimiento para arrendamiento de bienes inmuebles. Registro y Control del producto de arrendamiento;
8. Procedimiento para Explotación de Fincas. Registro y Control de sus productos.

En el caso de la Universidad de San Carlos de Guatemala, por ser ésta un órgano administrativo del Estado está sujeta a la Ley de Licitaciones: Decreto Gubernativo No. 3021 y al Código Fiscal: Decreto Gubernativo No. 263 y sus reformas, en lo que se refiere a compra y venta de sus bienes inmuebles y sus productos, por consiguiente debe elaborarse un instructivo que contenga las bases mínimas de licitación o subasta.

CONTROL DE INVERSIONES EN VALORES:

Las inversiones en valores representan la colocación de fondos temporalmente ociosos. Tales valores pueden ser acciones, bonos, Cédulas hipotecarias, etc.

El Control Interno aplicable a inversiones en valores debe abarcar los aspectos siguientes:

- “1. Subdivisión de labores para asignar las funciones de:

— Adquisición y venta de inversiones.

- Registro en libros, de las inversiones y sus productos correspondientes.
 - Custodia de títulos o documentos.
 - Cobro de los productos provenientes de las inversiones.
2. Procedimientos para adquisición, venta y registro de los valores representativos de las inversiones;
 3. Procedimiento para autorizar el gravamen de las inversiones en garantía de préstamo u otras transacciones;
 4. Estudio periódico de las inversiones para determinar la valuación correcta de las mismas y la posible necesidad de establecer provisiones para las bajas de valor;
 5. Procedimiento relativo a las inspecciones físicas periódicas de los títulos o documentos que amparen las inversiones, por funcionarios o empleados (Auditoría Interna), que no sean los encargados de la custodia de los valores;
 6. Registros auxiliares que contengan los datos necesarios para la identificación de los documentos que representan las inversiones;
 7. Clasificación de las inversiones en valores. Como activo circulante u otros activos según sea el grado de liquidez de las mismas." 11

CONTROL DE PASIVO A CORTO PLAZO:

El Pasivo a Corto Plazo llamado también pasivo circulante es aquel cuyo plazo vence dentro del año siguiente a la fecha del balance en que se presente y comprende las deudas contraídas por la empresa a favor de otras personas. Estas deudas pueden originarse por compras a crédito, préstamos, impuestos, sueldos pendientes de pagar, retenciones, etc.

El Control Interno aplicable a las operaciones de Pasivo a Corto Plazo tiene como objetivo principal el exacto y oportuno registro de todas las deudas contraídas por la institución, a la fácil localización y conocimiento automático de sus vencimientos para su debida liquidación.

11 Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Para esto debe contarse con un procedimiento que establezca lo siguiente:

- 1o. Autorización para contraer la deuda mediante previo estudio del motivo que la origina;
- 2o. Determinar la clasificación de la deuda según sea su naturaleza, documentación y fecha de vencimiento;
- 3o. Forma de registrar las obligaciones de tal manera que se obtenga la información necesaria, correcta y oportunamente;
- 4o. Custodia de Documentos.

Como cuentas de Pasivo a Corto Plazo en una Universidad pueden citarse:

Proveedores;
Acreedores;
Impuestos por Pagar;
Sueldos por Pagar;
Descuentos a Empleados.

CONTROL DE PASIVO A LARGO PLAZO:

El Pasivo a Largo Plazo o Pasivo Fijo como también se le llama comprende aquellas obligaciones cuyo vencimiento con relación a la fecha del balance en que se muestran, es mayor de un año.

Como Pasivo a Largo Plazo se citan hipotecas, préstamos, emisión de obligaciones.

El objetivo del Control Interno aplicable a este renglón es prácticamente el mismo que para el Pasivo a Corto Plazo, además debe facilitar la determinación de las garantías otorgadas y los gravámenes que sobre algún activo puedan representar.

En resumen el Pasivo de la institución es el conjunto de obligaciones de pago que la misma ha contraído y representa la relación acreedor-deudor por la que se contrae la obligación legítima de pagar en efectivo u otra forma convenida, en un plazo determinado, una cantidad estipulada.

El Control Interno aplicable al Pasivo de una institución debe asegurar:

- 1o. La autenticidad de las obligaciones contraídas;
- 2o. La evidencia documental;
- 3o. Su valuación y obligatoriedad;
- 4o. Su comprobación.

CONTROL A TRAVES DE LA CONTABILIDAD:

Para realizar el Control a través de la Contabilidad se establece un catálogo de cuentas o nomenclatura con la respectiva explicación de su significado y manejo.

Para universidades se considera adecuado el siguiente ejemplo de catálogo de cuentas:

1. ACTIVO
 - 1.1 Disponibilidades.
 - 1.2 Deudas a favor de la Universidad.
 - 1.3 Bienes Muebles e Inmuebles.
 - 1.4 Otros.
2. PASIVO
 - 2.1 Obligaciones a Corto Plazo.
 - 2.2 Obligaciones a Largo Plazo.
3. PATRIMONIO
 - 3.1 Patrimonio.
 - 3.2 Superavit o Déficit.
 - 3.3 Reservas.
4. INGRESOS
 - 4.1 Ingresos Ordinarios.
 - 4.2 Ingresos Extraordinarios.
5. EGRESOS
 - 5.1 Egresos Ordinarios.
 - 5.2 Egresos Extraordinarios.
6. INVERSIONES
 - 6.1 Inversiones Ordinarias.
 - 6.2 Inversiones Extraordinarias.
7. CUENTAS DE ORDEN
 - 7.1 Presupuesto.

VII EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

“Evaluar significa señalar el valor o justiprecio de una cosa”. (Enciclopedia Universal Ilustrada, Espasa Calpe, S. A.). Por semejanza, podemos decir que evaluar el Control Interno significa establecer qué valor tiene el sistema de Control Interno en uso en la empresa, con lo cual se desea significar el grado de eficiencia de las técnicas y procedimientos usados para obtener los resultados esperados.

El Control Interno de una empresa debe mantenerse actualizado, es decir, de acuerdo con el funcionamiento de la misma, de manera que sus procedimientos de trabajo simplifiquen, faciliten y garanticen las operaciones; esto se consigue por medio de la evaluación del Control Interno.

Para evaluar el Control Interno pueden utilizarse los métodos siguientes:

- El descriptivo.
- El de gráficas.
- El de cuestionarios.

Método Descriptivo:

Este método consiste en describir las diferentes actividades de los departamentos o funcionarios y empleados y los registros de contabilidad. Las actividades de los departamentos o de los empleados no deben describirse aisladamente sino siguiendo el curso de las operaciones a través de su manejo; es decir, que el objeto de la descripción es la operación tomándola desde su origen, y seguir su desarrollo a través de los distintos departamentos.

Método Gráfico:

En este método se representa por medio de cuadros o gráficas, la forma en que ocurren las operaciones a través de los puestos o lugares.

La gráfica pretende exponer de manera clara y concisa la organización funcional de la empresa, para poder apreciar la eficacia de los procedimientos de control.

Al hacer las gráficas es conveniente tomar en cuenta los principios siguientes:

- Describir la segregación funcional de responsabilidades.
- Describir las operaciones.
- Breve explicación de las principales labores de los departamentos o puestos de trabajo.

El tipo de gráfica que se use dependerá del principio que prevalezca en el criterio del evaluador del Control Interno.

(Ver ejemplos en el capítulo Organización de Universidades).

Método de Cuestionario:

En este método se toma como instrumento para la investigación los cuestionarios.

Cuestionario es un conjunto de preguntas seriadas que siguen un orden lógico y persigue un fin determinado.

Refiriéndonos al Control Interno, el cuestionario contiene una serie de preguntas que tienden a poner de manifiesto la eficacia con que se cumple el *manejo* de las operaciones de la empresa, cómo se *protegen* sus intereses y cómo se produce el *registro* de las operaciones. La aplicación de cuestionarios permite establecer puntos claves en el control lo cual orienta al evaluador en cuanto al grado de detalle y profundidad que tendrá su examen.

Las preguntas se agrupan en cuestionarios, uno para cada sección que se desea investigar, estas secciones se refieren a los diferentes aspectos del Control Interno y no precisamente a capítulos de Estados Financieros, el cuestionario para evaluar el Control Interno aspira a estudiar las fases relevantes de la actividad de la empresa. Los capítulos del cuestionario pueden comprender: generalidades, manejo de efectivo, compras, trámite de ventas, etc. Cada capítulo tendrá las subdivisiones que sean necesarias, por ejemplo, en el Manejo de Efectivo se tiene que abarcar el examen de fondo de Caja Chica, ingresos, gastos, inversiones, etc.

Cualidades que se requieren para las preguntas. Las preguntas deben ser:

Directas.
Claras en cuanto a contenido y forma de expresarla
(lenguaje).
Concretas.
Graduadas.
Adaptadas.

Para ilustrar este método se presentan a continuación los cuestionarios de los capítulos siguientes: Generalidades, Control Contable, que a nuestro juicio pueden utilizarse para evaluar el Control Interno de Universidades, ello no implica que sean cuestionarios completos y perfectos, ya que el Auditor ha de tener sumo cuidado en su elaboración de acuerdo con los objetivos de su investigación.

CUESTIONARIO PARA EVALUAR EL CONTROL INTERNO DE UNIVERSIDADES

Generalidades:

1. ¿Existe gráfica de organización?
2. ¿Se encuentran señaladas en forma razonable las obligaciones del personal en relación a la determinación de sus responsabilidades?
3. ¿Existen reglamentos que norman las operaciones?
4. ¿Se cumplen estos reglamentos?
5. ¿Existe un departamento de contabilidad?
6. ¿Las operaciones de registro contable están separadas?
 - a) ¿De las entradas de caja?
 - b) ¿De los pagos?
 - c) ¿Del comité de préstamos?
 - d) ¿De las compras?
 - e) ¿De las ventas de productos?
 - f) ¿Del comité de becas?
7. ¿La Universidad tiene Auditor Interno?
8. El Auditor Interno:
 - a) ¿Trabaja a base de programas escritos?
 - b) ¿Sus programas permiten comprobar el funcionamiento del Control Interno?

- c) ¿Formula informes de sus revisiones?
 - d) ¿A quién informa?
 - e) ¿Con qué periodicidad?
9. ¿Hay en la Universidad una Sección de Personal?
 10. ¿Se efectúa rotación de obligaciones entre los empleados?
 11. ¿Se obliga a todos los empleados a tomar vacaciones?
 12. ¿Se encuentran afianzados todos los empleados?
 13. ¿Existe relación de parentesco entre los empleados? (Ley de Probidad).
 14. ¿Existe control presupuestal de gastos e ingresos?
 15. ¿La contabilidad se mantiene al día?
 16. ¿Los informes contables se producen oportunamente?
 17. ¿Se consideran suficientemente claros los informes contables de tal manera que permitan establecer análisis financieros confiables?
 18. ¿La institución tiene seguro?
 - a) ¿Contra incendio?
 - b) ¿Contra terremotos?
 - c) ¿Contra accidentes de los empleados?
 - d) ¿Otros?
 19. ¿Es adecuado el Control que se ejerce sobre las Agencias de la Tesorería?
 20. ¿Están separadas las funciones de caja: Entradas y Salidas?
 - a) ¿Hay un receptor?
 - b) ¿Existe un pagador?
 21. ¿Se utilizan cajas registradoras?
 22. ¿Se depositan diariamente en un Banco determinado los ingresos del día?
 23. ¿Qué tipo de cheques se utilizan?
 24. ¿Se cuenta con máquina certificadora de cheques?
 25. ¿Está prohibido girar cheques al portador?
 26. ¿Existe control dual para firma de cheques?
 27. ¿Qué funcionarios autorizan los pagos en función de los montos?
 - a) _____
 - b) _____

- c) _____
- d) _____ otros.

28. ¿Existe un reglamento para el manejo de fondos?
¿Se cumple ese reglamento?
29. ¿Existe una sección o un encargado de compra?
30. Se utiliza el sistema de órdenes de compra?
- a) ¿En formas impresas?
 - b) ¿Abarcan el ciclo de una compra?
31. ¿Se tiene archivo de Proveedores?
32. Para entradas de Caja ¿Se usan talonarios impresos, autorizados por la Universidad y por la Contraloría General de Cuentas?
- a) ¿Están valorados?
 - b) ¿Quién los controla?
 - c) ¿Qué puesto tiene el que los controla?
33. ¿Se realizan arqueos sorpresivos por parte de la Auditoría Interna?
Cumple con los principios de:
- a) Esterilidad.
 - b) Universalidad.
 - c) Simultaneidad.
34. ¿La Universidad tiene Apartado Postal?
- a) ¿Qué personas tienen llave del apartado?
 - b) ¿Qué puestos desempeñan?
 - c) ¿A quién se entrega la correspondencia?
 - d) ¿Se registra esta correspondencia en alguna forma? ¿Cuál?
 - e) ¿Queda constancia de que la correspondencia fue distribuida correctamente?
 - f) ¿Las personas que tienen acceso al apartado postal, operan cuentas o preparan y efectúan depósitos a los bancos como parte de sus atribuciones?

35. ¿En la Universidad hay un buzón para correspondencia?
- ¿Está instruida la Oficina Nacional de Correos en el sentido de que toda la correspondencia se debe depositar en el buzón?
 - ¿Se registra la correspondencia en alguna forma?
 - ¿Queda constancia de haber distribuido correctamente la correspondencia?
 - ¿Qué persona es responsable de la llave del buzón?
36. ¿Existe en la Universidad una Sección de Mantenimiento?

Control Contable:

- ¿Existe gráfica de organización del Departamento de Contabilidad?
- ¿Existe catálogo de cuentas en uso?
- ¿El catálogo de cuentas tiene instructivo sobre el contenido y manejo de las cuentas?
- ¿Existe un manual de contabilidad?
- ¿Se usa sistema de contabilidad?
 - ¿Manual?
 - ¿Mecanizada? ¿De qué tipos?
 - ¿Mixta?
- ¿Los registros en el Mayor son claros e indican fácilmente su procedencia?
- ¿Se utilizan auxiliares del Mayor? ¿Cuáles?
- En cuánto a pólizas de diario ...
 - ¿Existe estandarización de contenido e identificación?
 - ¿Las respalda suficiente comprobación?
 - ¿Se revisan previamente los documentos de comprobación de las pólizas? ¿Quién lo hace?
 - ¿Las pólizas son revisadas por empleados responsables y autorizados? ¿Quién lo hace?
- ¿Se utiliza el sistema de cheque-comprobante (Voucher Check)?
- ¿Con qué periodicidad se elabora el reporte de ejecución presupuestal?

11. ¿Existe empleado especial para tabular y reportar las fluctuaciones entre lo presupuestado y lo ejecutado?
12. ¿Con qué periodicidad se preparan los balances?

CONCLUSIONES:

- 1a. El CONTROL INTERNO debe establecerse de acuerdo con el tipo de empresa, con su organización y funcionamiento específico.
- 2a. EL CONTROL INTERNO establecido en Universidades así como en cualquier otro tipo de empresa debe perseguir como objetivos fundamentales:
 - a) Salvaguardar los bienes y mantener control efectivo sobre sus operaciones;
 - b) Estimular la eficiencia del personal;
 - c) Comprobar la veracidad y exactitud de los registros, informes y estados financieros;
 - d) Prevenir el fraude, las deficiencias y anomalías y proporcionar los medios adecuados para descubrirlos en caso de incurrirse en ellos;
 - e) Evaluar la función administrativa.
- 3a. La Universidad como empresa es el conjunto de recursos humanos y materiales organizados para prestar un servicio a la comunidad.
- 4a. La Universidad es la más alta institución cultural, por consiguiente su funcionamiento debe enmarcarse dentro de los principios de organización y administración.
- 5a. La organización de toda Universidad debe basarse en principios científicos que le permitan desarrollarse y obtener la máxima eficiencia en sus múltiples y complejas actividades. En el caso específico de la Universidad de San Carlos estimo ne-

cesario distribuir su función administrativa como se propone en el organigrama contenido en el capítulo "Organización y Administración de Universidades".

- 6a. La comunicación es la fisiología de la organización, nada útil sería crear órganos si su funcionamiento es defectuoso; la comunicación eficiente puede lograrse mediante un circuito adecuado de informaciones.
- 7a. El Reglamento de Personal de la Universidad debe, normar lo relativo al personal docente, técnico y administrativo, reflejar el espíritu de la institución y ser congruente con la legislación vigente.
- 8a. Para que se cumplan los objetivos fundamentales del Control Interno es necesario que la Universidad cuente con Auditoría Interna y Externa.
- 9a. El Auditor Interno y el Auditor Extremo de la Universidad, por su especialización profesional, responsabilidad y categoría deben ser profesionales de la Contaduría Pública y Auditoría egresados de la Universidad.
- 10a. Es necesario que estudiantes y profesionales conozcan la Universidad como institución, en cuanto a su organización, administración y control para que cuando las circunstancias de su hacer profesional se los permitan, puedan contribuir con eficiencia y espíritu universitario al logro de sus fines.
- 11a. Para obtener este conocimiento propongo que en la planificación docente universitaria se introduzca el estudio de la "Ciencia de la Universidad" o por lo menos un curso básico de Administración de Universidades.

(f) *M. Estela Rivas Ibarra.*

BIBLIOGRAFIA

- ANDERSON. SCHMIDT: "Contraloría Práctica", Uthea, México, D. F.
- ANTHONY, ROBERT N.: "Contabilidad en la Administración de Empresas", Uthea, 1964.
- AQUILES, LYONEL, C.P.A.: "El Control Interno y su Evaluación", Tesis.
- BAUDE, JULES: "Tratado de Control y Revisión Contables".
- BENIELLI, FAUCONNIER Y VAUTHIER: "Manual Práctico del Jefe Administrativo", Francisco Casanovas, Editor, Barcelona.
- ETTINGER, KARL: "Control y Supervisión", Editorial Herrero Hnos., Suc., S. A., México, D. F.
- GOMEZ MORFIN: "El Control Interno en los Negocios", Fondo de Cultura Económica, México, Bs. As.
- HAROLD KOONTZ Y CYRIL O'DONNELL: "Principios de Dirección de Empresas", (Un análisis de las funciones directivas), Editora McGraw-Hill Book Company, Inc., New York, Toronto, Londres.
- HENRY C. METCALF y L. URWICK: "Administración Dinámica", Herrero Hnos., Suc., S. A., México, D. F.
- HOLMES, ARTHUR: "Auditoría, Principios y Procedimientos", Uthea.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS: "Normas y Procedimientos de Auditoría".
- JAMES MOONEY y ALAN C. REILLEY: "The Principles of Organization", New York, Harper & Brothers.

LAZZARO, VICTOR: "Sistemas y Procedimientos", Editorial Diana, S. A., México, D. F.

MANCERA HNOS.: "Terminología del Contador".

MURGA PINEDA, MARIO RENE, C.P.A.: "Importancia Relativa y Evidencia en Auditoría", Tesis.

OFICINA INTERNACIONAL DEL TRABAJO:

- a) "La Empresa y los Factores que influyen en su Funcionamiento", Imprenta H. Studer, S. A., Ginebra (Suiza).
- b) "Introducción al Estudio del Trabajo", Imprenta del "Journal de Genève", Ginebra (Suiza).

PATON, W. A.: "Manual del Contador", Uthea.

PFIFFNER Y SHERWOOD: "Organización Administrativa", Editorial Herrero Hnos., Suc., S. A., México, D. F.

RUBIO, JORGE MARIO, C.P.A.: "El Control Interno en las Empresas de Seguros en Guatemala", Tesis.

SANCHEZ, LUIS ALBERTO: "La Universidad Latinoamericana", Editorial Universitaria, Guatemala, 1949.

STAFFORD BEER: "Cibernética y Administración". Cía. Editorial Continental, S. A., México, D. F.

UNION DE UNIVERSIDADES DE AMERICA LATINA: Revista "Universidades", Segunda Serie Año IV, Números 16-17-18, México, D. F.

VAN DERSAL: Supervisión del Personal de Oficinas Públicas y Empresas", Uthea, México, D. F.

WHITE, LEONARD O.: "Introducción al Estudio de la Administración Pública", Centro Regional de Ayuda Técnica, AID, México, D. F.

UNIVERSIDAD DE SAN CARLOS DE GUATEMALA: "Estatutos y Reglamentos de la Universidad de San Carlos de Guatemala".

ORGANIGRAMA DE UNA UNIVERSIDAD

