



Noviembre 2018 - ISSN: 1696-8352

## CONTROL INTERNO DE LOS PROCESOS CONTABLES DEL SECTOR PÚBLICO

**Letty Elizalde-Marín<sup>1</sup>**  
ESPOCH, Ecuador  
letty.elizalde@esPOCH.edu.ec

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Letty Elizalde-Marín (2018): "Control interno de los procesos contables del sector público", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, (noviembre 2018). En línea:

<https://www.eumed.net/rev/oel/2018/11/control-interno-contables.html>

### RESUMEN

El desarrollo del control interno es considerado una herramienta indispensable dentro de los procesos contables que desarrollan los órganos y entes públicos, debido a que los mismos, tienen bajo su responsabilidad el cuidado y manejo de bienes pertenecientes a una nación, de allí radica su importancia al momento de implementarlo como herramienta de gestión para garantizar la transparencia y resguardo necesario, asimismo, contribuye a disminuir la omisión de procedimientos regulados por las diferentes leyes que rigen la materia. A partir del planteamiento anterior, se establece que el sector público incluye dentro de sus procesos contables el control interno, estas actividades son adicionales a las funciones de revisión de los entes de control externo, debido a que en el sector público son controlados por agentes externos. En consecuencia, el no realizar un control interno implica la no detección de errores de las desviaciones de los diferentes procesos administrativos que ejecuten, del mismo modo, imposibilita mantener un sistema de calidad tanto de los productos como de los servicios que ofrece. En este sentido, este artículo tiene como propósito analizar el control interno de los procesos contables del sector público, planteándose, adicionalmente, identificar el marco legal, determinar los componentes, describir el registro de las actividades financieras y explicar los tipos de control interno del sector público. Para cumplir con dicho propósito es utilizada una metodología de tipo documental con un diseño bibliográfico, consultándose diferentes fuentes de donde se extrajo información relevante para el estudio efectuado, de este modo, la lectura e interpretación de los textos sirve para formular el análisis y reflexiones finales del contenido. Los resultados obtenidos contribuyen al mejoramiento del sistema de control interno de los procesos contables en órganos y entes públicos, logrando evidenciar que el control interno de los procesos contables del sector público es fundamental y necesario para una ética, responsable e incuestionable gestión pública.

**Palabras clave:** Control interno-Procesos contables-Sector público-Transparencia-Calidad-Servicios.

<sup>1</sup> Ingeniera en Contabilidad y Auditoría. Docente de la Escuela Superior Politécnica de Chimborazo. Panamericana Sur Km ½. Riobamba-Ecuador. E-mail: letty.elizalde@esPOCH.edu.ec

## ABSTRACT

The development of internal control is an indispensable tool. An indispensable part. An important part. moment of implementation as a management tool to guarantee transparency and the necessary protection, also, to reduce the omission of the procedures regulated by the different laws that govern the matter. From the previous approach, it is established that the public sector includes internal control within its accounting processes, these activities are in addition to the review functions of external control entities, because in the public sector external agents control them. Consequently, failure to perform an internal control involves not detecting errors of deviations from the different administrative processes that they execute, in the same way, it makes it impossible to maintain a quality system of both the products and the services offered. In this sense, this article aims to analyze the internal control of the accounting processes of the public sector, considering, additionally, identify the legal framework, determine the components, describe the record of financial activities and explain the types of internal control of the sector public. To fulfill this purpose, a documentary methodology with a bibliographic design is used, consulting different sources from which information relevant to the study was extracted, in this way, the reading and interpretation of the texts serves to formulate the analysis and final reflections of content. The results obtained contribute to the improvement of the internal control system of accounting processes in public bodies and entities, making it possible to demonstrate that the internal control of the accounting processes of the public sector is fundamental and necessary for an ethical, responsible and unquestionable public management.

**Keywords:** Internal Control-Accounting Processes-Public Sector-Transparency-Quality-Services.

## 1. CONTROL INTERNO

Estupiñán (2007), refiere que el control interno incluye los procesos de planeación, organización, políticas, métodos y procedimientos que en forma coordinada adopta la dependencia o entidad con el propósito de promover la eficiencia operacional y lograr los objetivos.

De igual forma, señala que el control interno contable comprende el plan de la organización y los sistemas contables presupuestales para el registro contable de las operaciones que conciernen a la salvaguarda de los activos, a la contabilidad de las transacciones financieras y presupuestales que permitan la operación de información financiera y presupuestal, en forma cotidiana, oportuna, además de confiable para la toma de decisiones y rendición de cuentas.

Asimismo, Dorta (2009), define el control interno como un proceso integral efectuado por el titular, funcionario y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar los riesgos y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzarán los objetivos de la misma, es decir, es la gestión misma orientada a minimizar los riesgos y al mismo tiempo disminuyendo costos.

Al mismo tiempo, señala el autor referenciado, que el control interno en las entidades del sector público debe ser entendido dentro del contexto de sus características específicas en comparación con las organizaciones privadas; es decir, tomando en cuenta a) su enfoque para lograr objetivos sociales o políticos; b) la utilización de los fondos públicos; c) la importancia del ciclo presupuestario y de planeamiento, y d) la complejidad de su funcionamiento. Esto significa hacer un balance entre los valores tradicionales como la legalidad, la integridad y la transparencia, presentes por su naturaleza en los asuntos públicos y los valores gerenciales modernos como la eficiencia y la eficacia.

En este sentido, se evidencia del análisis de los teóricos referenciados que, el control interno puede definirse como todas aquellas políticas, principios y procedimientos adoptados por la administración para el logro de las metas establecidas, con la finalidad de salvaguardar los recursos económicos y financieros a través de su uso eficiente, aplicando la normativa vigente, así como las políticas corporativas establecidas, logrando de esta manera la eficiencia y transparencia de la información que presentan cada uno de los órganos y entes, cuyos controles deben ser aplicados de manera obligatoria, con el fin de minimizar las posibles desviaciones que puedan presentarse en el desarrollo de sus funciones.

## **1.1. MARCO LEGAL**

Para Dana (2009), el marco legal proporciona las bases sobre las cuales las instituciones construyen y determinan el alcance, además naturaleza de la participación política. En el marco legal regularmente se encuentra un buen número de provisiones regulatorias y leyes interrelacionadas entre sí. Su fundamento en muchos países es la constitución como suprema legislación, que se complementa con la legislación promulgada por un parlamento o legislatura donde se incluyen leyes, códigos penales y regulaciones, que incluyen códigos de conducta/ética, dados a conocer por distintas instancias reguladoras que guardan estrechos vínculos con la materia en cuestión.

En relación a ello, los autores Toro y Parra (2006), definen el marco legal como el conjunto de normas o disposiciones legales en que está circunscrito determinado fenómeno o problema por investigar. Cuando haya necesidad de emplear el marco legal, sólo se da a conocer las disposiciones o normas pertinente que se van a utilizar como referencia en la investigación, que generalmente son dictadas por los legisladores de un país determinado.

Mientras que Villaseñor (2007), define el marco legal como el conjunto de normas expresado por leyes que se establecen para controlar y supervisar el funcionamiento adecuado que deben aplicar las instituciones públicas. El marco legal está representado por decretos, resoluciones, entre otros, los cuales establecen el marco jurídico de referencia, en el contexto del cual deben organizarse y realizar sus operaciones las instituciones públicas. Es decir, la regulación de carácter normativo, y por lo tanto, de cumplimiento obligatorio.

En consecuencia y tomado en cuenta lo planteado por los autores antes citados se puede inferir, al marco legal como un conjunto de disposiciones que se establecen con el propósito de controlar y supervisar todo lo relacionado con el funcionamiento de las instituciones públicas, del mismo modo, facilitar el control interno en la misma. Estas normas se encuentran establecidas en las distintas leyes, ordenanzas, normas o regulaciones dictadas por el estado y por lo tanto es de carácter obligatorio que se vele por el debido cumplimiento de cada una de ellas.

## **1.2 COMPONENTES DEL CONTROL INTERNO**

En este sentido Estupiñán (2007), señala que el control interno consta de cinco componentes interrelacionados, que se derivan de la forma como la administración maneja el ente, y están integrados a los procesos administrativos, los cuales se clasifican como: a) Ambiente de control, b) Evaluación de riesgos, c) Actividades de control, d) Información y comunicación, e) Supervisión.

Al mismo tiempo, Fonseca (2011), agrega que el control interno, no consiste en un proceso secuencial, en donde alguno de los componentes afecta sólo al siguiente, sino es un proceso multidireccional repetitivo y permanente, en el cual más de un componente influye en los otros y conforman un sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones ambientales.

Mientras que Barquero (2013), expresa por otra parte, que de esta manera, el control interno difiere por ente, tamaño, por sus culturas y filosofías de administración. Así, mientras todas las entidades necesitan de cada uno de los componentes para mantener el control sobre sus actividades, el sistema de control interno de una entidad generalmente se percibirá muy diferente al de otra.

En relación a lo anteriormente planteado, Estupiñán (2007), reafirma que los componentes del control interno comprenden el ambiente de control que proporciona el ámbito en el cual las personas conducen sus actividades y cumplen sus responsabilidades de control sirviendo como fundamentos para otros componentes, con lo cual la gerencia valora los riesgos para la consecución de los objetivos que se proponga alcanzar. Mientras tanto se captura y comunica la información relevante a través de toda la organización. El proceso total es monitoreado y modificado cuando las condiciones lo justifican.

## **1.3. AMBIENTE O ENTORNO DE CONTROL**

Dentro de este marco, Estupiñán (2007), afirma que el ambiente de control consiste en el establecimiento de un entorno que estimule e inflencie la actividad del personal con respecto

al control de sus actividades. Es en esencia el principal elemento sobre el que se sustenta o actúan los otros cuatro componentes e indispensable, a su vez, para la realización de los propios objetivos de control, al mismo tiempo, Fonseca (2011), lo establece como el tono general del control en la organización y señala que es el fundamento principal de todos los controles internos.

Por último Barquero (2013), define el ambiente de control como todo aquello que no es específico de un proceso de negocio concreto sino que influye en todas las actividades de la entidad. Dentro del entorno de control se pueden incluir conceptos como la integridad, valores éticos y filosofía de la dirección, la organización del consejo de administración, la implantación de comité de auditoría y auditoría interna, la estructura organizacional diseñada, la delegación de autoridad, las diferentes prácticas de recursos humanos, las formas de remuneración, entre otras cosas.

En síntesis, y partiendo de los planteamientos de Estupiñán (2007), se puede inferir que el ambiente de control es la actitud de la gerencia frente al control interno, de igual manera, da las pautas para una entidad, que a su vez genera conciencia de control de sus empleados además de los colaboradores. En este elemento se fundamentan los demás componentes del control interno, generando parámetros de disciplina para una estructura. Por ello, incluye aspectos como la integridad, valores éticos y competencia en el personal de la compañía. El ambiente de control tiene una influencia profunda en la manera como se estructuran las actividades del negocio, se establecen los objetivos al mismo tiempo se valoran los riesgos.

#### **1.4. EVALUACIÓN DE RIESGOS**

En relación a esto, Estupiñán (2007), define la evaluación de riesgo como la identificación y análisis de riesgos relevantes para el logro de los objetivos y la base para determinar la forma en que tales riesgos deben ser mejorados. De igual forma, se refiere a los mecanismos necesarios para identificar y manejar riesgos específicos asociados con los cambios, tanto los que influyen en el entorno de la organización como en el interior de la misma.

Agregando que la evaluación de riesgos debe ser una responsabilidad ineludible para todos los niveles que están involucrados en el logro de los objetivos. Esta actividad de autoevaluación debe ser revisada por los auditores internos para asegurar que tanto el objetivo, enfoque, alcance y procedimiento han sido apropiadamente llevados a cabo. A su vez, Fonseca (2011), agrega que la evaluación de riesgos identifica y analiza los riesgos que inciden en el logro de los objetivos de control, por lo que deben ser administrados.

Por su parte, Barquero (2013), expresa que forma parte del control interno el hecho de que la dirección analice cuales son los riesgos que pueden afectar a la entidad, los documente, los evalúe y establezca estrategias para afrontarlos. En la identificación de riesgos debe considerarse la probabilidad de que se produzcan conductas fraudulentas dentro de la organización, en sus dos vertientes: la apropiación indebida de activos y la preparación de información maquillada.

En este sentido y partiendo de los fundamentos de Estupiñán (2007), se comprende la evaluación de riesgos como la identificación y análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, formando una base para la determinación de cómo deben administrarse los conflictos. Cada entidad enfrenta una variedad de peligros derivados de fuentes externas e internas, los cuales deben valorarse.

#### **1.5. ACTIVIDADES DE CONTROL**

Para Estupiñán (2007), son aquellas que realizan la gerencia y demás personal de la organización para cumplir diariamente con las actividades asignadas. Estas actividades están expresadas en las políticas, sistemas y procedimientos. Ejemplo de estas actividades son la aprobación, la autorización, la verificación, la conciliación, la inspección, la revisión de indicadores de rendimiento, la salvaguarda de los recursos, la segregación de funciones, la supervisión y entrenamiento adecuado.

Por otro lado, Barquero (2013), expresa que deben establecerse y ejecutarse políticas, al igual procedimientos que ayuden a encontrar una seguridad razonable de que se llevan a cabo de forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la consecución de los objetivos de la entidad. Para Fonseca (2011), son políticas y

procedimientos que aseguran a la gerencia el cumplimiento de las instrucciones impartidas a los empleados, para que realicen las actividades que han sido encomendadas.

Con respecto a las actividades de control y según lo planteado por Estupiñán (2007), se pueden inferir que las políticas y procedimientos ayudan a asegurar que las directivas administrativas se lleven a cabo. Ayudan a asegurar que se tomen las acciones necesarias para orientar los trances hacia la consecución de los objetivos de la entidad. Las acciones de análisis se dan a todo lo largo de la organización, en todos los niveles así como en todas las funciones. Incluyendo un rango de diligencias diversas como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, entre otros.

## **1.6. TIPOS DE CONTROL INTERNO**

Para Fonseca (2011), existen tres tipos de control interno de los cuales se pueden mencionar el control preliminar o preventivo, el control concurrente y control de retroalimentación. De igual manera Vizcaíno (2010), señala tres tipos de control interno el control preliminar o preventivo, el control concurrente y control de retroalimentación, al mismo tiempo Perdomo (2014), coincide con los autores anteriores y menciona tres tipos de control interno del control preliminar o preventivo, control concurrente y control de retroalimentación establecido y determinado para una actividad en forma específica.

## **1.7. CONTROL PRELIMINAR O PREVENTIVO**

Por su parte, según Fonseca (2011), el control preliminar o preventivo es aquel que se efectúa antes de realizar las actividades. También señala que es el tipo más deseable de control, dado que previene los problemas por anticipado. A este control se le llama control para fomentar el avance debido a que se lleva a cabo antes de la actividad real (se dirige al futuro). Los controles preventivos son los mecanismos destinados a disminuir errores y por lo tanto reducir al mínimo la necesidad de acciones correctivas.

Por otro lado, Vizcaíno (2010), menciona que los procedimientos del control preliminar incluyen todos los esfuerzos de la gerencia para aumentar la probabilidad de que los resultados actuales concuerden favorablemente con los resultados planificados. Desde esta perspectiva, las políticas son medios importantes para poner en marcha el control preliminar debido a que son directrices para la acción futura. Por lo tanto, es importante distinguir entre el establecimiento de las políticas y su realización. El establecimiento de las políticas forma parte de la función de la planificación, mientras que se realizan corresponde a la función de control.

Para ello, Perdomo (2014), señala que el control previo tiene lugar antes de que comiencen las operaciones, incluye la elaboración de políticas, procedimientos y reglas diseñadas para asegurar que las actividades planeadas sean ejecutadas en forma adecuada. Los manuales de organización son un ejemplo de control preliminar, dado que establecen la manera en que una organización debe desarrollar sus actividades y tareas; define funciones, precisan responsabilidades, señalan límites, entre otras. Son una manera de prevenir y evitar desviaciones en el desarrollo de un determinado plan.

Por consiguiente, de acuerdo a los planteamientos de Fonseca (2011), se puede señalar que el control preliminar o preventivo es aquel que se lleva a cabo antes de iniciar un proceso, con el propósito de obtener óptimos resultados en todas las actividades que desarrolle una entidad. En el caso de los entes públicos, el control preliminar se encuentra presente al momento de realizar cualquier operación financiera; ya que este permite definir las políticas y procedimientos para asegurar que todas las actividades planificadas sean elaboradas de forma adecuada, con el fin de minimizar las posibles desviaciones que puedan presentarse en el inicio del desarrollo de sus funciones implementadas por cada uno de los órganos y entes que ejercen funciones dentro de las entidades del sector público.

## **1.8. CONTROL CONCURRENTE**

En este sentido Fonseca (2011), define el control concurrente, como su nombre lo indica, se lleva a cabo mientras una actividad está en proceso. El control se establece mientras el trabajo se realiza, la administración puede corregir los problemas antes de que se vuelvan demasiado costosos. Al mismo tiempo apunta que la forma mejor conocida de control concurrente es la supervisión directa. Cuando un administrador supervisa las acciones de un empleado de manera directa, el administrador puede verificar de manera concurrente las actividades del

empleado y corregir los problemas que puedan presentarse. Si bien se da cierto retraso obvio entre la actividad y la respuesta correctiva del administrador, la demora es mínima.

Mientras que Vizcaíno (2010), señala que el control concurrente consiste en las actividades de los supervisores que dirigen el trabajo de sus subordinados; la dirección se refiere a las actividades del gerente cuando instruye a sus subordinados sobre los medios y procedimientos adecuados y cuando supervisa el trabajo de los subordinados para asegurarse de que se realiza adecuadamente. En cuanto al control concurrente, Perdomo (2014), señala que este tipo de control tiene lugar durante la fase de acción o aplicación de los planes en la cual se necesita vigilar las correctas aplicaciones directivas y la sincronización precisa de actividades según se van sucediendo.

En síntesis, tomando en cuenta los preceptos planteados por Fonseca (2011), se puede decir que el control concurrente consiste en aquellas actividades de los supervisores que dirigen el trabajo de sus subordinados; la dirección se refiere a las actividades del gerente cuando instruye a sus subordinados sobre los medios además de los procedimientos adecuados igualmente cuando supervisa el trabajo de los subordinados para asegurarse de que se realiza adecuadamente bajo los estándares formulados y debidamente controlados.

### **1.9. CONTROL DE RETROALIMENTACIÓN**

De acuerdo con Fonseca (2011), el control de retroalimentación, o de "después", es el que se ejerce después de que un producto o servicio ha sido terminado, con el objeto de verificar que éste cumpla con las normas y objetivos correspondientes. Este tipo de control, también denominado control de después de la acción o control de salida, cumple con varias funciones importantes, como por ejemplo se utiliza cuando ni el control preventivo ni el control concurrente es factible, o cuando resultan muy costosos.

Según Vizcaíno (2010), los procedimientos del control de retroalimentación cuya característica definitiva de los métodos de control retroalimentativos consiste en que éstos destacan los resultados históricos como base para corregir las acciones futuras; por ejemplo, los estados financieros de una empresa se utilizan para evaluar la aceptabilidad de los resultados históricos y determinar cuáles son los cambios que deberían hacerse en la adquisición de recursos futuros o actividades operativas a desarrollar.

Por su parte, Perdomo (2014), menciona que este control hace uso de la información de los resultados anteriores para corregir las posibles desviaciones futuras a partir del estándar aceptable. Además, señala que es uno de los procedimientos más utilizados por el control de retroalimentación son las auditorías ya sea interna o externa. Las auditorías se denominan administrativas cuando su propósito es revisar la eficacia de la organización en sus diversas actividades. Se denomina auditoría contable cuando su propósito es evaluar y controlar el uso y la aplicación de los recursos financieros de la empresa u organización.

Según ideas anteriores, se puede inferir que el control retroalimentativo es necesario para aplicar medidas correctivas de manera que la ejecución de los procesos se desarrollen de acuerdo a lo planteado; por tal razón este tipo de control de retroalimentación se enfoca sobre el uso de la información de los resultados anteriores, para corregir posibles desviaciones futuras del estándar aceptable.

## **2. INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN**

Estupiñán (2007), expresa que para poder controlar una entidad y tomar decisiones correctas respecto a la obtención, uso y aplicación de los recursos, es necesario disponer de información adecuada y oportuna. Los estados financieros constituyen una parte importante de esa información y su contribución es incuestionable. Conviene aclarar, al igual que los demás componentes, que las actividades de control, sus objetivos deben responder a las necesidades específicas de cada organización. Sin embargo, la información contable tiene fronteras. Ni se puede usar para todo, ni se puede esperar todo de ella. Esto puede parecer evidente, pero hay quienes piensan que la información de los estados financieros pudiera ser suficiente para tomar decisiones acerca de una entidad.

Mientras que para Barquero (2013), la información y la comunicación son componentes que soportan el funcionamiento del resto de los elementos del control interno. Información no es sinónimo de datos. Información es la combinación de datos, con el análisis y presentación adecuados, para que sean relevantes para el usuario. Datos pueden haber muchos, pero la

dirección debe decidir qué información le será útil para el desarrollo de las diferentes actividades de control. Al mismo tiempo, Fonseca (2011), agrega que tiene relación con los sistemas e informes que posibilitan que la gerencia cumpla con sus responsabilidades, y los mecanismos de comunicación.

En síntesis, de acuerdo con los planteamientos de Estupiñán (2007), este elemento hace referencia a la visualización que se debe dar a la administración de los hallazgos encontrados a través de la evaluación de Control Interno, esta averiguación debe ser proporcionada en forma oportuna de tal manera que se pueda tomar las medidas correctivas pertinentes. Debido a que los sistemas de información generan reportes de búsqueda relacionada con el cumplimiento de las políticas además de procedimientos establecidos, que hacen posible controlar las actividades.

### **3. SUPERVISIÓN Y MONITOREO**

En este sentido Estupiñán (2007), expresa que en general, la evaluación debe conducir a la identificación de los controles débiles, insuficientes o innecesarios, para promover con el apoyo decidido de la gerencia, su robustecimiento e implantación. Esta evaluación puede llevarse a cabo de tres formas: durante la realización de las actividades diarias en los distintos niveles de la organización; de manera separada por personal que no es el responsable directo de la ejecución de las actividades (incluidas las de control) y mediante la combinación de las dos formas anteriores, en este sentido, Fonseca (2011), señala que es un proceso que evalúa la calidad del control interno en la organización y su desempeño en el tiempo.

Por su parte, Barquero (2013), apunta que todo el proceso ha de ser supervisado, introduciéndose las modificaciones pertinentes cuando se estime oportuno. De esta forma, el sistema puede reaccionar ágilmente y cambiar de acuerdo con las circunstancias. Los sistemas de control interno no son, ni deben ser, iguales en todos los casos. Las entidades y sus necesidades de control interno varían mucho dependiendo del sector en el que operen, su tamaño, su cultura o su filosofía de gestión.

Partiendo de los supuestos planteados anteriormente por Estupiñán (2007), se puede decir que es el seguimiento que se realiza a los procesos implementados para un adecuado Control Interno. Los sistemas de este requieren de un proceso que supervise su apropiado funcionamiento. Esto se consigue mediante actividades de evaluaciones periódicas y seguimiento continuo. Es necesario realizar las actividades de supervisión para asegurar que el proceso funcione según lo previsto. El alcance y frecuencia del monitoreo depende de los riesgos que se deben controlar y del grado de confianza generados por los controles implementados.

### **4. REGISTRO DE LAS ACTIVIDADES FINANCIERAS**

Para Horngren (2008), la actividad financiera se inserta dentro de las finanzas públicas como el fin elemental y único del Estado para recaudar ingresos, los cuales se cobran (exigen) para ser gastados en las necesidades colectivas, a través de la figura del gasto público. Esta surge de la necesidad que tiene el mismo de satisfacer los requerimientos de la población mediante la prestación de servicios, de allí que debe procurar obtener los recursos financieros. Asimismo, Latouche y Maldonado (2008), consideran que en un sistema contable se debe llevar un registro sistemático de la actividad comercial diaria en términos económicos.

Según Rajadall et al., (2014), en un sistema contable se debe llevar un registro sistemático de la actividad comercial diaria en términos económicos. En una empresa se llevan a cabo todo tipo de transacciones que se pueden expresar en términos monetarios y se deben registrar en los libros de contabilidad. Una transacción se refiere a una labor terminada más que a una posible acción a futuro. Ciertamente, no todos los eventos comerciales se pueden medir y describir objetivamente en términos monetarios.

Siguiendo el punto de vista de Horngren (2008), se afirma que un sistema contable son todos aquellos elementos de información contable y financiera que se relacionan entre sí, con el fin de apoyar la toma de decisiones gerenciales de una empresa, de manera eficiente y oportuna, esta información debe ser analizada, clasificada, registrada en los libros correspondientes para presentar una información contable estandarizada que facilite su interpretación, una eficiente toma de decisiones que pueda procesarse para realizar los diferentes análisis financieros del negocio.

## **5. PROCEDIMIENTOS CONTABLES**

Para Horngren (2008), los procedimientos de contabilidad los define como los métodos de que se vale la misma para lograr sus fines. También los conceptualiza como procedimientos o conjunto de técnicas que se emplean para la representación de los hechos patrimoniales, es decir, las distintas formas o modos de registrar, anotar y clasificar las operaciones de la organización.

Por otro lado, Latouche y Maldonado (2008), establecen que la finalidad de los procesos contables radica en que a través de ellos se suministra información para analizarla e interpretarla. Para registrar y procesar todas las operaciones que se realizan en una empresa, es necesario seguir una serie de pasos íntimamente relacionados unos con otros, de los cuales deben guardar una secuencia lógica, esto se conoce como el proceso contable.

En relación a ello, Rajadall et al., (2014), establecen que los procedimientos contables se definen como todos aquellos procesos o secuencia de pasos e instructivos que realiza la empresa en los libros de contabilidad; desde el punto de vista del análisis se pueden establecer procedimientos contables para el manejo de cada uno de los grupos generales de cuentas de los estados financieros.

En síntesis, de acuerdo con lo planteado por Horngren (2008), se puede inferir a los procedimientos contables como aquellos lineamientos o pasos que sigue una organización para el registro de todas las operaciones financieras que realiza la misma; de igual manera, a través de ellos se establecen las pautas para el manejo de cada una de las cuentas que conforman los estados financieros.

### **5.1. REGISTROS CONTABLES**

En este sentido, Horngren (2008), señala que los registros contables deben reconocerse y registrarse oportunamente, de una sola vez, en orden cronológico, consecutivo, sin que existan vacíos u omisiones en la información y en la moneda de curso legal, conforme a los sistemas, métodos y procedimientos que se estimen adecuados, a fin de garantizar la coherencia de la información.

Por su parte, Latouche y Maldonado (2008), definen los registros contables como el proceso a efectuar y el análisis de cada una de las transacciones realizadas por una organización para ver su efecto en la ecuación contable. Posteriormente, se registra el diario general, se clasifican los movimientos en el mayor general y se elabora el balance de comprobación antes de los ajustes. Al mismo tiempo, Rajadall et al., (2014), define los registros contables como una forma especial de registro cuya principal característica está dada por la utilización de cuenta. El sistema de registros contables debe considerar el método, el plan de cuentas y el medio de procesamiento.

En resumen, y partiendo de los preceptos planteados por Horngren (2008), se puede definir los registros contables como el detalle de los movimientos elaborados de acuerdo al tipo de organización, realizados de forma cronológica, consecutiva y congruente, con la finalidad de dejar constancia de cada una de las transacciones financieras llevadas a cabo por la organización, para luego ser llevado al libro mayor de la institución.

### **5.2. ESTADOS FINANCIEROS**

Para Horngren (2008), los estados financieros son el resultado final de todo el proceso contable, de los principios aplicables y de los procedimientos de registros desarrollados, que permiten tomar decisiones a partir de los juicios y criterios en ellos expresados. Dentro de este marco, Latouche y Maldonado (2008), definen los estados financieros como documentos que proporcionan informes periódicos a fechas determinadas, sobre el estado o desarrollo de la administración de una compañía, es decir, la información necesaria para la toma de decisiones en una empresa.

Por otra parte, Estupiñán (2007), establece que el estado de resultado o de ganancias y pérdidas, "resume los resultados por ingresos operacionales y no operacionales de un ente económico durante un ejercicio o en periodos intermedios". A su vez señala que el estado de resultado se tipifica como un estado financiero básico que presenta información financiera acerca de las operaciones realizadas por una organización durante un periodo de tiempo determinado. Tal información, es útil para evaluar la rentabilidad y el desempeño de una

empresa, repartir dividendos, estimar la incertidumbre del flujo de efectivo, y hasta evaluar el potencial de crédito que la misma tenga.

En relación a ello, y en concordancia con los planteamientos de Estupiñán (2007), se puede inferir que los estados financieros son documentos donde se plasma el resultado de las operaciones realizadas por una empresa, con la finalidad de dar un resumen general de la situación financiera, permitiendo de esta manera su análisis y de esta forma contribuir en la toma de decisiones.

### **5.3. CONCILIACIÓN BANCARIA**

En este sentido Latouche y Maldonado (2008), definen la conciliación bancaria como el estado que muestra la diferencia entre el saldo de una cuenta llevada por un banco y la cuenta respectiva de acuerdo con los libros del cliente del mismo banco. Entre estas diferencias se encuentran los cheques pendientes y los depósitos en tránsito, de esta manera conocer los saldos reales con los que cuenta una organización.

Por su parte, Quintero (2009), expresa que la conciliación bancaria es un proceso que permite confrontar y conciliar los valores que la empresa tiene registrados, de una cuenta de ahorros o corriente, con los valores que el banco suministra por medio del extracto bancario. Este proceso de verificación y confrontación, es el que se conoce como conciliación bancaria, proceso que consiste en revisar y confrontar cada uno de los movimientos registrados en los auxiliares, con los valores contenidos en el extracto bancario para determinar cuál es la causa de la diferencia.

Mientras que Rajadall et al., (2014), señalan que la conciliación bancaria es un informe financiero que justifica las diferencias que puedan existir entre el estado de cuenta del banco y los registros en libros de las operaciones relacionadas con los cargos y abonos que afectan la cuenta de banco, con el propósito conocer con exactitud el dinero disponible en las cuentas bancarias.

En este sentido, partiendo de los preceptos planteados por Quintero (2009), se entiende por conciliación bancaria al proceso de comparación del registro de movimientos bancarios llevado por una empresa, con los estados de cuenta bancarios, cuya finalidad es identificar las posibles diferencias existentes entre ambos saldos, generadas por diferentes razones como la omisión de registros en los libros auxiliares u operaciones en tránsito.

### **5.4. ETAPAS DEL PROCESO CONTABLE**

Para Kattan et al., (2017), es importante destacar que el proceso contable se desarrolla principalmente para cubrir las limitaciones de la información financiera ante determinados aspectos clave, imprescindibles para la toma de decisiones. Es por ello que a la hora de tomar cierto tipo de decisiones en todo modelo de empresas u organización, la contabilidad financiera proporciona la información suficiente, además necesaria, y en muchos casos estos datos son los más adecuados.

En este sentido, Chillida (2017), sostiene que el proceso contable la conforman una serie de fases en las cuales se distingue la sistematización, la valuación, el procesamiento, la evaluación e información.

Por otro lado, según Porporato (2013), el proceso contable es llevado a cabo en tres etapas, la primera de ellas es el registro de las actividades financieras en las empresas, en este caso el proceso contable lleva un registro de todas las transacciones que llevan a cabo en un día común en la empresa.

Por lo general, continua el autor afirmando, en una empresa se realizan todo tipo de operaciones que puedan ser expresadas en términos monetarios y los mismos deben ser registrados en los correspondientes libros contables de la organización, de todas formas es importante conocer que todas las actividades comerciales que lleve a cabo una empresa, se miden y describan en una manera objetiva en términos monetarios.

La segunda etapa del proceso contable, es la clasificación de la información que se trata de un registro completo acerca de las actividades comerciales; esta etapa implica habitualmente una gran cantidad de datos ya que de esta manera resulta muy útil para aquellas personas encargadas de tomar las decisiones, por ello la información debe ser clasificada en diferentes

categorías: se deben agrupar por separado aquellas transacciones que reciben dinero y las encargadas de emitirlo.

La última etapa, prosigue el autor, del proceso contable, es el resumen de la información, en este caso, se plantea que los datos contables sean empleados por aquellas personas encargadas de tomar decisiones comerciales de una empresa, la misma debe ser resumida.

En este sentido, de los criterios emitidos por los autores analizados, se infiere que las etapas del proceso contable constituyen toda una arquitectura de operaciones que permiten la transformación de la información hasta consolidarla en precisos reportes de la realidad de las organizaciones empresariales, las etapas determinan las distintas fases que hacen posible el proceso contable de las empresas objeto de estudio.

## 5.5. SISTEMATIZACIÓN

Es definida por Ackoff (2013), como aquella que establece el sistema de información financiera en una entidad económica, considerada como la fase inicial del proceso contable, en virtud por lo cual los elementos de la contabilidad se organizan, para alcanzar su objetivo. De allí, la sistematización implica el establecimiento de un sistema de información financiera, para ello es necesario seleccionarlo, diseñarlo e instalarlo, por lo tanto, las etapas que integran esta fase son: selección, diseño e instalación.

Para el citado autor, la selección de un sistema de información financiera consiste en elegir los procedimientos y métodos que, de acuerdo con las circunstancias, resulten más adecuados para la entidad correspondiente. En este sentido, para la selección de un sistema de información financiera es necesario conocer la naturaleza y característica de la entidad económica procesamiento de datos que más se adecuen a dichas características

Para la selección de un sistema de información es necesario conocer los siguientes aspectos de una empresa:

1. **Actividad o giro de la entidad:** se determina por la clase mercancía que vende o por el servicio que presta.
2. **Marco legal:** régimen bajo el cual se encuentra constituida la entidad económica, ya sea como persona física o como persona moral.
3. **Políticas de operación:** forma en que la empresa realiza sus transacciones financieras.
4. **Tamaño de la unidad:** es decir, si la empresa se considera micro, mediana o grande.

De igual manera, Cabrita (2014), considera que para establecer el procesamiento de datos, debe elegirse entre los siguientes:

- 1) **Procedimiento manual:** es el procesamiento de las transacciones que se efectúan manualmente en libros de contabilidad, la captación de los datos que dan origen a la información financiera se realiza mediante la escritura sobre documentos, utilizando lápiz o pluma.
- 2) **Procedimiento mecánico:** en el procedimiento de las operaciones que se efectúan por medio de máquinas de contabilidad, incluyendo el uso de máquinas auxiliares como sumadoras, calculadoras, entre otras. Aunque es posible que la captación de datos se efectúe en algunos casos siguiendo el procedimiento manual, muchos de los datos se captan también mediante máquinas específicas, como las facturadoras que generan la factura o comprobante de ventas.
- 3) **Procedimiento electrónico:** es el procesamiento de las operaciones que se llevan a cabo por medio de computadoras con un programa (software) específico.

En este sentido Gómez (2014), plantea que la información financiera es la comunicación de sucesos relacionados con la obtención y aplicación de recursos materiales, expresados en unidades monetarias. Para que la información financiera cumpla fielmente su cometido debe reunir las características cualitativas de los estados financieros. En este sentido, el diseño del sistema de información financiera, incluye el catálogo de cuentas, los documentos fuentes, los diagramas de flujo, la guía de procesamiento y los informes.

De allí, que el catálogo de cuentas, es una lista o numeración pormenorizada y clasificada de los conceptos que integran el activo, pasivo, capital contable, ingresos y egresos de una entidad económica.

De igual manera, el citado autor considera, que para el caso de los documentos fuentes, el instrumento físico, de carácter administrativo que capta, comprueba, justifica y controla transacciones financieras efectuadas por la entidad económica, aporta los datos necesarios para su procesamiento en la contabilidad. Este diseño implica, establecer su objetivo, justificar su implantación, determinar su costo y estudiar su operación.

Para Guajardo (2013), el caso del diagrama de flujo de documentos, el referente teórico lo explica con el tránsito a seguir desde el lugar de origen hasta llegar a las diferentes divisiones de la organización. En consecuencia, el diagrama de flujo es un esquema en el que, por medio de figuras geométricas conectadas por flechas, se indica el trámite de los documentos que maneja la entidad, en líneas generales es una herramienta de amplia aplicabilidad.

Así mismo, Elizondo (2013), hace referencia a la guía de procedimiento, como un instructivo, en el cual se señala el proceso para registrar una operación, partiendo de su origen. Igualmente, para los informes la sistematización marca la prevención de la información financiera principal y adicional para quienes toman las decisiones, para ello se establecen el tipo de datos requeridos, división que la demanda o la genera, periodicidad o plazo de entrega, presentación o contenido deseado.

En cuanto a la instalación, Elizondo (2013), plantea que la misma se efectúa una vez que esta ha sido aprobada y se han adquirido los recursos para su aplicación, la instalación implica la observancia de los procedimientos y métodos establecidos, los cuales deben concentrarse en un manual sobre sistematización contable.

Para Cabrita (2014), la sistematización en el proceso contable establece el sistema de información financiera en una entidad económica. Con respecto a lo planteado, Valencia (2014), considera que esta es donde se organizan los elementos que participan en la generación de datos financieros en una empresa, a través de ella, es posible el tratamiento de la documentación, a partir de su captación hasta su presentación, en términos de informes definitivos.

De igual forma, para Zabala (2016), en esta etapa se desarrollan o seleccionan los sistemas de registro y control interno, adecuados para el tipo de entidad de que se trate, de acuerdo con las características económicas y particulares que presente cada una de ellas. En efecto, la sistematización es la acción de reducir a sistema los elementos de un conjunto, cuando a través de procedimiento o métodos específicos establecen un modo particular de combinación para alcanzar un objetivo.

En este sentido y considerando lo planteado por los autores referenciados, del análisis realizado es posible inferir que en la sistematización se genera la conformación del sistema de información requerido para el proceso contable, lo cual permite un procesamiento efectivo de la misma, estableciendo como fundamental la conformación de dicho sistema como herramienta clave para maximizar el aprovechamiento de los recursos en las empresas.

## **5.6. VALUACIÓN**

Seguidamente se presenta la fase de valuación, que en dicha etapa se cuantifican en unidades monetarias los recursos y obligaciones que adquiere una entidad económica cuando celebra transacciones financieras. Para Joao et al., (2015), consiste en la acción de asignar un valor a los recursos y a las obligaciones que adquieren las empresas para lograr sus objetivos.

De allí, que en esta fase, continua el autor, se requiere cuantificar los elementos que intervienen en las transacciones financieras en términos de unidades monetarias, de acuerdo con reglas de cuantificación contenidas en la teoría contable, toda vez que una cuenta pueda cuantificarse bajo diferentes bases, el instituto de Mexicano de Contadores Públicos establece en sus normas de información financiera las reglas de valuación para cada una de las partidas que integran los estados financieros.

Para Cabrita (2014), la valuación es la cuantificación en unidades monetarias de los recursos y obligaciones que adquiere una entidad económica, en la celebración de transacciones financieras. Mientras Jordi (2013), refiere que la misma consiste en cuantificar, en términos monetarios, las transacciones financieras que efectúa un organismo social. Es decir, se requiere los datos sobre operaciones, en unidades de capital, con bases en las normas de cuantificación contenidas en la teoría contable.

En el mismo sentido, según Lacoma (2013), en esta fase se otorga un valor monetario a las operaciones efectuadas por la organización comercial, en vista de que una misma transacción puede cuantificarse de acuerdo con diferentes bases, la técnica contable ha desarrollado criterios de valuación definidos que garantizan la elaboración de estados financieros homogéneos.

Continúa Lacoma (2013), argumentando que la valuación tiene como base la moneda, la cual, por un principio económico vigente, constituye el instrumento de cambio facilitando el intercambio financiera entre las entidades. Expresado en otros términos, la valuación en el proceso contable es la fase de su proceso cuantificado en unidades monetarias dirigidas a las transacciones financieras que efectúa una entidad económica.

En este sentido, después de analizar las posturas teóricas referenciadas, se puede inferir que esta fase tiene como propósito establecer un peso cuantitativo (monedas) a todas las operaciones o transacciones que la empresa realiza y que son utilizadas para alimentar el proceso contable, a los fines de maximizar el aprovechamiento de los recursos en las empresas, potenciando la gestión realizada.

## **5.7. PROCESAMIENTO**

Para Lara (2014), durante el procesamiento se elaboran los estados financieros resultantes de las transacciones celebradas por una entidad económica. Detalla el citado autor, que consiste en la elaboración de los estados financieros generados con las operaciones efectuadas por las empresas.

Una vez valuados los datos financieros, continúa el autor, es necesario someterlos a un tratamiento por medio de instrumentos específicos con el fin de captarlos, clasificarlos, registrarlos, calcularlos y sintetizarlos de manera accesible para sus lectores. La información plasmada en estados financieros debe analizarse e interpretarse para conocer la influencia que tuvieron las transacciones llevadas a cabo por la entidad económica.

Por otro lado, Pisionero y Sánchez (2013), señalan que el procesamiento elabora los estados financieros resultantes de las transacciones celebradas por la organización, de manera tal, que exista información sistematizada, la cual permita asentar las diversas operaciones que han sido realizadas en un periodo determinado.

De igual manera, para Valencia (2014), consiste en registrar las operaciones o transacciones realizadas por la empresa, elaborando estados financieros. Aquí se necesita registrar los datos en documentos y libros específicos con la finalidad de clasificarlos, sintetizarlos y presentarlos de manera accesible para sus usuarios.

Asimismo Zabala (2016), sostiene que en esta fase se capturan, clasifican, registran, calculan, extractan los datos que conforman cada una de las operaciones practicadas por las entidades y que el proceso contable debe controlar para poder elaborar los estados financieros.

De allí, que dicha elaboración, continua el autor, incluye la captación, clasificación, registro, calculo y sistema de datos, los cuales son captados por medio de documentos fuentes, se clasifican a través de cuentas, se registran en libros o tarjetas, se calculan por medio mente, calculadoras, maquinas o computadoras y se sintetizan en estados financieros.

En este sentido, tomando en cuenta lo planteado por los teóricos analizados, se infiere que el procesamiento, permite conformar o elaborar los estados financieros producto de las operaciones ejecutadas por la empresa, permitiéndoles plasmar los datos en libros específicos, destinados a clasificarlos, sintetizarlos y presentarlos de una manera de fácil entendimiento, para maximizar el aprovechamiento de los recursos en las empresas.

## **5.8. EVALUACIÓN**

Para Elizondo (2013), en esta fase se califica el efecto de las transacciones celebradas por la entidad económica sobre su situación financiera. Como consecuencia del análisis e interpretación de la información, se emite una evaluación sobre el efecto que las transacciones consignadas en los estados de cuentas, que tuvieron en la entidad económica, con el fin de darlas a conocer a los responsables de tomar decisiones sobre dicha entidad.

Mientras que Valencia (2009), reseña, que consiste en calificar la información consignada en estados financieros, respecto de transacciones realizadas por la empresa, se emite una

calificación sobre los datos obtenidos, con el objeto de darlos a conocer a las personas responsables de tomar decisiones.

Por su parte para Zabala (2016), en esta etapa son clasificados los efectos que las operaciones realizadas por las entidades han provocado en su situación financiera, previo estudio minucioso (análisis) y descripción e interpretación de la información contable contenida en los estados respectivos.

En referencia a lo citado por los autores analizados, se evidencia que esta fase es crítica y complementaria a la anterior, puesto que nace de los estados financieros emitidos, dando una interpretación cualitativa de los resultados plasmados en otros informes para poder dar a entender que tan bien o mal está el negocio.

De igual manera, al considerar los postulados de los autores referenciados, se evidencia que estos coinciden en el hecho que la evaluación como etapa característica del proceso contable, determina en concreto cual ha sido el resultante del proceso contable en un periodo o proceso específico. En este sentido, la evaluación permitirá para el caso de las empresas, poder estar en capacidad de evaluar el proceso que se ha logrado ejecutar en un determinado espacio.

## **5.9. INFORMACIÓN**

Para Elizondo (2013), es la última fase del proceso contable, y es necesaria para la comunicación financiera obtenida por la contabilidad, como consecuencia de la culminación de un ejercicio contable, se debe preparar un informe sobre la realidad económica de la entidad, el cual deberá incluir todos los elementos necesarios para tomar las decisiones de forma correcta y oportuna.

En este sentido, Cabrita (2014), manifiesta que es la utilización de la información contable, por aquellas personas encargadas de tomar las decisiones comerciales de la empresa, la misma debe ser resumida.

Para ilustrar con un ejemplo, continua el autor, una redacción completa sobre todas las transacciones comerciales de una empresa sería demasiado extensa para cualquier persona que tuviera el trabajo de leerla, los empleados que son responsables de comprar la mercancía, tienen que utilizar la información de las cuentas que se encuentran resumidas por productos, igualmente, los gerentes de almacén por su parte suelen utilizar esta información resumida por departamentos.

Prosigue el autor, la información, consiste en comunicar por medio de un informe debidamente estructurado, los resultados obtenidos de la fase de evaluación, de la situación económica de la organización empresarial, incluyendo recomendaciones de acción, permitiendo de esta manera generar un soporte fiable y objetivo del trabajo.

Así mismo, según Zabala (2016), una vez registrada las operaciones y evaluadas sus efectos contables en las entidades, es preciso notificar la información financiera obtenida a sus directivos o propietarios, con la finalidad de que estos evalúen si la marcha de ellas satisface a lo originalmente planeado, y de esta manera tomar decisiones que maximicen el aprovechamiento de los recursos en las empresas.

En consecuencia y tomando en consideración los criterios de los autores revisados, esta última etapa, pero no menos importante es la encargada de transmitir a todos los niveles gerenciales cual la posición o estatus del negocio, es decir, si este se encuentra bien o mal encaminado, esta información debe ser presentada de manera oportuna, para que la directiva invierta en el momento oportuno o aplique correctivos adecuados para optimizar el desempeño de la organización empresarial.

## **5. IMPORTANCIA DEL CONTROL INTERNO DE LOS PROCESOS CONTABLES EN EL SECTOR PÚBLICO.**

Cerrando el análisis realizado, Gamboa et al., (2016), hacen referencia a que el control interno ha sido reconocido como una herramienta para que la dirección de todo tipo de organización, obtenga una seguridad razonable para el cumplimiento de sus objetivos institucionales y esté en capacidad de informar sobre su gestión a las personas interesadas en ella, en este sentido, la Administración Pública es la institución integrada por los organismos que conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público y por todos los demás organismos y entidades de naturaleza pública que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones

administrativas o la prestación de servicios públicos del Estado; por lo tanto, esa gestión debe regirse por los principios constitucionales y legales vigentes; además, la rendición de cuentas correspondientes tiene como destinatario último a la sociedad civil considerada de manera integral, pues las instituciones públicas se crean para satisfacer necesidades generales de la sociedad, la cual tiene el poder supremo en una sociedad democrática.

Complementando la idea, al expresar que el control interno, se perfila como un mecanismo idóneo para apoyar los esfuerzos de las entidades públicas con miras a garantizar razonablemente los principios constitucionales y la adecuada rendición de cuentas.

## **Bibliografía**

Ackoff, Russell (2013). Planificación de la empresa del futuro. Editorial Limosa Noriega Ediciones.

Buenos Aires. Argentina.

Barquero, Miguel (2013). Manual práctico de control interno. Editorial BRESCA. España.

Cabrita, Yoel (2014). Gestión y proceso contable de los fondos en anticipo de Universidades de Venezuela. Universidad Nacional Experimental Simón Rodríguez. Caracas Venezuela.

Chillida, Carmelo (2017). Análisis e interpretación de balances: Situación financiera a corto plazo. Ediciones de la biblioteca. Universidad Central de Venezuela. Caracas.

Dorta, José (2009). La evaluación de Riesgos como componente básico del sistema de Control Interno. Caracas: Ediciones Gestión.

Elizondo, Arturo (2013). Proceso contable 4. International Thompson. México

Estupiñán, Rodrigo. (2007). Control Interno y Fraudes con base en los ciclos transaccionales. Análisis de Informe Coso I y II. Segunda Edición. Ecoe Ediciones. Bogotá

Fonseca, Oswaldo. (2011). Sistemas de Control Interno para Organizaciones. Primera Edición. Mc GrawHill. Colombia.

Gamboa, Jinsop; Puentes, Silvia; Vera, Piedad (2016). Importancia del control interno en el sector público. Revista Publicando. 3 (8): 487-502. Ecuador.

Gómez, Giovanni (2014). Los estados financieros básicos. Ediciones Paraninfo S. A. España.

Guajardo, Gerardo (2013). El ciclo contable, fiscal y financiero. (3ª ed.) Mc Graw-Hill. México.

Joao, Lunkes. Mateo, Vicente., y Da Rosa, Frabricia (2015). Gestión de contabilidad. Un estudio en revistas de Brasil. España y de lengua española. Revista de contabilidad y organizaciones, vol. 5 n. 13 (2015) p. 132-150.

Jordi. Montana. (2013). Reducción de costes y optimización de recursos. Escuela de organización industrial. Madrid España.

Horngren, Charles. (2008). Contabilidad. Prentice Hall. México.

Kattan, F., Pike, R. y Tayles, M. (2017). Confianza de la contabilidad de gestión bajo incertidumbre ambiental: el caso de Palestina. Journal of Accounting & Organizational Change, 3 (3), 227-249.

Lacoma, Tyler (2013). Que es la previsión en contabilidad. Documento en línea en: <https://www.cuidatudinero.com/13153215/que-es-la-prevision-en-contabilidad> Consultada 18/10/2018.

Lara, Octavio. (2014). Objetivos de la contabilidad financiera y sus alcances. Documento en línea en: <https://www.gestiopolis.com/objetivos-contabilidad-financiera/> Consultada 18/10/2018.

Latoche Marfa y Maldonado, Ricardo. (2008). Estudio de la Contabilidad General. Editorial Natum.

Perdomo, Moreno (2014). Fundamentos del Control Interno. Internacional Thomson Ediciones. Colombia.

- Pisionero, Carlos y Sánchez, Oscar (2013). Gestión contable. Ediciones Paraninfo S. A. España.
- Porporato, Marcela (2013). Impacto de los sistemas formales de control de gestión en el rendimiento de la empresa conjunta internacional. *Journal for Global Business Advancement*, número especial sobre cuestiones de contabilidad global, 2 (1/2), 142-172.
- Quintero, Clemente. (2009). Contabilidad General: Teoría y Práctica. Universidad Simón Bolívar. Venezuela.
- Rajadall Manuel, Trullas Oriol y Simo, Pep (2014), Contabilidad para Todos: Introducción al Registro Contable. 1era Edición. Omnia Publisher. Bogotá.
- Toro, Iván y Parra, Rubén. (2009). Método y Conocimiento. Colección Académica. Fondo Editorial.
- Valencia, Ana (2014). Proceso contable 4. Editorial Thompson. México.
- Villaseñor, Emilio (2007), Elementos de Crédito y Cobranza. Editorial Trillas. México.
- Vizcaíno, Rodrigo (2010). Auditoría un Enfoque Integral. McGraw-Hill. Colombia.
- Zabala, Enrique (2016). Introducción a la contabilidad. Editorial Thompson. México.