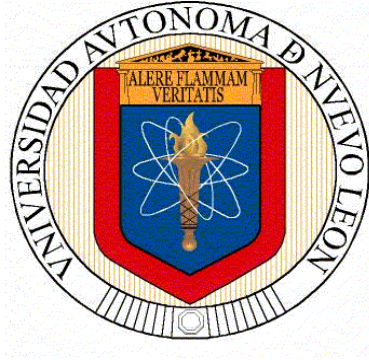


**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN**  
**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA Y ADMINISTRACIÓN**



**TESIS**

**“EL EFECTO DEL CONTROL INTERNO EN LA PRODUCTIVIDAD EN VENTAS DE LAS EMPRESAS DE NUEVO LEÓN QUE COTIZAN EN LA BOLSA MEXICANA DE VALORES”**

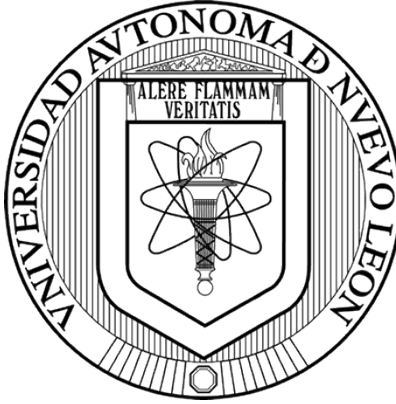
**PRESENTADA POR:**  
**HUMBERTO COMENDEIRO BORREGO**

**COMO REQUISITO PARCIAL PARA OBTENER EL GRADO DE:**

**MAESTRÍA EN CONTADURÍA**

**DICIEMBRE 2021**

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA Y ADMINISTRACIÓN  
DIVISIÓN DE POSGRADO



TESINA

**El efecto del Control Interno en la Productividad  
en Ventas de las empresas de Nuevo León que cotizan  
en la Bolsa Mexicana de Valores**

Como requisito parcial para obtener  
el grado de Maestría en Contaduría

Presenta:

Lic. Humberto Comendeiro Borrego

Director de tesina:

CP. Mtro. Juan L. Barrera Guerra Jr.

diciembre de 2021  
Monterrey, Nuevo León, México.

UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE NUEVO LEÓN  
FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA Y ADMINISTRACIÓN  
DIVISIÓN DE POSGRADO  
MAESTRÍA EN CONTADURÍA

**El efecto del Control Interno en la Productividad  
en Ventas de las empresas de Nuevo León que cotizan  
en la Bolsa Mexicana De Valores**

Los miembros del comité de tesis recomendamos que la presente tesina del Lic. Humberto Comendeiro Borrego sea aceptada como requisito parcial para obtener el grado académico de Maestro en Contaduría.

**Comité de Tesis**

---

CP. Mtro. Juan L. Barrera Guerra Jr.  
Director de Tesina

---

Secretario

---

Vocal

---

Vocal

---

Vocal

---

Vocal

---

Presidente

## Declaración de Autenticidad

Declaro solemnemente que el documento que en seguida presento es fruto de mi propio trabajo, y hasta donde estoy enterado no contiene material previamente publicado o escrito por otra persona, excepto aquellos materiales o ideas que por ser de otras personas les he dado el debido reconocimiento y los he citado debidamente en la bibliografía o referencias.

Declaro, además, que tampoco contiene material que haya sido aceptado para el otorgamiento de cualquier otro grado o diploma de alguna universidad o institución.

---

Nombre

---

Firma

---

Fecha

## **Dedicatoria**

Esta tesina está dedicada  
a mi esposa, mis padres,  
nuestros niños y familia.

## **Agradecimientos**

En primer lugar, quiero ofrecer mi gratitud al sistema educativo cubano, al cual debo una parte muy importante de mi formación técnica y profesional.

Por otra parte, la posibilidad de cursar la Maestría en Contaduría, realizar el trabajo de investigación y la redacción de esta tesina, ha sido gracias al apoyo económico y moral de dos instituciones fundamentales. Por ello, mi agradecimiento al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACYT), por la beca otorgada durante los dos años de estudios, y a la Universidad Autónoma de Nuevo León, por las becas complementarias recibidas.

Reconozco también a todos los investigadores, profesores, técnicos, personal administrativo y de apoyo de la División de Posgrado de FACPyA; asimismo, a mis compañeros de generación, por su compañía y colaboración durante mi formación.

De igual manera aprecio la guía de mi director de tesina CP. Mtro. Juan Lorenzo Barrera Guerra Jr.; a los que han leído y revisado este documento, por el tiempo prestado y sugerencias para la mejora del mismo; por el apoyo brindado también agradezco especialmente a la coordinadora de la Maestría en Contaduría, Dra. Adriana Verónica Hinojosa Cruz.

Mi reconocimiento también a todas las personas que de muchas maneras contribuyeron a que este trabajo llegara a buen término y que no menciono en estos agradecimientos.

## Abreviaturas y Términos Técnicos

<b>AAA</b>	Asociación Americana de Contabilidad
<b>AICPA</b>	Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
<b>ASF</b>	Auditoría Superior de la Federación
<b>BID</b>	Banco Interamericano de Desarrollo
<b>BIVA</b>	Bolsa Institucional de Valores
<b>BMV</b>	Bolsa Mexicana de Valores
<b>CCE</b>	Consejo Coordinador Empresarial
<b>CMPC</b>	Código de Mejores Prácticas Corporativas
<b>DOJ</b>	Departamento de Justicia de los EE. UU
<b>EE. UU.</b>	Estados Unidos de América
<b>FCPA</b>	Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero
<b>FEI</b>	Instituto de Ejecutivos Financieros
<b>G20</b>	Grupo de los 20
<b>GAFI</b>	Grupo de Acción Financiera Internacional
<b>GAO</b>	Oficina General de Contabilidad del Gobierno de los EE. UU.
<b>ICAEW</b>	Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales
<b>IFAC</b>	Federación Internacional de Contadores
<b>IIA</b>	Instituto de Auditores Internos
<b>IMCP</b>	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
<b>INTOSAI</b>	Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores
<b>LMV</b>	Ley del Mercado de Valores
<b>NAA</b>	Asociación Nacional de Contadores
<b>NASDAQ</b>	Cotización Automatizada de la Asociación Nacional de Agentes de Valores
<b>NYSE</b>	Bolsa de Valores de Nueva York
<b>OCDE</b>	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
<b>OLACEFS</b>	Organización Latinoamericana de Entidades Fiscalizadoras Superiores
<b>PCAOB</b>	Junta de Supervisión Contable de Empresas Públicas
<b>SEC</b>	La Comisión de Bolsa y Valores de Estados Unidos
<b>TLCAN</b>	Tratado de Libre Comercio de América del Norte

\*A los efectos de este trabajo "empresa pública" significa una compañía cotizada en bolsa.

## **Resumen**

El control interno ha sido reconocido como un instrumento que permite a cualquier organización obtener una seguridad razonable en el cumplimiento de sus objetivos de negocio e informar sobre su gestión a las partes interesadas en ella. Al mismo tiempo, uno de los procesos claves para alcanzar resultados empresariales satisfactorios y sostenibles a largo plazo son las ventas y, en un sentido más amplio, la productividad en ventas. Con respecto a esto, la evaluación debe quedar restringida a los factores que están bajo control exclusivo de la organización, entre los que se encuentra la gestión del sistema de control interno. Todo ello nos lleva a las conclusiones de que la correcta implementación de los mecanismos de control interno reforzará las áreas comerciales vinculadas al Ciclo de Ventas.

*Palabras clave:* productividad en ventas, control interno, cultura de control, COSO, México.

## **Abstract**

Internal control has been recognized as an instrument that allows any organization to obtain reasonable assurance in the fulfillment of its business objectives and to inform its stakeholders about its management. At the same time, one of the key processes for achieving successful and sustainable business results in the long term is sales and, more broadly, sales performance. In this regard, the evaluation should be restricted to the factors that are under the exclusive control of the organization, among which is the management of the internal control system. All this leads us to the conclusions that the correct implementation of the internal control mechanisms will reinforce the commercial areas linked to the Sales cycle.

*Keywords:* sales productivity, internal control, control culture, COSO, Mexico.



## Tabla de Contenidos

<b>DECLARACIÓN DE AUTENTICIDAD.....</b>	<b>III</b>
<b>DEDICATORIA .....</b>	<b>IV</b>
<b>AGRADECIMIENTOS .....</b>	<b>V</b>
<b>ABREVIATURAS Y TÉRMINOS TÉCNICOS.....</b>	<b>VI</b>
<b>RESUMEN .....</b>	<b>VII</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>VII</b>
<b>TABLA DE CONTENIDOS.....</b>	<b>VIII</b>
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>2</b>
<b>APARTADO I ASPECTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>3</b>
1.1    Antecedentes.....	3
1.2    Planteamiento del problema .....	4
1.3    Pregunta de investigación.....	6
1.4    Importancia y justificación del estudio.....	6
1.5    Alcances y limitaciones .....	6
1.6    Objetivos de la investigación.....	8
1.6.1    Objetivo general.....	8
1.6.2    Objetivos específicos.....	8
1.7    Hipótesis.....	8
<b>APARTADO II SUSTENTO TEÓRICO.....</b>	<b>9</b>
2.1    Productividad.....	9
2.1.1    Productividad a nivel de país .....	9
2.1.2    Productividad a nivel empresarial .....	11
2.1.3    Desempeño comercial .....	12
2.2    Control Interno.....	14
2.2.1    Antecedentes del control interno .....	14
2.2.2    Tipos de control interno .....	20
2.2.3    Objetivos del control interno.....	22
2.2.4    Importancia y limitaciones del control interno.....	23
2.2.5    Modelo COSO .....	26
2.2.6    El control interno en México.....	34
2.3    Cultura organizacional del control interno .....	36
2.3.1    Cultura del control interno.....	37
2.4    Revisión de estudios empíricos. ....	38

<b>APARTADO III APORTACIÓN DEL ESTUDIO.....</b>	<b>41</b>
3.1 Alcance de la investigación.....	41
3.1.1 Tipo de investigación .....	41
3.1.2 Diseño de la Investigación .....	42
3.2 Métodos de recolección de datos .....	42
3.2.1 Elaboración del instrumento.....	42
3.3 Población .....	43
3.3.1 Sujetos de estudio .....	44
3.4 Métodos de Análisis.....	45
3.5 Interpretación de los Resultados.....	45
3.6 Conclusiones .....	55
3.7 Recomendaciones .....	56
<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>57</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>65</b>

#### **ÍNDICE DE TABLAS**

<b>TABLA 1</b> Listado de empresas públicas de Nuevo León.....	<b>7</b>
<b>TABLA 2</b> Resultados de la encuesta aplicada en 2021.....	<b>50</b>
<b>TABLA 3</b> Ventas anuales por empresa.....	<b>51</b>
<b>TABLA 4</b> Gastos de ventas anuales por empresa.....	<b>52</b>
<b>TABLA 5</b> Indicadores clave de rentabilidad entre 2016-2020.....	<b>52</b>
<b>TABLA 6</b> Indicadores clave de gestión entre 2016-2020.....	<b>54</b>

#### **ÍNDICE DE FIGURAS**

<b>FIGURA 1</b> Esquematización del problema.....	<b>5</b>
<b>FIGURA 2</b> Evolución del control interno.....	<b>16</b>
<b>FIGURA 3</b> Cubo COSO.....	<b>30</b>
<b>FIGURA 4</b> Resultados de la sección cultura de control.....	<b>46</b>
<b>FIGURA 5</b> Resultados de la sección gestión de riesgo.....	<b>47</b>
<b>FIGURA 6</b> Resultados de la sección de implementación de controles.....	<b>48</b>
<b>FIGURA 7</b> Resultados de la sección sistemas de información y comunicación.....	<b>48</b>
<b>FIGURA 8</b> Resultados de la sección actividades de supervisión.....	<b>49</b>
<b>FIGURA 9</b> Grado de aplicación del control interno.....	<b>49</b>
<b>FIGURA 10</b> Relación entre control interno y el crecimiento de las ventas.....	<b>53</b>

## Introducción

La "Industria 4.0" presagia el inicio de una nueva Revolución Industrial, una en la que las técnicas avanzadas de fabricación y operaciones se combinan con tecnologías digitales inteligentes para crear una empresa interconectada y autónoma. Las nuevas tecnologías como la robótica, la analítica, la inteligencia artificial, las tecnologías cognitivas, la nanotecnología y el Internet de las cosas (*IoT*) son parte de esta revolución (Sniderman & Cotteleer, 2017).

Tal será la magnitud del cambio en la manera de hacer negocios y ejecutar las operaciones diarias en este escenario económico internacional, que las empresas públicas que pretendan ser competitivas pero no comprendan las nuevas circunstancias corren el riesgo de no solo perder participación de mercado, sino que sus posibilidades de permanecer en él estarían limitadas, por lo que necesitan ser flexibles y centrar su atención en el uso eficiente y eficaz de sus recursos.

A ello se adiciona la necesidad verificar el cumplimiento de las políticas internas de seguridad y control, así como corroborar el acatamiento por las diversas áreas o sectores a las políticas de la empresa, las normas y reglamentaciones de tipo fiscal, laboral, ambiental, contable, financiera, societarias, bursátiles o provenientes de organismos federales, estatales y municipales, exigiendo a las empresas estar al pendiente de los riesgos que el no cumplimiento de estas representa a su patrimonio.

## **Apartado I Aspectos Metodológicos**

### **1.1 Antecedentes**

En la sociedad actual la globalización es una realidad, entendiéndola como un proceso histórico de integración mundial en los ámbitos de la economía, la política, las tecnologías, así como sociales y culturales, que consiste en una mayor interrelación entre los distintos países, uniéndolos con un carácter global.

Asimismo, la integración paulatina de las fronteras económicas y comunicacionales ha generado una expansión capitalista. Esto, al mismo tiempo, ha favorecido la entrada de capitales y un mayor flujo de transacciones financieras globales orientadas a mercados remotos o emergentes, en condiciones que en el pasado eran muy complicadas, costosas o no viables. La globalización ha cambiado la manera en que se relacionan países e individuos, produciendo un significativo impacto en cuestiones económicas como el mercado laboral y el comercio mundial.

En las economías de mercado, las empresas que necesitan dinero para financiar sus operaciones o proyectos de desarrollo tienen a su disposición una amplia gama de fuentes para apalancarse. Entre las alternativas tradicionales al alcance de todas las empresas está el financiamiento de sus operaciones a través de créditos comerciales y bancarios. Sin embargo, estas modalidades suelen generar costos financieros y procesos de aprobaciones demorados, que no se corresponden con la inmediatez que se necesita en la actualidad para ser eficiente y competitivo.

Por otra parte, las compañías con mayor desarrollo y tamaño que decidan abrirse al público inversionista tienen la opción adicional de participar en los mercados bursátiles nacionales e internacionales de deudas y capitales, emitiendo instrumentos de renta fija o variable (acciones y/o bonos), los cuales se venden y se negocian en la bolsa de valores con elevados niveles de liquidez.

A escala global existen mercados financieros en distintos países, desarrollados y emergentes, abarcando así cada uno de los cinco continentes y las 24 horas del día a través de los diferentes usos horarios de cada sede. Entre las más grande del mundo por capitalización de mercado de sus empresas cotizadas se encuentran la Bolsa de Valores de New York (NYSE) y la Cotización Automatizada de la Asociación Nacional de Agentes de Valores (NASDAQ), ambas localizadas en la ciudad de Nueva York.

En el caso específico de México, existen dos bolsas de valores reguladas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV). Por una parte, la Bolsa Mexicana de Valores (BMV), constituida en 1894 y habiéndose consolidado como el foro en el que se llevan a cabo la mayor

cantidad de operaciones del mercado de valores nacional, siendo el principal referente mexicano para otros mercados de inversión extranjeros. En segundo lugar, aparece la Bolsa Institucional de Valores (BIVA), una organización cuya existencia se remonta a 2018 y cuya propuesta de valor es el hecho de contar con el respaldo de la plataforma tecnológica de NASDAQ y trabajar con el índice bursátil FTSE (*The Financial Times Stock Exchange*), que incluye a los fideicomisos de Inversión en Bienes Raíces, mejor conocidos como Fibras. Sin embargo, esta última no será parte de la investigación en curso.

En ese orden de cosas, es preciso destacar que, en el contexto de la economía nacional, después de la Ciudad de México (CDMX), Nuevo León tiene el segundo mayor número de empresas que cotizan en la BMV, con 21, seguida de Jalisco, que tiene ocho emisoras. Al mismo tiempo, Nuevo León es la tercera economía más grande del país, por detrás de CDMX y el Estado de México, representando el 6.5 por ciento del PIB y albergando 213 grupos industriales.

Adicionalmente, las 21 empresas que conforman el Índice Regio, un referencial de Monex, representan el 23 por ciento del valor total del mercado de valores mexicano, mientras que el Índice de Precios y Cotizaciones (IPC), que contiene las 35 corporaciones bursátiles más grandes, les otorga un peso del 32,9 por ciento (Gamez, 2021).

Por lo anterior, es esencial para las empresas públicas neoleonesas contar con un sólido sistema de control interno que contribuya al logro de los objetivos propuestos, brindar confianza y seguridad a inversionistas, accionistas y otras partes interesadas, ya que el control interno es tan importante como un adecuado desempeño económico-financiero. Por el contrario, la ausencia, o mala implementación de este, podría generar dificultades en procesos de índole administrativa, fiscal, contable y financiera.

En resumen, el control interno debe considerarse en la actualidad como un elemento de ventaja competitiva clave para la sostenibilidad y crecimiento de las empresas, atendiendo siempre al principio de costo-beneficio en su implementación (A. Hernández, 2016).

## **1.2 Planteamiento del problema**

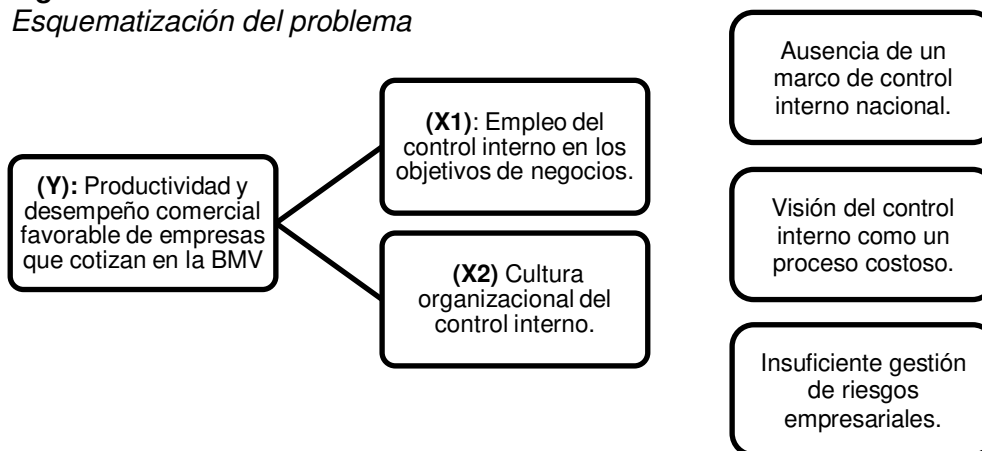
El control interno es sin duda un tema de gran interés para las entidades en general, pero es especialmente importante para las empresas públicas. Es un hecho innegable que estas organizaciones deben adherirse al cumplimiento normativo; y, por otro lado, es fundamental que lo hagan debido a la importancia que le dan los inversionistas a las estrategias de control que se implementan en las empresas de su interés, lo que ofrece criterios de decisión a la hora de invertir o no su patrimonio.

Refiriéndonos a México, si bien el gobierno federal ha ido avanzando en el desarrollo de un sistema integral de auditoría y control con respecto a la actividad gubernamental en los

distintos niveles y entidades (OCDE, 2019), en el caso de las empresas públicas que cotizan en la BMV, la implementación de un sistema de control obedece más bien a la necesidad de cumplir el Código de Mejores Prácticas Corporativas (CMPC) para las empresas listadas en bolsa; que aunque no es vinculante, sí recomienda contar con un modelo de control interno y reportar los controles a la información financiera que emiten. Sin embargo, al estar limitado a la información financiera, no todas las empresas presentan igual grado de aplicación de los modelos de control.

**Figura 1.**

*Esquematización del problema*



Adicionalmente, contar con un sistema de control interno satisfactorio es fundamental para el desempeño y crecimiento sostenible de las empresas públicas y la economía del país en general, al disminuir los costos de hacer negocios, estimular la inversión y favorecer el incremento de la productividad<sup>1</sup> (OECD, 2017, p. 7).

Por otro lado, la Crisis Financiera Global de 2008 demostró que las prácticas de gestión de riesgos y control interno eran deficientes o ineficaces en algunas organizaciones, particularmente en las instituciones financieras. Según los líderes empresariales entrevistados en *Integrating the Business Reporting Supply Chain* (IFAC, 2011), estas organizaciones no eran plenamente conscientes de los riesgos a los que estaban expuestas.

En ese sentido, una gran cantidad de organizaciones se enfocaron excesivamente en los controles de información financiera. Tal es el caso de las empresas públicas que cotizan en NYSE y están obligadas a reportar de acuerdo con la sección 302 y 404 de la "Ley de Protección al Inversionista y Reforma Contable de Empresas Públicas de 2002" (Ley Sarbanes-Oxley o Ley Sox) únicamente sobre la efectividad del control interno de la información financiera. Sin embargo, este periodo de crisis mundial resaltó el hecho de que muchos de los riesgos que

<sup>1</sup> El informe anual 2015 del Instituto Mexicano de Competitividad (IMCO) estimó que la corrupción le cuesta anualmente a la economía de México hasta el 5% de su PIB; mientras que otros informes sitúan las pérdidas cercanas al 9% del PIB.

afectaron a las empresas derivaron de áreas distintas a las de información financiera, incluyendo operaciones y circunstancias externas (IFAC, 2012).

Como resultado, en el futuro, la gestión de los sistemas de control interno debe tener una visión más amplia, teniendo en cuenta que las organizaciones se ven afectadas por muchas variables, muchas de las cuales escapan a su control directo. La gestión del control interno debería ser un componente clave de la buena gobernanza en todos los niveles de una organización y en todas las operaciones.

En resumen, se considera fundamental que las empresas públicas regias cuenten con sistemas de control interno eficientes que se basen en un marco de control interno reconocido internacionalmente, que ayude a comprender la complejidad y los beneficios que este puede brindarle; además del estricto cumplimiento, responsabilidad y compromiso de la entidad en su aplicación para otorgar ventajas competitivas frente a otras que no utilizan este sistema.

### **1.3 Pregunta de investigación**

¿Cuál es el efecto del control interno y una adecuada cultura de control en la productividad en ventas de las empresas públicas regiomontanas que cotizan en la BMV?

### **1.4 Importancia y justificación del estudio**

Para las empresas públicas que persiguen altos niveles de competitividad a través de la transparencia y la rendición de cuentas, la investigación del control interno es fundamental. El marco de control interno para el desarrollo de este sistema debe construirse sobre modelos conocidos y centrarse en el cumplimiento de los aspectos de control que contribuyan significativamente a la creación de valor dentro de la empresa, utilizándolos como referencia para mejorar el funcionamiento de la organización y esforzarse por impulsar la rentabilidad de la compañía y, al mismo tiempo, cumplir con los requisitos legales de la industria y la organización.

Este estudio se considera relevante para efectos académicos y de índole práctica. Lo primero derivado de la escasa literatura disponible con respecto a la relación entre los componentes del control interno y su impacto en la productividad en ventas de las empresas públicas en Nuevo León.

El principal motivo para realizar esta investigación es demostrar que las empresas públicas neoleonesas que cuentan con un sistema de control interno lograrán mayor productividad en ventas al implementar todos sus componentes.

### **1.5 Alcances y limitaciones**

Este estudio analiza el estado actual de los componentes del control interno en las empresas públicas de acuerdo con lo establecido en COSO, la Ley del Mercado de Valores (LMV)

y la CMPC. El estado de Nuevo León sirve como límite geográfico. La población y objeto de estudio para esta investigación son las 21 empresas públicas neoleonesas que cotizan en la BMV, y el sujeto de estudio son los responsables del control interno y auditoría de esas empresas, a las cuales se les aplicará la encuesta en un momento dado, clasificándose el estudio como transversal. Además, se hace un análisis longitudinal con información financiera que abarca un periodo de 5 años, entre 2016 y 2020.

**Tabla 1**

*Listado de empresas públicas de Nuevo León.*

No	Nombre	Constitución	BMV	Sector
1	Alfa, S.A.B. de C.V.	1974	1978	Industrial
2	Alpek, S.A.B. de C.V.	2011	2012	Industrial
3	Arca Continental, S.A.B. de C.V.	1980	2001	Bebidas
4	Axtel, S.A.B. de C.V.	1994	2005	Telecom
5	Cemex, S.A.B. de C.V.	1931	1976	Mat. Construcción
6	Coca-Cola FEMSA, S.A.B. de C.V.	1991	1993	Bebidas
7	Compañía Minera Autlan, S.A.B. C. V.	1953	1975	Minería
8	Cydsa, S.A.B. de C.V.	1965	1973	Industrial
9	Farmacias Benavides, S.A.B. de C.V.	1963	1993	Salud
10	Fomento Económico Mexicano S.A.B. de C.V.	1936	1978	Bebidas
11	Gruma, S.A.B. de C.V.	1971	1994	Alimentos
12	Grupo Aeroportuario Centro Norte (OMA)	1998	2006	Transportes
13	Grupo Famsa, S.A.B. de C.V.	1979	2001	Venta Minorista
14	Grupo Financiero Banorte, S.A.B de C.V.	1992	1992	Finanzas
15	Grupo Lamosa, S.A.B. de C.V.	1929	1951	Mat. Construcción
16	Nemak, S.A.B. DE C.V.	1993	2003	Automotriz
17	Organizacion Soriana, S.A.B. de C.V.	1981	1987	Supermercados
18	Promotora Ambiental, S.A.B. de C.V.	1991	2005	Industrial
19	Regional, S.A.B. de C.V.	2016	2018	Finanzas
20	Value Grupo Financiero SAB de CV	1992	1992	Finanzas
21	Vitro, S.A.B. de C.V.	1936	1976	Industrial

**Nota.** Elaboración propia con datos de la BMV.



## 1.6 Objetivos de la investigación

### 1.6.1 *Objetivo general*

El propósito de esta investigación es determinar el efecto que tiene el control interno en la productividad en ventas de las empresas que cotizan en la BMV.

### 1.6.2 *Objetivos específicos.*

- Definir el control interno y determinar su importancia para una organización; asimismo, conocer los tipos de control interno que existen y distinguir los principales componentes y la utilidad que estos proporcionan al mismo.
- Estudiar la estructura y principales características del control interno de las empresas públicas regiomontanas, así como los diferentes modelos usados, grado de implementación o madurez, beneficios y dificultades en su aplicación.
- Establecer los factores que fomentan la productividad en ventas por la aplicación del control interno en empresas públicas neoleonesas.

## 1.7 Hipótesis

El empleo del control interno y una adecuada cultura de control mejora la productividad en ventas de las empresas neoleonesas que cotizan en la BMV.

Con el propósito de describir las variables a analizar en el presente estudio y los factores asociados a estas, se relacionan a continuación:

- **Y:** Productividad en ventas.
- **X1:** Empleo del control interno.
- **X2:** Cultura organizacional del control interno.

## **Apartado II Sustento Teórico**

Este capítulo presenta una revisión de la literatura teórica y empírica sobre control interno, productividad y desempeño comercial. Esta revisión del estado del arte establece el marco para el estudio actual y proporciona un análisis de los estudios anteriores, que, a su vez, ayudan a identificar más claramente la brecha en la literatura y formular preguntas de investigación para el estudio. Las secciones 2.1, 2.2 y 2.3 presentan la revisión teórica, mientras que la sección 2.4 exhibe la revisión empírica.

### **2.1 Productividad**

Gracias a la difusión masiva de datos detallados de la actividad de producción entre los investigadores de la economía y los negocios, se ha aprendido mucho sobre cómo las empresas convierten los insumos en productos. La productividad, la eficiencia con la que se produce esta conversión, ha sido un tema de especial interés. Las investigaciones al respecto han vinculado los niveles de productividad a una serie de características de la tecnología, la demanda y la estructura del mercado, como por ejemplo el efecto de la competencia, el tamaño de los costos hundidos, la rivalidad en el mercado y las externalidades tecnológicas. Otra línea de estudio ha examinado la interacción de las estructuras organizativas de las empresas con los niveles de productividad.

Por otra parte, de acuerdo con Erica & Runza (2002), las frases productividad, eficiencia y eficacia, por otro lado, a veces se confunden: la eficiencia se refiere a la relación entre la producción real y la producción estándar esperada, mientras que la eficacia se refiere al grado en que se cumplen los objetivos. En otras palabras, la eficiencia se refiere a cómo se utilizan los recursos para producir un conjunto de resultados, mientras que la eficacia se refiere a cómo se adquieren. Dado que la eficacia está vinculada al rendimiento y la eficiencia con la utilización de recursos, la productividad es una combinación de ambas.

#### **2.1.1 Productividad a nivel de país**

Porter (1990) declara que el único concepto significativo de competitividad a nivel nacional es la productividad. Según el autor, el objetivo principal de una nación es producir un nivel de vida alto y en aumento para sus ciudadanos, y la capacidad para hacerlo depende de la productividad con la que se emplean la mano de obra y el capital; y la habilidad de las empresas para lograr altos niveles de eficiencia a través del tiempo. Asimismo, define que la productividad es el valor de la producción generada por una unidad de trabajo o capital. Para Porter, la productividad depende tanto de la calidad como de las características de los productos (que determinan los precios que pueden tener) y de la eficiencia con la que se producen. Visto de un

punto de vista macroeconómico, el investigador sostiene que la productividad es el principal factor determinante del nivel de vida a largo plazo de una nación; y es la causa fundamental del ingreso nacional per cápita. De acuerdo con su tesis, la productividad de los recursos humanos determina los salarios de los empleados; mientras que la productividad con la que se emplea el capital determina el rendimiento que obtiene para sus tenedores.

Por otra parte, Syverson (2011) define la productividad como la eficiencia en la producción o la operación, es decir, cuánta producción se obtiene de un conjunto dado de insumos. Como tal, típicamente se expresa como una relación producto-insumo. Dos productores pueden tener niveles de productividad laboral bastante diferentes, aunque tengan la misma tecnología de producción, si uno usa el capital de manera mucho más intensiva, porque enfrentan diferentes precios de los factores. Debido a esto, los investigadores a menudo utilizan un concepto de productividad que es invariante a la intensidad de uso de los factores de entrada observables. Esta medida es la Productividad Total de los Factores (PTF), conocida también como "productividad multifactorial". Conceptualmente, las diferencias de PTF reflejan cambios en la variación en la producción a partir de un conjunto fijo de insumos.

Según el Banco Interamericano de Desarrollo (BID, 2010), aumentar la productividad implica descubrir cómo hacer un mayor uso de la mano de obra, el capital físico y el capital humano. Los aumentos en la PTF, o la eficiencia con la que la economía traduce sus factores de producción acumulados en bienes, son una de las formas más comunes de cuantificar las ganancias de eficiencia. Cuando se informa un aumento del 1% en la PTF, significa que se produjo un 1% más de producto con la misma cantidad de recursos productivos. Por tanto, los productores con mayor PTF producirán mayores cantidades de producción con el mismo conjunto de insumos observables que las empresas con menor PTF. Esta disparidad puede deberse a variaciones extremas en los procesos y las tecnologías que emplean las empresas para producir y competir en el mismo sector, o podría estar relacionada con diferencias en el capital humano o la capacidad gerencial de los gerentes o propietarios de las empresas.

Por otra parte, Pérez Peña (2014) define la productividad como la conexión entre la cantidad de insumos utilizados y la cantidad de cosas producidas. En otras palabras, muestra cómo las organizaciones en muchos campos de actividad, como los servicios, la industria y el marketing, manejan sus actividades productivas y administrativas. Cuando la productividad aumenta, significa que los recursos se utilizan de manera eficiente en la ejecución de tareas.

Para Gastell-Piloto et al. (2019), el vínculo entre insumos (recursos humanos y no humanos), procesos de producción y salidas se utilizó para construir la noción de productividad en el siglo XVIII (productos y servicios). Con el tiempo, el concepto de productividad creció hasta

abarcar una amplia gama de temas. Debido a las conexiones entre los seres humanos, el capital y la productividad, la productividad laboral se considera un resultado organizacional crítico que puede servir como indicador del desempeño de una empresa.

Según Chudnovsky y Porta (1991), una mayor productividad, en particular la productividad laboral, es una condición necesaria pero insuficiente para una mayor competitividad. Sin embargo, señalan que los incrementos de productividad "verdaderos" requieren reformas tecnológicas y organizativas en las empresas. En este sentido, los estudios tienden a distinguir entre la competitividad "auténtica", que se basa en ventajas dinámicas y está vinculada a ganancias de productividad y se sustenta en el cambio tecnológico, y la competitividad "falsa", que se basa en ventajas estáticas y no se ve afectada por la tecnología. Por otro lado, en su forma "espuria", está vinculado a beneficios de naturaleza estática, como los costos laborales, las fluctuaciones del tipo de cambio y una amplia variedad de cuestiones, como la ubicación geográfica, que pueden influir en el tipo e intensidad de la demanda externa.

En efecto, Padilla (2006) describe la productividad efímera, artificial o ficticia como relacionada con bajos salarios, explotación insostenible de recursos naturales, condiciones laborales insuficientes y, lo más importante, basada en ventajas comparativas estáticas. La productividad real o genuina, en cambio, está relacionada con la introducción de nuevos y mejores productos, mayor capacidad de producción, nuevas formas de organización empresarial, y se basa en ventajas comparativas dinámicas en su presentación. Padilla, al definir la visión de la CEPAL, mantiene la importancia de la productividad como la mejor medida de competitividad, porque representa, entre otras cosas, la asimilación de tecnología, el aumento de la calidad, la entrada de bienes de capital y la eficiencia productiva, entre otros.

Con relación al tema, Güldenpfennig *et al.* (2021) consideran que el sistema de control interno asegura que la empresa opere dentro de límites que protegen a la empresa de daños y fomentan su supervivencia. El objetivo del control interno en este caso es garantizar que las acciones tomadas para mejorar la productividad cumplan con los estándares, reglas generales y políticas existentes. El sistema de control de estándares es un tipo específico de control de acciones enfocado en el control interno, la documentación y legitimación para los grupos de interés externos. El objetivo de estos controles es garantizar que las mejoras de productividad no supongan ningún daño para los empleados y la empresa.

### **2.1.2 Productividad a nivel empresarial**

El parámetro de productividad sirve como equivalente de competitividad y se puede aplicar a nivel de país, sector y empresa. En el campo de los negocios, la productividad establece coherencia entre los objetivos organizacionales y las aspiraciones de sociedad a través de las

relaciones de entrada y salida. La productividad es el resultado de las interacciones de los sistemas de gestión organizacional con factores externos del entorno y, fundamentalmente, estos conceptos apuntan a acelerar las acciones en el sentido de mejorar el desempeño en múltiples dimensiones (Dresch et al., 2018)

Sañol (2006) por su parte cree que la capacidad de elevar la productividad al nivel de las mejores prácticas mundiales es fundamental para el desarrollo de una competitividad auténtica. A nivel microeconómico, la competitividad implica cumplir con los criterios de eficiencia actuales a nivel mundial en términos de utilización de recursos y calidad de productos o servicios. Esto, a su vez, requiere que las organizaciones identifiquen, imiten y adapten nuevas funciones de fabricación. Las iniciativas de modernización empresarial en términos de tecnología, equipamiento, organización y relaciones laborales se utilizan para lograr la competitividad microeconómica.

En general, la productividad se puede definir como salida sobre entrada. En ese sentido, Dresch et al. (2018) afirman que las entradas o insumos corresponden a los recursos utilizados en el proceso de producción como materia prima, equipos, mano de obra y otros factores de producción, mientras que los productos o salidas corresponden a los resultados del proceso de producción, obtenidos mediante el uso de estos recursos.

Consecuentemente, la elección de salidas y entradas depende de la aplicación prevista. Por ejemplo, es la definición estándar de productividad a nivel nacional del producto interno bruto (PIB) sobre la cantidad total de horas de trabajo para la población total. A nivel de fábrica, la productividad puede definirse como valor agregado por empleado y, a nivel de celda o estación, una medida de productividad típica es el número de productos producidos por hora de tiempo de producción planificado (Almström, 2013).

En virtud de sus tecnologías superiores o mejor administración, las empresas más productivas que sus competidoras pueden obtener más producto de cada unidad de insumo, y por lo tanto pueden vender a un menor precio, lo que se traduce en más ventas, aumentar su participación en el mercado, contratar más mano de obra, incrementar su capital y expandir su producción (BID, 2010).

### **2.1.3 Desempeño comercial**

Para Primo (2017) el desempeño comercial es de gran importancia para alcanzar resultados empresariales satisfactorios y sostenibles a largo plazo, pues de esto depende la captación de clientes y la realización de las ventas e ingresos. En una época de rápidos avances en las tecnologías de la información, el entorno para las empresas públicas es cada vez más

competitivo y dinámico, razón por la que la función comercial puede ser un componente esencial para mejorar la eficacia en ventas y la diferenciación competitiva.

De acuerdo con Castro (2014), el área comercial actúa también como enlace entre la empresa y el mundo exterior, razón por la que es imprescindible disponer de un sistema de control interno que, aplicado a los procesos que contribuyen a la productividad, permita evaluar permanentemente el desempeño y suscitar ciclos de mejora continua, repercutiendo en el incremento de las ventas, la participación del mercado y clientes más satisfechos.

Bendle *et al* (2016) refiere que los costos de la fuerza de ventas representan el 10 por ciento o más de los presupuestos operativos de una gran cantidad de empresas públicas. Su eficacia es fundamental para las valoraciones del mercado de valores, que a menudo se basan en supuestos agresivos para la adquisición de clientes y el crecimiento continuo.

Según el Diccionario de Marketing de Lenguaje Común (s/f), mejorar la eficacia de las ventas no es solo un problema de la función de ventas; es un problema de la empresa, ya que requiere una colaboración profunda entre ventas y *marketing* para comprender qué funciona y qué no, y la mejora constante del conocimiento, los mensajes, las habilidades y las estrategias que el personal de ventas aplica cuando trabaja con oportunidades de ventas.

En ese sentido, en 2002, Baldauf y Cravens contribuyeron al estudio de las variables que rigen el desempeño comercial creando un vínculo entre la efectividad del vendedor y, por otro lado, elementos como el tipo de producto que se comercializa y el ritmo de crecimiento del mercado.

Algunas investigaciones previas también incluyeron el estudio de variables como la estructura de ventas, eficacia y tamaño de la fuerza de ventas y el diseño de los territorios de venta. Sin embargo, muchos de estos trabajos se centraron en investigar las características de los vendedores como presuntos indicadores del desempeño comercial (Primo, 2017).

Una variable poco estudiada en la literatura científica respecto al tema es el efecto que el control interno genera sobre este proceso, ya que al estar bajo la influencia directa de la propia empresa permitiría evaluar el cumplimiento de los objetivos propuestos y conocer las oportunidades de mejora en cada una de las etapas y procedimientos. Entendido así, se puede afirmar que el control interno se convierte en un factor clave del éxito en el desempeño comercial.

Por lo tanto, en primera instancia, es necesario precisar lo que comprende la función comercial. Según refieren Küster y Canales (2008), esta incluye dos variables: efectividad y desempeño comercial. El desempeño es un resultado que se evalúa en términos de su contribución a los objetivos de negocios, mientras que la efectividad se refiere a ciertos

indicadores de resultados (por ejemplo: ventas, nuevos clientes, rentabilidad, cuota de mercado, etc.).

Bajo esta concepción, para Munuera y Román (2003), el desempeño depende mayormente de factores que quedan bajo el control de la empresa, si bien estos pueden ser modificados por la alta dirección a través de políticas internas y otras decisiones concernientes a la empresa tales como los objetivos, las particularidades de los recursos humanos y financieros, la innovación y los recursos dedicados a la investigación, la labor de mercadotecnia y la calidad del producto. Y, al contrario, la efectividad depende, además de los factores antes mencionados, de otras circunstancias que quedan fuera del control de la empresa. Se trata de cuestiones asociadas al contexto tales como los clientes, la competencia, las características del país o territorio, las limitaciones de curso legal, la tecnología, los recursos naturales, etc.

En conclusión, los resultados generales alcanzados por el área comercial o de ventas están marcados por el entorno, así como por la gestión y características de la empresa. Por consiguiente, tal y como recogen diversos investigadores (Primo, 2017), los resultados no pueden atribuirse únicamente a las actividades realizadas por ésta, sin tomar en consideración factores externos. Con respecto a esto, la evaluación del desempeño comercial debe quedar restringido a los factores que están bajo control exclusivo de la organización, entre los que se encuentra la gestión del sistema de control interno.

## **2.2 Control Interno**

Este subtítulo examina cada faceta del control interno, comenzando con una definición de lo que se entiende por el término y describiendo sus objetivos, importancia y limitaciones. A continuación, se presenta un resumen de cómo ha evolucionado el control interno, sus avances significativos y los modelos que lo sustentan. Finalmente, se ofrecen algunas reflexiones sobre la relación entre control interno, productividad y desempeño comercial, así como la importancia de verlo como un proceso integrado.

### **2.2.1 Antecedentes del control interno**

Los inicios del control interno se encuentran, principalmente, en la contabilidad, así como en aspectos de planeación durante la auditoría de estados financieros. Los controles contables y administrativos se ocupaban en su mayor parte de garantizar que el proceso de presentación de información financiera estuviera libre de fraude, por lo que era imprescindible que las estadísticas y los soportes contables fueran comprobados y verificados (Auditoría Superior de La Federación [ASF], 2015).

Según recoge un estudio realizado por Mendoza y Reyes (2016) sobre el tema, el auge del comercio y las finanzas alcanzado en las ciudades-estado italianas durante el siglo XV, último de la Edad Media, dio lugar a una transformación de la contabilidad como técnica de asiento de las transacciones, surgiendo la teneduría de libros para registrar las operaciones de los negocios.

En ese entorno mercantil, el matemático y fraile franciscano Fray Lucas Pacioli, precursor del cálculo de probabilidades y la contabilidad moderna, publicó en 1494 su libro "La suma de aritmética, geometría, proporciones y proporcionalidad", donde analiza el uso de la partida doble por los contadores venecianos, documentando este método y añadiendo elementos para perfeccionarlo, razonando el hecho económico desde dos puntos de vista: partida y contrapartida. Se considera que este suceso marca el origen del control interno (González, 2002).

Sin embargo, no fue hasta mediados del siglo XIX que, como resultado de la Revolución Industrial iniciada en el Reino de Gran Bretaña y el conjunto de transformaciones económicas, tecnológicas y sociales que ello provocó, aparece la necesidad de un mayor control sobre las operaciones y procesos cada vez más complejos (Florian, 2016).

De acuerdo con Rivero y Campos (2010), en esta etapa los dueños de los negocios no pudieron continuar atendiendo directamente las cuestiones productivas, comerciales y administrativas, viéndose en la necesidad de traspasar funciones dentro de la organización, al mismo tiempo que se desarrollaron los primeros sistemas y procedimientos para prevenir o reducir los fraudes y/o errores. Así aparece el control como una función administrativa, para garantizar el cumplimiento de los objetivos y políticas preestablecidas.

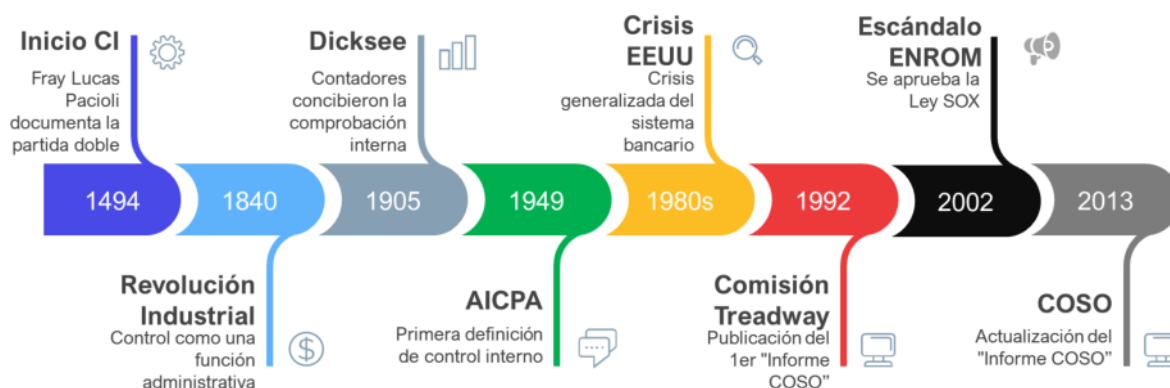
Derivado de lo anterior, los contadores concibieron la comprobación interna, que para Dicksee (1905) incluía tres elementos, como son la división de funciones, utilización de los registros de contabilidad y rotación del personal. El término fue posteriormente reemplazado por el de control interno. Este enfoque se mantuvo vigente hasta finales de la década de 1940 (Halonen, 2014).

Así mismo, Halonen (2014) describe como en 1948 el AICPA amplió sustancialmente la definición de control interno en su informe especial, provocando muchas objeciones, especialmente entre los auditores independientes, porque la nueva definición determinaba en gran medida el alcance de sus responsabilidades legales. Razón por la cual, en 1958, el Comité de Procedimientos de Auditoría de EE. UU. publicó una enmienda que separaba formalmente los controles internos en controles contables y controles administrativos, con el fin de aclarar el enfoque de la auditoría y minimizar el riesgo de litigios. Esta enmienda devolvió el enfoque de los auditores y contadores a los controles contables internos tradicionales, reduciendo así nuevamente el enfoque del control interno.



Sin embargo, en la década de 1980, una serie de fraudes corporativos y fallas en las auditorías indicó la necesidad de reevaluar el control interno. Se establecieron varias comisiones en los EE.UU. (Comisión Treadway, 1987), Canadá (Comisión MacDonal, 1988) y el Reino Unido (Informe Cadbury, 1992) para investigar las razones detrás de estos sucesos.

**Figura 2.**  
*Evolución del control interno.*



**Nota.** Elaboración propia.

A raíz de estos sucesos, surgieron, en paralelo y con posterioridad al marco COSO (analizado en detalle más adelante), otros modelos de control en diversos países. Entre los que han gozado de más difusión internacional destacan:

- **"INFORME KING SOBRE GOBIERNO CORPORATIVO"**: es una publicación de directrices para las estructuras de gobierno y el funcionamiento de las empresas en Sudáfrica. Es emitido por el Comité King de Gobierno Corporativo. Se publicaron informes en 1994 (King I), 2002 (King II) y 2009 (King III) y una cuarta revisión (King IV) en 2016. El Instituto de Directores de África Meridional (IoDSA) posee los derechos de autor del Informe de Gobierno Corporativo y Código de Gobierno Corporativo de King. El cumplimiento de los informes King es un requisito para las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores de Johannesburgo.
- **"CRITERIOS DE LA GUÍA DE CONTROL DE LA JUNTA DE CONTROL"** (COCO): El Instituto Canadiense de Contadores Certificados (CICA) publicó este modelo en 1995. COCO es el resultado de una evaluación exhaustiva del informe COSO por parte del Comité Canadiense de Criterios de Control, con el objetivo de simplificar y comprender la metodología, dados los problemas que algunas empresas tenían inicialmente para implementar COSO. En lugar de visualizar el proceso de control

como una pirámide de componentes y elementos interconectados, el modelo canadiense proporciona un marco basado en veinte criterios generales que el personal de la empresa puede utilizar para crear, modificar o revisar el control. (Fernández, 2003).

- **"CÓDIGO DE GOBIERNO CORPORATIVO DEL REINO UNIDO" (UK CODE):** regido por el Consejo de Informes Financieros (FRC) del Reino Unido, su objetivo primario es promover la confianza en los informes y el gobierno corporativo (All Answers Ltd., 2018). Según las reglas de cotización de la Autoridad de Conducta Financiera (FCA), todas las empresas con una cotización premium de acciones de capital en el Reino Unido deben revelar en su informe anual sobre cómo han aplicado el código, bajo el enfoque de "cumplir o explicar". Los orígenes del documento se derivan del "Informe Cadbury" e "Informe Greenbury" publicados en 1992 y 1995 respectivamente, lo que dio paso en 1998 al "Código Combinado", adoptando su nombre actual en 2010. La versión actual se publicó en 2018. Por otra parte, para las empresas que aplican estos lineamientos, la guía con respecto al control interno es el "Informe Turnbull" de 1999, que fue actualizado en 2005 por el FRC bajo el título "Control interno: guía para directores sobre el código combinado" y posteriormente en 2014 como "Orientación sobre gestión de riesgos, control interno e información financiera y comercial relacionada". Esta guía es un marco adecuado según los requerimientos de la SEC (Deloitte, s/f).

Por sobre sus diferencias, todos estos modelos enfatizan que el control interno de las organizaciones es responsabilidad de los órganos de gobierno y la alta dirección como un medio para lograr una seguridad razonable sobre sus propios objetivos, para lo cual se apoyan en los comités de auditoría y la auditoría interna. En este contexto, el modelo COSO sigue siendo una referencia válida para explicar las nuevas tendencias en el control interno, incluso en ámbitos donde el modelo no es completamente pertinente (Miaja, 2010).

#### **a) Definición de control interno**

Siempre se ha reconocido la relevancia y la necesidad del control interno, y cada día se resalta más. Sin embargo, ha habido desafíos importantes, debido a que cada persona o grupo lo ha interpretado de manera diferente, lo que genera confusión entre empresarios, legisladores, reguladores y otros. Como resultado, a través del tiempo fueron surgiendo diversidad de conceptos y aplicaciones. Ese puede ser el aspecto más desafiante. Es por esta razón que, con el fin de encontrar soluciones, se han realizado esfuerzos para recopilar todos los aspectos

comunes en una única definición y marco conceptual que permitiera llegar a un acuerdo sobre el tema.

Generalmente se acepta como la primera definición formal de control interno, la descrita por la AICPA en 1949 (Lakis & Giriūnas, 2012, p. 146) a través de su informe titulado "*Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report*" en el cual se definió que:

Control interno comprende el plan de la organización y todos los métodos y medidas coordinados adoptados dentro de una empresa para salvaguardar sus activos, verificar la precisión y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia operativa y alentar la adhesión a las políticas administrativas establecidas. (AICPA, 1949, p. 6)

Según Mantilla (2009), esta es una definición amplia que reconoce que vinculado al control interno, el control presupuestario, los gastos estándar, los informes trimestrales relacionados con las operaciones y el análisis estadístico se encuentran entre los temas que se expanden más allá de los que se relacionan directamente con la función de los departamentos de contabilidad y finanzas. También reconoce la necesidad de difundirlos, así como los programas de capacitación destinados a ayudar a los empleados en el desempeño de sus responsabilidades, así como un equipo de auditoría interna que brinde seguridad adicional a la gerencia sobre la idoneidad de estos procedimientos y su efectividad.

El concepto de control interno antes citado fue acogido hasta 1992, cuando se emitió el primer marco COSO con la definición más ampliamente aceptada (incluida en la actualización de COSO 2013):

El control interno se define ampliamente como un proceso, efectuado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar una seguridad razonable con respecto al logro de los objetivos en las siguientes categorías: i) Efectividad y eficiencia de las operaciones; ii) Fiabilidad de la información financiera; iii) Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables (COSO, 1992, p. 3).

La Norma Internacional de Auditoría 315 "Identificar y evaluar los riesgos de error material a través de la comprensión de la entidad y su entorno" que entró en vigor en diciembre de 2009 define el control interno de la siguiente manera:

El proceso diseñado, implementado y mantenido por los encargados del gobierno corporativo, la administración y otro personal para proporcionar una seguridad razonable sobre el logro de los objetivos de una entidad con respecto a la confiabilidad de los

informes financieros, la efectividad y eficiencia de las operaciones y el cumplimiento de las leyes aplicables y regulaciones. El término "controles" se refiere a cualquier aspecto de uno o más de los componentes del control interno (IFAC, 2009, p. 264).

Por otra parte, en 2009 el IIA como parte del Marco Internacional para la Práctica Profesional (IPPF, por sus siglas en inglés) estableció la siguiente definición de control, aún vigente:

Cualquier acción tomada por la administración, la junta y otras partes para administrar el riesgo y aumentar la probabilidad de que se logren los objetivos y metas establecidos. La gerencia planifica, organiza y dirige la realización de acciones suficientes para proporcionar una seguridad razonable de que se alcanzarán los objetivos y metas" (IIA, 2009, p. 7).

En el caso de la Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero (FCPA), el propio gobierno de los EE.UU. con el objetivo de proporcionar un mejor entendimiento de la norma aprobada en 1977, precisó en 2012 la definición de control interno como sigue:

Los controles internos sobre la información financiera son los procesos que utilizan las empresas para proporcionar garantías razonables con respecto a la fiabilidad de la información financiera y la preparación de los estados financieros. Incluyen varios componentes, tales como: un ambiente de control que cubra el tono marcado por la organización en cuanto a integridad y ética; evaluaciones de riesgo; actividades de control que cubren políticas y procedimientos diseñados para asegurar que se lleven a cabo las directivas de gestión (por ejemplo, aprobaciones, autorizaciones, conciliaciones y separación de funciones); información y comunicación; y monitoreo (SEC & DOJ, 2012, p. 40).

Por otra parte, en un contexto muy singular y comparativamente diferente, encontramos que, para la Contraloría General de la República de Cuba, el control interno es:

El proceso integrado a las operaciones con un enfoque de mejoramiento continuo, extendido a todas las actividades inherentes a la gestión, efectuado por la dirección y el resto del personal; se implementa mediante un sistema integrado de normas y procedimientos, que contribuyen a prever y limitar los riesgos internos y externos, proporciona una seguridad razonable al logro de los objetivos institucionales y una adecuada rendición de cuentas (CGR, 2012, p. 6).

En concordancia con lo dicho, la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores reconoce el concepto del control interno de la INTOSAI como:

El conjunto de los planes, métodos, procedimientos y otras medidas, incluyendo la actitud de la dirección, para ofrecer una garantía razonable de que se han cumplido los objetivos generales siguientes: i) promover las operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces y los productos y servicios de calidad, acorde con la misión que la institución debe cumplir; ii) Preservar los recursos frente a cualquier pérdida por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraude e irregularidades; iii) Respetar las leyes, reglamentaciones y directivas de la dirección; iv) Elaborar y mantener datos financieros y de gestión fiables y presentarlos correctamente en los informes oportunos (OLACEF, 2015, p. 4).

Todas estas definiciones coinciden en que el tema más importante es garantizar, de manera razonable, que los objetivos de la organización se cumplan y que el control interno sea principalmente responsabilidad de la alta dirección. El eje integrador de estos criterios de control es, muy probablemente, el "tono desde arriba" (Mantilla, 2009).

En una línea de pensamiento similar, Lakis & Giriūnas (2012) reconoce que pese a las distintas definiciones, aún existen algunos aspectos generales del sistema de control interno, que incluyen asegurar información confiable y completa, proteger la propiedad y los documentos, para asegurar un desempeño económico efectivo, apegarse a los principios de contabilidad y presentar registros financieros confiables, cumpliendo con las leyes y actos ejecutivos, reglas de la empresa y el aseguramiento de un control efectivo del riesgo.

Tomando en consideración todo lo anterior, se puede afirmar que el significado de control interno se ha transformado en un concepto amplio que abarca toda la organización y no solamente las áreas financieras. Esas definiciones tienen en común que lo importante es asegurar, de manera razonable, el logro de los objetivos que la organización se propone cumplir y que el control interno es principalmente tarea de los directivos principales. El "tono desde lo alto" es, posiblemente, el eje integrador de estos criterios de control (Mantilla, 2009).

### **2.2.2 Tipos de control interno**

Existen diferentes formas de clasificación del control interno. Hurtado *et al.* (2019, p. 4) lo subdivide en dos categorías generales:

- **Control interno contable:** "Este comprende a los controles establecidos por la entidad en los procesos contables para salvaguardar la información financiera y que de esta manera pueda ser más efectiva la toma de decisiones y la entidad pueda llegar a sus objetivos establecidos."

- **Control interno administrativo:** "Está dirigido hacia el plan de la organización y los procedimientos que conciernen a estos procesos de decisión que llevan a la autorización de las transacciones y actividades por parte de la gerencia, estas pueden ser políticas procedimientos y objetivos programados".

Para Serrano (2016, p. 87) los expertos distinguen el control por el momento y propósito con que se realiza, como sigue:

- **Control preventivo:** "que puede ser el más eficaz porque evita la concreción de un riesgo, protege a la hacienda pública, o la comisión de un acto ilegal. Esta modalidad corresponde en sentido amplio al denominado entorno de control".
- **Control correctivo:** "Su carácter es administrativo y por su temporalidades concurrente o coincidente con la acción de la organización. Mediante la práctica de auditorías o revisiones se pueden detectar desviaciones o irregularidades que pueden ser corregidas con oportunidad".
- **Control represivo, conclusivo o a posteriori:** "corresponde al término de la operación de la organización y está destinado a verificar si los actos administrativos sujetos a control cumplen con todas aquellas características que le son debidas y, en su caso, procede a la persecución y sanción de las responsabilidades detectadas".

De la misma manera, de acuerdo a la Contraloría General de la República (CGR, 2014, pág. 10) en Perú, el control también se pueden clasificar en externo e interno:

- **Control Externo:** "es el conjunto de políticas, normas, métodos y procedimientos técnicos; y es aplicado por la Contraloría General de la República u otro órgano del Sistema Nacional de Control".
- **Control Interno:** "es un proceso integral de gestión efectuado por el titular, funcionarios y servidores de una entidad, diseñado para enfrentar los riesgos en las operaciones de la gestión y para dar seguridad razonable de que, en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzaran los objetivos de esta, es decir, es la gestión misma orientada a minimizar los riesgos".

Y por otra parte, Spencer-Pickett (2010, p. 275) en su libro "*The internal auditing Handbook*" clasifica al control interno de la siguiente manera:

- **Directivo:** estos controles garantizan que haya una dirección y un impulso claros hacia el logro de los objetivos establecidos. Estos son arreglos positivos para motivar a las personas y darles un sentido claro de dirección (y la capacidad) para hacer un buen progreso. En términos de procedimientos de emergencia contra incendios, los controles de la directiva pueden consistir en capacitación de concienciación del personal donde la importancia de la protección contra incendios, de acuerdo con una política formal, debe orientar al personal a mitigar los efectos de este riesgo.
- **Preventivo:** estos son controles que garantizan que los sistemas funcionen en primer lugar. Estos pueden incluir el empleo de personal competente, altos estándares morales, segregación de funciones y, en general, el establecimiento de un buen entorno de control. Los controles físicos y de acceso, como el bloqueo, las contraseñas y el personal de seguridad, están diseñados para evitar que las personas violen el sistema. Prohibir los aparatos eléctricos no autorizados está diseñado para prevenir incendios en primer lugar.
- **Detective:** estos controles están diseñados para detectar errores de transacciones que no se han evitado. Cubren controles tales como revisión de supervisión, verificaciones internas, informes de variaciones, verificaciones al azar y conciliaciones. Las alarmas de incendio son controles de detección en el sentido de que se activarán en caso de incendio o liberación de humo.
- **Correctivo:** la categoría final de controles asegura que cuando se identifican problemas, se tratan adecuadamente. Estos incluyen acciones de gestión, procedimientos de corrección y seguimiento. Los dispositivos y los extintores contra incendios están diseñados para hacer frente a una emergencia cuando surja, y de la mejor manera posible, corregir la situación.

### **2.2.3 Objetivos del control interno**

Turner (2009) describe que los principales modelos de control interno, léase COSO, CoCo y Cadbury, presentan tres amplias categorías de objetivos comerciales. Estas categorías, junto con las subcategorías sugeridas a continuación, pueden ayudar a definir los objetivos de un proceso determinado:

#### **Efectividad y eficiencia de las operaciones**

- Producir excelentes productos

- Brindar un excelente servicio al cliente
- Maximizar los ingresos
- Minimizar costos
- Optimice los flujos de trabajo
- Salvaguardar los activos (físicos, humanos y de información)
- Contribuir a la misión y visión de toda la organización.
- Cumplir con las obligaciones sociales (buena ciudadanía corporativa)
- Proporcionar un ambiente de trabajo positivo para los empleados.

#### **Fiabilidad de los informes**

- Informes internos utilizados para la toma de decisiones.
- Informes externos a accionistas, reguladores y otros terceros
- Informes tanto financieros como operativos

#### **Cumplimiento**

- Con las leyes y regulaciones aplicables
- Con políticas y procedimientos internos

Para el ICAEW (2019) el objetivo principal de los controles de la información financiera es ayudar a garantizar que los estados financieros brinden una visión "verdadera y justa", como lo requieren las leyes de sociedades y las normas contables, mediante la prevención, detección y corrección de incorrecciones materiales, independientemente de si se deben a fraude o error.

#### **2.2.4 Importancia y limitaciones del control interno**

No cabe duda de que el gobierno de la empresa pública requiere la implementación de un sistema de control interno efectivo utilizando conceptos básicos e integrales, incluyendo mecanismos de evaluación y control.

De acuerdo con Mendoza-Zamora *et al.* (2018), el control interno fortalece la capacidad de una entidad para alcanzar sus metas de desempeño y rentabilidad al tiempo que evita la pérdida patrimonial, permitiendo optimizar el uso de recursos para lograr una gestión financiera satisfactoria.

El control interno es un componente fundamental del sistema de gobierno y la capacidad de gestión de riesgos de una organización, y es esencial para lograr los objetivos de una



organización y producir, aumentar y salvaguardar el valor de las partes interesadas. En la mayoría de los casos, las fallas organizacionales de alto perfil dan como resultado la imposición de regulaciones y estándares adicionales, así como operaciones de cumplimiento que requieren mucho tiempo y costos. Los controles internos que permiten a una organización capitalizar las oportunidades y evitar peligros, por otro lado, pueden ahorrar tiempo y dinero al mismo tiempo que promueven el desarrollo y mantenimiento del valor. El control interno efectivo también le da a la empresa una ventaja competitiva porque le permite asumir más riesgos. (IFAC, 2012).

Una de las ventajas que reconoce la propia AICPA (2014) es que un sistema eficaz de control interno protege el plan de una organización en dos formas principales:

- Minimizando las oportunidades de errores no intencionales o fraude intencional que puedan dañar el plan. Los controles preventivos, que están diseñados para desalentar errores o fraudes, ayudan a lograr este objetivo.
- Descubriendo pequeños errores antes de que se conviertan en grandes problemas. Los controles de detectives están diseñados para identificar un error o fraude después de que haya ocurrido.

En ese sentido, para los socios líderes en Auditoría Interna de Deloitte, Hernández y Villareal (2019), los beneficios del control interno se relacionan de la siguiente manera: (i) Define las normas de conducta y actuación, y sirve como catalizador para la implementación de un sistema de control interno; (ii) Ayuda a reducir las sorpresas al asegurar que se cumplirán los objetivos, además de brindar retroalimentación sobre las operaciones del negocio; (iii) Establece formas de actuación en todos los niveles de la organización mediante el establecimiento de objetivos y actividades de control claros y medibles; (iv) Proporciona una seguridad razonable de que se están gestionando los riesgos de la empresa; (v) y establece herramientas formales de monitoreo para abordar las desviaciones del sistema de control interno.

Para sintetizar, de acuerdo con lo que postula el Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales, se puede afirmar que los controles internos son importantes porque ayudan a garantizar que una empresa cumpla con sus objetivos. Son esenciales porque garantizan que la información, incluida la financiera, sea oportuna y precisa para la toma de decisiones. Por otra parte, los controles sobre la calidad de los productos y servicios generan ventas y clientes satisfechos. Los controles diseñados para garantizar el cumplimiento de las leyes y regulaciones ayudan a garantizar que las empresas conserven el derecho a operar. Así mismo, afirma la ICAEW (2019), los controles son igualmente importantes en las empresas más pequeñas, porque en estas tienden a ser más informales, es menos probable que estén documentados y, a menudo,

se basan en mayor medida en la participación práctica y diaria de la administración en la gestión de la empresa.

Por importante que sea una estructura de control interno para una organización, un sistema eficaz no es garantía de que la organización tenga éxito. Una estructura de control interno eficaz mantendrá informadas a las personas adecuadas sobre el progreso (o la falta de progreso) de la organización en el logro de sus objetivos, pero no puede convertir a un gerente deficiente en uno bueno. El control interno no puede asegurar el éxito, ni siquiera la supervivencia.

Así aparece reflejado por la ACIPA (2005) al declarar que el control interno no es una garantía absoluta para la administración y la junta directiva sobre el logro de sus objetivos por parte de la organización. Solo puede proporcionar una seguridad razonable, debido a las limitaciones inherentes a todos los sistemas de control interno. Por ejemplo, las fallas en la estructura de control interno pueden ocurrir debido a un simple error o equivocación, así como a juicios erróneos que se pueden hacer en cualquier nivel de la gerencia. Además, los controles pueden eludirse mediante colusión o anulación de la administración. Finalmente, el diseño del sistema de control interno es función de los recursos disponibles, por lo que debe existir un análisis de costo-beneficio en el diseño del sistema.

El Marco COSO (2013) reconoce que, si bien el control interno proporciona una seguridad razonable acerca de la consecución de los objetivos de la entidad, existen limitaciones, como resultado de:

- La falta de adecuación de los objetivos establecidos como condición previa para el control interno.
- El criterio profesional de las personas en la toma de decisiones puede ser erróneo y estar sujeto a sesgos.
- Fallos humanos, como puede ser la comisión de un simple error.
- La capacidad de la dirección de anular el control interno.
- La capacidad de la dirección y demás miembros del personal y/o de terceros, para eludir los controles mediante connivencia entre ellos.
- Acontecimientos externos que escapan al control de la organización.

Ningún sistema de control interno, por bien diseñado e implementado que esté, puede garantizar el cumplimiento total de los protocolos de seguridad, y mucho menos el logro de los objetivos clave de una organización. Además, el grado de robustez del control interno tiene un

costo que debe ser adecuado en relación con las actividades de la organización (Balcer et al., 2004).

La afirmación anterior es sostenida por el ICAEW (2019) al subrayar que ningún sistema de control puede proporcionar una seguridad absoluta de que los estados financieros estén libres de errores materiales. Las consideraciones de costos, el fraude que implica colusión y el incumplimiento de los controles por parte de la administración, y el potencial de error humano siempre significarán que los controles pueden ser ineficaces o que los controles efectivos pueden eludirse. De acuerdo con los puntos de vista de esta organización, las auditorías externas e internas reducen el riesgo, pero también están sujetas a limitaciones. Sin embargo, concluye, que esto no significa que los controles efectivos tengan poco valor o que no puedan mejorarse.

En resumen, ningún sistema de control interno, por bien diseñado e implementado que esté, puede garantizar el cumplimiento total de los protocolos de seguridad, y mucho menos el logro de los objetivos clave de una organización. Además, el grado de robustez del control interno tiene un costo que debe ser adecuado en relación con las actividades de la organización (AICPA, 2014).

### **2.2.5 Modelo COSO**

A partir de 1973, como resultado del trabajo de la Oficina del Fiscal Especial de Watergate<sup>2</sup>, la SEC se dio cuenta de un patrón de conducta que involucraba el uso de fondos corporativos para contribuciones políticas internas ilegales. Una investigación posterior de la Comisión reveló que los casos de pagos corporativos ilegales o cuestionables no revelados, tanto nacionales como extranjeros, eran generalizados.

En 1976, la SEC presentó al Senado de EE. UU un dictamen titulado "Informe sobre Pagos y Prácticas Empresariales Cuestionables e Ilegales". El informe documentó y analizó la investigación sobre pagos corporativos indebidos y describió las respuestas legislativas y de otro tipo que la SEC propuso para remediar estos problemas. Una de las recomendaciones fue que el Congreso promulgara legislación destinada expresamente a mejorar la precisión de los libros y registros corporativos y la confiabilidad del proceso de auditoría (SEC, 2008).

Derivado de ello, el Congreso de los EE. UU. promulgó reformas a la Ley de Campañas Federales (*Federal Election Campaign Act-FECA*) y aprobó la "FCPA" de 1977 que aplica a todas las personas bajo jurisdicción estadounidense y a ciertos emisores extranjeros, responsables por pagos indebidos a funcionarios públicos extranjeros y a emisores de valores (léase funcionarios,

---

<sup>2</sup> El escándalo Watergate fue un gran escándalo político que tuvo lugar en Estados Unidos a principios de la década de 1970 a raíz de un robo de documentos en el complejo de oficinas Watergate de Washington D. C., sede del Comité Nacional del Partido Demócrata, y el posterior intento de la administración Nixon de encubrir a los responsables.

directores, empleados, agentes y accionistas que actúen a nombre del emisor) en los Estados Unidos que no prevengan o detecten pagos indebidos en sus libros y registros o en sus sistemas de controles internos de la contabilidad (Epstein, 2018).

A mediados de la década de 1980 en los EE. UU., el entorno marcado por la desregularización impulsada por la Administración Reagan, la subida sin precedentes de las tasas de interés por parte del Sistema de la Reserva Federal de EE. UU, la crisis generalizada del sistema bancario y las prácticas fraudulentas de varias cajas de ahorro, produjo la mayor quiebra de instituciones financieras desde la Gran Depresión, siendo denominada como "Crisis de ahorros y préstamos" (Moysich, 1997), generando un grave problema de confianza en la sociedad norteamericana que extendió su impacto negativo a la economía y los mercados, lo que llevó al Congreso de ese país a tratar de identificar las posibles causas, poniendo énfasis en si estos hechos pudieron haberse evitado de existir mejores prácticas de auditoría (Grundfest & Berueffy, 1989).

Como resultado de esas investigaciones, surgieron propuestas legislativas para enmendar la Ley de Bolsa de Valores de 1934 y exigir que los contadores públicos independientes incluyeran procedimientos para la detección de fraudes financieros, informes sobre sistemas de control interno e informes de actividades fraudulentas a las autoridades reguladoras y de cumplimiento correspondientes. Estas propuestas legislativas no fueron aceptadas. Persistió la creencia de que la profesión contable podría responder con éxito sin más intervención de la rama legislativa del gobierno federal (Encyclopedia of Business and Finance, s/f)

Paralelamente, se producía un debate en el resto del mundo sobre el papel de los auditores en la detección y notificación de fraudes o irregularidades, así como la gama de conceptos, definiciones e interpretaciones que existían en el campo del control interno internacional.

En este contexto de escrutinio público, una respuesta del sector privado a estas acciones legislativas llegó de la mano de cinco de las más importantes asociaciones de contadores públicos en EE. UU, que decidieron patrocinar conjuntamente a la Comisión Nacional sobre Información Financiera Fraudulenta, también conocida como "Comisión Treadway", en la elaboración de un estudio para tratar de ubicar las causas raíces que podrían dar espacio a la emisión de información financiera fraudulenta y ofrecer medidas alternativas para disminuir sus consecuencias (COSO, s/f).

Estas organizaciones eran la Asociación Americana de Contabilidad (AAA), Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA), Instituto de Ejecutivos Financieros

(FEI), Instituto de Auditores Internos (IIA) y Asociación Nacional de Contadores (NAA). La Comisión Treadway estaba compuesta por seis expertos independientes representantes de la industria, contabilidad pública, firmas de inversión y la Bolsa de Valores de Nueva York (NYSE), asistidos por un comité asesor.

Los estudios de la Comisión se extendieron por espacio de dos años y el informe final se emitió a finales de 1987 con recomendaciones enfocadas mayormente a las empresas públicas, los auditores externos, la Comisión de Bolsa y Valores de Estados Unidos (SEC por sus siglas en inglés) y otros organismos con facultad para intervenir sobre el entorno legal o regulatorio y la comunidad académica (COSO, s/f).

El informe Treadway incluyó una reflexión al final de sus recomendaciones a las empresas públicas sobre la existencia de diversos estudios y pronunciamientos sobre control interno que, si bien contribuían a una mejor comprensión general del mismo, habían dado lugar a distintas interpretaciones y filosofías. Por lo tanto, el estudio de Treadway recomendó que las organizaciones que lo patrocinaban continuaran colaborando para sintetizar las diversas nociones y definiciones de control interno y crear una referencia común (Treadway Jr. et al., 1987, p. 48).

A la vista de esta observación, las organizaciones patrocinadoras constituyeron el Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO), una organización privada que tiene como misión "proporcionar liderazgo intelectual a través del desarrollo de marcos y orientación sobre gestión de riesgos empresariales, control interno y disuasión del fraude" (COSO, s/f).

Como resultado de los esfuerzos de COSO en ahondar en la elaboración de una noción común sobre el control interno, en 1992 aparece la publicación "Control Interno: Marco Integrado" también conocido como "Informe COSO".

En 1994, se publicó un apéndice al volumen "*Reporting to External Parties*" del Informe COSO. El adéndum se emitió en respuesta a una preocupación expresada por algunas partes, incluida la Oficina General de Contabilidad del Gobierno (GAO)<sup>3</sup> de los EE. UU., de que los informes de gestión contemplados en el Informe COSO no abordaban adecuadamente los controles relacionados con la protección de activos y, por lo tanto, no responderían plenamente a los requisitos de la FCPA. En el apéndice, COSO concluyó que, si bien creía que su definición de control interno en su informe de 1992 seguía siendo apropiada, admitió que la FCPA abarca ciertos controles relacionados con la salvaguarda de activos y que existe una expectativa

---

<sup>3</sup> La *Government Accountability Office* (GAO) es una agencia del poder legislativo dentro del Gobierno de los EE. UU.

razonable por parte de algunos lectores de los informes de control interno de la administración de que los informes cubrirán dichos controles (SEC, 2008).

De esta forma quedó resuelta la cuestión planteada por la GAO, lo que marca el inicio del reconocimiento expreso del Congreso de los Estados Unidos al Informe COSO, convirtiéndose a partir del año 2000 en norma de hecho para los "Estándares para Control Interno en el Gobierno Federal" de ese país (GAO, 1999).

Tras la emisión del primer informe sobre control interno, COSO continuó promoviendo nuevos estudios e investigaciones sobre información financiera fraudulenta y control interno. En 2004, COSO realizó una nueva publicación del documento llamado "Marco Integrado de Gestión de Riesgos Empresariales", también llamado "COSO-ERM" que entrega un enfoque más sólido y amplio sobre la identificación, evaluación y gestión del riesgo en las organizaciones. Del mismo modo, en mayo de 2013 publicó la versión actualizada del "Marco Integrado de Control Interno". Por último, en 2017 se divulgó otra versión actualizada de COSO en un documento titulado "Gestión de Riesgo Empresarial-integrando Estrategia y Desempeño". Todas estas contribuciones han robustecido el marco conceptual de COSO, dotándole de una mayor fortaleza y trascendencia.

De este modo, con el transcurso del tiempo el modelo COSO y las propuestas de la Comisión Treadway fueron recibiendo atención en EE. UU. entre las grandes empresas que cotizan en bolsa y gradualmente se fue extendiendo a otros países, de tal forma que se convirtió en un nuevo paradigma de control interno a nivel global presente en todo tipo de entidades. Esta evolución llegó a su punto máximo con la promulgación de la Ley Sarbanes-Oxley.

La ley SOx se aprobó como reacción a una serie de importantes escándalos corporativos y contables, incluidos Enron y WorldCom. En ese momento, no existía una regulación independiente de la profesión en los EE. UU. Las normas de auditoría y la supervisión habían sido hasta ese momento responsabilidad de la profesión contable. La Junta de Supervisión Contable de Empresas Públicas (PCAOB) se creó para hacer frente a la falla percibida de la autorregulación. SOX también fue diseñado para abordar comités de auditoría ineficaces, conflictos de interés entre analistas de valores y banqueros de inversión, y la financiación inadecuada de la SEC. Se promulgó poco después del estallido de la burbuja de Internet (ICAEW, 2019).

A pesar de que la Ley SOx no menciona oficialmente COSO, Miaja (2010) afirma que su sustancia está claramente influenciada por este paradigma. Además de exigir que la alta dirección de las empresas participe en el desarrollo de los sistemas de control interno, la ley incluye otras recomendaciones del informe COSO o de la Treadway Commission, como la

regulación de los comités de auditoría, el establecimiento de medidas para asegurar su independencia y la suficiencia de recursos para su funcionamiento, o la creación de incentivos para la adopción de códigos éticos aplicables a los altos ejecutivos de las compañías. El autor, por otro lado, afirma que, si bien el paradigma de control interno de COSO se presenta como aplicable a todo tipo de negocios, los estudios sobre los que se construye toman en cuenta el problema de la información financiera fraudulenta en las empresas públicas. Esto lo convierte en un modelo especialmente adecuado para este tipo de organización, cuya escala y complejidad dificultan la adopción de otros modelos de control interno.

Eventualmente, otras instituciones profesionales han adoptado el modelo COSO como referencia para sus propias investigaciones y desarrollos metodológicos. Entre las más prominentes, por su alcance internacional, se encuentran la Federación Internacional de Contadores (IFAC) que ha introducido el modelo COSO a sus normas de auditoría (IFAC, 2012, p. 21) y la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), cuyas normas de control interno para el sector público se basan en el modelo citado (INTOSAI, 2004). El Informe COSO también fue adoptado por el Banco Mundial (Choudhury & Mitchell, 2000) y otros organismos financieros a través del mundo.

#### a) **Componentes del control interno según COSO.**

En el Marco Integrado de Control Interno vigente diseñado por COSO, se establecen tres tipos de objetivos que ayudan a las organizaciones a enfocarse en distintos aspectos del control interno: operativos, de información y de cumplimiento.

**Figura 3.**  
*Cubo COSO*



**Nota.** Tomado de COSO 2013.

Para COSO, el control interno consta de cinco componentes interrelacionados. Estos se derivan de la forma en que la administración maneja un negocio y se integran con los objetivos de la empresa. Los componentes son:

1. **Ambiente de control:** A veces se lo conoce como el "tono en la parte superior" de la organización, es decir, la integridad, los valores éticos y la competencia de las personas de la entidad, la filosofía de la administración y el estilo operativo, la forma en que la gerencia asigna autoridad y responsabilidad, organiza y desarrolla a su gente, y la atención y dirección que brinda la junta directiva. Es la base de todos los demás componentes del control interno, proporcionando disciplina y estructura.
2. **Evaluación de riesgos:** La identificación y análisis de los riesgos relevantes para lograr los objetivos que forman la base para determinar cómo se deben gestionar los riesgos. Este componente debe abordar los riesgos, tanto internos como externos, que deben evaluarse. Antes de realizar una evaluación de riesgos, los objetivos deben establecerse y vincularse a diferentes niveles. También debe establecer mecanismos para identificar, analizar y gestionar los costos relacionados.
3. **Actividades de control:** Políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las directivas de gestión. Las actividades de control ocurren en toda la organización en todos los niveles y en todas las funciones. Estos incluyen actividades como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones del desempeño operativo, seguridad de los activos y segregación de funciones.
4. **Información y comunicación:** Aborda la necesidad de la organización de identificar, capturar y comunicar información a las personas adecuadas para permitirles llevar a cabo sus responsabilidades. Sistemas de información dentro la organización son clave para este elemento de control interno. La información interna, así como los eventos externos, las actividades y las condiciones deben comunicarse para permitir que la administración tome decisiones comerciales informadas y para fines de informes externos.
5. **Monitoreo:** El sistema de control interno debe ser monitoreado por la gerencia y otros en la organización. Este es el elemento marco que se asocia con la función



de auditoría interna en la empresa, así como otros medios de seguimiento, como las actividades de gestión general y las actividades de supervisión. Es importante que las deficiencias de control interno se informen antes y que las deficiencias graves se informen a la alta dirección y al consejo de administración.

Estos cinco componentes están vinculados entre sí, formando así un sistema integrado que puede reaccionar dinámicamente a las condiciones cambiantes. El sistema de control interno está entrelazado con las actividades operativas de la organización y es más eficaz cuando los controles están integrados en la infraestructura de la organización y se convierten en parte de la esencia misma de la organización.

Existe un vínculo directo entre los objetivos de la organización, los componentes y la estructura administrativa. Así mismo, dentro de cada componente se introducen 17 principios que representan los criterios esenciales y son aplicables a los objetivos antes descritos. Los principios permiten estimar la efectividad del sistema de control interno.

#### **Entorno de control**

Principio 1: Demuestra compromiso con la integridad y los valores éticos

Principio 2: Ejerce responsabilidad de supervisión

Principio 3: Establece estructura, autoridad, y responsabilidad

Principio 4: Demuestra compromiso para la competencia

Principio 5: Hace cumplir con la responsabilidad

#### **Evaluación de riesgos**

Principio 6: Especifica objetivos relevantes

Principio 7: Identifica y analiza los riesgos

Principio 8: Evalúa el riesgo de fraude

Principio 9: Identifica y analiza cambios importantes

#### **Actividades de control**

Principio 10: Selecciona y desarrolla actividades de control

Principio 11: Selecciona y desarrolla controles generales sobre tecnología

Principio 12: Se implementa a través de políticas y procedimientos

Principio 13: Usa información Relevante

**Sistemas de información**

Principio 14: Comunica internamente

Principio 15: Comunica externamente

**Supervisión del sistema de control - Monitoreo**

Principio 16: Conduce evaluaciones continuas y/o independientes

Principio 17: Evalúa y comunica deficiencias

**b) Importancia del COSO**

El marco de control interno COSO, así como todas sus actualizaciones, ha demostrado ser adaptable y útil a cualquier empresa pública, siempre que todos sus componentes, principios y gestión de riesgos estén plenamente integrados y funcionando, asegurando que las entidades cumplan íntegramente con su objeto social y objetivos específicos, todo ello manteniendo la eficiencia, la economía y la transparencia, que son indicadores indispensables para el análisis, la toma de decisiones y el cumplimiento de metas.

En este sentido, la importancia del modelo COSO radica en que puede ser usado como base para revisar la efectividad de los sistemas de control y determinar cómo mejorarlos (Alberto, 2004), presentando pautas de funcionamiento para prevenir la violación de la estructura de organización y de sus sistemas (Ricardo, 2005).

Tanto SOX como COSO han tenido influencia en todo el mundo. Se han promulgado variaciones en la legislación SOX, entre otras jurisdicciones, Canadá, Alemania, Sudáfrica, Francia, Australia, India y Japón. Y el estándar de auditoría del Reino Unido e internacional sobre evaluación de riesgos, ISA 315, está alineado a un alto nivel con COSO (ICAEW, 2019).

COSO ha trabajado arduamente para establecer un marco de control viable y plantear un fuerte argumento de que el control interno puede ayudar a una entidad a lograr sus objetivos de rendimiento y rentabilidad, y evitar la pérdida de recursos. Puede ayudar a garantizar informes financieros fiables. Y puede ayudar a garantizar que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones, evitando daños a su reputación y otras consecuencias. En resumen, puede ayudar a una entidad a llegar a donde quiere ir y evitar trampas y sorpresas en el camino (Spencer-Pickett, 2010).

El marco COSO, con sus cinco componentes básicos, debería, en teoría, poder aplicarse en cualquier lugar, e implementarlo en las empresas públicas mexicanas, y en Nuevo León específicamente, permitiría un enfoque integral del sistema de control interno. Sin embargo, se debe tener en cuenta que COSO se desarrolló, en principio, para los EE. UU.; por tal razón, no

se debe subestimar la importancia de las diferencias legales, regulatorias, comerciales y culturales en jurisdicciones y países distintos (ICAEW, 2019).

### **2.2.6 El control interno en México.**

En México, el crecimiento económico y el auge de los mercados a partir de 1990, en especial el proceso de liberalización que vivió la economía mexicana a inicios de los noventa y la implementación del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) en 1994, en un contexto en el que se han llevado a cabo un grupo de transformaciones con el propósito también de liberalizar el comercio internacional y la inversión extranjera directa, propiciar una política monetaria independiente y lograr una adecuada disciplina fiscal (Banco de México, 2018), ha provocado un mayor interés de las empresas nacionales hacia la búsqueda de altos niveles de productividad y competitividad, mediante la aplicación de procedimientos y estándares internacionales, como son el gobierno corporativo y las mejores prácticas centradas en el control interno.

También influyeron en México las transformaciones sobre transparencia y buen gobierno vividas a nivel internacional, como fue la aparición en 1999 de los "Principios de Gobierno Corporativo de la OCDE y del G20", lo que, sumado a la situación política nacional, provocaron que emergieran con más impulso los temas de la ética y la lucha contra la corrupción.

Pero esto conlleva también la adopción en el país de un marco legal regulatorio reconocido, ya sea nacional o extranjero, y que una vez implementado permita proporcionar una seguridad jurídica razonable y lograr un compromiso por parte de las empresas mexicanas, favoreciendo así la inversión extranjera.<sup>4</sup>

En este sentido, se han realizado esfuerzos a nivel gubernamental en México para combatir, prevenir y detectar el lavado de activos; esto como resultado de los acuerdos internacionales suscritos por el país, así como de las reformas a la legislación federal tributaria y penal, así como a la legislación que rige a las entidades integrantes del sistema financiero, conduciendo a la inclusión de México al Grupo de Acción Financiera Internacional (GAFI) en el año 2000.

Sin embargo, a pesar de lo anterior, a la fecha no está regulado un marco integral de control interno específico para las empresas públicas mexicanas que cotizan en la BMV. Y aunque el modelo COSO ha tomado gran relevancia debido a la exigencia de aplicar un modelo reconocido de control interno a las empresas públicas que participan en los principales mercados

---

<sup>4</sup> Según el Índice de Percepción de Corrupción de *Transparency International* para 2019, México aparece en el lugar 130 como el país con la calificación más baja entre los miembros de la OCDE y el G-20, junto a Rusia.

financieros internacionales, se estima que continúa siendo baja su aplicación por parte de la comunidad empresarial nacional.

En materia legal, la LMV de 2005 es el principal instrumento al que deben ceñirse las empresas que cotizan en el mercado de valores en México. Sin embargo, no se puede perder de vista la existencia del CMPC que a iniciativa del Consejo Coordinador Empresarial (CCE) se publicó en 1999; y si bien el Gobierno Corporativo no es un instrumento vinculante para las empresas del país, sí es un documento con recomendaciones muy importantes para las empresas públicas.

El objetivo final que buscan tanto la LMV como el CMPC con relación al control interno, es proteger los intereses de los accionistas y los activos de la compañía, es decir, establecer mecanismos para una adecuada "vigilancia" de la sociedad mercantil, con instrumentos acordes a sus necesidades.

Según Deloitte (2010), las principales referencias para la implementación de un sistema de control interno en México se concentran en la Circular Única de Bancos y la Circular Única de Casas de Bolsa, emitidas por la CNBV.

La Circular Única de Bancos plantea los objetivos y lineamientos que las instituciones bancarias deben cumplir para su funcionamiento. Refiriéndose en especial a la implementación de estos sistemas, el seguimiento de su correcto funcionamiento, la designación de auditores internos y externos, la aprobación y aplicación del código de conducta y la determinación de las acciones a seguir en caso de situaciones irregulares.

La Circular Única de Casas de Bolsa, por ejemplo, busca asegurar que la información obtenida sea correcta, precisa, completa, oportuna y confiable. Aborda los lineamientos que deben estar presentes en un sistema de control interno, así como la evaluación de su funcionamiento. También enfatiza la importancia de formar e integrar un comité de auditoría para que sirva como canal de comunicación entre la directiva y los auditores externos e internos para monitorear el correcto desempeño y acatamiento del control interno dentro de la organización

No obstante, pareciera que no se ha hecho suficiente énfasis a la comunidad empresarial en utilizar el control interno como una herramienta para potenciar el desempeño comercial en las empresas que buscan mejorar su gestión basadas en las mejores prácticas corporativas a nivel internacional.

La afirmación anterior encuentra eco en un análisis realizado por Deloitte (2010), en el que se afirma que entre las razones fundamentales por las que las empresas mexicanas no adoptan sistemas de control interno es porque consideran que conlleva demasiados costos en comparación con los beneficios que representa. Asimismo, afirma el estudio de Deloitte, que la

falta de institucionalización en la creación y crecimiento de las empresas provoca que éstas carezcan tanto de una adecuada proyección estratégica como de cada una de las áreas funcionales de la organización, impidiendo el uso del control interno como vía para conseguir un mayor desempeño comercial y eficacia en ventas, que les permita continuar como negocio en marcha garantizando la realización de los objetivos empresariales.

En ocasiones el sistema de control interno se adopta primero en aquellas organizaciones que comienzan experimentar un crecimiento apreciable y van requiriendo de mejores prácticas de control para salvaguardar los recursos de la empresa y verificar el cumplimiento de la legislación aplicable, cuando debiera ser a la inversa, pues es precisamente el control unas de las variables bajo el control de la propia empresa, que bien instrumentado se convierte un factor decisivo para el éxito corporativo, independientemente del tamaño de la organización.

En el caso de México, conforme a Serrano (2016), tanto la Secretaría de la Función Pública como la Auditoría Superior de la Federación tienen como punto de referencia a las orientaciones de COSO, por lo que se podría asumir que ya sea en el Gobierno y las entidades federativas como en el ámbito de las empresas públicas de México, es COSO el marco que más se ajusta a sus necesidades y características, permitiendo disponer de sistemas de control interno que ayuden a contar con lineamientos para una mejor gestión y dirigir esfuerzos para crear valor en los procesos que se lleven a cabo.

### **2.3 Cultura organizacional del control interno**

Para abordar la cultura organizacional, primeramente, es preciso definir qué se entiende como tal. En ese sentido, según la resolución 60/11 "Normas del Sistema de Control Interno de Cuba", se establece que tal concepto corresponde a:

"Interrelación entre la estructura de creencias, valores y formas de manifestarlas y transmitirlos, así como de actuación de las personas integrantes en situaciones correctas, que condicionan la conducta de sus miembros y que van a caracterizar los procesos y comportamientos individuales, grupales y de la organización, además, de su influencia en las funciones directivas y las decisiones a todos los niveles" (CGR, 2012, p. 25).

### **2.3.1 Cultura del control interno**

Los desafíos que enfrentan las finanzas y el crecimiento sostenible, tanto en los países como en las corporaciones, empresas privadas, instituciones públicas, municipios y organizaciones de la sociedad civil, a menudo se deben a situaciones que pueden evitarse mediante el diseño, implementación y aplicación formal de un sistema de control interno. La prevención también implica el establecimiento de una cultura en la que al menos uno de los participantes en el proceso se adhiera a la "responsabilidad social" de sus funciones y, en principio, denuncie cualquier falta o irregularidad a la autoridad competente en la estructura de la organización; y, si es necesario, ante las organizaciones sociales en su conjunto. Algunas firmas y empresas importantes cuentan con un Comité de Ética y Transparencia, o se corresponde con otras denominaciones, donde se identifican y resuelven cuestiones críticas que podrían causar problemas debido a una violación de las normas y principios de la organización (Balcer et al., 2004).

Tal y como plantean Güldenpfennig *et al.* (2021), la cultura de control, reflejado en valores y normas, tiene un efecto profundo en el comportamiento de los empleados en las organizaciones. Aparece en contraposición a un sistema de medición, porque se basa en desviaciones de valores y normas más que en métricas. Nuestro análisis muestra que los gerentes y empleados subrayan la alta dependencia y la necesidad de colaborar en relación con las mejoras de productividad. La igualdad, que históricamente está arraigada, es fomentada por la dirección y el sindicato, y tradicionalmente se ha considerado que los trabajadores son iguales y se les paga por igual.

Al mismo tiempo, el costo puede impedir que la administración instale un sistema ideal de control interno y, por esta razón, optar por asumir ciertos riesgos porque el costo de prevenirlos no puede justificarse. Además, más no es necesariamente mejor en el caso de los controles internos. No solo el costo de los controles excesivos o redundantes excede los beneficios, sino que también puede resultar en una percepción negativa. Si los empleados consideran que los controles internos son "burocracia", este punto de vista puede afectar negativamente su consideración por los controles internos en general (STAGL, 1950).

El control interno tiene una serie de ventajas para la empresa. Su ejecución y refuerzo fomenta la adopción de políticas que conducen al logro de sus objetivos. Según la CGR de Perú (2014), una cultura de control promueve el desarrollo de la actividad y aumenta el desempeño. En este sentido, enfatiza que un control interno efectivo contribuye significativamente a lograr una gestión óptima en todos los niveles y procesos; es una herramienta que ayuda en la lucha

contra la corrupción y fortalece la capacidad de una entidad para lograr metas de desempeño y rentabilidad evitando la corrupción y pérdida de recursos.

Asimismo, según la CGR, la cultura de control promueve la ética institucional al desalentar las actividades ilegales e incompatibles; favorece la formación de una cultura orientada a resultados y el despliegue de indicadores que la sustentan. Por otro lado, permite la implementación efectiva de los planes estratégicos, directivas y planes operativos de la entidad, así como la documentación de sus procesos y procedimientos; como resultado, las unidades y departamentos desarrollan una cultura de medición de resultados, lo que resulta en una reducción de las pérdidas por mal uso de bienes y activos.

En el ámbito nacional, la ASF (2015) aseveró en una de sus publicaciones que el control interno y su utilidad para orientar las operaciones de una organización ha ido ganando importancia y se ha integrado en los procesos y la cultura de las organizaciones en los principales países en desarrollo, porque todos los actores involucrados, independientemente de su nivel jerárquico, deben aceptar la responsabilidad de establecer, mantener, perfeccionar, y evaluar el sistema de control interno en sus respectivos sectores, así como poner en marcha las salvaguardas esenciales para asegurar su correcto funcionamiento.

## **2.4 Revisión de estudios empíricos.**

Medir la productividad a nivel de empresa parece ser un requisito previo para evaluar su desempeño, innovar y definir sus planes de negocio. La productividad se ha convertido en un tema crítico en las empresas, ya que una alta productividad y una estrategia adecuada permiten a las empresas impulsar su competitividad y creatividad, y porque es un factor diferenciador para lograr el éxito a nivel nacional e internacional.

En ese orden de cosas, la productividad se puede medir por la eficiencia de la producción, que es una medida comparativa que representa el uso de los recursos, es decir, lo que se produjo con el uso de ciertos recursos frente a lo que se podría haber producido con estos mismos recursos (Bennett et al., 1987). Podemos decir que la eficiencia puede describirse como una ubicación óptima de los recursos para lograr los fines deseados (McLaughlin & Coffey, 1990)

El concepto de productividad está relacionado con la obtención de los máximos resultados con el mínimo de esfuerzos, o recursos utilizados, por lo que se puede definir la productividad, además, como métrica, un indicador que permite orientar, así como gestionar mejor los recursos. Es, por tanto, una medida de la eficacia, o de cómo se utilizan los medios productivos, para hacer las cosas de la manera correcta (Saboniené & Karazijiené, 2012).

En la economía, la productividad es la ración de lo que producido y lo que se requiere para esa producción, esto se mide mediante la comparación de entradas y salidas de recursos.

Normalmente, esa relación tiene la forma de un promedio, que expresa la producción total de alguna categoría de bienes, dividida por el total de insumos. En principio, cualquier insumo puede utilizarse como denominador de productividad (Allmon et al., 1999).

De hecho, según plantean Dresch et al. (2018), existen diferentes formas de medir la productividad, teniendo en común la finalidad de estimar y modificar el desempeño de los actores económicos. Entre los motivos por los que se mide la productividad se encuentran:

- Medir el desempeño de individuos o departamentos de una empresa;
- Generar un índice de capacidad de producción de industrias y/o economías;
- La influencia de la productividad en los precios;
- Medir el desempeño de una empresa y/o industria a lo largo del tiempo;
- Comparaciones de desempeño entre empresas de una industria, sector o países;
- Comparar el desempeño de empresas y/o industrias bajo regímenes alternativos.

Por tanto, incrementar la productividad de la empresa requiere un esfuerzo para identificar y analizar recursos ineficientes, actuar en el sentido de recortar gastos innecesarios y aumentar el resultado económico y financiero de la empresa (McLaughlin & Coffey, 1990).

La medición del capital generado por el adecuado desempeño de la actividad principal de una empresa, que vincule la rentabilidad con la productividad y complementado con indicadores financieros predefinidos, proporciona una evaluación más completa de la productividad (Morales Sandoval & Masis Arce, 2014).

En cuanto a la importancia de evaluar la productividad mediante indicadores financieros, Shimizu *et al.* (1991) afirman que emplear un sistema confiable de medición de la productividad que esté integrado con el sistema financiero de una organización ayudará a institucionalizar la productividad. A menudo, si se trata de la productividad a nivel empresarial, se trata de la rentabilidad, del rendimiento financiero de la empresa (Valenzo-Jiménez & Galeana-Figueroa, 2019).

Por su parte, Morales y Masis (2014) sugieren que la medición de la riqueza creada por el desempeño de la actividad principal de una empresa, que vincula la rentabilidad con la productividad y complementada con los indicadores financieros regulatorios, proporciona una evaluación más completa de la productividad.

Entendido así, se hace necesario precisar la definición que hace el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) en cuanto a Rentabilidad, refiriéndola como "la capacidad de la



entidad para generar utilidades o incremento en sus activos netos. Sirve al usuario general para medir la utilidad neta o cambios de los activos netos de la entidad, en relación con sus ingresos, su capital o patrimonio contables y sus propios activos" (2021, p. 47).

En ese sentido, una investigación realizada para determinar qué ratios financieros impactaron más el desempeño de las empresas públicas turcas que cotizaban en la Bolsa de Valores de Estambul<sup>5</sup> entre 2005 y 2011, Delen *et al.* (2013) encontraron que dos razones de rentabilidad (es decir, el ratio de ganancias antes de impuestos a capital y el margen de utilidad neta) impactan más el desempeño de la empresa. Estos ratios también son las medidas de rentabilidad, en relación con el patrimonio y las ventas, respectivamente. Estos índices indican la capacidad potencial de una empresa para controlar sus costos y gastos. Cuanto más altos sean estos ratios, con mayor éxito la empresa podrá controlar sus costos y gastos y, al hacerlo, mejorará su desempeño (representado como Rentabilidad del capital "*ROE*" y Rentabilidad de los activos "*ROA*").

Como parte del mismo estudio, se descubrió que las razones de endeudamiento y apalancamiento también afectan el desempeño de la empresa. La deuda es una fuente de financiación distinta al capital. Si una empresa invierte los fondos obtenidos a través de la deuda de manera adecuada en operaciones rentables, con toda probabilidad tendrá un rendimiento más alto. En definitiva, el crecimiento de las ventas y la tasa de rotación de activos (*TAT*) indican la capacidad y efectividad de una empresa para generar ventas. Por lo tanto, una empresa requiere un alto rendimiento de ventas para aumentar el rendimiento general. Finalmente, sus hallazgos corroboran el análisis de Dupont, que descompone la *ROE* en las tres razones multiplicativas de margen de utilidad, rotación de activos y apalancamiento.

Confirmando lo anterior, la tesis de Ababa (2018) suscribe que para medir el desempeño general de la organización, se puede utilizar los ratios *ROA* y *ROE*. El autor describe como el *ROA* es un indicador de la eficiencia administrativa útil para comparar empresas competidoras en la misma industria e indica cuán capaz ha sido la administración para convertir activos en ganancias netas. Es una relación entre la utilidad neta después de impuestos y sus activos totales. Con respecto al *ROE*, explica que indica el desempeño de la organización, ilustrando hasta qué punto la organización utiliza los ingresos reinvertidos para generar beneficios futuros. Es la razón de la utilidad neta después de impuestos dividida por el capital social total.

---

<sup>5</sup> Comparativamente, la Bolsa de Estambul equivalía en 2018 a 2.21 veces la BMV, con un valor de capitalización a junio de 393,011 millones de dólares, de acuerdo con información de la Federación Mundial de Bolsas de Valores (WFE, por sus siglas en inglés). Fuente: <https://www.eleconomista.com.mx/mercados/Como-es-la-bolsa-de-Turquia-20180813-0096.html>

## **Apartado III Aportación del estudio**

En este apartado se describe la metodología de investigación que se utilizó para lograr el objetivo del estudio y responder de manera objetiva y precisa a las preguntas de investigación. La selección del método está en consonancia con las ventajas y desventajas del enfoque de investigación y la técnica de análisis de datos. Para este estudio se opta por un enfoque de investigación cuantitativo y los datos se recolectaron a través del cuestionario y la plataforma Bloomberg. El apartado está organizado en siete secciones. En este orden se presenta el alcance de la investigación, métodos de recolección de datos, población de estudio y muestra, método de análisis e interpretación de los resultados, luego de lo cual se exponen las conclusiones junto a un grupo de recomendaciones.

### **3.1 Alcance de la investigación**

Según Creswell (2014), una investigación cuantitativa es un enfoque para probar teorías objetivas mediante el examen de la relación entre variables. Estas variables, a su vez, se pueden medir, normalmente en instrumentos, de modo que los datos numerados se puedan analizar mediante procedimientos estadísticos. El proceso de investigación involucra preguntas y procedimientos emergentes, datos típicamente recolectados en el entorno del participante, análisis de datos que se construye inductivamente desde los detalles hasta los temas generales, y el investigador hace interpretaciones del significado de los datos.

En este estudio, a la luz de los objetivos de la investigación, se utilizó un enfoque cuantitativo, es decir, cuestionarios e información financiera obtenida de la plataforma Bloomberg. Además, el investigador recopiló ambas formas de datos al mismo tiempo durante el estudio, e integra la información en la interpretación de los resultados generales.

#### **3.1.1 Tipo de investigación**

El método utilizado inicialmente en este trabajo puede considerarse descriptivo, porque tiene como objetivo especificar propiedades y características importantes del control interno, la cultura de control y la productividad de ventas en las empresas analizadas. Es decir, simplemente pretenden medir o recopilar información sobre las ideas o variables a las que se refieren de forma individual o conjunta (Hernández-Sampieri et al., 2014)

Al mismo tiempo, la presente investigación establece una relación de causa-efecto, de manera que es un estudio correlacional que utiliza métodos cuantitativos para explicar las relaciones entre las variables ya mencionadas (Saunders et al., 2016).

### **3.1.2 Diseño de la Investigación**

Teniendo en cuenta que la investigación se realizó sin manipular deliberadamente las variables independientes, al igual que sus efectos, entonces se está en presencia de un estudio de tipo no experimental.

Hernández-Sampieri *et al.* (2014) clasifican este tipo de estudios por su dimensión temporal o el número de momentos en el tiempo en los cuales se recolectan datos. En ese sentido, el análisis actual posee un enfoque distinto por cada una de las variables desarrolladas. Por una parte, se observa cómo evoluciona la productividad en ventas durante un periodo de cinco años, mientras que por otra se aplica una encuesta en un momento dado, por lo que el diseño es heterogéneo, siendo longitudinal y transeccional de forma simultánea.

De acuerdo con las múltiples fuentes directas e indirectas que originaron la información, esta incluyó la documental, bibliográfica y de campo, por lo tanto, su componente es mixto. Se incluyen, por ejemplo, cuestionarios con preguntas cerradas, registros de datos estadísticos como la plataforma Bloomberg, así como revisiones bibliográficas de las principales bases de datos académicas en Internet.

## **3.2 Métodos de recolección de datos**

Como parte del componente cuantitativo del estudio, se adoptó el diseño de la encuesta como estrategia de indagación. El propósito es generalizar de una muestra a una población para que se puedan hacer inferencias sobre alguna característica, actitud o percepción de la población. Las ventajas de los diseños de encuestas son la economía del diseño y el rápido cambio en la recopilación de datos (Ababa, 2018).

Los ratios financieros, así como información contable, precios de acciones y otros índices económicos-financieros, se recopilaron de la base de datos de Bloomberg, la información disponible en la BMV y los sitios web de cada una de las compañías investigadas.

### **3.2.1 Elaboración del instrumento**

A continuación se presenta el diseño de la encuesta con respecto a la población, el instrumento y la realización de la misma, así como la definición y medición de la variable cultura de control.

#### **Cuestionario**

El cuestionario aplicado se gestionó a través de la herramienta Microsoft Forms, tiene un total de 53 preguntas cerradas y se desarrolló en seis secciones:

- La primera sección es sobre el aspecto general del encuestado. Son tres preguntas que cubren el nombre, la posición y empresa del encuestado. Esta

sección utiliza preguntas para los empleados de auditoría interna, contraloría y control interno.

- Las cinco secciones restantes se enfocan en medir las variables independientes "Cultura de control" y "Empleo del control interno", aplicándose varias preguntas por cada componente y objetivo del control interno según el modelo COSO 2013, quedando de la siguiente forma:

<b>Componente</b>	<b>No. de preguntas</b>
Cultura de control	18
Gestión de riesgo	12
Implementación de controles	10
Sistemas de información y comunicación	8
Actividades de supervisión	5
Total	53

Se utilizó una escala de respuesta Likert de cinco puntos, que variaba desde "muy de acuerdo (puntuado como 5) a "totalmente en desacuerdo" (puntuado como 1). La encuesta utilizó la autoadministración.

El cuestionario se basa en un marco fundamental sólido, y las medidas utilizadas están bien definidas y referenciadas en investigaciones anteriores en el campo del control interno. Además, para aumentar la confiabilidad del instrumento, se hizo una prueba piloto para detectar posibles errores y rectificarlos, así como una mejor adaptación a las necesidades del estudio, lo que resultó en algunos cambios en la formulación de las preguntas.

### **3.3 Población**

La población objetivo fue el sector de las empresas públicas mexicanas que operan en Nuevo León. Según la información disponible en la BMV, al cierre de septiembre de 2021 el número de empresas con sede en Monterrey que cotizan en bolsa es de 21.

Según Faber y Fonseca (2014), la muestra no debe ser demasiado grande para ser económica y no debe ser demasiado pequeña para mantener la validez de los hallazgos. En ese sentido, Kothari (2004) recomendó que una muestra del 10% al 30% de la población objetivo era una representación suficiente de la población.

En adición a los argumentos anteriores, se deben considerar las contradicciones que experimentan los investigadores durante la mayoría de sus estudios, cuando abarcan la revisión de la literatura y un estudio de campo. En esos casos el desafío se presenta en los

estudios de campo, específicamente en el momento en que se debe calcular el tamaño de muestra a la que se aplicará el instrumento, una vez desarrollado (Rositas, 2014). Según este autor, para una población finita de tamaño N, la determinación del tamaño de muestra surge de la ecuación (1), como se presenta a continuación:

$$(1) n = Npq / ((N-1) (e/z)^2 + pq)$$

**Ecuación 1.** Cálculo de la muestra para una población finita N donde:

N = tamaño de la población.

p = proporción del evento de interés.

q = complemento de p.

e = error tolerado en porcentaje estimado

z = intervalo de confianza.

n = tamaño de la muestra.

Con respecto al tamaño de la población de estudio, esto se determinó previamente mediante la discriminación entre empresas mexicanas, con sede en Nuevo León, que cotizan en los mercados de capitales y deudas de la BMV, llegando a la cantidad de 21 compañías.

Debido a que no se han realizado exámenes anteriores de este tipo, el valor de "p" y "q" utilizado es 0,5. El intervalo de confianza 95 % y el error estadístico 5 % (Rositas, 2014). En conclusión, utilizando la ecuación (1) el tamaño de la muestra calculado fue de 8 empresas.

### **3.3.1 Sujetos de estudio**

El estudio estuvo dirigido a contralores financieros, auditores internos y oficiales de riesgos y cumplimiento, debido al alto nivel de involucramiento que estos cargos tienen con la estructura de control interno. Se utilizó el sitio web de redes profesionales LinkedIn en donde se obtuvo detalles de varios de estos especialistas dentro de una misma empresa, enviando un total de 42 solicitudes de encuesta. De manera específica el proceso que se siguió constó de múltiples etapas que abarcaron un período de tres meses.

Por otra parte, el hecho de que la solicitud de conexión deba ser aceptada por los participantes para extraer su dirección de correo electrónico, implica que se trata de un muestreo no probabilístico y de conveniencia basado en la disponibilidad.

En ese sentido, el uso de LinkedIn para recopilar muestras está disponible para todos, lo que mejora la replicabilidad del estudio. Además, el hecho de que las identidades de los encuestados se mantuvieran en el anonimato les permite expresar sus opiniones verdaderas, lo que aumenta la confiabilidad de los datos.

### 3.4 Métodos de Análisis

Con el objetivo de conocer las características de la muestra, se utilizó la estadística descriptiva a través de medidas y valores como la moda, media aritmética, mediana, mínimo y máximo para las variables de productividad en ventas y la cultura de control interno mediante el análisis de las respuestas del cuestionario.

En el caso de la variable empleo de control interno, se realizó el análisis a partir de la información obtenida de la BMV y la plataforma de Recopilación, Análisis y Recuperación de Datos Electrónicos (EDGAR, por sus siglas en inglés), que realiza la indexación de los informes anuales y formularios presentados ante la SEC por parte de empresas públicas nacionales y extranjeras que cotizan en el mercado de valores de EE.UU.

Para la captura de datos y el análisis de estadística descriptiva (medidas de variabilidad, tendencia central y distribución de frecuencias) se utilizó Microsoft Excel.

### 3.5 Interpretación de los Resultados

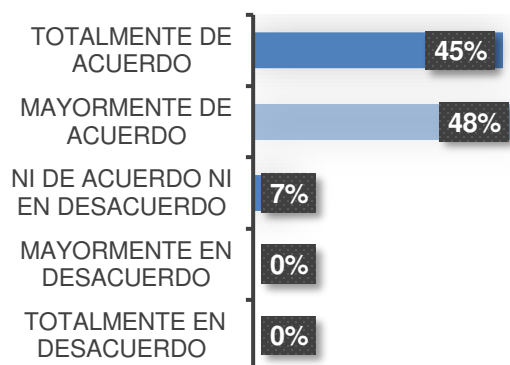
Primeramente, la encuesta se dividió en cinco secciones. A continuación, se describe de forma general lo que se encontró en cada una de ellas:

**Cultura de control:** En esta sección, considerada una de las de mayor importancia ya que se relaciona directamente con el problema, hipótesis y tema de investigación, cada pregunta se debe analizar detalladamente, ya que las respuestas fundamentarán parte del enfoque de este trabajo.

La intención fue conocer qué grado ha alcanzado la cultura de control interno en cada una de las empresas que componen la muestra seleccionada, con el objetivo de relacionar su efecto en la productividad en ventas de estas. Se les preguntó sobre el compromiso de su empresa con la integridad y los valores éticos, la independencia del Consejo de Administración de la Dirección, la gestión de los objetivos del negocio, la atracción, desarrollo y retención del personal y, por último, sobre la responsabilidad del personal.

Como se puede apreciar en la figura 1, en promedio, 46 por ciento de los encuestados están mayor o totalmente de acuerdo en que las empresas a las que pertenecen han desarrollado una cultura de control satisfactoria.

**Figura 4.**  
*Resultados de la sección Cultura de control*



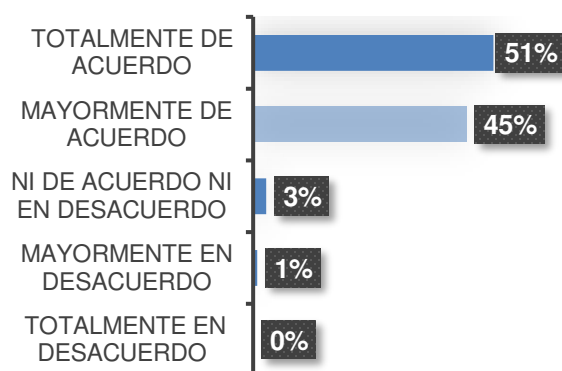
Cabe destacar que dentro de esta sección se encuentran al mismo tiempo las preguntas de mayor y menor puntuación total de todo el cuestionario. Comenzando el análisis por los ítems 6 y 9 cuya puntuación alcanzo el valor máximo de 43 sobre 45 puntos posibles, confirmando la alta valoración que recibieron las competencias de los miembros del Consejo de Administración para supervisar a la Dirección, así como la integración de todas las unidades de negocio y entidades de negocio para la consecución de los objetivos de la empresa.

Por otra parte, los ítems 11, 13 y 14, relativos al personal de empresa y las competencias de estos para cumplir los objetivos del negocio, el reclutamiento y desarrollo apropiado del mismo y la adecuada preparación de los planes de sucesión que garanticen la continuidad de las operaciones, obtuvieron la calificación más baja, entre 35 y 36 puntos. En este caso entre las empresas que más influencia tuvieron en el indicador están Vitro, Banregio y Grupo Famsa.

**Gestión del riesgo:** El objetivo de esta sección es entender el grado de implementación del sistema de gestión de riesgo en cada empresa. Las preguntas se centraron en saber si existe la definición de objetivos de negocio para identificar y evaluar los riesgos, si estos últimos se determinan, si se desarrolla la evaluación del riesgo de fraude y de cambios que afectan al sistema de control interno.

En esta parte se encontró que el 51 por ciento de los encuestados están totalmente de acuerdo sobre la gestión de riesgo de su empresa, tal como se observa en la figura 2, siendo significativo que, en contraposición, existe un 4 por ciento con un punto de vista neutro o mayormente en desacuerdo, siendo el caso de los encuestados de Vitro, Arca Continental y Grupo Famsa.

**Figura 5.**  
*Resultados de la sección Gestión de Riesgo*



**Implementación de controles:** En relación con este apartado, las preguntas se dirigieron hacia el establecimiento de controles para aminorar los riesgos de negocio, definición de controles sobre la tecnología y operacionalización y formalización de controles. El 50 por ciento de los encuestados reconoce la implementación de controles en sus empresas. Esto se explica debido a que al ser empresas públicas que cotizan en un mercado financiero regulado como la BMV, la ley y las regulaciones aplicables requieren que el Consejo de Administración sea responsable del control interno y la auditoría interna de la sociedad y de las personas morales que ésta controle<sup>6</sup>. Sin embargo, en este componente la percepción neutra alcanza el 7 por ciento, los resultados están influidos por las respuestas recibidas de los encuestados de Lamosa, CYDSA, Banregio y Grupo Famsa.

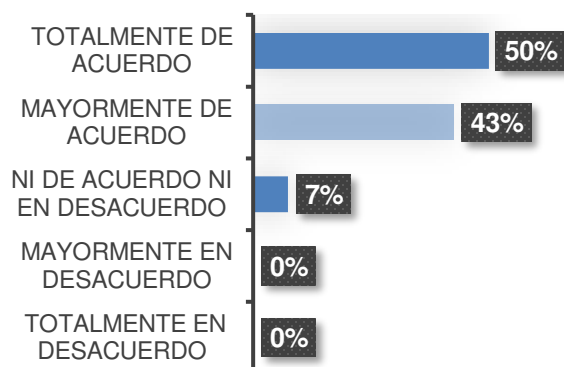
En esta sección, se introdujeron dos preguntas claves relacionadas con el proceso de ventas, siendo: "¿Existen controles de operación que aseguren el cobro de las mercancías vendidas o los servicios prestados?" y "¿La organización tiene en cuenta el control interno para el diseño de la política de gestión de ventas?". En esta última, de facto el ítem con resultados menos satisfactorios, CYDSA, Banregio y Grupo FAMSA registraron los valores más bajos (<4 puntos), reafirmando el problema de investigación planteado en este estudio.

<sup>6</sup> Artículo 28 de la Ley del Mercado de Valores.



**Figura 6.**

*Resultados de la sección de Implementación de Controles*

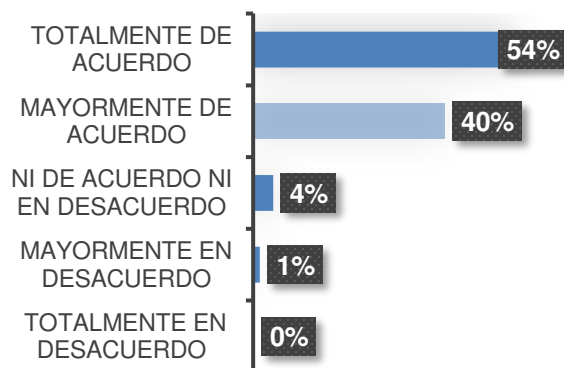


**Sistemas de Información y Comunicación:** Los temas medidos en este subtítulo corresponden al procesamiento y comunicación, con los grupos de interés externos, de la información interna para el funcionamiento adecuado del sistema de control interno.

Aquí se observa de manera general que hay un amplio consenso en las respuestas. Por ejemplo, el 94 por ciento de los encuestados opina que los sistemas de información y comunicación son efectivos. En oposición, el 5 por ciento opina neutro o en desacuerdo, marcado mayormente por los resultados de Banregio y Grupo Famsa.

**Figura 7.**

*Resultados de la sección Sistemas de Información y Comunicación.*

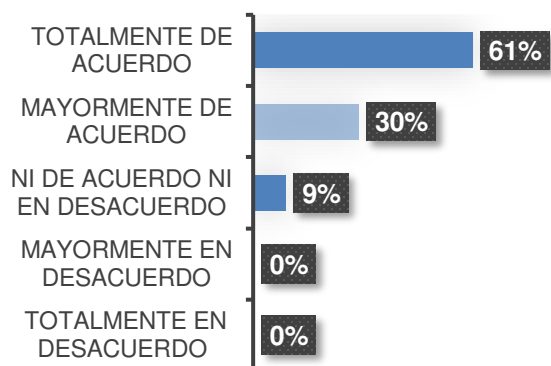


**Actividades de Supervisión.** En esta sección, la intención es determinar si los encuestados consideran que se realizan evaluaciones continuas y/o independientes del sistema de control interno y si se comunican las deficiencias de este; así mismo si es habitual la aplicación de medidas correctivas.

En este sentido, el 91 por ciento contestó que está de acuerdo o totalmente de acuerdo. Como se revisó, los encuestados consideran que el sistema de control interno tiene la madurez suficiente para cumplir con las actividades de supervisión que establece cada modelo o marco de Control Interno. En menor grado, un 9 % encabezados por Banregio y Grupo Famsa expresó neutralidad al respecto, tal como se aprecia en la figura 5.

**Figura 8.**

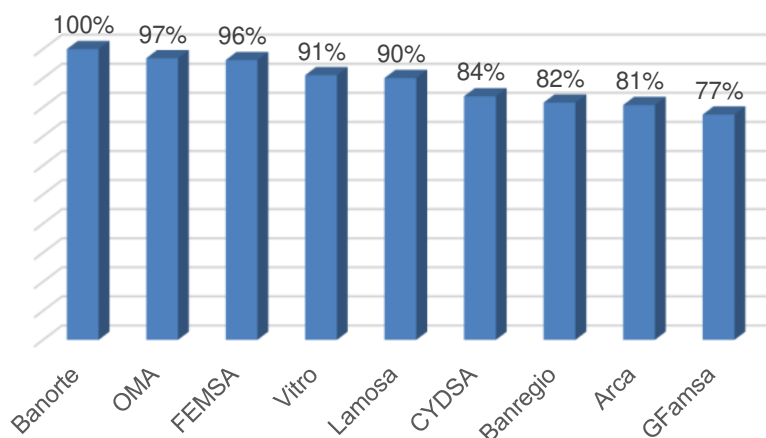
*Resultados de la sección Actividades de Supervisión.*



Otra manera de analizar los resultados sería conjugando las respuestas para cada empresa. En ese sentido es notable que, de forma agregada, ocho de nueve entidades registraron niveles aceptables (> 80%) de gestión de sus sistemas de control interno, encabezadas por Grupo Financiero Banorte, tal como se puede apreciar en la gráfica que aparece debajo.

**Figura 9.**

*Grado de aplicación del control interno.*



En el extremo opuesto el resultado más bajo del cuestionario se obtuvo de Grupo Famsa, lo que refuerza la credibilidad de la encuesta al guardar coherencia con la situación en la práctica de esta empresa, que atraviesa dificultades financieras y legales desde junio de

2020 cuando comenzó el proceso de liquidación judicial de su subsidiaria Banco Ahorro Famsa S.A., asociado a una "gestión de riesgos inapropiada"<sup>7</sup>.

Desde una perspectiva común, los resultados de cada compañía muestran una media general de 4.43 puntos. Al mismo tiempo, resaltan organizaciones que tienen alto puntaje global y sin embargo decaen en los componentes "Cultura de control" e "Implementación de controles", con valores por debajo de la media individual y general. En la tabla 2 se pueden observar los casos donde esta tendencia es más marcada (OMA, FEMSA, Vitro y Lamosa).

**Tabla 2**

*Resultados de la encuesta aplicada en 2021.*

Componente	Banorte	OMA	FEMSA	Vitro	Lamosa	CYDSA	Banregio	Arca	GFamsa
C1 <sup>a</sup>	5.00	4.67	4.72	4.50	4.06	4.33	4.06	4.11	3.94
C2 <sup>b</sup>	5.00	4.92	4.92	4.25	4.75	4.08	4.33	4.08	3.83
C3 <sup>c</sup>	5.00	4.83	4.67	5.00	4.08	4.00	4.33	4.00	3.92
C4 <sup>d</sup>	5.00	5.00	4.75	5.00	4.63	4.13	3.88	4.00	3.88
C5 <sup>e</sup>	5.00	4.80	5.00	4.00	5.00	4.40	3.80	4.00	3.80
<b>Media</b>	5.00	4.84	4.81	4.55	4.50	4.19	4.08	4.04	3.87

**Nota.** <sup>a</sup> Cultura de control

<sup>b</sup> Gestión del riesgo

<sup>c</sup> Implementación de controles

<sup>d</sup> Sistemas de información y comunicación

<sup>e</sup> Actividades de supervisión

La puntuación promedio por encima de 4 puntos entre todos estos componentes, a excepción de Grupo Famsa, permite concluir que el resto de las empresas que integran la muestra están empleando un marco de control interno equivalente y con reconocimiento universal. En línea con la deducción anterior, y teniendo en cuenta que la encuesta tiene como base teórica el modelo COSO 2013, se podría asumir que es altamente probable que sea esa la referencia común entre todas las empresas analizadas.

Al mismo tiempo, dentro de los factores medidos se otorga una mayor atención a aquellos directamente relacionados con las variables de estudio, siendo el empleo del control interno<sup>8</sup> y la cultura de control<sup>9</sup> los que mayor peso tienen para este estudio, partiendo de la

<sup>7</sup> <https://www.gob.mx/ipab/prensa/comunicado-no-058ciudad-de-mexico-30-de-junio-de-2020?idiom=es>

<sup>8</sup> X<sub>1</sub>

<sup>9</sup> X<sub>2</sub>

hipótesis de que ambos fomentan el incremento de la productividad en ventas, razón por la que en este punto el control interno se asume como una ventaja competitiva.

Para sustentar lo anterior es necesario examinar las cifras de ventas de las empresas en cuestión. En tal sentido, para un periodo de cinco años se observa, en primer lugar, una tendencia hacia el crecimiento progresivo de estas. Tal como se esperaba, existe una coherencia entre los registros de ventas y los resultados de la encuesta. Al observar la tabla 3 se aprecia cómo coincide que Grupo Famsa es la empresa con menor grado de aplicación del control interno según el cuestionario y simultáneamente es la compañía con los números de ventas más irregulares y con la caída más drástica de 2019 a 2020, para una contracción de 7,631.7 millones de pesos mexicanos lo que representa un 54% de reducción en sus ingresos. Por otra parte, es representativo que empresas como Banorte, Famsa y Arca Continental registran los mayores volúmenes de ventas en términos absolutos, habiendo registrado todas más de 4 puntos de promedio general en la medición realizada a través de la encuesta.

Al analizar los datos es importante precisar que las cifras correspondientes a 2020 están influenciadas por el impacto de la pandemia de COVID-19 en la economía mundial y más específicamente en las operaciones de estas sociedades. No obstante, en el caso de Grupo Famsa y el proceso de liquidación de su subsidiaria Banco Ahorro Famsa, las autoridades del gobierno de México señalaron que las deficiencias ocurrieron antes de la actual crisis financiera y económica, por lo que los problemas presentados no son atribuibles a las posibles consecuencias de las medidas de contingencia frente a la pandemia.

**Tabla 3**  
*Ventas anuales por empresa.*

<b>Empresa</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Banorte	133,593.0	150,514.0	137,583.0	110,509.0	80,264.0
OMA	5,367.5	8,527.1	7,907.1	7,129.8	5,550.0
Famsa	492,966.0	506,711.0	469,744.0	439,932.0	399,507.0
Vitro	1,768.3	2,180.3	2,238.4	1,895.7	965.7
Lamosa	19,473.4	17,927.9	17,727.0	17,971.0	13,619.3
Cydsa	10,726.0	10,507.0	10,608.0	9,117.9	6,957.6
Banregio	15,217.0	16,993.0	14,352.0	11,542.0	8,211.0
Arca C.	171,585.9	156,081.7	147,125.4	137,944.5	93,665.9
GFamsa	6,574.6	14,206.3	19,885.6	17,462.8	17,543.7

**Nota.** Elaboración propia a partir de BMV y Bloomberg.  
Las cifras están expresadas en millones de pesos mexicanos.

Desde otra perspectiva, se podría considerar que realizar el análisis de los gastos de ventas de estas compañías es otra manera de confirmar la hipótesis planteada, pues el sistema de control interno también debe contribuir a una disminución de los gastos. Sin embargo, si se revisa la tabla 4 se encuentra una tendencia al alza en esta partida. La conclusión es que al elevar los niveles de actividad y ventas se produce lógicamente un incremento de los gastos por este mismo concepto.

**Tabla 4**  
*Gastos de Ventas anuales por empresa.*

<b>Empresa</b>	<b>2020</b>	<b>2019</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>	<b>2016</b>
Banorte	47,898.0	68,693.0	60,754.0	44,635.0	27,383.0
OMA	1,892.7	1,716.2	1,922.5	2,078.1	1,046.1
Femsa	303,313.0	315,230.0	294,574.0	277,842.0	251,303.0
Vitro	1,401.6	1,655.4	1,614.5	1,319.1	616.9
Lamosa	11,289.2	10,645.8	10,701.2	11,008.6	8,066.8
Cydsa	6,663.0	6,256.0	6,342.0	5,907.0	4,481.0
Banregio	7,733.0	9,331.0	7,388.0	5,420.0	3,006.0
Arca C.	94,881.3	91,967.6	89,711.9	74,694.4	49,654.1
GFamsa	5,381.7	7,518.2	10,866.6	9,649.5	9,724.4

**Nota.** Elaboración propia a partir de BMV y Bloomberg.  
Las cifras están expresadas en millones de pesos mexicanos.

**Tabla 5**  
*Indicadores clave de rentabilidad entre 2016-2020.*

<b>Empresas</b>	<b>Margen operativo (%)</b>	<b>Margen bruto (%)</b>	<b>Margen de beneficio neto (%)</b>	<b>ROAE</b>	<b>ROAA</b>	<b>Crecimiento de Ventas (%)</b>	<b>EBITDA CAGR</b>
Banorte	29.47	-	21.83	17.07	1.97	14.03	12.08
OMA	48.52	74.90	32.49	27.95	14.75	3.62	(1.14)
Femsa	8.37	37.53	4.16	8.40	3.32	9.61	9.40
Vitro	10.02	27.13	6.08	8.52	4.46	14.72	(.62)
Lamosa	16.48	40.37	7.79	15.28	6.02	12.86	14.22
Cydsa	18.77	38.12	8.14	7.54	3.35	14.01	21.74
Banregio	41.47	-	29.80	18.19	2.45	17.87	-
Arca	13.62	44.81	8.49	10.33	5.92	17.55	14.33
GFamsa	2.01	42.99	(9.22)	(34.10)	(3.22)	(16.32)	-

**Nota.** Elaboración propia a partir de BMV y Bloomberg.

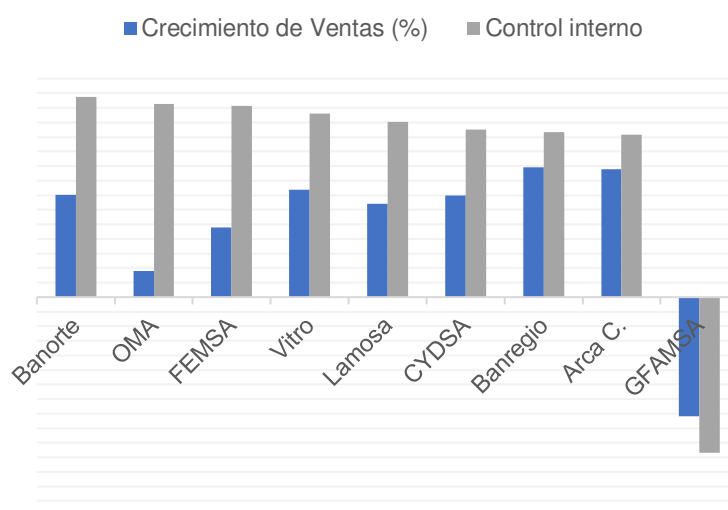
Siguiendo el orden de lo planteado más arriba, una forma más precisa de analizar la relación entre las variables es a través de las cifras relativas. Para tal propósito se realizó el análisis de los ratios de rentabilidad que se observa en la tabla 5, donde se exponen los resultados de los principales márgenes y las razones promedio durante el periodo de cinco años para la rentabilidad sobre los activos y el capital (*ROAA* y *ROAE* por sus siglas en inglés), la tasa de crecimiento de ventas, así como la utilidad antes de intereses, impuestos, depreciación y amortización con la tasa compuesta de crecimiento anual (*EBITDA CAGR*).

Lo anterior permite apreciar cómo se mantiene la tendencia negativa en Grupo Famsa, con cuatro indicadores desfavorables y presentando el margen operativo más bajo de las nueve compañías, con 2.01 %. Sin lugar a duda, las brechas en su sistema de control interno dieron al traste con el mal desempeño en cuanto a las pérdidas registradas y los parámetros de rentabilidad con signo negativo. Este es el sujeto de estudio que más claramente demuestra la relación proporcional entre la productividad en ventas y el grado de aplicación del control interno en una empresa.

Con respecto a la hipótesis que guía el estudio, al comprobar cómo el control interno y una adecuada cultura sobre el mismo influyen en la intensidad de la productividad y en el crecimiento de las ventas de las empresas públicas, se observa cómo todas presentan progreso en la gran mayoría de los índices medidos. De manera particular, el crecimiento en ventas es notable a pesar de los efectos adversos de la pandemia del Covid 19, siendo la de menor evolución OMA, como consecuencia de la drástica caída en el tráfico de pasajeros a nivel mundial a partir de marzo de 2020.

**Figura 10.**

*Relación entre control interno y el crecimiento de las ventas.*



Al medir la relación de las ventas que cada empleado genera a la empresa (tabla 6), se verá que Cydsa y Banorte presentaron los mayores resultados, seguidos de OMA, Lamosa y Arca Continental. Así mismo Grupo Famsa sigue reflejando un mal desempeño en la mayoría de los indicadores evaluados.

**Tabla 6**  
*Indicadores clave de gestión entre 2016-2020.*

<b>Empresas</b>	<b>Ventas / empleado</b>	<b>Rotación de cuentas por cobrar</b>
Banorte	5,207,150.00	-
OMA	4,651,184.00	6.75
Femsa	1,552,874.00	20.29
Vitro	-	7.37
Lamosa	2,773,007.00	6.13
Cydsa	5,970,498.00	7.22
Banregio	-	-
Arca C.	2,733,282.00	21.21
GFamsa	516,542.50	0.44

**Nota.** Elaboración propia a partir de BMV y Bloomberg.

Las cifras están expresadas en pesos mexicanos y días naturales.

Por último, al comparar la rotación de las cuentas por cobrar, proceso que concluye el ciclo de ventas, se tiene que los ciclos de cobro más largos los tienen dos de las empresas con mayores volúmenes de venta, Femsa y Arca Continental. En los casos de Banorte y Banregio al ser instituciones bancarias no miden este indicador sino el índice de morosidad por clientes.

### 3.6 Conclusiones

El control interno no es una invención reciente, sino que se remonta a, cuando menos, la Edad Media. Fue introducido conceptualmente por primera vez como un sistema por el inglés Lawrence R. Dicksee a principios del siglo XX. Posteriormente, ha habido un siglo de debate sobre la definición de controles internos y, por lo general, los cambios a las definiciones han sido controvertidos. Existen diferentes definiciones de control interno, pero el marco de control interno emitido por el COSO en 1992 se ha convertido en el modelo mundial.

Las divulgaciones públicas de los controles internos representan una característica clave de las leyes, regulaciones y códigos de gobierno corporativo en todo el mundo, asumiendo un mayor protagonismo, entre otros factores, por la creciente complejidad de la función comercial en la empresa pública.

A ese respecto, el control interno puede funcionar como un facilitador o como un obstáculo para el desempeño comercial, por lo que un sistema de controles internos poco dinámico o desenfocado podría tener un impacto negativo en el desempeño organizacional y viceversa, afectando potencialmente el estado de ganancias y pérdidas de las empresas.

Aunque en una gran parte de la literatura consultada sobre el tema los controles están asociado con los costos correspondientes, asimismo deben ser asociados con los beneficios, ya que los controles también propician que todo se haga bien. Por tanto, los controles y el riesgo tienen beneficios que pueden estar asociados positivamente con el desempeño de la empresa. Esto está relacionado con los controles internos sobre la efectividad y el desempeño en las operaciones comerciales y la manera en que esos controles brindan seguridad en el cumplimiento de los objetivos de la sociedad mercantil.

Existe la consideración de que controles internos más estrictos proveerán una mayor garantía de que las empresas sean efectivas y tengan un rendimiento favorable en sus operaciones comerciales, es decir, que sean eficientes en cuanto a los recursos y, al mismo tiempo, logren los objetivos establecidos relacionados con el desempeño. Por otra parte, se estima que controles internos más débiles inhabilitarán tal desempeño. Sin embargo, asociar los controles internos con la eficacia y el desempeño en las operaciones de la empresa no está exento de dificultades. Una cuestión importante en este caso es definir adecuadamente el desempeño comercial.

La base de este argumento es que las buenas prácticas de control interno pueden ser una fuente de ventaja competitiva, que se traducirían en controles mejor diseñados, mejor equilibrados e integrados, lo que a su vez podría tener un efecto positivo en el desempeño organizacional en general.



Uno de los desafíos que tendrá el empresariado neoleonés en el corto plazo será la comprensión e implementación de un marco de control interno que no solo funcione para supervisar actividades y tareas, sino que también permita la innovación y la creatividad para contribuir al logro de los objetivos del negocio, desde la perspectiva del desempeño comercial.

### **3.7 Recomendaciones**

Entre las propuestas que pueden tomarse en cuenta para contribuir a la solución del problema científico que se ha investigado, se podrían mencionar, entre otras:

- Instaurar el "tono en la parte superior". La junta debe establecer un "tono en la cima" que demuestre el compromiso de la empresa con la integridad y el cumplimiento legal. Este tono sienta las bases para una cultura corporativa que se comunica al personal en todos los niveles de la organización.
- Proponer la aprobación de una norma jurídica que aplique para empresas públicas, adaptada al contexto nacional y que se enlace con el CMPC para convertirse en un documento vinculante que permita reforzar el marco regulatorio y la transparencia del mercado de valores en México.
- Establecer una guía de autocontrol estandarizada para la revisión de políticas, procedimientos y reglas en las empresas públicas mexicanas, con énfasis en el fortalecimiento de la supervisión a la junta directiva.
- Crear un órgano asociado o subordinado a la CNBV para establecer los lineamientos de auditoría con respecto a las empresas públicas mexicanas. Salvando las distancias, un emulador de la PCAOB con rango federal o estatal.
- Promover una mayor atención por parte de las compañías regiomontanas que cotizan en la BMV, y los despachos de auditoría, hacia elementos de control interno más allá de lo relativo a la información financiera, que ponga de manifiesto los factores críticos para el éxito futuro de la entidad, generando un enfoque que agregue valor y permita el cumplimiento satisfactorio de los objetivos de negocios, entre ellos, el incremento de las ventas.
- Exigir a las empresas públicas que revelen anualmente el modelo de control interno que aplican y su grado de implementación. Al mismo tiempo, se deben limitar los servicios de auditoría y consultoría por parte de la misma firma contable.

## Referencias bibliográficas

- Ababa, A. (2018). *Perceptions on Internal control system and financial performance; Evidence from commercial banks in Ethiopia*. (Número June). FACULTY OF BUSINESS AND ECONOMICS.
- AICPA. (1949). *Internal control: elements of a coordinated system and its importance to management and the independent public accountant, special report* (Committee on Auditing Procedure (ed.); Número 103). [https://egrove.olemiss.edu/aicpa\\_comm/103](https://egrove.olemiss.edu/aicpa_comm/103)
- AICPA. (2005). *AICPA audit committee toolkit: Not-for-profit organizations; Audit committee toolkit*. Audit Committee Effectiveness Center and CNA Financial Corporation. [https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1002&context=aicpa\\_comm](https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1002&context=aicpa_comm)
- AICPA. (2014). The Importance of Internal Controls in Financial Reporting and Safeguarding Plan Assets. En *American Institute of Certified Public Accountant* (pp. 1–44). [http://www.aicpa.org/InterestAreas/EmployeeBenefitPlanAuditQuality/Resources/PlanAdvisories/Pages/The\\_Importance\\_of\\_Internal\\_Controls\\_in\\_Financial\\_Reporting\\_and\\_Safeguarding\\_Plan\\_Asset.aspx](http://www.aicpa.org/InterestAreas/EmployeeBenefitPlanAuditQuality/Resources/PlanAdvisories/Pages/The_Importance_of_Internal_Controls_in_Financial_Reporting_and_Safeguarding_Plan_Asset.aspx)
- All Answers Ltd. (2018). *Analysis of the Combined Code of Corporate Governance*. <https://ukdiss.com/examples/the-combined-code-about-corporate-governance.php>
- Allmon, E., Haas, C. T., Borcharding, J. D., & Goodrum, P. M. (1999). *U.S. CONSTRUCTION LABOR PRODUCTIVITY TRENDS, 1970-1998* (Número 7). Center for Construction Industry Studies. <http://elcosh.org/record/document/1558/d000131.pdf>
- Almström, P. (2013). Productivity measurement and improvements: A theoretical model and applications from the manufacturing industry. *IFIP Advances in Information and Communication Technology*, 398(PART 2), 297–304. [https://doi.org/10.1007/978-3-642-40361-3\\_38](https://doi.org/10.1007/978-3-642-40361-3_38)
- ASF. (2015). *Modelo de Evaluación de Control Interno de la Administración Municipal: Vol. Estudio* (Número 135). [https://www.asf.gob.mx/uploads/182\\_Metodologias\\_para\\_la\\_Evaluacion/Modelo\\_de\\_Evaluacion\\_de\\_Control\\_Interno\\_en\\_la\\_Administracion\\_Publica\\_Municipal\\_050915.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/182_Metodologias_para_la_Evaluacion/Modelo_de_Evaluacion_de_Control_Interno_en_la_Administracion_Publica_Municipal_050915.pdf)
- Balcer, J. S., Berthin, G., & Canda, I. A. (2004). *Módulo de Asistencia Técnica ( TAM ) Marco Integrado de Control Interno para Latinoamérica ( MICIL )/ Integrated Internal Control Framework for Latin America*. 22314(01), 0–76.

- Baldauf, A. and Cravens, D. W. (2002). The effect of moderators on the salesperson behavior performance and salesperson outcome performance and sales organization effectiveness relationships. *European Journal of Marketing*, 36(11/12), 1367–1388. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/03090560210445227>
- Banco de México. (2018). *Informe trimestral julio - septiembre 2018*. <https://www.banxico.org.mx/publicaciones-y-prensa/informes-trimestrales/%7B59EC89F8-15C7-9526-8E46-48B52C302626%7D.pdf>
- Bendle, N., Ferris, P., Pfeifer, P., & Reibstein, D. (2016). *Marketing Metrics The Manager's Guide to Measuring Marketing Performance* (Third Edit). Pearson Education, Inc. <https://www.nima.today/wp-content/uploads/2018/11/Marketing-Metrics-Neil-T.-Bendle-Paul-W.-Farris-Philip-E.-Pfeifer-And-David-J.-Reibstein.pdf>
- Bennett, A., Hui, J., & Silver, M. S. (1987). A framework for productivity analysis at the organisational level: Method and an applied case. *Engineering Costs and Production Economics*, 12(1–4), 401–411. [https://doi.org/10.1016/0167-188X\(87\)90102-9](https://doi.org/10.1016/0167-188X(87)90102-9)
- BID. (2010). La era de la productividad: cómo transformar las economías desde sus cimientos. En C. Pagés (Ed.), *Perfil de Coyuntura Económica* (Número 16).
- Castro, J. (2014, diciembre 2). *¿Cómo medir el desempeño de tu proceso comercial?* Blog Corponet. <https://blog.corponet.com.mx/como-medir-el-desempeno-de-tu-proceso-comercial>
- CGR. (2012). *Resolución No. 60/2011 Normas del Sistema de Control Interno y Guía de autocontrol general - Contraloría General de la República de Cuba* (p. 84). <https://www.contraloria.gob.cu/sistema-de-control-interno>
- Choudhury, F. H., & Mitchell, P. (2000). COSO in the Worldbank. En S. L. van Biene-Hershey M.E. (Ed.), *Integrity and Internal Control in Information Systems* (Vol. 37, pp. 1–10). Springer. [https://doi.org/10.1007/978-0-387-35501-6\\_1](https://doi.org/10.1007/978-0-387-35501-6_1)
- Chudnovsky, D., & Porta, F. (1991). *La competitividad internacional principales cuestiones conceptuales y metodológicas* (3/91). Centro de Estudios e Investigación de Postgrado, Universidad de la República. <https://hdl.handle.net/20.500.12008/2110>
- Common Language Marketing Dictionary. (s/f). *Sales Force Effectiveness*. <https://marketing-dictionary.org/s/sales-force-effectiveness/>
- Contraloría General de la República. (2014). *MARCO CONCEPTUAL DEL CONTROL*

*INTERNO* (p. 62).  
[https://apps.contraloria.gob.pe/wcm/control\\_interno/documentos/Publicaciones/Marco\\_Conceptual\\_Control\\_Interno\\_CGR.pdf](https://apps.contraloria.gob.pe/wcm/control_interno/documentos/Publicaciones/Marco_Conceptual_Control_Interno_CGR.pdf)

COSO. (s/f). *History*. <https://www.coso.org/Pages/aboutus.aspx>

COSO. (1992). *INTERNAL CONTROL – INTEGRATED FRAMEWORK*.

COSO. (2013). *Control Interno — Marco Integrado. Resumen Ejecutivo*.

Creswell, J. W. (2014). *Research design: qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (4ta ed.).

Delen, D., Kuzey, C., & Uyar, A. (2013). Measuring firm performance using financial ratios: A decision tree approach. *Expert Systems with Applications*, 40(10), 3970–3983. <https://doi.org/10.1016/j.eswa.2013.01.012>

Deloitte. (s/f). *Guidance on internal control and risk management*. IAS Plus IFRS. <https://www.iasplus.com/en-gb/standards/corporate-governance/turnbull>

Deloitte. (2010). *Guías de referencia sobre Control Interno en México* (Número Invierno 2010). <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/mx/Documents/risk/Gobierno-Corporativo/guia-control-interno-mx.pdf>

Dicksee, L. R. (1905). *Auditing: A Practical Manual for Auditors* (R. Montgomery (ed.); 1976a ed.). Arno Press.

Dresch, A., Collatto, D. C., & Lacerda, D. P. (2018). (2018). Theoretical understanding between competitiveness and productivity: firm level. *Ingeniería y Competitividad*, 86(2), 69–86.

Encyclopedia of Business and Finance. (s/f). *Fraudulent Financial Reporting* | *Encyclopedia.com*. <https://www.encyclopedia.com/finance/finance-and-accounting-magazines/fraudulent-financial-reporting>

Epstein, E. (2018). *La Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero (“FCPA”), América Latina y Acuerdos Globales*. <https://evan-epstein.medium.com/la-ley-de-prácticas-corruptas-en-el-extranjero-fcpa-américa-latina-y-acuerdos-globales-2018-7d89b1ae116c>

Erica, F., & Runza, P. M. (2002). *Productividad: Un Estudio de Caso en un Universidad del CEMA Maestría en Dirección de Empresas*. 29.

Faber, J., & Fonseca, L. M. (2014). How sample size influences research outcomes. *Dental Press Journal of Orthodontics*, 19(4), 27–29. <https://doi.org/10.1590/2176-9451.19.4.027->

029.ebo

- Fernández, A. (2003). Control interno El Modelo COCO. *Boletín de la Comisión de Normas y Asuntos Profesionales del Instituto de Auditores Internos de Argentina*, 11, 1–7. [https://na.theiia.org/standards-guidance/Public Documents/Sarbanes-Oxley\\_Section\\_404\\_--\\_A\\_Guide\\_for\\_Management\\_2nd\\_edition\\_1\\_08.pdf](https://na.theiia.org/standards-guidance/Public Documents/Sarbanes-Oxley_Section_404_--_A_Guide_for_Management_2nd_edition_1_08.pdf)
- Florian, C. E. (2016). La auditoria, origen y evolución. En *Tendencias contemporáneas en contabilidad*. <http://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2016/4sin/B20.pdf>
- Gamez, M. (2021). *Lamosa destaca entre las empresas regias de la Bolsa Mexicana*. <https://elceo.com/mercados/lamosa-es-la-empresa-ganadora-entre-las-regias-de-la-bolsa-mexicana-de-valores/>
- GAO. (1999). *Standards for internal control in the federal government* (Número November).
- Gastell-Piloto, L., Espinoza-Parada, L., & Cruz-Álvarez, J. (2019). Análisis de los factores que influyen en la productividad del sector automotriz de México. *Vinculatégica*, 2, 1409–1424. [http://www.web.facpya.uanl.mx/vinculategica/vinculategica\\_5\\_2/A.53.pdf](http://www.web.facpya.uanl.mx/vinculategica/vinculategica_5_2/A.53.pdf)
- González, M. E. (2002). *El control interno*. <https://www.gestiopolis.com/el-control-interno/>
- Grundfest, J. A., & Berueffy, M. (1989). *The Treadway Comission Report: Two years later* (Número 202). <https://www.sec.gov/news/speech/1989/012689grundfest.pdf>
- Güldenpfennig, M., Hald, K. S., & Hansen, A. (2021). Productivity improvement and multiple management controls: evidence from a manufacturing firm. *International Journal of Operations & Production Management*, ahead-of-p(ahead-of-print). <https://doi.org/10.1108/ijopm-09-2020-0667>
- Halonen, P. (2014). *Risk-Based Evaluation of Internal Controls in Case Company's Sales Process -Case Company X*. 111. [http://epub.lib.aalto.fi/en/ethesis/pdf/13612/hse\\_ethesis\\_13612.pdf](http://epub.lib.aalto.fi/en/ethesis/pdf/13612/hse_ethesis_13612.pdf)
- Hernández-Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. del P. (2014). *Metodología de la investigación* (6ta ed.). McGraw-Hill Education.
- Hernández, A. (2016). El control interno contable y fiscal como medida para contribuir a la maximización de los resultados financieros de los negocios. *Innovaciones de Negocios*, 13(25), 47–69. <http://eprints.uanl.mx/12630/1/13.25 A3.pdf>
- Hernández, M., & Villareal, S. (2019). *Sistema de Control Interno*. Deloitte.

file:///D:/ULADECH/CICLO VI/CONTROL INTERNO/LIBRO DE CONTROL INTERNO.pdf

Hurtado, E., Arroyo Castro, N. L., & Guzmán Olvera, F. D. (2019). El control interno y su importancia de su aplicación en las compañías. *Observatorio de economía latinoamericana*, 1696–8352, 11. <https://www.eumed.net/rev/oel/2019/08/control-interno-companias.html>

ICAEW. (2019). Internal control effectiveness: who needs to know? En *ICAEW THOUGHT LEADERSHIP, FUTURE OF AUDIT*. ICAEW's Audit and Assurance Faculty is.

IFAC. (2009). International Standard on Auditing 315 Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement Through Understanding the Entity and its Environment. En *Auditing* (Número December, pp. 262–312).

IFAC. (2011). *Integrating the Business Reporting Supply Chain* (p. 6). International Federation of Accountants. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Integrating-the-Business-Reporting-Supply-Chain-Key-Recommendations.pdf>

IFAC. (2012). *Evaluar y mejorar el control interno en las organizaciones*. Federación Internacional de Contadores. <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Evaluar-y-mejorar-el-control-interno-en-las-organizaciones.pdf>

IIA. (2009). *IIA position paper: The role of internal auditing in enterprise-wide risk management* (p. 8).

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2021). *Normas de Información Financiera*.

INTOSAI. (2004). *Guía para las normas de control* (p. 87). Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. [https://www.asf.gob.mx/uploads/62\\_Documentos\\_tecnicos/Normas\\_Internacionales.pdf](https://www.asf.gob.mx/uploads/62_Documentos_tecnicos/Normas_Internacionales.pdf)

Kothari, C. R. (2004). *Research methodology: Methods and techniques*. <https://www.cusb.ac.in/images/cusb-files/2020/el/cbs/MCCOM2003C04> (Business Research Methods)Research\_Methodology\_C\_R\_Kothari.pdf

Küster, I., & Canales, P. (2008). Some determinants of salesforce effectiveness. *Team Performance Management: An International Journal*, 14, 296–326. <https://doi.org/10.1108/13527590810912304>

Lakis, V., & Giriūnas, L. (2012). The Concept of Internal Control System: Theoretical Aspect. *Ekonomika*, 91(2), 142–152. <https://doi.org/10.15388/ekon.2012.0.890>

- Mantilla, S. A. (2009). *Auditoría del CONTROL INTERNO*. 457. <https://download.e-bookshelf.de/download/0003/9116/58/L-G-0003911658-0008043164.pdf>
- McLaughlin, C. P., & Coffey, S. (1990). Measuring Productivity in Services. En *International Journal of Service Industry Management* (Vol. 1, Número 1, pp. 46–64). <https://doi.org/10.1108/09564239010002847>
- Mendoza-Zamora, W. M., García-Ponce, T. Y., Delgado-Chávez, M. I., & Barreiro-Cedeño, I. M. (2018). El control interno y su influencia en la gestión administrativa del sector público. *Dominio de las Ciencias*, 4(4), 206–240. <https://doi.org/10.23857/dc.v4i4.835>
- Mendoza, J. D., & Reyes, E. M. (2016). *El control interno en las organizaciones* [Facultad de Ciencias Económicas]. <https://repositorio.unan.edu.ni/8103/1/18248.pdf>
- Miaja, M. (2010). Las tendencias actuales en los sistemas de control interno de las organizaciones . Implicaciones para las Administraciones Públicas. *Documentación Administrativa*, 286–287, 207–237. <https://doi.org/https://doi.org/10.24965/da.v0i286-287.9670>
- Morales Sandoval, C., & Masis Arce, A. (2014). La Medición de la Productividad del Valor Agregado: una aplicación empírica en una cooperativa agroalimentaria de Costa Rica (Measuring value added productivity: an empirical application in an agroalimentary cooperative in Costa Rica). *TEC Empresarial*, 8(2), 41. <https://doi.org/10.18845/te.v8i2.1988>
- Moysich, A. (1997). The Savings and Loan Crisis and Its Relationship to Banking. En *History of the Eighties, Lessons for Future* (Vol. 1, pp. 167–188). Federal Deposit Insurance Corporation. <http://www.fdic.gov/bank/historical/history/vol1.html>
- Munuera Alemán, J., & Román Nicolás, S. (2003). Conceptualización y medición del rendimiento y la efectividad de la fuerza de ventas. *Esic market*, 114, 23–42.
- OCDE. (2019). *Informe de Seguimiento del Estudio de la OCDE sobre Integridad en México: Respondiendo a las expectativas de los ciudadanos*. <http://www.oecd.org/gov/integridad/informe-seguimiento-estudio-sobre-integridad-mexico.pdf>
- OECD. (2017). *OECD Integrity Review of Mexico: Taking a Stronger Stance Against Corruption, OECD Public Governance Reviews*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264273207-8-en>

- OLACEF. (2015). El control interno desde la perspectiva del enfoque COSO su aplicación y evaluación en el sector público. En *Cooperacion Alemana* (pp. 1–136). <https://www.olacefs.com/wp-content/uploads/2016/03/15.pdf>
- Padilla, R. (2006). *Instrumentos de medición de la competitividad*. CEPAL, México. <http://www.competitividad.org.do/wp-content/uploads/2009/01/2.1Indicadoresdecompetitividad1.pdf>
- Pérez Peña, R. (2014). Indicadores de productividad y desarrollo para la ciudad región de Girardot. *Revista Finanzas y política económica*, 6(1), 169–193. <https://doi.org/10.14718/revfinanzpolitecon.2014.6.1.9>
- Porter, M. E. (1990). The Competitive Advantage of Nations. *Harvard Business Review*, 17(1), 213–215. <https://doi.org/10.1177/014920639101700113>
- Primo, D. (2017). *Propuesta de un modelo explicativo de la efectividad, rendimiento y control estratégico de la red comercial. Una aplicación al sector financiero*. [Universidad Complutense de Madrid]. <https://eprints.ucm.es/40771/1/T38228.pdf>
- Rivero, A., & Campos, L. (2010). *Antecedentes y evolución del control interno, su desarrollo en Cuba*. Monografías.com. <https://www.monografias.com/trabajos59/evolucion-control-interno/evolucion-control-interno.shtml>
- Rositas, J. (2014). Los tamaños de las muestras en encuestas de las ciencias sociales y su repercusión en la generación del conocimiento. *Innovaciones de Negocios*, 11(22), 235–268. <https://doi.org/10.29105/rinn11.22-4>
- Sabonienė, A., & Karazijienė, Ž. (2012). Productivity Dynamics in Lithuanian Manufacturing Industry. *Economics and Management*, 17(2), 560–566. <https://doi.org/10.5755/j01.em.17.2.2182>
- Sañol, S. (2006). Aspectos teóricos de la competitividad. *Ciencia y sociedad*, 31(2), 178–198. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=87031202>
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2016). *Research Methods for Business Students* (7ma ed.). Pearson Education Limited. <https://pdfcoffee.com/research-methods-for-business-students-7th-edition-2015-mark-n-k-saunders-philip-lewis-adrian-thornhill-pdf-free.html>
- SEC. (2008). *Final Rule: Management's Report on Internal Control Over Financial Reporting and Certification of Disclosure in Exchange Act Periodic Reports; Rel. No. 33-8238*. 33. [https://www.sec.gov/rules/final/33-8238.htm#P133\\_22305](https://www.sec.gov/rules/final/33-8238.htm#P133_22305)



- SEC, & DOJ. (2012). A Resource Guide to the U.S. Foreign Corrupt Practices Act. En *The Foreign Corrupt Practices Act: A Resource Guide for Businesses and Individuals* (pp. 1–168). <https://www.sec.gov/spotlight/fcpa/fcpa-resource-guide.pdf>
- Serrano, J. A. (2016). *El control interno de la Administración Pública: ¿elemento de estancamiento o de desarrollo organizacional?* D3 Ediciones SA de CV. [http://archivos.diputados.gob.mx/Centros\\_Estudio/UEC/prods/EL CONTROL INTERNO DE LA ADMINISTRACION PUBLICA.pdf](http://archivos.diputados.gob.mx/Centros_Estudio/UEC/prods/EL_CONTROL_INTERNO_DE_LA_ADMINISTRACION_PUBLICA.pdf)
- Shimizu, M., Wainai, K., & Nagai, K. (1991). *Value-Added Productivity Measurement and Practical Approach to Management Improvement* (Primera ed). Quality Resources.
- Sniderman, B., & Cotteleer, M. (2017). Forces of change : Industry 4 . 0. En *Deloitte Insights*. Deloitte Development LLC. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/es/Documents/manufacturing/Deloitte-ES-manufacturing-industria-4.0.pdf>
- Spencer-Pickett, K. H. (2010). *The internal auditing Handbook* (3rd ed., Vol. 148). John Wiley and Sons, Ltd. <https://www.pdfdrive.com/the-internal-auditing-handbook-e32673821.html>
- STAGL, J. (1950). Internal control. *Hospital management*, 70(3), 116–120. <https://doi.org/10.4324/9780080954004-11>
- Syverson, C. (2011). What determines productivity? *Journal of Economic Literature*, 49(2), 326–365. <https://doi.org/10.1257/jel.49.2.326>
- Treadway Jr., J. C., Batten, W. M., Kanaga, W. S., Marsh, H. L., Storrs, T. I., & Trautlien, D. H. (1987). *Report of the National Commission on Fraudulent Financial Reporting*. National Commission on Fraudulent Financial Reporting. <https://documents.pub/document/ncffr-oct-1987.html>
- Turner, C. (2009). Internal Controls and Risk Management. *Corporate Governance*, 105–123. <https://doi.org/10.1016/b978-0-7506-8382-1.10005-5>
- Valenzo-Jiménez, M. A., & Galeana-Figueroa, E. (2019). La Competitividad como Estrategia de Crecimiento en las Organizaciones. *La competitividad como estrategia de crecimiento en las organizaciones*, 1–22. <https://doi.org/10.35429/h.2019.1.1.22>

## Anexos

# Encuesta sobre la implementación efectiva de un Sistema de Control Interno

La presente encuesta es un instrumento de medición diseñado con una escala de tipo Likert bajo los fundamentos de Control Interno, su objetivo tiene fines académicos. Las respuestas de la evaluación deberán confirmar el estado actual del sistema de control interno en su organización.

1. Nombre (opcional)

2. Puesto que ocupa

3. Empresa

## Cultura de Control

### 1.-Compromiso con la integridad y los valores éticos.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
1) ¿Usted considera que la organización está comprometida con los valores éticos, a través de todas sus acciones?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2) ¿La comunicación del código de conducta al personal y socios comerciales garantiza su conocimiento?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
3) ¿La evaluación del cumplimiento del personal con las normas de conducta es realizada de forma adecuada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
4) ¿Las desviaciones a las normas de conducta son identificadas y resueltas de forma efectiva?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 2.-Independencia del Consejo de Administración de la Dirección.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
5) ¿El Consejo de Administración ejerce de forma efectiva la supervisión de la Dirección?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
6) ¿Usted considera que los miembros del Consejo de Administración cuentan con las competencias necesarias para supervisar de forma adecuada a la Dirección?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
7) ¿Los miembros del Consejo de Administración son independientes de la Dirección?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
8) ¿El Consejo de Administración vigila la implementación y ejecución del control interno de forma adecuada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

### 3. Gestión de objetivos de negocio.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
9) ¿La consecución de objetivos de la empresa considera todas las entidades jurídicas y unidades de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
10 ¿Los niveles de autoridad y responsabilidades del personal de la entidad se encuentran establecidos de forma conveniente?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

#### 4. Atracción, desarrollo y retención del personal.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
11) ¿Se encuentran definidas de forma apropiada las competencias del personal para cumplir los objetivos de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
12) ¿Las competencias del personal son evaluadas periódicamente para resolver las desviaciones a estas de forma oportuna?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
13) ¿La organización atrae y desarrolla al personal apropiado, garantizando el cumplimiento de los objetivos de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
14) ¿La organización cuenta con planes de sucesión del personal que permiten la continuidad de las operaciones?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 5. Responsabilidades del personal.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
15) ¿La definición de responsabilidades del personal garantiza la rendición de cuentas de forma efectiva?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
16) ¿Los parámetros para medir el desempeño y otorgamiento de incentivos se aplican en apego a la consecución de los objetivos de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
17) ¿Las presiones asociadas a la consecución de objetivos son evaluadas y ajustadas de forma adecuada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
18) ¿Las recompensas o medidas disciplinarias son aplicadas al personal, resultado de las evaluaciones de desempeño, cumplimiento de normas de conducta y competencias?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



## Gestión del Riesgo

### 6. Definición de objetivos de negocio para identificar y evaluar los riesgos.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
19) ¿Usted considera que los objetivos de negocio (operacionales, de información y de apego regulatorio) cumplen de forma adecuada con las opciones elegidas por la Dirección?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
20) ¿El umbral de materialidad de los objetivos de negocio y el riesgo en cada ubicación donde la empresa realiza actividades, se encuentran apropiadamente definidos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
21) ¿La empresa considera los objetivos operativos al asignar los recursos para el logro del desempeño operativo y financiero deseado?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
22) ¿La información procesada en todos los ámbitos presenta los datos reales de la organización dentro de un rango de límites aceptables?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 7. Identificación de riesgos que rodean el cumplimiento de los objetivos de negocio.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
23) ¿El proceso de evaluación e identificación de los riesgos de negocio se realiza a lo largo de toda la empresa?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
24) ¿La identificación de riesgos de negocio considera todos los factores internos y externos, así como el impacto en el logro de los objetivos de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
25) ¿La empresa gestiona de forma adecuada los riesgos de la organización aplicando controles para mitigarlos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
26) ¿Los riesgos identificados son analizados estimando la importancia potencial del riesgo?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 8. Evaluación del riesgo de fraude.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
27) ¿Usted considera, que el riesgo de fraude en la organización es evaluado considerando los diversos esquemas de fraude que tiene el modelo de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
28) ¿Usted considera, que la evaluación del riesgo de fraude cubre todas las ubicaciones y operaciones expuestas?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
29) ¿La evaluación del riesgo de fraude en la organización, considera los potenciales escenarios que podrían motivar al personal a cometer actos irregulares?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 9. Evaluación de cambios que afectan al sistema de control interno.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
30) ¿Considera que los mecanismos de la empresa para identificar y actuar ante los riesgos por cambios en condiciones de operación que podrían afectar el logro de los objetivos de negocio son oportunos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## IMPLEMENTACIÓN DE CONTROLES

### 10. Establecimiento de controles para aminorar los riesgos de negocio.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
31) ¿Los controles en su organización favorecen a la operación, administrando de forma adecuada los riesgos de negocio?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
32) ¿Usted considera que la Organización, implementa controles en los procesos que así lo requieren, de forma apropiada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
33) ¿Las responsabilidades que son incompatibles (ejemplo: vender un crédito y aprobarlo) son distribuidas o en su caso administradas con tareas de control, de forma adecuada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A1) ¿Existen controles de operación que aseguren el cobro de las mercancías vendidas o los servicios prestados?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
B1) ¿Existe un manual preciso de procedimientos al respecto de la autorización, custodia, registro, control y responsabilidades de los inventarios?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 11. Definición de controles sobre la tecnología.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
34) ¿Usted considera, que la empresa entiende e implementa controles automatizados y sobre la tecnología de manera óptima?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
35) ¿La organización, establece controles sobre la infraestructura tecnológica que aseguran la operación adecuada de los procesos tecnológicos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
36) ¿Las restricción de acceso a los usuarios de los sistemas de información son adecuadas, considerando las responsabilidades del personal?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
37) ¿Las actividades para adquirir, desarrollar y mantener la tecnología para cumplir los objetivos de la empresa son administradas apropiadamente?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 12. Operacionalización y formalización de controles

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
38) ¿El proceso para incorporar las políticas y procedimientos, lo que se espera del personal y las acciones a realizar para esto, es efectivo?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
39) ¿La empresa establece las responsabilidades para ejecutar el control interno por el personal de manera adecuada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
40) ¿El proceso para actualizar los controles es realizado de forma oportuna (por ejemplo: cada 2 años o cuando aplique)?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A2) ¿La organización tiene en cuenta el control interno para el diseño de la política de gestión de ventas?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
B2) ¿Existen procedimientos claros con apego al control interno que permitan detectar faltantes en la recepción de existencias?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN

### 13. Procesamiento de información para el funcionamiento del Control Interno.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
41) ¿Usted considera, que el proceso para identificar y establecer la información que respalda el funcionamiento del control interno es adecuado?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
42) ¿La efectividad de los sistemas de información para obtener datos de fuentes internas y externas, es adecuada en su organización?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
43) Establezca el nivel de conformidad, respecto a la adecuada aplicación de sistemas de información de conformidad con los objetivos de negocio.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

#### 14. Comunicación de la información interna para el funcionamiento del sistema de control interno.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
44) ¿El personal en su organización es informado de sus responsabilidades de control interno de manera efectiva?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
45) ¿La Dirección y el Consejo de Administración, cuentan con la información para cumplir con sus funciones, de forma apropiada?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
46) ¿El sistema de denuncias garantiza la comunicación de forma anónima de los desajustes éticos, observados en la operación?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



**15. Comunicación adecuada con los grupos de interés externos para la adecuada operación del Control Interno.**

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
47) Señale el nivel de conformidad que observa, respecto a la efectividad del proceso de comunicación de información relevante de la compañía a partes externas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
48) ¿Usted considera que los canales de comunicación garantizan la interacción adecuada con clientes, consumidores, proveedores, auditores externos, reguladores, analistas financieros o terceros y la información obtenida es canalizada al Consejo de Administración de forma adecuada de así requerirse?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## ACTIVIDADES DE SUPERVISIÓN

### 16. Establecimiento de evaluaciones continuas y/o independientes del sistema de control interno.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
49) Indique su opinión respecto a la efectividad, alcance, oportunidad y respuesta al cambio de las evaluaciones realizadas por la empresa sobre el sistema de control interno.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
50) De acuerdo a su opinión, ¿El personal que ejecuta las evaluaciones del sistema de control interno cuenta con las competencias adecuadas para garantizar la efectividad del proceso?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

## 17. Comunicación de las deficiencias de control interno y aplicación de medidas correctivas.

	Totalmente en desacuerdo	Mayormente en desacuerdo	Ni de acuerdo ni en desacuerdo	Mayormente de acuerdo	Totalmente de acuerdo
51) ¿Los resultados de las evaluaciones de Control Interno son comunicados a la Dirección o al Consejo de Administración oportunamente para un análisis efectivo de los mismos?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
52) ¿El proceso de comunicación de deficiencias de Control Interno se comunica de forma adecuada a los Responsables y Directivos para asegurar su remediación?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
53) En su opinión, ¿El proceso que realizan los Directivos de la Empresa para precisar la remediación de las deficiencias de Control Interno es efectivo?	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

This content is neither created nor endorsed by Microsoft. The data you submit will be sent to the form owner.