

LA AUDITORÍA DE RECUPERACIONES (RECOVERY AUDIT) COMO ÁREA DE OPORTUNIDAD

Área de investigación: Auditoría

María del Carmen Cervantes Juárez
División de Estudios de Posgrado de la
Facultad de Contaduría y Administración
Universidad Nacional Autónoma de México
México
mccervant@yahoo.com

XVIII
CONGRESO
INTERNACIONAL
DE
CONTADURÍA
ADMINISTRACIÓN
E
INFORMÁTICA



Octubre 2, 3 y 4 de 2013 ♦ Ciudad Universitaria ♦ México, D.F.



ANFECA
Asociación Nacional de Facultades y
Escuelas de Contaduría y Administración

LA AUDITORÍA DE RECUPERACIONES (RECOVERY AUDIT) COMO ÁREA DE OPORTUNIDAD

Resumen

La presencia de la auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*) en México es limitada en relación con otros países como Estados Unidos o Canadá, donde ha sido practicada por más de 30 años. El enfoque son las cuentas por pagar (proveedores, nóminas o impuestos) áreas susceptibles de fallas por el flujo de transacciones y efectivo erogado que, puede ser causa de pagos en exceso o duplicidad.

El objetivo de la investigación es exponer que existe la práctica de la auditoría como área de oportunidades para identificar y recuperar el efectivo; lo que difiere de una auditoría convencional. El estudio se realizó en una tienda de autoservicio para profundizar la comprensión de la auditoría; por confidencialidad se omite la entidad y los proveedores implicados. A la fecha de la investigación se desconoce una metodología general regulada, sin embargo se sustenta en teorías de especialistas en la materia.

La disciplina demuestra que además de generar efectivo, identifica debilidades de control en los procesos de cuentas por pagar, asiste en el cumplimiento de leyes y agrega valor, lo cual es un aporte para la profesión.

Palabras clave: auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*), negociaciones comerciales y pagos en exceso.



LA AUDITORÍA DE RECUPERACIONES (RECOVERY AUDIT) COMO ÁREA DE OPORTUNIDAD

1. Planteamiento del problema

El limitado conocimiento de la auditoría de recuperaciones como área de oportunidades, así como el enfoque a las cuentas por pagar para identificar y recuperar el efectivo pagado en exceso a proveedores en esta área vulnerable a las fallas, requiere de la difusión como instrumento para la profesión. También fue importante conocer los elementos que influyen en los pagos en exceso como el volumen de operaciones y la aplicación de los contratos negociados con proveedores. Para este caso, las negociaciones comerciales de la tienda de autoservicio se elaboran anualmente y en ocasiones son puntuales durante el año; la complejidad de la operación se acentúa con las adquisiciones continuas de mercancía que implica hacer modificaciones a los convenios iniciales.

2. Objetivos

El objetivo principal es exponer que existe la auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*) como área de oportunidades en la profesión, para identificar y recuperar el efectivo de pagos realizados en exceso a proveedores, así como determinar los factores que influyen en estos.

3. Metodología

Se empleó un método cualitativo para estudiar el caso de una tienda de autoservicio, con la finalidad de lograr una mayor comprensión de la auditoría de recuperaciones y las oportunidades que ofrece.

El análisis se realizó con base en las negociaciones comerciales recopiladas de cinco años anteriores a la fecha de la investigación, teniendo en cuenta la posibilidad de altas y bajas atendiendo a la propia dinámica de la operación de la tienda de autoservicio. El tiempo estimado del proyecto fue de seis meses, considerando el proceso de recuperación de los hallazgos encontrados.

3.1 Diseño de la investigación

Se desarrolló un bosquejo de las actividades realizadas en la tienda, por medio de entrevistas efectuadas al personal responsable de los departamentos de finanzas, compras, pagos y sistemas para el diseño del plan de trabajo, el cual se resume a continuación:

- ❖ Conocimiento de las políticas y procedimientos aplicados en el proceso de compras y pago a proveedores.
- ❖ Definir el uso del método retrospectivo (del pasado) revisión de años anteriores para no inferir en la operación normal de la tienda o retrospectivo (revisión del año en curso).



- ❖ Asignación de personal para el proyecto de acuerdo al volumen de operaciones (tres auditores con experiencia en auditoría).
- ❖ Recopilación de documentación contable y comercial (negociaciones, facturas, comunicación escrita con el proveedor entre otros).
- ❖ Solicitud de información electrónica de cinco ejercicios inmediatos anteriores.
- ❖ Revisión de los términos y condiciones de compra, cuando proceda determinar las diferencias.
- ❖ Cuantificar las discrepancias en la aplicación de las negociaciones comerciales por proveedor.
- ❖ Documentar los pagos en exceso y solicitar aclaraciones al proveedor.
- ❖ Dar seguimiento al proceso de recuperación de los montos pagados en exceso

Es importante destacar que en esta disciplina no se requiere de un muestreo para determinar las partidas, debido a que la revisión es más exhaustiva por proveedor. Adopta la combinación de la auditoría de compras, el uso de los sistemas informáticos, control interno y las Normas Internacionales de Auditoría.

4. Marco Conceptual

Se describen de manera somera algunos de los conceptos que se abordaron en la investigación de auditoría de recuperaciones, esenciales para comprender el contexto.

4.1 Definición de Auditoría

“Montgomery: Es un examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y resultados de éstas para informar sobre los mismos.” (Téllez: 2004, 44-45)

4.2 Normas de auditoría

Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) que entraron en vigor el 1° de enero de 2013 y abrogan las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas (NAGA). De acuerdo con el compromiso adquirido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) con la Federación internacional de Auditores (IFAC), para adoptar las Normas Internacionales de Auditoría (ISA, por sus siglas en inglés) con el plan de convergencia aprobado por el IMCP el 3 de diciembre de 2009. El propósito de las NIAS es tener mayor comparabilidad y reconocimiento internacional en las que detalla los requerimientos mínimos para realizar una auditoría. (IMCP: 2013)

4.3 Definición de Pasivos

“Pasivo a corto plazo - Es aquél cuyo vencimiento se producirá dentro de un año en el ciclo normal de las operaciones, cuando éste sea mayor a un año. Cuentas por pagar a proveedores son pasivos por bienes o servicios que han sido recibidos por la entidad y,



además, han sido objeto de facturación o acuerdo formal con el proveedor”. (NIF C.9, 2013, 11-23)

4.4. Definición de control interno

(IMAI, 2013) El Instituto Mexicano de auditores Internos define el control interno como: “Un proceso, ejecutado por la junta directiva o consejo de administración de una entidad, por su grupo directivo (gerencia) y por el resto del personal, diseñado específicamente para proporcionarle seguridad razonable de conseguir en la empresa las tres siguientes categorías de objetivos:

- Efectividad y eficiencia de las operaciones
- Suficiencia y confiabilidad de la Información financiera
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables”

4.5 Las tiendas de autoservicio

(Zimmerman: 1982, 129-130) En las décadas de 1920 y 1930 el comercio de productos agrícolas e industriales tuvo en México importantes problemas de distribución, agravados por la crisis económica que vivía el país en esos años. En esta situación, los productos agrícolas tardaban semanas para llegar a los pocos mercados que existían en las ciudades, a tiendas o algún almacén rural donde podía venderse la mercancía.

La necesidad de las tiendas de autoservicio - entre los años de 1930 surgió en la ciudad de México las primeras tiendas de abarrotes, predecesoras del autoservicio, y almacenes rurales. No fue sino hasta el año 1946 que el gobierno del Distrito Federal, con el propósito de mejorar las condiciones de los servicios públicos dentro de un programa previamente trazado, construyó mercados en distintas zonas para responder al crecimiento inusitado de la ciudad, procurando en bien de la salud pública el equipo más moderno y apropiado para la conservación de los alimentos y para su distribución y venta al público en las condiciones más higiénicas.

Los grandes almacenes como las tiendas pequeñas se veían agobiados por el exceso de existencia de mercancía, pero carecían de conocimiento, dinamismo e imaginación para introducir nuevos métodos para mover y vender los excesos de mercancías. En otros términos eran incapaces de hacer lo que la situación exigía, que era rebajar los precios para ponerlos al alcance de la economía de los consumidores. Esto se logró con la aparición de los supermercados, lo que significa que el objetivo de las tiendas de autoservicio es el brindar un servicio a la comunidad, al ofrecer productos de buena calidad al mejor precio posible incluso al costo.

4.6 La negociación

La negociación debe ser un proceso conjunto en el cual cada uno intenta lograr, a través de la persuasión, más de lo que podría obtener actuando por su propia cuenta. Es la aplicación



de los hechos, la lógica y la presión económica con la finalidad de alcanzar un valor, mejorando los objetivos en la reducción de costos y fijación de políticas de negociación. (Bemaguali: 2009)

5. Testimonio de la auditoría de recuperaciones

La finalidad es acentuar la aplicación de la auditoría de recuperaciones y resultados contundentes, ejemplificado con el caso del Departamento de la Defensa de los Estados Unidos (DOD¹, por sus siglas en inglés) que a través de un programa solicitado por la Ley de autorización de la Defensa², solicitaron una auditoría a la firma *Profit Recovery Group International* para identificar pagos en exceso efectuados en los ejercicios fiscales de 1996 a 1998.

(Reporte GAO³, 1998) El programa de revisión de pagos resultó con la identificación de 19.1 millones de dólares integrados como sigue:

- ❖ 12.4 millones de dólares se relacionan con aplicaciones erróneas de los porcentajes descontados.
- ❖ 2.2 millones relacionado con los términos de contratos favoreciendo a otros clientes del proveedor y no proporcionados al departamento de la Defensa de los Estados Unidos.
- ❖ 1.3 millones por realizar pagos duplicados y,
- ❖ 1.2 millones debido a notas de crédito no consideradas por la devolución de mercancías.
- ❖

La recuperación inicial de efectivo fue de 1.9 millones de dólares como se puede apreciar en la siguiente figura. El resto fue recuperado después de 8 meses debido a procesos legales en que incurrieron los proveedores inconformes por las reclamaciones recibidas, que finalmente concluyeron en la recuperación del efectivo a favor del departamento de la Defensa.

¹ Descripción de siglas: *United State Department of Defense (DOD)*

² *National Defense Authorization Act*

³ La oficina de Contabilidad de Estados Unidos (GAO, por sus siglas en inglés) es un organismo independiente de la rama legislativa del gobierno federal, encabezado por el Contralor General que es responsable ante el Congreso. La responsabilidad principal de la GAO es realizar la función de auditoría para el Congreso, y tiene varias de las mismas responsabilidades de auditoría como firma de Contador Público Certificado (CPC). (Arens: 2007, 15-16).



Figura: 1 Reproducción de pagos en exceso identificados en el (DOD⁴) a partir de agosto 1998.

Tipos de pagos en exceso identificados y recuperados	Identificado	Recuperado	%
	Cifras en Dólares		
Descuentos no ofrecidos a la DOD por el proveedor pero sí a otros clientes	7,477,454	15,840	0.8%
Descuento provisional no considerado en sistema	4,346,307	34,266	1.8%
Error en el porcentaje descontado	561,731	38,423	2.1%
Cargo excesivo del proveedor favoreciendo a otros clientes	2,170,909	6,708	0.4%
Pagos duplicados	1,283,088	246,820	13.2%
Notas de crédito pendiente de entregar el proveedor, no contabilizadas	1,174,748	1,171,514	62.6%
Errores contables	377,866	281,182	15.0%
Pagos no descargados contablemente que el proveedor no pudo demostrar con facturas	118,837	72,566	3.9%
Error en el pago de intereses al proveedor	8,681	2,866	0.2%
Otros	73,247	921	0.0%
Reclamaciones pendientes	1,512,535	-	0.0%
Total	19,105,403	1,871,106	100.0%

Fuente: GAO, Informe Del Congreso solicitante, diciembre 1998, (Contract Management Recovery Audit Offers potential to Identify Overpayments), pag 4, GAO/NSIAD-99-12. <http://www.gao.gov/archive/1999/ns99012.pdf>

6. Marco de referencia

A la fecha del proyecto la literatura sobre la auditoría de recuperaciones es minúscula, consecuentemente de una regulación. Para sustentar la veracidad de esta disciplina se ha recurrido a diversas fuentes de información confiables.

6.1 Generalidades de la auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*)

(Lanza: 2009) se tiene vestigios que la auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*,) surgió en Toronto, Canadá hace más de tres décadas, que se especializaba en comparar descuentos en volumen, con lo cual ayudaban a conseguir descuentos bajos en las negociaciones de compras de sus clientes; gradualmente automatizaron la forma de trabajar hasta desplazar la revisión por un método especializado que permitía a las firmas recuperar automáticamente.

Definiciones de auditoría de recuperaciones

Es un proceso metódico de revisión de operaciones relacionadas con los pagos, con datos procesados para identificar oportunidades de recuperación de costos; que con frecuencia sugieren de nuevas mejoras en los procesos y de tecnología para garantizar dicha recuperación de costos para disminuirlos o eliminarlos en el futuro. (Lanza: 2009)

Segunda definición- Es una revisión de transacciones registradas para recuperar la duplicidad de facturas o impuestos, para ello se considera importante entender el proceso complejo de datos con el apoyo de los sistemas. (Meridian: 2013)

⁴ Departamento de la Defensa de los Estados Unidos (DOD)



Con lo anterior, se concluye que la auditoría de recuperaciones es un proceso metódico para revisar las operaciones de compras y pago a proveedores, para identificar oportunidades de recuperación de efectivo por pagos en exceso con el apoyo de datos procesados.

6.2 Metodología

Se presenta de forma general la metodología que describe la literatura de referencia para realizar una auditoría de recuperaciones. El autor da prioridad al uso de los sistemas, el informe COSO para revisar el control interno, también menciona tres categorías adicionales: Dirección, metodología y momento de recuperación de las cuentas por pagar:

- 1) Dirección se refiere a las áreas donde se puede enfocar la auditoría en las cuentas por pagar (proveedores, nóminas o impuestos).
- 2) La metodología se fundamenta en dos: comparación de hechos o análisis y predicción
- 3) El momento de la recuperación puede proceder de una auditoría prospectiva (a futuro) o retrospectiva (al pasado). (Lanza: 2009)

6.3 Reseña adicional de la metodología

La firma *Profit Recovery Group International* que realizó la auditoría al departamento de la Defensa de Estados Unidos (DOD, por sus siglas en inglés), aplicó la metodología siguiente:

- Comprender los procesos de pago para todas las operaciones de adquisición.
- Identificar la información necesaria para establecer un registro de auditoría, como contratos, facturas e información en general.
- Examinar los datos de sistemas.
- Generar una reclamación con la documentación justificativa para cada sobrepago. (Reporte GAO: 1998)

6.4 Control interno en las cuentas por pagar

La literatura analizada menciona a la Ley Sabarnes- Sox y el informe COSO para revisar el control interno de las cuentas por pagar. En términos simples la Ley Sabarnes-Sox tiene por objeto asegurar la exactitud de los estados financieros y la auditoría de recuperaciones también trabaja con ese fin, además de ahorrar efectivo y detectar activos ocultos en el registro de proveedores.

El control interno en el ciclo de cuentas por pagar, se puede ver como la acumulación de controles de prevención y detección que pueden ser compensados al realizar la auditoría para mitigar los riesgos. Este ciclo reúne las categorías de los objetivos definidos en el informe COSO para controlar las actividades de pagos a proveedores. (Lanza: 2009).



Estos objetivos de COSO antes referidos son: la efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

- La primera categoría se orienta a los objetivos básicos de negocios de una entidad, incluyendo los objetivos de desempeño y rentabilidad, y la salvaguarda de recursos,
- la segunda se relaciona con la preparación de estados financieros publicados, confiables, incluyendo estados financieros intermedios, es decir; que no necesariamente coinciden con los del fin del periodo, y datos financieros seleccionados derivados de tales estados, como ganancias realizadas, informadas públicamente y,
- La tercera se refiere al cumplimiento de aquellas leyes y regulaciones a las que está sujeta la entidad. Tales categorías distintas pero interrelacionadas, orientan necesidades diferentes y permiten dirigir la atención para satisfacer necesidades separadas. (Mantilla: 2011, 4-15).

Todo lo anterior forma parte de la metodología aplicada para analizar pagos en exceso con el apoyo de las Normas Internacionales de Auditoría.

7. Validación de resultados

Los hallazgos identificados en la auditoría de recuperaciones fueron validados con los sistemas, documentación escrita de proveedores y por entrevistas realizadas con personal clave de la organización distinta al área de compras. Con el propósito de sustentar los pagos en exceso reclamados a los proveedores y evitar posibles errores que pudieran ser contraproducentes para la organización.

7.1 Resultados de la investigación

Los resultados de la práctica de auditoría en una tienda de autoservicio en la que se analizaron cinco ejercicios, el efectivo recuperado fue de \$2, 006,502 de pesos por pagos en exceso realizados a 52 proveedores.

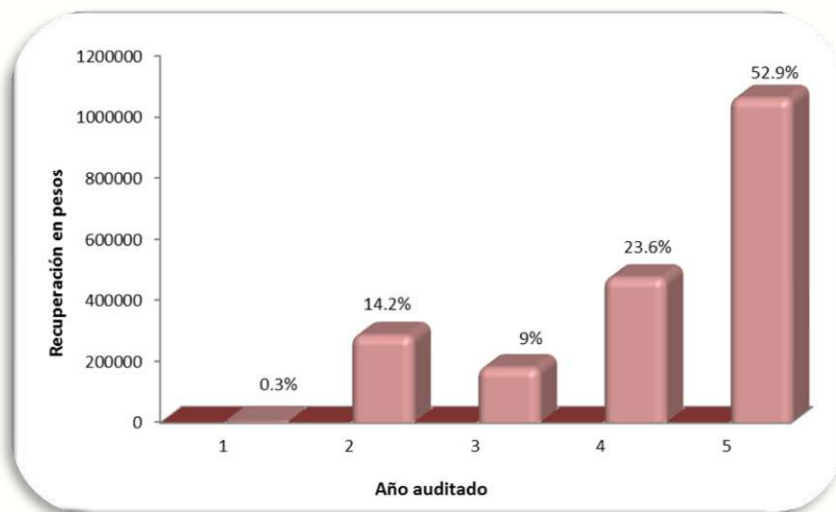
Con el propósito de precisar en donde se encontraron los hallazgos sujetos a recuperación, a continuación se presentan los resultados de distintas maneras para una mayor apreciación por año auditado, por concepto, departamento o por producto auditado.

7.2. Importes recuperados por año auditado

De acuerdo con la revisión de negociaciones comerciales de cinco años se recuperó el 52.9% en el año más reciente, ver figura 3. Lo que significa que entre más cercano sea el año analizado existe mayor probabilidad de recuperación.



Figura: 3 Recuperaciones por año auditado

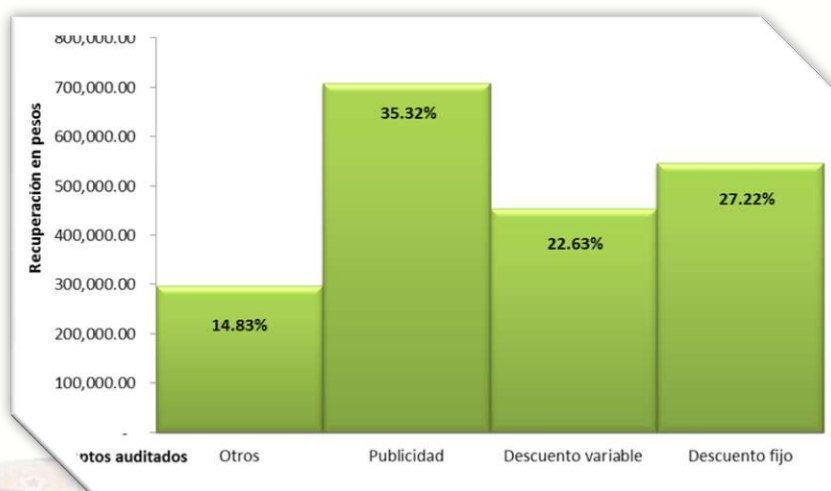


Fuente: Elaboración propia (2013)

7.3 Recuperación por concepto auditado

Las incidencias en la revisión por conceptos negociados con proveedores se presentaron en publicidad, seguido de los descuentos fijos y variables con el 85.17% del total de recuperaciones, ver figura 4. Los descuentos fijos pueden ser pactados en porcentaje o en importes, para los descuentos variables se designan diversas reglas.

Figura: 4 Recuperaciones por concepto auditado



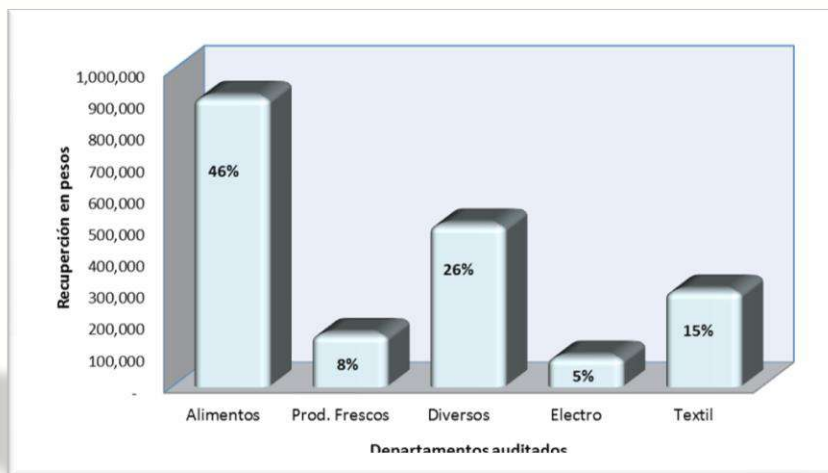
Fuente: Elaboración propia (2013)

7.4 Recuperación por departamento

El mayor porcentaje de recuperación se manifestó en 2 de los 5 departamentos auditados: alimentos y diversos (72% entre ambos) ver figura 5. El departamento de alimentos es el de mayor demanda de artículos que hace compleja la operación para gestionarlos.

El departamento Diversos conformado por los artículos de (ferretería, jardinería, del hogar, entre otros).

Figura: 5 Recuperaciones por departamento auditado



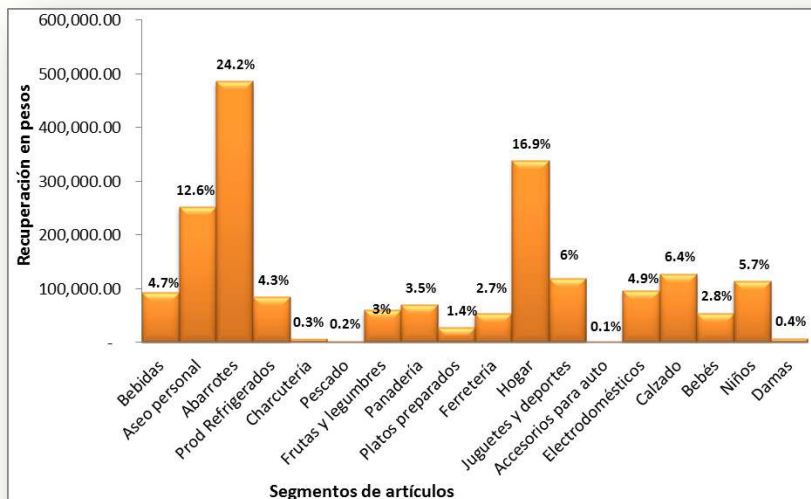
Fuente: Elaboración propia (2013)

7.5 Recuperación por artículos auditados

La recuperación de efectivo en los artículos adquiridos por la tienda de autoservicio fue del 53.7% conformado por un (12.6% de aseo personal, un 24.2% de abarrotes y el 16.9% del hogar) ver figura 6.



Figura: 6 Recuperaciones por productos auditados



Fuente: Elaboración propia (2013)

7.6 Tasa de recuperación

La tasa de recuperación de pagos en exceso representó un 60%, reconocido por los proveedores durante el proyecto de investigación. El 40% restante fue aceptado en días posteriores a la terminación del proyecto, ver figura 7.

Figura: 7 Tasa de recuperación



Fuente: Elaboración propia (2013)

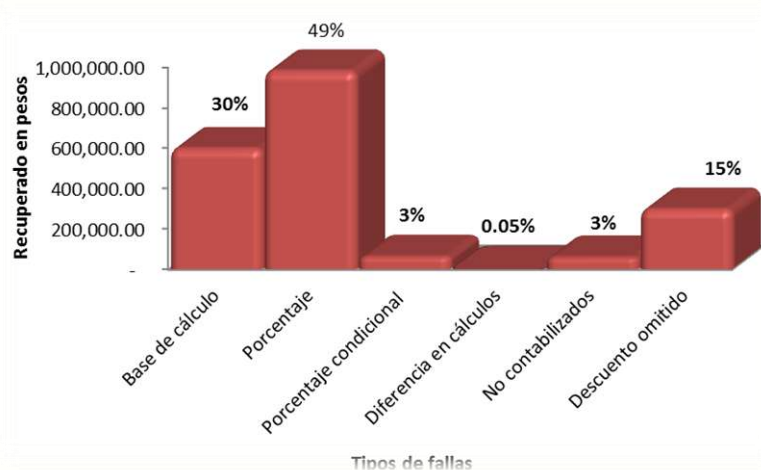
En relación a los hallazgos localizados que no se lograron reclamar fueron por motivos que se describen a continuación:

- No enviadas a proveedores por falta de documentación soporte o por la omisión de algún dato en las negociaciones comerciales (firmas, fechas ilegibles, descuentos ambiguos pactados).
- Fallas de parte de los compradores en la aplicación de los descuentos.
- Cancelaciones de reclamaciones puntuales que podían dañar la relación comercial con algún proveedor potencial.

7.7 Hallazgos encontrados

Los hallazgos encontrados con mayor frecuencia corresponden a porcentajes mal aplicados así como la consideración de una base de cálculo errónea, que conforman el 79% del total recuperado y un 15% por descuentos omitidos, ver figura 8. Es decir, que las fallas principales son de control interno.

Figura: 8 Tipos de hallazgos encontrados



Fuente: Elaboración propia (2013)

Conclusiones

Los objetivos de la investigación demostraron que la auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*) presenta oportunidades para la profesión en la revisión de cuentas por pagar a proveedores, para identificar y recuperar el efectivo pagado en exceso; las principales causas que influyeron fue la discrepancia entre lo negociado con el proveedor contra lo efectivamente registrado por dos tipos de fallas: el porcentaje de descuento mal aplicado y

por considerar una base errónea para el cálculo. Con lo cual la práctica de esta disciplina es una aportación para la profesión como instrumento de apoyo en la auditoría para localizar debilidades en el control interno y mejorar los procesos.

Oportunidades que ofrece la auditoría de recuperaciones

- ❖ Recuperación de efectivo del pasado y prevenir el futuro.
- ❖ Identificar debilidades en los proceso de control interno de las cuentas por pagar.
- ❖ Logra una cadena de valor en la profesión con los clientes.
- ❖ Auxiliar en la identificación de fraudes aunque no sea el objetivo principal.
- ❖ Asiste en el cumplimiento de leyes y regulaciones (SOX, COSO) entre otras.
- ❖ Contribuye a la profesión como complemento a los servicio de auditoría de proveedores, nóminas o impuestos.

Recomendaciones

Con la finalidad de que esta disciplina sea una aportación para el auditor, se menciona algunas recomendaciones:

- Revisar ejercicios recientes para obtener mejores resultados, aunque no está demás analizar el pasado.
- La aplicación en auditoría interna puede tener mayores beneficios, no precisamente para recuperar, en todo caso para fortalecer los controles.
- Considerar el incremento en el volumen de operaciones y, si los controles de cuentas por pagar son suficientes o bien para depurarlos.
- Tomar en cuenta los cambios de personal en el departamento de cuentas por pagar
- Verificar los controles de las cuentas por pagar que depuran la información de sistemas.
- Revisar el volumen de cancelaciones y ajustes que se realizan a proveedores.

Propuesta de metodología

Es imprescindible contar con una metodología estructurada, para lo cual se propone un método sencillo retomado del marco de referencia así como de la práctica de la disciplina:

- ❖ Definir el tipo de auditoría si es retrospectiva (hacia atrás) o prospectiva (actual).
- ❖ Apoyo de la Normatividad Internacional de Auditoría, auditoría de compras, uso de los sistemas e informe COSO.
- ❖ Conocimiento de las políticas y procedimientos aplicados en la cuentas por pagar a revisar.
- ❖ Asignación de personal



- ❖ Recopilación de documentación como (contratos, facturas, comunicación escrita entre otras).
- ❖ Información electrónica del periodo auditado.
- ❖ Revisar los términos y condiciones de compra y compararlo con lo registrado. Si procede, determinar las diferencias.
- ❖ Cuantificar las discrepancias.
- ❖ Documentar los pagos en exceso y solicitar aclaraciones al proveedor.
- ❖ Dar seguimiento al proceso de recuperación de los montos pagados en exceso

En México la auditoría de recuperaciones es aplicada por firmas extranjeras y nacionales, sin embargo, el nivel de difusión es mínimo. Por tal motivo con esta investigación se pretende incrementar la presencia y aplicación de la auditoría de recuperaciones (*Recovery Audit*) como área de oportunidades en la profesión.

En febrero del 2013 especialistas en la materia en el Instituto de auditores internos (IIA) de Estados Unidos colaboraron en el entrenamiento de auditores internos con la utilización de software y el apoyo de la auditoría de recuperaciones como herramientas de trabajo.⁵

Bibliografía

LANZA, Richard, *Cost Recovery; turning your accounts payable department into a profit center*, Wiley & Sons, New Jersey, 2009, 344 pp.

MANTILLA B, Samuel, *Control Interno: Informe COSO*, Colombia, ECOE Ediciones, 2011, (4a ed), 342 pp.

MENDÍVIL, Manuel, *Elementos de la auditoría*, CENGAGE Learning, 2009 México, (6ª ed), 258 pp.

TELLEZ, Trejo, Benjamín Rolando, *Auditoría, un enfoque práctico*, México, Thomson, 2004, 445 pp.

Tesis

Zimmerman M: M, *Los supermercados*, Editorial Rialp, S.A. Madrid, 1961.p 34-36, citado por Elazar Alamilla Pérez, tesis tiendas de autoservicio, México, 1982.

Instituciones

⁵ Theii International internal Auditors

<https://chapters.theiia.org/Downeast%20Maine/Events/Pages/ACL-Training-and-Cost-Recovery-Auditing.aspx>, [6 mayo 2013, 10.47 am]



Instituto Mexicano de Contadores Públicos, *Normas de Auditoría para Atestiguar, revisión y otros servicios relacionados*, México, 2013, (3ª ed) 1474 pp.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, *Normas de Información Financiera (NIF)*, (8ª ed), 2013, 1752 pp.

Sitios electrónicos

Bemaguali, 2009, Técnicas y políticas de negociación, slideshare.
<http://www.slideshare.net/bemaguali/negociacin-1237353>, [7/05/2013 13, 11:50 am]

Government Accountability Office, GAO,
<http://www.gao.gov/archive/1999/ns99012.pdf>, [26/mayo/2013, 05.43pm]

Instituto Mexicano de Auditores Internos (IMAI)
http://www.imai.org.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=79&Itemid=68,
[25/9/12, 21.53pm]

Meridian, cost recovery,
http://www.recoveryaudit.com/about_us/index.htm, [28/04/2013, 04.42pm]

The institute of internal Auditors (Theiia)
<https://chapters.theiia.org/Downeast%20Maine/Events/Pages/ACL-Training-and-Cost-Recovery-Auditing.aspx>, [6/5/13, 10.47 am]

