

2 ejemplares
(60)

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION



**ORGANIZACION Y FUNCIONAMIENTO DEL
DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA,
EN UNA EMPRESA CON SUCURSALES**

Seminario de Investigación Contable

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTABILIDAD**

P R E S E N T A

JORGE JOSE JALIFE DAHER

ASESOR: C. P. T. JULIO CESAR JIMENEZ

MEXICO, D. F.

1979

9875



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

INDICE

	PAG.
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I. - GENERALIDADES.	
1. - Definición de Auditoría Interna.....	4
2. - Alcance de la Auditoría Interna.....	6
3. - Control Interno y Auditoría Interna.....	10
4. - Auditoría Interna, Auditoría Externa su Relación y Diferencia.....	14
CAPITULO II. - ORGANIZACION.	
1. - Estructura del Departamento de Auditoría.....	18
2. - Selección del personal de Auditoría Interna.....	23
3. - Entrenamiento del personal de Auditoría Interna.....	29
4. - Control de las Actividades del Departamento de Auditoría Interna.....	31
5. - Elementos de Operación.....	32
A). Programas de Trabajo y Cuestionarios de Control Interno.	
B). Manual de Auditoría Interna.	
C). Papeles de trabajo.	
6. - Procedimientos.....	41
A). Auditorías Permanentes.	

- B). Revisiones Periódicas.
- C). Trabajos de tipo esporádico.
- D). Archivo Permanente.

DE QUIEN DEPENDE Y A QUIEN INFORMA.

1. - Dependencia.....	47
2. - Información.....	47
A). Importancia.	
B). Periodicidad.	
C). Tipo.	
D). Contenido.	

CAPITULO III. - SUCURSALES.

1. - Concepto de Sucursal.....	54
2. - Motivos que dan lugar al establecimiento de Sucursales por las Empresas.....	61
3. - Control y Vigilancia de las Sucursales por el Departamento de Auditoría Interna.....	62

CAPITULO IV. - CASO PRACTICO.

ARQUEO DE CAJA.

1. - Generalidades y Elaboración de programa de Trabajo.....	88
2. - Cuestionario de Control Interno.....	93
3. - Ejecución del Arqueo de Caja.....	96

	PAG.
4. - Arqueos de caja en Sucursales.....	98
5. - Verificación de efectivo en poder de Vendedores Viajeros.....	99
CONCLUSIONES.....	102
BIBLIOGRAFIA.....	105

INTRODUCCION

En México, se localiza el primer antecedente de la profesión en el nombramiento que el año de 1519 recibe Don Alfonso Avila, acreditándolo como Contador Oficial del Estado de Veracruz, motivo por el cual se le conoce como el primer Contador Oficial de México; otro antecedente no menos importante lo encontramos en el nombramiento que recibe en 1522, Don Rodrigo Albornoz, y en el cual Carlos V lo designó Contador Real de la Nueva España.

Es dentro de la Historia de la profesión, la Escuela Superior de Comercio y Administración la que por derecho tiene el privilegio de ser la más antigua en la enseñanza de la disciplina contable, siendo su antecedente la Escuela Mercantil inaugurada en 1845 y clausurada en 1847 por la invasión Norteamericana a nuestro país. Posteriormente en el año de 1854 es creada la Escuela Especial de Comercio por decreto del entonces presidente de la República, Don Antonio López de Santa Anna.

El 10. de julio de 1868, durante el gobierno del Lic. Don Benito Juárez García, la Escuela creada por decreto presidencial en 1854 se transforma en lo que actualmente conocemos como Escuela Superior de Comercio y Administración.

Pero no es posible decir nada de los inicios de la profesión sin traer a la memoria a Don Fernando Diez Barroso, primer Mexicano que el 25 de mayo de 1907, sustenta su examen profesional, convirtiéndose así al obtener diploma en Comercio, en el primer Contador Público del país.

No obstante la antigüedad, el ejercicio profesional de los Contadores Públicos Mexicanos, fué un tanto difícil ya que no se les daba el crédito necesario, desarrollándose así la profesión hasta el año de 1944, fecha en que ésta, adquiere carácter legal, que le es otorgada en el artículo 2o. de la ley Reglamentaria de los artículos 4o. y 5o. Constitucionales.

Obviamente, el crecimiento Económico es el factor principal que ha hecho posible el desarrollo de la profesión, así mismo es ese crecimiento el que ha obligado al hombre, considerando éste en forma general a luchar con denuedo para lograr un sitio dentro de la sociedad en que vive y en la cual presta sus servicios. Es pues ésta lucha el factor determinante en la busca de nuevos campos para el desarrollo de cualquier actividad.

Es este el modo, como la profesión, que tuvo su inicio en la teneduría de libros, se encuentra en la actualidad explorando diversos campos, entre los que se encuentran La Auditoría Interna, que ha venido cobrando fuerza en las modernas empresas por la necesidad cada vez más creciente de éstas, de contar con personas capaces que sirvan de enlace entre la Administración y el funcionamiento de las Políticas establecidas.

Pero no debe aceptarse que la labor de la Auditoría Interna tenga como único objeto hacer verificaciones de libros y registros, pues su campo de acción va más allá de esto, aunque actualmente no sea aprovechada más que una mínima parte por la mayoría de las empresas.

Sea pues este trabajo, una pequeña contribución en éste campo, aunque he de confesar, no intenta ni por asomo invadir terrenos de los -

avanzados en Auditoría, pero sí, tiene la intención de proporcionar algunos datos que pueden ser de utilidad a los interesados en Auditoría Interna.

Deseo patentizar mi agradecimiento al Sr. C.P. T. Julio César Jiménez por su tiempo empleado y su valiosa ayuda vertida en la elaboración de éste trabajo, empleando como final las conocidas palabras con las cuales desé ; "Advertir que todos los aciertos corresponden a mis maestros y los errores son míos y de nadie más".

Ciudad de México, Enero de 1978.

Jorge José Jalife Daher.

CAPITULO I

GENERALIDADES.

1. - DEFINICION DE AUDITORIA INTERNA.

La Auditoría, fué en otro tiempo, la única ocupación del Contador Público. Actualmente, sigue siendo la parte más importante de su trabajo; no obstante, en el presente ya se recurre a él para la prestación de otros servicios relacionados con la profesión.

Siendo la Auditoría, la actividad clásica del contador éste la lleva a cabo prestando sus servicios en dos formas, ya sea como auditor externo o como auditor interno, es decir su labor puede desarrollarse actuando como persona dependiente de una tercera o como persona independiente, - en los dos casos su trabajo deberá distinguirse por el cuidado y diligencia con que éste se haya ejecutado.

En ésta tesis voy a referirme concretamente al trabajo que el contador lleva a cabo dependiendo de una tercera persona es decir, a la Auditoría Interna.

Mancera Hnos. y colaboradores, en su libro "Terminología del Contador", nos dicen, que la Auditoría Interna es aquella que se lleva a cabo - por los propios funcionarios o empleados de una empresa. Empleando generalmente auditores de planta, auditores viajeros, visitantes o inspectores que practican auditorías continuas, esporádicas o periódicas, ya sea de todas o de algunas de las operaciones pertenecientes a la contabilidad respectiva.

El Instituto Americano de Auditores Internos define a ésta actividad de la manera siguiente: "Es una actividad de evaluación independiente dentro de una organización de las operaciones contables, financieras y de otra naturaleza, como base para prestar un servicio constructivo y de protección a la empresa. Es un control que funciona midiendo y valorizando la eficacia de otros controles trata fundamentalmente puntos concernientes a la contabilidad y asuntos financieros pero también puede ocuparse en forma apropiada de otros que se refieran a la operación del negocio".

José Colo Torres, en su tesis "Organización y Funcionamiento de un Departamento de Auditoría Interna" se refiere a la Auditoría diciendo que es la comprobación sistemática que se lleva a cabo de los libros de cuentas, comprobantes y otros registros, con objeto de determinar la exactitud e integridad de la contabilidad y mostrar la verdadera situación financiera de una empresa.

En mi opinión de las definiciones anteriores la del Instituto Americano de Auditores Internos presenta en forma clara y precisa un aspecto de suma importancia, que es omitido por las otras definiciones presentadas, dicho aspecto es el referente, al "trabajo independiente, dentro de una organización", es decir, que al actuar el Auditor, en su carácter de dependiente de una tercera persona, no debe verse obligado a perder o a olvidar una norma personal, en el ejercicio de su trabajo, esta es La Independencia Mental.

Quiero decir con lo anterior, que aún cuando el auditor interno forme parte de una organización y aún más, dependa para el ejercicio de sus

funciones de la Gerencia General (Ver gráfica general de Organización). - Esta dependencia es meramente jerárquica, pero no mental; Es decir el auditor interno debe llevar a cabo su labor dentro de la empresa tomando como base Las Técnicas de Auditoría generalmente aceptadas, así como también esto es de suma importancia evitar verse influenciado por cualquier tipo de relación, ya sea de amistad, intereses personales o de cualquier otra índole, a fin de que el desarrollo de su trabajo y sus opiniones acerca del manejo de las operaciones de la empresa y las correcciones o críticas que haga sobre el control interno puedan ser emitidas imparcialmente aún a riesgo de perjudicar con esto a cualquier persona de la empresa; en mi opinión esto y no otra cosa es Independencia Mental.

Por lo antes expuesto, en lo personal, definiría la Auditoría Interna de la manera siguiente: "Es el control, ejercicio dentro de una empresa por una persona o personas, con objeto de determinar independientemente la exactitud y efectividad de otros controles".

Tomando la palabra "control", como el método en virtud del cual una persona, organización, operación o actividad se conduce y maneja para cumplir con un plan de acción.

2. - ALCANCE DE LA AUDITORIA INTERNA.

Para que fuera posible determinar el alcance de la Auditoría Interna, sería necesario investigar hasta qué punto ésta es dependiente, es decir, he hablado de la necesidad de no pasar por alto la independencia mental, pero prácticamente, ésta, en algunos casos no existe por otro lado, -

en algunas empresas es común que la Auditoría Interna se encuentra en situaciones sumamente desventajosas debido a que ésta actividad se encuentra encasillada dentro de la organización de dichas empresas. Estos, el error se establece al colocar la actividad de la Auditoría Interna en una forma subdepartamental, dependiente ésta, del Contador Contralor o Administrador, lo que trae como consecuencia que éstos funcionarios se valgan de la Auditoría Interna como de una herramienta para darle solución a los problemas que atañen a su departamento exclusivamente. Esta utilización localista convierte a la Auditoría Interna en algo limitado, estrecho, sin el alcance amplio e ilimitado que debe tener en el trabajo analítico y de control de la Administración.

Ciertamente es por esto que la Auditoría Interna no podrá desempeñar de ningún modo papel importante, ni tampoco rendir los resultados deseados, en tanto no se le dé campo de acción y tan sólo se restrinja su función a la verificación detallada de datos y cifras, que solo sirvan a un departamento o área en particular.

José Colo Torres, en su tesis, "Organización y Funcionamiento de un departamento de Auditoría Interna" dice que la Auditoría Interna debe prestar sus servicios a todos los departamentos de la empresa, haciéndoles notar los errores que ellos puedan pasar inadvertidos para que puedan ser corregidos. Esto no quiere decir que el departamento de Auditoría Interna tenga capacidad para actuar como asesor de cada departamento en su especialidad, más bien se encuentra en la posibilidad de comprobar si se llevan a cabo las rutinas administrativas impuestas por la dirección de la

empresa.

Una vez establecida la posición de la Auditoría Interna dentro de la empresa, deben fijarse sus funciones:

I. - Vigilancia del cumplimiento de las Normas de Control Interno y de las disposiciones dictadas por la administración de la empresa.

II. - Crítica constructiva de los procedimientos y controles de la empresa.

III. - Verificación de los estados financieros.

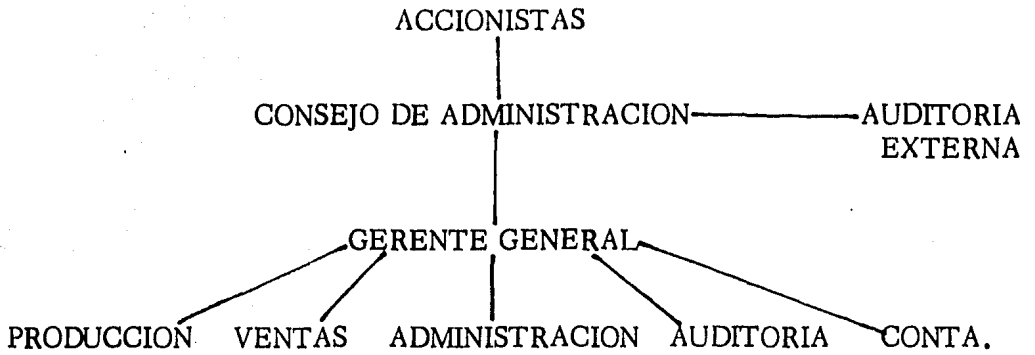
IV. - Vigilancia del cumplimiento de todas las obligaciones fiscales y legales.

V. - Presentaciones, con objeto de dejar constancia o deslindar responsabilidades sobre su actuación, de informes.

VI. - Llevar a cabo las verificaciones necesarias al emitir opinión en una operación o asunto en particular.

Cabe aquí, hacer la aclaración, de que la Auditoría Interna debe tener, en todos los departamentos independencia y, solamente debe depender de la dirección de la misma.

EMPRESA, S. A.



Gráfica General de Organización.

3. - CONTROL INTERNO Y AUDITORIA INTERNA.

Dentro de una empresa el Control Interno y la Auditoría Interna -- guardan una relación estrecha, para apoyar ésto, es necesario analizar -- algunas definiciones que nos llevarán a determinar la mencionada relación.

Saúl Levy, en su artículo Internal Control and Legal Responsibility, publicado en The Journal of Accountancy en Febrero de 1957, dice al -- respecto:

"El control interno, en su concepto más amplio, no sólo tiene por -- objeto evitar ó reducir los fraudes, es también una salvaguarda en contra -- del desperdicio e ineficiencia y promueve la seguridad, de que las políti -- cas de operación están siendo cumplidas por personal legal y competente.

Es evidente, por lo tanto, que nuestra responsabilidad queda limi -- tada al estudio de aquellos controles que tienen relación directa con los -- registros contables".

Según el Comité de Procedimientos de Auditoría del American Ins -- titute of Certified Public Accountants, "El Control Interno Comprende el -- plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma -- coordinada, se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de -- eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la di -- rección".

El C. P. Joaquín Gómez Morfín, define al Control Interno "Como un -- plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un ne --

gocio pueda depender de éstos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa descrita".

La importancia de un adecuado sistema de control interno para una empresa, se puede entender en las tres definiciones antes escritas, dicho sistema permitirá a la empresa:

I. - Oportuna obtención de información completa y veraz, acerca de la marcha de los negocios, debida al correcto encauzamiento de las operaciones.

II. - Protección a los bienes de la empresa, ya que el Control Interno ayuda a la prevención de errores y fraudes.

III. - Permite que cada departamento de la empresa sea evaluado, - en lo referente al grado de eficiencia de operación.

Lo anterior, es útil a la gerencia para sentar las bases de las políticas de acción que deban seguirse, ya que en ninguna empresa sería posible ejercer la administración si se carece de las herramientas necesarias para conseguir el logro de sus objetivos, es pues el Control Interno una de tales herramientas.

Un sistema de Control Interno, sirve a los funcionarios responsables de la dirección de una empresa, para cerciorarse del buen desempeño de la autoridad delegada, protegiendo así los intereses del negocio.

Es necesario considerar, para facilidad en el estudio de la evaluación del Control Interno, que éste se integra por cuatro elementos princi-

pales, que son:

I. - Organización, la cuál tiene como finalidad fijar las bases sobre las que todos los elementos que integran una empresa, se encuentren ordenados de tal manera, que puedan cumplir exactamente los fines para los que se crearon.

II. - Procedimientos, éstos consisten en llevar al terreno práctico, - el plan de organización que se haya establecido.

III. - Personal, tiene por objeto seleccionar y entrenar al elemento humano, que va a intervenir en el sistema de Control Interno.

IV. - Supervisión, la finalidad de éste elemento, es vigilar constantemente que los procedimientos establecidos se estén cumpliendo fielmente.

Este último elemento, es de una importancia tan enorme, que no — obstante, contar con los tres primeros, sería imposible tener la certeza - de que un sistema funciona, si se carece de éste último; debido a ésto, la - administración precisa de personas que la auxilien encargándose de distin- tos medios de control, pero aún más, cerciorarse de que su aplicación sea adecuada y constante. Es, sin lugar a duda en éste elemento, dónde queda - demostrada evidentemente la indisoluble relación existente entre el Control Interno y la Auditoría Interna, ya que es el auditor interno mejor que cual- quier otro, quién pueda llevar a cabo una evaluación de la eficiencia de los elementos del control interno y, vigilar estrechamente la aplicación de los mismos dentro de la empresa, agregando a ésto, que la administración conoce si el desempeño de la autoridad delegada, ha sido satisfactorio a tra-

vés del auditor, y se asegura de la exactitud y veracidad de los informes sometidos a juicio.

Ahora bien, para poder apreciar mejor la relación entre el Control Interno y la Auditoría Interna, es conveniente hacer mención de las principales funciones del auditor interno.

I. - Llevar a cabo un exámen de las funciones de cada departamento, el cuál servirá para determinar si la autoridad delegada se desempeña correctamente.

II. - Efectuar la revisión de las operaciones administrativas.

III. - Efectuar la revisión de las operaciones financieras.

IV. - Efectuar la revisión de las operaciones productivas.

V. - Mantener una eficaz vigilancia, a fin de que las decisiones, las políticas y los procedimientos sean seguidos eficientemente por el personal de la empresa.

Es evidente, que el desarrollo de éstas funciones, sólo es posible llevarlo a cabo, apoyándose en el sistema de control interno, que es el punto de partida para el auditor interno, una vez que éste se encuentra asegurado completamente, de la eficiencia del sistema.

Es posible determinar, por lo anteriormente anotado, que la auditoría viene a ser realmente, un tipo de control que tiene por objeto, medir la eficiencia de los elementos de otro tipo de control, el control interno, a través de la vigilancia ejercida por la auditoría de la correcta realización de éste.

4. - AUDITORIA INTERNA, AUDITORIA EXTERNA, SU RELACION Y SU DIFERENCIA.

Ambas auditorías, la Interna y la Externa, se encuentran ligadas íntimamente, debido a ésto, es que se complementan; sólo es indispensable llevar a cabo, un plan de trabajo coordinado debidamente, y las funciones no se duplicarán.

Esta coordinación de trabajo, trae aparejado, como lógica consecuencia, un beneficio a la empresa, ya que el aspecto trabajo y el aspecto económico disminuirán considerablemente.

La coordinación de trabajo a la que me refiero, consiste en que la Auditoría Interna facilite informes sobre aspectos técnicos a la Auditoría Externa; por éste medio, el auditor externo se allegará datos que le sirvan para hacer apreciaciones en forma independiente, sobre las funciones de la Auditoría Interna, ya sea para él mismo ó para la administración.

Los informes del auditor externo, reforzarán las críticas de la Auditoría Interna, provocando una rectificación de las situaciones ó de los sistemas que provoquen inconvenientes a la empresa.

Es conveniente hablar también de la diferencia existente entre ambas auditorías, así como se trató lo referente a la relación entre ellas; para éste efecto, pondré dos definiciones a fin de llevar a cabo un análisis.

Mancera Hnos. y colaboradores dicen: Auditoría Externa, es la que llevan a cabo personas que no son empleados de la empresa sujeta a revisión.

Auditoría Interna, es la llevada a cabo por los propios funcionarios ó empleados de una empresa.

De éstas dos definiciones, se desprende, que la diferencia es aparentemente una sola, y se trata de la persona ó personas que llevan a cabo el trabajo; sin embargo, haciendo el exámen de las definiciones un poco más fondo, nos podemos dar cuenta que ésta diferencia da lugar a --- otras, que se refieren a los objetivos, responsabilidad e independencia - de los cuáles haré referencia.

Objetivos, el principal para el auditor externo, es el exámen de li bros y registros y la emisión del dictámen correspondiente; en tanto que - para el auditor interno, su principal objetivo es proporcionar a la admi--- nistración la ayuda necesaria comprobando, criticando y sugiriendo mejo- ras a los sistemas establecidos de control interno y de contabilidad.

Responsabilidad. - Cuando un contador público es llamado por una - empresa, para llevar a cabo el exámen de sus estados financieros, lo --- cuál tendrá como finalidad dictaminar, adquiere en ése momento una gran responsabilidad, ya que su dictámen va a tener la confianza de terceros, - los cuáles emplearán ése dictámen para diversos fines. Caso contrario - es el del auditor interno, que no puede dictaminar los estados financieros de la empresa en que presta sus servicios, pues se lo impide el regla--- mento de ética profesional (Art. 2.01 inciso B), y en éste caso su respon- sabilidad se verá reducida exclusivamente a la que tenga frente a la em-- presa, por lo que se refiere al trabajo que desempeña en la misma.

Independencia. - Considero que éste punto implica una delicadeza-

excesiva para ser tratado, ya que como dice el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su boletín No. 3: "La actividad profesional del auditor, tiene, además de los requisitos comunes a otras profesiones, un requisito profesional derivado de su propia naturaleza", éste requisito es la independencia mental.

Aparentemente ésta podría tomarse como diferencia, ya que por lo expuesto, es posible pensar que sólo existe en el auditor externo, y es -- aquí donde se hace delicado el trato de ésta supuesta diferencia, ya que no es sólo el auditor externo el que posee éste requisito, pues independientemente de su calidad, el auditor interno también debe poseerlo; baste para robustecer, lo antes expuesto, el mismo boletín No. 3 del cuál ya he hecho referencia anteriormente, y en el que se sostiene que "La independencia mental es, evidentemente, una cuestión de fuero interno". Hablando estrictamente, se puede mantener independencia mental en cualquier condición, porque la voluntad del hombre puede sobreponerse a las condiciones más desfavorables.

Quede pues asentado, que la independencia mental debe ser común, no importando la calidad del auditor.

El auditor externo, en su carácter de no dependiente directo de la empresa, está menos expuesto a situaciones que pudieran modificar en -- cierta manera su independencia mental.

La Dirección General de cualquier organización, de la cuál depende el departamento de Auditoría Interna, está en la necesidad constante de proporcionar información a terceros; es decir, al fisco para el debido

pago de impuestos, a bancos para consecución de préstamos, a proveedores para créditos, a la Asamblea General de Accionistas para verificar el estado en que se encuentra la empresa, etc. Todas éstas situaciones se pueden prestar, para que en un determinado momento, la empresa trate de modificar ésta información, mirando únicamente por sus intereses, afectando con ello la Independencia Mental del Auditor Interno.

Entre las principales situaciones que podrían influir en el Auditor Interno, podemos ennumerar tres principales:

1. - Una amistad estrecha con alguna persona ó personas de la empresa.
2. - El aceptar dádivas ó regalos que lo puedan influir en su manera de pensar, y
3. - Algún parentesco ó lazo fraternal con alguna persona de la organización.

CAPITULO II.

ORGANIZACION.

1. - ESTRUCTURA DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

El Dr. y C.P. Fabián Martínez Villegas, en su libro "El Ejecutivo en la Empresa Moderna" dice, (organizar es la enumeración y determinación de las necesidades necesarias para realizar los objetivos de la empresa, jerarquizando las autoridades y responsabilidades; todo esto, tendiente a buscar la mayor eficacia. Y el departamento de Auditoría no es la excepción, ya que también precisa de una organización propia, independientemente de la que la empresa tenga, de modo que pueda llevar a cabo todas sus funciones, dentro de los límites que previamente se hayan determinado.

A continuación se exponen, dos formas en que el departamento de auditoría puede organizarse:

I. - Centralizando las actividades del Departamento. En éste caso el personal de auditoría, los los auditores particularmente, tendrán su residencia en la oficina matriz, de donde se distribuirán, cuando sea necesario, a las sucursales de la empresa; de acuerdo a las necesidades de ésta y con los planes previamente establecidos por el auditor general.

II. - Descentralizando las actividades del Departamento. En éste caso será necesario, que el personal de auditoría se distribuya en cada

una de las sucursales ó dependencias; asignando a cada una, uno ó más auditores en forma permanente.

Por supuesto, que, éstos sistemas no sería posible implantarlos en forma "pura" , ya que cada uno por separado tienen ventajas y desventajas; éstas a grandes rasgos serían:

A). - Los supervisores y el Auditor General estarían en mayor contacto con los ayudantes de auditoría, lo cuál permite una supervisión más eficiente; así mismo, el cambio de ideas para formar criterios sería más adecuado y oportuno; para el primer caso, ésto sería una ventaja y, una desventaja para el segundo.

B). - Es sumamente importante, que los auditores no permanescan constantemente en una dependencia, ya que ésto traería como consecuencia, una familiaridad excesiva con los empleados, cuyo trabajo se sometiera a revisión. Esta familiaridad traería como consecuencia carencia de independencia mental; para el primer caso; ésto se traduciría como una ventaja y, como desventaja en el segundo.

C). - Es posible llevar a cabo las mismas revisiones, desde puntos de vista completamente diferentes, haciendo una rotación de los auditores al realizar las auditorías; ya que de manera esencial, intervendría el carácter del auditor que realice la revisión. Además permite a los auditores un conocimiento amplio de la compañía, el cuál, servirá al auditor para llevar a cabo su trabajo en forma expedita y eficiente, y prepararse para puestos de alta supervisión. Para nuestra primera forma de-

organización, éste punto es una ventaja; para la segunda, una desventaja.

D). - De la misma rotación de auditores, y teniendo como base los informes semanales de las labores de cada uno, será posible tomar los tiempos empleados en cada trabajo y con éstos, determinar posteriormente, el tiempo probable que se empleará en tal ó cuál revisión.

Para la primera forma de organización se trata de una ventaja, - en la segunda forma una desventaja.

E). - Necesidad de llevar a cabo numerosos, y a veces, largos viajes los auditores, lo cuál como el lógico, significa para la empresa, gastos considerables; y en algunos casos, crea descontento entre el personal, los auditores; ya que éstos se ven en la necesidad de abandonar frecuentemente a su familia y a sus intereses particulares, los que en la mayoría de los casos se encuentran en el lugar de residencia del auditor. Para nuestro primer caso, éste significa una desventaja; para el segundo, una ventaja, ya que los auditores no necesitan mudar su residencia.

F). - En los momentos de dudas de carácter técnico, en el trabajo de auditoría, es más difícil para el auditor consultar con sus jefes; - aunque por supuesto, en la actualidad, el grado de dificultad se reduce con los medios modernos de comunicación. Esto, para ambos casos sería desventajoso.

Por lo antes expuesto, es posible tomar una determinación más adecuada y fijar la atención en el hecho de que es conveniente el estable-

cimiento de un sistema mixto, en el cuál quedarían descentralizadas — ciertas labores. Un ejemplo de ésto podría ser la revisión de los almacenes y las demás, manteniendo la unidad.

De tal suerte que sería posible asignar uno ó más auditores, para las labores de carácter constante en cada dependencia de la empresa, y además contar con un grupo de auditores viajeros, que tendrían a su cargo las revisiones de carácter discontinuo; de ésta forma, gráficamente el Departamento de Auditoría quedaría organizado así:

D E	AUDITOR GENERAL		
B A S E	AUDITOR D E SUCURSALES. SR.		AUDITOR D E BASE. SR.
E N	AUDITOR D E SUCURSALES. JR.		AUDITOR D E BASE. JR.
S U C U R S A L E S	AUDITOR D E SUCURSALES. JR.		AUDITOR D E BASE. JR.
	AUDITOR D E SUCURSALES. JR.	SECRETARIA	AUDITOR D E BASE JR.
			V I A J E R O S

Gráfica del Departamento de Auditoría.

2. - SELECCION DEL PERSONAL DE AUDITORIA INTERNA.

Todo departamento debe estar a cargo de una persona responsable, que dirija el trabajo y que se responsabilice del mismo. En el departamento de Auditoría Interna, éste responsable es el auditor general, el cuál mandará controlará el personal del departamento íntegramente, - vigilando las condiciones en que se efectúan los trabajos, estableciendo los métodos empleados en los mismos y resolviendo los problemas que por su importancia ameriten su intervención directa.

Siendo el Auditor General, un funcionario de la empresa, y teniendo a su cargo la resolución de algunos problemas de importancia; deberá reunir ciertos atributos técnicos y personales para que su labor -- sea fructífera y además, deberá tener la capacidad necesaria al efectuar, la selección del personal que lo auxilie en la labor que deberá llevar a - cabo. A continuación, hago referencia, de lo que a mi juicio considero - atributos necesarios del auditor general y, las características que los - ayudantes deben tener.

DEL AUDITOR GENERAL.

A). - Preparación Técnica.

El Auditor General debe tener conocimientos firmes de contabilidad general y de costos, pues éstas son bases principales para las auditorías de contabilidad.

Amplios conocimientos de los procedimientos de auditoría.

Conocimiento del funcionamiento de los métodos modernos de ---

contabilidad.

Conocimiento sobre presupuesto, preparación y control de los mismos. De ésta descripción de la preparación técnica que debe tener el auditor general, se deduce que es conveniente el empleo de los servicios de un Contador Público.

Organización. Estos conocimientos serán de gran utilidad, para el mejoramiento del control interno y de los sistemas de oficina en general.

Conocimiento del derecho mercantil y civil, los cuáles le serán de utilidad en la supervisión de ventas, contratos y títulos de crédito, así como también en los casos de quiebras e insolvencias.

Así mismo, serán de gran interés, los conocimientos que el auditor tenga sobre los procedimientos ó trámites de la tributación federal, de los estados y municipios, ya que así conocerá si la empresa a la que presta sus servicios, cumple con tales obligaciones.

Conocimientos financieros que le permitan el conocimiento de la empresa, para valorizar el funcionamiento de ésta, desde el punto de vista de la administración.

B). - Características Personales.

Debe tener la facultad de analizar cualquier situación que se le presente en la empresa.

Para actuar positivamente dentro de la empresa, el auditor debe proceder siempre constructivamente en los análisis, sistemas e infor-

mes, etc., Así mismo, la crítica de los errores encontrados debe ser constructiva, teniendo siempre, a que éstos no se vuelvan a repetir.

Deberá estar al tanto, de todas las novedades técnicas de su profesión y de las relativas a aquellos aspectos de su empresa, que están relacionados con sus actividades. Referente a esto, es conveniente que el auditor se suscriba a revistas técnicas y esté inscrito en asociaciones profesionales, que puedan ayudarlo a su mejoramiento intelectual.

Poseer un elevado grado de iniciativa, que lo lleve a preocuparse de los procedimientos adecuados, para cumplir con su trabajo lo mejor posible.

Poseer confianza en sí mismo, como consecuencia de su preparación y experiencia, debiendo saber controlarse y razonar, sin dejarse llevar por los sentidos.

Saber impartir esa misma confianza a sus subordinarios, y en general, a todos los empleados con los que tenga contacto.

Tener una personalidad agradable, que le permita ganarse la simpatía de los que lo rodean.

Saber ganarse la cooperación y lealtad de sus ayudantes.

La pulcritud personal, aunada al cuidado de sus modales, será una ventaja dentro de su departamento.

C). - Trato con sus empleados y con el resto de la Compañía.

La asignación de labores y las órdenes, deberá darlas clara y equitativamente.

Dará oportunidad a sus empleados y ayudantes, para hacer sugerencias.

ciones y reconocerá el mérito por el esfuerzo realizado, sin apropiarse de la paternidad de las mismas.

Cuidará de que sus ayudantes, vayan adquiriendo mayores conocimientos y habilidad en el desarrollo de su trabajo, los cuáles podrán ocupar puestos de mayor responsabilidad.

No pedir con palabras malsonantes, la información que necesiten.

Evitar discusiones estériles, ya que ésto le hará perder su tiempo y el de los demás.

Llamar la atención de sus empleados en privado.

D). - Obligaciones Principales,

Lealtad a la empresa a la que presta sus servicios.

Revelar toda la información encontrada en sus investigaciones.

Velar por el mejoramiento material y económico, de sus colaboradores y del personal que se encuentre a sus órdenes.

Estudiar y mejorar, continuamente, la organización de su departamento y los métodos de auditoría empleados.

Efectuar juntas periódicas, para discutir los problemas encontrados en el desarrollo del trabajo y en la distribución de labores.

El auditor general, llevará a cabo la selección del personal en forma concienzuda, ya que de ése personal se valdrá él, para efectuar el trabajo. Las cualidades necesarias en el personal se relacionan a continuación, pero es necesario hacer hincapié, en que es precisamente, - debido a la labor de los auditores en las sucursales de la empresa, y a-

que éstas no se encuentran ubicadas en las mismas plazas, convendrá - que al hacer la selección se prefiera a las personas que no tengan impedimentos para viajar la mayor parte del tiempo.

También es necesario, previamente a la selección del personal - que integrará el departamento de Auditoría Interna, que el auditor encargado de hacer la organización del mismo, establezca cuál será el sueldo del personal que contrate, procurando que éste sea justo, en relación --- con la capacidad del personal que desee contratar. Así también, establecer que los gastos de viaje serán por cuenta de la empresa, y de tal in-dole, que le permitan al auditor ó auditores viajar con las facilidades y comodidades necesarias.

DEL PERSONAL DE AUDITORIA.

A). - Preparación Técnica.

Los conocimientos técnicos de los ayudantes deben ser similares a los del auditor general, y se preferirá que éstos sean pasantes o cur-sen un grado avanzado, de la carrera de Contador Público.

B). - Características Personales.

Idénticas a las del auditor general, pero además, deben ser puntuales, ya que debido a su calidad de profesionistas en formación, ésta - cualidad debe irseles acentuando.

C). - Trato con sus compañeros y con el resto de los empleados.

Es innegable, que el auditor estará obligado, por la naturaleza de su mismo trabajo, a tratar, dentro de la empresa en que presta sus ser-

vicios, a empleados de otros departamentos y de su mismo departamento. Por ésto será necesario que al hacerlo, el miembro del departamento de auditoría, observe un tipo de conducta; ésto, por cierto, no debe — considerarse como un impedimento para el desarrollo de la personalidad del auditor, sino más bien como una forma de actuación, que deberá llevar a cabo el auditor al trabajar. Para ésto es conveniente, que el auditor tome en consideración las siguientes observaciones:

Sólo deberán intervenir en los asuntos sobre los cuáles hayan recibido instrucciones de su superior, usando un criterio amplio para obtener al máximo de efectividad.

Deberán los auditores demostrar cooperación y lealtad a su superior.

Sus opiniones deberán ser siempre constructivas, no destructivas, y concisas.

No deberán discutir los auditores, con ninguna persona, y en especial con los empleados a quienes se les audita el trabajo del resultado de dicha intervención.

D). - Obligaciones Principales.

Al igual que cualquier empleado, los auditores tendrán que cumplir con ciertas obligaciones para que su trabajo sea eficiente. Estas obligaciones son las mínimas necesarias, y las relacionó a continuación:

Llevar a cabo los trabajos de auditoría que su jefe les ordene, — cuidando del prestigio del departamento mediante la superación, en todos

los aspectos.

Llevar consigo todo lo necesario cuando se vaya a desarrollar un trabajo.

Estar bien informados del contenido del archivo permanente y, - colaborar a mantenerlo al corriente.

Procurar limpieza en los papeles de trabajo.

Hacer sus reportes de tiempo, respecto al trabajo efectuado.

Mejorar constantemente su preparación mediante el estudio de - las técnicas propias de su profesión y de las prácticas de su compañía.

3. - ENTRENAMIENTO DEL PERSONAL DE AUDITORIA INTERNA.

Una vez que se ha efectuado la selección del personal, el paso si siguiente, será proporcionarle a éste la instrucción adecuada, por medio de la cuál, los auditores internos estarán en posición de conocer a la -- empresa y su organización en primer lugar, y después la organización - particular de cada una de las sucursales. Por último, los auditores debe rán conocer el trabajo a desarrollar y los resultados que se esperan obtener de su labor.

El entrenamiento podrá llevarse a cabo, mediante instrucciones- orales ó escritas; las últimas constarán en un manual de instrucciones - que los auditores tendrán obligación de conocer, antes de llevar a cabo alguna visita con fines de trabajo a las sucursales.

Al principio es el jefe del departamento de auditoría interna, ---

quien se encargará de acompañar a cada uno de los auditores de reciente ingreso, en su primera visita a sucursales. Por la circunstancia antes anotada, es conveniente que el primer grupo de auditores sea pequeño, dos ó tres como máximo, a fin de poder vigilar personalmente el en trenamiento de cada uno de ellos.

Ahora bien, cuando el primer grupo de auditores ha adquirido ex periencia, podrán intervenir en el entrenamiento de nuevos auditores. -- En éste momento se contará con un valioso auxiliar, que son los papeles de trabajo de auditorías anteriores.

En el período de entrenamiento, el estudio y conocimiento de los manuales establecidos, para el funcionamiento de las sucursales, es de suma importancia, ya que éstos contienen en forma general, las normas de política administrativa dictadas por la matriz, facultades otorgadas por la matriz a los gerentes de las sucursales, y qué tipos de registros contables se tienen establecidos en éstas y como funcionan.

El entrenamiento práctico, bajo la vigilancia de la persona más capacitada del departamento, es del cuál se obtiene el mejor rendimiento. Al finalizar el entrenamiento, cada auditor deberá conocer a fondo -- la organización de las sucursales de la empresa, sus características -- principales, sus registros contables, la información proporcionada por éstos, el destino que se le dá a ésta información y el efecto que produce en la contabilidad de la casa matriz.

El período de instrucción, no sólo sirve para que el personal de-

nuevo ingreso se entrene para desempeñar su trabajo con eficiencia com probada, sino que además es una prueba de los requisitos personales ne cesarios en cada uno de los auditores, para ejecutar exitosamente las la bores de auditoría que les sean encomendadas.

4. - CONTROL DE LAS ACTIVIDADES DEL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA .

Este control va a ejercerlo, una persona dentro del mismo de --
partamento de auditoría, dicha persona es indudablemente el auditor ge--
neral. El mencionado control deberá ejercerlo el jefe, sobre la autori--
dad delegada y sobre las actividades que se desarrollen con motivo de --
los trabajos ejecutados.

El jefe, deberá cerciorarse en forma práctica, del buen uso que--
sus colaboradores hagan de la autoridad que les haya sido delegada, así
como también, de la eficiencia con que se cumplan los deberes encomen
dados, de acuerdo con las instrucciones dadas y las normas establecidas
al respecto.

El ejercicio del control por el jefe del departamento, puede ser--
enfocado desde diferentes puntos, ya sea, realizando una supervisión di--
recta personalmente, ó bien, por medio de la información escrita que le
proporcionen sus colaboradores.

El medio principal de que se vale el jefe, es la supervisión directa
del trabajo que se realiza, tomando como base los papeles de traba--
jo y los informes.

En el departamento de auditoría, la supervisión se simplifica enormemente y se facilita, además, porque los ayudantes se encuentran más cerca, jerárquicamente hablando, de su jefe, que el personal de cualquier departamento, por las razones que se exponen a continuación:

A). - Técnicamente hablando, los conocimientos de los ayudantes son iguales a los del jefe, ya que como se hace notar en el punto referente a la selección del personal, se precisa para éste trabajo, que los empleados sean pasantes de la carrera de Contador Público, ó bien, que estudien un grado avanzado de la carrera.

B). - Intervienen en todos los trabajos que efectúa el auditor general, aunque éste último actúa en un nivel profesional diferente.

5. - ELEMENTOS DE OPERACION.

I. - Programas de trabajo y Cuestionarios de Control Interno.

A). - Programas de Trabajo. Indudablemente que para llevar a cabo cualquier trabajo, es siempre importante fijarse una forma de llevar a cabo éste, es decir, debe haber siempre un plan que cubra todas las labores que es necesario desarrollar, durante el tiempo que dure la labor de auditoría. Por ésta circunstancia es conveniente formular siempre los Programas de Trabajo.

El programa de trabajo es, en sí, un plan hecho a detalle. Por lo regular los programas son de aplicación general, pero los que el departamento de auditoría interna elabora son de aplicación particular; esto es, para cada fase del trabajo hay siempre un programa de trabajo.

La finalidad de los programas es guiar el auditor, proporcionar a éste la seguridad de que no ha pasado por alto nada de lo planeado, auxiliar en el entrenamiento de nuevos elementos del departamento. Es -- por ésto que el programa debe contener, al menos, tres puntos que son de suma importancia:

1. - El programa deberá indicar, cuál es el trabajo que debe llevarse a cabo ineludiblemente.

2. - El programa deberá también, hacer mención de cuál es el trabajo que debe hacerse, pero que puede ser pospuesto por causas especiales, sin incurrir en riesgos.

3. - Así mismo, el programa deberá hacer mención, acerca del trabajo que no debe dejar de hacerse, a menos que la gerencia decida -- correr el riesgo de la omisión y se responsabilice de cualquier problema que surja posteriormente a la omisión.

Ahora bien, es necesario tener en cuenta que los programas de auditoría no deben nunca indicar un máximo del trabajo que se debe desarrollar, ya que ésto sería tanto como coartar la iniciativa de los auditores. Lo conveniente, sin lugar a duda, sería que cada programa contenga el mínimo de trabajo a desarrollar.

Los programas deben estar basados en los principios de auditoría, teniendo siempre presente, que no hay programa que pueda ser considerado el mejor; por ésta causa, será conveniente que se actualicen -- con frecuencia. En la mayoría de los casos, se emplean varios progra--

mas, obteniéndose resultados satisfactorios .

B). - Cuestionarios de Control Interno. A la par del trabajo de auditoría, normalmente se acostumbra, hacer el exámen del Control Interno. Para éste efecto, según el boletín No. 5 del Instituto Mexicano de -- Contadores Públicos, existen tres métodos principales para registrar, -- en papeles de trabajo, el exámen mencionado. Estos métodos, son a saber:

1. - Método Descriptivo, en el cuál, se relacionan en los papeles de trabajo, las diversas características del control interno, clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados, ó registros de contabilidad que intervienen en el sistema.

2. - Método de Cuestionarios. En éste, se plantean las cuestiones que usualmente constituyen los aspectos, que son básicos del Control Interno. Estos temas se desarrollan de antemano, en forma de lista de -- preguntas que posteriormente se contestan en las oficinas del negocio, -- en presencia de las medidas de control, realmente en vigor.

3. - Método Gráfico. Consiste en presentar objetivamente, la organización del cliente y los procedimientos que tienen en vigor sus va -- rios departamentos ó actividades; ó bien, en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos.

El primer método es eficiente, en aquellos casos en que se trata de negocios pequeños y para aquellos en los cuáles el control interno es francamente deficiente.

Los métodos de cuestionarios y gráficas, son usados en negocios en que hay un control interno razonablemente eficiente con éxito. Estos métodos presentan la desventaja de que no permiten descripciones detalladas, haciendo un poco difícil la anotación de sus investigaciones, al auditor. Es también éste, la persona indicada, para elegir el método a seguir, para que rinda los mejores resultados, dejando clara constancia del trabajo efectuado.

En nuestro país, el método usado, generalmente, es el de cuestionarios, y se elabora uno para cada programa de trabajo, con el objeto de hacer más práctico su uso, como documento de referencia.

II. - Manual de Auditoría Interna.

Los manuales de auditoría interna son preparados, con objeto de que sirvan de guía al personal, en la planeación y ejecución de las auditorías. Estos manuales establecen las normas a seguir, para las auditorías y la conducta que el auditor debe observar en la ejecución del trabajo. El manual de auditoría establece las normas relativas a la contabilidad, al control interno, a la preparación de papeles de trabajo y son, en forma general, la guía a seguir en los procedimientos de auditoría y en la formulación de informes.

El manual produce óptimos resultados, siempre y cuando se controle cuidadosamente, pues es necesario recalcar una vez más, que existe el peligro de que los procedimientos mínimos se conviertan en máximos, frenando así, la iniciativa de los auditores por lo rígido de las nor

mas. Además, los libros de contabilidad y el control interno, difieren tanto, que ningún grupo de procedimientos puede ser considerado como el mínimo exacto requerido, para realizar una buena auditoría en cualquier negocio.

No obstante, es necesario hacer mención, que para tener un manual eficaz de considerarse como característica principal de éste, la "actualidad". Por esto, es obligación de todos y cada uno de los integrantes de auditoría, proponer oportunamente la modificaciones que juzguen adecuadas, de acuerdo a los cambios que se hayan observado en la empresa, y también a la experiencia que al respecto se adquiriera, con motivo del desarrollo del trabajo.

Para lo antes expuesto, es conveniente que el manual sea elaborado en hojas sustituibles que hagan fáciles las modificaciones, pues no hay que perder de vista que debido a las políticas de la empresa, que normalmente son dinámicas, las modificaciones se sucederán más ó menos continuamente.

El manual de auditoría deberá contener una descripción del tipo de organización de la empresa, y de la forma en que se encuentra la organización de las sucursales, de las características especiales que presente cada una de ellas, de los registros contables e informes que presenten a la casa matriz; así mismo, de las normas que a cada sucursal corresponde sujetarse en lo referente a su funcionamiento.

Es conveniente, que el manual contenga una copia de todas y cada

una de las instrucciones que la matriz haya girado a las sucursales.

III. - Papeles de Trabajo.

Según el Manual del Contador de W. A. PATON, Tomo II, "Se dá el nombre de papeles de trabajo, a todo el material recogido por el auditor en el curso de su investigación. En términos exactos, bajo esa denominación no debe quedar comprendido el primer borrador del informe de auditoría, aún cuando es costumbre archivarlo con los papeles de trabajo, sino sólo los datos por medio de los cuáles el auditor puede preparar su informe" .

En el ejercicio de la Auditoría Interna, los papeles de trabajo están precedidos de la misma importancia que para la auditoría externa tienen, ya que en ninguno de los casos, sería posible emitir un juicio -- sin documentos que lo respalden. Estos documentos muestran la composición de todas las partidas importantes de las cuentas, así como también los métodos de verificación que en cada caso fueron empleados. -- Contendrían también, las dudas surgidas durante la revisión y sus aclaraciones respectivas; es decir, en los papeles de trabajo se presenta la historia completa del trabajo desarrollado, así como las conclusiones que hayan resultado en el desempeño del mismo.

Los papeles de trabajo serán el punto de partida para siguientes auditorías, es decir, me refiero a los papeles de trabajo de la primera auditoría, por tanto deberán tener características esenciales que los hagan ser razonablemente "buenos" . Dichas características serán:

A). - Deben ser completos, sin detalles ajenos al asunto, innecesarios ó poco importantes.

B). - Deben ser pulcros, legibles y tener explicaciones que puedan interpretar otras personas distintas del contador que las preparó.

C). - Deben estar bien arreglados. Esto lleva implícito una disposición ordenada de las diferentes partidas que figuran en cada hoja, y un método sistemático de índices, con el objeto de que puedan ser localizadas con facilidad y rapidéz, las cuentas y cédulas individuales.

Desde luego que la habilidad para preparar los papeles de trabajo cuenta mucho, y ésta habilidad se adquiere con la experiencia; mientras tanto el Auditor General será el consejero de sus ayudantes en lo referente a la prudencia que deben tener éstos, durante su período de aprendizaje en lo que se refiere a la preparación y elaboración de los papeles de trabajo.

Los papeles de trabajo se elaboran con lápiz, para hacer fácilmente las correcciones ó modificaciones a que haya lugar en algunos casos. Ahora bien, hay que dejar asentado que no todos los papeles de trabajo se hacen a lápiz, ya que es conveniente dejar fuera de ésta práctica, aquellos papeles que debido a su carácter lo requieran; es decir, en algunos casos habrá que demostrar que ciertos papeles de trabajo no han sufrido modificaciones. Quiero decir, que se conservan exactamente iguales a como se elaboraron; un ejemplo de éstos papeles serían los arqueos de efectivo y valores. También deberán elaborarse con tinta todas

aquellas aclaraciones, explicaciones ó justificaciones que hagan las personas auditadas en el momento en que surja un problema, debiendo firmar las mencionadas personas de conformidad.

Los papeles de trabajo, una vez elaborados, deberán ser clasificados por los auditores en forma tal, que sea fácil consultarlos cuando sea necesario. Para esto, considero que la clasificación deberá hacerse de la forma siguiente:

A). - Los que se refieren y contienen la revisión de las cuentas de balance.

B). - Los que contienen la revisión de las cuentas de resultados.

C). - Los que tratan de revisiones particulares ó aspectos particulares de la empresa.

D). - Los que se refieren a información de carácter general y que puedan ser punto de apoyo para revisiones posteriores.

Ahora bien, es conveniente que para llevar a cabo la clasificación que se menciona en párrafos anteriores, se disponga de un sistema de índices, que naturalmente variará de empresa en empresa; no obstante, éste facilitará el cruzamiento de los mismos tratándose de una empresa en la que existen varias sucursales.

En el sistema de índices que presenté a continuación, los índices irán precedidos de un número romano, que será una indicación del mes a que corresponde la revisión practicada, haciendo así más sencillo el cruce de índices dentro de un mismo ejercicio. Cabe mencionar que cuando -

se trata de cruzar índices en los papeles de trabajo de un mismo mes, - no será necesario emplear el mencionado número romano.

Los índices indicarán la cuenta ó cuentas de balance, ó el estado de pérdidas y ganancias revisado, por medio de letras mayúsculas. Así- tendremos, por ejemplo:

A = Caja y Bancos.

B = Documentos por Cobrar.

Ahora bien, para hacer mención de la sucursal que se auditó, es conveniente emplear un Número Arábigo, así tendríamos:

1.- Sucursal Puebla

4. - Sucursal Guadalajara

2. - Sucursal Córdoba

5. - Sucursal Saltillo

3. - Sucursal León

6. - Sucursal Monterrey

Ejemplificando: II A/3 - 1, significaría que se trata de la prime- ra hoja (o sea, el número uno arábigo colocado después del guión), de la revisión que se hizo a la cuenta de Caja y Bancos en la Sucursal León, co rrespondiente al mes de Febrero.

El personal de auditoría interna deberá, emplear un color espe- cial para hacer sus marcas, ésto tiene por objeto distinguir las marcas- de auditoría interna, de las que hagan otros empleados de la misma em- presa, pero que son auditores, y también de las que hagan los auditores externos.

Refiriéndonos en particular a las marcas de auditoría, cabe ha- cer notar que éstas se emplean normalmente en el trabajo de auditoría, - como una forma de comunicación común entre las personas del departa-

mento de auditoría interna, ya que los auditores deben conocer las marcas particulares usadas en su trabajo, ya que lo que cada uno exprese con éstas marcas será entendido por otros miembros del mismo departamento.

Normalmente, existen ciertas tendencias a emplear las mismas marcas por diferentes auditores, de diferentes empresas, cosa que considero impropia, ya que realmente no existe una regla que indique que las marcas que se empleen sean las mismas; al contrario, las marcas de auditoría que se empleen, podrán ser sin limitación cualquiera, indudablemente, haciendo la mención de su significado.

6. - PROCEDIMIENTOS.

En el trabajo de auditoría interna, se llevan a cabo, revisiones de las diferentes operaciones que realiza la empresa a través de la revisión de las diferentes cuentas; por éste motivo, algunos trabajos son de tipo permanente, algunos más son periódicos y otros de tipo esporádico.

A). - Trabajo de Carácter Permanente.

Dentro de éste, tenemos el trabajo de auditoría que se lleva a cabo a los ingresos, egresos, a los inventarios, a los procedimientos y normas de control interno.

Respecto a los ingresos y egresos, los papeles de trabajo deben poner de manifiesto, la naturaleza de cada cuenta, y dar información acerca del alcance de la verificación realizada. Es decir, se trata de asegurarse de que todo el efectivo y cheques, en el caso de ingresos, han -

sido debidamente registrados e ingresados, de acuerdo con las normas establecidas expreso, por la empresa: del mismo modo los egresos.

Indudablemente, deberá compararse el saldo hallado, con el del período anterior, y en caso de localizar alguna irregularidad, explicarla.

Intimamente ligado al trabajo anterior, tenemos las Conciliaciones Bancarias, que revisten una importancia enorme en el funcionamiento de la empresa, ya que tienen por objeto determinar si los saldos, según los bancos con los que se opera, son los mismos que aparecen en los libros, a una fecha determinada; según los informes de la institución bancaria, coinciden con los de contabilidad.

La verificación de los inventarios es, sobre todo en el caso de una empresa fabril ó comercial, uno de los trabajos más importantes del auditor, no nada más porque en muchos casos constituye la parte más importante del activo circulante del balance y porque de su exactitud depende la de la cuenta de pérdidas y ganancias, sino también, porque tal vez en ésta partida sea donde hay menos posibilidades de errores que en ninguna otra del balance.

Los artículos inventariados deben clasificarse en varios grupos, tales como materias primas ó mercancías, producción en proceso, partes ó artículos terminados y otro tipo de suministros. Algunas partidas que sean del tipo de refacciones y repuestos, deben ser separadas con el objeto de examinar su situación dentro del balance.

Debe hacerse notar que el inventario ó los inventarios pueden ser

físicos, según libros, entimados, ó una combinación de éstos tres tipos. Por último, hago mención de que no debe exagerarse la importancia de los inventarios físicos, ya que normalmente si se hace así, algunas veces es más exacto el inventario según libros, en el caso en que éste sea llevado correctamente, y sobre todo, si el inventario físico no ha sido tomado cuidadosamente.

Respecto al control interno, y para no repetir algo a que hago -- mención en párrafos anteriores de ésta misma tesis, sólo diré que es de suma importancia efectuar éste trabajo.

Hay un trabajo que siempre ha sido motivo de preocupación de to do contador; es el referente a los Impuestos, ya que se debe tener especial cuidado, a que las obligaciones de carácter tributario, sean cubiertas dentro de los plazos previamente establecidos por las leyes, para evitar las sanciones que traen como consecuencia a la empresa, pagar re cargos y multas.

Es entonces el auditor, la persona encargada de vigilar el exacto y oportuno cumplimiento del pago de los impuestos.

Dado que éste trabajo está enfocado a una empresa de tipo medio, lo que se ha dado en llamar mediana empresa, no es factible, en un 80% de casos, que haya contralor ó teosrero, sobre los cuáles recaería éste tipo de vigilancia. En mi opinión, considero que efectivamente, está fun ción que mencionó en el párrafo anterior, compete definitivamente al -- contralor.

Para el efecto de control por parte del auditor de éste aspecto, - José Colo Torres, en su tesis "Organización y Funcionamiento de un Departamento de Auditoría Interna", propone elaborar un cuadro en el que se tengan presentes todas las obligaciones fiscales de la empresa. El -- cuadro tendría los siguientes datos:

- a). - Columna para la sucursal de que se trate.
- b). - Columna que indique el concepto de la obligación a cumplir.
- c). - Columna que indique si se trata de pago, declaración o de -- ambos conceptos.
- d). - Columna para fecha de vencimiento.
- e). - Columna para cada uno de los meses del año.

De éste modo tendríamos a la mano, las obligaciones que están -- por vencer, y las vencidas.

También se evitaría tener que pagar recargos ó multas.

Evitar en muchos casos la duplicidad en los pagos.

Permitir localizar, con mucha facilidad, la fecha de pago de -- cualquier obligación.

B). - Trabajo de Carácter Periódico.

Dentro de los trabajos de tipo periódico se mencionan algunos tales como, Verificación de Estados Financieros, Comprobaciones Matemáticas, Comparación de cifras contra registros, Circularización de -- cuentas personales.

La verificación de los estados financieros, tiene por objeto, ver-

si éstos están presentados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

La circulación de cuentas, consiste, según el boletín No. 2 del - Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en cesciorarse mediante el - dicho, generalmente por escrito de una persona independiente de la empresa, de la autenticidad de activos y operaciones.

La circularización se aplica, mediante el sistema de dirigirse a la persona a quien se le solicita la confirmación y pedirle que conteste - por escrito al propio auditor.

Aquí encontramos una pequeña variante, con respecto a las confirmaciones que lleva a cabo auditoría externa, y ésta consiste en que - la solicitud enviada por auditoría interna, va firmada por el auditor interno; ya que éste forma parte de la empresa.

C). - Trabajos de tipo esporádico.

Respecto a éstos, no sería posible hacer mención exacta de cuáles son trabajos esporádicos, ya que éstos pueden variar en cada empresa, e inclusive dentro de una misma empresa, éstos no serían los mismos cada vez que se hace el trabajo de auditar un renglón ó una cuenta.

D). - Archivo Permanente.

Mancera Hnos. y Colaboradores, en su libro Terminología del - Contador, nos dice que "el archivo permanente es el conjunto de cédulas que se guardan en uno ó varios legajos especiales para usarse en auditorías subsecuentes. Usualmente contiene copias, extractos ó sumarios -

de documentos tales como la escritura de constitución, actas de ensambles de accionistas y del consejo de administración, contratos, datos de la historia del capital y de superávit, descripciones y comentarios sobre políticas de contabilidad, control interno y otras materias de similar importancia" .

De acuerdo con la definición anterior y con los datos que en ella se consignan, saldría sobrando que se hiciera mención al contenido del archivo permanente, pero sí es conveniente mencionar que el archivo -- deberá mantenerse actualizado para hacerlo funcionar correctamente, ya que si se encuentra en condiciones óptimas de actualización, el personal de auditoría que lo consulte, obtendrá como beneficio un gran ahorro de tiempo y esfuerzo.

Para llevar a cabo la actualización del archivo se tendrá que recurrir a los datos que se emanen del desarrollo de las actividades de la misma empresa.

José Colo Torres, en su tesis, ya mencionada antes, propone dividir el contenido de datos en siete grupos, lo cuál me parece funcional, ya que de ése modo, la labor de localización se hace sencilla. Los mencionados grupos a saber, son los siguientes:

- A). - Historia de la Empresa.
- B). - Organización General de la Empresa.
- C). - Procedimientos contables de Auditoría y Control Interno.
- D). - Estadística.

E). - Contratos y Convenios.

F). - Legal.

G). - Información General.

Para finalizar, debemos tener en cuenta que para el archivo permanente sea de utilidad práctica, es requisito indispensable, tener todas sus secciones al corriente, tratando de que éste no tenga datos sin importancia ó antiguos, El archivo permanente deberá ser independiente del archivo general de la empresa. Y llevando a cabo ésto, se obtendrá la ventaja de un ahorro considerable de tiempo.

DE QUIEN DEPENDE Y A QUIEN INFORMA .

1. - DEPENDENCIA .

En ésta tesis, en el capítulo I, mencionó que el departamento de Auditoría Interna, debe actuar dentro de la empresa en forma independiente, con respecto a los demás departamentos; es decir, éste departamento no debe servir a las fines particulares de cada uno de aquellos.

Pero por supuesto, el departamento de auditoría interna deberá depender, dentro de la empresa, solamente de la dirección de la misma, tal y como se indica en el organigrama de una empresa en el mismo capítulo I.

2. - INFORMACION.

Un aspecto muy importante dentro del trabajo de auditoría, es lo referente a la información que éste proporcione, ya que es a través de ésta, como la dirección de la empresa y los diferentes departamentos -

pueden percatarse de los errores ó fallas, con objeto de corregirlos y - que las operaciones que lleva a cabo la empresa, se ajusten hasta donde sea posible, a los lineamientos establecidos previamente para el buen - funcionamiento de la empresa.

A). - Importancia.

Definitivamente la importancia radica en que, la información que el departamento de auditoría interna proporciona a los directivos de la empresa, vaya desprovista de parcialidad, así como también contenga - ésta, críticas constructivas; ya que ésto es además, protección para los - directivos respecto a la recepción de informes dudosos provenientes de - otras fuentes.

Es a través de los informes preparados por auditoría interna, como la dirección de la empresa, adquiere la certeza de que los controles - establecidos en las sucursales, así como las instrucciones giradas para - el adecuado funcionamiento de las mismas, han sido entendidos y aplica - dos por las personas encargadas de ésto en las diferentes sucursales y - dependencias de la empresa; en caso de no ser así, el informe es un lla - mado para tomar las medidas adecuadas.

Debe tenerse presente, que el informe no es solamente la parte - final del trabajo efectuado en la revisión de una sucursal, ni mucho me - nos la simple comprobación de que una persona realizó éste trabajo. Es - el informe, el punto de enlace entre los directivos de la empresa y el - personal que labora en las sucursales; éste enlace es el medio que ase-

gura una corriente de información veráz y oportuna, y siempre está ---
prestando atención a los diferentes hechos que afectan los intereses de
la empresa.

B). - Periodicidad.

En mi opinión, la información que el departamento de auditoría-
interna proporciona a los directivos de la empresa, no debe ajustarse a
fechas precisas, ya que en sí, éste hecho restaría al trabajo, en gene-
ral, de los auditores, desenvolvimiento.

Es decir, no sería posible establecer una forma rígida para esta
blecer los períodos en que deba presentarse información, aunque si bien
es cierto que, debe encontrarse programadas visitas a las diferentes
sucursales. El trabajo se llevará a cabo tomando en cuenta las necesida
des de la propia empresa, pues por ningún motivo sería adecuado, por-
ejemplo, que si en determinada sucursal se tiene prevista una fecha pa-
ra una revisión, no pudiera ir antes a ella, cualquier auditor, si las ne-
cesidades de la empresa en un momento dado, así lo requieren.

A. E. Cutforth, refiriéndose a los informes, dice: "No se puede
dogmatizar acerca de los informes en general, ó reducir la elaboración
del informe, a una ciencia exacta", concepto tomado del Manual del ---
Contador Público, capítulo 19, página 503, Instituto Mexicano de Contado
res Públicos.

Resumiendo, por lo antes expuesto, considero que la periodici-
dad de la información debe ir acorde a las necesidades de la propia em-

presa, sin fijar normas rígidas que impidan llevar a cabo una buena labor de auditoría, la cuál se traducirá en informes adecuados y de utilidad para los directivos de la empresa.

C). - Tipos.

Generalmente es posible distinguir la información por sus características. En primer lugar, por el tipo de trabajo, ó más bien por su frecuencia, podemos distinguir la información periódica ó regular, y la información especial.

La información periódica es aquella que se lleva a cabo en las sucursales con motivo de auditoría. La información especial, es el resultado de los trabajos ó inspecciones especiales, ordenadas ó recomendadas por la dirección de la empresa; en los casos en que se presenten situaciones extraordinarias que ameriten investigación.

Por la forma en que se presenta la información podemos distinguir la información oral y la información escrita. La información oral no presenta ventajas que la hagan muy recomendable, ya que no queda constancia escrita de la labor del auditor, ni de su opinión de los resultados obtenidos en el trabajo desarrollado.

La información escrita, podría decirse que es la manera ideal de presentar los resultados del trabajo, ya que ésta permite una visión más amplia, más formal del trabajo realizado; además de servir de constancia, ya que con éste tipo de información es posible integrar el archivo permanente, en donde sea posible consultar sobre los resultados de ma

por importancia de cada revisión.

La información escrita es de mucha importancia para el auditor, y en muchos casos le facilita el trabajo.

D). - Contenido.

Respecto a éste punto, es posible decir que el contenido de la información que se presente, se encuentra sujeto a varios factores, entre los cuáles se encuentran el tipo de informe y el ejecutivo de la empresa a quién se dirija.

No obstante es conveniente tener en cuenta, que la información -deberá ser concisa, haciendo mención, en forma exclusiva a los acontecimientos precisos y recomendando los pasos a seguir para corregir -- los posibles puntos negativos.

En forma general, los informes de auditoría interna para revisión en sucursales, se integrará en la forma siguiente:

1. - Introducción.
2. - Deficiencias y anomalías.
3. - Conclusiones generales.
4. - Sugerencias.

Introducción. - En sí, ésta tendrá por objeto presentar en forma breve, las características de la sucursal que se haya revisado. Tales características podrán ser a saber: algunos datos estadísticos respecto a las ventas, comentarios sobre el personal de la sucursal, fecha en que se llevó a cabo la última auditoría y quienes fueron las personas que la-

efectuaron, etc.

Estos datos servirán a las personas interesadas para tener un pa norama más ó menos amplio de la sucursal de que se trate, y será de - gran utilidad para estimar adecuadamente las posibles fallas, y tomar- las medidas necesarias para hacer las correcciones ó comentarios opor tunos.

Deficiencias y anomalías. - Estas normalmente, son el resultado de investigaciones minuciosas llevadas a cabo por la persona ó perso -- nas encargadas del trabajo; deberán ser expuestas de manera clara y -- concisa, de modo tal, que no haya lugar a dudas en cuanto a ellas se re- fiere.

Al hacer mención de las deficiencias, es conveniente tener en -- cuenta que no es oportuno emplear frases que hagan incomprensibles, - para las personas ajenas al departamento, el asunto que se trate, y, - evitar en lo posible, todo aquello que no diga nada y por lo tanto sea su- perfluo.

Teniendo en cuenta que los informes que se presenten, tendrán - por objeto hacer una crítica de las personas que llevaron a cabo el tra- bajo que se revisó, es conveniente que el auditor interno emplee cierto- tacto, evitando señalar a personas determinadas, cuando se trate de he- chos insignificantes. No obstante, no deberá vacilar en señalar personas específicas cuando se trate de hechos comprobados de negligencia ó des- cuidado.

Conclusiones generales. - Estas conclusiones no son otra cosa, - que las impresiones favorables ó desfavorables del auditor, el cuál redactará cuidadosamente éstas, teniendo cuidado en no extralimitarse en cuanto al espacio que se emplee al presentarlas.

Sugerencias. - Es conveniente que las pruebas de las deficiencias y anomalías encontradas por el personal de auditoría, sean presentadas con sugerencia, que a juicio del auditor sean convenientes y sirvan para corregir aquéllas.

Es conveniente que cuando el auditor lleva a su fin, su trabajo - en cualquier sucursal, elabore un borrador del informe que va a presentar y comente con el gerente de la misma las anomalías que haya descubierto durante la revisión, haciéndole las recomendaciones y sus gerencias que considere adecuadas para cada caso de los que vaya a informar.

Las recomendaciones que el auditor señale en su informe, serán las mismas de las que haga mención al gerente de la sucursal. Al hacerle a éste los comentarios que considere oportunos, el auditor informará al gerente de pequeñas anomalías, que dada su naturaleza, no valga la pena consignarlas en el informe que él presente a los directivos de la - empresa, pero que sin embargo, deban ser corregidas.

CAPITULO III.

SUCURSALES.

1. - CONCEPTO DE SUCURSAL.

El C. P. Raúl Enríquez Palomec, nos dice al respecto en su libro "Léxico Básico del Contador":

"Sucursal es la dependencia que establece una negociación en lugar distinto de la matriz, para aumentar el medio de acción de sus operaciones".

Otra opinión al respecto, es la del maestro Maximino Anzures, - en lo que se refiere a la Sucursal, en su libro "Contabilidad General", - y dice:

"La Sucursal es una unidad mercantil, que en plaza distinta, viene a ser la prolongación de la casa matriz, ejecutando la totalidad ó parte de las operaciones que ésta realiza, pero sujeta a una dependencia económica y administrativa absolutas".

Las definiciones anteriores exponen de manera clara, la idea de lo que es una sucursal; ahora bien, para conocer un poco más al respecto, es necesario hacer mención de las características principales de éstas.

Para que una Sucursal pueda ejecutar las operaciones, que son objetivo de sus funciones, debe contar con recursos económicos. Estos recursos, definitivamente, deberán ser proporcionados a ésta por la casa matriz.

Los recursos pueden ser proporcionados a la sucursal, en dos formas a saber:

A). - Dotándola de un capital fijo, para que en plaza distinta, ejecute las mismas operaciones que la Casa Matriz, lo cuál implica una relativa independencia administrativa de ella.

B). - Fijándole un presupuesto de gastos con situación, cada mes, de su importe, y la obligación de depositar en un banco a nombre de la casa matriz, el importe de las ventas y cobros. Esta forma se emplea cuando la sucursal tiene como función, solamente, la de distribuir los productos que le envía la casa matriz.

En éste segundo caso, los precios de venta pueden ser fijados por la sucursal, atendiendo a razones de competencia local, ó bien por la casa matriz, existiendo la modalidad de que a la sucursal se le puede dar a conocer, ó no, los costos. El objeto de la ocultación es evitar que en la sucursal conozcan las utilidades y que, por tanto, los funcionarios y empleados carezcan de base, para exigir determinada retribución por sus servicios.

Las sucursales tienen como objetivo principal, ejecutar todas, ó parte, de las operaciones que realiza la casa matriz. Para ésto deberá contar con las existencias de mercancía, las cuáles podrán ser surtidas por la casa matriz, ó producidas por la propia sucursal.

Las sucursales estarán sujetas, a la dirección de la casa matriz, y podrán ejercer la autoridad que ésta les haya delegado, para manejar la aceptación de créditos y cobranzas; aunque, hay que hacer hincapié

que, al respecto, es política generalmente usada, que el importe de las ventas y cobros sea depositado, como ya antes se dijo, diariamente en una cuenta a nombre de la casa matriz, en un banco de la localidad en que se encuentra la sucursal.

En los casos en que las sucursales se encuentren en la misma localidad que la casa matriz, y también en aquellos casos en que es necesario que las sucursales sigan idénticas reglas para su funcionamiento, conviene que la matriz ejerza un control total, en lo que se refiere a los aspectos contable y administrativo.

En los casos en que se establecen contabilidades separadas para las sucursales y la casa matriz, y se otorga al gerente de la sucursal algunas facultades administrativas, la casa matriz ejerce sobre éstas un control parcial. Este control es recomendado en aquellos casos en que las sucursales se encuentran en localidad diferente a la casa matriz.

Para éste efecto, es necesario hacer un estudio de las cualidades que tenga la persona que sea designada gerente de la sucursal; así mismo es conveniente hacer un estudio de las características del lugar donde está situada la sucursal para prever, en lo posible, los problemas que puedan presentarse.

Lo anterior servirá como base para poder facultar al gerente, para que establezca algunas normas, que a su criterio, sean necesarias para el manejo de la sucursal, con la salvedad, de que éstas normas sean aprobadas por la matriz, antes de ponerlas en práctica.

No obstante que algunas sucursales producen y venden los mismos

artículos que la casa matriz, ó producen y compran materias primas para la casa matriz, la finalidad de la mayoría de las sucursales que se considera principal, es la de distribuir los productos que le suministra la matriz.

Siendo la auditoría interna un elemento de control, para el funcionamiento de las sucursales, es conveniente analizar su aplicación, en los sistemas de control que antes se han mencionado.

En el primer caso, la casa matriz controla en sus propios libros los movimientos de mercancías, los adeudos de clientes y el cobro de los mismos, no haciendo al final del ejercicio consolidación de resultados, por no llevarse cuentas separadas entre la casa matriz y las sucursales. Este sistema se puede denominar de Control Total.

En el segundo caso, las sucursales llevan su propia contabilidad, y el registro de sus operaciones se hace en forma independiente de la casa matriz; al finalizar el ejercicio, las sucursales consolidarán con la matriz sus resultados. Este sistema puede denominarse de Control Parcial.

CONTROL TOTAL. - Seguidamente, haré una descripción a grandes rasgos de las características de éste sistema:

a). - Las sucursales venden, exclusivamente, los productos que la matriz les proporciona.

b). - Las sucursales tienen su ubicación en zonas distintas a aquellas en que está establecida la casa matriz.

c). - Los recursos con que cuentan las sucursales, para llevar -

a cabo sus operaciones, les son proporcionados por la casa matriz, a través de un fondo fijo que es reembolsable cada diez ó quince días.

d). - Las mercancías enviadas a las sucursales, son determinadas por la casa matriz, con base en un presupuesto de ventas probables en el mes para cada una de las sucursales, de acuerdo con las informaciones que ellas mismas proporcionan.

e). - Las ventas de las sucursales se reportan diariamente a la casa matriz, a través de un "reporte diario de ventas", que deberá acompañarse de las remisiones por ventas de contado y los originales firmados por los clientes, en los casos de ventas a crédito.

f). - Con base en lo anterior, la casa matriz formulará las facturas correspondientes.

g). - Las facturas se envían a las sucursales, para que éstas sean entregadas a los clientes que las soliciten en los casos en que ya estén pagadas, y para cobrarse las que corresponden a ventas a crédito.

h). - A fin de mes, la casa matriz elaborará una relación de adeudos; una copia será enviada a cada sucursal, con el fin de que los gerentes conozcan el monto de los adeudos, se active el cobro de facturas atrasadas y vigilen el crédito establecido a cada cliente.

i). - Las cobranzas del día, deberán depositarse en una cuenta bancaria a nombre de la casa matriz; será una cuenta por cada sucursal. De dicha cuenta, sólo la casa matriz podrá hacer retiros. La casa matriz recibirá aviso de éstos depósitos por medio de las relaciones de co-

branza que envíe la sucursal; dicha relación deberá llevar, anexa, una copia de la ficha de depósito al banco.

j). - El gerente de cada sucursal tendrá facultades para actuar con cierta independencia en el aspecto administrativo, siempre y cuando no se desvíe de las normas generales de política administrativa, que hayan sido establecidas por la matriz.

CONTROL PARCIAL. - Este sistema se distingue del control total, por haber una separación entre las contabilidades de la casa matriz y de las sucursales.

a). - Debido a la separación antes mencionada, las sucursales contarán con un catálogo de cuentas que les permita llevar control de sus operaciones. Dicho catálogo podría ser el siguiente:

Bancos.	Casa Matriz.
Caja.	Ventas.
Clientes.	Costo de ventas.
Deudores diversos.	Gastos de venta.
Almacén.	Gastos de administración.
Cargos diferidos.	Pérdidas y ganancias.
Acreeedores diversos.	

b). - En el catálogo no será necesario incluir cuentas de activo fijo, ya que éste aspecto toca a la casa matriz controlarlo directamente, así como su correspondiente depreciación. Sin embargo en casos especiales, las sucursales controlan éste tipo de inversiones, cosa que se lleva a cabo empleando cuentas de orden.

c). - La cuenta Proveedores no se incluye, tampoco en el catálogo debido a que, supongo, que el único proveedor de la sucursal es la casa matriz. No obstante, no es posible del todo, pensar que la sucursal no tenga pequeños proveedores por compras de útiles de oficina, útiles de aseo, mantenimiento y reparaciones, etc.; pero esto es más conveniente controlarlo con la cuenta Acreedores diversos.

d). - La casa matriz envía a las sucursales el precio de costo, y fija el precio de venta que se encuentra autorizado.

e). - Las sucursales tendrán la facultad de facturar sus ventas y conceder, ó negar, créditos a su arbitrio, pero sin apartarse de las normas generales que la casa matriz haya establecido al respecto.

f). - Los gastos erogados por las sucursales, deberán estar sujetos a lo que la matriz haya fijado previamente al respecto, y serán cubiertos con ingresos provenientes de las ventas.

g). - Las sucursales tendrán que enviar mensualmente, a la casa matriz, un balance y un estado de pérdidas y ganancias, con sus correspondientes análisis de las cuentas.

h). - En éste sistema se aplican algunas características que se incluyen en el sistema de control total. Estas, a saber, son las comprendidas en los incisos: a), b), c) y j).

Al finalizar cada ejercicio, la cuenta Pérdidas y Ganancias se saldará contra la cuenta Casa matriz y se enviará a la casa matriz el saldo, a fin de permitir hacer la consolidación de resultados.

2. - MOTIVOS QUE DAN LUGAR AL ESTABLECIMIENTO DE SU- CURSALES POR LAS EMPRESAS.

La consecuencia lógica del crecimiento de una empresa, se manifiesta en la necesidad, de ésta, de ampliar su radio de acción. Las zonas geográficas en que los productos de una empresa se ofrecen en venta, van haciéndose cada vez más extensas, y es en éste momento cuando se siente la necesidad de planear una distribución que se adapte a las necesidades de la empresa.

Para la planeación de la distribución, se debe tener en cuenta el tipo de producto que se va a vender y el mercado que haya para éste producto.

Cuando la empresa ha establecido sus normas para la distribución del producto, toca a los agentes de ventas establecer los contactos con los clientes. Sin embargo en muchos casos, las condiciones del mercado, la competencia ó la necesidad de extender las ventas, hace que las empresas busquen una forma más de colocar sus productos, en el mismo lugar donde se encuentra el consumidor, proporcionando a éste un servicio más, y al mismo tiempo, buscar hacerlo dentro de cierta apariencia de ser una empresa local que ofrece mejores condiciones para un contacto permanente con la clientela. Y son, precisamente, las sucursales las que ofrecen éstas y otras características útiles para los propósitos señalados.

Es decir, el desarrollo de las empresas da lugar, en la mayoría de los casos y como consecuencia del establecimiento de sucursales, a -

un beneficio creciente para éstas y a la prestación de un servicio más completo a los consumidores en general.

El constante crecimiento de las empresas trae consigo la evolución de las sucursales mismas, de modo que una sucursal que era en principio un simple expendio de productos de la casa matriz, puede llegar, en algunos casos, a tener igual importancia que aquella. Esto por razón natural, implica la necesidad de establecer un control efectivo para las sucursales, que puede ser como lo hemos venido diciendo, Parcial ó Total; pero siempre deberá ser adecuado y funcionar de acuerdo a las características de cada sucursal.

Es oportuno llamar la atención sobre lo que se refiere a que la zona ó zonas en donde se establecen sucursales no se circunscriben al territorio de un país, sino que pueden ser establecidas en países distintos al de la casa matriz.

3. - CONTROL Y VIGILANCIA DE LAS SUCURSALES POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORIA.

Es absolutamente necesario que la casa matriz establezca un control adecuado para vigilar las sucursales, éste control deberá permitirle a ella encauzar las actividades de las sucursales y comprobar que la forma en que se desarrollan las actividades, se ajusta plenamente a los programas establecidos.

Lo anterior, estimo, es de importancia para cualquier sucursal que opere con un tipo de control Parcial, ya que en el tipo de control To-

tal las sucursales funcionan como un departamento más dentro de la casa matriz. No sucede lo mismo con las que se enuncian primeramente, pues por su situación de relativa independencia, necesitan un control más efectivo que les impida desviarse en cuanto sea posible de las "políticas" - - planteadas por la casa matriz.

En el primer capítulo, al referirme al control interno, mencioné la importancia que tiene la Supervisión; decididamente ésta supervisión - es vital dentro de una empresa, ya que no sería posible asegurarse de - - que un sistema funciona si no hay supervisión. Esto es, las normas que - rigen el funcionamiento adecuado de las sucursales, se establecen por la casa matriz, y en éstas normas está incluido sin duda alguna el control - interno. Es por ésto que toca a la casa matriz, vigilar adecuadamente - las funciones de las sucursales, por medio de la auditoria interna, que es en la actualidad el elemento importante del control para sucursales, re-- presentando para la empresa una erogación pequeña por concepto de suel-- dos y gastos de los auditores, en comparación con los beneficios que ésta obtiene para la empresa.

En seguida expondré, brevemente, los servicios que la auditoría - interna presta a la empresa, aplicando ésos servicios en los sistemas - que he venido mencionando.

A). - Sistema de Control Total.

I. - Desde el punto de vista administrativo.

Cuando han sido establecidos los lineamientos a seguir por las - - sucursales, que generalmente serán los mismos que los de la casa ma--

triz adaptados a las menores actividades que son las que normalmente - realizan las sucursales, surge la necesidad de llevar a cabo un control, tal control hará que no haya desviaciones ó interpretaciones erróneas en lo que se refiere a los lineamientos establecidos. No obstante lo previsto, es posible que la ó las desviaciones hagan su aparición, entonces es necesario conocerlas oportunamente, a fin de que la casa matriz tome - las medidas pertinentes, según lo amerite el caso.

Estas desviaciones son conocidas a través de la auditoría interna, la cuál vigilará el cumplimiento adecuado de las normas dictadas para - el funcionamiento de las sucursales, por medio de un programa de visi - tas periódicas a éstas. Basado en casos reales, deseo hacer hincapié - - que, el control y la vigilancia no funcionan si no se cuenta con un progra - ma de visitas y se llevan a cabo éstas sólo en el momento de surgir pro - blemas.

Un punto de importancia, en lo referente a la administración de - sucursales, lo encontramos en las funciones desempeñadas por los ge - rentes de éstas, funciones que la casa matriz ha delegado en ellos, deli - mitando de manera precisa sus actividades y estableciendo las responsa - bilidades inherentes a las mismas. Muchas veces los gerentes tienen a - bien tomarse atribuciones que no les corresponden. Como es el caso de las concesiones de crédito a clientes que no reúnen los requisitos míni - mos de solvencia requeridos, ó el manejo arbitrario de los fondos de la sucursal, ó en lo que se refiere a invadir las zonas de ventas que corres - ponden a otras sucursales, ó en la delegación de funciones que correspon -

den al propio gerente, y muchos casos más que en la práctica se presentan. Estos puntos no pasan desapercibidos por el auditor interno, lo que permite corregir de inmediato esas situaciones de clara anomalía.

También se localiza el caso del personal de sucursales, en el - - cuál el auditor interno deberá revisar si en la contratación del personal, originario de las plazas en que están ubicadas las sucursales, se siguieron las normas fijadas por la casa matriz. Además, verificar si una vez que el personal fué admitido, se le sometió a entrenamiento, si se ha seguido el progreso del personal en el desempeño de sus labores, si se - - han llevado a cabo rotaciones del personal, si éste ha gozado de su pe - - ríodo de vacaciones correspondiente, etc. Cualquiera de éstas normas - que se haya dejado de cumplir, tendrá que ser aplicada, inmediatamente, como resultado de las sugerencias ó recomendaciones del auditor interno.

Son también de importancia, en el terreno administrativo, las revisiones que hace el auditor interno del manejo y control de expedientes, correspondencia y papelería foliada.

Deberá el auditor, levantar un inventario de muebles y equipo, - para cotejarlo con el inventario levantado en la visita anterior, ó de otro modo, con el inventario de apertura de la sucursal para verificar sí, - - efectivamente, todo el equipo, incluyendo adquisiciones nuevas, es utilizado para los fines de la sucursal.

Deberá cerciorarse, el auditor interno, que las mercancías almacenadas se encuentran en la bodega debidamente ordenadas y resguardadas de los elementos naturales; además verificar, si hay mercancías cu-

ya vigencia se encuentra vencida, ó en estado inútil, para que sean retiradas de la venta.

La seguridad es otro de los puntos importantes que el auditor deberá verificar en cualquier sucursal que tenga oportunidad de visitar. La mencionada verificación se lleva a cabo investigando, si se han tomado las medidas necesarias a fin de proteger los intereses de la empresa; es decir, si en la sucursal se cuenta, por ejemplo, con extinguidores de incendio distribuidos en oficinas y bodegas; si las puertas y ventanas, así como la forma de asegurarlas, están en buen estado para no permitir el acceso a personas extrañas, en horas no laborables; si los valores y el efectivo son guardados en la caja fuerte al final del día, y en caso de no existir ésta, de que modo se les custodia.

Los casos anteriormente mencionados son, entre otros, los principales puntos que el auditor interno enfoca en su revisión del aspecto administrativo de las sucursales. Para ésto el auditor se vale de una herramienta, que es el cuestionario de control interno, el cuál le permitirá conocer el grado de apego a las instrucciones dictadas por la casa matriz, y además hacer una comparación con el cuestionario anterior, a fin de tomar medidas radicales que permitan terminar con anomalías que persistan, no obstante haberse hecho notar con anterioridad.

Aún más, durante la estancia del auditor interno en alguna sucursal, éste observará el funcionamiento de la misma en forma objetiva, lo cuál, aunado al cuestionario de control interno le facilitará normar un criterio y formular al gerente de la sucursal las sugerencias que juzgue-

convenientes, para corregir aquellos puntos cuya ejecución se haya descuidado. Las sugerencias que el auditor haga al gerente, en lo que se refiere a la ejecución de las normas establecidas con base en sus observaciones en el trabajo en sucursales, serán de gran utilidad para la dirección de la empresa.

II. - Desde el punto de vista contable.

En éste aspecto, en las sucursales a que nos estamos refiriendo, todo se reduce a preparar información adecuada para enviarse a la casa matriz, para que ésta pueda dar movimiento a las operaciones dentro de sus libros. Por esto, es de suma importancia verificar que la información que la casa matriz recibe es veraz y oportuna. Para ésta vigilancia, se necesita contar con personal adecuado, es decir, personal que tenga conocimientos especiales de contabilidad, los que le permitirán verificar los registros contables de las sucursales y localizar posibles errores en la preparación de la información. Es, pues, evidente que para éste tipo de trabajo no haya ninguna persona que encaje mejor que el auditor interno, ya que su preparación técnica y sus conocimientos del registro de las operaciones de las sucursales, en la casa matriz, le permiten desarrollar su labor con alto grado de eficiencia.

Generalmente los registros contables que se encuentran en las sucursales son:

REPORTE DE CAJA Y BANCOS. - Este se emplea para controlar los fondos que la casa matriz envía y que están destinados, exclusivamente, para cubrir las necesidades de la sucursal, entendiéndose por necesi

dades, los gastos normales. En éste reporte se anotarán las entradas y salidas que hubiere diariamente, ya sea que se trate de efectivo ó cheques. El fondo fijo de la casa matriz, enviado a la sucursal, estará dividido en dos partes; algunas veces uno será fondo fijo de caja y el otro, fondo fijo de bancos. Cada diez ó quince días se deberá cortar el reporte, cuyo original, con todos los comprobantes de gastos, se enviará a la casa matriz para su reposición, a fin de volver a tener el fondo fijo general. La copia de éste reporte deberá ser conservada por la sucursal para aclaraciones posteriores en caso de que las haya.

En su trabajo, en cualquier sucursal, el auditor deberá efectuar un arqueo del fondo fijo en caja, cuyo resultado podrá compararlo con el resultado que arroje el mencionado reporte, en el renglón de caja. Pedirá al banco local, en donde la sucursal haga los depósitos correspondientes, un estado de cuenta cortado a la fecha en que él esté haciendo su trabajo; para efectuar una conciliación contra el saldo correspondiente a la columna de bancos en el reporte. En ésta forma el auditor podrá tener la razonable seguridad, de que los saldos que arroje el reporte son correctos.

También el gerente de la sucursal tendrá parte activa en éste aspecto ya que, como una de sus obligaciones asignadas, deberá efectuar, cuando menos una vez al mes, un arqueo sorpresivo del fondo de caja. Estos arqueos se archivarán en la sucursal, y darán al auditor interno la pauta para verificar que las instrucciones en ése y otros aspectos, dictados por la casa matriz, se llevan a cabo.

REPORTE DE MOVIMIENTO DE MERCANCIAS. - Las mercancías que entran a la sucursal por envíos de la casa matriz, así como las que salen como consecuencia de las ventas que se realizan, se controlan por medio de éste reporte, que reflejará el movimiento diario de las existencias en el almacén.

El almacenista será la persona encargada de elaborar éste reporte y, el gerente la persona que lo revisará, firmando de conformidad. El original del reporte será enviado diariamente a la casa matriz, conservando la sucursal una copia. Es conveniente tener en cuenta, que el original enviado a la casa matriz deberá llevar anexos los comprobantes de las ventas del día; tales como las copias de las remisiones, no importando que las ventas sean de contado ó a crédito, pues éstas serán base para que la casa matriz elabore la facturación correspondiente y formule los asientos, que serán necesarios, por las ventas efectuadas.

Como complemento a la información, y para efecto de control, el almacenista tendrá la obligación de levantar un inventario físico, diariamente, si las actividades de la bodega a su cargo se lo permiten, ó cuando menos una ó dos veces por semana, cotejando el resultado de su inventario con la existencia anotada en el reporte correspondiente al día en que éste haciendo el mencionado inventario; para hacer la verificación de diferencias, si es que las hay. En éste caso, las diferencias deberán ser investigadas para efectuar las correcciones necesarias.

Otro tanto hará el gerente respecto a las existencias en almacén, sólo que éste elemento llevará a cabo un levantamiento de inventario ca -

da mes y en forma sorpresiva, para hacer también la comparación correspondiente.

El auditor interno, por su parte, tendrá que revisar las operaciones efectuadas en la sucursal, levantando un inventario de mercancías y haciendo la respectiva comparación contra las cantidades anotadas como existencia en el mencionado reporte. Deberá poner especial cuidado, respecto a que todas las remisiones hayan sido surtidas, lo cuál puede comprobarse, revisando la firma ó el sello del cliente, de haber recibido la mercancía de conformidad.

Además se revisará, que las remisiones por ventas de contado tengan el sello de "pagado", como confirmación del cajero de haber recibido el importe que se asienta en cada uno de los comprobantes. Esto se verifica haciendo el arqueo de cobranza del día, en poder del cajero.

En algunos casos los vendedores de las sucursales, para poder realizar su labor de ventas tanto en la localidad, como en las zonas alejadas, necesitan llevar consigo un pequeño surtido de mercancías. Estas mercancías serán siempre una cantidad fija y diariamente, deberán restituirse al vendedor la cantidad que haya sido vendida. Esta restitución, se le hará al vendedor contra la entrega que haga de las remisiones, con el sello "pagado" como constancia de que el importe de las mismas ya se liquidó en la caja de la sucursal.

Al momento de recibir los vendedores el lote de mercancía con el que habrán de trabajar, se les hace firmar un vale que compruebe que recibieron la mercancía de conformidad. A éste efecto no se le dará mo

vimiento en el reporte, es decir, para efecto de inventario se le considera como mercancía en bodega.

En éste caso, el auditor deberá verificar las cantidades anotadas en los vales de cada vendedor, contra las mercancías que cada uno de ellos tengan. Es conveniente que éstos recuentos se hagan en forma sorpresiva.

Pero la sorpresa, no es posible emplearla en aquellos vendedores que en el momento de la auditoría se encuentran en la localidad de la sucursal, ya que es fácil que éstos de un modo ó de otro se enteren de la presencia del auditor; en cambio a los vendedores que se encuentran en "ruta", si es posible tomarlos por sorpresa para hacerles un recuento de las mercancías en su poder, ya que el auditor deberá alcanzarlos en el lugar en que se encuentren, localizándolos por medio de los itinerarios que cada uno deberá dejar en las oficinas de la sucursal. Lógico es, que en el momento de alcanzar el auditor a un vendedor, éste ya no tendrá toda la mercancía que ampara su vale, es entonces cuando el auditor deberá verificar si la mercancía que el vendedor tiene en ese momento es correcta en cuanto a cantidad, llevando a cabo una conciliación, descontando al vale las mercancías vendidas.

Estas ventas se comprueban por medio de las copias de remisiones y, al mismo tiempo, se verifica que el importe de las mismas se encuentre en poder del vendedor, por medio del recuento que se haga del efectivo en poder de éste, por concepto de ventas.

REPORTE DIARIO DE COBROS. - Otro control que deberá ejecu -

tarse, será el relativo a los cobros diarios en las sucursales. Para éste efecto, es necesario abrir una cuenta del banco local en que se encuentre la sucursal. Esta cuenta deberá ser distinta de aquella para el manejo del fondo para gastos, pues será utilizada exclusivamente, para hacer los depósitos por concepto de cobros diarios. Para hacer retiros de ésta cuenta, se necesitará que la casa matriz lo autorice, ya que las personas que tendrán firma autorizada se encontrarán en ésta.

En éste reporte, diariamente se listarán los cobros efectuados por las ventas de contado ó crédito. Para su manejo, éste reporte contendrá, por lo menos, los datos siguientes: Número de remisión ó factura, Fecha, Nombre del cliente, Dirección, Número de identificación ó clave del cliente que le haya asignado la sucursal y, el Importe cobrado. El gerente dará su visto bueno a la elaboración de éste reporte, cotejando que la cantidad anotada en el reporte coincida con la anotada en la ficha de depósito del banco. Hecho ésto, el original se enviará a la casa matriz y el comprobante, en éste caso la dicha de depósito, deberá ir anexo al reporte. Este reporte se utilizará en la casa matriz, para abonar en las cuentas de los clientes, el importe de sus pagos.

El cobro de las cuentas por ventas a crédito, se hace en la sucursal a través de los mismos vendedores, entregándole a éstos, mediante relaciones, las facturas que haya necesidad de cobrar. Dicha relación deberá ser liquidada por los vendedores al finalizar el día; entregando para éstos el importe de las facturas que se cobraron, así como también, las facturas que no fueron cobradas. Los vendedores que vayan a cobrar

facturas de plazas diferentes de la que se encuentra la sucursal, harán la correspondiente liquidación al volver de su viaje.

En los casos de vendedores que hagan cobros fuera de plaza, es conveniente que diariamente giren el producto de la cobranza a la casa matriz. Mediante ésto, se evitará que los vendedores viajen con fuertes sumas de dinero en su poder, por los riesgos que ésto supone.

La labor que el auditor interno desempeñará, en éste caso, será, por principio de cuentas, de practicar un arqueo de cobros del día anterior a su llegada, si aún éstos no han sido depositados en el banco correspondiente, cotejando el importe de su arqueo con el total que arroje el reporte diario de cobranzas pendiente de envío a la casa matriz. Si el depósito en el banco ya se llevó a cabo, unicamente cotejará la ficha de depósito correspondiente, con el total obtenido en su arqueo. Deberá proceder, en todos los casos también, a practicar un arqueo de las facturas y cobranzas en poder de los vendedores, actuando con el mismo procedimiento que para la cobranza normal.

ESTADO MENSUAL DE DEUDORES. - Este registro, al contrario de los demás, no es elaborado por la sucursal sino por la matriz, con objeto de tener un control de las ventas a crédito en cada una de las sucursales. Una copia de éste estado se envía mensualmente a cada una de las sucursales, para que sea el gerente de la misma, el que vigile el monto de la cartera y active la recuperación de la misma.

Este estado tendrá como datos básicos: el nombre del cliente, su número de remisión, su número de factura, la fecha, el importe de cada

una de las facturas y el total del adeudo, que será el saldo pendiente del cliente al final de cada mes, y un espacio para observaciones.

Es posible, que en el momento de recibir la sucursal la copia de éste reporte, haya recibido con anterioridad el pago de una ó más facturas; en éste caso, la sucursal usará la columna observaciones para anotar cuando hizo el cliente el pago, que facturó pagó, en que fecha se depositó en el banco, el número de reporte diario de cobros en el que se consignó el haber hecho el depósito correspondiente a la casa matriz. Es te trabajo sólo será ejecutado por la sucursal, ya que la casa matriz no necesita ésta información por recibirla en los reportes de cobros, que son con los que hará sus movimientos en las cuentas de cada cliente.

En la sucursal, el auditor procederá a relacionar todas las facturas en poder del cajero y los vendedores. Una vez que ha hecho lo anterior, procederá confrontar la relación de facturas que elaboró, con el último estado mensual de deudores que llevará consigo desde la casa matriz, poniendo marcas a las facturas que aparezcan en éste y que se encuentren relacionadas en el estado que obre en su poder. Al finalizar éste trabajo, el auditor tendrá facturas sin marcar en el estado, lo cuál significa que, a la fecha en que se efectúa el trabajo, algunas facturas ya habrán sido cobradas.

Entonces, partiendo del último número de reporte de cobranzas incluido en el estado, hasta llegar al número de reporte de cobranzas del día, verificará si efectivamente las facturas que quedaron pendientes de marcar, fueron cobradas; y al mismo tiempo, verificará que todas las

remisiones por ventas de contado, se hayan reportado pegadas el día de efectuado su cobro ó a más tardar el día siguiente.

Hasta aquí, el auditor interno habrá desarrollado su labor, determinando con los datos reunidos, si el manejo de la cartera se realiza en forma conveniente, salvaguardando los intereses de la empresa, siguiendo los lineamientos establecidos por la propia empresa, para el cobro y guarda y protección de las facturas. Cualquier anomalía que el auditor descubra, es motivo especial, por su parte, para llevar a cabo una investigación más minuciosa que lo lleve a descubrir el origen de la anomalía, para poder tomar las medidas necesarias que produzcan su eliminación.

Cuando hablamos del control de mercancías, me refería a que el auditor interno debe practicar un recuento de las mercancías en poder de los vendedores que se encuentren en plaza ó en ruta. Como complemento a lo anterior, el auditor deberá practicar, también, un arqueo de documentos en poder de los vendedores, sirviéndose para esto de la relación que el vendedor hara dejado firmada en la sucursal.

Por medio de lo anterior, en una forma somera, hemos podido darnos cuenta de cuál es la función del auditor, al intervenir como tal, en la vigilancia de las sucursales, y además hemos visto como funcionan los registros contables en el sistema que escogí como ejemplo.

En otra sucursales, la organización contable, puede tener algunas variantes con respecto al sistema descrito, y aún más todavía, puede ser muy diferente. No obstante considero, que las diferencias no serán de fondo, puesto que los registros contables que queden establecidos,

siempre tendrán como objetivo el control de los siguientes puntos básicos, en cualquier negociación: Caja y Bancos, Mercancías, Cobros. Y para la casa matriz, siempre será indispensable que los registros implantados funcionen adecuadamente y que proporcionen información adecuada y oportuna. Es por ésto que el auditor es para la casa matriz, un elemento indispensable y muy valioso para el control y vigilancia de sucursales.

III. - Desde el punto de vista Fiscal.

No teniendo las sucursales, una contabilidad separada propiamente de la casa matriz, ya que ésta lleva en sus propios registros el control contable de las sucursales, no hay el problema de la "Consolidación de Resultados" a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 42, fracción V.

En el aspecto fiscal, el auditor deberá verificar únicamente, de que ha sido retenido y enterado el impuesto correspondiente a los productos de trabajo, en lo que se refiere a las nóminas de la sucursal, y a presentar la relación anual de sueldos que corresponde a la casa matriz (telegrama circular No. 314-111-A-3a-4563, del 30 de Enero de 1964).

En íntima relación con el aspecto de la revisión de nóminas, para efectos del impuesto sobre la renta, se encuentra la verificación de que en las sucursales se hayan hecho oportunamente los avisos de alta y baja al IMSS, que se hayan retenido y enterado las cuotas al mismo y que las liquidaciones correspondientes se hayan elaborado correctamente y se hayan hecho los pagos bimestrales por concepto de cuotas obrero-patro-

nales.

En lo referente al Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, el auditor interno tiene la obligación de verificar que la sucursal se encuentra debidamente empadronada en el lugar en que está establecida, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 12 de la propia Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Artículo 12. - Los contribuyentes que tengan sucursales, despachos, bodegas, dependencias que operen en entidades federativas distintas a la matriz, están obligados a manifestar el lugar en que están ubicados cada uno de ellos y a efectuar el pago en la oficina recaudadora de su jurisdicción, conforme a las reglas siguientes:

I. - La matriz declarará y pagará el impuesto exclusivamente, respecto de los ingresos que reciba directamente; es decir, sin mediación de ninguna de sus sucursales, despachos, bodegas ó dependencias obligados a pagar el gravamen.

II. - Las sucursales, despachos, bodegas ó dependencias que perciban ingresos, cubrirán el impuesto que se cause sobre esos ingresos, en la oficina en que estén empadronados.

III. - Las sucursales, despachos, bodegas ó dependencias que no perciban ingresos, presentarán una declaración, por una sola vez, en la oficina que los haya empadronado, manifestando que no obtienen ingresos gravables.

IV. - Los sujetos de éste impuesto que presten servicios regulados por leyes federales, que no deban estar sujetos a impuestos de ca-

rácter local, presentarán sus declaraciones por una sola vez, en la oficina recaudadora de la jurisdicción en que esté empadronada la matriz.

Para el efecto descrito en la fracción segunda del artículo anterior, la casa matriz deberá enviar a la sucursal, dentro de los primeros diez días de cada mes, una relación de las ventas efectuadas en el mes inmediato anterior, divididas en gravadas y exentas, así como el monto del impuesto a pagar. El auditor únicamente, tendrá la obligación de cerciorarse que el impuesto haya sido pagado oportunamente; de no haber sido así, investigará cuáles fueron las causas del retraso, para poder determinar las medidas que habrán de tomarse para que no vuelva a ocurrir.

Así mismo, el auditor interno deberá investigar si independientemente de éstos impuestos, hay otros de tipo estatal y municipal que graven los ingresos de la sucursal; y si éstos han sido pagados oportunamente, ó por contra, que se esté liquidando algún impuesto del que la sucursal se encuentre exenta. En éste caso, el auditor interno hará las gestiones necesarias con las autoridades respectivas, para cancelar los pagos indebidos.

B). - Sistema de Control Parcial.

I. - Desde el punto de vista administrativo.

En éste punto es aplicable todo lo comentado en el Sistema de Control Total, sólo es conveniente agregar, que en éste caso la labor del auditor interno debe ser más profunda; es decir, sus observaciones durante su trabajo deben ser más profundas, ya que en éste tipo de sucursa

les los gerentes cuentan con atribuciones mayores, quedando a su arbitrio dictar algunas normas de tipo administrativo.

El auditor tendrá como trabajo, el determinar cuál es el grado de apego de las normas administrativas de la sucursal, con respecto a las disposiciones, que en éste sentido, haya dictado la casa matriz, pues hay que recordar, que aunque el gerente tenga determinadas atribuciones, debe siempre trabajar tomando en cuenta los lineamientos generales de la casa matriz.

II. - Desde el punto de vista contable.

Cuando describí las características del sistema que nos sirve de ejemplo, hice mención al catálogo de cuentas básico, con que operan éste tipo de sucursales. En la práctica, el mencionado catálogo se complementa con otras cuentas, según las operaciones que vayan a ser registradas. No sería posible que en éste capítulo se tratara a fondo los casos particulares que pudieran surgir al respecto, sino simplemente hacer una descripción a grandes rasgos del trabajo que el auditor llevará a cabo, al revisar una de las cuentas del catálogo básico.

El auditor interno llevará consigo, para realizar su trabajo en la sucursal que se sujetará a revisión, un ejemplar del último balance y estado de pérdidas y ganancias enviado por la sucursal; ya que éstos estados financieros son la base para la revisión, puesto que cada cifra anotada en ellos, será verificada por el auditor interno, haciendo la comprobación de que las cifras que en ellos se consignan, son las mismas que aparecen en los registros contables de la sucursal.

BANCOS. - El auditor deberá solicitar al banco local en que se han los depósitos, un estado cortado a la fecha en que se efectúa el trabajo. Con esto se podrá verificar el saldo de la cuenta que aparece en el balance, y además permitirá al auditor efectuar una conciliación de los saldos al día de su llegada.

El auditor interno verificará que las relaciones de los cobros hechos a los clientes, se depositen en el banco el mismo día en que se realicen, ó a más tardar el siguiente; esto supone un cotejo de las fechas de las relaciones de cobros, con las de los depósitos según el banco. Así mismo verificar que mensualmente, la sucursal prepare conciliaciones bancarias entre los estados de cuenta del banco y el total de la cuenta que arroje en la sucursal.

CAJA. - El auditor deberá efectuar un arqueo, verificando que el total en efectivo y comprobantes de gastos, sea el mismo que el balance-muestra. En este trabajo deberá tener cuidado en verificar que los comprobantes de gastos estén debidamente aprobados por el gerente de la sucursal, así como que en los casos en que haya lugar, éstos comprobantes reúnan los requisitos fiscales necesarios.

CLIENTES. - Será necesario que el auditor efectúe un arqueo, que será ésta vez del importe del cobro a clientes, que se encuentre en poder del cajero. Procediendo, posteriormente, a relacionar las facturas pendientes de pago, ya sea que éstas se encuentren en poder del cajero ó de cualquier otra persona que esté tratando de hacer el cobro.

Lo anterior le permite al auditor interno, integrar el saldo de la-

cuenta de clientes que aparece en el balance del que él tiene copia, sirviéndose de las facturas que están pendientes y las relaciones de cobranza posteriores al saldo que se está analizando. Para ejemplificar lo anterior, valgámonos de la siguiente suposición: la auditoría se inicia el 15 de Enero, y el saldo que se desea analizar es el 31 de Diciembre; en este caso, el auditor interno deberá valerse de una conciliación que preparará y que podría ser la siguiente:

Facturas pendientes de cobro	
al 15 de Enero.....	\$.....
Facturas cobradas del 1o. al	
15 de Enero (según relaciones de cobros).....	<u>.....</u>
Total igual al saldo de la	-
cuenta de clientes al 31 de	-
Diciembre.....	<u>.....</u>

Con esto, el auditor podrá tener la certeza razonable de que el saldo que arrojaba la cuenta al 31 de Diciembre es correcto. Ahora bien, en caso de que al hacer la conciliación no llegue el auditor a integrar el saldo según el balance, deberá verificar el saldo de cada cliente, de modo que se pueda determinar cuáles son las facturas faltantes, para poder tomar las medidas necesarias y que éstas fallas sean eliminadas.

También el auditor deberá efectuar un arqueo de los documentos en poder de vendedores ó cobradores de la sucursal. Una vez verificado el saldo de la cuenta de clientes, el auditor debe hacer una investigación

sobre las facturas ó documentos, que se encuentran pendientes de cobro, por más tiempo que el concedido en el crédito autorizado. Como punto final, el auditor realizará su prueba de conformación de los saldos de algunos clientes que él escoja al momento de hacer su trabajo.

DEUDORES DIVERSOS. - En general, el saldo de ésta cuenta en las sucursales, se va a encontrar constituido por adeudos del mismo personal de las sucursales, como son los préstamos personales, cargos por mercancías, etc., así como también por los anticipos al personal para gastos de viaje, en el caso de los vendedores.

En éste caso, el auditor sólo deberá revisar cada una de las partidas de ésta cuenta, vigilando que las cantidades sean razonables y que los comprobantes correspondientes estén debidamente autorizados, siendo conveniente que se hagan confirmaciones con los deudores.

ALMACEN. - El auditor iniciará su trabajo con respecto a éste punto, haciendo la toma de un inventario de las existencias de mercancía en la sucursal. Posteriormente, elaborará el auditor una conciliación, a fin de integrar el saldo que aparece en el balance que el auditor lleva consigo, es decir, el inmediato anterior.

Ejemplo de ésta conciliación, es la que a continuación expongo, tomando como base la misma fecha que en la conciliación anterior:

Inventario al 15 de Enero.	\$
Más: Remisiones por salida de mercancía del	
lo. al 15 de Enero....

Menos: Notas de entrada de - -
 mercancía por recep--
 ciones de casa matriz-
 y devoluciones de clienu
 tes del 1o. al 15 de - -

Enero.....

Total igual al Balance al 31 de

Diciembre.....

Quiero aclarar, que ésta conciliación no solamente se puede elaborar desde el punto de vista del importe, sino también en cuanto a las unidades; sólo que para hacerlo así, se tendrá que tener en cuenta la variedad de mercancías y el volúmen de éstas. Una vez realizado el trabajo precedente, el auditor verificará que se haya estado elaborando, en la sucursal, un reporte que muestre las entradas y salidas de mercancías; así como que, se ha estado elaborando un inventario de existencias, como decíamos anteriormente, diario, a fin de comprobar que no existen diferencias.

Si los vendedores tienen en su poder mercancías que les sirvan para realizar su trabajo, el auditor deberá también, hacer un recuento de éstas. Al mismo tiempo, el auditor deberá cerciorarse que no existe la posibilidad de sustracciones de mercancías.

CARGOS DEFERIDOS. - En ésta cuenta, el auditor únicamente deberá determinar si los cargos diferidos, son efectivamente eso; además de revisar si la aplicación a los resultados se ha hecho en la forma debi

da. a través de la verificación de los cálculos respectivos.

ACREEDORES DIVERSOS. - Esta cuenta, representa para la su cursal el pasivo que a la fecha del balance tenga constituido ésta, debido a teléfono, luz, impuestos, mantenimiento de equipo, papelería, publicidad, etc.

En el presente caso, el auditor interno debe verificar que los - mencionados adeudos son consecuencia de compras ó gastos, que se han efectuado tomando como base el presupuesto de la sucursal, y que las - facturas que se presentan para su pago, por los distintos acreedores, - son revisadas en lo referente a precios, descuentos y corrección aritmética.

También el auditor, en el presente caso, deberá efectuar con-- firmaciones de saldos con los acreedores, hasta donde sea posible.

CASA MA TRIZ. - Esta cuenta, en la sucursal, hace las veces - de cuenta de capital; su manejo es el de una cuenta corriente, anotando- los mismos movimientos que haga la casa matriz en su cuenta correlati- va "sucursal" .

Los movimientos en éstas cuentas, serán en sentido inverso; es una, serán créditos en otra y viceversa. Los movimientos deudores en- ésta cuenta representan remesas recibidas de la casa matriz, ya sean - en efectivo ó en mercancías; por contra los movimientos acreedores, las remesas que la sucursal envíe a la casa matriz.

El auditor por último, deberá verificar que el saldo de ésta, --

cuenta, es el mismo que su correlativa en matriz; en caso de diferencias, llevar a cabo una conciliación para determinar que partidas no han sido registradas y por qué.

VENTAS. - Todas las ventas que se hagan en la sucursal deben facturarse por la misma sucursal, y a los precios que la casa matriz señale; también la misma sucursal expedirá sus notas de crédito por devoluciones.

El auditor tendrá que verificar que esa facturación se lleva a cabo del mismo modo que en la casa matriz; es decir, verificar que los procedimientos seguidos por la sucursal son iguales que en la casa matriz. Verificar también que los descuentos concedidos hayan sido autorizados por la casa matriz. Por lo que respecta al saldo presentado en el último estado de pérdida y ganancia, deberá verificarse que efectivamente se encuentra anotado en los libros de la sucursal.

COSTO DE VENTA. - Ya anteriormente habíamos hablado que la casa matriz puede enviar el costo de ventas ó no; en éste caso es necesario que sea así, ya que la sucursal manejará sus propios registros. Para éste efecto, el auditor revisará que el saldo de ésta cuenta, represente las ventas valuadas al costo de ventas autorizado por la casa matriz, de ser posible verificando la valuación de cada artículo.

GASTOS DE VENTA. - Partiendo de la base que éstos gastos deben hacerse en cuenta un presupuesto previamente establecido por la casa matriz, el auditor deberá revisar que éstos gastos se ajusten precisa

mente a lo establecido por la matriz, tomando nota de que aquellos gastos que , aunque se encuentran dentro del presupuesto, a su juicio son excesivos.

Además revisará, que los gastos se encuentren debidamente — amparados con sus comprobantes y que éstos además tienen los requisitos fiscales necesarios.

GASTOS DE ADMINISTRACION. - Los puntos a revisar serán — exactamente iguales a los gastos de venta; es decir, no hay nada diferente a los gastos anteriores.

PERDIDAS Y GANANCIAS. - Esta cuenta sólo presentará movi— miento al final de cada ejercicio, y su saldo será cancelado contra la -- cuenta Casa Matriz.

El saldo de ésta cuenta, naturalmente representará la utilidad— ó pérdida del ejercicio de cada sucursal . La matriz consolidará éstos - resultados a los suyos propios al final de cada ejercicio, con objeto de presentar los resultados correctos.

El objetivo de haber referido a las cuentas de un catálogo sen— cillo, no quiere decir que no haya catálogos con más cuentas, sino que— para efecto de captación, es más sencillo hacerlo de ésta manera. Por — tanto insisto, en que aquí sólo me he referido a las cuentas que reflejan el movimiento básico de cualquier sucursal.

III. - Desde el punto de vista fiscal.

En éste sistema, sí existe la obligación de presentar al final —

de cada ejercicio, los resultados consolidados de la matriz y de las sucursales, de acuerdo al mencionado artículo 42, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta; pero ésto en sí, no representa un gran problema si se ha seguido el sistema de revisar periódicamente las cuentas de la sucursal.

A mayor seguridad de la casa matriz, sería posible aconsejar que al cierre del ejercicio en las sucursales de mayor importancia, se contara con la presencia de auditores internos, a fin de vigilar la obtención de los resultados finales.

Todos los demás puntos que mencionó en el aspecto fiscal de las sucursales que operan en el sistema de control total, son aplicables al presente caso de control parcial variando únicamente en el aspecto de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, el cuál será determinado por la propia sucursal con base en su facturación mensual.

CAPITULO V.

ARQUEO DE CAJA.

CASO PRACTICO.

1. - Generalidades y Elaboración de Programa de Trabajo.
2. - Cuestionario de Control Interno.
3. - Ejecución del Arqueo de Caja.
4. - Arqueos de Caja en Sucursales.
5. - Verificación de efectivo en poder de vendedores viajeros.

1. - GENERALIDADES.

El auqueo de caja, es una práctica de auditoría encaminada a - la determinación de los valores con que cuenta una empresa, mismos - que deberán ser localizados en el lugar y bajo la custodia de las perso- nas, que para el efecto hayan sido designadas por la empresa.

DEFINICION DE LA CUENTA DE CAJA. - Con éste nombre se - designa, en las empresas, a las disponibilidades, ya sea en efectivo ó - en otros valores, las que servirán para que se lleven a cabo las opera- ciones diarias. Estas disponibilidades podrán ser:

1. - Efectivo.
 - a) En poder de la empresa.
 - b) En bancos.
2. - Cuenta de cheques.

3. - Inversiones en valores.

a) Bonos Financieros.

b) Acciones de otras empresas, etc.

4. - Otros efectivos.

a) Monedas Conmemorativas.

ELABORACION DE PROGRAMA DE TRABAJO.

Para llevar a cabo el arqueo de caja, se deberá tomar en cuenta, a mi manera de ver, tres factores principales:

1. - Personal.

2. - Oportunidad.

3. - Sorpresa.

PERSONAL. - En éste caso y para efecto de nuestras consideraciones de la tesis, el auditor en jefe de deberá tener especial cuidado de seleccionar, del personal con que cuenta, a aquellas personas que tengan ó reunan, la mayor capacidad teórico-práctica, además de una suspicacia muy especial para éste tipo de trabajo, ya que en muchas ocaciones, si el personal no reúne éstos requisitos que en algunos casos podrían considerarse especiales, es muy fácil que el arqueo no resulte satisfactorio, dado que la persona ó personas que manejan la "caja", en algunos casos pueden cometer "errores" de buena ó mala fé.

Sobra decir, que además de las características mencionadas, - los auditores deberán tener una presencia agradable en todos los aspectos, para evitar cualquier fricción que pudiera ocasionarse por éste mo-

tivo.

Indudablemente que éstas características del personal van aparejadas, ya sea que el auditor interno esté de base en la casa matriz (que ésto sería lo recomendable) ó se encuentre de base en alguna sucursal (ver página 24).

OPORTUNIDAD. - Es innegable que para llevar a cabo el arqueo de caja, el auditor en jefe deberá tomar en cuenta varios factores, que en última instancia harán que ese arqueo se lleve a cabo con "oportunidad"; es decir, en el momento que realmente se requiera y en el cuál las condiciones de trabajo sean favorable. Esto definitivamente no es limitativo, sino meramente enunciativo, ya que como decimos, no se trata de encasillar a que el auditor interno haga su revisión de caja siempre a una hora determinada, ni tampoco un día especial. Esto es, el auditor deberá considerar que para llevar a cabo la revisión, ésta se haga en día y hora hábil, que se encuentre presente la persona que maneja la "caja", que haya por lo menos una persona ajena a la "caja" que pueda atestiguar que dicho arqueo se llevó a cabo en presencia del cajero (a) y que no se cometió ninguna falta técnica ni moral por parte del auditor.

SORPRESA. - Es de tomarse en consideración que el factor sorpresa es de suma importancia, ya que si el personal de caja ó cualquier otro que tuviera conexión con ella, se entera de la fecha y hora en que se va a llevar a cabo el arqueo, en el caso de que existiera algun ano-

malía, tendrían la oportunidad de corregirla, resultando por decirlo -- así, un arqueo ideal.

PROGRAMA DE ARQUEO DE CAJA.

De la empresa X .

Que se efectuará el día X a las X horas, en el domicilio de la - misma.

1. - Entrevista con el Señor X, Gerente de la Empresa.
2. - Presentación con el cajero (a) a fin de que conozca el motivo de la visita de los auditores.
3. - Verificación del importe del fondo, que el cajero deba tener en su poder, y recabación de la firma del cajero de conformidad, con el importe bajo su custodia.
4. - Conteo del efectivo en caja, billetes y monedas de cuño corriente.
5. - Verificación de los valores en caja.
6. - Verificación de otro tipo de efectivo.
7. - Verificación de Comprobantes de Gastos.
8. - Recabación de firmas de conformidad del cajero del testigo.
9. - Investigación de las diferencias localizadas durante el mismo, a satisfacción tanto del cajero como del auditor.

INSTRUCCIONES PARTICULARES DE LOS AUDITORES.

1. - Que todas las operaciones de caja, se lleven de acuerdo --

con el cuestionario de Control Interno que previamente haya sido recabado.

2. - Cualquier desviación con respecto al Control Interno, debe rá ser notificada al tesorero general.

3. - El auqueo de caja deberá ir protegido con una leyenda al calce, que deberá decir:

"Los valores verificados por los auditores internos, Señores - X y Z, fueron contados y listados en mi presencia y a mi entera satisfacción, no existiendo por mi parte ninguna objeción para firmar al calce de ésta hoja de conformidad" .

Señor Y

Cajero General

Señor X

Testigo

Gerente General

Señor Z

Auditor Interno

2. - CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO,

En toda empresa, es necesario llevar a cabo un cuestionario de Control Interno, el que será la herramienta del Auditor Interno, para conocer si las operaciones que se realizan, son efectivamente las que se han establecido ó las que presentan con mayor seguridad, para la salvaguarda de los intereses de la misma.

De acuerdo al Manual del Contador de W. A. Paton, "Control Interno es el medio por el cuál se da efecto a la Administración" ; es decir, en una empresa en que no existiera el Control Interno, sería casi imposible administrarla. Por lo tanto cada área de una empresa, debe observar atentamente las "reglas" de Control Interno, fijadas para cada una de ellas. La Caja General no puede encontrarse fuera de éste hecho; por tal motivo, si ya con anterioridad el jefe de Auditoría en su archivo permanente cuenta con el cuestionario de Control Interno de caja, bastará con que lo dé a conocer a las personas que van a llevar a cabo el arqueo; de no ser así, el jefe de auditores deberá preparar un cuestionario de Control Interno que, por supuesto, tendrá que ser llenado por uno de los encargados de la revisión de caja, mediante las preguntas que le hagan a la persona encargada de manejar el fondo.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO DE LA CAJA GENERAL DE
LA EMPRESA X, S. A.

OPERACION	RESPUESTA	AUTORIZA	CORRECTA- MENTE OPE- RADO.	INCORRECTA MENTE OPE- RADO.
1. - ¿Quién es la persona encargada del manejo del fondo de caja?	Cajero General.	Dirección General.	X	
2. - A la falta del Su Secre- titular, ¿quién la taria maneja?		Cajero		X
3. - ¿La cobranza diaria se ingresa a caja por medio de relación ó de alguna otra forma?		Jefe de Cobranzas.	X	
4. - Otro tipo de valores, ¿de qué manera son ingresados a caja?	Diferentes medios.	La Dirección.		
5. - ¿Quién maneja la cuenta de cheques?	Cajero.	Gerente.		X
6. - Para expedir un cheque, ¿quiénes son los encargados de firmarlos?	Varias personas	Controlar	X	

OPERACION	RESPUESTA	AUTORIZA	CORRECTA- MENTE OPE- RADO.	INCORRECTA MENTE OPE- RADO.
7. - ¿Quién auto- riza la expedi- ción de cheques?	Contralor	Contralor	X	
8. - Otro tipo - de pagos, ¿por quién es autori- zado?	Gerente	La Direc- ción	X	
9. - ¿Hasta qué importe, la caja expide cheque ó paga en efectivo?	Según las políticas de la em- presa	Contralor	X	
10. - ¿Quién au- toriza los vales- de caja?	Cajero			X

3. - ARQUEO DE CAJA.

COMPANÍA X, S. A.

Arqueo de Caja practicado el día 23 de Abril a las 10 hrs., al --

Sr. Carlos González, Cajero General de la Empresa.

	Cantidad	Denominación	Importe	Importe Total
Billetes. -	60	1, 000. -	60, 000. -	
	40	500. -	20, 000. -	
	100	100. -	10, 000. -	
	50	50. -	2, 500. -	
	20	100. -	2, 000. -	
	50	10. -	500. -	
	25	5. -	125. -	
Suma				95, 125. -
Monedas. -	3, 000	1. -	3, 000. -	
	100	0. 50	50. -	
	100	0. 20	20. -	
	50	0. 10	5. -	
	20	0. 05	1. -	
Suma				3, 076. -
		Suma de Billetes y Monedas		98, 201. -
Otros Efectivos.				
Monedas Olimpicas, emisión 1968.	50	25. -	1, 250. -	
Suma				1, 250. -

	Número	Fecha	Importe	Importe Total
Cheques. -				
Metalver, S. A.	234457-8	23/abr/77	6,000.-	
La imperial S. A.	047586	23/abr/77	3,500.-	
Comercial Mex. S. A.	289751-0	23/abr/77	20,500.-	
				30,000.-
Vales de Caja. -				
Sr. Alfonso Romo	80	23/abr/77	500.-	
Sr. Samuel Meza	81	23/abr/77	1,000.-	
Sra. Eugenia Torres	82	23/abr/77	100.-	
	Factura			1,600.-
Gastos Comprobados				
El Gallo, S. A.	2374	23/abr/77	500.-	
Muebles Aristos S. A.	49	23/abr/77	600.-	
La Campana S. A.	102389	23/abr/77	750.-	
La Joya, S. A.	174	23/abr/77	40.-	
				1,890.-
		Suma Importe Total		132,941.-

"Los valores verificados por los auditores internos, Sres. Samuel Meza y Rosendo Fernández, fueron contados y listados en mi presencia y a mi entera satisfacción, no existiendo por mi parte ninguna objeción para firmar el calce de ésta hoja de conformidad".

Sr. Carlos González
Cajero General

Sr. Rosendo Fernández
Testigo
Gerente General

Sr. Samuel Meza
Auditor Interno

4. - ARQUEOS DE CAJA, EN SUCURSALES.

Ya veíamos en mi tesis, en la página, que las sucursales pueden estar dependiendo en un 100% de la casa matriz, ó pueden ser independientes de ésta. De cualquier manera y en ambos casos, la casa matriz deberá tener cuidado de hacer los arqueos de caja que estime convenientes. Por supuesto, será a consideración del Auditor Interno Fijar la periodicidad con que éstos se lleven a cabo, y además se deberá tomar en cuenta el gasto que puede representar para la empresa, el que se estén llevando a cabo arqueos de caja únicamente a las sucursales; esto es, que no sería operante para una empresa mediana estar llevando a cabo arqueos a sus sucursales, en los cuáles tuviera que enviar una ó dos personas, por los gastos que esto implicaría.

Sin embargo, es necesario poner atención, en que la oportunidad deberá ser fijada de acuerdo a las circunstancias que se estén observando en el manejo de cada sucursal.

Es también indispensable fijar que, en mi opinión, aún cuando la sucursal dependa directamente de la casa matriz, no es conveniente de manera alguna, que existan auditores de planta en las sucursales, ya que como yo enfoco éste trabajo a una empresa mediana, no sería operante tener un departamento de auditoría en cada sucursal; por lo tanto, los auditores que hubiera en éstas, en determinado momento, se saldrían del control del jefe de auditores de la casa matriz.

No me extendo más en éstas consideraciones, porque un arqueo de caja a una sucursal, reviste también gran importancia; pero los pa-

sos a seguir son similares al arqueo que se lleva a cabo en la casa matriz. Únicamente debe entenderse que la extensión del mismo, dadas las operaciones de la sucursal, será menor. A éste efecto, es conveniente ver modelos de arqueo en la pág. 108.

5. - VERIFICACION DE EFECTIVO EN PODER DE AGENTES - - VIAJEROS.

En mi opinión, ésta verificación reviste gran importancia desde el punto de vista de mi tesis, (ver página), porque en éste trabajo, yo supongo que estoy trabajando la auditoría de una empresa con sucursales; es decir, mis operaciones las realizo a través de sucursales que se encuentran fuera de la localidad. Por tal motivo, el arqueo de caja no debe abarcar, únicamente al dinero ó valores localizados en la sucursal, sino también aquellos valores propiedad de la empresa, que yo les llamo en tránsito, por el hecho de encontrarse en poder de personas de mi empresa, pero que están fuera de la sucursal en el momento de realizarse el arqueo. Por tal motivo, considero que los valores en poder de los agentes, forman parte de la caja de la sucursal, aún cuando no se encuentren físicamente custodiados en ésta. Estos valores, podrán ser producto de Venta de Mercancías de mi empresa, ó en algunos casos podrán ser producto de cobranza de ventas realizadas con anterioridad, aunque no muy frecuente ésta situación, porque para éste efecto yo utilizaría cobradores.

El caso concreto, sería la revisión del efectivo que los vendedo -

res lleven consigo al cubrir su ruta y que sea propiedad de la empresa; - es decir, en muchas empresas se lleva a cabo la política de poner al alcance del consumidor, los productos que se venden; ésto es, se trabaja con vendedores que tienen la obligación de cubrir una ruta determinada - en períodos previamente establecidos y en los cuáles, se llevan una existencia de mercancía que les ayude a cubrir la demanda de los consumidores. Por razones obvias, esas ventas son estrictamente de contado; por consiguiente, conociendo la ruta establecida y el calendario de estancia - en cada lugar, es posible hacer un arqueo del efectivo que cada vendedor puede llevar consigo en el lugar en que se encuentre.

Aún más, ésta "visita" a los vendedores viajeros, sería una extensión que le daríamos, no nada más al arqueo de caja, sino también al almacén de la sucursal y además al manejo de papelería establecido para nuestra empresa. Digo que al manejo del almacén, porque es indudable que en el momento en que el agente viajero obtiene mercancía de una sucursal para cubrir su ruta, ésta deberá ser amparada en la misma sucursal con un vale de salida de almacén; entonces amarrando las cifras, el importe de las mercancías que tenga en su poder el vendedor al momento de hacer contacto con él, más el efectivo en su poder, deberá ser el mismo importe que él obtuvo del almacén.

También es importante tomar en consideración, que el manejo de papelería amerita revisión, ya que con ésto podemos tener la certeza - moral de que los vendedores emplean la papelería adecuadamente, y no la utilizan para beneficio personal.

Insisto que al verificar todos éstos renglones en lo que se refiere a los vendedores, es darle mayor alcance a la Auditorfa de Sucursales, - y en mi opinión, darle un completo efecto a la Administración.

CONCLUSIONES.

1. - Por la cada vez más imperiosa necesidad de prever y descubrir malos manejos dentro de las operaciones de las empresas, la Auditoría Interna pasa por diferentes etapas, y partiendo desde la más simple vigilancia, llega a ocupar un sitio especial dentro de las modernas empresas, participando en forma activa en las operaciones de las mismas.

2. - Dentro de la empresa, el Departamento de Auditoría Interna, tiene dependencia directa de los ejecutivos de mayor jerarquía dentro de la misma, para que sus servicios sean utilizados por toda la empresa. Las actividades del departamento deberán desarrollarse en forma independiente.

3. - El Control Interno adecuadamente evaluado por el Departamento de Auditoría Interna, permite llevar a cabo los objetivos de la empresa en forma tal, que las fallas sean mínimas.

4. - La colaboración estrecha entre la Auditoría Interna y la Externa, permite complementar el trabajo de ambas, no obstante ser independientes una de otra.

5. - Con respecto al personal, debe llevarse a cabo una selección cuidadosa, ya que es de éste de quien dependerá el éxito del departamento de Auditoría Interna.

6. - Los programas de trabajo y los manuales de Auditoría Interna, tienen por objeto evitar pérdidas de tiempo en el trabajo; esto es,

fijan la atención del auditor en lo que debe llevarse a cabo, pero en forma que el propio auditor pueda emplear su criterio en los casos en que deba ser así.

7. - Debe distinguirse una sucursal de una agencia, ya que la primera depende económica y administrativamente de la casa matriz; la segunda sólo mantiene relaciones de productor a mayorista con la casa matriz. El control ejercido por la casa matriz a las sucursales, puede ser total ó parcial; en el caso primero, la contabilidad de la sucursal es llevada por la matriz, no habiéndola separación.

8. - Tres aspectos esenciales debe comprender la aplicación de los programas de Auditoría Interna, en el control de Sucursales: Vigila el cumplimiento correcto de las normas establecidas por la casa matriz para su correcto funcionamiento; verifica que los registros contables establecidos por la casa matriz, sean debidamente utilizados y que la información que éstos proporcionen, sea veraz y oportuna; comprueba que las obligaciones fiscales sean cumplidas con oportunidad.

9. - Para llevar a cabo la organización de un departamento de Auditoría Interna, deberán tenerse presentes algunos puntos que considero básicos, tales como: requisitos y cualidades del personal de auditoría, entrenamiento del mismo, la elaboración de manuales y el establecimiento de programas de trabajo.

10. - La información que el Departamento de Auditoría Interna proporciona podrá ser oral ó escrita, debiendo preferirse la información escrita, por representar mayor formalidad. Debido a que la infor

mación que se presenta a los directivos de la empresa es la conclusión del trabajo de auditoría, deberá ser breve y veraz; es decir, señalará únicamente aquellos puntos negativos que haya necesidad de corregir.

BIBLIOGRAFIA.

LIBROS.

- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Manual del Contador Público (Tomó II).
- W. A. Paton, Ph. D., C.P.T.
Manual del Contador (Tomo II).
- Mancera Hnos. y Colaboradores.
Terminología del Contador.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
Normas y procedimientos de Auditoría.

TESIS.

- Noé García Mendoza.
"La Auditoría Interna como elemento de control
para sucursales".
U. N. A. M. - México, 1967.
- José Colo Torres.
"Organización y Funcionamiento de un Departa-
mento de Auditoría Interna".
I. T. M. A. C. - México, 1961.

- César Vázquez Acosta.

"La Auditoría Interna, su naturaleza y alcance.

U. N. A. M. - México, 1964.

LEYES.

- Ley del Impuesto sobre la Renta.

- Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

- Ley del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajadores.