

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**"EL CONTROL INTERNO EN UNA
EMPRESA COMERCIAL".**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE
Licenciado en Contaduría
P R E S E N T A
Juan Francisco Netzahualcóyotl Castellanos R.**

**Director del Seminario
SERGIO GARCIA TERRAZAS**

1 9 8 0



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.

I N D I C E

C A P I T U L O I

	Página
INTRODUCCION	1

C A P I T U L O II

EL CONTROL INTERNO

1. Quién lo establece	6
2. Formas de organización en el comercio	17
3. El plan de organización	18
4. El sistema de autorización y de procedimientos de registro	25
5. Las prácticas adecuadas	31
6. Las capacitación del personal	34
7. Responsabilidad del Contador Público independiente, respecto al estudio y evaluación del control interno	36

C A P I T U L O I I I

PRINCIPALES AREAS DONDE SE DESARROLLA EL CONTROL INTERNO

	Página
1. Caja y Bancos	48
2. Valores de inmediata realización	62
3. Cuentas por cobrar	68
4. Inventarios	82
5. Propiedades, planta y equipo	90
6. Activos intangibles	97
7. Cuentas por pagar	104
8. Ventas	111
9. Compras	123
10. Gastos de operación	127

C A P I T U L O I V

LOS INFORMES

1. Auditoría interna	136
2. Auditoría externa	162

	Página
CONCLUSIONES	167
BIBLIOGRAFIA	174

C A P I T U L O I

INTRODUCCION

El campo de actuación en el cual se desarrolla el Contador Público es bastante amplio, pero su principal actividad - y privativa es la auditoría de estados financieros. Cuando efectúa ésta, hace una revisión simultánea del sistema de control interno existente, para poder realizar un mejor examen de los distintos rubros que componen los estados financieros.

El control interno en una organización es la base para - que ésta marche bien, ya que su objetivo es que se lleven a cabo los procedimientos que se implantan desde el inicio de las operaciones, por lo mismo, durante los últimos

años, uno de los avances más importantes de la Contaduría Pública ha sido el entendimiento creciente y constante entre Gerentes y Contadores Públicos, acerca del carácter complementario de sus responsabilidades particulares y su interdependencia para desempeñar sus responsabilidades; - esto junto con el deseo común de obtener resultados contables eficientes y confiables, ha fomentado entre ellos, - un elevado grado de colaboración para beneficio mutuo.

Anteriormente, con frecuencia el Contador independiente tenía que examinar prácticamente las transacciones y elaborar docenas de asientos de ajuste, antes de que pudieran prepararse estados financieros razonablemente correctos.

Considerando las condiciones que actualmente presentan la mayor parte de los trabajos profesionales que efectúa, - los cuales tienen la finalidad de dar a conocer su experta opinión independiente sobre la imparcialidad de los informes rendidos por la administración, el Contador Público espera que el Departamento Contable de la empresa elabore estados financieros y registros de cuenta correctamente, y que la administración esté satisfecha de que son adecuados, completos y exentos de errores de importancia.

Este estudio analítico toma en cuenta la naturaleza y características del control interno y la delimitación de - las respectivas esferas del interés y la responsabilidad de la administración y del Contador Público. Fue realizado con la intención de que las oportunidades para obtener

beneficios mutuos adicionales pueda ser alcanzada, en forma más amplia siguiendo el mismo patrón de colaboración - en los problemas comunes que estén más allá del control interno.

Se puede decir que por el desenvolvimiento y desarrollo - constante que han tenido las empresas haciéndose cada día más grandes y más complejas, ha experimentado en su organización y administración grandes problemas debido a que el volumen de sus operaciones comerciales e industriales han aumentado en forma considerable.

Derivado de dicho desarrollo, ha sido necesario implantar en la empresa una mejor eficiencia de sus operaciones basándose en la importancia y trascendencia de la organiza-

ción, administración, contabilidad y control que deben existir para la estabilidad del negocio.

Uno de los objetivos de este trabajo es tratar de establecer el concepto de control interno y su importancia dentro de las empresas, dado que su forma es parte integrante de las mismas como un elemento básico en su organización y administración.

El principal objetivo de este trabajo, además de lo expuesto anteriormente, es tratar de definir la repercusión e importancia que tiene en el trabajo de la auditoría de estados financieros del Contador Público, el estudio y evaluación del control interno, así como también la importancia de la información adicional que sobre el mismo puede efectuar el Contador Público independiente en la empresa con miras a su mejoramiento y corrección.

C A P I T U L O I I

EL CONTROL INTERNO

1. QUIEN LO ESTABLECE.- Con el tiempo al irse incrementando el comercio e ir creciendo los negocios, se hizo necesario que el dueño del negocio se allegase de otras personas o empleados que colaborasen con él en el desarrollo o incremento del negocio.

El dueño o propietario se vió en la necesidad de establecer controles adecuados, así como vigilancia de estas personas y así poder vigilar su correcto trabajo y desenvolvimiento.

El industrial a fines del siglo pasado, cuando se inició

el desarrollo industrial, comenzó a ver la necesidad de -
controlar su negocio a través de efectuar estudios pre -
vios para la promoción y organización de su compañía.

Por lo anterior podemos decir que el desenvolvimiento del
control interno va emparejado con el crecimiento de las -
empresas, dicho control interno poco a poco se fué deter-
minando como una técnica perfectamente definida dentro -
de la organización y administración de la misma.

En la progresiva empresa moderna, hoy en día pequeña o -
grande, contribuyen los empleados de todas las categorías
a través de la operación de ese control interno, que tan-
to se necesita para el buen funcionamiento de las empre -
sas.

Se puede decir que el control interno lo implanta la administración del negocio, para satisfacer las necesidades - de controlar adecuadamente el funcionamiento de dicho negocio y poder obtener información más precisa que ayude a la toma de decisiones.

- **Control Interno.-** Es la metodología general según la cual se lleva a cabo la dirección de un organismo.

El Control Interno es el plan de organización aplicable en forma coordinada en una entidad económica en marcha.

Muchos autores han abordado el tema y han rendido diversas opiniones respecto al Control Interno.

George E. Bennet dice " El Control Interno se puede

definir como la coordinación del sistema de contabilidad y los procedimientos de oficina de tal suerte que el trabajo desempeñado por un empleado compruebe continuamente y en forma automática el trabajo de otro empleado hasta el grado de que pueda entrañar la posibilidad de fraude ".

Montgomery dice " Los procedimientos de control interno son aquellos que protegen el activo de la compañía, comprueban la exactitud y eficiencia de sus datos contables, mejoran la eficiencia de operaciones y alientan el apego de la política prescrita por la gerencia ".

En el boletín publicado en Noviembre de 1948 por el Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto -

Americano de Contadores Públicos, se definió el control interno como sigue:

" El control interno comprende el plan de organización y todos los procedimientos y métodos que en forma coordinada 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 de las políticas prescritas por la Dirección ".

Las definiciones anteriores hacen concebir al control interno como un elemento dinámico y constructivo que informa y protege, pero que también salvaguarda a la empresa en contra de desperdicios e ineficiencias y promueve las políticas de operación establecidas por

la Administración.

- Los Objetivos.- Los objetivos del control interno básicamente son los siguientes:

- a) Protección de activos del negocio
- b) Promoción de eficiencia operacional
- c) Obtención de información financiera, correcta, oportuna y fehaciente.
- d) Adhesión a las políticas generales de la alta gerencia.

Protección de activos del negocio.- Esta protección se da con el establecimiento de una serie de medidas tendientes a evitar desperdicios, sustracciones de dichos activos en las entidades.

Estas medidas pueden ser:

La política de seguros para dar protección a todos los activos fijos de la empresa, dicha protección se dá de acuerdo con las necesidades de cada negocio, no es la misma para todos los negocios.

Los activos que puedan perderse, deben tenerse siempre bajo la custodia de empleados que estén afianzados; de otra manera, siempre habrá el riesgo de que haya fuga de los activos del negocio, también debe evitarse el acceso a estos activos a otras personas que no desempeñen función alguna con los mismos.

Se nombrará también a una persona que custodie algunos activos y a la vez, impida el acceso de personas ajenas; con esto se logrará tener un adecuado y mejor control de los activos fijos del negocio.

En el Departamento de Contabilidad se deben llevar los registros auxiliares apropiados a fin de verificar la corrección de la existencia física de los activos.

Promoción de eficiencia operacional.- Estas deben ser a nivel áreas contables, es decir, en la forma de registro de sus operaciones se le pueden hacer sugerencias.

Este objetivo es el que más interesa a los hombres de negocios, ya que permite eliminar desperdicios y consecuentemente mejorar la productividad de la empresa.

Los costos y los gastos, la calidad y cantidad de los servicios o productos que venden las empresas, son en la actualidad aspectos sobre los cuales se tiene un

cuidado especial, por lo que el progreso de una empres
sa se va a ver influido por cuidados adecuados e in -
formaciones oportunas de los conceptos antes mencionados
dos.

Los programas de selección y entrenamiento de perso -
nal así como estudios sobre tiempos y movimientos, -
control de calidad, estadísticas de venta, etc., son
cuestiones con las que ya cuentan empresas de tamaño
regular y grande.

La información respecto a esta cuestiones acarrea be -
neficios a la empresa, de tal manera que se tiene un
conocimiento general y preciso de todos los aspectos
que se dan en la empresa, con lo que se originan con
lo mismo la toma de decisiones oportunas a favor de -

la empresa.

Obtención de información financiera, correcta, oportuna y fehaciente.- El logro objetivo descansa en el establecimiento de adecuados y eficientes métodos, procedimientos de registro apoyados por un eficaz catálogo de cuentas complementado a su vez, por un instructivo de contabilización y asimismo, a través de una escrupulosa distribución de funciones y medición de las cargas de trabajo de cada uno de los miembros de los departamentos que tienen a su cargo el registro de las transacciones y la incorporación de ellos a los estados financieros.

Mientras la información sea más completa y oportuna será de mayor utilidad a la administración de cual

quier empresa dependiendo por supuesto, de la capacidad de los funcionarios autorizados para emitir las, - quedando liberado desde ese momento toda responsabilidad de los departamentos informativos.

Esta información completa y oportuna provocará tener elementos de juicio para estar en mejores condiciones de trazar la política a seguir dentro de la empresa y lograr con ello el progreso de la misma. Habrá empresas que requieran que los jefes de los departamentos conozcan las consecuencias de las labores a su cargo, con el fin de ratificar o rectificar los métodos empleados.

Adhesión a las políticas generales de la alta gerencia.- Se ve fortalecida la estructura orgánica de la

entidad cuando se tiene una estrecha vigilancia en la adaptación del personal a las políticas determinadas por la empresa, ya que ésta considera que éstas son las más convenientes para la consecución del objetivo del negocio.

2. FORMAS DE ORGANIZACION EN EL COMERCIO.- La organiza-

ción en una empresa se ve determinada por las necesidades de la misma como son tamaño, giro, tipo de operaciones u otros factores, pero definitivamente deben tener:

- Un plan de organización en el que se pueda separar apropiadamente las responsabilidades funcionales.
- Un sistema para autorizar y todos los procedimientos que sean necesarios para tener contabilizados

todos los movimientos que afecten el activo, pasivo, los ingresos y gastos.

- Las prácticas correctas que deben seguir en la ejecución de sus obligaciones y funciones, cada uno de los departamentos de organización, y la capacitación necesaria que debe guardar el personal en relación a sus responsabilidades.

3. EL PLAN DE ORGANIZACION. - Debe ser un plan sencillo y simple, esta simplicidad debe crear ventajas desde un punto de vista económico, también debe ser flexible para que el crecimiento de la misma o cualquier cambio no desorganicen el orden de la empresa y apoyen a la vez, el establecimiento de la autoridad y responsabilidad en sus respectivos niveles.

La importancia del plan de organización se refleja en la independencia que proporciona a los departamentos de operación, de custodia y de contabilidad; esta independencia radica en la premisa de que ningún departamento deberá controlar todos los registros contables relativos a sus propias operaciones.

Esta independencia nos ayuda a localizar los errores y malos manejos que se pudiesen dar en los registros contables.

Se hace una adecuada división de las funciones de las actividades de un negocio, después de lo cual se determinan responsabilidades dentro de los departamentos, para que con lo mismo resulte eficiente la realización de las operaciones, basándose en las necesida-

des prescritas por las políticas administrativas.

La responsabilidad y la delegación de autoridad asignada debe precisarse hasta donde sea posible a través de un organigrama o una carta de organización que puedan ser consultadas por todos los interesados inmiscuidos.

- Responsabilidad por líneas.- Después de lograr que exista en la empresa una razonable división funcional de actividades, se responsabilizará a todos y cada uno de los integrantes de los departamentos para hacer más eficiente la conducción de las operaciones, tomando en consideración las necesidades de la empresa.

La responsabilidad que se le dé a cada uno de los

integrantes debe ir aparejada con la delegación de autoridad; ambas deberán (responsabilidad y delegación de autoridad), quedar claramente definidas y ser bien específicas y hasta donde sea posible , dejarlar aclaradas, ya sea en un organigrama o en una nota escrita, a la cual todos los interesados tengan acceso.

No se deben dar responsabilidades duplicadas, pero cuando las actividades de dos divisiones se complementan, como sucede con frecuencia, la responsabilidad debe de dividirse apropiadamente en cada una de sus fases, determinando el grado de responsabilidad que tiene cada función, específicamente desde su inicio, hasta su terminación. Por ejemplo :
El departamento de materiales es responsable por -

mantenimiento de inventarios en cierto nivel y -
cuando una partida se encuentra más abajo de éste,
se inicia una requisición de compra.

La responsabilidad para la siguiente fase de la o-
peración, recae en el departamento de compras, que
debe actuar de acuerdo con la requisición.

Se debe colocar un pedido con el proveedor según -
las especificaciones dadas, para que sea entregado
en el tiempo fijado y a un precio satisfactorio.

La responsabilidad por el recibo de la mercancía ,
su examen en lo que se refiere a cantidad y cali -
dad, la comparación con la orden de compras, la a-
notación de defectos o faltantes y su envío a las
bodegas, corresponde al departamento de recepción.

Con los recibos que mandan otros departamentos, el anotar el pasivo, el registro de la transacción y la aprobación de pago de la factura del proveedor, es una función del departamento de contabilidad.

Con los jefes de departamento no se termina la cadena de responsabilidad; en un departamento cualquiera debe de ir hacia abajo, pero siempre mantendrá una línea continua.

Un ejemplo sería:

En el departamento de contabilidad, el encargado de las cuentas por pagar puede ser responsable ante el Contador General de la preparación de los comprobantes para la aprobación final y el pago subsecuente, otro encargado cuyo trabajo consista en cotejar facturas, órdenes de compra e informes

de material recibido, puede ser responsable ante -
el encargado de las cuentas por pagar.

En ocasiones la responsabilidad del individuo solamente es de custodia, como son los casos del almacenista de una bodega, o el cajero encargado del -
fondo de caja chica.

Existen empresas que tienen departamentos o individuos que realizan funciones, las cuales no se relacionan en forma directa en el desarrollo de las -
operaciones, sino que su principal actividad puede ser revisar, comunicar, analizar, resumir e informar.

En las empresas donde se dan estas situaciones, es sumamente importante que sus responsabilidades sean

definidas en la mejor forma clara y precisa y además, que todos los jefes de departamento conozcan esas responsabilidades y la profundidad de la relación de los departamentos que manejan.

4. EL SISTEMA DE AUTORIZACION Y LOS PROCEDIMIENTOS DE RE

GISTRO.- Después de haber determinado sus objetivos la administración, haber desarrollado un plan de organización adecuado y delegado la responsabilidad necesaria para poder llevar a cabo los objetivos planteados, debe contar con los medios suficientes para establecer los registros que controlen las operaciones y transacciones consecuentes y además, llevar a cabo una clasificación de datos dentro de una estructura formal de cuentas, a esta clasificación de datos tam-

bién se le conoce como catálogo de cuentas.

Este catálogo de cuentas se debe llevar a cabo cuidadosamente, ya que su realización no se limita solamente a especificar casilleros en los que se coloquen las transacciones que ocurran; sino que es con el fin de facilitar la preparación económica de los estados financieros e informes, por lo que dicho catálogo de cuentas debe contener:

- a) Las cuentas que se necesitan para reflejar en una forma adecuada y precisa las partidas de activo, - pasivo, ingresos, costos y gastos suficientemente analizadas, a fin de que sirvan en el control de las operaciones a la administración.

- b) Especificar en una forma clara y precisa el conte-

nido de todas y cada una de las cuentas.

- c) Determinar tanto como sea posible, los límites entre los inventarios, las partidas de gastos y el activo fijo; y además,
- d) Facilitar cuentas controladoras cuando se requiera.

A través de la preparación de registros apropiados y formas, así como también con la planeación del flujo lógico de la anotación contable y además los procedimientos vigentes entre los departamentos, se crean los registros de control de las operaciones y transacciones.

Las formas que se destinan para los registros de control de las operaciones, deben estar de acuerdo con los procedimientos planeados y dirigidos hacia la con

secución de los objetivos fijados por la administración.

Un ejemplo sería:

Las ventas son el objetivo principal de la administración y los procedimientos de ventas invariablemente requieren del uso de facturas aprobadas por las ventas, las cuales sirven para muchos propósitos; entre dichos propósitos podemos considerar:

- Como base para el asiento en los libros de contabilidad.
- Como autorización para el embarque de mercancía.
- Como documento original del cual se compilan todos los datos para compendios y análisis relativos a ventas, tales como ventas por áreas, por producto,

y por vendedor y el total de ingresos obtenidos -
por ventas; y

- El documento original que sirve de base para pagar las comisiones a los vendedores.

Además la forma debe ser lo más simple posible para -
que aquellos que la van a utilizar, la puedan compren-
der en una forma clara y precisa y por consiguiente ,
tenga un costo mínimo el registro de los datos; tam-
bién con lo mismo, dicho registro será realizado en -
forma más rápida y exacta.

Los diseños de estas formas deben de cubrir todas las
necesidades de la empresa, pero se debe buscar tener
el mínimo de formas diferentes.

Un correcto manejo de dichas formas y registros nos -

debe proporcionar un cierto grado de control interno.

Las formas pueden incluir instrucciones en cuanto a la ruta de trámite de la transacción por realizar.

Muchas empresas han ampliado sus procedimientos con la inclusión de controles de materiales y producción, sistemas adecuados de costos, controles presupuestales, provisión para informes y resúmenes periódicos y cuando estas empresas son grandes, la utilización de personal para auditoría interna.

Todas las instrucciones para que cumplan en una totalidad con su fin, deben ser claras y completas además de ser concisas y así poder evitar que se hagan difíciles en su manejo.

Se deberá evitar en lo que más se pueda las instruc -

ciones verbales, ya que éstas, frecuentemente ocasionan resentimientos en el personal de la empresa.

5. LAS PRACTICAS ADECUADAS.- Si el desarrollo de un plan de organización y el diseño del flujo de procedimientos fueran semejantes a un plan estratégico, la adopción de prácticas adecuadas podría llamarse la medida táctica para la ejecución del plan. Lo adecuado de las prácticas en la ejecución de las obligaciones y funciones de cada uno de los departamentos de la organización, determinará la efectividad del control interno y la eficiencia resultante de las operaciones.

Todos los procedimientos utilizados deberán facilitar los pasos por los cuales las transacciones sean auto-

rizadas y registradas, y responsabilizada la custodia del activo.

Las prácticas adecuadas deberán facilitar los medios por los cuales la integridad de dichas autorizaciones, registro y responsabilidad por la custodia de las partidas de activo puedan quedar razonablemente garantizados. En forma regular la obtención de esto se logra con la división de deberes y responsabilidades, de tal manera que no haya persona que maneje por completo una transacción desde el principio hasta el fin.

Serán distintas las personas que lleven a cabo las funciones mencionadas de la transacción a realizar, como son la autorización, registro, dominio y manejo del activo.

Esta división de responsabilidades se deberá aplicar a nivel departamental e individual, así como en toda la organización.

Un rasgo importante para un adecuado sistema de control interno es el integrar sus partes en una perfecta unidad de funcionamiento, por lo que la instalación del sistema, con todo lo adecuada que pueda parecer, no indica que va a funcionar por sí sola, la cooperación a nivel departamental se basa en gran parte en las relaciones humanas; este punto debe estar siempre cuidado por la administración de la organización, juntas periódicas realizadas por esta organización servirán para mejorar las relaciones humanas en su personal.

LA CAPACITACION DEL PERSONAL.- Es otra parte integrante para un buen funcionamiento del sistema de control interno, la selección de funcionarios y jefes de departamento con habilidad y experiencia, y personal capaz de cumplir con los procedimientos establecidos en una forma eficiente y económica, se podría decir de esto último que ocupar a un Contador General como encargado de cuenta por cobrar, garantizaría su eficiencia, pero económicamente no sería deseable y por otro lado, tampoco convendría poner a un empleado sin experiencia en un puesto donde se requiera criterio; de ahí la importancia de seleccionar al personal para ocupar un puesto determinado.

En forma general en las empresas, existen áreas específicas para la contratación del personal.

Este departamento de contratación de personal selecciona a los candidatos que cubran mejor los requisitos que necesita el puesto y los turna al jefe del departamento que tiene la vacante para que éste escoja el más adecuado.

Se debe entrenar al empleado inculcándole la necesidad de apearse a los procedimientos señalados y a los controles, pero sin destruir o retardar la capacidad del individuo para pensar y razonar, también debe cuidarse que la tarea no se vuelva rutinaria para evitar de esa forma negligencia y embotamientos por parte del personal.

En muchas compañías el entrenamiento del empleado es realizado por los jefes de departamento, quienes per-

sonalmente pueden supervisar el entrenamiento, o como en el caso comunmente, delegar esa responsabilidad en alguno de los varios supervisores de sección. Es necesario explicarle la razón de los procedimientos al empleado para que así no se salte los que le parezcan innecesarios y además los comprenda mejor.

El entrenamiento otorgado al empleado no indica que éste vaya a desarrollar de la manera más adecuada su trabajo, sino que, se requiere de la revisión de dicho trabajo desarrollado por el empleado y así poder mejorar la actuación del mismo.

7. RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PUBLICO INDEPENDIENTE, RESPECTO AL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.-

El estudio y evaluación del control interno, es una -

norma de auditoría relativa a la ejecución del trabajo y es de gran importancia en las actividades propias del examen de estados financieros.

No solamente por cumplir con las normas de auditoría promulgadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el que se lleva a cabo el estudio y evaluación del control interno, sino que el estudiar y evaluar el sistema de control interno tiene otras metas más amplias y las cuales podemos decir que son:

- a) Determinar las bases que se necesiten para la aplicación de los procedimientos de auditoría que conducirán finalmente al dictamen.
- b) El mejoramiento de los sistemas y procedimientos en vigor, a través de la intervención directa del

auditor, cuando a su juicio, éstos lo requieran.

Se puede decir que estas dos metas encierran la responsabilidad profesional que adquiere el Contador Público independiente para con la empresa que lo contrata al estudiar y evaluar el control interno de la misma.

Determinar las bases que se necesiten para la aplicación de los procedimientos de auditoría que conducirán finalmente al dictamen.- El estudio del sistema, principalmente nos sirve para obtener información acerca de la organización y los procedimientos vigentes, también sentará las bases para la evaluación del propio sistema, y así aplicar posteriormente los procedimientos de auditoría que sean necesarios.

Se realizarán pruebas de auditoría, las cuales son ne
cesarias si se va a confiar en los sistemas y procedi-
mientos en vigor, para la determinación de la natura-
leza, oportunidad y extensión de las pruebas sustanti-
vas de determinadas clases de transacciones y saldos.

Dependiendo de la naturaleza de los procedimientos de
control contable y de la evidencia disponible acerca
de su cumplimiento, se determinará la naturaleza, o -
portunidad y extensión de tales pruebas. El control
contable requiere no solamente que ciertos procedi -
mientos sean realizados apropiadamente en forma inde-
pendientes, por lo que las pruebas de auditoría se en-
focarán a saber ¿ Cómo se llevaron a cabo ? y ¿ Quién
los realizó ?.

En ocasiones las pruebas de tales procedimientos requieren la inspección de los documentos relativos para obtener la evidencia mediante firmas, iniciales, sellos de auditoría y otros controles similares, para indicar si se podrá hacer una evaluación en su ejecución.

Otras veces los procedimientos se tendrán que realizar por separado porque el control requiere una segregación de funciones en la realización de sus registros esenciales, en estos casos, las pruebas de auditoría tiene como propósito determinar si los registros fueron realizados por personal con funciones incompatibles; ejemplo de esto podría ser la recepción, depósito y desembolso del efectivo; el registro de las transacciones y la anotación en las tarjetas auxi

liars de clientes, debido a tales procedimientos las pruebas de auditoría están limitadas a indagaciones - con distintas personas y a la observación de los empleados de oficina, las conciliaciones, confirmaciones y otras pruebas de auditoría realizadas de acuerdo con las normas de auditoría relativas a la evidencia suficiente, comprobarán los registros relativos , estas pruebas con facilidad no suministran evidencia afirmativa de la división de funciones, ya que aunque los registros sean correctos, pueden ser realizados - por personal con funciones incompatibles.

- La oportunidad y alcance de las pruebas.- Los Contadores Públicos independientes frecuentemente hacen las pruebas selectivas durante su trabajo preliminar, pero éstas también pueden ser necesarias

en el período remanente, entonces para realizar es
tas pruebas se toman en cuenta los siguientes as -
pectos como son:

Resultados obtenidos durante el período interme
dio.

- . Respuestas a las indagaciones derivadas del pe-
ríodo remanente.
- . La extensión de dicho período remanente.
- . La naturaleza y el número de las transacciones
y los saldos involucrados.
- . Otras cuestiones que el auditor considere perti
nes de acuerdo con las circunstancias.

Las pruebas de auditoría se aplicarán sobre bases
estadísticas, este medio ayudará a expresar en tér

minos cuantitativos el juicio del auditor respecto a la razonabilidad y para determinar la magnitud - de las pruebas y evaluar los resultados de dichas pruebas sobre esta base.

Las funciones que no dejen rastro auditable deben indicar el período completo que se está auditando.

Estas consideraciones anteriores se relacionan con el criterio divulgado por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contador Públicos; el mencionado criterio nos - dice que del estudio y evaluación del control in - terno dependerán la naturaleza, el alcance y la época en la que deberán aplicarse los procedimientos de auditoría por el auditor.

- **Naturaleza.**- Debido a que cada entidad es distinta a otra, no se puede establecer sistemas rígidos de pruebas para examinar los datos de los estados financieros, ésto origina que lo que sería prueba adecuada en un caso, no lo sea en otro; por lo que los procedimientos de auditoría que se apliquen de ben estar en concordancia con las características de la empresa cuyos estados financieros se van a dictaminar.

- **Extensión o alcance.**- Es la relación que existe entre el número de partidas individuales, de las que forman una partida global, a las que se aplican los procedimientos de auditoría establecidos y el número total de partidas individuales que forman la correspondiente partida global. El método

de pruebas selectivas que consiste en que la exten
sión o alcance de los procedimientos de auditoría
cubra una fracción del total de las operaciones o
partidas reflejadas en los estados financieros.

- Oportunidad.- Es la época en que deben aplicarse
determinados procedimientos a determinadas parti -
das concretas. El auditor debe decidir, dependiendo
de las circunstancias en que se encuentre, cuál
es la época más oportuna para la aplicación de sus
procedimientos de auditoría.

De lo antes expuesto es el criterio profesional del -
auditor el que debe determinar qué combinación de téc
nicas o pruebas serán las que le den la evidencia ne-
cesaria; el momento en que el resultado de los proce-

dimientos de auditoría le dan la suficiente certeza - moral y además él determinará la oportunidad en que - se aplicarán los procedimientos de auditoría que for- marán su examen para fundamentar su opinión, para que ésta sea una opinión objetiva y profesional.

El mejoramiento a través de la intervención directa - del auditor, de los sistemas y procedimientos en vi - gor, cuando a su juicio éstos lo requieran.- Cuando el auditor se introduce en el conocimiento de los sig temas y procedimientos vigentes, detecta las fallas ineficiencias y además anomalías que repercuten tanto en los recursos de la negociación como en la calidad de la información financiera de la misma.

Con lo que el auditor queda obligado moral y profesio-

nalmente con su cliente a informarle de las fallas detectadas en el control interno, y lo que es más importante, a darle sugerencias para corregir dichas anomalías a través de su intervención hasta donde le sea -
posible.

Anteriormente para el cliente el producto principal de la auditoría de estados financieros era un dictamen sin salvedades, por lo que al obtener dicho dictamen, se olvidaban de mejorar sus controles.

En la actualidad la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría en su Boletín 29, divulga la afirmación " Dictamen limpio no es sinónimo de control contable eficaz y en caso de notables deficientes en éste la intervención directa del auditor para mejorarlo, es parte integrante y obligatoria de su examen sobre los estados financieros ".

C A P I T U L O I I I

PRINCIPALES AREAS DONDE SE DESARROLLAEL CONTROL INTERNO

1. CAJA Y BANCOS.- El efectivo que tiene la empresa registrado en Caja y Bancos, es la primer área del balance en la cual se debe ejercer un adecuado sistema de control interno. Habitualmente los procedimientos que se usan y resultan más adecuados para lograr un buen control interno de Caja y Bancos son:

- Caja.- Los fondos de caja chica por lo general deben ser fijos, sin embargo, es factible modificarlos dependiendo de las necesidades del negocio.

Los encargados de su manejo no deberán tener relación de trabajo con los empleados que controlan -

los cobros y registros, de esta manera se evita la posibilidad de que cubran los faltantes.

Es importante que los fondos que no sean propiedad de la empresa los guarde un empleado que no maneje fondos de la misma, evitando también cualquier movimiento que traiga consigo el cubrir faltantes - con esos fondos ajenos.

La responsabilidad de cada fondo de caja deberá re caer sobre una sola persona, ya que de lo contrario, habría en caso de haber malos manejos, dos o más sujetos de culpa.

Los arqueos que realizan los empleados que custodian los fondos, deberán efectuarse con cierta fre cuencia, ya sea diario, semanal o en cada reembol-

so que se efectúe. Además es recomendable que se efectúen arqueos periódicos, siendo el jefe inmediato el más indicado para tal efecto; y arqueos sorpresivos a los fondos de caja chica por un empleado independiente, preferentemente de auditoría interna.

Es indispensable que el monto de los fondos esté calculado de acuerdo a las necesidades de la empresa, ya que si no fueran a éstas, existiría dentro de este concepto dinero improductivo.

Los pagos que se realicen con este fondo, deberán ser cantidades razonables que cubran los gastos mínimos de la entidad, no rebasarán un límite en importe que se establezca para ello, y deberán estar amparados por comprobantes. Estos comprobantes se

diseñarán de tal manera que sea difícil alterarlos, conteniendo las cantidades escritas tanto en número como en letra, con el objeto de evitar cualquier fraude de parte de quien los maneje, además estarán firmados por las personas que reciban el efectivo para dejar evidencia de que efectivamente se realiza esa erogación a las personas indicadas.

Otro requisito indispensable en los comprobantes, es que deberán estar autorizados por un funcionario responsable con el fin de que las erogaciones del fondo de caja sean las estrictamente necesarias a la empresa, generalmente el contralor es la persona encargada de esta función. La autorización la dará en el momento en que se vaya a efectuar el pago.

Al momento de realizar el reembolso, los comprobantes deberán ser presentados al funcionario que firma los cheques para su inspección, quedando así - plenamente identificados y elaborados correctamente.

Con el objeto de que no se vuelvan a autorizar, serán cancelados con sello fechador y de pagado por una persona independiente de contabilidad.

Los cheques de reembolso de caja chica deberán ser emitidos a favor del cajero con la finalidad de - responsabilizar a esta persona de los fondos de - custodia. Para la guarda de activos negociables - tales como acciones y bonos, documentos y facturas por cobrar, se deberán emplear personas independientes del cajero para que éste no tenga medios -

para la comisión de una acción fraudulenta.

Dentro del control interno de la caja chica, es importante que se prohíba usar fondos para cambiar - cheques de empleados, funcionarios y otros, ya que de lo contrario se estarían distraendo los mismos hacia actividades que no son propias del giro de - la empresa.

- Bancos.- Las funciones de contabilidad y de caja deberán ser efectuadas por personas independientes entre sí, de tal forma que se puedan evitar - malversaciones de los fondos, ya que quien los maneja no puede registrar operaciones.

La apertura de cuentas bancarias deber ser autorizada por el Consejo de Administración.

Cualquier cambio a los términos iniciales en que se efectuó la apertura de la cuenta bancaria deberá también ser autorizada por el Consejo de Administración y comunicarse oportunamente al banco, para prevenir malos manejos; en el caso de separación de la empresa de alguna persona autorizada para firmar cheques, es importante notificar al banco inmediatamente la cancelación de la firma.

Otro aspecto importante dentro del control interno en bancos es que las cuentas bancarias deben estar registradas en los libros para que se reflejen en el activo circulante.

- Entradas.- Principalmente las entradas de efectivo provienen de:

- a) Fondos recabados directamente en la empresa.
- b) Cobros realizados por medio de cobradores.
- c) Pagos recibidos por correo.

Fondos recabados directamente en la empresa.- Este tipo de entradas a la caja pueden originarse de dos formas: por ventas efectuadas al contado y - por pagos de clientes, deudores u otros. En el - primer caso, el Departamento de Ventas elaborará - una remisión con un mínimo de 4 copias, la cual en - tregará al cliente para que pase a la caja a efec- - tuar el pago. El cajero le devolverá 2 copias se- - lladas para que con una, recoja la mercancía en el - almacén y la otra quede como constancia de su pago. - Una copia quedará en la caja y las otras en el De- - partamento de Ventas y Contabilidad para el trámi-

te de facturación y contabilización. En el segundo caso, la persona que hará el pago se dirige directamente a la caja donde se elaborará un recibo con las copias suficientes para realizar la contabilización

Cobros realizados por medio de cobradores.- Es recomendable que exista un Departamento de Cobranza que se haga responsable de los cobros; éste diariamente entregará al cobrador los documentos al cobro con una relación prenumerada.

Al terminar sus actividades del día, los cobradores elaborarán su reporte con el cual pasarán a la caja a entregar el dinero y cheques cobrados, el cajero firmará una copia del reporte, la cual el -

cobrador regresará al Departamento de Cobranzas acompañada de los documentos no cobrados.

Pagos recibidos por correo.- La persona que recibe la correspondencia deberá ser ajena al Departamento de Contabilidad y Caja; al recibir los cheques o giros, la persona que abre la correspondencia formulará una relación por triplicado, con datos tales como: Número de documento, Fecha, Remitente, girador e importe.

El original pasará al cajero junto con los valores, una copia a Contabilidad para los créditos a clientes y la otra, con la firma del cajero, queda en poder de la persona que la formuló, quien procederá a enviar los acuses de recibo correspondientes.

En cualquier caso de los antes mencionados, el cajero preparará el depósito al banco y una vez hecho éste, enviará a Contabilidad la ficha de depósito y en su caso, copia del recibo de caja y del reporte de cobranza. Con estos documentos, el Departamento de Contabilidad revisará que toda la operación sea correcta y que el depósito se haga con oportunidad para posteriormente elaborar la póliza de ingresos respectiva.

- **Salidas.-** Con respecto a las salidas de efectivo, la primera forma de ejercer un control adecuado sobre ellas, es realizarlas mediante la expedición de cheques.

Los talonarios y formas de cheques que no se usen

deberán guardarse en la caja fuerte para evitar su uso indebido.

Los cheques deberán ser formulados de tal forma - que no se puedan alterar posteriormente, esto se logra mediante el protector de cheques, escribiendo el monto del cheque tanto en número como en letras.

Los cheques anulados deben ser mutilados y sellados indicando que son cancelados y deber archivar-se con objeto de que exista la secuencia numérica, de esta forma se evita cualquier mal uso de los mismos y proporcionará la información requerida.

Es indispensable que se prohíba firmar cheques en blanco para evitar la posibilidad de un fraude; en

caso de no observarse esta política, los funcionarios responsables de esta situación, deberán cerciorarse del buen uso de los cheques y de lo contrario, hacer frente a las consecuencias.

La expedición de cheques a " nosotros mismos ", " al portador " o " a la vista ", no debe existir, ya que se ponen en riesgo los recursos de la empresa y no se conoce quién recibió el efectivo. Deberán expedirse a nombre del beneficiario, protegiendo así tanto a la empresa, como a los proveedores y otros posibles beneficiarios.

Es conveniente implantar un sistema de cuentas bancarias en donde sea necesario que por lo menos 2 funcionarios de igual jerarquía, deban firmar los cheques para que ambos sean responsables del trámite

te de pago (firmas mancomunadas); esto evita -
que se dejen cheques firmados en blanco, cuando se
ausente la persona autorizada para hacerlo.

Los pagos se deben efectuar exclusivamente median-
te comprobantes aprobados por un funcionario res -
ponsable, resultando con ésto una mejor aplicación
de los recursos con que se cuenta y teniendo a su
vez, un mejor control sobre las salidas de dinero.

Una vez efectuado el pago, una medida indispensa -
ble es la de inutilizar los comprobantes sellándo-
los de " Pagado ", en el momento de expedir el -
cheque, evitando así una posible duplicación de la
negociación.

- Conciliaciones.- Para verificar las erogaciones -

realizadas deben formularse conciliaciones mensuales entre el estado de cuenta del banco y los libros de contabilidad.

Estas conciliaciones deben ser elaboradas inmediatamente después de recibir el estado de cuenta bancario, por una persona que no intervenga en la preparación, aprobación, firma o registro de los cheques, evitando así que se falseen las operaciones y que exista malversación de los fondos.

Esta labor puede realizarla un empleado de contabilidad partiendo de la base de que las labores están debidamente separadas. El auditor interno se encargará de revisar las conciliaciones.

2. VALORES DE INMEDIATA REALIZACION.- Las acciones, los

bonos, las cédulas, las obligaciones, etcétera, son considerados valores de inmediata realización, ya que su disponibilidad se equipara a la del efectivo; a pesar de esta similitud, su presentación dentro del ba lance debe ser un renglón especial dentro del activo circulante de la empresa.

Este tipo de inversión se produce en las actividades económicas por distintas razones, una de estas razones puede ser que el volumen de operaciones aumenta o disminuye de acuerdo con el transcurso de los meses del año, por lo que en determinada época logran tener grandes cantidades de dinero en efectivo, estáticas e improductivas, por lo que deciden invertir en valores para que les reditúen intereses.

- Nórmas de control para valores.- Todos los valo -

res y títulos que tenga una empresa deben estar re
gistrados a su nombre, salvo en el caso que los va
lores sean al portador; todos los valores deberán
estar guardados en una caja fuerte o en custodia -
en alguna institución de crédito.

En el caso que se guarden en una caja fuerte, se
inspeccionarán periódicamente y se deberá llevar -
un control de todos los valores que entran y salen
de dicha caja, así como de todas las visitas a la
misma, es necesario que cada vez que se abra la ca
ja, se tenga la presencia de cuando menos dos per-
sonas distintas de las que realicen los registros.

Cuando se guarden en un banco, el encargado de rea
lizar esta función, deberá contar con la autoriza-
ción de más de un funcionario para cada transac -

ción que efectúe.

El Departamento de Contabilidad deberá mantener un registro de cada valor, su costo, descripción y número de certificado; el registro de los valores - que la empresa tenga en custodia deberá de separarse de los registros propios de la misma.

Debido a que los valores son fácilmente negociables, deberá de tomarse en cuenta que no es aconsejable que se compren o vendan éstos sin que exista la correspondiente autorización de las personas - que estén capacitadas para ello, y por lo regular, dicha autorización la da el Consejo de Administración, pero en el caso que se delegue autoridad a un funcionario para la compra y venta de valores deberá de aparecer en el libro de actas del Consejo de

Administración y las responsabilidades y funciones que se le otorga a dicha persona.

En el caso de una entidad económica que tenga varias sucursales y éstas hagan adquisiciones de valores, deberán informar a la matriz mensualmente cuando la oficina matriz reciba las relaciones de valores que manden las sucursales y deberán conciliarse con las adquisiciones hechas de cada sucursal.

Se deberán verificar los aumentos de interés en valores, así como el cálculo de los mismos y en su caso, de la autorización correspondiente; es de suma importancia hacer el cálculo de los intereses devengados, comparándolos éstos con los documentos expedidos por el banco y los registros que se tie-

nen en los auxiliares o en su defecto, si están - dentro de cuentas por cobrar, debe verificarse si los intereses fueron cobrados y asentados en el libro de caja.

Todas las operaciones en valores que se hayan efectuado durante el año, deberán verificarse para evitar su omisión en los registros respectivos; cuando los valores se tengan en custodia en una institución de crédito, el Contador General deberá realizar la verificación y conciliación de la cuenta del Mayor general con los estados que mande el banco.

Se deberá seguir la práctica de que mande el banco una confirmación de los saldos de los valores que se encuentren en custodia para ver si éstos coincidi

den con los que se tienen registrados, ésto se debe efectuar independientemente de la conciliación que realice el Contador.

Cuando los valores sean al portador, es aconsejable que se verifique la serie y el número de ellos cuando se haga la revisión para ver si no han sido cambiados. En caso de que ésto no suceda, averiguese el porqué de dicho cambio y si éste está debidamente autorizado.

3. CUENTAS POR COBRAR.- No se puede negar la importancia que tiene el rubro de cuentas por cobrar en la mayoría de las empresas comerciales, debido al incremento dentro de las políticas de los negocios, de efectuar ventas a crédito que no representan una entrada

inmediata de efectivo, sino la creación de una cuenta exigible a clientes o a deudores cuando su origen es un préstamo o un servicio.

Las cuentas por cobrar deben clasificarse y agruparse en grupos homogéneos de acuerdo a la terminología propia de la empresa, a la exigibilidad de cada tipo de cuenta, y de manera que por si mismas indiquen su origen, propiciando una presentación adecuada en el balance y así evitar que el lector se forme un juicio erróneo acerca de esos derechos de propiedad de la empresa. De esta manera tendremos:

- . Cuentas y documentos por cobrar a clientes.
- . Cuentas por cobrar a funcionarios y empleados.
- . Otras cuenta por cobrar (anticipos a proveedores, reclamaciones a proveedores, compañías de seguros de transporte, etcétera).

Los aspectos de más relevancia que deben observarse - dentro del control contable de este rubro son los siguientes:

- Embarque y facturación.- Las funciones del Departamento de Embarques deberán estar separadas de las de recepción, contabilidad, facturación y cobro.

Debe protegerse a la compañía contra pérdidas por ventas a clientes con crédito malo o dudoso, para lo cual es recomendable que los pedidos de clientes sean revisados y aprobados por el Departamento de Crédito o por alguna persona que no intervenga en las funciones de embarques, facturación y registro de cuentas por cobrar. Invariablemente deberán expedirse órdenes de embarque que amparen la -

salida de mercancía, la cual deberá estar autorizada y en base a éstas, efectuar los embarques.

Por la entrega de mercancía debe obtenerse evidencia comprobatoria de parte del cliente o de la compañía transportadora.

Después de efectuar los embarques, el Departamento de Facturación deberá recibir copias de todas las órdenes de embarque directamente del departamento correspondiente.

El Departamento de Contabilidad debe asegurarse - que las cantidades incluidas en el embarque sean - correctas, que la mercancía embarcada es la misma indicada en la orden y que ninguna mercancía ha sido embarcada sin la autorización previa.

Cuando no exista Departamento de Facturación, las órdenes de embarque deberán turnarse a alguna persona que no sea la encargada de los auxiliares de clientes y que no tenga relación con los cobros, - la combinación de estas funciones en un solo empleado facilitaría el cometer irregularidades, ya que permitiría no hacer alguna factura si no existen - otros controles adecuados.

Las órdenes de embarque una vez terminadas, no deben ser accesibles a quienes las iniciaron antes - que la factura sea hecha y enviada, para evitar - que al ordenar un embarque se falsifique la factura. En el caso del procedimiento de facturación , esta función deberá estar separada de las de registro en auxiliar de clientes y en el libro Mayor y

la función de cobros.

Las facturas deberán estar prenumeradas para facilitar el hacer referencia cruzada a las órdenes de embarque, pero es necesario comprobar los detalles de éstas contra los detalles en las facturas en cuanto a cantidades, precios y que todas las mercancías facturadas han sido enviadas al cliente.

El Departamento de Facturación deberá enviar directamente al encargado de los registros de clientes, copia de todas las facturas expedidas y al encargado del libro Mayor, el total de las facturas elaboradas.

Un empleado independiente de los encargados de facturación y de cuentas de clientes, deberá revisar

que las facturas estén completas y correctas en -
cuanto a cantidades, precios, condiciones y cálcu-
los. Procedimientos similares a los relativos a -
ventas de crédito normales, deben existir para el
control de las ventas al contado, a personal de la
compañía de desperdicios y equipo.

- Crédito.- El personal del Departamento de Crédito
no debe tomar parte en funciones relacionadas con
las ventas, cuentas por cobrar o con funciones de
caja, ya que su función es aprobar los créditos.

Ingerencia en las funciones mencionadas facilita -
ría los malos manejos.

Las notas de crédito relativas a devoluciones deben
rán estar amparadas por informes de recepción expe

dados por el Departamento de Recibo para asegurarse que la mercancía que entra se anota correctamente y es controlable. Para que este procedimiento sea efectivo, el personal del Departamento de Recepción debe ser independiente de los registros de clientes y del libro Mayor.

Los descuentos por pronto pago o por otros conceptos, deberán ser aprobados por el funcionario que autoriza las notas de crédito y se revisarán, asegurándose de su corrección y determinará si proceden o no; las notas de crédito deberán ir prenumeradas, todas tendrán que estar autorizadas y se conservarán después de ser contabilizadas.

La cancelación de cuentas de cobro dudoso debe ser aprobada por un funcionario competente que se ase-

gure que se llevaron al cabo todos los esfuerzos posibles por cobrarlos y que existe documentación judicial que muestre la imposibilidad práctica de cobro.

- Registro y Cobro.- El personal encargado del registro de cuentas por cobrar, no debe ser parte vital en los procedimientos de embarque o facturación, ni tampoco deberán tener ingerencia en el registro de ingresos a caja.

Un empleado independiente de las cuentas de clientes, proporcionará al encargado del Mayor general, los totales por cobrar y notas de crédito que deban registrarse, para que las cuentas de Mayor proporcionen un medio real de comprobación y verificación.

El registro de auxiliares debe hacerse con base a documentos debidamente autorizados, facturas de venta, avisos de cobro, etcétera, así presentarán correctamente las cantidades que adeudan los clientes.

La preparación periódica de relaciones de cuentas por cobrar, permite determinar que la suma de los saldos individuales coincidan con el saldo de la cuenta control. Esta relación deberá contener la antigüedad de cada saldo, para que sea revisada por un funcionario que no tenga acceso a los cobros y no participe en la aprobación de los créditos.

Para detectar irregularidades y comprobar la corrección de los saldos, es recomendable enviar es-

tados de cuenta a los clientes cuidando que éstos no sean alterados o interceptados por el personal con ingerencia en los cobros.

La circularización de los saldos efectuados por el Departamento de Auditoría Interna proporcionará una seguridad más amplia sobre la corrección del saldo, como ésta es más formal, el deudor no la trata como víctima. Las facturas y documentos por cobrar deberán ser custodiados por un empleado que no sea el cajero o el encargado de los auxiliares de clientes.

Por persona distinta al custodio, las facturas y documentos por cobrar deberán conciliarse con los saldos de los auxiliares correspondientes y al ser entregados al cliente para revisión, se deberá re-

cabar de éste comprobación de su entrega.

Cuando se le entregue al cobrador la documentación que ampara los adeudos, éste deberá firmar la relación donde se enlisten dichos documentos y deberá diariamente liquidar los cobrados y devolver la documentación por el importe no cobrado.

La compañía deberá asegurarse por medio del envío de estados de cuenta, que los cobros realizados - fuera de la localidad, lleguen oportunamente a la oficina receptora.

- Documentos por cobrar.- Las aceptaciones y renovaciones de documentos deberán ser autorizadas por Gerente de Crédito o por otro funcionario responsable; para el control de dichos documentos deberá llevarse un registro auxiliar, el cual deberá con-

ciliarse con la cuenta control.

Los documentos que se descuenten deberán ser regis
trados en cuenta separada; los pagos parciales de-
berán anotarse al reverso de los documentos, es -
conveniente que periódicamente se envíen confirma-
ciones, se debe registrar también periódicamente -
el saldo de cada subcuenta a documentos por cobrar.

Algún funcionario autorizado será el encargado de
ordenar la cancelación de saldos incobrables de do
cumentos por cobrar; el encargado de documentos -
por cobrar no deberá tener acceso a los registros
de caja ni a los libros generales de la empresa.

Los documentos por cobrar se deben custodiar lo me
jor posible, guardándose de preferencia en un ban-

co, en una bóveda de cajas de seguridad o simplemente bajo llave. Es conveniente que al abrir el lugar donde se tengan guardados los documentos estén presentes más de una persona.

- Otras cuentas por cobrar.- El Departamento de Contabilidad debe estar al tanto de las reclamaciones por daños de transporte, pérdidas aseguradas, etcétera, tan pronto como se conozcan.

Un funcionario responsable debe aprobar los anticipos a empleados y éste debe realizarse con apego a los procedimientos establecidos. Cuando los montos de las cuentas de funcionarios y empleados es de importancia, es recomendable que el Departamento de Auditoría Interna obtenga confirmación escrita

ta de estos saldos.

4. INVENTARIOS. - Entendemos por inventarios al conjunto de materiales que se tienen almacenados para su utili zación o ventas posteriores.

Analizando este concepto encontramos que estos mate - riales significan un capital invertido que se encuen - tra inmovilizado por un momento, constituyendo general mente una de las partidas más grande del activo.

En la actualidad, la adquisición, distribución y reten ción de los inventarios está convirtiéndose, en la ma yoría de los casos, en la partida más importante de los costos.

Debido a que los avances de las técnicas de producción han permitido obtener nuevos productos y acelerar el

rítmo de producción, la importancia del inventario ha aumentado, haciéndose necesario efectuar mayores inversiones en el mismo y en sus canales de distribución.

De acuerdo a todo lo mencionado anteriormente, considero que siendo el inventario uno de los activos de mayor significación en la mayoría de las empresas y estando sujeto a las fluctuaciones de la actividad económica, el empresario debe mantener un control efectivo del mismo, con el objeto de contrarrestar hasta donde sea posible, dichas fluctuaciones.

El esfuerzo requerido para controlar el inventario, debe variar en proporción a la utilidad que representa para la empresa, cada uno de los artículos que se trabajan.

El control de inventarios debe de comprender desde -
que se hace una requisición de compra hasta que se -
acaba en la venta de la mercancía.

Para tales efectos, es de vital importancia que se di
vidan las funciones y se asignen responsabilidades en
lo referente al factor humano.

El Contador Público debe vigilar que todo lo que sucē
de en la empresa, y en este caso lo relativo a los in
ventarios, se le informe correcta y oportunamente pa-
ra saber qué es lo que se está haciendo, registrarlo
y conocer las fallas existentes. Cuáles son las cau-
sas, para así idear los sistemas de control necesi -
rios.

Un elemento indispensable para una buena administra -

ción de los inventarios es la eficiencia del personal directamente relacionado con éstos y la continua comunicación con el control de los mismos.

A continuación mencionaré cuáles son las funciones del personal y las formas o medios de información que deben proporcionarse al Contador Público para que éste las utilice como herramientas para su administración.

Es conveniente establecer el registro de inventarios perpetuos para el control de mercancías, y es indispensable cuando la cuantía y el valor de las mercancías es considerablemente grande. Este sistema permite obtener información oportuna y detallada de las entradas, salidas y existencia de las mercancías, tanto en cantidades como en valores.

Los registros de inventarios perpetuos deberán contener los siguientes datos cuando menos: las cantidades en especie, la localización de las existencias, las cantidades mínimas, las cantidades máximas, el costo unitario e importe total en moneda.

Estos registros deberán ser realizados por empleados del Departamento de Contabilidad y nunca por almacenistas o empleados que tengan acceso a las existencias.

Para verificar los registros de inventarios perpetuos se realizarán inventarios físicos cuando menos una vez al año.

La cuenta del Mayor general deberá ser controlada por un empleado independiente del encargado de los regis-

tros de inventarios perpetuos.

Un funcionario responsable debe autorizar en forma es
crita todos los ajustes tanto de los registros de in-
ventarios perpetuos, como de las cuentas de control -
respectivas.

Es conveniente que se realicen reportes periodicos de
articulos que tengan poco movimiento, articulos obsol-
etos o deteriorados, etcétera.

Debe establecerse un control sobre mercancías en con-
signación, materiales en poder de abastecedores, ma-
quiladores, mercancías en bodega, mercancías embarca-
das, envases sujetos a devolución, mercancías en comi
sión, etcétera.³

Para entregar un artículo en el almacén, deberá exis-

tir una requisición de almacén, las cuales deberán es
tar prenumeradas para tratar de que ninguna salida -
quede sin registro.

Esta documentación deberá ser controlada de tal forma
que se eviten alteraciones o falsificaciones.

Como ya mencioné anteriormente, un medio importan-
te para un buen control interno son los inventarios -
físicos que se deben efectuar cuantas veces lo requier
ran las necesidades de la entidad, con el objeto de -
comprobar que nuestros registros sean correctos, o en
su defecto, correr los ajustes por las diferencias enu
contradas. Por lo tanto, mencionaré algunos puntos -
que se deben tomar en cuenta en la toma de inventarios
físicos:

a) Todas las instrucciones deben ser por escrito.

- b) Estas deben incluir todos los procedimientos necesarios para lograr un inventario satisfactorio.
- c) Identificación y descripción de las existencias - por parte de empleados conocedores.
- d) La verificación de recuentos debe ser realizada - por empleados distintos de los que llevan los registros de inventarios perpetuos.
- e) Por medio de tarjetas se debe controlar el inventario.
- f) Las existencias deben estar ordenadas.
- g) Separación de los artículos de poco movimiento, obsoletos y deteriorados.
- h) Realizar verificaciones independientes de:
Resumen de cantidades, conversión de unidades, precios que se usan, cálculos, sumas, recapitulaciones de tarjeta y hojas detalladas, etcétera.
- i) Comprobación doble de los precios, multiplicaciones y sumas de las listas de inventarios físicos.

5. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO.- Este es uno de los renglones de inversión de mayor importancia y está constituido por aquellas propiedades y bienes materiales que no se destinan para la venta, sino son utilizados por la empresa en forma permanente o semipermanente, para la creación de servicios a la propia empresa o a su clientela y son necesarias para la marcha normal del negocio.

Es conveniente llevar al cabo un estudio previo para el establecimiento de registros y controles de activos fijos de acuerdo a las características que reúnan los mismos. Debe tomarse en consideración que estos registros contengan todos los datos necesarios para su control, localización, identificación, etcétera.

Los procedimientos de mayor importancia que deben to-

marse en cuenta para el control interno contable de los activos fijos, son los siguientes:

Deben analizarse las cuentas de propiedades, planta y equipo por " Registros Auxiliares Individuales " para controlar cada uno de los bienes que integran el activo fijo tangible, desde su adquisición hasta su retiro final. Estos deberán contener principalmente estos datos:

- a) Cuenta de Mayor.
- b) Denominación del activo que se trate.
- c) Número del activo.
- d) Número de serie, modelo, etc.
- e) Proveedor a quien se le compró.
- f) Fecha de adquisición.
- g) Costo original, incluyendo los gastos en que incu-

rriera hasta dejarlo en condiciones de funciona -
miento.

- h) Tasa e importe anual y mensual de depreciación. Si existe diferencia entre la tasa contable y fiscal se debe hacer notar.
- i) Fecha en que queda totalmente depreciado.
- j) Ubicación dentro de la empresa.
- k) Datos relativos a la venta o baja del bien.
- l) Cuenta de cargo por la depreciación.
- m) Depreciación acumulada.

Los saldos de estos registros deben compararse cuando menos una vez al año con el saldo del Mayor general.

Para hacer una adición a las cuentas de maquinaria y equipo, se debe iniciar el trámite con una orden o requisición que muestre cuando menos lo siguiente:

- a) Departamento solicitante.
- b) Fecha de la requisición.
- c) Necesidad de hacer la adición.
- d) El costo estimado.
- e) Las cuentas y subcuentas en donde se va a cargar.
- f) En su caso, la disposición propuesta para la maquinaria que va a descontarse.
- g) Estas órdenes deben ser autorizadas por el Consejo de Administración o por alguna persona en quien ha ya delegado esa responsabilidad.
- h) Los gastos totales para las adquisiciones deberán también autorizarse previamente.

Es conveniente que se tomen inventarios físicos del -
equipo móvil en forma periódica rotativamente, es de -
cír, que el total de las partidas que integran el ac-
tivo fijo se cubran en un determinado lapso. Esta la

bor debe desempeñarse bajo la supervisión de empleados que no sean los responsables de su custodia física, - ni de llevar los registros de dichas propiedades, de preferencia por el Departamento de Auditoría Interna.

La Gerencia debe estar informada de las discrepancias importantes entre los inventarios físicos y los registros en los libros.

Por seguridad, se deben hacer investigaciones y avilios periódicos del activo fijo.

Para el control de herramientas pequeñas, se debe señalar específicamente a una persona responsable de su custodia, quien deberá proporcionar dichas herramientas únicamente contra requisición debidamente aprobada.

La maquinaria y el equipo totalmente depreciados deben estar debidamente registrados.

Cuando el encargado de algún departamento se cerciore de que uno de los activos fijos que tiene bajo su custodia se encuentra inservible, deberá preparar una " Autorización de venta o retiro de activos fijos " , la cual deberá contener:

- a) Fecha en que se elaboró la forma.
- b) Descripción del activo.
- c) Motivo del retiro.
- d) Importe que se espera obtener de la venta.
- e) Localización del activo.
- f) Costo de adquisición.
- g) Depreciación acumulada.
- h) Valor neto en los libros.

i) Nombre de quien la autoriz6.

El responsable del control fisico de los activos fijos de una compa \tilde{n} ia es el encargado del departamento a quien los activos fijos est \acute{a} n asignados seg \acute{u} n los registros de contabilidad. Este mismo departamento debe preparar una relaci6n de los activos designados a cada departamento y enviarle una copia al encargado del mismo. Esta persona firmar \acute{a} de conformidad el original de la relaci6n y se archivar \acute{a} en el Departamento de Contabilidad.

En el caso de que alg \acute{u} n activo sea transferido de un departamento a otro, el encargado deber \acute{a} preparar un " Aviso de traspaso de activos fijos ". El original deber \acute{a} ser firmado por el encargado del departamento

que lo recibe y deberá turnarse a Contabilidad. Periódicamente, Contabilidad efectuará comparaciones de sus registros de activos con los de los departamentos en cuestión, aclarando cualquier discrepancia que resulte.

6. ACTIVOS INTANGIBLES.- Por el alcance de su vida útil, podemos clasificar los activos intangibles en dos grupos:

- . Aquellos que tienen un término de existencia limitada por la Ley, disposiciones y acuerdos, o por su naturaleza (tales como patentes, derechos de autor, arrendamientos, concesiones, franquicias por un término fijo y crédito mercantil respecto al cual existe la evidencia de duración limitada).

Aquellos que no tienen ese término de existencia limitada y respecto a los cuales no existe al momento de la adquisición, indicando alguna referente a una vida limitada (tales como generalmente el crédito mercantil, nombres registrados, procesos secretos, listas de suscriptores, franquicias perpetuas y gastos de organización, de reorganización e instalación).

Para el estudio que estamos efectuando, se consideran los siguientes activos intangibles:

- a) Gastos de organización.
- b) Gastos de reorganización.
- c) Gastos de instalación.
- d) Crédito mercantil.

Gastos de organización.- Son todos aquellos gastos - erogados hasta el momento en que la empresa comienza a operar, sin incluir los activos tangibles.

Dentro de este concepto debemos considerar:

- Publicidad por medio de periódicos, radio, televisión.
- Viajes para hacer investigaciones o consultas.
- Correspondencia y gastos de oficina.
- Honorarios pagados.
- Derechos de constitución.
- Gastos de impresión de acciones, formas contables y administrativas.

El tiempo durante el cual se harán este tipo de erogaciones es más o menos extenso cuando se trata de una sociedad ya constituida.

Una empresa antes de iniciar sus operaciones, ha realizado gastos que representan grandes cantidades de efectivo por conceptos que no tienen valor de realización. Tales erogaciones no deben considerarse en un solo período, ya que afectarían la organización de la empresa.

En el caso de una empresa comercial, podemos considerar dos períodos iniciales diferentes:

- Uno preoperativo de iniciación antes de que la empresa comience sus actividades, período en el cual se efectúan los gastos de organización. En este período no se generan utilidades.

- El otro activo en el momento en que la empresa se encuentra ya instalada y realiza operaciones seme-

jantes o mayores que los gastos, o sea el momento en que la empresa empieza a obtener utilidades.

En el momento en que una empresa inicie sus operaciones, debe considerar la absorción de los gastos de organización, debiendo fijar la fecha en que se dé fin al período de organización para poder amortizar dichos gastos.

Los gastos de organización se deberán amortizar en partes anuales iguales y no omitirse en ningún ejercicio aunque no existan utilidades. La Ley del Impuesto sobre la Renta autoriza para efectos fiscales la amortización de estos gastos a la tasa del 5% anual.

Gastos de reorganización.- Se originan cuando se realiza algún cambio en la estructura legal de la empre-

sa o cuando se fusionan dos o más empresas.

Se deberán hacer los trámites legales necesarios al realizarse la reorganización de la empresa. Cuando se fusionan las empresas tenemos como resultado una reducción en los gastos y un aumento en las utilidades.

Gastos de instalación.- Son las erogaciones que se realizan por cambios fundamentales en la estructura interna o externa del bien inmueble que se está arrendando o al inmueble propio de la empresa.

En el caso de que el inmueble sea arrendado, los gastos de instalación se amortizarán en el tiempo en que dure la celebración del contrato de arrendamiento.

Crédito mercantil.- Es el valor actual de las utili-

dades netas futuras; al adquirir una empresa en plena explotación, se paga una suma determinada de dinero - representativo de lo que esa empresa producirá como - utilidades en años futuros, es decir, la cantidad pagada por dicho concepto corresponde a una especulación consistente en adquirir por una suma elevada, un valor perfectamente intangible y de materialización futura en forma de utilidades.

Para llevar un control del crédito mercantil, hay que determinar si los cargos o los asientos de amortización fueron autorizados por directores o ejecutivos apropiados.

En términos generales, las normas de control interno para los activos intangibles son:

- a) Determinar las bases con las cuales los intangibles fueron inicialmente valuados y registrados en las cuentas.
 - b) Cerciorarse de la autorización para la adquisición, venta, concesión o cancelación de los intangibles.
 - c) Suficiencia y racionalidad en cuanto a su amortización.
 - d) Elaboración de un reporte analítico, que muestre - el contenido de las cuentas de activos intangibles.
7. CUENTAS POR PAGAR.- La Comisión de Principios de Contabilidad en su Boletín No. 9 dice: " Las cuentas por pagar son obligaciones provenientes de operaciones pasadas ".

Las cuentas por pagar generalmente se componen por:

- Proveedores.- Esta cuenta tiene su origen por la compra de mercancía o préstamos para llevar al cabo las operaciones normales de la empresa.
- Documentos por pagar.- Son las obligaciones que controla la empresa por la compra de mercancía o préstamos para llevar al cabo las operaciones normales de la empresa y éstos estarán amparados por títulos de crédito.
- Acreedores diversos.- Son pasivos contraídos por operaciones que no tienen relación directa con el giro de la empresa.
- Compañías afiliadas.- Esta cuenta es originada -

por las transacciones llevadas al cabo con la empresa afiliada.

- Impuestos por pagar.- Representa el pasivo a favor del Estado como producto de las obligaciones fiscales que la empresa contrae como causante directo y como retenedor de terceras personas.

- Intereses por pagar.- Es una cuenta de pasivos acumulados en la que se registran los intereses por pagar por préstamos que ya han sido devengados.

El Boletín No. 5 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, señala el objeto que debe perseguir el control interno en las cuentas por pagar:

" El oportuno registro de todos los pasivos de una em

presa, lo cual deberá abarcar una vigilancia estricta sobre las compras, contratos, impuestos, etc., que puedan representar una obligación a cargo de la compañía, además, deberá vigilarse que su liquidación sea en los términos señalados en los contratos, documentos, etcétera " .

Para cumplir con el objetivo antes mencionado, se debe tomar en cuenta los siguientes puntos de control interno que para una mejor comprensión, se dividirán en pasivo a corto plazo y pasivo a largo plazo.

- Pasivo a corto plazo.- Para poder llevar un control eficaz de este pasivo, debe realizarse como sigue:

Compras.- Se solicitan cotizaciones a varios -

proveedores para poder seleccionar el más adecuado, seguido de esto, se hace el pedido de la mercancía.

- . Recepción de la mercancía.- Se prepara para los departamentos de Contabilidad, Embarque y Almacén un informe de la mercancía recibida para que se lleven registros independientes.
- . Gastos.- Estos deben ampararse con documentación que llene los requisitos necesarios. (Revisión, aprobación y pago).

Para poder hacer el pago al proveedor del Departamento de Contabilidad, deberá revisar que:

- . Las pólizas de egresos estén amparadas por documentación que reuna requisitos tanto de

control interno como fiscales.

- . Que los precios del pedido de compra y los -
registrados en la factura de compra, concuerden
al igual que la cantidad y condiciones -
pre-establecidas.

- . Antes de firmar el cheque o los cheques, el
funcionario correspondiente deberá revisar -
la documentación que respalda los pagos.

- . Es de utilidad para la gerencia que se prepa
ren relaciones mensuales de cuentas por pa -
gar, ya que así, se está informando de las -
cuentas antiguas y las futuras que se tienen
que pagar.

- Pasivo a largo plazo.- Para lograr eficiencia en el

control interno se debe cumplir con los siguientes re
querimientos:

- . Para la aceptación de pasivo a largo plazo debe -
quedar por escrito en una acta de asamblea, la a -
probación del Consejo de Administración.
- . Para la aceptación de los documentos por cobrar se
debe requerir como mínimo de dos firmas autoriza -
das.
- . Para la revisión de los controles de préstamos a -
intervalos regulares, debe existir la asignación -
de un funcionario responsable para que se asegure
de que se está cumpliendo con las cláusulas respec
tivas.
- . Cuando hubiese préstamos de bancos extranjeros, de

be asignarse a algún funcionario de que investigue de que este banco está registrado ante la Dirección de Crédito de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y a otra persona que se encargue de descontar los impuestos federales y locales de los intereses sobre los pagos que se hagan.

8. VENTAS.- El Departamento de Ventas tiene como función primordial la de realizar actividades de mercado tecnia, en especial, optimizar la venta de bienes a los consumidores.

Los objetivos de este Departamento son:

- . Anticiparse a la demanda de los clientes.
- . Incrementar dicha demanda.

. Satisfacerla.

Anteriormente se pensaba que el cliente o consumidor tenfa que satisfacer las necesidades de la empresa, - pero en la actualidad, debido al desarrollo de ésta, se ha modificado esa mentalidad y las empresas se han preocupado por tener un departamento especial que tra ta de satisfacer las necesidades del cliente. En tér minos específicos y concretos, analizar lo que el - cliente desea y lo que va a desear y necesitar en un futuro.

Una vez determinada la actividad del departamento, - me enfocaré al estudio de las distintas formas de vender. Las ventas pueden clasificarse en:

a) Ventas al contado.

b) Ventas a crédito.

Ventas al contado.- Este tipo de ventas son las que generalmente se realizan en el comercio por menudeo , dentro del cual, representan la parte más importante de las transacciones mercantiles.

Existen negocios en los que generalmente las ventas - individuales son de importancia, tal es el caso de - los almacenes de tela, mueblerías, jugueterías, etcétera. En éstas, el control se lleva al cabo para cada operación elaborando una nota de venta prenumerada con original y tres copias. El original es entregado al cliente a la hora de realizar la compra, una de - las copias es enviada al Departamento de Ventas para su debido control y archivo, otra copia es para el De

partamento de Contabilidad para el registro correspondiente y la última es para la Caja.

En otras empresas al realizar la venta al contado, no se elabora la nota, sino que su control se lleva por medio de cajas registradoras, las cuales suministran análisis de ventas por departamentos o artículos. Estas empresas se conocen por las numerosas ventas que tienen " en el mostrador " .

Es recomendable que la función de los vendedores se limite al simple acto de vender, excluyéndolos del manejo del efectivo. Esto se logra mediante la implantación de un procedimiento de notas numeradas previamente para evitar las omisiones; además de establecer una comprobación diaria y sistemática de los datos -

que arrojen los blocks de los dependientes con los re
gistros del cajero.

Ventas a crédito.- En grandes empresas comerciales ,
sus operaciones por lo general son al mayoreo y gran
parte de estas operaciones mercantiles se efectúan a
crédito. El plazo a crédito varía de empresa a emp
sa de acuerdo a las políticas que se sigan en cada -
una de ellas.

El control interno correspondiente a los pasos que de
be seguir una venta a crédito es el siguiente:

Debe existir una forma impresa para vaciar los datos
de los pedidos recibidos. Dichas formas deberán con-
tener fecha, número de orden, nombre y dirección del
cliente, nombre del vendedor, forma de pago, descuent-

tos especiales, instrucciones de embarque, artículos y cantidades solicitadas, así como precios unitarios e importe, y deberán estar prenumeradas.

Es importante hacer notar que por ningún motivo se de be despachar un pedido sin que antes haya sido revisa do y autorizado por la persona encargada. Además, de berá ser revisado por el Departamento de Ventas en lo que se refiere a los datos del pedido, confirmar en - el almacén la existencia de mercancías y verificar - las listas de precios.

También, el Departamento de Crédito autorizará el pe dido según los datos que se dispongan acerca de la si tuación financiera, adeudos anteriores, solvencia, se riedad, etcétera, de los clientes.

Una vez autorizado el pedido, se procederá al envío - de las mercancías. Se puede hacer por órdenes de embarque que viene a ser una forma ampliada del pedido y en donde se anotará lo surtido o en el mismo pedido, marcando las cantidades respectivas.

Para esta función, son indispensables dos personas, - una que surta los artículos y otra que revise la mercancía que va a salir con las anotaciones en los pedidos y aunque en ocasiones habrá una tercera que formula una nota de empaque detallando los artículos a enviarse, para después compararse con la orden de embarque.

Existen empresas que acostumbran facturar la mercan - cía en el momento que sale del almacén. La ventaja -

que tiene este método es suprimir la remisión y conseguir la factura lo más pronto posible, con lo cual representa grandes beneficios ya que permite registrar contablemente cada una de las compras realizadas por los clientes, lo antes posible para así adelantar en cierta forma, la cobranza.

Cuando se realiza este procedimiento, el Departamento de Contabilidad es el encargado de revisar y vigilar que cada factura no contenga errores de cálculo y además que el detalle del pedido sea correcto.

Los trámites para la elaboración de la factura son:

- a) Revisión del pedido por el Departamento de Ventas.
- b) Otorgamiento y autorización de crédito.
- c) Firmas de los empleados que surtirán, revisarán y

autorizarán la salida de las mercancías.

Es conveniente establecer un registro de remisiones o de pedidos anotándose posteriormente el número de la factura que le haya correspondido.

Una práctica recomendable es que el departamento que formula la factura tenga en su poder además, una lista de precios y documentos autorizados para que sea cotejada con los pedidos o remisiones.

Devoluciones y rebajas sobre ventas.- No debe confundirse los conceptos de rebajas y descuentos sobre ventas, el primero son bonificaciones que se le hacen al cliente por mercancías dañadas o en mal estado, en cambio, los descuentos se realizan por pronto pago de los clientes.

El almacén es el departamento encargado de la tramita
ción de alguna devolución de mercancía por parte de -
clientes. Las devoluciones se deben formular en for-
ma impresa prenumerada progresivamente, en las cuales
se va a detallar cada una de las mercancías devueltas,
además, deberá llevar la firma del almacenista que: re
cibió y revisó las mercancías entregadas por el clien
te.

La aprobación de las notas de crédito deberá hacerla
el Gerente de Ventas y no podrá asentarse en la conta
bilidad hasta no contar con su autorización escrita -
en la misma nota, enviándose en seguida al aviso de -
crédito al cliente.

El empleado encargado de las cuentas de clientes no -

debe tener relación alguna con el manejo de la caja.

Debe establecerse un registro de remisiones o de órdenes de embarque, anotándose posteriormente el número de la factura que le haya correspondido.

Para proceder a la elaboración de las facturas se deben cumplir los siguientes requisitos:

- a) Revisión del pedido por el Departamento de Ventas.
- b) Autorización del crédito.
- c) Firmas de los empleados que surtieron, revisaron y autorizaron la salida de mercancía.

Las facturas deberán estar numeradas progresivamente.

Se debe verificar el precio unitario anotado en las remisiones.

En el caso de cancelaciones, deben recogerse todas -
las copias y estampar en ellas el sello de "Cancelad
do".

Se debe elaborar por lo menos mensualmente, una rela-
ción de clientes por antigüedad de saldos, para con-
frontarla con el saldo de Mayor.

Una vez que se autorizó la devolución, se elabora una
nota de crédito al cliente con dos copias, una de e -
llas pasará al Departamento de Contabilidad para que
se realice el asiento correspondiente y la otra copia
se queda en el Departamento de Ventas para su control.

Se deberá establecer un método para asegurarse que -
las mercancías devueltas han sido cargadas en los re-
gistros del almacén.

9. COMPRAS.- La actividad de comprar comprende la adquisición de mercancías para realizar la función de la empresa, así como de los artículos necesarios para su buen funcionamiento, tales como: papelería, muebles, equipo de transporte, accesorios, refacciones, etcétera, quedando estas últimas en un plan secundario dentro de las funciones del Departamento de Compras de una empresa comercial.

En todos los casos en que se realizan compras, es conveniente que se efectúen por un solo departamento, el cual se encargará de ejercer en todas sus actividades, un control efectivo con el objeto de eliminar hasta donde sea posible las pérdidas por ineficiencia.

La ventaja que se obtiene al centralizar las compras

en un solo departamento, es el ahorro de tiempo y esfuerzo para los jefes de los demás departamentos, ya que de otra forma dedican toda su atención a las actividades propias de su área.

Al efectuarse las compras, se tomarán en cuenta las necesidades de la empresa en conjunto, para lograr un control eficiente sobre las existencias de mercancías tanto cuando se trata de obtener los mínimos y máximos requeridos, como cuando ocurren consumos específicos inherentes a una necesidad determinada.

Dependiendo de la categoría y magnitud de la empresa, las compras de mercancía se pueden efectuar mediante adquisiciones a proveedores nacionales y extranjeros.

El almacén al igual que cada uno de los departamentos

de la empresa, al ver la necesidad de adquirir los ar
tículos indispensables para la realización de sus ope
raciones, deberá formular una requisición de compra ,
debidamente prenumerada en original y una copia; ésta
se queda en el departamento que la expidió y el origin
al para el control del Departamento de Compras.

Las necesidades de mercancías se determina de distin-
tas formas, según la naturaleza y magnitud de las ope
raciones de la empresa. Algunas veces las necesida -
des se fijan de acuerdo al presupuesto de ventas; en
otras ocasiones, de conformidad con los requerimien -
tos del almacén.

Para realizar adecuadamente la cotización de precios
el Departamento de Compras, deberá llevar un archivo

de requisiciones y pedidos de compra, así como de pro
veedores con todos los datos necesarios como pueden -
ser: direcciones, precios, cotizaciones, tiempo de -
entrega y condiciones de venta.

Una vez determinado cuáles mercancías se van a com -
prar, se expide el pedido de compra al proveedor, en
las copias necesarias para el control del archivo. El
original del pedido se envía al proveedor para que le
dé cumplimiento, dos copias son enviadas al archivo -
para que se lleve un consecutivo por orden numérico y
otra por orden alfabético del proveedor, una copia -
más se envía a la sección de control de pedidos de -
compras. Esta sección es la encargada de revisar -
cuál pedido será atendido por el proveedor y cuál no.
Por último, se envía una copia al almacén para su con

trol y para que sean tomadas las providencias necesarias para recibirlo.

Importaciones.- El método que se utiliza para este tipo de compras, es similar al enunciado anteriormente, con la variante que para las cotizaciones es necesario un concurso internacional, el cual consiste en solicitar listas de precios de proveedores en el extranjero, o en su defecto, obtener listas de precios de compañías establecidas en el territorio nacional - representante de cada proveedor ante un funcionario de la empresa y el jefe de Compras.

10. GASTOS DE OPERACION.- Los gastos de operación se dividen principalmente en:

- Gastos de venta.
- Gastos de administración.

Gastos de venta.- Son aquellas erogaciones que se efectúan para la realización de las operaciones que implican la venta de los servicios o mercancías. Por ejemplo, los gastos de representación, mantenimiento y conservación, sueldos y salarios, publicidad, el Im puesto al Valor Agregado, etcétera.

Gastos de administración.- Son los gastos hechos por la empresa para controlar las operaciones en conjunto de la entidad económica. Entre ellos tenemos los sueldos, arrendamiento, teléfono, papelería y artículos de oficina, etcétera.

Para llevar un adecuado control interno de los gastos

de operación se requiere:

- a) La existencia de un ejecutivo que tenga autoridad para aprobar dichos gastos.
- b) Que los gastos efectuados sean comprobables.
- c) Que los comprobantes reúnan los requisitos siguientes:
Deben ser satisfactorios, contable y fiscalmente .
Que amparen los pagos relativos a honorarios, comisiones, renta, etcétera.
- d) La compañía debe exigir cuentas de gastos detallados y documentación que compruebe los gastos de - viaje, representación y cualquier otra erogación - reembolsable a sus funcionarios o empleados.
- e) Debe establecerse un control para el mantenimiento y reparación del equipo de la empresa.
- f) Los empleados de contabilidad con anterioridad al pago de los egresos, deben asegurarse de que:
 - La póliza de egresos esté debidamente amparada

por documentación (Facturas, recibos, cuentas de gastos, talones de fletes, etcétera) que reuna todos los requisitos fiscales.

- Las operaciones aritméticas en las cuentas de gastos sean correctas.

Nóminas.- Las nóminas constituyen uno de los elementos más importantes de los gastos de operación, anteriormente este renglón facilitaba los fraudes, pero mediante la implantación de un adecuado control interno se ha ido eliminando tal situación.

Las nóminas deben prepararse en forma rápida y deben incluir la información detallada y necesaria para que los empleados al recibir su pago se den claramente cuenta de los días y las horas extras trabajados, así como el importe de su salario devengado.

El control interno constituye un medio para asegurarse la precisión y confiabilidad de la información contable y previene el fraude.

Los registros de nómina constituyen una medida de control interno y dicha información debe ser proporcionada al empleado y a agencias gubernamentales.

Deben existir constancias aprobadas de cambios de personal, sueldos o tabuladores de salarios y en general, todo lo que compruebe la percepción correcta del empleado.

Estos archivos deben conservarse en forma independiente e inaccesible a personas que se encarguen de preparar nóminas o aprobarlas o distribuir las.

Las etapas necesarias para la preparación de la nómina deben ser distribuidas entre varios empleados e intercambiarlas convenientemente.

Un funcionario autorizado aprobará las horas extras u otras prestaciones especiales.

Verificar dos veces cuando menos, las operaciones efectuadas en la preparación de la nómina, antes de pagarla. Es conveniente que se usen relojes marcadores u otros medios mecánicos para registrar el tiempo trabajado.

También es conveniente que los registros de personal muestren las firmas de los empleados.

Se debe requerir autorización escrita para cambios en

las tarifas, aumentos al personal, separaciones de personal o algún otro asunto similar.

De ser posible, debe establecerse un departamento independiente dedicado a la elaboración de nóminas y el personal de este departamento debe ser ajeno a la contratación y despido de personal.

En cuanto a la distribución contable de la nómina, debe hacerla un empleado ajeno a dicho departamento.

Un punto muy importante en el renglón de nóminas es - la aprobación de la misma por un funcionario responsable.

Los empleados que distribuyen los sueldos deben ser - ajenos a los que preparan la nómina, a los que guar -

dan fondos de caja, a los que hacen el registro en los libros de contabilidad y en general, con aquellos que pudieran cometer algún fraude.

El pago de la nómina debe ser en efectivo, tomando en cuenta las siguientes consideraciones:

- a) Debe retirarse del banco el importe neto de la nómina.
- b) Debe establecerse control adecuado para el llenado y custodia de los sobres de sueldos antes de su entrega.
- c) Debe obtenerse el recibo firmado de los empleados. Dichos recibos deben ser cotejados contra la nómina por empleados distintos a los encargados de prepararlos.
- d) De vez en cuando es conveniente que la nómina sea pagada por un empleado distinto del que habitualmente lo hace. Debe establecerse asimismo, proce-

dimientos de seguridad para efectuar los pagos, -
por ejemplo, una camioneta blindada que entregue -
los sobres a la persona que los distribuye.

- e) Los pagos especiales de salarios deben sujetarse a
la misma rutina de los pagos ordinarios.

Debe tenerse un control adecuado sobre los fondos ob-
tenidos para pagar los salarios, sobre los pagos atra-
sados, sobre sueldos no reclamados.

C A P I T U L O I V

LOS INFORMES

1. AUDITORIA INTERNA.- Tiene como objetivo principal proporcionar ayuda a la administración, para comprobar el correcto control y contabilización de las operaciones, observando y sugiriendo mejoras a los sistemas de control interno y contabilidad.

El reporte de información es un breve reporte sumario al Consejo de Administración superior, manifestándole toda la información importante que ellos deberían tener, la cual fué descubierta a través de la auditoría.

La presentación del reporte ha sido encontrada deseable en la mayor parte de las compañías, sin tomar en

cuenta la forma usada para el cuerpo del material. -
Esto es el tener los reportes compendiados en una o -
dos páginas en la parte del frente del reporte para -
que los hechos más importantes contenidos en el reporte
reciban la pronta atención del ocupado ejecutivo -
de arriba a quien van dirigidos.

Un reporte dividido en tres partes básicas puede ha -
cerse para servir el propósito primario de todos los
concernidos en muchas compañías. Estas partes debe -
rían ser como sigue:

- a) Un sumario conciso llamando la atención a los fun-
damentos del reporte.
- b) Una segunda sección explicando en detalle los pun-
tos sobre los cuales se requiere acción.

- c) Un análisis sumario de tres columnas de los descubrimientos y recomendaciones, para que el ejecutivo concernido directamente, pueda revisar la acción a medida que él la toma y el auditor usa el análisis como medio mecánico para llevar al cabo las recomendaciones de los reportes.

Estructura General.- La estructura de reportes de auditoría varía en detalle con el tipo de auditoría hecha. Existen sin embargo, ciertos principios guías que pueden ser aplicados a la estructura general de todos los reportes.

- a) Mapas y diagramas deberían usarse en reportes importantes cuando ellos clarifiquen el material presentado, o bien, asistiendo para tomar una decisión.

- b) En un reporte largo, una tabla de contenidos es útil y debería ser incluida.
- c) Uniformidad de un reporte a otro en el mismo departamento, división, subsidiaria, funciones o asunto, es útil a los ejecutivos ocupados para ayudarlos a revisar tales reportes rápidamente, a través de saber a donde buscar las cosas en las cuales están particularmente interesados.
- c) Mientras que los reportes no deberían estar sobrecargados con detalles, ellos deberían incluir suficiente información para ser completos.
- d) Los reportes deben ser consistentes y claramente encuadrados, así que cuando ellos lleguen a su escritorio, cada ejecutivo los reconozca como re -

portes de auditoría interna.

- e) El reporte debería ser escrito a máquina en una buena clase de papel. Muchas compañías prefieren papel distintivo restringido al uso del departamento de auditoría interna. Este puede ser un papel teniendo un margen de línea de color en forma de marco con las palabras " Reporte de Auditoría Interna " impreso arriba.

Estrechamente relacionado a la forma que deben tomar los reportes de auditoría interna, es el problema del contenido del reporte. Básicamente, el contenido debería incluir los siguientes elementos:

- a) El asunto debería ser una breve declaración sobre lo que trata el reporte.

- b) Un resumen de los descubrimientos deberían demostrar lo que se encontró, pero deberían ser limitados a los puntos más importantes y significativos.
- c) Un resumen de la acción recomendada basada en los descubrimientos, debe ser expuesta.
- d) Una descripción del alcance de la auditoría no es necesaria en la mayor parte de los reportes de contabilidad.

El mayor cuidado posible debería ejercerse en la preparación de cada reporte de auditoría interna. No debe ser demasiado largo, demasiado complicado, ni pobremente escrito o falto de información, que puede causarle prejuicio en recibir la debida atención. Y debería tenerse en cuenta constantemente que los repor-

tes de auditoría constituyen una base principal por la cual el Consejo de Administración y los ejecutivos juzgan el trabajo del auditor interno.

Al principio, está bien enfatizar que un reporte de auditoría interna no debería contener ningún material extraño, sino que debería ser verdadero, conciso y preciso. Se debería poner énfasis en los asuntos o materiales que son de preocupación particular o responsabilidad del ejecutivo o de otro individuo o individuos a quienes está dirigido el reporte o a quien será finalmente transmitido para su ejecución. Los reportes deberían indicar prominentemente todas las situaciones no usuales o defectuosas que requieren atención inmediata o de otra manera, y deberían demostrar oportunidades para acción constructiva. Mientras

existe algunas veces la necesidad de usar el reporte como un vehículo para vender una idea, él básicamente debería ser considerado un documento verdadero y cualquier venta debería ser reprimida.

La preparación del reporte puede proceder como sigue:

- a) Representése el arreglo y forma de un reporte en su estado final.
- b) Haga una reseña de cada uno de los asuntos sobre los cuales se desarrolló la información durante el curso de la auditoría.
- c) Revise cada uno de estos asuntos y elimine aquellos que son solamente de menor significación.
- d) Desarrolle cada asunto que debe ser incorporado en

el reporte a la extensión necesaria e incluya sufi
cientes detalles o estadísticas para la conclusión
establecida.

e) Prepare un sumario de los descubrimientos para in-
clusión en el reporte a la extensión necesaria e -
incluya suficientes detalles o estadísticas para -
las conclusiones establecidas.

f) Exponga sus descubrimientos y recomendaciones en -
forma final, estando seguro de especificar las ra-
zones detrás de todas las sugerencias.

Los descubrimientos representados deberían ser en la
base de hechos establecidos. Cuando las opiniones -
son expresadas, ellas deben ser imparciales y sólidas.
Si se presentan descubrimientos circunstanciales, e -

llos deberían ser claramente rotulados como tales. -

Las declaraciones del auditor interno deben resistir cualquier análisis interno y ataque. Nada es tan penoso y perjudicial al auditor interno al descubrir - que las declaraciones contenidas en un reporte no están sostenidas por una evidencia adecuada o investigación, y que él debe admitir al Consejo de Administración el error del material originalmente presentado.

La precisión en los reportes de auditoría interna es vital. Inexactitudes debilitan el efecto de la auditoría, hacen desmerecer el valor del reporte, y reflejan desfavorablemente en el auditor interno y su departamento. Todos los comentarios críticos deberían ser hechos con tacto y tan restringidos como las circunstancias lo permiten. Hasta donde sea posible, -

las referencias a individuos específicos por nombre o posición deberían evitarse, particularmente donde un reporte va a un número de personas. Sin embargo, hechos pertinentes no deberían ser ocultados o la verdad escondida para evitar mortificaciones al individuo. Los principios básicos que deberían observarse es que el reporte debe ser constructivo y digno de confianza, pero nunca insignificante y trivial.

Los reportes del auditor interno deberían ser diseñados para fácil lectura y rápida revisión. El lenguaje debería ser interesante, enérgico y fácil de comprender. La similitud de palabras para cubrir los puntos idénticos a aquellos de los reportes previos o asemejarse a ellos, facilitará su revisión.

Los reportes de auditoría interna, mientras que nave-

gando a distancia de detalles no importantes, deberían contener una completa información necesaria para el ejecutivo responsable, con objeto de que tome la acción requerida. En otras palabras, los reportes deberían ser tan breves como posible, pero ningunos hechos materiales o significativos deberían omitirse. A través de la debida división del reporte, se puede dar al oficial ejecutivo la información que el requiere en forma sumaria, separada de la detallada información esencial para el departamento de operación cuyo jefe es responsable por tomar la acción requerida.

Los empleados de una organización están sujetos a la observación del auditor interno y a sus comentarios. A través de revisión del trabajo del individuo y contacto cercano a él, viene a suceder que el auditor in

terno está calificado para comentar sobre el ejecutivo o empleado cuyo trabajo él audita. Estos comentarios son usualmente transmitidos en forma de un reporte confidencial que es separado y aparte de otros reportes de auditoría interna.

La naturaleza confidencial de estos reportes, debería ser claramente reconocida por aquellos que las están preparando, por aquellos a quienes se envían y por todos los que tienen acceso a ellos. El conocimiento de su contenido fuera del Departamento de Auditoría Interna debería ser restringido a los oficiales ejecutivos. Cualquier uso descuidado de los contenidos de estos reportes, debería tener muchos resultados indeseables, incluyendo la pérdida de cooperación de aquellos con quienes el auditor interno trabaja.

El Departamento de Personal en la mayor parte de las compañías hace un buen trabajo en selección y entrenamiento. En la mayoría de casos, sin embargo, el trabajo del Departamento de Personal está terminado cuando el nuevo empleado está entrenado y colocado. Al llegar a ese punto, es usualmente el jefe del departamento, el gerente, el supervisor o algún otro quien se hace responsable por continuar la educación del empleado, por ver que dicho empleado desempeñe sus labores eficientemente, y por asegurarse que sus capacidades estén completamente realizadas. Si esto se hace, ambos el empleado y la compañía, se benefician a la máxima extensión. Sin embargo, ya sea por una razón u otra, los empleados talentosos se quedan bloqueados en trabajos demasiado pequeños para ellos, y otros em

pleados se quedan colocados en trabajos para los cuales ellos no están propiamente equipados, aún cuando ellos pudieran admirablemente llevar al cabo otra clase de trabajo en la compañía. Es dispendioso para la compañía, el no usar el talento a su mayor ventaja.

Una de las mayores funciones del auditor interno es - el de poner en conocimiento del personal de la directiva, las situaciones resultando en desperdicio o pérdida. El tiene el deber de informar al Consejo de Administración de los hechos cuando él observa que la potencia humana no está completa y adecuadamente desarrollada. Es su deber no solamente hacia las compañías, sino también hacia los empleados.

El auditor interno tiene ciertas obvias calificaciones

para reportar sobre el personal.

- a) Su contacto con los empleados llevando a cabo el mismo o similar trabajo en las otras oficinas o departamentos de la compañía, le da una medida excelente de comparación.
- b) A través de rotación de auditores, es decir, por medio de hacer que un hombre diferente haga auditoría sucesiva en cualquier departamento, oficina u operación, un auditor pulsará la opinión del otro y dará una doble revisión para localizar errores.
- c) Se espera del auditor que señale la atención sobre dichos errores solamente en casos extremos.

Pruebas de aptitud han recibido amplio reconocimiento como un resultado de reconocido valor durante la Gue-

rra Mundial II. Una de las muchas pruebas de aptitud en uso es una prueba de personalidad, toma como quince minutos y es puramente de naturaleza mecánica. En la base de esta prueba, es posible clasificar a una persona como de personalidad objetiva, de personalidad objetiva extrema, subjetiva o extremadamente subjetiva. Si una persona cae en una de éstas dos clases extremas, es posible el determinar si el está o no equipado para ciertos tipos de trabajo. Si la persona cae en uno de los campos intermedios, sin embargo, poco o nada se puede decir de el puesto que estos lugares se funden juntos y están pobremente descritos. Lo anterior ilustra la forma en que trabaja el auditor. No puede considerársele responsable por la forma de juzgar a los empleados que caen en los campos -

intermedios, pero él está en condiciones, a través de observaciones, de descubrir y reportar sobre casos ex tr e m o s; es decir, sobre los obviamente talentosos en un extremo y los obviamente ineficientes o en otra forma incompetentes en el otro.

Usualmente, en reportes de personal, características específicas de empleados individuales están cl a s i f i c a d a s por los miembros del personal de auditores bajo la base de observación general, en vez de análisis clínico o científico. Sin el uso de pruebas de aptitud u otras medidas científicas, el auditor en el cur s o de una visita o dos o más semanas en el de pa r t a m e n to, puede muy efectivamente observar y formarse una o p i n i o n i o n respecto a las características del personal con quien él se pone en contacto.

La observación es una amplia aproximación a la clasificación de los empleados; en su exactitud, depende - sobre la habilidad del auditor del personal para analizar y juzgar el carácter y los resultados. Por esta razón, en un buen plan, hacer que las calificaciones que un individuo que tiene menos de un término medio de habilidad, sea ésta verificada en subsecuentes auditorías por diferentes auditores internos. Si ambos, el primero y los subsecuentes reportes están sustancialmente de acuerdo, entonces se deberá emitir un reporte, indicando que el empleado está abajo del promedio. La mayor parte de las compañías que son lo bastante progresistas para tener una organización moderna de auditoría interna, son suficientemente pro -
tas para tener un personal bien preparado o un

departamento de relaciones industriales. El auditor interno debería trabajar con el jefe de tal departamento para desarrollar un programa de auditoría de personal diseñado para hacer relucir aquella información sobre personal que es de interés a las relaciones industriales o departamento de personal. Será usualmente aconsejable el tener reportes de auditoría interna cubriendo las situaciones del personal departamental presentadas al jefe del departamento de personal, así como a los ejecutivos directamente concernidos.

En la consumación de la auditoría y muy frecuente antes de su consumación, se expondrán algunos puntos de importancia a la persona auditada, su superior, o el jefe del departamento. En estos casos, ya sea que el

uso de tales puntos sea asunto de sistema establecido por la compañía, o le corresponda al auditor interno decidir si ellos deben ser discutidos con aquellos - concernidos. Puntos de naturaleza confidencial o aquellos que conducirán obviamente a un argumento improductivo, desagradable o innecesario, no deberían ser discutidos. Se obtienen ventajas por medio de la revisión de los resultados de la auditoría interna con el personal local, ya sea antes o después de escrito el reporte, y antes de haberlo escrito finalmente en máquina.

Estas ventajas se sienten por muchas compañías de ser tan significativas que los conocidos auditores de personal son instruidos en sus manuales de auditoría interna, como sistema de la compañía, al revisar los -

descubrimientos en compañía del personal local antes de someterlos al jefe del Departamento de Auditoría - Interna para su revisión final, aprobación y transmisión para acción.

Las ventajas de tal revisión con el personal son como sigue:

- a) Es un buen sistema de relaciones humanas y demuestra que el auditor interno está trabajando con el personal local, y no contra de él. La creencia de que el auditor está en el departamento solamente para censurar a alguien, resulta ser infundada.
- b) Completa oportunidad se da para discusión del punto relacionado. No importa lo competente que sea el auditor interno, él no puede tener la misma com

prensión y experiencia como un empleado que ha tra
bajado con el problema cada día durante un largo -
período de tiempo. Como un resultado, el jefe del
departamento o empleado departamental está en una
posición previa tomada sobre el asunto, y otros pun
tos salientes que deberían ser tomados en conside-
ración antes de poner el reporte en su forma final.

- c) Donde el hombre local está de acuerdo con los des-
cubrimientos y acción recomendada, el asunto puede
cerrarse, excepto para referencia en el reporte.

Esto reduce cualquier pérdida de tiempo que pueda
resultar respecto a que otras personas resulten re
lacionadas.

- d) Algunos asuntos son de tal naturaleza que se re -

quiere una pronta e inmediata acción. Una situación puede destacarse cuando el personal local debe tomar acción sin tardanza y el auditor del personal debe hacerse responsable para exponer tales situaciones.

Es aconsejable el tomar nota sobre que las discusiones del auditor interno con el personal local deberían limitarse a discusiones únicamente. El auditor interno no tiene autoridad para emitir instrucciones, y no debe hacerlo. Debe él simplemente hablar sobre sus descubrimientos con la gente local y señalar lo que él cree que debería hacerse. El ejecutivo local toma completa responsabilidad por cualquier acción tomada como un resultado de estas discusiones.

Descubrimientos y recomendaciones relacionadas caen en varias categorías. El auditor interno puede encontrar que el personal local ha fallado en seguir las instrucciones escritas, según se establece en el Manual, boletines u otra memoranda. En estos casos, el auditor interno solamente señala el lugar en el Manual que dice cómo se deben llevar a cabo las operaciones. No hay ninguna discusión en la mayor parte de los casos.

El gasto de mantener un Departamento de Auditoría Interna con competente personal y bien organizado puede usualmente ser justificado en la base de beneficios intangibles solamente. Estos beneficios son en la mayor parte de las compañías más importantes que los actuales o posibles ahorros de efectivo resultado de la

operación del Departamento de Auditoría Interna.

Se ha demostrado la forma en que trabaja el auditor -
interno en beneficio de la compañía, el Consejo de Ad-
ministración y los Accionistas. La relación entre -
los beneficios y las utilidades de la compañía no pue-
den ser demostrados friamente. Por lo tanto, el va-
lor de estos beneficios deben ser juzgados en términos
generales. No es posible establecer cuánto ahorra el
auditor interno a las compañías teniendo ciertas co-
sas que podrían seguir si la compañía no tuviera un -
Departamento de Auditoría Interna.

A través de un buen control interno y de manejo que -
resulta de la auditoría interna, los errores y los -
fraudes se evitan y mejores resultados se alcanzan a

más bajo precio. Ninguno de estos resultados puede ser demostrados como un ahorro tangible en efectivo.

2. AUDITORIA EXTERNA.- El objetivo del auditor externo es principalmente el examen de los libros y registros de contabilidad y la misión de su correspondiente dictamen para terceros y público en general.

Protege los intereses de los accionistas de la empresa; el trabajo desarrollado por éste es complementario del realizado por el auditor interno.

El fin del trabajo del auditor externo es principalmente la dictaminación de los estados financieros por el período abarcado en su revisión; en sus revisiones se satisface de que los estados financieros de la com

pañía representen verdaderamente los resultados obtenidos por sus operaciones y su situación financiera actual; de que las fechas de contabilización son correctas y el nombre de las cuentas describa propiamente la naturaleza de las mismas; que los estados financieros son el resultado final de la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales han sido aplicados en forma uniforme a los ejercicios anteriores.

El auditor externo menciona en su dictamen:

" Hemos revisado el sistema de control interno y los procedimientos contables "

Cuando el sistema de control interno funciona en forma satisfactoria y con un Departamento de Auditoría -

Interna adecuado, el auditor externo está en mejor si tuación para rendir su informe sobre la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa.

Será responsable ante los directores o accionistas y sus servicios están dirigidos a ellos de acuerdo con lo establecido en un convenio formal entre el profesionista y la empresa.

Las observaciones y opiniones del auditor externo son dirigidas principalmente a los accionistas y a terceros interesados en la situación financiera de la empresa como por ejemplo: banqueros, inversionistas y gobierno.

Generalmente no incluye exámenes o apreciaciones de -

la efectividad de los controles de operaciones, no se compromete a cerciorarse si las políticas de la empresa han sido seguidas o si esas políticas y procedimientos han ayudado a hacer las operaciones más productivas, no hace exámenes, apreciaciones y diagnósticos acerca del monto de las posibles pérdidas en los negocios debido a lo inadecuado o al exceso de controles, desperdicios en operación, deficiente coordinación y causas similares; tampoco lo hará por incumplimiento de los procedimientos y controles de operación establecidas en el manejo de la compañía, ya que éstos son responsabilidades del auditor interno.

El trabajo del auditor externo es principalmente lo correspondiente a acontecimientos y condiciones durante el período terminado en la fecha de los estados -

que él certifica; su interés se basa en la exactitud histórica de las operaciones ya sucedidas (excepto cuando existan contingencias o sucesos posteriores a la fecha del dictamen que puedan afectar la validez - de los reportes dictaminados).

Además, trabaja de y para los estados financieros de la compañía, los cuales cubren el período a revisar; en su revisión, se incluye también el cerciorarse de que los controles internos protejan los registros y - las operaciones financieras.

C O N C L U S I O N E S

- Control interno es la implantación de un sistema contable y un plan administrativo que tiene como objetivos: la obtención de información financiera segura y oportuna, evitar malos manejos de los activos, incrementar la eficiencia de las operaciones y, en general, asegurar a la administración de la empresa que ésta se desarrolla de acuerdo a las políticas establecidas previamente.

- Tiene una gran importancia, ya que coadyuva a la coordinación de las áreas funcionales de la empresa, tales como Finanzas, Mercadotecnia, Abastecimiento y Recursos Humanos, mediante un conjunto de procedimientos aplicables a dichas áreas que colaboran al desa -

rrollo integral de la empresa.

El establecimiento de un adecuado control interno es importante para todas las personas relacionadas, tanto directa como indirectamente con la empresa, porque gozarán de una manera u otra de los beneficios que otorga.

Para cumplir su función, el control interno debe lograr sus objetivos de obtención de información, protección y eficiencia.

La información financiera, base de la toma de decisiones, debe llegar a los responsables de esta función en forma completa, confiable y oportuna, que sea producto de un adecuado sistema de registro contable.

- . Una medida indispensable para la protección de los intereses de la empresa, es la implantación de un plan de seguros que cubra la totalidad de los bienes y valores con que cuente, completando con una correcta división de labores contables y financieras.

- . La eficiencia de las operaciones da como resultado una óptima productividad en la empresa, mediante - el control de desperdicios de tiempo y materiales, con una adecuada contratación y supervisión del - personal.

Para cumplir con sus objetivos, el control interno de be estar estructurado esencialmente con los siguientes elementos:

. La organización, que para ser adecuada, debe cumplir con los requisitos mencionados a continuación:

a) Que la dirección asuma la responsabilidad del cumplimiento de las políticas generales de la empresa y la toma de decisiones.

b) Que las funciones del personal se desarrollen con armonía.

c) Que en cada departamento se encuentren perfectamente definidas las operaciones.

En los procedimientos se debe comprender lo siguiente:

a) Es recomendable que existan manuales o instructivos de las políticas de la empresa, indicando los campos de acción y áreas de responsabilidad

de cada uno de los puestos para evitar malas interpretaciones a consecuencia de las órdenes - verbales.

- b) Es necesario diseñar un sistema de registros y formas adecuadas a las características de la empresa, para llevar un control completo de los - activos, pasivos, gastos, productos y en gene - ral, de las operaciones diarias de la empresa.
- c) Que se elaboren informes financieros y adminis - trativos cuyas características principales sean que: se hagan en forma concisa, sin abundar en datos que produzcan confusión y que además, se cuente con personas capaces de interpretarlos.

Para el personal se debe cumplir con:

- a) Una selección adecuada del personal y el establecimiento de programas de entrenamiento para que éste sea más eficiente en el desarrollo de su trabajo y en el cumplimiento de las políticas establecidas.
- b) La administración de la empresa debe establecer políticas para incrementar el esfuerzo del personal, tales como: efectuar una continua rotación de puestos, otorgar períodos de vacaciones y retribución adecuada. Con este obtendrá eficiencia en el trabajo.

En cada área de los estados financieros deben aplicarse procedimientos específicos de control interno de acuerdo al giro y a las necesidades de la empresa, en

caminados a cumplir con los objetivos particulares para cada área y que cuenten con todos los elementos - que forman la estructura del control.

- No sólo con la implantación del sistema de control se van a obtener los beneficios esperados, es necesario ejercer una continua vigilancia sobre el mismo, observando si está cumpliendo con los objetivos para los - cuales fué creado aplicando en su defecto, medidas co rectivas que aseguren la obtención de resultados óptimos.

Para realizar esta supervisión, una herramienta de ayuda son los cuestionarios, los cuales proporcionan - información en cuanto a cuáles procedimientos se es - tán llevando a la práctica y cuáles no, descubriendo las fallas existentes que haya que cubrir dentro del sistema.

B I B L I O G R A F I A

Normas y Procedimientos de Auditoría
I. M. C. P., 1978

Apuntes de Auditoría I
Juan C. Sayes
U. N. A. M., 1978

El Control Interno en los Negocios
Joaquín Gómez Morfín
F. C. E., 1977

Elementos de control Interno
I. M. C. P., 1978

Auditoría Operacional
Jorge Lozano Nieva
E. C. A. S. A., 1979

Manual del Contador Público Tomo I y II
I. M. C. P.
U. N. A. M. 1974

Información Financiera. Lecturas
Francisco Perez y Javier Belmares
E. C. A. S. A., 1977

Aspectos básicos sobre Organización Contable
Jesús Vega y Ramos
U. N. A. M. 1978

Importancia y necesidad del Control Interno en las
Pequeñas Empresas
Josué Albarrán Buenrostro
U. V. M., Tesis 1979

El Control Interno en una Empresa Comercial
Rubén Gallardo Saldívar
U. N. A. M., Tesis 1976

El Control Interno ante la Auditoría Externa
Jesús Arguelles Maldonado
U. N. A. M., Tesis 1976

El Control Interno
Max Alman Hernández
U. N. A. M., Tesis 1976

El Control Interno
Teodoro G. Casas Saavedra
U. N. A. M., Tesis 1977