

2 y  
36



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

**CONTROL INTERNO POR CICLO  
DE TRANSACCIONES**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

QUE EN OPCION AL GRADO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

**AIDA CAROLINA MAGAÑA RONDERO  
MARIA DE LA LUZ FUENTES BAÑOS  
LUCINA LOPEZ CASTELLANOS**

DIRECTOR DEL SEMINARIO:

**C. P. FRANCISCO R. TORRES GUILLEN**

**FALLA DE ORIGEN**

1989



## **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 está 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 T R O D U C C I O N

En los últimos años se ha puesto una mayor atención al estudio y evaluación del sistema de control interno de las diversas compañías.

Este interés dedicado por los profesionales de la contaduría a esta fase del proceso de auditoría ha derivado en un nuevo enfoque para estudiar y evaluar el sistema de control interno: ciclo de transacciones.

La auditoría por ciclos, es por tanto, el examen de los estados financieros en que se emplea el enfoque: ciclo transaccional para el estudio y evaluación del sistema de control interno.

En el presente trabajo, señalando a grandes rasgos la metodología que debe aplicarse para llevar a cabo dicho examen sobre el sistema de control interno.

## **CAPITULO I**

### **CONTROL INTERNO**

## A. ANTECEDENTES

En la antigüedad los comerciantes no tenían necesidad de contar con un Sistema de Control Interno, pues ellos mismos atendían en forma personal la compra, guarda y venta de su mercancía y si en caso era necesario ocupar una persona que lo auxiliara, este era supervisado continuamente en la realización de sus actividades encomendadas por el propietario del negocio.

El pequeño industrial al igual que el comerciante trabajaba en forma semejante ya que él mismo instalaba su maquinaria, adquiría materias primas para la elaboración de su producto, y una vez terminado éste, él mismo salía a realizarlo.

Estas personas no tenían necesidad de controlar sus operaciones ya que como se mencionó anteriormente ellos mismos se encargaban de efectuarlos y en caso que surgiera algún error inmediatamente sabían cuales eran las causas que lo originaban y en consecuencia tomar las medidas de corrección.

La necesidad de adoptar un Sistema de Control Interno surge a fines del siglo pasado, a raíz de la Revolución Industrial, generalmente en esta época las empresas producían por sí mismas, ya que no llevaban estudios previos para la promoción y organización de las mismas.

La administración también se encontraba en las mismas condiciones, no se conocían los medios adecuados para la eficiencia del trabajo; la contabilidad resultaba muy rudimentaria, su única función era la de registrar las operaciones que realizaba y en ocasiones se hacían en forma incorrecta.

En la actualidad con el crecimiento de los negocios es conveniente que para que exista una buena administración es necesario implantar un eficiente Sistema de Control Interno, puesto que los resultados de sus operaciones en tal grado dependen del ejercicio de sus controles establecidos para el logro de sus objetivos para la cual fué creada.

Contar con un eficiente Control Interno es muy importante ya que beneficia tanto a la entidad auditada así como al Contador Público Independiente pues siendo así, el costo de la auditoría por concepto de honorarios y el tiempo empleado en dicho trabajo sería menor.

El Control Interno con el tiempo se ha venido perfeccionando pues en los últimos años el I.M.C.P. ha propuesto la metodología para el estudio y evaluación del Control Interno por Ciclos de Transacciones mediante la emisión del Boletín F-005 del cual hablaremos en el capítulo No. III de nuestro trabajo.

## B. CONCEPTO

Para algunos autores el Control Interno lo reducen a las medidas básicas que hay que tener presente para la prevención de fraudes dentro de la organización; sin embargo, para otros le dan un enfoque diferente puesto que lo canalizan hacia la distribución de las funciones del personal de la misma, con la finalidad de lograr la coordinación y comprobación de los trabajos efectuados.

El instituto Mexicano de Contadores Públicos lo conceptúa de la siguiente manera:

El Control Interno comprende el plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a políticas prescritas por la dirección.

Montgomery dice al respecto:

El control Interno que los libros y métodos de contabilidad, así como la organización en general de un negocio, están de tal manera establecidos que ninguna de las cuentas o procedimientos que se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una sola persona;

sino por el contrario, el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro y que se hace una auditoria continua de los detalles del negocio.

Victor Z. Brink lo define como sigue:

El Control Interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de los cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los procedimientos que afectan su uso, de manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable la utilidad máxima para su objetivo de información, protección y control.

Paul Grady nos dice:

El Control Interno contable comprende el plan de organización y procedimientos coordinados usados dentro de un negocio:

- a. Para salvaguardar sus activos de pérdidas provenientes de fraudes o errores.
- b. Verificar la exactitud y confianza de los datos contables que la administración usa para sus decisiones.

c. Promover eficiencia en sus operaciones y fomentar la adhesión a las políticas adoptadas en aquellas áreas en las cuales la contabilidad y los departamentos financieros tienen responsabilidad directa o indirecta.

Luis V. Manrara Galán lo define como sigue:

Un sistema de Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos mediante el cual la contabilidad controla, hasta donde sea posible, las operaciones principales del negocio y el trabajo de los empleados se complementa en tal forma, que ninguno tenga control sobre alguna operación importante, de modo que no pueden existir fraudes ni errores a menos que se confabulen dos o más empleados para realizarlos.

Joaquín Gómez Morfín expresa lo siguiente:

El Control Interno es un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita.

Por lo anteriormente expuesto, podemos definir al Control Interno como sigue:

El Control Interno es un plan de organización con todos sus métodos y procedimientos adoptados a un negocio para obtener una mayor eficiencia en sus operaciones y así poder lograr sus objetivos.

### C. OBJETIVO

El objetivo del estudio y evaluación del Control Interno es para determinar la confianza que el auditor puede depositar en cada fase y actividad del negocio para precisar la naturaleza, alcance y oportunidad que debe dar a sus pruebas de auditoría.

De lo anterior se desprende que los cuatro objetivos básicos del Control Interno son:

- a. La protección de los activos de la empresa.
- b. La obtención de información financiera veraz oportuna y confiable.
- c. La promoción de eficiencia en la operación.
- d. Adhesión a las políticas de operación establecidas por la administración de la empresa.

Ahora bien también tenemos los objetivos generales del Control Interno y estos son:

- a. Objetivos de autorización.
- b. Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.
- c. Objetivos de salvaguarda física.
- d. Objetivos de verificación y evaluación.

Los dos primeros puntos de los objetivos básicos se les conoce como Control Interno contable y a los otros dos puntos como Control Interno Administrativo.

El Control Interno Contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros, por lo tanto están diseñados para suministrar una seguridad razonable de:

1. Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración.
2. Las operaciones se registran:

- a. Para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados.
  - b. Mantener datos relativos a la custodia de los activos.
3. Al acceso de los activos solo se permite de acuerdo con autorizaciones de la administración.
  4. La información registrada relativa a la custodia de los activos se comparan con los activos existentes en intervalos de tiempo razonable y se toman las medidas necesarias con respecto a cualquier diferencia.

#### D. IMPORTANCIA

Debido a que hoy en día un sinnúmero de organizaciones realizan un gran volumen de operaciones, la administración de la empresa requiere para poder cumplir con los objetivos para la cual fue creada, el implantar un adecuado Control Interno. Un sistema de contabilidad que no este apoyado en un Control Interno eficaz es hasta cierto punto inútil puesto que no es posible confiar en los datos que arrojan los informes y estados financieros. Está clara la importancia que tiene

no solo para la Dirección General, sino para los jefes del Departamento de Contabilidad, la información proporcionada por el Departamento de Contabilidad, de otra forma probablemente, podrían formarse juicios equivocados que redundarán en daños a terceros para la empresa.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación del Control Interno existente que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, así como que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

#### E. ELEMENTOS

Como anteriormente se expuso el Control Interno es un plan de organización con todos los métodos y medidas adoptados por un negocio. Así, para que este funcione adecuadamente es necesario que los elementos que la integran operan en forma coordinada, de esta forma se obtiene un mejor aprovechamiento y se logran los objetivos que motivan su implantación.

Los elementos del Control Interno se clasifican de la forma siguiente:

## **1. ORGANIZACION**

- a. Dirección**
- b. Coordinación**
- c. División de labores**
- d. Asignación de responsabilidades**

## **2. PROCEDIMIENTOS**

- a. Planeación y Sistematización**
- b. Registros y formas**
- c. Informes**

## **3. PERSONAL**

- a. Entrenamiento**
- b. Eficiencia**
- c. Moralidad**
- d. Retribución**

## **4. SUPERVISION**

## 1. ORGANIZACION

Es la estructuración de las actividades de los elementos tanto humanos como materiales de una entidad con la finalidad de lograr la máxima eficiencia, dentro de los objetivos señalados. Los componentes del Control Interno que intervienen en la organización son:

### a. Dirección

Elemento responsable de la política general, así como de la toma de decisiones.

### b. Coordinación

Desarrollo y mantenimiento armonioso de las actividades de la entidad con el fin de preveer los conflictos de inversión e interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.

### c. División de labores

Delimita las funciones de operación, custodia y registro bajo el principio básico de que ningún departamento debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación.

#### d. Asignación de responsabilidades

Establecimiento claro de las diversas jerarquías que deben existir en la empresa, así como la necesidad de facultades de autorización que deberán ir de acuerdo con la responsabilidad asignada.

## 2. PROCEDIMIENTOS

Es la coordinación de funciones de todos y cada uno de los departamentos de una compañía. A través del establecimiento de métodos y sistemas que garanticen la solidez de la organización.

#### a. Planeación y sistematización

Es importante que la empresa planee debidamente las operaciones que van a efectuarse para lo cual es indispensable que cuente con una serie de instructivos sobre las funciones de dirección, coordinación, división de labores y fijación de responsabilidades, estos instructivos llevarán la forma de manual de procedimientos cuya finalidad será uniformar criterios de operaciones del personal que labora en la empresa.

#### b. Registros y formas

Son instrumentos que nos permiten implantar procedimientos adecuados para el registro de todas las operaciones que realiza la entidad. Ahora bien, se debe tomar en cuenta los siguientes principios en la adopción de formas o registros en particular.

Deben servir en función a su utilidad, en su relación con los procedimientos planeados y cumplir con los objetivos de la administración.

Deberán ser lo suficientemente sencillos para que puedan ser comprendidos por los usuarios. Deben estar elaborados de tal forma, que su correcto manejo se apegue a los procedimientos de control establecidos.

#### c. Informes

La función de la información dentro de la entidad es un elemento para su correcto desarrollo, pues esto obliga a la elaboración de estados financieros periódicos para que los interesados tomen decisiones. Esto también origina que el personal interesado posea capacidad y autoridad para analizar, interpretar y corregir deficiencias.

### 3. PERSONAL

Los recursos humanos constituyen el elemento más importante en las organizaciones que pretenden alcanzar el éxito, motivo por el cual deben hacerse estudios y evaluaciones especiales con la finalidad de colocar a cada persona en el puesto ideal.

Por lo antes mencionado equivale a decir que para lograr el máximo rendimiento al operarse el sistema establecido se requiere de:

#### a. Entrenamiento

Es innegable que entre más se identifica al personal con las actividades que va a desarrollar, mejores resultados obtendrán.

Lo anterior se logra mediante programas de capacitación bien planeados. Todo esto rendirá en un grado mayor Control Interno, la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, así como la reducción de ineficiencia y desperdicios.

#### b. Eficiencia

Esto será consecuencia del entrenamiento proporcionado al personal y de las medidas que la empresa adopte para alternarlas.

Es necesario que las organizaciones cuenten con los métodos especiales para evaluar lo desempeñado por el trabajador, que le permitan detectar errores y proponer medidas correctivas.

#### c. Moralidad

Este es un factor fundamental y muy importante, que el empresario debe tener siempre presente, pues en él descansa la estructura del Control Interno. La vigilancia de este factor principia desde la evolución de los requisitos indispensables que determinan la admisión o la no admisión de un trabajador en la organización, la constante atención de los directivos sobre el comportamiento del personal, las vacaciones periódicas, un sistema de rotación de personal adecuado a las necesidades del negocio, así como el requisito del afianzamiento del personal son elementos que se combinan para que la moralidad en el personal se mantenga.

#### d. Retribución

Se debe retribuir justamente al trabajador. Esto permitirá que se sienta agusto y que desarrolle su trabajo con entusiasmo y motivación.

Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos, premios, pensiones de vejez y oportunidad que se le brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales, constituyen elementos importantes del Control Interno.

#### 4. SUPERVISION

Si partimos de la base de que no solo es necesario contar con una buena organización, si no también con una vigilancia adecuada para que el personal desarrolle los procedimientos a su cargo, de acuerdo con planes de la organización.

Para mantener la eficiencia del Control Interno, es indispensable una supervisión constante independientemente de la vigilancia que ejerza en el cumplimiento de los procedimientos establecidos.

En negocios de gran magnitud, es recomendable que esta supervisión se canalice a través de un departamento de auditoría interna o en su ausencia de este por conducto de la coordinación de atribuciones entre funcionarios previamente designados por la administración.

## CAPITULO II

### METODOS DE EVALUACION

## MÉTODOS DE EVALUACION

**DEFINICION:** Son los pasos a seguir para valorar el Control Interno existente en una Entidad Económica.

Los métodos de evaluación se clasifican de la siguiente manera:

- A. DESCRIPTIVO
- B. CUESTIONARIOS
- C. GRAFICO

### A. DESCRIPTIVO

Este método de estudio tiene como objetivo principal, precisar en forma específica el funcionamiento del Control Interno existente en cualquiera de las diferentes áreas de una empresa con el fin de plasmar por escrito y en forma narrativa las principales características del Control Interno establecido.

Una vez revisado el trámite que sigue una operación, se hace indispensable detallar en forma veraz como se está desarrollando ésta; es decir, hay que mencionar los departamentos que intervienen y las funciones que se desarrollan a través de los diferentes puestos asignados,

así como los registros y formularios utilizados en el desarrollo de la operación.

Una vez que se termina la descripción del procedimiento y con base a los objetivos que persiguen los elementos del Control Interno, es necesario hacer un estudio o análisis de la forma en que se realizan las operaciones en ese momento y es precisamente aquí donde, surge la vigilancia y evaluación del Control Interno, normalmente cuando se lleva a cabo la revisión del Control Interno actual, la persona que lo va a efectuar, después de tener pláticas con las personas que intervienen en el trámite de cualquier operación, expresará por escrito la forma en que se lleva a cabo dicho procedimiento haciendo después una comparación con lo establecido en los manuales de organización proponiendo una serie de recomendaciones y modificaciones para depurar hasta donde sea posible el Control Interno establecido.

Este método es generalmente práctico para negocios pequeños.

COMPANIA \_\_\_\_\_

#### CONTROL INTERNO DE INGRESOS

- La compañía recibe sus ingresos de efectivo en la siguiente forma:

Por medio de cobradores en el D.F.,  
Los foráneos se reciben por correo y cuando los agentes de venta foránea cobran facturas, expiden recibo y envían por correo los cheques.

- La mayoría de los ingresos en efectivo son en cheques a nombre de la compañía.

- Etc.
-

## B. METODO DE CUESTIONARIOS

Este método es el más utilizado por el Contador Público independiente en su carácter de auditor de una empresa, además es también el más aceptado por la mayoría de las empresas. Para el uso de este Método, es recomendable elaborar patrones de cierto carácter universal en su aplicación a la generalidad de las empresas en que se practica una auditoría de estados financieros es normal que estos cuestionarios se redacten en forma de preguntas numeradas y divididas en capítulos y áreas de control, se elaboran comunmente en forma positiva o negativa y no aplicable, o sea tomando como buen Control Interno una respuesta positiva y como un mal Control Interno una respuesta negativa y no aplicable en el caso que el procedimiento a que se refiere no lo efectúe la empresa. Los malos controles deberán ir acompañados de una aclaración u observación por escrito, en la que se explique el por qué se originó o no se previno dicha deficiencia. Del criterio del auditor dependerá la importancia que puedan tener estas en función de los errores o pérdidas en que se incurren por tales deficiencias.

**CUESTIONARIO PARA EL ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL**

**INTERNO DEL CICLO FINANCIERO-CAJA Y BANCOS**

Aspectos generales	SI	NO	N/A	Observaciones
Los saldos de efectivo en caja Están protegidos y son verificados adecuadamente.				
Están debidamente documentados controlados y registrados los pagos a través de fondos fijos.				
Los pagos a través de cuenta bancaria están apropiadamente autorizados y registrados.				
Las conciliaciones bancarias están debidamente preparadas.				
Se practican arquezos sorpresivos periódicamente.				
Se encuentra afianzado el personal que maneja los fondos.				
Los cheques post-fechaos: - Se registran al recibirse. - Se guardan en lugar seguro. - Se controlan adecuadamente para que su depósito sea oportuno.				
Las personas autorizadas para firmar cheques: - Tienen funciones de caja o de registro contable - Tienen acceso a la caja				
Existe un límite para expedir cheques. Cuál es?				

### C. GRAFICO

Este método consiste en presentar en forma objetiva la organización de la empresa y de los diversos procedimientos a que están sujetas las actividades de los departamentos que constituyen la organización.

Este método nos muestra en forma clara, las relaciones existentes entre los diferentes departamentos, en qué forma han sido asignadas las responsabilidades, división de labores, el sistema de comunicación, los informes y la supervisión ejercida.

Los métodos anteriores expuestos de acuerdo al criterio del auditor y en base a las características de la entidad económica en que se encuentre, pueden aplicarse en forma combinada, con el fin de cumplir con los diversos objetivos que se persiguen en cada uno de los ciclos de transacciones.

Finalmente estos métodos permiten al auditor, documentar adecuadamente el Estudio y Evaluación del Control Interno:

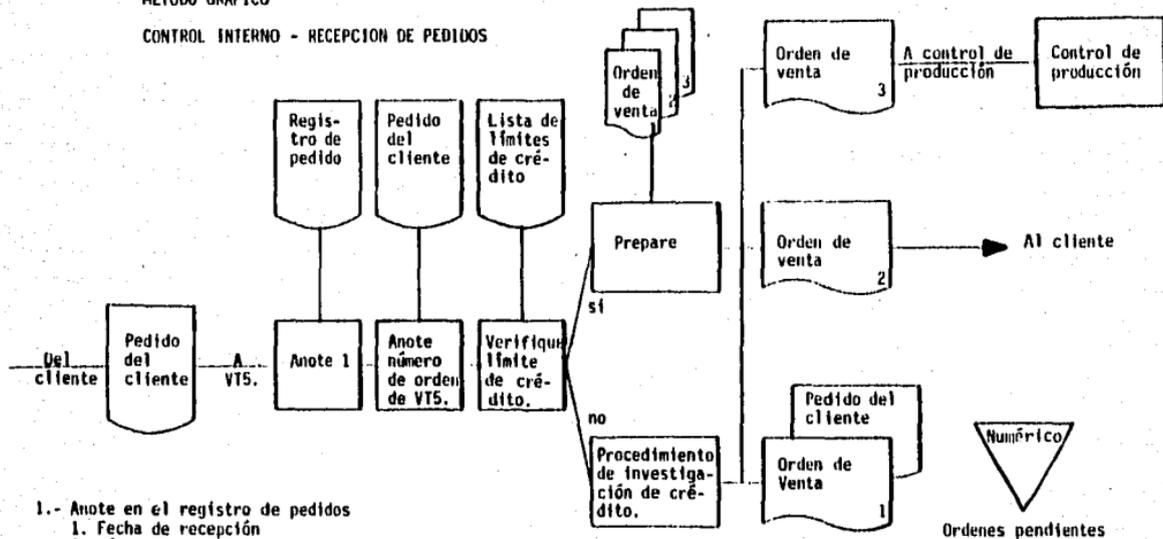
- a) Identificación de los objetivos del Control Interno.
- b) Identificación de las técnicas de control utilizadas por la entidad para el logro de dichos objetivos.

c) Evaluación del cumplimiento de los objetivos del Control Interno.

d) Fijación de la naturaleza, extensión y oportunidad de sus pruebas de auditoría.

METODO GRAFICO

CONTROL INTERNO - RECEPCION DE PEDIDOS



- 1.- Anoté en el registro de pedidos
1. Fecha de recepción
  2. Número de pedido
  3. Número del cliente
  4. Número de orden de venta

COMPANIA "X", S. A.
Recepción de Pedidos

Diagrama tomado de los apuntes de Auditoría I del C.P. Daniel Alvarez Ramirez

## CAPITULO III

### DIFERENTES CICLOS DE TRANSACCIONES

## DIFERENTES CICLOS DE TRANSACCIONES

Antes de comenzar a desarrollar este tema consideramos necesario definir que se entiende por ciclo de transacciones.

"Una transacción es un evento u operación económico que continuamente se efectúa en una Entidad, y que debe pasar por diversas fases de ejecución y autorización".

Ahora bien se entiende por ciclo a la agrupación de las diversas transacciones que se relacionan entre sí y que fluyen desde el principio de una operación hasta su término o iniciación de otro ciclo.

Los ciclos que fundamentalmente dan la pauta en cuanto al estudio y evaluación del control interno son los siguientes:

- A. TESORERIA
- B. INGRESOS
- C. PRODUCCION
- D. EGRESOS

### Ventajas y desventajas

Las ventajas y desventajas que obtenemos al aplicar este tipo de estudio y evaluación del control interno por ciclos de transacciones de acuerdo a nuestra experiencia pueden ser.

### Ahorro de tiempo

Disminución de tiempo y trabajo, ya que nuestras pruebas se ven disminuidas en virtud del Control Interno existente en la Entidad, además de la efectividad del Control Interno en forma integral.

#### - Identificación de puntos débiles

Nos permite en forma fácil detectar los puntos débiles en cada uno de los diferentes ciclos.

#### - Se proporciona una mejor Carta de Observaciones y Sugerencias, esto debido a que las recomendaciones son más concretas.

#### - Mayor conocimiento del negocio

Ya que abarca la totalidad de transacciones que agrupan cada ciclo y su interrelación.

Como desventajas podríamos mencionar:

#### - No es aplicable para todas las Entidades, puesto que por ejemplo aquellas que carecen de una estructura operacional bien simentada debido a su magnitud les resultará muy costoso implantar este sistema de Control Interno trayéndole quizás mayores beneficios al sistema tradicional.

Una de las formas con que cuenta el Auditor independiente es comprobar que se este llevando a cabo el estudio de control interno a través de las pruebas de cumplimiento, las cuales mencionaremos en cada uno de los diferentes ciclos.

Por prueba de cumplimiento entendemos:

Una prueba de cumplimiento es la comprobación de que una o más técnicas de Control Interno estaba en operación durante el período auditado.

Usualmente no es necesario probar todas las técnicas identificadas en las gráficas de flujo de transacciones, memorándum descriptivos o cuestionarios que contribuyan al logro total o parcial de los Objetivos de Control Interno del Ciclo.

La selección y extensión en que se prueban varias técnicas de Control dependerá de factores tales como:

- La importancia de un ciclo con relación a los sueldos de las cuentas mostradas en los Estados financieros.
- La importancia de un objetivo de Control en un Ciclo de Transacciones.
- La importancia de una técnica en particular para el logro de un objetivo de Control Interno.

- La amplitud con que se prueba la técnica en otros campos de la auditoría.

La naturaleza y la oportunidad de las pruebas de cumplimiento están relacionadas entre sí. Existen técnicas de Control Interno que producen evidencia documental, la cual puede examinarse en cualquier momento; sin embargo, otras técnicas no dejan rastro de evidencia documental. En este caso, el cumplimiento puede probarse mediante observación visual directa durante el período que se está auditando.

#### A. CICLO DE TESORERIA

Este ciclo está encaminado a la protección y custodia del efectivo y de los valores propiedad de la entidad.

Sus objetivos de control interno a cubrir son los siguientes:

- a) Comprobar la autenticidad de los fondos.

Verificar que los fondos mostrados existen y sean propiedad de la empresa.

- b) Comprobar que el balance incluye todos los fondos.

- c) Determinar la disponibilidad o restricción de los fondos.

d) Verificar la correcta valuación de monedas extranjeras.

Los fondos en moneda extranjera, deben valuarse al tipo de cambio vigente a la fecha del balance.

e) Comprobar la adecuada prestación en el balance general y la revelación de restricciones y existencia de moneda extranjera.

Es necesario que para la verificación de los objetivos de Control Interno se apliquen ciertas pruebas de cumplimiento con la finalidad de verificar su aplicación y estas pueden ser las siguientes:

a. Arqueos (fondos fijos e inversiones)

b. Reembolso

c. Prueba de ingresos

d. Conciliaciones bancarias

a. Arqueos

Esta prueba consiste en efectuar un recuento de todos los fondos fijos y valores que se encuentren en poder del cajero o de otra persona responsable.

Los procedimientos aplicables en esta prueba pueden ser los siguientes:

1. Anotar en detalle las partidas contadas indicando la integración de billetes y monedas fraccionarias, los cheques que se encuentren en su poder, en cuanto a los comprobantes hacer una relación indicando el concepto, beneficiario, número e importe de estos además verificando que todos los vales estén autorizados por funcionario responsable.
2. Al terminar este deberá obtener la firma del cajero en el sentido de que se le devolvieron todos los fondos intactos.
3. Se debe comprobar que todos los cobros incluidos en este arqueo fueron depositados inmediatamente.
4. Para el arqueo de las inversiones es conveniente elaborar una cédula en la que se destaque el nombre del Emisor, número de acciones, valor nominal, número de cupones, etc.
5. Obtener la firma de la persona que custodie dichos valores.

#### b. Reembolso

Esta prueba se desarrollará o no dependiendo en lo estipulado en la planeación ya que si se efectúa un arqueo de fondo fijo resulta innecesario efectuar esta o viceversa si se realiza un reembolso de acuerdo al monto del fondo fijo no se realizará arqueo.

Los procedimientos más relevantes aplicables a esta prueba son los que a continuación se enumeran:

1. Que el cheque del reembolso esté a nombre del cajero y que sea por la cantidad que efectivamente suman los comprobantes.
2. Que todos los comprobantes se encuentren cancelados con sello fechador de pagado.
3. Que los comprobantes reúnan requisitos fiscales según sea el caso.

#### c. Prueba de ingresos

Esta consiste en seleccionar un periodo de los ingresos de acuerdo a nuestro alcance señalado en nuestra planeación.

Los procedimientos que podemos aplicar en esta prueba son los siguientes:

1. Comprobar su adecuada summarización.
2. Progresividad numérica de los informes que soportan los ingresos.
3. Que las sumas y cálculos de todos los informes coincidan con lo registrado en la póliza.
4. Que dichas pólizas sean registradas en libro de ingreso y de este al libro mayor.
5. Que el efectivo y cheque fueron aplicados sin alteración de acuerdo en lo detallado en las fichas de depósito selladas por el banco.

Comprobar que la contabilización de los ingresos sea adecuado.

d. Conciliaciones bancarias

Se determina de acuerdo a lo establecido en la planeación las cuentas bancarias que serán revisadas según los siguientes procedimientos:

1. Comprobar la corrección aritmética
2. Cotejar el saldo según bancos con el correspondiente estado de cuenta.
3. Cotejar el saldo según libros con la correspondiente cuenta de mayor general.
4. Por los depósitos en tránsito que aparezcan en la conciliación bancaria compruebe que se encuentren registrados en el libro de ingresos y corresponden a los últimos días anteriores de la fecha de la conciliación.
5. Verifique que fueron correspondidos por el banco inmediatamente después a la fecha de conciliación.
6. Por los cheques en tránsito importantes y algunos otros al azar fueron pagados por el banco posteriormente y/o revise los comprobantes en los casos que sea necesario, los cuales amparen desembolsos.
7. Finalmente las conciliaciones deberán ser autorizadas, revisadas por personas responsables.

## B. CICLO DE INGRESOS

Este ciclo se encarga de resguardar el efectivo recibido por la venta de las mercancías, así como de cualquier otra transacción relacionada con esta función, además el costo puede identificarse desde el punto de vista contable con este.

Los objetivos de Control Interno a cubrir en este ciclo son los siguientes:

a. Comprobar la autenticidad del derecho a cobrar las cuentas consiste en asegurar que todas los créditos de las cuentas de productos terminados están respaldados por la documentación correspondiente que genere el registro del ingreso, así como la recuperabilidad de los importes involucrados, o bien que la razón de la salida de los artículos con propia de la actividad del negocio.

b. Determinar los gravámenes que existan.

Investigar si la compañía ha involucrado sus cuentas por cobrar en obligaciones contingentes que limitan la disposición de las mismas (préstamos en garantía).

c) Comprobar su correcta valuación incluyendo su cobrabilidad.

d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en estados financieros.

Las pruebas de cumplimiento que se efectúan en este ciclo de ingresos son:

- a. Prueba de ventas
- b. Prueba de notas de crédito
- c. Análisis de otras cuentas por cobrar
- d. Investigación de la cobrabilidad

a. Prueba de ventas

Esta prueba se efectúa en base al total de facturas expedidas desde el inicio del ejercicio hasta la fecha de nuestra visita preliminar.

Se determina el total y se selecciona una muestra esto se puede hacer por medio de muestreo estadístico o seleccionando determinadas facturas por cada uno de los meses, esto dependiendo del grado de confiabilidad del Control Interno o de acuerdo al criterio del auditor.

Una vez seleccionadas las facturas se elabora una cédula donde se indica el nombre del cliente, número de factura, fecha, condiciones, importe, etc.

Los procedimientos aplicables en esta prueba son:

- 1.- Cotejar factura contra el pedido
- 2.- Cálculos aritméticos correctos
- 3.- Precios unitarios coincidan con listas de precios autorizados.
- 4.- Los descuentos estén debidamente autorizados.
- 5.- El importe facturado se registró correctamente en registro de ventas, auxiliar del cliente.
- 6.- Que exista evidencia de la recepción de la mercancía por parte del cliente.
- 7.- Que se haya costado adecuadamente la factura ya sea, individualmente o por acumulación para determinar el costo de venta.

8.- Comprobar que las facturas canceladas se encuentran tanto el original como sus copias con sello de cancelado.

b. Prueba de notas de crédito.

Esta prueba al igual que la de ventas, primero se determina el total de las notas de crédito expedidas desde el inicio del ejercicio auditado hasta la fecha de nuestra visita preliminar, se selecciona una muestra por medio de muestreo estadístico o en forma sistemática dependiendo del tamaño del universo o del grado de confiabilidad del Control Interno establecido en esta área.

Se elabora una cédula en la cual se indica el nombre del cliente, número, fecha, importe, etc.

Los procedimientos aplicables en esta prueba son:

- 1.- Comprobar cálculos aritméticos.
- 2.- Verificar que exista un crédito en el auxiliar del cliente.
- 3.- Comprobar su autorización por funcionario responsable.
- 4.- La nota de entrada de mercancías al almacén y los cargos al auxiliar de inventarios relativo en caso de devoluciones.

5.- Examen de memorándum, carta o aviso, etc. que justifique el crédito al cliente por descuentos o rebajas por causas diferentes a devoluciones de mercancías.

6.- Comprobar que los precios de mercancías acreditados sean los mismos que se facturaron.

7.- Compruebe que están debidamente en el resumen de notas de crédito.

c. Análisis de otras cuentas por cobrar

Para desarrollar esta prueba se deberán obtener las relaciones de otras cuentas por cobrar a la fecha más reciente y se hace lo siguiente:

1.- Corrección aritmética

2.- Cotejo a los auxiliares

Por los anticipos de gastos, determine la antigüedad y la efectividad de su cobro por los más significativos y otros al azar.

3.- Por los préstamos a empleados se debe obtener la confirmación de su saldo, investigar si fueron autorizados y comprobar la efectividad de su cobro por lo más significativos y otros al azar.

4.- En caso de que existan cuentas por cobrar por concepto de regalías, arrendamiento hay que determinar la efectividad de su cobro.

**d. Investigación de la cobrabilidad**

Para desarrollar esta prueba deberá prepararse u obtener el análisis de los movimientos de la estimación para cuentas de cobro dudoso y se debe hacer lo siguiente:

1.- Que el caso de cancelaciones revise en forma selectiva:

- Que exista la documentación legal que justifique la cancelación.
- Que exista evidencia de los esfuerzos de cobro.
- Que no existan partidas derivadas de una depuración de cuentas.

- Que los movimientos por incrementos y cancelaciones se concilien adecuadamente en el cálculo del I.S.R. y P.T.U.

2.- Se deberá obtener un listado de clientes por antigüedad de saldos a 30, 60, 90 y más de 120 días de acuerdo a las políticas de crédito de la compañía.

- Examine el expediente de correspondencia o facturación del cliente para cerciorarse de que efectivamente no son cuentas de difícil recuperabilidad. De este análisis, hay que seleccionar aquellas partidas importantes atrasadas para discutir las con algún funcionario adecuado sobre su cobrabilidad y así comprobar la razonabilidad de la estimación.

### C. CICLO DE PRODUCCION

El ciclo de producción se encarga de administrar el atraso de la mercancía comprada a producción y su transformación en producto terminado.

Los objetivos a cumplir en este ciclo con los siguientes:

a) Comprobar su existencia física

Los inventarios deben estar sujetos a recuentos físicos para que pueda haber seguridad de que los bienes existen.

b) Verificar que sean propiedad de la empresa

Los inventarios deben estar amparados por documentación que acredite a la empresa como su legítima propietaria.

c) Comprobar que contengan solamente artículos o materiales en buenas condiciones de consumo y de venta e identificar aquellos en mal estado, obsoletos o de lento movimiento.

Sobre estos inventarios deben existir procedimientos adecuados para identificarlos. Además de contar con una estimación razonable y debidamente soportada por estudios sobre la obsolescencia de los mismos.

d) Comprobar su correcta valuación, reconociendo en su caso, la pérdida de valor.

Este objetivo tiene como finalidad el verificar el buen funcionamiento del sistema de costos implantado por la compañía, para así

tener la certeza de que la determinación del costo unitario es correcto, asegurando la adecuada valuación de los inventarios.

e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los sistemas y métodos de valuación.

f) Determinar los gravámenes de existen.

g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

#### Pruebas de cumplimientos

1. Prueba de costos

2. Registros contables y prueba de precios

3. Obsolescencia

## 1. Prueba de costos

Para efectuar dicha prueba es necesario obtener o elaborar una cédula en la cual nos muestre la integración mensual del costo de producción clasificada por los elementos que la integran (materia prima, mano de obra y gastos indirectos). La cual nos servirá de base para seleccionar el periodo por el cual serán revisados los costos unitarios.

Una vez seleccionado el periodo aplicaremos los siguientes procedimientos:

Por la materia prima se revisará la sumarización de los informes y requisiciones correspondientes, verificando lo siguiente:

- 1.- Autorización de formas por un funcionario responsable.
- 2.- Las entradas y salidas del almacén deberán ser prenumeradas y conservadas en forma consecutiva.

Mano de obra:

- 1.- Cotejar los importes y las horas cuando estas sirven de base para la distribución contable de las nóminas.

- 2.- Cotejar algunos cargos de la distribución contable de nóminas a los auxiliares de producción en proceso.

Gastos indirectos:

- 1.- Cotejar las cuotas usadas con las preestablecidas.

Esto es revisar los métodos y procedimientos empleados en la acumulación de costos indirectos y determinación de los porcentajes a aplicar.

- 2.- Comprobar el resumen de cargos a las cuentas de control de producción en proceso.

En el caso de que la compañía use costos predeterminados (estándar, o estimados) se realizarán los siguientes procedimientos:

- 1.- Comparar los costos estándar con los reales y las variaciones importantes que resulten asegurarse que estos se hayan registrado en forma correcta al valorar los inventarios finales.
- 2.- Revisar la determinación del costo estándar asegurándose de que estén basados en estudios de métodos y rutinas de producción.

- 3.- Que se hayan considerado estimaciones razonables sobre desperdicios, capacidad ociosa, reproceso de órdenes, etc.

#### Prueba de precios

Preparar u obtener una cédula que indique el importe aproximado de la compra de materias primas más significativas indicando:

- 1.- Nombre de la materia prima, precio unitario, así como su monto dentro del inventario físico.

Comprobar correctamente los precios de estos productos:

Verificando la corrección aritmética de las facturas.

- 2.- Cotejar de las unidades y precios facturados a notas de entrada del almacén, pedidos u órdenes de compra.
- 3.- Por los gastos inherentes a compras tales como fletes, seguros, etc. verificar que estos se hayan acumulado para la determinación del costo.
- 4.- Revisar la corrección del cómputo de los costos unitarios en los registros auxiliares según sea el método de valuación que siga la compañía (costos promedios U.E.P.S. P.E.P.S., etc.)

#### Prueba de obsolescencia

En caso de que la compañía cuente con este tipo de inventarios deberá tener un control para determinar el importe de estos.

Sobre esta información debemos hacer lo siguiente:

- 1.- Cotejar las cantidades tanto en unidades como en importe a los registros auxiliares.
- 2.- Revisar la corrección aritmética y las extensiones del análisis.
- 3.- Efectuar pruebas físicas de estas partidas para comprobar básicamente su condición de obsolescencia.

Con base en los resultados obtenidos de los procedimientos anteriores evalúe si la reserva por obsolescencia, baja de valor etc. con suficientes para absorber cualquier pérdida por este concepto.

#### D. CICLO EGRESOS

Este ciclo se encarga del estudio y registro de todas las transacciones derivadas de las compras, el pago de servicios y mano de obra. cuyos objetivos de control interno a cumplir son los siguientes:

1. Adecuada segregación de funciones.

La compañía debe adoptar un sistema donde exista una adecuada separación de funciones de tal forma que una sola persona no lleve a cabo la autorización, registro y aplicación de una operación.

2. Comunicación oportuna entre los diversos departamentos.

Esto se realiza con el fin de que todas las secciones de la compañía tengan conocimiento de las obligaciones contraídas y estén registradas.

3. Autorización a diferentes niveles para contraer pasivos, gravar activos y otorgar garantías, aprobación de la contratación del personal, sus remuneraciones y cambios en las mismas.

Los procedimientos establecidos permitirán que cada etapa de cualquier transacción efectuada, quede autorizada, registrada y responsabilizando al ejecutante.

4. Evaluación de la suficiencia de las estimaciones para cubrir las obligaciones legales y contractuales adquiridas por la empresa.

Al evaluar periódicamente las estimaciones creadas por la compañía los resultados de esta serán adecuadamente determinados.

5. Adecuada distribución contable.

Este punto es con el fin de que los estados financieros muestren correctamente los costos y gastos de operación así como las partidas capitalizables.

6. Verificación de saldos individuales contra mayor.

Esto se realizará con el propósito de asegurar la corrección de la cifra total de los diferentes registros.

Ahora bien existen varios procedimientos (pruebas de cumplimiento) para la verificación de los objetivos de control interno en una auditoría, los cuales se aplican de acuerdo con la opinión del auditor y las circunstancias especiales de cada empresa.

A continuación detallamos en forma enunciativa algunos de los procedimientos de auditoría aplicables:

a. Prueba de egresos

b. Prueba de nóminas

a. Prueba de egresos

Este examen se elabora con el fin de verificar que las compras y los gastos efectuados por la compañía son de la clase adecuada y que los procedimientos de adquisición son los mejores cumpliendo con los objetivos de control interno.

Para efectuar esta inspección debemos comprobar que los gastos efectuados de cualquier índole sigan un procedimiento cumpliendo con los objetivos mencionados, este puede ser en forma general el proceso a verificar:

- Solicitud de compra
- Autorización de compra
- Cotización de precios
- Orden de compra
- Recepción de material
- Verificación de factura

Solicitud de compra

La determinación de las necesidades de la empresa pueden estar basadas de distintas maneras, según la naturaleza y magnitud de la entidad. En ocasiones las necesidades de material se fijan

de acuerdo con el programa de producción, o el presupuesto de ventas, requerimientos de almacén o análisis especiales.

#### Autorización de compra

Es indispensable la aprobación del director u otro funcionario por cada compra que vaya a efectuarse, basada en las condiciones financieras de la entidad, situación del mercado y otros factores.

#### Cotización de precios

Siempre es recomendable adoptar como sistema la cotización de precios de distintos proveedores. Es conveniente que las cotizaciones se obtengan de cada orden de compra en particular, con el fin de obtener la más alta calidad al mejor precio.

#### Orden de compra

La orden de compra o pedido debe hacerse en forma impresa, cuidando de detallar la cantidad clase y calidad del material que se solicita, así como otras estipulaciones y condiciones que garanticen, en todos tiempo los intereses de la entidad.

### Recepción de materiales

Se debe checar los artículos que envíen los proveedores verificando de esta forma las compras efectuadas.

### Verificación de las facturas

Se debe realizar esta inspección ya que si procede algún ajuste de descuento flete u otro concepto se haga la deducción en la propia factura antes de contabilizar y pagar esta.

Esta revisión se puede hacer a través de la elaboración de una cédula donde se plasme una muestra de desembolsos efectuados por la compañía aplicando los siguientes procedimientos:

- Correcta distribución contable.
- Cotejar el cargo a los auxiliares correspondientes.
- Comprobar la corrección aritmética de la documentación.
- La documentación soporte esté debidamente autorizada por los funcionarios adecuados.
- Verificación de que los documentos estén cancelados para evitar su utilización posterior.
- La documentación contenga los requisitos fiscales aplicables.

## B. PRUEBA DE NOMINAS

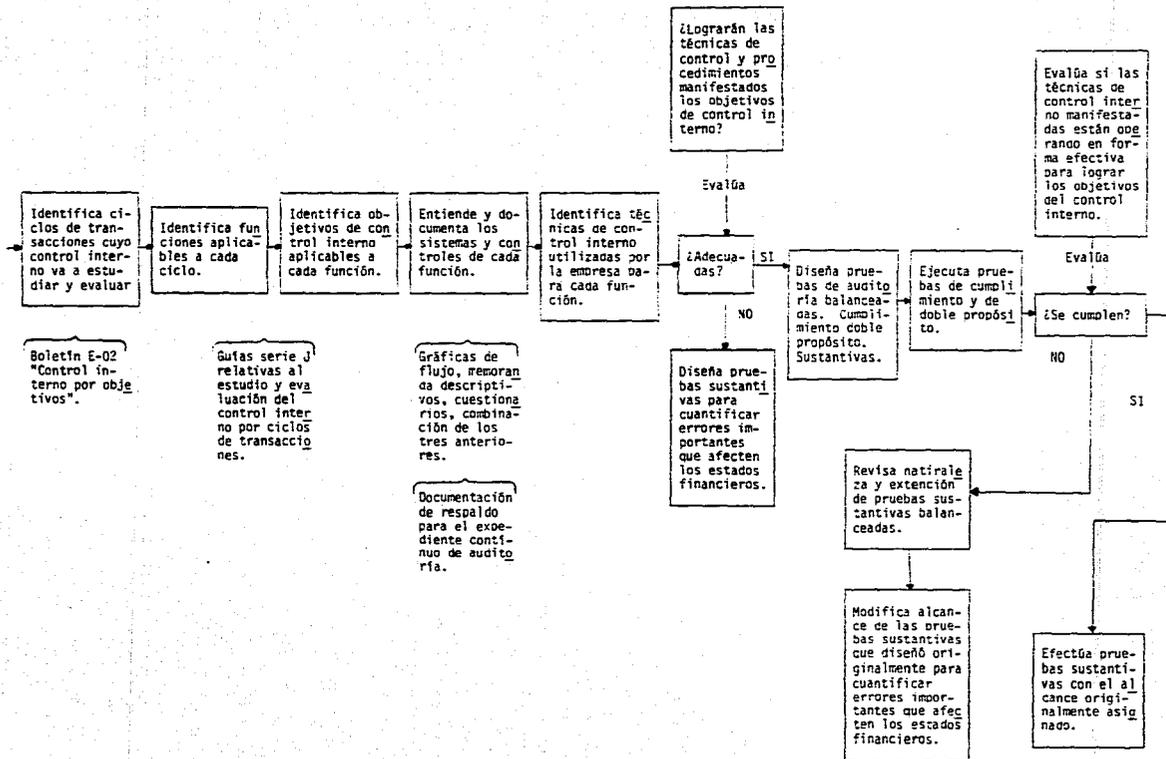
El objetivo de esta prueba es el examinar, tanto las remuneraciones otorgadas al personal como las deducciones marcadas por la Ley y otras.

Para llevar a cabo esta prueba se tomarán como base todas las nóminas obtenidas en un mes, determinado este en base a la planeación o bien por usar el más representativo de estas erogaciones. El siguiente paso será la determinación de una muestra sobre las nominas obtenidas.

Por los obreros y trabajadores seleccionados, se efectuarán los siguientes procedimientos:

- Examen de contrato de trabajo.
- Comparar sueldos según nómina, contra contrato de trabajo, u otra autorización la cual debe localizarse dentro de los expedientes personales.
- Verificación del tiempo usado como base del pago.
- Comprobación de cálculos de sueldos, horas extras, en base a las políticas establecidas.

- Verificación del cálculo de los impuestos así como cualquier otra deducción.
- Comparación de recibos firmados por el trabajador por la nómina contra su expediente.



CAPITULO IV

CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

AL CONTROL INTERNO

a. GENERALIDADES

A partir de la Emisión del Boletín No. 28 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, la Carta de Recomendaciones paso de ser un subproducto del examen de los Estados Financieros, a un informe principal. Anteriormente el C.P. Independiente podía abstenerse de formular este informe, o sea que era opcional pero en la actualidad emitir ésta es obligatorio.

Los lineamientos que institucionalmente le da la Profesión al C.P. Independiente, por medio de este Boletín en relación con la Carta de Recomendaciones es la siguiente:

- 1.- Que considere que es un informe principal y obligatorio y no un subproducto de su examen.
- 2.- Que es responsabilidad profesional proporcionar el mejor servicio (integral) a la empresa que lo contrató, la cual implica la formulación de este informe.
- 3.- Que las recomendaciones que presente estén basadas en una seguridad razonable de:
  - a. Aplicación práctica y viabilidad de las proporciones.
  - b. Que efectivamente aporten beneficios al cliente.

- 4.- El espíritu constructivo que debe contener esta carta.
  
- 5.- No abordar aspectos que no sean de su especialidad o que puedan dar la impresión de ser ajenos al encargo recibido; pero indudablemente que podría apoyarse en especialistas de otras ramas del saber humano, desarrollando una labor de equipo profesional, interdisciplinaria armónica e integral.
  
- 6.- Es conveniente ratificar o rectificar las recomendaciones propuestas con los ejecutivos directamente afectados, comentando con ellos el borrador del informe de control interno.

Sugerencias adicionales.

La redacción deberá de ser clara, objetiva, precisa y observando las reglas gramaticales de sintaxis, prosodia y ortografía por contra, las ideas no pueden ser confusas, ambiguas, hirientes o tendenciosas.

Podría decirse que redactar una carta de recomendaciones es todo un arte.

El enfoque de la carta deberá ser necesariamente constructiva no concretarse a presentar únicamente problemas, porque la Administración de la Entidad los conoce mejor que el auditor y este no puede exponerse a hacer el ridículo tratando de presumir sobre

algo que realmente no domina. La mera presentación de las observaciones además de ser tediosa, es peligrosa porque molesta, no aporta y puede tener graves efectos negativos dado que resulta incomodo para una persona que otra señale sus defectos administrativos contables.

Existen cinco posibilidades básicas para la conformación de una carta de recomendaciones que se presenta:

- a. Solo la observación
- b. El problema y la correspondiente recomendación.
- c. Unicamente la recomendación
- d. Observación, recomendación y objetivo de la misma
- e. Recomendación y su objetivo

Cada una de estas alternativas tiene un campo de acción específico que dependerá directamente de las circunstancias del caso en particular.

- a. Presentar sólo la observación tiene serios problemas; sin embargo, y aun cuando son pocas las ocasiones en que el auditor podría aplicar esta alternativa, habra oportunidades en que deba dar su mensaje es esta forma.

b. Lo más común es incluir el problema a resolver y la correspondiente recomendación esto es aceptable siempre y cuando se justifique la presencia de la observación en aras de comprender la idea en conjunto.

c. Mostrar únicamente la recomendación ésta puede aplicarse en caso que el problema sea obvio y de que la lectura del texto correspondiente pueda deducirse de que se está hablando.

d. También es normal presentar las tres secciones del tema a tratar. Se supone que debe hacerse cuando con ello se logre una cabal comprensión del problema y de la recomendación que se propone. Sin embargo habrá que evaluar en cada caso la conveniencia de incluir el paquete tres ideas (por la cantidad de palabras y el adecuado acomodo de la misma).

e. Probablemente lo más constructivo y concreto sea mencionar la recomendación y su objetivo, al menos para efectos del usuario del informe.

8.- Un tema íntimamente relacionado con lo anterior es como ordenar materialmente los temas a tratar del Informe de Control Interno.

a. Una alternativa es formular una sola carta

b. Otra es preparar el informe principal y uno más complementario, dependiendo de las circunstancias en cada caso. Por ejemplo: presentar una carta al Director General o al Consejo de Administración, e informes secundarios a los ejecutivos o departamentos directamente afectados, o sea a los que deben tomar decisiones en relación con las recomendaciones presentadas.

c. En cualquiera de las posibilidades anteriores las dos subalternativas básicas al respecto son:

1.- Mostrar una primera sección con los puntos a destacar por su importancia, lo cual es válido y obvio, y en la segunda parte de la carta incluir los demás temas a tratar. Esta sugerencia debe aplicarse cuando los usuarios de este informe sean hombres de negocios demasiado ocupados y objetivos, que desean enterarse de lo principal, sin que por ello pueda pensarse que no le interesa lo secundario.

2.- La otra posibilidad es presentar los asuntos ordenados conforme a los rubros de los Estados Financieros; efectivo, inversiones en valores, cuentas por cobrar, inventarios etc. Esta alternativa podría considerarse como suplementaria a la anterior o aplicable cuando no existan temas importantes a destacar.

9.- Es recomendable en ocasiones mencionar la cantidad de excepciones.

10.- También puede resultar adecuado:

a. Incluir gráficas y datos numéricos.

b. Apéndices en los que se analice y defina una situación importante en particular.

Todo ello dependiendo de las circunstancias del caso y juzgado por supuesto la bondad de estos recursos.

Es obligatorio comentar las recomendaciones a nivel de borrador lo más aconsejable es comentar el borrador del informe con el personal del departamento o ejecutivo afectado, ya sea la carta principal o las complementarias y ratificarla o rectificarla con el Director, Gerente General, o Contralor según el caso. Con ello se lograría precisión, dado que el auditor no debe esperar que el Director o Contralor dominen aspectos de ventas, compras, etc. y se evitarían malentendidos, confusiones y fricciones.

El informe de control interno debe presentarse oportunamente, lo cual implica que se comenten simultáneamente los borradores del dictamen y carta de recomendaciones es común que el Director General, el Contralor o la persona a quien se este comentando el

borrador del dictamen revise el alcance o excepciones al cumplimiento con principios de contabilidad.

b. QUE ES UNA CARTA DE OBSERVACIONES

Como consecuencia de la terminación del estudio y evaluación del control interno, así como de la aplicación de las pruebas de cumplimiento el resultado será la Carta de Observaciones, puesto que es en ésta en la que reportamos al cliente en forma escrita, todas aquellas deficiencias detectadas en el transcurso de la revisión de las diferentes áreas.

Una carta de observaciones es un documento formal e informativo que el contador público independiente en su carácter de auditor emite al concluir una visita preliminar de una auditoría de estados financieros, esta deberá reunir ciertas características de profesionalismo y objetividad.

Las sugerencias propuestas deberán ser razonables y prácticas de acuerdo al giro y características del negocio.

El contenido de una Carta de Observaciones normalmente abarcan los siguientes puntos:

- 1.- Indican las deficiencias de control interno.

- 2.- Posibles sugerencias tendientes a mejorar el mismo.
- 3.- Observaciones relevantes relacionadas con el aspecto tributario.
- 4.- Observaciones y recomendaciones sobre desperdicios de mano de obra y materia prima.
- 5.- Observaciones y sugerencias a mejorar la eficiencia administrativa, etc.
- 6.- Importancia.

La finalidad de ésta es la de dar a conocer a la Administración de la Entidad Auditada las deficiencias detectadas y las consecuencias que éstas pueden tener en caso de no ser corregidas en forma oportuna.

- 7.- Beneficios que el cliente obtiene con la Carta emitida por el auditor.

El contador público independiente al emitir una Carta de Recomendaciones se responsabiliza con todo su contenido ya que cada una de las observaciones detectadas deberán ser objetivas, precisas y oportunas.

Algunos beneficios que se obtiene de ésta son los siguientes:

- 1.- Reducción costos en determinadas áreas.
- 2.- Reestructuración de los procedimientos y formas empleadas.
- 3.- Mejoramiento en el sistema de Control Interno.

Estas recomendaciones no son las solución total a los problemas existentes en una empresa pero sí son medios de reducirlos hasta donde sea posible, con las recomendaciones aportadas en esta carta por el auditor.

FARCA, S. A.

CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS

EJERCICIO 1984

20 de abril de 1985

FARCA, S. A.

Presente.

Atención: Sr. Luis Flores Barrios

Estimado señor Flores:

Con motivo de nuestra revisión preliminar de los estados financieros de FARCA, S. A., al 31 de diciembre de 1984, nos permitimos enviarle un memorándum sobre las recomendaciones para mejorar el sistema de control interno y los procedimientos contables de la compañía.

Nos ponemos a sus órdenes para ampliar los puntos tratados y como siempre nos repetimos sus atentos y seguros servidores.

C.P. Eduardo Bouvier S.

FARCA, S. A.  
OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS SOBRE EL CONTROL  
INTERNO Y LOS PROCEDIMIENTOS CONTABLES  
EJERCICIO DE 1984

Como resultado del trabajo efectuado en la visita preliminar relativo al examen de los estados financieros al 31 de diciembre de 1984, nos permitimos presentar las siguientes sugerencias encaminadas a mejorar el sistema de control interno y los procedimientos contables de la compañía. Deseamos hacer énfasis de que este memorándum no incluye todas las posibilidades de mejora que podrían obtenerse en base a una revisión especial más extensa.

Estas sugerencias fueron comentadas con el señor David Román Contralor de la Compañía.

## I. GENERAL

### 1.- Catálogo de cuentas

La compañía cuenta con un catálogo de cuenta, pero este no se ha actualizado y no es utilizado para la elaboración de los registros contables.

Es conveniente que este catálogo de cuentas se revise y actualice, con el objeto de utilizarlo en el departamento de contabilidad, para uniformar el registro de las operaciones y evitar errores de aplicación.

## II. EFFECTIVO

### 2.- Fondo fijo

No se practican arqueos del fondo fijo en poder de la señorita Elsa Tapia.

Sugerimos que periódicamente se practiquen arqueos sorpresivos del fondo fijo.

### 3.- Partidas antiguas en conciliaciones bancarias

En la cuenta de Bancomer, S.N.C. existen partidas en conciliación con antigüedad superior a tres meses y algunas no muestran el concepto que las originó.

Es conveniente que se depuren sus conciliaciones y registren los ajustes necesarios, con el propósito de mostrar la disponibilidad real del efectivo.

## III. MOBILIARIO Y EQUIPO DE TRANSPORTE

### 4.- Implementación del control físico y contable

De acuerdo a la revisión efectuada de este renglón y a las deficiencias detectadas, se sugieren los siguientes puntos, con el fin de mejorar e implementar el sistema de control interno existente.

- En el caso de que existan adiciones, bajas o cancelaciones de activo fijo, el funcionario responsable que de la aprobación debe dejar evidencia de ello.
- Es conveniente se elaboren auxiliares unitarios por todos los activos fijos, indicando la fecha de adquisición, descripción, localización, tasa de depreciación, etc.

- Se practique un inventario físico de los bienes, con el fin de comprobar sus existencias, y que el saldo que muestran sus libros esté debidamente respaldado.

#### IV. NOMINAS

##### 5.- Control de personal

Como resultado de la revisión que efectuamos de las nóminas del mes de agosto de 1984, se observó lo siguiente:

- En el caso del aumento de sueldos otorgados en el mes de enero, no existe evidencia de aprobación del funcionario responsable.

Sugerimos que se deje por escrito esta aprobación.

- La gran mayoría de tarjetas de asistencia no están firmadas por el personal.

Es conveniente que se vigile que todos los empleados firmen su tarjeta individual de asistencia.

#### 6.- Avisos de modificación de sueldo al Seguro Social

Los avisos de modificación de sueldo del mes de enero fueron presentados extemporáneos.

Es necesario que estos avisos se presenten dentro del plazo estipulado.

#### 7.- Control de cuotas al INFONAVIT

La compañía no cuenta con un control individual de las operaciones y cuotas para efecto de INFONAVIT.

Es conveniente que se elabore este control para facilitar al personal, en el caso de que sea solicitado, constancias que indiquen el monto exacto de las percepciones y cuotas enteradas por este concepto.

## V. DICTAMEN DEL CONTROL INTERNO

## ORIGEN

El estudio y evaluación del sistema de control interno, se realiza con la finalidad de determinar la naturaleza, oportunidad y extensión de los procedimientos de auditoría a aplicar, dando cumplimiento a la norma de ejecución de trabajo.

Ahora bien, cuando el auditor es contratado exclusivamente para rendir un dictamen sobre el sistema de control interno, el objetivo de su trabajo difiere, ya que el examen crítico que realizará, será dirigido a: identificar los objetivos específicos del control en cada ciclo sujeto a estudio y las técnicas de control interno establecidas para cumplir con dichos objetivos.

## DEFINICION

Documento formal suscrito, en el cual el licenciado en contaduría, expone su opinión sobre la eficiencia y eficacia del sistema de control interno existente, después de haber realizado una auditoría de sus sistemas y procedimientos.

## METODOLOGIA

- Planeación
- Revisión del sistema de control interno
- Diseño de programa de trabajo
- Evaluación de resultados

- PLANEACION

La planeación implica prever cuales procedimientos van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados.

- REVISION DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO

En esta fase debe obtenerse suficiente información para concluir si los procedimientos de control están adecuadamente diseñados para alcanzar los objetivos operacionales del control interno.

- PREPARACION DEL PROGRAMA DE TRABAJO

Se debe diseñar un programa de trabajo para cubrir oportunamente todas las pruebas necesarias, incluyendo tantas como sean necesarias para cimentar una opinión sobre el sistema de control interno existente.

- EVALUACION DE RESULTADOS

Los resultados obtenidos en la revisión, deben ser evaluados por el auditor. Este análisis se realizará para determinar si el sistema esta operando de manera efectiva e identificar cualquier deficiencia importante que pueda existir, así como el efecto que dicha situación pueda reflejar en las operaciones de la empresa.

DIFERENCIAS ENTRE EL DICTAMEN SOBRE EL SISTEMA  
DE CONTROL INTERNO Y LA CARTA DE SUGERENCIAS

Es necesario señalar que aunque existen semejanzas con el estudio y evaluación del control interno que se efectúa como parte de una auditoría de estados financieros para cumplir con los pronunciamientos normativos de la profesión, las revisiones especiales para rendir dictámenes sobre control interno difieren del estudio y evaluación tradicional tanto en su alcance como en sus objetivos.

En las revisiones específicas para opinar sobre el control interno, el aspecto de los sistemas vigentes su comparación con lo que está pasando en la práctica, constituye un elemento importante que el auditor utiliza en su trabajo, mientras que en el estudio y evaluación de control interno que deriva de un examen de estados financieros, no considera los aspectos del diseño del sistema, pues su trabajo se limita a identificar las técnicas de control interno tal y como operan en la práctica.

Otra diferencia que existe es que, el dictamen sobre el sistema de control interno podrá hacerse independientemente de que sea contratado o no, para efectuar una auditoría de los estados financieros, mientras que la carta de sugerencias surge como parte del servicio del examen de estados financieros y es responsabilidad profesional del licenciado en contaduría, informar a la entidad de las deficiencias observadas durante el estudio y evaluación de control interno. Dicho informe sobre el

sistema de control interno debe tener un espíritu constructivo y de servicio para la compañía, es deseable, en consecuencia que cada una de las observaciones detectadas se acompañe de la correspondiente sugerencia tendiente a subsanar la deficiencia observada.

Despacho A.M.L. y Asociados, S. C.  
Licenciados en Contaduría

A los señores Accionistas  
Compañía Ferretera Nacional, S. A.

He realizado el estudio y evaluación del sistema de control interno contable de la compañía Ferretera Nacional, S. A., por el año terminado el \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_.

Mi estudio y evaluación fue hecho de conformidad con los preceptos normativos obligatorios para la profesión, para este tipo de examen.

La administración de la compañía Ferretera Nacional, S. A., es responsable del establecimiento y mantenimiento del sistema de control interno contable. En el cumplimiento de esta responsabilidad, se requieren juicios y estimaciones de la administración para evaluar los beneficios esperados y los costos correlativos de las técnicas de control.

Debido a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno contable, pueden ocurrir errores o irregularidades y no se determinan. Asimismo la proyección de cualquier evaluación del sistema para

períodos futuros esta sujeta al riesgo de que los procedimientos puedan llegar a ser inadecuados, debido a cambios en las circunstancias o a que el grado de cumplimiento de las técnicas puedan deteriorarse.

En mi opinión, el sistema de control interno contable de la compañía Ferretera Nacional, S. A, tomado en conjunto, fue suficiente para satisfacer los objetivos de que existe seguridad razonable, de que los activos están salvaguardados contra pérdidas provenientes de disposición o uso no autorizado, de las transacciones son ejecutadas de acuerdo de con autorizaciones de la administración y registradas oportunamente y adecuadamente para permitir la preparación de estados financieros de acuerdo con los criterios establecidos por la gerencia.

El presente dictamen se emite como resultado de la revisión de control interno contable y consecuentemente no tuvo como finalidad emitir una opinión en relación con los estados financieros de la compañía Ferretera Nacional, S. A.

---

Antefirma

Ciudad en que se emite

---

Firma

Fecha

## CONCLUSIONES

- 1.- En la actualidad por el crecimiento y complejidad de las operaciones de las entidades, para que ésta obtenga resultados satisfactorios, deberá adoptar un eficiente sistema de Control Interno.
- 2.- El control interno por ciclos de transacciones es un arma muy valiosa para el auditor externo, ya que por medio de esta de acuerdo al resultado obtenido en su aplicación, el auditor en base al grado de confiabilidad depositado en él determinará el alcance a dichas pruebas, así como la oportunidad a las mismas.
- 3.- El estudio y evaluación del control interno es una obligación para el contador público independiente en su carácter de auditor externo puesto que así no los marcan las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo. Estudio y evaluación del control interno, además que es una afirmación básica del dictamen la cual se encuentra asentada en el párrafo del alcance del primer dictamen en el Boletín No. 21 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 4.- Los métodos de evaluación del control interno son auxiliares necesarios para llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno los cuales son seleccionados de acuerdo al criterio del auditor, pues a veces surge la necesidad de que el método aplicado sea combinado esto dependiendo de las características de la entidad auditada.

5.- Para constatar el resultado de la aplicación del control interno por ciclos de transacciones, esto se logra mediante la aplicación de las diferentes pruebas de cumplimiento correspondiente a cada ciclo.

6.- La carta de observaciones y sugerencias al control interno es el resultado del estudio y evaluación del control interno, y su objetivo principal de ésta es la de dar a conocer a la administración de la empresa auditada las deficiencias detectadas en el sistema de control interno implantado por la misma, así como las sugerencias pertinentes para cada observación presentada en ésta ya que es un medio de mejorar el control interno existente.

7.- El dictamen para efectos del control interno emitido por el contador público independiente es un instrumento que ayuda a la administración de una empresa sus operaciones y conocer en forma detallada las deficiencias de su control interno.

Dicho dictamen es producto de la confianza que se ha depositado en la profesión.

## BIBLIOGRAFIA

### 1. Auditoría I.

C.P. Israel Osorio Sánchez  
Ediciones contables y administrativas  
México 1977

### 2.- Control interno en los negocios

Joaquín Gómez Morfín  
Fondo de Cultura Económica

### 3.- Normas y procedimientos de auditoría

a. Boletín E-02 Control Interno por objetivos

b. Boletín F-05 Metodología para el estudio y  
evaluación del control interno por ciclos  
de transacciones

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

### 4.- Apuntes de control interno

Despacho Castillo Miranda, A. C.

### 5.- Auditoría Práctica

Luis Ruiz de Velasco

6.- Revista Contaduría Pública

Octubre de 1980

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

7.- El control interno en la Auditoría de Estados Financieros

Hernández Tapia Francisco

México 1980

8.- Control Interno

Arzave Mijares Mario

México 1981

9.- Estudio y Evaluación del Control Interno por ciclo de transacciones practicado por el Contador Público independiente.

Carlos Enrique Brito Alvarez

México 1983

10.- Normas y procedimientos de auditoría

c) Boletín h-25 Dictamen sobre control interno

## INDICE

<u>Concepto</u>	<u>Página</u>
<u>INTRODUCCION</u>	
<u>I. CONTROL INTERNO</u>	
A. ANTECEDENTES	1
B. CONCEPTO	3
C. OBJETIVOS	6
D. IMPORTANCIA	8
E. ELEMENTOS	9
<u>II. METODOS DE EVALUACION</u>	
A. DESCRIPTIVO	17
B. CUESTIONARIOS	20
C. GRAFICO	22
<u>III. DIFERENTES CICLOS DE TRANSACCIONES</u>	
A. TESORERIA	28
B. INGRESOS	34
C. PRODUCCION	40
D. EGRESOS	46
<u>IV. CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS</u>	
<u>AL CONTROL INTERNO</u>	
A. GENERALIDADES	55
B. QUE ES UNA CARTA DE OBSERVACIONES	61
C. IMPORTANCIA	62
D. BENEFICIOS QUE EL CLIENTE OBTIENE CON LA CARTA EMITIDA POR EL AUDITOR	62
E. EJEMPLO	64
<u>V. DICTAMEN DEL CONTROL INTERNO</u>	70
<u>CONCLUSIONES</u>	76
<u>BIBLIOGRAFIA</u>	78