

135  
2ej



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN**



## **FALLA DE ORIGEN**

**“ AUDITORIA FISCAL  
IMPORTANCIA DE LA CARTA DE SUGERENCIAS ”**

**U. N. A. M.  
FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES-CUAUTITLAN**

**TRABAJO DE SEMINARIO  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADA EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A :  
REYNA GPE. VASQUEZ HERNANDEZ**

**ASESOR : C. P. JUAN CORTES GUTIERREZ**



**DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES**

**CUAUTITLAN, IZCALLI, EDO. DE MEXICO 1995**



## **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.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: OFICIO DE TERMINACION  
DE LA PRUEBA ESCRITA.

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
PRESENTE

ATN: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.S.-C.

Con base en los art. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes, informo a ud., que ha sido concluido el trabajo de Seminario: Auditoría Fiscal. Importancia de la Carta de Sugerencias.


que presenta la pasante: Reyna Guadalupe Vázquez Hernández  
con número de cuenta: 8629330-5 para obtener el TITULO de:  
Licenciada en Contaduría.

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

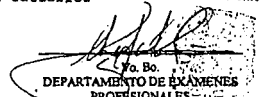
ATENTAMENTE

"FOR MIRAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 12 de Enero de 1995.

  
NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR  
C.P. Juan Cortés Gutiérrez

FACULTAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES CUAUTITLAN

  
V. B.  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES  
PROFESIONALES  
DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

UAE/DE/AT01

FALLA DE ORIGEN



FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: OFICIO DE TERMINACION  
DE LA PRUEBA ESCRITA.

DR. JAIME KELLER TORRES  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
PRESENTE

ATTN: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la F.E.S.-C.

Con base en los art. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes, informo a ud., que ha sido  
concluido el trabajo de Seminario: Auditoría Fiscal. Importancia de la  
Carta de Sugerencias.


que presenta la pasante: Reyna Guadalupe Vázquez Hernández  
con número de cuenta: 8629330-5 para obtener el TITULO de:  
Licenciada en Contaduría.

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 12 de Enero de 1995.

  
NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR  
C.P. Juan Cortés Gutiérrez

Va. Bn.  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES  
PROFESIONALES

A LA MUJER MAS MARAVILLOSA Y ESPECIAL EN MI VIDA ,  
CON RESPETO Y ADMIRACION.

A MI MADRE...

CON EL MAS SINCERO AGRADECIMIENTO:

A DIOS por haberme dado la vida , la paz, la salud, y por todo, todo lo que me ha dado

A mis HERMANOS ya que a ellos, y a su grandeza debo todo lo que he logrado.

A la UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO, a la que honraré siempre, y muy especialmente a la FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN, por darme la oportunidad de lograr mi meta más anhelada, gracias a ambas por permitirme ser una orgullosa hija de la máxima casa de estudios.

A todos MIS PROFESORES por sus enseñanzas, su motivación, su ejemplo, y por guiarme en el camino que quise seguir, especialmente al profesor JUAN CORTES por su apoyo y asesoramiento en este trabajo.

A todos ellos,....MUCHAS GRACIAS

REYNA

## CONTENIDO

INTRODUCCION	1
CAPITULO I " CONTROL INTERNO "	
1.- Definición.	3
2.- Objetivos.	4
3.- Elementos.	5
4.- Clasificación.	10
5.- Método de evaluación.	11
CAPITULO II " LA CARTA DE SUGERENCIAS "	
1.- Concepto.	16
2.- Objetivo.	18
3.- Clasificación.	18
4.- Importancia.	21
CAPITULO III " LA CARTA DE SUGERENCIAS AL CONTROL INTERNO COMO APOYO A LA ADMINISTRACION "	
1.- Elaboración de la Carta de Sugerencias.	23
2.- Desviaciones.	31
3.- Sugerencias.	34
4.- Discusión del contenido de la carta de sugerencias	37
5.- Oportunidad.	38
6.- Presentación.	39
7.- Seguimiento.	39
CONCLUSIONES.	41
BIBLIOGRAFIA.	42

**IMPORTANCIA DE LA CARTA DE  
SUGERENCIAS**



## INTRODUCCION

La carta de sugerencias al control interno, ha cobrado con el paso del tiempo una gran importancia, debido a la cual es el tema de este trabajo.

El auditor al ser requerido para efectuar una revisión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en los Estados financieros, efectuará un estudio y evaluación de la estructura del control interno, para dar cumplimiento a las normas de auditoría emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., lo que permitirá dar al cliente un servicio adicional y cuyo costo marginal es bajo, con una validez igual y una utilidad quizás mayor a la opinión misma del auditor: La Carta de Sugerencias o Recomendaciones al Control Interno.

En el presente se tratará de explicar lo que es y la importancia de la carta de sugerencias, así como una forma básica de como elaborarla y sobre todo señalar la utilidad de ésta. No se pretende dar una guía para la elaboración de la carta, sino unicamente de manera general mencionar su importancia y utilidad.

**CAPITULO I**

**CONTROL INTERNO**

## 1.- CONCEPTO.

El auditor externo al llevar a cabo una auditoría para poder emitir una opinión respecto a la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros "debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él, y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría".

Al llevar a cabo este estudio, el auditor detectará posiblemente, debilidades o desviaciones en la estructura del control interno, las cuales son definidas en el boletín 3050 de las Normas y Procedimientos de Auditoría, como "situaciones a informar".

El control interno existe en cualquier organización, por pequeña que esta sea. Sobre éste el auditor efectuará una revisión, con el objeto de cumplir con una norma de Auditoría: "Normas de ejecución del trabajo", a fin de poder decidir la confianza que depositará en él, y determinar la naturaleza, extensión, oportunidad y alcance de los procedimientos de la auditoría.

## 2.- OBJETIVOS.

Dentro de la definición del control interno se encuentran inmersos los objetivos básicos del mismo, los cuales son enumerados por la obra ya citada: Normas y Procedimientos de Auditoría, de la siguiente manera:

- a) la protección de los activos;
- b) la obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna;
- c) la promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- d) que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas establecidas por la administración de la organización.

Como se mencionó en la definición del control interno actualmente el Instituto de Contadores, se dirige a una "estructura" del control interno y habla acerca de los elementos de ésta, quedando dentro de éstos los objetivos antes mencionados.

A continuación se transcribirán los elementos de la estructura del control interno, a fin de apegarnos a la actualización del boletín 3050, "Estudio y Evaluación del Control Interno".

### 3.- ELEMENTOS.

La estructura del control interno consta de los siguientes:

- a) El ambiente de control
- b) El sistema contable
- c) Los procedimientos de control

Ambiente de control.

Representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles. Estos son los siguientes:

- Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos

- Estructura de la organización de la entidad
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités.
- Métodos para asignar autoridad y responsabilidad
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoría interna.
- Políticas y prácticas sobre reclutamiento.
- Influencias externas que afecten las operaciones y prácticas de la entidad.

La calidad del ambiente de control es una clara indicación de la importancia que la administración de la entidad da a los controles establecidos.

#### Sistema contable.

Consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad. Debe contar con los siguientes métodos y registros:

- Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.

- Describan oportunamente todas las transacciones en el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- Registren las transacciones en el periodo correspondiente.
- Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

#### Procedimientos de control.

Los procedimientos y políticas adicionales al ambiente de control y al sistema contable, que establecen la administración para proporcionar una seguridad razonable de lograr los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control. Estos persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de organización y del procesamiento de las transacciones; también pueden estar integrados por componentes específicos del ambiente de control y del sistema contable. Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones. Los de carácter, detectivo su finalidad es detectar los errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones no hubieran sido identificadas por los preventivos.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir con los siguientes objetivos:

- Consideraciones generales.- en esta etapa el auditor efectúa un análisis general del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar, con el objeto de considerarlo en el diseño de su planeación de auditoría.

- El procesamiento electrónico de datos al evaluar la estructura del control interno.- Esto se refiere al hecho de que en la actualidad se manejan los sistemas contables a través de PED (proceso electrónico de datos), como parte fundamental del estudio y evaluación del control interno debe evaluarse la confiabilidad que se dará a los PED.

Pruebas de cumplimiento y evaluación final.- Las pruebas de cumplimiento tienen como finalidad reunir evidencia suficiente para concluir si los sistemas de control establecidos por la administración, preverán o



detectarán y corregirán errores potenciales que pudieran tener efecto importante en los estados financieros. Es decir, mediante estas pruebas se podrán detectar las desviaciones o debilidades del control interno.

- Comunicación de las "situaciones a informar".-  
Estas situaciones se refieren a las desviaciones o debilidades encontradas dentro del estudio del control interno con la aplicación de las pruebas de cumplimiento.

Para efectos de este trabajo se les llamará a estas situaciones a informar, carta de sugerencias a las que daremos un mayor alcance respecto de su importancia en el capítulo II.

- Forma y contenido del informe.- Se refiere basicamente al contenido del informe del auditor, aclarando que éste está obligado a dar una opinión respecto de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, para lo cual debe estudiar el control interno aunque no está obligado a informar las situaciones detectadas.

#### 4.- CLASIFICACION.

Se tomará como base para nuestra clasificación del control interno, los objetivos del mismo ya que los dos primeros:

- a) la protección de los activos
- b) la obtención de información financiera veráz, confiable y oportuna;

se refieren basicamente a controles internos contables, y los dos últimos:

- c) la promoción de la eficiencia en la operación,
  - d) y el apego en la ejecución de las operaciones a las políticas establecidas por la administración;
- se refieren a controles internos administrativos.

Los controles internos contables están enfocados a crear una estrategia o plan para lograr tener una mayor confiabilidad en la información financiera, así como en la protección de los bienes de la empresa.

Por otro lado los controles internos administrativos pueden ser un plan de organización establecido por la administración para documentar o ayudar en la toma de decisiones, los cuales no tienen efecto en los sistemas contables de manera directa.

## 5.- METODO DE EVALUACION DEL CONTROL INTERNO.

Las Normas y procedimientos de Auditoría, nos señalan la metodología general para el estudio y evaluación del control interno, la cual consta de varias etapas que se encuentran ligadas entre sí, siguiendo una secuencia se enumeran a continuación:

- a) Análisis general de riesgos.
- b) Análisis específico de riesgos y su relación.
- c) Evaluación del control interno y establecimiento de alcances.
- d) Pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.

Análisis general de riesgos.- Se trata de que el auditor, basándose en sus conocimientos generales acerca de los negocios, evalúe en forma general el riesgo que pueda existir con respecto a su trabajo la influencia de factores específicos, como lo es el medio ambiente de la organización.

Las normas y procedimientos de Auditoría enuncian algunos factores que el auditor deberá evaluar con respecto a la entidad:

- Las características de la industria en la que opera.
- La naturaleza general del sistema de contabilidad y de las técnicas de control interno establecidas;
- Los problemas de negocios, y
- La revisión analítica de los Estados Financieros.

Durante esta etapa el auditor deberá evaluar el grado de confianza que otorgará a los controles establecidos por la administración, con el objeto de diseñar los programas de la auditoría, detectando dentro de cada organización los ciclos de actividades, dentro de los cuales se pueden agrupar las transacciones que realiza.

Con respecto de estos ciclos de actividades se identifican las transacciones importantes dentro de cada ciclo, sus funciones, los objetivos específicos del control de cada uno y las técnicas aplicadas para alcanzar dicho objetivo.

**Análisis específico de riesgos y su relación.** Cuando se ha aplicado la revisión a los ciclos de operaciones, se ha estudiado el control interno, y no se hayan encontrado grandes desviaciones no significa que podamos confiar ampliamente en dichos controles, se deben aplicar pruebas de cumplimiento, ya que por muy bien diseñados que se encuentren pueden surgir errores o irregularidades importantes, así con la aplicación de las pruebas de cumplimiento podemos respaldar nuestra confiabilidad o inseguridad en dichos controles.

**Evaluación del control interno y establecimiento de alcances.** Una vez efectuado lo anterior puede determinarse un alcance en cuanto a las pruebas y procedimientos que se aplicarán en la revisión de auditoría, basándonos en los resultados que obtuvimos durante las etapas anteriores.

Una vez logrado el objetivo que es el saber el grado de confianza que el auditor va a depositar en los controles establecidos, mediante la aplicación de las pruebas de cumplimiento, podrá determinar las pruebas sustantivas que se llevarán a cabo.

Pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas.-En base a lo anterior podemos afirmar que el auditor sabra el grado de riesgo que ofrece la estructura del control interno.

Es decir se determinará el alcance que se les dara a las pruebas sustantivas de auditoría, las cuales a medida que la deficiencia de la estructura del control interno sea mayor, el alcance de las pruebas también será mayor.

**CAPITULO II**

**LA CARTA DE SUBERENCIAS**

## 1.-DEFINICION

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a través de su Comisión Técnica Nacional, emite el libro de Normas y Procedimientos de Auditoría, en el cual se define al control interno como: "El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio, para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adherencia a las políticas preescritas por la administración". (1) ; actualmente el Instituto Mexicano de Contadores Públicos no maneja propiamente una definición de control interno, sino que se refiere a la estructura del mismo como: "La estructura de una entidad que consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad de poder lograr los objetivos específicos de la entidad".



Dichas situaciones a informar se transmiten al cliente por escrito a través de una "carta de sugerencias" en la cual se analizarán cada una de las desviaciones o debilidades detectadas.

Es decir la carta de sugerencias es un documento, producto de la auditoría, mediante el cual el auditor dará a conocer al cliente las debilidades o desviaciones encontradas en la estructura del control interno, así como una posible solución para mejorarlo o corregirlo.

Las Normas y Procedimientos de Auditoría definen a las situaciones a informar como:

" Asuntos que llaman la atención del auditor, pues representan deficiencias importantes en el diseño y operación de la estructura del control interno, que a su juicio podrían afectar negativamente la capacidad de la organización para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera consistente con las afirmaciones de la administración sobre los estados financieros".

## 2.- OBJETIVO.

El objetivo de ésta carta, es informar por escrito al cliente sobre los aspectos importantes detectados en la estructura del control interno y que no permiten su óptimo funcionamiento, a fin de que se tomen las medidas necesarias, para que éste no afecte negativamente la capacidad de proporcionar una información financiera veraz y efectiva, con apego a las disposiciones de la administración, así como truncar el desarrollo y crecimiento organizacional.

Dentro del objetivo se encuentra la utilidad para la administración, como herramienta tanto en la toma de decisiones como en muchos otros aspectos relacionados con el mejoramiento de la estructura del control interno existente.

## 3.- CLASIFICACION.

Para la carta de sugerencias no existe una clasificación totalmente aceptada o establecida, pero para efectos de este trabajo, podemos clasificarla de manera informal, y solo para tener un conocimiento más claro de ella.

Como mencionamos dentro del objetivo de la carta de sugerencias se encuentra el de poder detectar, prevenir o corregir desviaciones o debilidades del control interno, en base a esto, podemos realizar una clasificación:

- La carta de sugerencias preventiva, y
- La carta de sugerencias correctiva.

Esto es, dentro de la revisión de auditoría, pueden distinguirse dos etapas esenciales:

- La etapa preliminar
- El cierre de auditoría.

Durante la visita previa se efectúa la planeación de la auditoría realizandose entonces el estudio y evaluación del control interno, detectando en ese momento desviaciones o debilidades las cuales son informadas al término de la visita mediante una carta de sugerencias de caracter o clasificación preventivo, ya que su función será la de prevenir desviaciones en la información financiera presentada al cierre del ejercicio y al término de la visita previa aún podrán corregirse para que no afecten el resultado final.

Durante el cierre de la auditoría el ejercicio ya habrá sido cerrado y la información financiera presentada, por lo que las desviaciones que fueron detectadas en la revisión ya han tenido consecuencias, y el cliente tendrá que efectuar ajustes en la información, los cuales serán de carácter correctivo.

Otra manera de clasificar a la carta de sugerencias es enfocándonos al control interno; es decir, las debilidades detectadas en:

- Controles internos administrativos, y
- Controles internos contables.

Cuando la carta de recomendaciones describe desviaciones detectadas en controles administrativos, se tratará predominantemente de una auditoría administrativa sobre el control interno. Además dichas desviaciones se podrán detectar dentro de una auditoría financiera dentro de la planeación de la misma.

Al referirnos a la auditoría financiera hablamos al mismo tiempo de la carta de sugerencias a controles internos contables considerándola como un producto más de la auditoría

#### 4.- IMPORTANCIA

Emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas en los estados financieros, es la prioridad esencial del trabajo de auditoría, para lo cual es contratada.

Pero un producto más de la auditoría financiera, es la carta de sugerencias, de igual o para muchos usuarios mayor importancia que el dictámen mismo, pues nos ayudará a mejorar, corregir o implantar controles contables de la estructura del control interno; es un trabajo que ayudará al cliente en lo futuro a incrementar la productividad de la empresa.

Además de lo mencionado anteriormente, la carta de sugerencias será detectiva ante una estructura de control interno débil, es decir, que el cliente pueda darse cuenta por este documento de la necesidad de la organización de que se le practique una auditoría especial sobre el control interno.

**CAPITULO III**

**LA CARTA DE SUBERENCIAS AL  
CONTROL INTERNO COMO APOYO  
A LA ADMINISTRACION**

1.- ELABORACION DE LA CARTA DE SUGERENCIAS AL CONTROL INTERNO.

El boletín 3050 de las Normas y Procedimientos de Auditoría al darles a las "situaciones a informar" el carácter de informe, emite también la forma y contenido de éste, mencionando como requisitos los siguientes:

- La indicación de que el propósito de la auditoría es el emitir una opinión sobre los estados financieros y no el de proporcionar una seguridad sobre el funcionamiento de la estructura del control interno. Esta información deberá ser la primera que se mencione en el informe de la carta de sugerencias.

- Los aspectos considerados como situaciones a informar son todas las desviaciones detectadas por la auditoría, dando a éstas un orden de acuerdo al mismo que presentan en las divisiones de los rubros de los estados financieros:

- Caja y bancos,
- Cuentas por cobrar,
- Inventarios,
- Activo fijo, etc.

Las restricciones establecidas para la distribución de esta comunicación se mencionan en un párrafo independiente.

A continuación se ejemplificará la forma en que se debe redactar la carta de sugerencias, mencionado como primer aspecto a cumplir dentro del formato establecido por el Instituto de Contadores Públicos de México.

En el ejemplo número 1 se presentará un informe cuando la carta de sugerencias es un producto más de la auditoría financiera, basándonos en el apéndice II del Boletín 3050 de las Normas y Procedimientos de Auditoría.

Dentro del ejemplo número 2 el informe será el que se anexará a la carta de sugerencias cuando se trate de una auditoría especial al control interno, en cuyo caso quizás el nombre más apropiado no sea el de "carta de sugerencias" sino el de "informe" sobre el control interno.



ejemplo número 1

México D.F.

"El ejemplo", S.A. de C.V.

P R E S E N T E

En relación con nuestro exámen de Estados Financieros de EL EJEMPLO, S.A. DE C.V., por el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 1994, hemos evaluado la estructura de control interno de la Compañía, únicamente hasta el grado que consideramos necesario para tener una base sobre la cual determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de las pruebas de auditoría, aplicadas en nuestro exámen de los estados financieros de la compañía. Nuestra evaluación de la estructura de control interno no comprendió un estudio y evaluación detallada de ninguno de sus elementos y no fué ejecutada con el propósito de desarrollar recomendaciones detalladas o evaluar la eficiencia de control interno de la compañía permite prevenir o detectar todos los errores e irregularidades que pudieran ocurrir. Los asuntos tratados aquí fueron considerados durante nuestro exámen y no modifican nuestra opinión sobre dichos estados financieros.

El informe adjunto incluye comentarios y sugerencias con respecto a otros asuntos financieros y administrativos, los cuales notamos durante el curso de nuestro exámen.

Todos estos comentarios se presentan como sugerencias constructivas para la consideración de la administración, como parte del proceso continuo de modificación y mejoramiento de la estructura de control interno existente y de otras practicas y procedimientos administrativos y financieros.

Este informe es para uso exclusivo de la administración de la Compañía y no debe ser utilizado con ningún otro fin.

Deseamos expresar nuestro agradecimiento por la cortesía y cooperación extendida durante el curso de nuestro trabajo. Nos agradaría comentar estas situaciones en mayor detalle, de ser necesario, y asimismo proporcionar la ayuda para su implantación.

A t e n t a m e n t e,

Despacho de auditores independientes, S.C.

C.P. Manuel Mijares.

Socio

ejemplo número 2

México, D.F.

10 de noviembre de 1974

A los señores accionistas de

"El ejemplo", S.A. de C.V.

P R E S E N T E

Hemos efectuado un estudio y evaluación del sistema de control interno contable de la Compañía EL EJEMPLO S.A. DE C.V., en vigor al 31 de diciembre de 1974.

Nuestro estudio y evaluación fueron hechos de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

La administración de la Compañía EL EJEMPLO S.A. DE C.V. es responsable del establecimiento y mantenimiento del sistema de control interno contable. En el cumplimiento de esta responsabilidad, se requieren juicio y estimaciones de la administración para evaluar los beneficios esperados y los costos correlativos de las técnicas de control. Los objetivos de un sistema de un control interno contable son proporcionar a la administración seguridad razonable, pero no absoluta, de que los activos serán salvaguardados contra pérdidas

provenientes de disposiciones no autorizadas, y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con autorizaciones de la administración y registradas oportuna y adecuadamente, para permitir la preparación de estados financieros, de acuerdo con los criterios establecidos por la gerencia.

Debido a las limitaciones inherentes a cualquier sistema de control interno contable, pueden ocurrir errores o irregularidades y no ser detectadas. Asimismo la proyección de cualquier evaluación del sistema a periodos futuros, está 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 pueda deteriorarse.

En mi opinión el sistema de control interno contable de EL EJEMPLO, S.A. DE C.V., tomado en su conjunto fué suficiente par satisfacer los objetivos de que existe seguridad razonable, pero no absoluta de que los activos estan salvaguardados contra pérdidas provenientes de disposiciones o usos no autorizados y que las transacciones son ejecutadas de acuerdo con autorizaciones de administración y registradas oportuna y adecuadamente, para permitir la preparación de

estados financieros, de acuerdo con los criterios establecidos por la gerencia.

A t e n t a m e n t e,

Despacho de auditores independientes, S.C.

C.P. Manuel Mijares

Socio

Cuando el estudio y evaluación revelan la existencia de condiciones que en forma individual o en conjunto, resultan en una debilidad importante del sistema de control interno, la opinión del contador público debe modificarse en los siguientes términos:

Mi estudio y evaluación revelan las siguientes circunstancias, en el sistema de control interno contable de EL EJEMPLO, S.A. DE C.V., en vigor al 31 de diciembre de 1994, las cuales en mi opinión dan por resultado un riesgo relativamente alto de que puedan ocurrir errores e irregularidades por cantidades que serían importantes en relación con los estados financieros, y tales irregularidades o errores no se han detectado dentro de un período oportuno.

A continuación se deben mencionar las partes débiles importantes, manifestar si resultan de la ausencia de procedimientos de control o del grado de cumplimiento de tales procedimientos y describir la naturaleza general de errores o irregularidades potenciales, que puedan ocurrir como resultado de las debilidades descritas.

## 2.- DESVIACIONES Y SUBERENCIAS.

Las desviaciones son aspectos importantes que estan afectando la correcta estructura del control interno y que actúan de manera negativa en la capacidad de la organización haciéndola mas propensa a cometer errores en los reportes de la información financiera con respecto a los requerimientos de la administración.

El instituto de Contadores Públicos enumera también una serie de desviaciones generales o puntos mas importantes a cuidar en la estructura del control interno, describiéndolos de la siguiente manera:

- a) Deficiencias en la estructura del control interno,
- b) Deficiencias en la operación del control interno,
- etc.

Dentro de las deficiencias en la estructura se encuentran las siguientes:

- Diseño inadecuado de la estructura del control interno en general.
- Ausencia de una adecuada segregación de funciones, acorde con los objetivos de control establecidos.
- Falta de revisión y aprobación adecuada de las transacciones, pólizas contables o reportes emitidos.

- Procedimientos inadecuados para la evaluación y aplicación adecuada de Principios de Contabilidad.
- Medidas deficientes para la protección de activos.
- Ausencia de técnicas de control adecuadas para el tipo de transacciones efectuadas.
- Fallas en el diseño del sistema para suministrar información completa y correcta, congruente con los objetivos y necesidades de la entidad.

Deficiencias en la operación de la estructura del control interno:

- Deficiencias en los controles establecidas para la prevención y detección de omisiones en la información contable.
- Fallas en el suministro de información completa y correcta de acuerdo con los objetivos de la entidad, como consecuencias de omisiones en la aplicación de procedimientos de control.
- Violación intencional de los controles establecidos por parte de personal de alto nivel jerárquico, en detrimento de los objetivos de control.
- Fallas en la protección de los activos contra pérdidas, daños o uso indebido de los mismos.



- Fallas en la ejecución de funciones que son parte de la estructura de control interno, tales como preparación o revisión oportuna de conciliaciones.
- Aplicación indebida de Principios de Contabilidad con la intención de distorsionar la información financiera.
- Falta de adhesión a las políticas y procedimientos establecidos por la administración.
- Falta de capacidad y entrenamiento de los empleados o funcionarios para el adecuado desarrollo de sus actividades.

Dentro de algunas otras desviaciones que podemos encontrar existen las siguientes:

- Fallas en el seguimiento y corrección de deficiencias de control interno previamente reportadas.
- Transacciones importantes con partes relacionadas no reveladas.
- Falta de objetividad de los responsables en la toma de decisiones contables y de información financiera.
- Declaraciones incorrectas por parte del personal del cliente hacia el auditor.

Todos estos aspectos deberán ser atendidos durante el estudio y evaluación del control interno, ya que son básicos en la detección de desviaciones importantes.

### 3.- SUGERENCIAS.

Las sugerencias que el auditor recomendará respecto a las desviaciones detectadas deberán ser lo mas acetadas posible, es decir, las mas apropiadas y accesibles a cada cliente según sus necesidades y características.

Las sugerencias deben hacerse en base a los conocimientos que se tienen de la organización y tomando en cuenta todos y cada uno de los aspectos inherentes o afectados por la debilidad a corregir.

Dentro del formato del informe de la carta de sugerencias como segundo punto se presentan los aspectos considerados como situaciones a informar, es decir, hablar en sí de la situación detectada ya sea una debilidad o una desviación, que generalmente se presenta de la siguiente manera:

- a) Mención de la desviación encontrada, explicandola de la manera mas sencilla y la forma mas comprensible. De ser necesario se mencionarán algunos ejemplos describiendo como y donde fueron localizadas.
- b) Después se describirá la solución mas apropiada según el criterio del auditor de manera clara y comprensible, así como los costos en que incurrirá la compañía con esta implantación.

También en caso de que las desviaciones se refieran a leyes tributarias se hará referencia a las mismas.

A continuación se mencionarán algunos ejemplos de desviaciones y sugerencias:

#### ANTICIPO A PROVEEDORES.

Se observó dentro de este rubro que durante el ejercicio 1994 la Compañía ha entregado de manera rutinaria anticipos a cuenta de su principal proveedor, el saldo promedio mensual de estos anticipos ascendió a N\$ 750,000.00 aproximadamente. Es necesario que la Compañía evalúe el costo beneficio derivado de este tipo de operaciones tomando en consideración entre otros los siguientes factores:

- Evaluación económica.- "Costo de oportunidad" o beneficio obtenido por haber canalizado estos importes a los proveedores en función de las otras alternativas existentes para canalizar estos excedentes como son las inversiones a plazos.
- Evaluación del riesgo fiscal.- Consistente en el riesgo de rechazo de deducibilidad total o parcial de los intereses pagados por capitales tomados en préstamo en el caso de alguna presunción de las autoridades

fiscales, con respecto al otorgamiento de préstamos a terceros sin pactarse el pago de intereses.

#### CONTRIBUCIONES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL.

Como parte de nuestra revisión sobre las obligaciones fiscales a cargo de la empresa, se observaron algunas diferencias en la determinación del salario diario integrado utilizado para el cómputo de las aportaciones de seguridad social. Estas diferencias provienen básicamente del pago de horas extras, que es efectuado consistentemente a los trabajadores.

En virtud de que este tipo de percepciones han sido pagadas al personal en forma rutinaria, y considerando las disposiciones fiscales que existen al respecto, es necesario que se ajusten los salarios de aportación, incluyendo la porción integrable de las horas extras pagadas a los trabajadores.

Estos son solo algunos ejemplos de la manera en que pueden ser redactadas las cartas de sugerencias, ya que éstas no tienen formatos establecidos o restricciones, pueden ser redactadas de la manera que el auditor considere más apropiada y comprensible, así como señalar todos los aspectos que él crea pertinente agregar.

#### 4.- DISCUSION DEL CONTENIDO DE LA CARTA DE SUGERENCIAS.

Todas las sugerencias detectadas deberán ser a juicio del auditor significativas e importantes para poderse incluir dentro de su informe sobre el estudio y evaluación del control interno, y para ser comentadas con el cliente.

La comunicación de las cartas de sugerencias, deberá hacerse con personas de alto nivel de autoridad, y responsabilidad, tales como el consejo de administración, el dueño de la empresa o con quien haya tratado el auditor, como lo menciona el Colegio de Contadores Públicos de México, esto con el propósito de que la persona enterada tenga la autoridad necesaria para autorizar los cambios o reforzamientos que se aplicarán en la estructura del control interno.

Durante la comunicación de la carta de sugerencias el auditor tendrá una retroalimentación con el cliente, es decir podrá intercambiar ideas en cuanto a las soluciones del problema existente, ya que él mismo más que el auditor conocerá sus necesidades y situaciones respecto a las soluciones, y podrá decidir si la

propuesta del auditor como posible solución es la adecuada o dadas las circunstancias particulares de esta organización sería conveniente proceder de alguna otra manera.

#### 5.- OPORTUNIDAD.

Con respecto a la oportunidad con que debe ser presentada la carta de sugerencias al cliente, el auditor deberá evaluar si debe comunicar los asuntos importantes durante el curso de la auditoría o al concluirla, en función de la urgencia de una acción correctiva inmediata.

Como mencionamos en el punto de la clasificación de la carta de sugerencias estas pueden dividirse en preventivas y correctivas, observando aquí la oportunidad con que deben presentarse cada una de ellas, las de carácter preventivo deberán hecerse llegar al cliente antes de concluir nuestra revisión, o sea que las medidas de corrección todavía podrán ser observadas por auditoría durante el ejercicio. En cambio las de carácter correctivo se harán llegar al cliente una vez concluida nuestra revisión y solo si

estas son de vital importancia, estas correcciones ya no serán aplicables para el ejercicio revisado pero sí deberán ser aplicadas por el cliente para el ejercicio próximo.

#### 6.- PRESENTACION.

En lo referente a la presentación de la carta de sugerencias , al dársele el carácter de un informe y al llevar la firma del contador público responsable que audita, se hace necesario que la presentación de éste se haga de la mejor forma posible. Debiendo ir en papel membretado del despacho o del auditor que emite el informe, refiriéndonos unicamente a la primera hoja, ya que las demás podrán ser blancas.

#### 7.- SEGUIMIENTO.

Al enviar al cliente la carta de sugerencias de manera oportuna, podría pensarse que hasta ahí llega el trabajo del auditor, pero esto no es así ya que el auditor dentro de un párrafo escrito en el informe de la carta de sugerencias menciona su disponibilidad

para ampliar las sugerencias ahí mencionadas así como su ayuda para la implantación.

El auditor deberá darle un seguimiento a la carta enviada al cliente para poder verificar su correcta utilización y aplicación, y no solamente verificar en la próxima auditoría si las desviaciones han sido corregidas o continúan vigentes.



## CONCLUSIONES

El trabajo realizado nos hace tomar conciencia de la importancia y la gran utilidad de la CARTA DE SUGERENCIAS, así como de la responsabilidad del auditor externo para lograr con sus recomendaciones ser un apoyo o una herramienta más para lograr un mejoramiento en la estructura del control interno.

La elaboración de la carta de sugerencias debe ser un trabajo bien hecho y digno de representar a un documento realizado por el auditor o despacho de auditores, debe ser clara precisa y sobre todo enmarcar todos aquellos aspectos verdaderamente importantes de ser considerados para un cambio en las estructuras establecidas.

## BIBLIOGRAFIA

- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.  
Edición 1993 y 1992.  
Grafo Magna S.A. de C.V.
  
- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.  
Edición 1993  
Grafo Magna, S.A. de C.V.
  
- CUESTIONES FUNDAMENTALES DE AUDITORIA  
Enrique Fowler Newton  
Edición 1989  
Tesis, S.A.
  
- FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
Apuntes octavo semestre. Auditoría Superior.  
Profesor: Juan Cortés  
Cuautitlán Izcalli 1992
  
- Manual de Carta de Sugerencias  
Despacho de Contadores Galaz, A.C.  
México 1988.