

308408

1

2

UNIVERSIDAD LATINA



INCORPORADA A LA

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

**LA AUDITORIA DE ESTADOS
FINANCIEROS**

TESIS CON
FALLA DE CUBRIR

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

PARA OBTENER EL TITULO DE :

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

JORGE LUIS CERVANTES CHAO

MEXICO, D. F.

1992



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis 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 D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I

1.0.	Generalidades	6
1.1.	Objetivo y naturaleza de auditoría de Estados Financieros	14
1.2.	Normas y procedimientos de auditoría	21
1.5.	Control de calidad del trabajo de Auditoría	28

CAPITULO II

2.0.	Planeación de la auditoría	35
2.1.	Estudio y evaluación del control interno	37
2.2.	Planeación y supervisión del trabajo de auditoría	40
2.3.	Papeles de trabajo de auditoría	44
2.4.	Metodología para el desarrollo de la auditoría de Estados Financieros	47

CAPITULO III

3.0	Ejecución de la auditoría	88
3.1.	Cuentas de Activo	
3.2.	Cuentas de Pasivo	120
3.3.	Cuentas de Capital	124
3.4.	Cuentas de resultados	127
3.5.	Reexpresión de Estados Financieros	134
3.6.	Trabajos relativos al cierre de auditoría, transacciones y eventos subsecuentes	141

CAPITULO IV

4.0.	El dictamen	152
4.1.	Tipos de Opinión	157
4.2.	La responsabilidad legal y profesional al emitir el dictamen	161
4.3.	Caso práctico Compañía "Acabados Citlalex, S. A. de C. V.	176
4.4.	Informe de auditoría sobre estados financieros	179
4.5.	Informe sobre la revisión de la situación fiscal	190
5.0.	Conclusiones	
6.0.	Bibliografía	

I N T R O D U C C I O N

Considerando que en mi etapa de estudiante que aún no pasa, siempre quise y seguiré queriendo que los libros expliquen en una forma sencilla la mecánica que habría de seguirse para desarrollar una auditoría de estados financieros y obtener el conocimiento de los conceptos relativos, sin tener que entrar en excesivos tecnicismos que nos confundieran más.

Por esta razón es que me propuse realizar este trabajo de investigación sobre auditoría de estados financieros, el cual tiene como propósito orientar a todo aquel interesado en la materia, de tal forma que para una mayor comprensión, el contenido lo integro en los siguientes capítulos:

El primer capítulo comprende una breve descripción de lo que es la información financiera encaminada a la introducción de auditoría de estados financieros.

En el segundo capítulo menciono las principales cualidades que debe tener el auditor y las herramientas de que se vale para la planeación, así como la metodología para iniciar los trabajos de auditoría de estados financieros.

En el tercer capítulo explico, como realizar los trabajos específicamente como examinar algunos rubros principales del balance y estado de resultados entre otros, así como los trabajos relativos al cierre de la auditoría.

Y en el último capítulo expongo básicamente la culminación del trabajo del auditor, que es el dictamen, puesto que es lo que el público ve como resultado de dicho trabajo, y para que el estudioso pueda comprender aún más, presento un ejemplo práctico de un dictamen de auditoría de estados financieros.

Considerando que con el amplio panorama que señalé anteriormente en los capítulos, he intentado efectuar un trabajo de investigación de auditoría de estados financieros lo más actualizado posible, el cual tiene como finalidad enriquecer los conocimientos para que sirvan de base en todos los trabajos relativos a la materia, que les sean encomendados a los interesados o en su caso sea utilizado como consulta para las nuevas generaciones; lo cual me sentiría muy satisfecho de que así sea.

CAPITULO I

I.0 GENERALIDADES

Antes de definir lo que se entiende por auditoría de estados financieros es conveniente mencionar a grandes rasgos lo que es la contabilidad financiera, las características de información contable, sus conceptos que componen la estructura básica y la información financiera que genera, ya que es la base principal para que exista una auditoría financiera.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, define a la contabilidad financiera como "una técnica que se utiliza para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan, con el objeto de facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica".

Las características fundamentales que debe tener la información contable son utilidad y confiabilidad, la información contable tiene, impuesto por su función en la toma de decisiones, la característica de la provisionalidad misma que señalo a continuación:

- a) **Utilidad.** Que su contenido sea significativo, reelevante, veraz y comparable además de oportuno.
- b) **Confiabilidad.** Que sea consistente, objetiva y verificable.
- c) **Provisionalidad.** Que las cifras estimadas en la información correspondan a cada período contable.

Conceptos que componen la estructura básica de contabilidad.

La estructura básica de la teoría contable es una base susceptible de ser modificada y adaptada o cambiada cuando se considera que en torpece el avance de la contabilidad. La teoría establecida esta compuesta por varias clases de conceptos ordenados que de acuerdo a su jerarquía son:

- Principios
- Reglas particulares, y
- Criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares.

Principios

Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

- . Los principios de contabilidad que identifican y delimitan el ente económico y sus aspectos financieros son: la entidad, la realización y el período contable.
- . Los principios de contabilidad que establecen las bases para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación son: el valor histórico original, el negocio en marcha y la dualidad económica.
- . El principio que se refiere a la información es el de: revelación suficiente.

Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son: importancia relativa y consistencia.

Reglas particulares

Las reglas particulares son aquellas que especifican en forma concreta cada uno de los conceptos que integran los estados financieros se dividen en:

**Reglas de valuación y,
Reglas de presentación.**

Reglas de valuación:

Las reglas de valuación, se refieren a la aplicación de los principios y la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros.

Reglas de presentación:

Las reglas de presentación se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.

Criterio Prudencial de Aplicación de las Reglas Particulares.

Es cuando la medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalente, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares.

La contabilidad produce información financiera indispensable para la administración y el desarrollo de las empresas, por lo tanto - es procesada y concentrada para uso de la gerencia de las personas que trabajan en la empresa, por la necesidad de dar a conocer información resumida y general a la propia gerencia y/a terceros interesados en un desarrollo, se preparan los siguientes estados financieros considerados como básicos:

- **El Balance General:** que muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada.
- **El Estado de Resultados:** que muestra los ingresos, costos, gastos y la utilidad o pérdida resultante de un período.
- **El Estado de Variaciones de Capital Contable:** que muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el período.
- **El Estado de Cambios en la Situación Financiera:** que indica como se modificaron los recursos y aplicaciones de la empresa en un período, y
- **Las notas a los Estados Financieros:** que son parte integrante de los mismos, y su objeto es complementar los estados básicos con información relevante.

Utilidad de la Información Financiera.

- Tomar decisiones de inversión y de crédito, los principales interesados al respecto serían los que puedan aportar financiamiento, como capital o crédito a la empresa. Este grupo estará interesado en medir la capacidad de crecimiento y esta

bilidad de la empresa y su reutilidad para asegurar su inversión, la obtención de un rendimiento y recuperación de ésta inversión.

- Aquilatar la solvencia y liquidez de la empresa, así como su capacidad para generar recursos. Siendo los interesados -- los diversos acreedores, principalmente quienes han otorgado préstamos, así como los propietarios, quienes necesitan medir el posible flujo de dinero hacia ellos derivados de los rendimientos.

- Evaluar el origen y las características de los recursos financieros del negocio, así como el procedimiento de los mismos. En esta área el interés es general, pues todos están interesados en conocer de qué recursos financieros dispone la empresa para llevar a cabo sus fines, como los obtuvo, como los aplicó, que rendimiento ha tenido y puede esperar de ellos.

- Finalmente formarse un juicio de como se ha manejado el negocio y evaluar la gestión de la administración a través de -- una evaluación global de la forma en que ésta se maneja:

- . El nivel de la Rentabilidad
- . La posición financiera, que incluye su solvencia y liquidez
- . La capacidad Financiera de Crecimiento
- . El Flujo de Fondos.

Para poder tomar decisiones de carácter económico sobre la misma,

En virtud de que los estados financieros constituyen un instrumento utilizado por la administración de una empresa para dar a conocer información de carácter económico sobre la entidad, es conveniente que un profesional independiente revise su contenido, a través de una auditoría, para determinar su grado de confiabilidad.

Antes de definir lo que es la auditoría, es conveniente mencionar a grandes rasgos que la auditoría, es una actividad posterior a la actividad de la contabilidad, ya que mientras una es la ejecutora, la otra es la revisora, revisión que tiene por objeto principal verificar su corrección, pues la auditoría, a la vez juega un papel muy importante dentro del ámbito profesional y de los negocios, -- que hacen que existan en la actualidad una diversidad, definiciones o interpretaciones, pero todas encaminadas a la obtención de la misma objetividad, que es la de informar de la situación real -- que guarda la contabilidad.

He aquí algunas definiciones de varias autoridades de la materia.

Hermanos Mancera. La definen como "El examen de los libros de -- contabilidad, de los registros, documentación y comprobación co--- rrespondiente".

Fernando Díaz Barroso. La auditoría "Es la ciencia del análisis, comprobación y estimación de las cuentas".

Andrés Montero. La define como "El examen metódico y ordenado de la contabilidad de una empresa, mediante la comprobación de las -- operaciones registradas y la investigación de todos aquellos ----

hechos que puedan tener relación con los mismos a fin de determinar su corrección".

En mi concepto, la auditoría es una función independiente de apoyo a la administración de un negocio y se orienta básicamente al examen de las operaciones que forman los rubros de la información financiera básica, con fundamento en normas y procedimientos de auditoría a fin de verificar la razonabilidad de las operaciones con apego a los principios de contabilidad generalmente aceptadas sobre bases consistentes y sean presentadas correctamente en dichos estados.

Como se puede apreciar en cada una de las definiciones expuestas, todas van enfocadas hacia un objetivo que es la de examinar los libros de contabilidad de la empresa para verificar su corrección.

TIPOS DE AUDITORIA

La auditoría como factor básico para la verificación de la corrección de las operaciones realizadas por la contabilidad, puede ser utilizada dentro del campo profesional y de los negocios, de acuerdo a las políticas establecidas por la empresa en la cual sea necesaria la presentación de sus servicios.

En virtud de que los clientes son cada vez más exigentes, a continuación presento una clasificación de diferentes tipos de auditoría.

Auditoría Administrativa: La cual se define como un examen completo, constructivo de la estructura organizacional de una empre-

sa, institución o departamento gubernamental, o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo de recursos humanos y materiales.

Auditoría Integral: Proceso administrativo general de la empresa, considerándola como una unidad a revisar, evaluar y actualizar.

Auditoría Funcional: Proceso administrativo, general de una función (ventas, producción, etc.) considerándola como la unidad a evaluar.

Auditoría Operacional: Proceso administrativo por el que pasa cada operación (facturación, compra, etc.) considerando cada operación como la unidad a revisar.

Auditoría Interna: Que es practicada por el contador público dependiente de la misma entidad el cual auxilia o apoya a la dirección examinando las operaciones realizadas por la entidad, así como la razonabilidad de las cifras estimadas presentadas en los estados financieros.

Auditoría Externa: Es practicada por contador público independiente a petición del cliente o ente económico para que examinen las operaciones, registros y estimaciones presentadas en los estados financieros con el objeto de que se dictaminen dichos estados financieros.

Auditoría Continua o Contable: Es aquella como su nombre lo indica, la que el auditor realiza en forma constante o permanentemente a las operaciones y registros de la empresa.

Periódica o Esporádica: Es aquella que se realiza en forma ocasional de acuerdo a las políticas del negocio.

Auditoría de Balance: Es aquella que se realiza a los estados financieros en su conjunto de rubros que lo componen a efecto de verificar la razonabilidad de sus operaciones, estimadas y presentadas en los mismos.

Auditoría Detallada: Es la revisión que lleva el auditor tanto del control interno, como de los procedimientos de contabilidad establecidos en la empresa, con el objeto de proporcionar sugerencias de apoyo a la administración.

Auditoría Especial: Consiste, en la revisión y comprobación de un período de operaciones de una empresa. Estas clases de auditoría generalmente abarcan: revisiones de un período y la revisión de ciertas operaciones.

1.1. OBJETIVO Y NATURALEZA DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

Antes de mencionar los objetivos, se define lo que es una auditoría de estados financieros.

La auditoría de estados financieros se define como el examen de los libros de contabilidad, pólizas y otros registros y datos de un organismo público, de instituciones, corporaciones, empresas o personas establecidas en cualquier capacidad financiera, con el propósito de determinar la exactitud e inexactitud de los libros y registros de expresar una opinión, suministrados usualmente en las formas de un certificado.

Dado que los resultados de una auditoría generalmente trascienden no solo con quien contrata directamente este servicio, o con el público en general, es por ello que debido a esta responsabilidad de carácter social el auditor debe basar su trabajo tanto en el empleo de un juicio maduro y la aplicación de una técnica especializada, como en la observancia de determinados lineamientos que permitan que su atención pueda reunir requisitos mínimos de calidad profesional.

La opinión del auditor, por ser independiente a la administración de la empresa, y el resultado de la aplicación de normas que controlan la calidad que debe reunir el trabajo e información que emite este profesional, permite incorporar al contenido de los estados financieros examinados.

Deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información su opinión sobre la misma en su caso las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa, o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

Objetivo de la Auditoría

La finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente, respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la

situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Dado que no es práctico examinar la totalidad de las operaciones de una empresa, el auditor deberá aplicar sus procedimientos de revisión, a base de pruebas selectivas, determinando así la naturaleza de la auditoría de estados financieros.

El alcance o extensión de las pruebas a que debe sujetarse el examen de los estados financieros, así como la naturaleza y oportunidad de los procedimientos de revisión, lo debe determinar el auditor de acuerdo con su criterio basándose en los siguientes aspectos:

- A) Los resultados que obtengan el estudio y evaluación del control interno contable.
- B) La importancia de los saldos o partidas a examinar.
- C) El riesgo probable de error que puedan contener los estados financieros sujetos a examen.

Dado que gran parte de la evidencia comprobatoria es mas de naturaleza persuasiva que concluye, el criterio es indispensable en todo el trabajo del auditor, tanto para determinar sus procedimientos de revisión, como el evaluar los juicios adoptados por la administración en la preparación de los estados financieros.

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.

El auditor debe efectuar el estudio y la evaluación del control interno contable en función del cumplimiento de sus objetivos, pues debe hacerse como el primer paso previo a la iniciación de otras pruebas de auditoría y en cada examen que el auditor realice debe dejar evidencia del mismo en los papeles de trabajo.

Al efectuar la evaluación del control interno, el auditor debe documentar específicamente en sus papeles de trabajo si las técnicas de control interno contable involucradas en cada sistema cumplen totalmente, parcialmente o definitivamente los objetivos de control interno contable en vigor establecen el alcance, oportunidad y naturaleza de sus pruebas de auditoría.

Con objeto de respaldar la confianza en las técnicas de control interno contable establecidas, el auditor debe diseñar pruebas de cumplimiento específicas que le permitan confirmar o cambiar sus conclusiones respecto al grado de confiabilidad de los sistemas. En todos los casos, el resultado de esta etapa de trabajo será la base que tome el auditor al diseñar posteriormente sus pruebas sustantivas.

El auditor tiene la responsabilidad de informar al cliente las deficiencias encontradas en las técnicas de control interno contable, así como proporcionarle sugerencias para mejorar dichas técnicas, las cuales ha examinado como parte de su trabajo para fijar el alcance del resto de sus pruebas de auditoría con el objeto de expresar una opinión sobre los estados financieros de la empresa.

Es fundamental que el auditor tendrá que examinar los rubros que juzgue pertinentes al momento de la revisión para formarse un juicio.

Generalmente se utiliza el procedimiento de análisis, el cual se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y, puede ser básicamente de dos clases:

- a) **Análisis de saldos.** El detalle de las partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos (compensación de partidas que forman un saldo).
- b) **Análisis de movimientos.** Son acumulaciones de movimientos, es decir, son agrupaciones conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo de la propia cuenta.

El auditor no está obligado a examinar todas y cada una de las transacciones de la empresa o de las partidas que forman los saldos finales, ya que mediante la aplicación de sus procedimientos de auditoría a una muestra respectiva de estas transacciones o partidas puede obtener la evidencia que se requiere. Otro ejemplo es el muestreo que consiste en la aplicación de un procedimiento de cumplimiento o sustantivo a menos de la totalidad en las partidas que forman el saldo de una cuenta o clase de transacciones (muestra), que permitan al auditor obtener y evaluar la evidencia del saldo o de las transacciones a fin de llegar a una conclusión en relación a los mismos.

Como consecuencia de lo anterior, se puede concluir que la técnica de selección para muestreo en auditoría está basada en la selección al azar o aleatoria que es la que asegura que todas las partidas dentro del universo o dentro de cada estrato tienen la misma posibilidad de ser seleccionadas. La selección al azar puede adoptar diferentes modalidades entre las que se encuentran:

La selección sistemática. Consiste en seleccionar partidas en intervalos consistentes tomando como origen la selección al azar.

La selección casual. son selecciones al azar considerando las muestras significativas.

Al diseñar una muestra el auditor considerará los siguientes aspectos para definirla:

- . **Objetivo de la auditoría.** Lo que pretende alcanzar, lo que le permitirá determinar el procedimiento de auditoría o combinación de procedimientos más indicados para lograr tales objetivos.
- . **Universo.** Es el cuerpo de datos de donde el auditor desea extraer la muestra.
- . **Riesgo y certidumbre, riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detención.**
- . **Error tolerable.** Es el error máximo del universo que el auditor está dispuesto a aceptar.
- . **Error esperado.** Es cuando el auditor tiene que tomar una muestra más grande porque ya espera errores, consecuencia del estudio del control interno.

Se ha aceptado que el énfasis de auditoría debe darse en relación directa tanto a la importancia relativa de las partidas, como el riesgo probable de que dichas partidas tengan errores.

De ahí que el auditor debe establecer el límite de la importancia relativa basada en un juicio profesional, considerando las necesidades o expectativas de un usuario normal y razonable de los estados financieros auditados.

El riesgo de auditoría presenta la posibilidad de que el auditor pueda dar una opinión sin salvedades, sobre unos estados financieros que contengan errores y desviaciones de principios de contabilidad, en exceso a la importancia relativa, esta integrado de tres diferentes riesgos que se explican a continuación:

- . **Riesgo Inherente.** Representa el riesgo de que ocurran errores importantes en un rubro específico de los estados financieros, o en un tipo específico de negocio, en función de las características o particularidades de dicho rubro (cuenta, saldo o grupo de transacciones) en negocio; sin considerar el efecto de los procedimientos de control interno existente.
- . **Riesgo de Control.** Representa el riesgo de que los errores importantes (que excedan a la importancia relativa al agregarse a otros errores) que pudieran existir en un rubro específico de los estados financieros, no sean prevenidos o detectados oportunamente para el sistema de control interno contable en vigor.

- **Riesgo de detención.** Representa el riesgo de que los procedimientos aplicados por el auditor, no detecten los posibles errores importantes de que hayan escapado a los procedimientos de control interno.

La evaluación del riesgo de auditoría puede ir cambiando durante el curso de la misma. Por ejemplo en la fase de planeación el auditor puede estimar que los riesgos inherentes y de control son bajos. Sin embargo, después de aplicar los procedimientos de auditoría, pueden concluir que dichos riesgos eran en realidad medios o altos, en este caso, tendrá que aplicar el alcance de sus procedimientos, o llevar a cabo procedimientos adicionales, que le permitan reducir el riesgo de detención, y así poder alcanzar el nivel de riesgos de auditoría planeado originalmente.

1.2. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

En virtud de que en el campo de auditoría el trabajo se tiene que desarrollar sobre ciertas bases, varias instituciones se vieron en la necesidad de adoptar varios criterios que de hecho esas corrientes ideológicas han llegado al convencimiento de que si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, si, en cambio, han servido como fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría, y que pueden ser identificados en términos generales a estos fundamentos básicos de trabajo de auditoría se les llama normas de auditoría.

Definición

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad de auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo y se clasifican en:

a) Normas Personales

Las normas personales son las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone un trabajo de este tipo y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

- **Entrenamiento técnico y capacidad profesional.** El trabajo de auditoría deberá ser desempeñado por un profesional titulado que tenga entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional.

- **Cuidado y diligencias profesionales.** El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

- **Independencia.** El auditor está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional.

b) Normas de ejecución del trabajo

Son los elementos básicos fundamentales que por su importan

cia deben ser cumplidos en la ejecución del trabajo con --
cuidado y diligencia.

- **Planeación y supervisión.** El trabajo de auditoría--
debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, -
estos deben ser supervisados en forma apropiada.

- **Estudio y Evaluación de Control Interno.** El audi--
tor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del --
control interno existente, que le sirvan de base para de--
terminar el grado de confianza que va a depositar en el; -
así mismo, que le permita determinar la naturaleza, exten--
sión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de au--
ditoría.

- **Obtención de evidencia suficiente y competente.** Me--
diante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe ob--
tener evidencia comprobatoria suficiente y competente en -
el grado que requiera para suministrar una base objetiva -
para su opinión.

c) **Normas de Información**

El resultado final del trabajo del auditor es el dictamen--
o informe, mediante este documento da a conocer al cliente
o personas interesadas, la opinión profesional que se ha -
formado al haber examinado los estados financieros, y con--
ello, la fe de las declaraciones sobre la situación finan--
ciera y los resultados de las operaciones de la empresa.

- **Aclaración de la relación con la información finan--**

ciera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información su opinión - sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes - que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven - de ella o todas las razones de importancia por las cuales - expresa una opinión adversa, o no puede expresar una opi- - nió n profesional a pesar de haber hecho un examen de acuer - do con las normas de auditoría.

- Que la información esté preparada de acuerdo a los - principios de contabilidad generalmente aceptados y que su aplicación sea consistente.

- Que la información presentada en los mismos y en las notas relativas, sea adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su -- efecto cuantificado sobre los estados financieros.

Después de haber conceptuado las normas de auditoría, me doy cuenta de que efectivamente son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor o los tendrá que ir adquiriendo a través de la práctica profesional supervisado por un auditor de más experiencia. Es conveniente que el estudiante que tenga la inquietud de trabajar en el campo de la auditoría, lo haga bajo la supervisión de un experto en la materia para que se -- vaya capacitando a corto tiempo adquiera la madurez y pueda desarrollarse profesionalmente.

En si las normas de auditoría son parte de la personalidad del auditor y que lleva a cabo durante el desarrollo de su vida profesional.

Procedimientos de Auditoría

Con las normas de auditoría hable esencialmente sobre la personalidad del auditor, y qué es lo que pretende durante el desarrollo profesional, pero no he dicho que herramientas necesita para hacerlo. Pues bien, el auditor para desarrollar su trabajo tendrá que formular los procedimientos a utilizar en el mismo, que posteriormente comentaré en la planeación de la auditoría por lo que ahora simplemente me ocuparé de las técnicas.

Los procedimientos de auditoría, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión.

Por la magnitud de las operaciones de una entidad no es posible realizar un examen detallado a todas las partidas individuales -- que forman una partida global. Por esa razón el auditor recurre al procedimiento de muestreo o pruebas selectivas fijando la extensión o alcance, así como la oportunidad en que deberán ser --- aplicados las técnicas y procedimientos de auditoría, mismas que se señalan después de su concepto.

Las técnicas de auditoría

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el conta-

dor público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional y pueden ser:

De Estudio General. Es la apreciación que el auditor hace sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias.

De Análisis. Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas y pueden ser:

A) **Análisis de saldos.** Se reflejan en aquellas partidas donde los movimientos se compensan total o parcialmente con una o varias cuentas clasificadas por grupos homogéneos y significativos que es lo que constituye el análisis de saldo pudiendo ser cuentas de balance y estado de resultados.

B) **Análisis de Movimientos.** Se efectúa generalmente a las cuentas de resultados, ya que su saldo refleja varios movimientos pero que son deudores y que todos los movimientos constituyen el saldo deudor de igual manera para las cuentas de naturaleza acreedora.

De Inspección. Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.

De Confirmación. Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informarle de una manera válida sobre ella. Mismas que se clasifican en:

- a) **Positiva:** se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conforme como si no lo están. Se utiliza este tipo de confirmación, preferentemente para cuentas de activo y pasivo circulante.
- b) **Negativa:** se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes por el dato proporcionado, de no existir contestación se considera correcta la información solicitada.
- c) **Indirecta ciega o en Blanco:** no se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría, generalmente se utiliza para confirmar pasivos a instituciones de crédito.

De Investigación. Es la obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

De Declaración. Es la manifestación por escrito, con la firma de conformidad de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

De Certificación. Es la obtención de un documento en el que se asegura la veracidad de un hecho, legalizado por lo general con la firma de una autoridad.

De Observación. Es la presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos.

De Cálculo. Es la verificación matemática de algunas partidas.

Estoy seguro que todos los que hemos realizado algún trabajo, sin lugar a dudas hemos hecho uso de las técnicas de auditoría. Pero ahora bien, estas técnicas en nuestro campo profesional proporcionarán al propio contador público los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder emitir su opinión de una manera objetiva y profesional. Es por lo tanto responsabilidad personal e indeclinable del propio auditor, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener dicha convicción y hasta que grado deben realizarse estas pruebas y en que momento suministran elementos de juicio suficiente.

1.3. CONTROL DE CALIDAD DEL TRABAJO DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Todos los trabajos son desarrollados con un propósito, cualquiera que sea el resultado del esfuerzo humano, ya sea físico o mental - deberá someterse a un control de calidad, el trabajo de auditoría - también debe desarrollarse este control.

El control de calidad es un concepto que incluye la independencia del contador y su personal con respecto a su cliente, los sistemas de contratación y promoción del personal, la asignación de este a los trabajos y la supervisión del trabajo entre otros.

Por lo tanto control de calidad es un sistema que se debe establecer por cada contador público, para lograr que sus trabajos reúnan los requisitos que establecen las normas de auditoría y sus elementos de control de calidad deben estar en función de:

Las políticas y procedimientos que den una seguridad de que el contador público y su personal, mantengan independencia conforme a las normas de auditoría.

- El código de ética profesional y el boletín D-03 de la comisión normas y procedimientos de auditoría, ambos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos señalan los requisitos que para conservar la independencia deben cumplir los contadores públicos:

- a) El que cuando un contador público acepte un puesto incompatible con el ejercicio independiente de la profesión deberá retirarse de su actividad profesional.
- b) El que sea cónyuge, pariente, etc., del socio principal de la empresa auditada o de algún director o empleado.
- c) El que sea miembro del consejo de administración de la empresa auditada, etc.

Para dar cumplimiento con este elemento de control de calidad, y evitar incurrir en lo señalado en el código de ética profesional y las normas de auditoría se recomienda confirmar periódicamente por escrito con los socios y su personal.

- Debe cuidarse que las personas que contraten para los trabajos de auditoría posean las características necesarias -

que les permitan ejecutar su trabajo competentemente, como son contar con experiencia en los trabajos relativos a la planeación, ejecución y supervisión del trabajo de auditoría. Puesto que es un factor del mantenimiento de calidad en los trabajos de auditoría.

- Establecimiento de un plan de educación profesional continua. Se recomienda actualizar al personal, realizando -- programas de capacitación, cursos de entrenamiento, seminarios, conferencias, medios de comunicación por escrito sobre información técnica, circulares, artículos de revistas, nuevos libros, etc., los cuales deberán ser impartidos por contador o contadores públicos capacitados ya sea personal interno de la entidad o de la institución de alto prestigio.

- Establecimiento de un sistema de promoción de personal, a través de evaluaciones periódicas al trabajo de personal, - mismas que serán discutidas para su mejoría; concientizar - la importancia de su trabajo y asignar gradualmente responsabilidades según aptitudes y entrenamiento.

- Establecimiento de un plan de asignación de personal a los trabajos de auditoría tomando en cuenta en cada trabajo la naturaleza de este, así como la experiencia y especialidad del personal asignado. Es decir programar por anticipado los trabajos a realizar indicando las necesidades del personal y sus características.

- Establecimiento de un sistema de investigación y consulta -

con socios u otro personal profesional (Abogados, Ingenieros, etc.) para cuando se encuentre en situaciones especiales en el desarrollo de algún trabajo de auditoría.

- Establecimiento de un sistema de planeación, ejecución y supervisión del trabajo en todas sus fases, para comprobar que éste se realiza con las normas de auditoría y de calidad establecidas por el contador público. Para facilitar la planeación, ejecución y supervisión, se deben proporcionar lineamientos en cuanto a la forma y contenido de los papeles de trabajo y en cuanto a la naturaleza y extensión de las instrucciones, que deben ser incluidas en los programas de auditoría.

Para documentar la supervisión ejercida sobre el trabajo, es conveniente que el contador público prepare un cuestionario de cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría relativas a la ejecución del trabajo y a la emisión del dictamen, de los exámenes de los trabajos realizados, deberán surgir acciones para mejorar cada vez más las actuaciones del contador público.

- Deberán establecerse reglas para la aceptación y conservación de la clientela.

- Se deberá solicitar información de Abogados, Banqueros, Cámaras de Comercio, Industrias, etc., acerca de la reputación de los clientes que solicitan sus servicios, para evitar tener relación con empresas cuya administración no tiene integridad moral.

- Evaluar la capacidad de servir al cliente en forma adecuada, particularmente por lo que se refiere a la experiencia en el tipo de negociación y evaluar periódicamente a todos los --- clientes para considerar la conveniencia de continuar con -- ellos, atendiendo, a los problemas que surjan de la audito-- ría respectiva.
- Deberán usar sistemas de inspección para comprobar que los - procedimientos establecidos para mantener el control de cali dad se están cumpliendo, esta inspección se hará a través de revisiones del cumplimiento de los elementos de control de - calidad señalados en los párrafos anteriores.

La auditoría como una actividad profesional. En virtud de que el contador público goza de un amplio prestigio de calidad en el desa rrollo de su profesión, la vida de los negocios le viene brindando cada vez más un amplio panorama de especialidades resultados por - la confianza que se ha ganado dentro de ella, he aquí algunas:

- A) Auditoría Externa
- B) Auditoría Interna
- C) Consultoría de Impuestos
- D) Consultoría de Fianzas
- E) Consultoría en Organización
- F) Contraloría
- G) Contador General
- H) Consultoría en Sistemas Electrónicos de Procesos de Datos
- I) Comisaría en Asamblea de Accionistas.

- J) Perito Fiscal o Contable
- K) Presupuestos
- L) Contabilidad de Costos
- M) Investigaciones Especiales, etc.

La auditoría como actividad, parte de la Contaduría Pública, teniendo como objeto determinar la situación financiera de la empresa a una fecha determinada y calcular los resultados durante un período determinado y dictaminado .

La actividad que desarrolla la auditoría dentro del campo de la Contaduría Pública es de gran importancia, que una vez dictaminada se utiliza para beneficio de:

- a). **Accionistas y Propietarios.** Para conocer la verdadera situación económica de sus negocios y que si se trata de accionistas, les resulta muy importante a fin de poder valuar sus acciones y a conocer su productividad.
- b). **Directores o Gerentes.** Es de importancia, por ser ellos las personas responsables del buen funcionamiento del negocio y de la situación que guarda para el futuro.
- c). **Autoridades Fiscales.** A fin de conocer los resultados reales obtenidos por las empresas y para determinar el monto de los impuestos que deben pagar.
- d). **Otros.** (Acreedores, Proveedores, Público en general), como garantía en sus operaciones que realizan.

C A P I T U L O I I

2.0. PLANEACION DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS

La planeación de una auditoría es una de las etapas más importantes para el desarrollo de esta actividad. El término "Planeación", implica la determinación de una condición deseada y el diseño de los medios de traducir el presente.

La planeación de auditoría de estados financieros es la función - elegir los objetivos, alcance y extensión para determinar que acciones, programas y procedimientos serán aplicados a los rubros - que componen los estados financieros a examinar.

El contador público sobre cualquier trabajo tendiente a expresar una opinión profesional, debe de cumplir con la primera de las -- normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo. Esta norma señala que el trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente, utilizando el personal idóneo el cual deben ser supervisado de manera apropiada.

- Para planear adecuadamente el trabajo de auditoría el auditor debe conocer:
 - a) Los objetivos, condiciones y lineamientos del trabajo concreto que se va a realizar.
 - b) Las principales características de la empresa así como la información financiera que se genera, operaciones que la - involucran considerando el sistema de control interno y -- las condiciones jurídicas.

- La planeación implica establecer los procedimientos de auditoría que deben emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo, también es importante que para su diseño el auditor obtenga la siguiente información a través de:
- a.- Entrevistas con el cliente para determinar el objetivo, -- condiciones y limitaciones del trabajo, tiempo a emplear, honorarios, la coordinación del trabajo de auditoría con el personal del cliente, y todos aquellos puntos que ameritan ser definidos antes de la iniciación del trabajo.
 - b.- Visitas a las instalaciones y observación de las operaciones para conocer las características operativas de la empresa y el sistema de control interno.
 - c.- Entrevistas con funcionarios para obtener información sobre las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción como el aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización.
 - d.- La lectura de algunos documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa.
 - e.- Lectura de los estados financieros para obtener información básica sobre el volumen y la naturaleza de las operaciones de la empresa.
 - f.- Revisión de informes y papeles de trabajo de auditorías anteriores, para aprovechar la experiencia acumulada.
 - g.- Estudio y evaluación preliminar del sistema de control interno.

- El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de trabajo de haber planeado la auditoría.

2.1. ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO

El estudio y la evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación del control interno existente de las operaciones que efectúa la administración el cual el auditor considerará como punto de partida de depositar confianza o no y poder determinar el alcance y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría para realizar su trabajo.

Concepto de Control Interno

El control interno comprende el plan de organización, métodos y procedimientos que adopta un negocio con el propósito de salvaguardar sus activos promoviendo eficiencia y eficacia en las operaciones mismas que provocan adhecciones en las políticas que dicta la administración a fin de que la información financiera sea razonable y confiable.

De acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría los objetivos del control interno son:

- a) La protección de los activos de la empresa
- 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 adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Objetivos Generales del Control Interno:

- a). **Objetivos de Autorización.** Todas las operaciones deben realizarse bajo las autorizaciones generales o especificaciones de la administración.
- b). **Objetivo de procedimiento y clasificación de transacciones.** Todas las operaciones deben registrarse en la información-financiera básica de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c). **Objetivos de Salvaguarda Física.** El acceso a los activos solo deben permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración.
- d). **Objetivos de Verificación y Evaluación.** Los registros de los activos sujetos a custodia deberán ser comparados con las existencias físicas, vigilando la razonabilidad de las mermas y diferencias controladas y evaluadas y presentadas en la información financiera.

Elementos del control interno

Para una mejor comprensión de los factores que intervienen en el control interno de las empresas a continuación se presentan los elementos que forman parte del mismo.

A) Organización

- a. Dirección Responsable directo de la empresa
- b. Coordinación Agrupación homogénea a una parte alicuota arm
nizada.
- c. División de Labores, que define claramente la independen-
cia de la operación.
- Asignación de Responsabilidades. Fincamiento de una activi
dad o función.

B) Procedimientos

- a- Planeación y Sistemación. Manuales de procedimientos.
- b- Registros y Formas. Procedimientos adecuados para regis--
tros.
- c- Informes. Elaboración, formulación e interpretación de la
información interna y toma de decisiones y corregir defi---
ciencias.

C) Personal

- a) Entrenamiento- programas de entrenamiento para promover efi
ciencia al personal.
- b) Moralidad- motivación y estímulos al comportamiento humano-
(rotación de personal, vacaciones, etc.).
- c) Eficiencia- la medición y talento del resultado de las acti
vidades.
- d) Retribución- sistemas de retribución al personal, planes de
intencivos... etc.

D) Supervisión

Vigilancia constante de los planes, asesoría e intervención
al desarrollo de actividades encaminadas a un objetivo.

2.2. PLANEACION Y SUPERVISION DEL TRABAJO DE AUDITORIA

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, a la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado, también debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoría. De acuerdo con la organización del despacho, podrán existir diversos niveles de experiencia en su estructura como son, el propio contador público o socios del despacho y los auditores con diferentes grados de experiencia y responsabilidad.

La supervisión debe ejercerse en las etapas de planeación y ejecución del trabajo.

La supervisión en la etapa de planeación de la auditoría comprende:

- a) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados.
- b) La revisión del plan general de trabajo, que contendrá la definición de los objetivos de las cuentas sujetas a examinar por el personal asignado a esa auditoría.
- c) Discusión del plan de trabajo preparado como resultado del alcance y extensión de los procedimientos de auditoría aplicables determinados del estudio y evaluación del control interno, el encargado de la auditoría discutirá con su cliente para un mejor entendimiento de los objetivos y áreas a revisar del trabajo a desarrollarse.

- d) Discusión y fijación del presupuesto de tiempo que va a -- utilizar el personal que participe en el trabajo.

Lo anterior es con el fin de elegir al personal idóneo para que se comprendan bien los objetivos y se determine el alcance de los procedimientos que deben aplicarse y poder fijar el costo de la auditoría a realizar.

La supervisión en las diferentes fases de la ejecución de la auditoría comprende:

- a. Revisión del programa de auditoría, preparado con base en el resultado del estudio y la evaluación del control interno, así como las modificaciones que se hagan durante el desarrollo de la auditoría.
- b. Explicación a los auditores, el programa de auditoría, el encargado de la auditoría, instruirá al personal a su cargo de acuerdo a la experiencia que tengan a la asignación de labores de los trabajos a desarrollar.
- c. Presentación de los auditores al personal del cliente con el que van a tratar y explicación de los sistemas contables, registros y demás elementos con los que van a trabajar.
- d. Vigilancia constante y estrecha del trabajo que están realizando los auditores, el encargado de la auditoría deberá coordinar, explicar, aclarar y asesorar cualquier duda evitando desviaciones a los objetivos que se persiguen.

- e. Control de tiempo invertido por cada uno de los auditores, analizando las variaciones contra el presupuesto. La vigilancia oportuna de estas variaciones puede detectar ineficiencias, o áreas en las que se requiera modificar el programa de auditoría.
- f. Revisión oportuna y minuciosa de todos los papeles de trabajo preparado por los auditores de niveles inferiores. Si las pruebas no fueron realizadas satisfactoriamente, se exigirán pruebas adicionales que deben realizarse para completar el trabajo. Esta revisión debe ser fundamentalmente del contenido pero también abarca la forma en que se prepararon los papeles, para dejar constancia del trabajo en la forma más efectiva posible.

La supervisión en la etapa de la terminación del trabajo comprende:

- a.- Revisión final del control de los papeles de trabajo para cerciorarse de que éstos están completos y de que se ha cumplido con las normas de auditoría.
- b.- Revisión y aprobación del contador público que dictamina del informe que resulta del trabajo de auditoría realizado. En esta etapa se repasan todos los problemas importantes que se encontraron y que deben estar reflejados en los papeles de trabajo: las soluciones que les dieron y la forma en que se reflejan en los estados financieros y en el dictamen.
- c.- Es recomendable que antes de emitir el informe, una persona del despacho, pero ajena al trabajo específico, revise los-

borradores y ciertos papeles, a fin de satisfacer de que se ha cumplido con todas las normas de auditoría y que la opinión que se pretende emitir está justificada y debidamente por el trabajo realizado.

Debe dejarse en los papeles de trabajo evidencia de la supervisión ejercida:

- a. Poniendo sus iniciales sobre los papeles preparados por los auditores o supervisores. Es conveniente que el contador público que dictamina iniciala aquellos papeles que su importancia lo ameriten.
- b. Haciendo anotaciones en papeles de trabajo, complementando las efectuadas por los auditores de menos experiencia para describir de mejor manera el trabajo efectuado y las conclusiones.
- c. Preparando informes sobre la actuación de los auditores en donde normalmente se indiquen los trabajos que efectuaron, la efectividad conque los hicieron, el grado de preparación técnica y el grado de capacidad alcanzada.
- d. Mediante cuestionarios de supervisión diseñada para diferentes niveles.
- e. Mediante la preparación de un memorandum resumen de la revisión que ayude, tanto al personal que realiza el trabajo de auditoría, como a las diferentes personas que desarrollan funciones de supervisión, incluyendo al contador público, que dictamina, a cerciorarse de que la auditoría --

fue realizada, de acuerdo con las normas de auditoría. - Este memorándum resume información que ya se encuentra en los papeles de trabajo de la auditoría: limitaciones sobre el alcance, problemas especiales encontrados y su solución, decisiones sobre ajustes, cambios en prácticas contables, operaciones descontinuadas, situaciones irregulares, incertidumbres, contingencias y otros.

Es indispensable dejar evidencia de la supervisión ejercida, puesto que es necesaria para la supervisión en el nivel inmediato superior, hasta llegar al contador público que dictamina. Además; existe la posibilidad de que dicho contador tenga, en un momento dado, que probar que cumplió con las normas personales y de ejecución del trabajo correspondiente.

Por lo tanto la planeación no debe entenderse únicamente como una etapa inicial anterior a la ejecución del trabajo, sino que esta debe continuar a través de todo el desarrollo de la auditoría. - De igual manera por supervisión no debe entenderse como una etapa final, si no que se inicia desde la planeación misma en la medida en que esta se delegue en otras personas.

2.3. PAPELES DE TRABAJO

Los papeles de trabajo representan una ayuda en la planeación, -- ejecución, la evidencia necesaria que respalda la opinión del auditor.

La formación y contenido de los papeles de trabajo pueden verse -- afectados por aspectos tales como:

- a) Naturaleza del trabajo.
- b) Características del informe del auditor.
- c) Naturaleza y complejidad del negocio del cliente.
- d) La naturaleza y condiciones de los registros del cliente - y el grado de confiabilidad de los controles internos contables.

Los papeles de trabajo deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas.

Como parte de los papeles de trabajo, generalmente se incluye, entre otra la siguiente información:

- a. Extractos o copias de asambleas de accionistas, sesiones del consejo de administración, contratos y otros documentos legales importantes.
- b. Información respecto a la estructura organizacional y legal de la entidad.
- c. Evidencia del proceso de planeación y programa de auditoría.
- d. Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y de control interno, la que puede estar referida a cuestionarios, diagramas de flujo, memoranda descriptivos o una combinación de estos métodos.
- e. Análisis de transacciones y saldos.

- f. Análisis de tendencias y razones financieras significativas.
- g. Registro de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría aplicados.
- h. Evidencia de que el trabajo llevado a cabo fue supervisado y revisado.
- i. Indicación respecto de quien aplicó los procedimientos de auditoría y en que fecha fueron aplicados.
- j. Comunicaciones con otros auditores, expertos y otros terceros involucrados.
- k. Cartas o documentos relativos a asuntos de auditoría comunicados o discutidos con el cliente, incluyendo los términos del trabajo y debilidades importantes en el control interno contable.
- l. Declaraciones recibidas del cliente.
- m. Conclusiones de la revisión incluyendo la resolución de tratamiento dado a las excepciones y asuntos poco usuales, detectados en la aplicación de los procedimientos de auditoría.
- n. Copia de la información financiera examinada y de los informes de la auditoría correspondientes.

Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, y a petición expresa podrá poner a disposición de su cliente partes o extractos-

de los mismos sin que estos constituyen un sustituto de los registros contables.

El auditor deberá adoptar los procedimientos necesarios para asegurar la custodia y confidencialidad de sus papeles de trabajo, y deberá conservarlos por el tiempo que sea necesario con objeto de satisfacer las necesidades de su práctica y cualquier requerimiento legal o profesional.

2.4. METODOLOGIA PARA EL DESARROLLO DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS.

Con el objeto de que se obtenga una perspectiva completa del proceso de auditoría he partido de la base de una auditoría inicial. Desde luego en las auditorías subsecuentes puede volverse a utilizar, con las actualizaciones que correspondan, papeles de trabajo de la auditoría precedentes respecto a descripciones del cliente y otras consideraciones del entorno y del giro a que pertenece; - documentación sobre los sistemas contables. Programas de auditoría, etc., así como los demás papeles de trabajo que pudieron seguir siendo relevantes al nuevo examen:

La metodología para la auditoría de estados financieros está compuesta por las siguientes cuatro fases generales:

- A) Preparar la planeación general como dije anteriormente - como se efectúa, identificar las áreas significativas de auditoría. Nuestro enfoque está dirigido a los saldos de las cuentas para poder identificar rápidamente los saldos-

significativos y las áreas de riesgo alto. Esto se hace considerando los aspectos ambientales y del giro a que pertenece el cliente para decidir "que puede fallar".

- B) Comprender y evaluar las fuentes significativas de información. Para comprender los factores que afectan a los saldos de las cuentas importantes dirigimos nuestra atención a las fuentes significativas de información del cliente, haciendo una distinción entre aquellas que se ocupan de los procesos de estimación contable, aquellas que procesan información de rutina, y aquellas que procesan información no rutinaria.
- C) Realizar evaluaciones de riesgo sobre las cuentas, nuestras evaluaciones de riesgo se aplican a cada fuente de información que afecta a los saldos de cuentas importantes. Esto nos permitirá responder a los diferentes niveles de riesgo que son propios de cada diferente tipo de fuente de información.
- D) Desarrollar programas y ejecutar auditorías específicas. Gracias a las tres fases anteriores, culminamos la planificación mediante el diseño de procedimientos de auditoría específicos (a la medida) de las circunstancias del cliente. Ellas nos señalan las áreas en que se requiere mayor énfasis y aquellas en que el bajo riesgo no amerita trabajo excesivo. Al mismo tiempo, esta metodología busca razonabilidad en el costo de la auditoría y utilización efectiva del personal, ofreciendo flexibilidad en el

costo de la auditoría y utilización efectiva del personal, ofreciendo flexibilidad en cuanto a la oportunidad de aplicación de los procedimientos (en auditoría intermedias o interinas) y a seleccionar los procedimientos de auditoría aplicables.

Si bien las cuatro fases señaladas se presentan en su orden, en la vida real casi nunca se separan una de otra. El trabajo que se desarrolla en algunas de las fases puede trascender a otras, y con frecuencia los diferentes miembros del equipo de auditoría participan simultáneamente en varias fases.

A. Preparar la planificación general e identificar las áreas significativas de auditoría.

- . Obtener y mantener actualizada nuestra comprensión del negocio de nuestro cliente y el giro a que pertenece.
- . Realizar una revisión analítica general.
- . Hacer juicios preliminares sobre los activos financieros.
- . Determinar las fuentes de información que afectan a estas cuentas.

Obtener y mantener actualizada nuestra comprensión del negocio de nuestro cliente y el giro a que pertenece.

Para que podamos evaluar el riesgo y planificar y ejecutar una auditoría efectiva y eficiente, es indispensable que obtengamos una comprensión clara del negocio de nuestro cliente esta comprensión es necesaria para:

- . Identificar las áreas significativas de auditoría, incluyendo aquellas que pueden presentarnos problemas.
- . Identificar aquellas áreas en donde el cliente tiene que utilizar su juicio.
- . Evaluar el entorno del control.
- . Evaluar el grado de riesgo y la naturaleza de los errores que pueden resultar de las estimaciones contables del cliente.
- . Utilizar con efectividad procedimientos de revisión analítica.
- . Identificar transacciones inusuales o inesperadas.

Realizar una revisión analítica general.

La revisión analítica general consiste en el análisis de los estados financieros del cliente y de cierta información no financiera complementada con preguntas a la administración operativa y financiera.

Aplicación de procedimientos de revisión analítica general durante la fase de planificación de cada auditoría, con el propósito de obtener información que nos sea útil para evaluar el impacto que pueden tener los acondicionamientos recientes en el negocio del cliente y para desarrollar una estrategia general para nuestra auditoría.

Objetivo. El objetivo es el de obtener una indicación preliminar de los cambios que hayan ocurrido en el entorno del negocio de ---

nuestro cliente, en su situación financiera o en sus resultados de operaciones. Esto nos permite identificar las áreas que sean de riesgo alto y que por ello puedan requerir un mayor énfasis en nuestra auditoría por diferencia también localizaremos las áreas de riesgo bajo en donde podemos minimizar nuestro esfuerzo de auditoría.

Para maximizar nuestra efectividad, solo debemos aplicar aquellas revisiones analíticas que nos aporten conclusiones útiles.

Al diseñar nuestros procedimientos de revisión analítica debemos tener presente que un procedimiento con frecuencia nos puede ayudar a obtener diferentes objetivos de auditoría.

Realizar una evaluación general del entorno del control.

El entorno del control tiene dos elementos integrantes:

- . Conciencia de control y,
- . Mecanismos generales de control.

La conciencia de control es un concepto intangible pero importante y se refleja en las políticas y procedimientos de la dirección.

Mecanismos generales de control son los medios o disciplinas necesarios de que se vale la dirección por lograr que estos mecanismos funcionen con efectividad.

El procesamiento computarizado forma parte integrante de los sistemas contables de la mayoría de nuestros clientes. Por ello, al evaluar el entorno de control general, debemos investigar como se asegura la dirección de que cuenta con un sistema sólido de control

les generales sobre el entorno computarizado. Nuestra investigación debe incluir:

- . La estructura organizacional de las funciones de procesamiento de información; por ejemplo, ¿Existe una división apropiada de funciones entre los programadores y los usuarios?
- . Los métodos de asignación de autoridad y responsabilidad; por ejemplo ¿Tiene el cliente una política de seguridad general sobre sus instalaciones y aplicaciones?
- . Los métodos de control de la dirección; por ejemplo ¿Ha establecido la dirección una estructura clara para el desarrollo, modificación y utilización de programas computarizados y archivos de información?

El estudio del entorno de control sobre los sistemas computarizados es parte de la evaluación general que debemos hacer entorno de control del cliente y que debemos tener presente durante las demás fases de la auditoría.

Hacer juicios preliminares sobre activos financieros.

Los activos financieros afectan el alcance de nuestros procedimientos de auditoría. Por lo tanto debemos hacer una estimación preliminar a los mismos en nuestra fase de planeación. Los activos financieros se estiman en dos niveles:

- a) A un nivel general, aplicable a los estados financieros en su conjunto (Activos financieros predeterminados).

- b) Al nivel de una cuenta individual o grupo de cuentas (error tolerable).

Estimación de los activos financieros predeterminados. La estimación del importe que utilizaremos para los activos financieros predeterminados depende de nuestro juicio, apoyado en factores como estos:

- La naturaleza del negocio del cliente y el giro a que pertenece; por ejemplo, industria manufacturera, ventas al menudeo o institución financiera.
- Las necesidades primarias de los usuarios de los estados financieros auditados por el contador público; por ejemplo: la propiedad que dan a los resultados de operación, o a la posición financiera, o al cumplimiento con las cláusulas de compromisos financieros en contratos de préstamos.
- Los resultados de operación; por ejemplo, utilidades estables; resultados volátiles; resultados cercanos al punto de equilibrio; actividades que por su naturaleza generan rendimientos bajos.
- Posición financiera; por ejemplo inversión de los propietarios; activos circulantes; activo total.

Desde el punto de vista cuantitativo, los activos financieros pueden basarse en cifras de rentabilidad/resultados de operación (utilidad de operaciones continuas, margen bruto, ventas).

O bien de posición financiera inversión de accionistas, activos circulantes, activos totales.

Frecuentemente los resultados de operación tienen mayor prioridad para los usuarios de información financiera, pero hay circunstancias en que los activos financieros predeterminados pueden determinarse más apropiadamente sobre bases diferentes a los resultados.

Si al concluir el trabajo, la cantidad que consideramos adecuada para el recurso efectivo es claramente inferior a los activos financieros, al alcance de nuestro trabajo pudo haber sido insuficiente. Por lo tanto, en la vida práctica debemos estar ajustando el importe de los activos financieros predeterminados a través de todo el proceso de la auditoría para asegurarnos de que realizamos pruebas con el suficiente alcance.

El error tolerable es importante que los recursos disponibles que adoptamos como guía para determinar el alcance pruebas sobre cuentas individuales o grupos de cuentas. El error tolerable tiene la mayor aplicación en aquellas áreas que sometemos a pruebas detalladas; por ejemplo un muestreo representativo.

La estimación de los importes de los activos financieros predeterminados y del error tolerable requiere la utilización de parámetros de tipo general. La metodología nos pide hacer nuestra mejor estimación de los importes de materialidad en cada auditoría pero nos pide no hacer demasiados cálculos alternativos, o preparar papeles de trabajo excesivos sobre el tema.

Determinar las cuentas y grupos de cuentas significativos.

Las cuentas o grupos de cuentas que pueden contener errores de importancia en la auditoría pueden ser:

. Aquellas que individual o colectivamente puedan tener un efecto importante sobre los estados financieros, o

. Aquellos que, aún cuando no fueran importantes, pudieran afectar adversamente la reputación de nuestra firma o de nuestra relación con el cliente; por ejemplo, cuando la dirección de la compañía se otorgan prestaciones no autorizadas, o cuando encontramos conflictos de interés.

Aquellas cuentas que tienen probabilidad de error merecerán nuestra atención a través de toda la auditoría.

La determinación de importancia en auditoría puede ser resultado de muchas consideraciones, pero la más importante de ellas son los activos financieros. Las cuentas que tengan saldos sobre los mismos siempre serán significativos, otras cuentas, aunque sus saldos en la contabilidad no sean activos financieros, pueden ser significativos si, individualmente o en conjunto, pueden resultar subvaluados u omitirse por completo. También pueden ser significativas aquellas cuentas o transacciones que se procesan a través de las cuentas, que sean susceptibles a errores de importancia en auditoría.

Las características (incluyendo factores de riesgo inherentes) que normalmente tienen las cuentas significativas son las siguientes:

- .- El importe y la composición de la cuenta incluyendo su susceptibilidad a manipulación o pérdida.
- .- El volumen de actividad y el importe y homogeneidad de las transacciones individuales que se procesan en la cuenta.

- .- La subjetividad que se aplica para la determinación de su saldo.
- .- Las experiencias que hemos tenido en el pasado con la --- cuenta.
- .- El impacto de las tendencias económicas sobre la cuenta o sobre el giro de nuestro cliente.
- .- Los cambios, o el potencial para cambios en las características de la cuenta, incluyendo factores de riesgos inherentes observados el año anterior. Por ejemplo, la introducción de nuevas complejidades o subjetividades; nuevos tipos de transacciones, o un saldo mayor o menor que el esperado en la cuenta.

Cuando tenemos presentes las características de las cuentas, incluyendo los factores de su riesgo inherente, logramos algo más que su clasificación como significativa. También logramos diseñar -- procedimientos de auditoría relevantes a las circunstancias.

Identificar las fuentes de información que afectan a estas cuentas.

Dentro del proceso de planeación, nuestra metodología nos ayuda a identificar con rapidez las fuentes de información que afectan las cuentas significativas. Es importante que distingamos las diversas fuentes de información para las cuentas significativas, porque la probabilidad de errores de importancia en auditoría varían según los procesos propios de cada fuente de información. Como resultado, nuestro plan de auditoría varía ante las diferentes fuentes de información que intervienen en las cuentas a examinar.

Hay tres tipos de fuentes de información:

- Proceso de estimación contable. Estos son los procesos que reflejan juicios, decisiones y elecciones que realiza el cliente en la formulación de estados financieros; por ejemplo la estimación de inventarios excesivos u obsoletos; la estimación de cuentas dudosas; la estimación de pérdidas en cartera bancaria, o la estimación de pasivos por garantías sobre productos.
 - Procesos de información rutinaria. Son aplicaciones contables encargadas de procesar información financiera rutinaria (los detalles sobre transacciones) en los libros y registros del cliente; por ejemplo, en una compañía industrial, las aplicaciones contables de venta y cuentas a cobrar, entradas de efectivo, compras y cuentas por pagar, salidas de efectivo.
 - Procesos de información no rutinaria. Son los procesos de aplicación menos frecuentes que se utilizan para la preparación de estados financieros por ejemplo, el recuento y costeo de un inventario físico; el análisis por antigüedad de las cuentas por cobrar; la determinación de los gastos pagados por anticipado; la estimación de la depreciación, o la determinación del impuesto sobre los beneficios.
- B. Comprender y evaluar las fuentes significativas de información.

Para cada fuente significativa de información:

- . Comprender los procesos que general información para los estados financieros.
- . Identificar los tipos de errores que pueden ocurrir (es decir, "¿qué pueden fallar?").
- . Considerar las políticas y procedimientos relevantes de la estructura de control interno diseñados para prevenir o detectar errores.

Comprender y evaluar los procesos de estimación contable.

Las estimaciones contables generalmente dependen de los juicios que se hacen respecto de eventos futuros y normales no están sujeta a controles específicos. Por esta razón, tiene mayor probabilidad de contener deficiencias que los procesos de información rutinaria. Teniendo presente su naturaleza subjetiva, su impresión inherente y su mayor susceptibilidad a error, los procedimientos con que el auditor examina estimaciones contables con frecuencia son diferentes que aquellos que utiliza para examinar información no estimada.

La auditoría de las estimaciones contables de nuestros clientes incluye el obtener o actualizar nuestra comprensión de sus procesos de estimación mediante:

- Identificación de estimaciones contables significativas.

Por ejemplo, podemos identificar las cuentas que requirieron que el cliente hiciera estimaciones mediante nuestra lectura de los estados financieros; mediante conversación con la dirección -

del cliente y, si es apropiado, con sus abogados, o bien durante nuestro proceso de evaluación de información obtenida a través de otros procedimientos de auditoría. Además logramos una comprensión suficiente del negocio del cliente y el giro a que pertenece para identificar aquellas estimaciones que el cliente necesita hacer pero que puede no haber considerado todavía.

. La comprensión de cada uno de los procesos importantes de estimación contable para considerar los tipos de errores que pueden presentarse.

Nosotros obtenemos comprensión de los procesos de estimación en diálogo con el personal del cliente responsable de realizar a través de nuestro "recorrido" de cada proceso. Durante este diálogo y recorrido, nosotros comprenderemos:

- Los procedimientos que utiliza el cliente para hacer sus estimaciones contables; es decir, los pasos que dá, los juicios que se requieren y como se conforman y el personal que interviene.
- La información que se utiliza para hacer la estimación contable; por ejemplo, el análisis por antigüedad de las cuentas a cobrar puede ser la información que se utiliza para identificar cuentas potencialmente incobrables.
- Los factores relevantes y las suposiciones que el cliente considera para hacer sus estimaciones contables, incluyendo las razones en que apoya determinadas suposiciones.
- Las prácticas que el cliente utiliza para asegurarse de la confiabilidad de sus estimaciones.

Comprender y evaluar los procesos de información rutinaria.

Para comprender y evaluar los procesos de información rutinaria - necesitamos dar los pasos que se listan a continuación:

- . Identificar las aplicaciones y las transacciones significativas.
- . Comprender el flujo de las transacciones significativas.
- . Identificar los objetivos de control y preveer los errores que pueden ocurrir.
- . Identificar los aspectos de la estructura de control interno diseñados para prevenir o para detectar errores. (por brevedad en el resto de este documento vamos a llamar "controles" a estos aspectos de la estructura de control interno.
- . Evaluar tentativamente la efectividad de los controles.

Identificar las aplicaciones y las transacciones significativas

- . Nuestro objetivo en relación a la información contable rutinario es estimar la probabilidad de que ocurran de importancia para nuestra auditoría en una cuenta o grupo de --- cuentas significativas durante el procesamiento de información rutinaria.
- . Para estimar la confiabilidad de esta información contable rutinaria, necesitamos conocer como inicia, se procesa y - se contabiliza, la información que puede tener un efecto - importante sobre los estados financieros. Para lograr es

te conocimiento efectiva y eficientemente, normalmente dividimos el sistema contable en subsistemas que llamamos -- aplicaciones; por ejemplo, entradas de efectivo o ventas.

Comprender el flujo de las transacciones significativas

El objetivo de este paso es identificar y comprender los registros, documentos y procedimientos de proceso que intervienen en la aplicación bajo estudio. Esta comprensión nos permitirá:

- a) Identificar los tipos de errores que pueden ocurrir.
- b) Identificar los controles relevantes, y
- c) Evaluar el riesgo de que puedan haber ocurrido errores que no hayan sido detectados.

Nuestra comprensión del flujo de transacciones se adquiere cuando convenimos:

- Nuestra investigación con el personal del cliente.
- Nuestra observación de los métodos y procedimientos de procesamiento que se utilizan.
- El estudio de los manuales del cliente y otras instrucciones escritas, y
- Un recorrido de transacciones que seleccionemos.

La mayoría de los procesos de información rutinaria están compuestos de tareas respectivas tales como la validación o la edición de información de entrada, la clasificación y combinación de informa-

ción, el cálculo, la actualización de los archivos de transacciones y de los archivos maestros, la generación de transacciones, y la sumarización y revelación de información de salida en esta etapa nuestro estudio puede limitarse a lo que nos sea necesario.

- . Para comprender el flujo secuencial de la información a través del sistema.
- . Para comprender los aspectos manuales y computarizados de la aplicación que nos permite identificar los tipos de errores que pueden ocurrir, y
- . Para identificar los programas o información que habremos de someter a pruebas si más tarde decidimos otorgar confianza a ciertos controles de la aplicación.

La documentación resultante de este paso frecuentemente es un diagrama de flujo o una cédula narrativa de la secuencia que siguen los documentos.

Identificar los objetivos de control y preveer los errores que pueden ocurrir.

- .- Especificar como se logran los objetivos de control.

El propósito que persiguen nuestros clientes al diseñar e implementar los diversos controles para sus aplicaciones es asegurarse de que obtienen información contable confiable. La metodología a seguir es examinar si los controles establecidos por nuestros clientes logran los siete objetivos que siempre deben estar presentes en cualquier aplicación de procesamiento de información. Estos siete objetivos son:

- .- Todas las transacciones que deben contabilizarse se contabilizan y las transacciones que están contabilizadas:
- .- Son reales.
- .- Están valuadas apropiadamente.
- .- Están en el período contable al que corresponden.
- .- Están clasificadas correctamente.
- .- Están sumariadas correctamente.
- .- Están registradas correctamente.

A la luz de nuestra comprensión del sistema contable del cliente, este paso consiste en considerar nuestros siete objetivos de control para.

- a) Identificar lo que pudiera fallar en el flujo del procesamiento, y
- b) Determinar si el cliente ha instituido controles que pueden prevenir o detectar tales fallas.

Determinar si vamos a identificar controles.

Solo se justifica una decisión de no identificar controles en una aplicación cuando:

- . La aplicación no es compleja, y
- . Negocios pequeños.

Identificar los puntos donde puedan ocurrir fallas que afecten el logro de los objetivos de control.

Como ya se dijo, nosotros identificamos los puntos en donde se necesitan controles a través de investigación sobre manera en que se logran los siete objetivos de control. - Las preguntas contenidas en esta investigación se formulan con vista del flujo de la información que se describe en nuestras cédulas o se presenta gráficamente en nuestro flujo y rama.

Al concluir este paso, tendremos el conocimiento de la naturaleza de controles que se necesitan en cada aplicación. Ahora faltará determinar si el cliente ha instituido controles apropiados y evaluar su potencial de efectividad para la prevención y detección de errores.

Identificar los aspectos de estructura de control interno diseñados para detectar errores.

- Comprensión de los controles relevantes.

Los controles de prevención que se aplican a cada transacción en los procesos generales son procedimientos establecidos formalmente. Durante nuestra familiarización con los procesos de información rutinaria, debemos apreciar si el cliente ha establecido de prevención efectivos o si carece de ellos.

Los controles de detección frecuentemente se establecen mediante procedimientos formales, tales como las conciliaciones, revisión, de formularios especiales para informar sobre situaciones insólitas, o documentos que comparan los presupuestos con las transacciones reales. Sin embargo, también a veces los controles de de

tección pueden tener lugar regularmente aún cuando no se hayan --
proscrito con formalidad; por ejemplo las revisiones informales -
que hacen los funcionarios en cuanto a la razonabilidad de la in-
formación; determinaciones informales de cifras de control y pre-
determinaciones informales de saldos para su comparación posterior
con las cifras reales; por ejemplo saldos de venta o costos de --
ventas.

Evaluar tentativamente la efectividad de los controles.

La evaluación tentativa nos dará la base para evaluar el riesgo -
de errores en las cuentas respectivas y para determinar el grado-
de confianza que habremos de otorgar a los diversos controles. -
Puesto que esta evaluación se realiza antes de probar el funciona
miento de los controles, constituye una evaluación preliminar, --
sujeta a modificación.

Dentro de nuestra evaluación tentativa, consideramos con el alcan
ce necesario, si el cliente ha establecido procedimientos para la
autorización de transacciones, contabilización de activos y custo
dia física de los mismos. También tendremos presente los efec--
tos posibles de una segregación inadecuada de labores, que pueda-
permitir la realización de tareas incompatibles.

Comprender y evaluar los procesos de información no rutinaria.

. Puesto que en ellos también tiene que lograr procedimientos de
información, los pasos que tomamos para auditar la información
generada por los procesos de información no rutinaria son esen

cialmente los mismos que los que tomamos para la comprensión y evaluación de los procesos de información rutinaria:

- . Identificar los procesos significativos.

Durante nuestra etapa de planeación identificaremos aquellos procesos que el cliente utiliza para procesar información no rutinaria. En algunos casos, estos procesos son más importantes que aquellos que utiliza para procesar información de rutina en cuanto a su efecto sobre los saldos en las cuentas al fin del ejercicio.

- . Comprender el procedimiento.

Enseguida, buscamos comprender cada uno de los procesos de información no rutinaria. Los procedimientos que componen estos procesos pueden ser menos formales y contar con una documentación menos sólida que en los casos de procesos de información rutinaria.

- . Considerar los tipos de errores.

Después de identificar los procedimientos que se utilizan para procesar la información no rutinaria, identificamos los tipos de errores que pueden ocurrir. Al hacerlo, consideramos aquellos errores que pueden hacer que el cliente no logre los objetivos básicos de control aplicables a este proceso.

- . Identificar los controles presentes en los procesos.

Después de identificar los errores que pueden ocurrir, debemos considerar la necesidad de identificar los controles relevantes establecidos por el cliente para prevenir o detectar tales errores y considerar su efectividad potencial.

C. Realizar evaluaciones de riesgo sobre las cuentas.

Cuando hemos terminado nuestro estudio de las fuentes significativas de información, evaluamos la probabilidad de errores de importancia en las cuentas afectadas por los respectivos procesos. Esta evaluación de riesgo es la base sobre la que descansa nuestra determinación de su naturaleza, oportunidad y alcance.

. Al evaluar el riesgo, tomamos en consideración varios factores, ya manejados anteriormente en la fase de planeación.

. Las características de las cuentas respectivas, incluyendo sus factores de riesgo inherente.

. El efecto potencial de cambios en el sistema contable durante el año.

. La evaluación del entorno de control (por ejemplo la probabilidad de que los errores sean mayor en un entorno que carece de la conciencia de control apropiada o de los mecanismos generales de control.

. La evaluación preliminar de la efectividad de los controles en las aplicaciones contables respectivas y las evaluaciones de los procesos aplicables de estimación contable y de información no rutinaria.

. Cualquier otra información que pueda indicar que el riesgo puede ser elevado (por ejemplo, la presencia de un número significativo de notas de crédito puede indicar una probabilidad mayor de errores en las aplicaciones de ventas y cuen

tas por cobrar; o bien alteraciones en las condiciones económicas, litigios o investigaciones gubernamentales).

A continuación me ocupo de la evaluación de riesgos en las cuentas en donde intervienen procesos de estimaciones contables, de información rutinaria y de información no rutinaria.

- Proceso de estimación contable

La auditoría de estimaciones contables depende, en gran medida, de nuestra comprensión del negocio del cliente, de las incertidumbres que rodean a las estimaciones contables, de las motivaciones generales, del grado de conservatismo con que se establecen, en los procesos de estimación en sí, y de las prácticas que tiene el cliente para optimizar la razonabilidad de sus estimaciones. Necesitamos tener en cuenta estos factores para estimar una evaluación confiable del grado de riesgo existente y de la naturaleza de errores que pueden surgir.

- Al evaluar el riesgo en las cuentas, tenemos presentes factores como los que se listan a continuación:

- . Razonabilidad de las suposiciones.
- . Riesgo de errores en la información que utiliza la dirección para formular o aplicar las suposiciones.
- . Aplicación de las suposiciones.
- . Grado de subjetividad.
- . Las prácticas del cliente para optimizar la razonabilidad, de las estimaciones contables (por ejemplo, revisión y apro-

ción, comparación obligada con los resultados reales, o ---
guías para interpretación de la información).

. La motivación de la dirección.

. La precisión de las estimaciones contables en ejercicios anteriores.

Al terminar nuestro proceso de evaluación del riesgo en las cuentas, estaremos en posición de evaluar los tipos de errores de importancia en auditoría que pueden ocurrir en las estimaciones contables y la probabilidad de que ocurra.

Procesos de información rutinaria.

Después de identificar las aplicaciones contables importantes haremos una estimación de la probabilidad de errores de importancia en cada una de las cuentas significativas a que puedan dar lugar las fallas que afecten el logro de uno o más objetivos de control en el procesamiento de la información de rutina.

Hacemos esta evaluación de riesgo como la base para decidir los procedimientos que habremos de aplicar para determinar, si, en efecto, se han presentado errores.

- Evaluación en los casos en que se han identificado controles en las aplicaciones.

Si basados en nuestra evaluación tentativa de controles, concluimos que el cliente parece haber instituido controles efectivos para minimizar la probabilidad de errores y decidimos otorgarles confianza,

debemos satisfacernos que tales controles funcionaron con efectividad durante todo el período de nuestra confianza. En otras palabras, procedemos a realizar "pruebas sobre controles". El período durante el cual otorgaremos confianza puede ser, por ejemplo, - el año completo o un período comprendido entre una fecha y el fin del ejercicio.

- En cambio, también puede suceder que al terminar nuestra evaluación tentativa de riesgo sobre las cuentas, concluamos que:

- . No se han utilizado controles.
- . Se han instituido ciertos controles pero es probable - que no sean efectivos o que exista probabilidad de que la dirección los evada.
- . Se instituyeron controles y parecen funcionar con efectividad, no nos es posible satisfacernos de que así -- fué.

Cuando llegamos a algunas conclusiones, consideraremos la naturaleza y alcance de las pruebas sustantivas que son necesarias para determinar si los procesos de información rutinaria de nuestro cliente han generado información correcta, nuestro objetivo es minimizar la probabilidad de que nuestras pruebas dejen de detectar errores que tengan importancia en auditoría.

Proceso de información no rutinaria.

Utilizaremos la información obtenida durante los pasos anteriores para estimar la probabilidad de errores resultantes de cada uno de

los procesos sobre información importante no rutinaria. Al hacer esta evaluación, consideraremos que normalmente estos procedimientos son menos formales, como también lo son sus controles, por lo que habremos de dirigir nuestra atención a lo idóneo del personal que participa en estos procesos y a los procedimientos implantados por la dirección para detectar errores en los mismos.

Otra consideración en la evaluación de riesgo sobre las cuentas en nuestra experiencia anterior con los procesos del cliente sobre información no rutinaria. Cuando consideramos la experiencia en el pasado, debemos estar alertas a los efectos potenciales que puedan tener cambios en los procesos, cambio en el personal que los maneja, en los negocios del cliente, en la motivación de la dirección y en el grado de conservativismo aplicado.

D. Desarrollar programas y ejecutar auditorías específicas.

- Desarrollar planes de auditoría específicos para cada cuenta y grupo de cuentas significativas.
- Preparar programas específicos de pruebas sobre controles y de pruebas sustantivas.
- Aplicar pruebas sobre los controles relevantes a los que -- otorgamos confianza.
- Hacer evaluación final de controles con base en los resultados de las pruebas.
- Ejecutar pruebas sustantivas de saldos de cuentas, incluyen do procedimientos de previsión analítica.
- Obtener conclusiones generales de la auditoría.

Desarrollar planes de auditoría específicos para cada cuenta y grupo de cuentas significativo.

Durante la última etapa de la fase planificadora, integramos e interpretamos la información coleccionada para diseñar nuestro enfoque de auditoría que respalde (o contraiga) las afirmaciones relevantes de nuestro cliente en cuenta o grupo de cuentas significativas que aparecen en los estados financieros.

Debemos preparar un plan sobre el enfoque de nuestra auditoría en cada auditoría. Este plan debe reflejar la naturaleza general, oportunidad y alcance de los procedimientos que habremos de aplicar y la fundamentación para su elección (es decir nuestra evaluaciones de riesgo).

Nuestro enfoque de auditoría debe ser reconsiderado cada año para determinar si el año precedente continua siendo adecuado en las circunstancias. O actualizarse para su aplicación.

Factores que son las bases para nuestras decisiones de enfoque.

- . Al planificar nuestro enfoque de auditoría, deberemos tomar en cuenta nuestros juicios preliminares sobre los activos financieros predeterminados, más:
- . Características de las cuentas importantes: por ejemplo, el importe y homogeneidad de las transacciones individuales que se procesan dentro de la cuenta. Estas características nos ayudan a diseñar procedimientos para auditar los saldos con efectividad y eficiencia. Nor--

malmente deben documentarse en nuestro plan de enfoque - de auditoría para permitir a los lectores comprender las bases de nuestras dediciones.

- . Nuestras evaluaciones de riesgo en las cuentas.
- Los procedimientos que hayamos de aplicar con otros propósitos.- Los procedimientos seleccionados para el -- examen de una cuenta importante (incluyendo pruebas sobre sus controles relacionados) pueden ayudarnos a corroborar los resultados de procedimientos aplicados sobre - otras cuentas.

Preparar programas específicos de pruebas sobre controles y - pruebas sustantivas.

Debemos preparar programas de auditoría escritos para cada auditoría en donde listamos nuestras pruebas sobre controles y nuestras pruebas sustantivas sobre las cuentas o grupos de cuentas importantes, así como sobre cualquier otro segmento importante de nuestro examen.

- . Al igual que nuestro plan de enfoque de auditoría, cuando los aspectos reelevantes del cliente y su negocio no cambian y nuestros objetivos de auditoría siguen siendo básicamente los mismos, podremos utilizar los programas del - año anterior, con su necesaria actualización.

Aplicar pruebas sobre los controles relevantes a los que otorgamos confianza.

Cuando pensamos otorgar confianza a uno o más de los controles del cliente, debemos satisfacernos de que estuvieron en operación y -- funcionaron efectivamente durante todo el período en el que confiamos los procedimientos de auditoría que aplicamos para lograr esta satisfacción se denominan "pruebas de controles".

Las secciones que siguen se ocupan, con cierto detalle, de los siguientes tópicos:

- .- Los diferentes tipos de controles y muestra capacidad para probar la evidencia que resulta del funcionamiento de tales controles.
- .- Las principales pruebas de controles que podemos aplicar, y la influencia que la evidencia de que el control funciona con efectividad tendrá sobre nuestra elección de pruebas apropiadas.
- .- Los factores que consideramos para determinar el alcance de nuestras pruebas de controles.
- .- La evaluación de los resultados de las pruebas.

Si creemos que un objetivo de control en particular es probable -- que se logre mediante el funcionamiento de más de un control, no necesitamos probarlos a todos; bastará incluirlo en nuestra evaluación de:

- a) La probabilidad de que el funcionamiento del control sea-

efectivo en el logro del objetivo respectivo, y

- b) Si nosotros podemos probar su funcionamiento en forma más efectiva y eficiente que el de otros controles.

- Tipos de controles:

Hay dos tipos de controles básicos:

- . Controles de prevención.- Diseñados para prevenir errores durante el procesamiento.
- . Controles de detección .- Diseñados para prevenir errores que puedan haber ocurrido durante el procesamiento.

Controles de prevención.- Los controles de prevención usualmente se aplican a cada transacción en su flujo normal de procesamiento para evitar que surjan errores. Ahora bien, aun cuando su funcionamiento parezca efectivo, hay ciertos controles de prevención que no dejan rastro físico acerca de su aplicación, de quién los aplicó, o de que también se aplicaron. En otros casos, puede haber evidencia que sugiera el funcionamiento de controles, pero la evidencia puede no ser persuasiva.

Controles de detección.- Como su nombre lo indica los controles de detección se aplican para descubrir aquellos errores que pueden haber acontecido durante el procesamiento. En muchos casos, estos son los únicos procedimientos que utiliza el cliente en la vigilancia de su negocio. Los controles de detección pueden ser procedimientos con toda formalidad, tales como conciliaciones de las cuentas bancarias, o bien pueden ser procedimientos que los

empleados aplican regularmente aun sin tener instrucciones formales escritas, como puede ser la revista visual que el contador pase a sus estados y cédulas analíticas para satisfacerse de la razonabilidad de los márgenes mensuales de utilidad bruta sobre ventas.

Pruebas de Controles.

Tenemos un objetivo específico en aplicar pruebas de controles, - que es poder concluir sí, durante el período de confianza, el control sujetó a prueba:

- . Se aplicó en las condiciones en que entendemos debió aplicarse.
- . Se aplicó durante todo el período de confianza.
- . Se aplicó oportunamente.
- . Abarcó a todas las transacciones a las que le es aplicable.
- . Se aplicó sobre información confiable (por ejemplo, el funcionamiento efectivo de un informe de antigüedad control depende de si la información que utiliza es posible en sí misma).
- . Finalmente dió lugar a que se corrigieran aquellos errores que fueron identificados.

Nuestras pruebas sobre controles incluyen investigación, observación, recorridos, y examen de la evidencia física que resulta del funcionamiento del control. La utilidad de estas pruebas y de cualquiera otros procedimientos de auditoría que nos ayudan a ca-

lificar la efectividad de los controles, depende de si tales procedimientos nos ayudan a satisfacernos que el mismo control funcionó en forma efectiva durante todo el período al que otorgamos confianza.

Alcance de las pruebas de controles.

Para juzgar el alcance que debemos dar a nuestras pruebas de controles, debemos considerar factores como los siguientes:

- Con que frecuencia se aplica el control.
- El grado de confianza que pensamos otorgar al control como base para limitar nuestras pruebas sustantivas.
- El grado de persuasión que nos aporta la evidencia física en que se demuestre el funcionamiento de los controles.
- La necesidad que tenemos de satisfacernos sobre el funcionamiento efectivo de controles durante el período de confianza.
- La posibilidad de una combinación de controles que puedan reducir el nivel de confianza que necesitaríamos otorgar a cada uno de ellos en lo individual.
- La importancia relativa de "Lo que puede fallar" factores tales como los activos financieros de las transacciones - que se procesan, su complejidad y el volumen, que afectan el grado de seguridad que nos aportan los controles identificados.
- Otros factores que afectan la probabilidad de que los controles funcionan como fueron prescritos.

No menos importantes son los siguientes factores adicionales que influyen en nuestra prescripción del alcance de nuestras pruebas de controles:

- . La persona que aplica el control.
- . La calidad del entorno del control interno.
- . Los cambios ocurridos en el sistema contable.
- . Las variaciones en los saldos de las cuentas relacionadas para las que no tenemos explicación clara.
- . Nuestras experiencias anteriores con este cliente.

En términos generales, podemos otorgar mayor confianza a una combinación de procedimientos de control que a cada uno de ellos en la individualidad. De esta manera las pruebas a aplicar sobre el funcionamiento de cada uno de los controles que intervienen en la combinación, no necesitan ser tan amplias.

Evaluación de pruebas de controles.

Cuando captamos excepciones sobre el funcionamiento de los controles, necesitamos investigarlos para determinar, en la medida de lo práctico, sus causas, el importe monetario afectado, las cuentas de los estados financieros y los efectos potenciales que pueden tener sobre otros procedimientos de auditoría, debemos considerar las implicaciones que las excepciones descubiertas en el funcionamiento de los controles pueden tener sobre el universo del cual seleccionamos nuestra muestra. Cuando los resultados de nuestra prueba no coinciden con nuestras expectativas, debemos dejar constancia de los papeles de trabajo o de las adiciones y -

modificaciones en nuestro plan de auditoría a que dan lugar las condiciones insatisfactorias así como de los procedimientos de auditoría supletorios que habremos de aplicar.

Hacer evaluación final de controles con base en los resultados de las pruebas.

Cuando deseamos otorgar confianza a ciertos controles, nuestra evaluación final de su efectividad tendrá lugar después de que terminemos nuestras pruebas sobre su funcionamiento. Cuando hemos probado el funcionamiento de los controles y los resultados confirman nuestra evaluación tentativa, los procedimientos de auditoría para verificar los saldos de las cuentas relacionadas serán aquellos que tentativamente consignamos en nuestro plan de auditoría. Si, por el contrario los resultados de nuestras pruebas no confirman nuestra evaluación tentativa tendremos que degradarla y modificar nuestra evaluación de riesgo y el plan original de auditoría. Por ejemplo, si las pruebas de los controles indican que ciertos controles no funcionan tan efectivamente como lo creímos originalmente o como el cliente lo prescribió, necesitaremos modificar nuestra evaluación de riesgo en la cuenta, reducir o eliminar la confianza a otorgarle y diseñar procedimientos de auditoría de mayor alcance para detectar y/o estimar errores en los saldos de las cuentas relacionadas.

Ejecutar pruebas sustantivas de saldos de cuentas, incluyendo procedimientos de revisión analítica.

Las pruebas sustantivas nos aportan evidencia sobre la integridad

corrección y validez de la información sobre la razonabilidad de las estimaciones y el resto de la información contenida en los estados financieros. Los procedimientos sustantivos incluyen la investigación, observación, inspección, confirmación directa, pruebas de proceso, análisis de varios tipos, y procedimientos de revisión analítica.

La naturaleza de procedimientos sustantivos.

La naturaleza de nuestros procedimientos sustantivos varían según la naturaleza de las cuentas significativas y las demás áreas sujetas a examen. Entre otras cosas, nuestros procedimientos sustantivos generalmente incluyen una combinación de procedimientos de revisión analítica, comprobación de partidas detectadas, y pruebas a nuestras representativas.

Procedimientos de revisión analítica.

Nosotros aplicamos procedimientos de revisión analítica general en nuestra fase de planeación de la auditoría. También, al terminar la ejecución de la misma, aplicamos procedimientos de revisión analítica más detallada como procedimientos sobre cuentas significativas.

La revisión analítica puede ser nuestro procedimiento sustantivo primario si nos aporta evidencia persuasiva. Evidencia persuasiva es aquel nivel de revisión analítica que creemos nos proporciona una estimación razonable de lo que es el saldo de la cuenta debe ser (es decir, no aporta suficiente evidencia para concluir que

el saldo de la cuenta se encuentra libre de error importante o, - por el contrario, para concluir que contiene error importante.

Los procedimientos de revisión analítica nos aportan evidencia corroborativa si:

- A) Confirman las conclusiones de auditoría que obtuvimos al aplicar otros procedimientos y,
- B) Respaldan las afirmaciones de nuestro cliente o de alguna manera disminuyen nuestro escepticismo de auditoría.

Partidas destacadas.

Las partidas destacadas son los ítems o componentes individuales de una cuenta que son importantes por su importe o por que creemos que tienen mayor susceptibilidad a errores (de importancia en auditoría) ya sea individualmente o en su conjunto. Con frecuencia la verificación de partidas destacadas puede ser nuestro camino -- más efectivo y eficiente para Auditar una cuenta de saldo significativo. La verificación de partidas destacadas no sólo abarca, - por su propia naturaleza, una porción importante del saldo de la cuenta, mediante el examen de relativamente pocas partidas, sino - que también puede abarcar las partidas que son destacadas porque - creemos que tienen una mayor probabilidad de errores de importancia en auditoría (ya sea individualmente o en conjunto) pueden incluir:

Transacciones insólitas que se registran al fin del ejercicio o cerca del mismo, o a una fecha interna de valua-

ción (por ejemplo, ventas de importe elevado que se registran inmediatamente después o antes del fin del ejercicio o de la fecha del recuento físico).

. Partidas de antigüedad destacada (por ejemplo, cuentas -- por cobrar vencidas o inventarios de movimiento lento).

. Transacciones que resultan de una intervención importante por parte de la dirección (por ejemplo, transacciones con compañías relacionadas).

. Otras partidas de importe elevado o de naturaleza inusual.

Muestras representativas.

Una vez que hemos segregado las partidas destacadas del universo - de partidas que componen a una cuenta, normalmente quedará un subuniverso de partidas que individualmente no son importantes pero - que en su conjunto si lo son. Mientras más importante es la consideración de ese subuniverso para fines de nuestra conclusión de auditoría, más necesaria será la verificación de una muestra, tomada de ese subuniverso, para satisfacernos de que este libre de --- errores de importancia en auditoría.

Por el contrario, puede no ser necesario verificar una muestra del subuniverso, si aplicamos otros procedimientos, tales como de revisión analítica, o bien si nuestro examen de las partidas destacadas nos aporta suficiente evidencia de que el universo en su conjunto no contiene errores que puedan ser importantes en la auditoría.

Oportunidad de los procedimientos sustantivos.

Generalmente podemos aplicar procedimientos de auditoría efectivos en una fecha anterior al fin del ejercicio, respecto de cuentas de balance y del estado de resultados que incorporan transacciones -- que en su mayoría dentro del saldo de la cuenta al fin del año, -- nuestra decisión de aplicar procedimientos antes del fin del ejercicio generalmente no depende de la efectividad de los controles - o de la probabilidad de errores de importancia para la auditoría - Más bien, la oportunidad de estos procedimientos tiene una ventaja práctica y contribuye a hacer más eficiente nuestro examen.

En algunos casos, aplicaremos pruebas sustantivas a una fecha intermedia por los requerimientos del cliente. Por ejemplo, el --- cliente podrá pedir que confirmemos las cuentas a cobrar y observemos el recuento de inventarios antes del fin del ejercicio para -- permitirle que cierre sus registros con rapidez. Nuestra aplicación de procedimientos sustantivos antes del fin del ejercicio en ausencia de controles efectivos de las aplicaciones, pueden aun -- ser aceptables cuando estamos en aptitud de concluir que el entorno de control es efectivo y la probabilidad de errores importantes no es elevada, o bien, cuando podemos aplicar suficientes procedimientos tanto a la fecha intermedia como por el período de conexión al fin del ejercicio. La naturaleza y alcance de nuestros - procedimientos de conexión prospectiva dependerá de los riesgos -- que evalúen en ausencia de controles y de la oportunidad de nuestros procedimientos sustantivos.

Alcance de procedimientos sustantivos.

El alcance de nuestros procedimientos sustantivos aplicados a una cuenta de saldo significativo varía inversamente con la probabilidad de errores de importancia en la auditoría. Lo siguiente es aplicable a pruebas sustantivas que se aplican sobre información rutinaria.

Cuando los controles son efectivos y se comprueba su funcionamiento para otorgarles confianza, realizamos procedimientos sustantivos mínimos, diseñados para detectar errores que pudieran tener importancia en auditoría en cuentas de saldos significativos.

Cuando los controles son efectivos, pero no les otorgamos confianza, realizamos pruebas sustantivas algo más amplias con el fin de detectar errores de importancia en auditoría dentro de saldos de cuentas significativas.

Cuando los controles no son efectivos, y la probabilidad de errores importantes es baja, realizamos pruebas sustantivas menos amplias que cuando el riesgo es alto; sin embargo, deben ser suficientemente amplias para permitirnos descubrir errores que puedan haberse cometido, y que puedan tener importancia en la auditoría. En tales situaciones, si en efecto descubrimos errores, debemos ampliar nuestros procedimientos para estimar el importe de tales errores dentro del saldo de la cuenta.

Cuando los controles no son efectivos y la probabilidad -

de errores con importancia en auditoría es alta, realizamos pruebas sustantivas que tengan la finalidad de estimar el importe de los errores, ya que hemos concluido -- que el saldo de la cuenta debe contener tales errores.

Ahora bien, cuando aplicamos pruebas sobre información no rutinaria (y sobre procesos de estimación contable), la variación en el alcance de nuestras pruebas es menos formal que cuando acudimos a las tablas. Esto es así porque el grado de control que se ejerce sobre los procesos de estimación y no rutinarias generalmente es menos formal que el que se aplica a la información de rutina. Lo siguiente es aplicable a este tipo de pruebas:

1. Cuando consideramos que el riesgo de errores de importancia en auditoría es alto, el alcance de nuestras pruebas será el necesario para permitirnos estimar el efecto monetario probable de errores que esperamos encontrar.
2. Cuando consideramos el riesgo de errores con importancia en auditoría es bajo, el alcance de nuestra prueba debe ser el necesario para corroborar y confirmar (o modificar) los resultados de los procedimientos que nos llevaron a tal evaluación de riesgo.

Obtener conclusiones generales de la auditoría.

Memorandum sumaria de auditoría.

Además de la documentación que normalmente incluimos en nuestros papeles de trabajo, debemos culminar el mismo preparando un memorandum sumario de la auditoría para cada entidad sujeta a audito-

ría para cada entidad sujeta a auditoría y, en los casos de auditorías de multilocalidades, uno como cada localidad importante.

El memorandum sumario de auditoría es una herramienta útil para ayudar, tanto al equipo de auditoría como a los revisores independientes, en lograr los siguientes objetivos:

- Evaluar si la auditoría se realizó de acuerdo a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
- Decidir si los estados financieros están presentados razonablemente de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Resumir en un solo documento las conclusiones de auditoría que se derivan de un trabajo de multilocalidades.

Normalmente el memorandum sumario de auditoría contendrá:

- . Antecedentes breves sobre la compañía y sus operaciones.
- . Descripción de los asuntos importantes de contabilidad y auditoría que hayan surgido y otros asuntos relativos a nuestro juicio profesional.
- . Un resumen de las diferencias de auditoría.
- . Un resumen de las consultas de importancia realizadas -- que se resolvieron en forma positiva.
- . Descripción de otros asuntos significativos.
- . La opinión de quien prepara el memorandum.

CAPITULO III

3.0 EJECUCION DE LA AUDITORIA.

El desarrollo de trabajo de auditoría, no es otra cosa sino la revisión física de los libros, registros, documentos y observaciones del control interno, etc., de una empresa, mediante programas previamente elaborados.

Antes de iniciar su trabajo, el auditor debe contar con todos los elementos necesarios para su desarrollo como son: el personal adecuado que le auxiliará durante el tiempo que dure el trabajo, los programas y procedimientos a utilizar en cada uno de los rubros contenidos en los estados financieros, así como de los informes que la empresa tiene la obligación de proporcionar, de los materiales y útiles de trabajo indispensables con el fin de cumplir con la auditoría a realizar.

Una vez que el auditor se ha allegado de todos aquellos elementos que consideré necesarios, procederá a realizar su trabajo de auditoría, tomando en consideración las técnicas, la extensión y la oportunidad de los procedimientos a utilizar.

En este caso consideró necesario ir desarrollando el trabajo de la auditoría por orden, es decir atendiendo a los principales rubros a examinar, pero también es importante definir lo que es el activo y la clasificación del mismo, de igual manera para --

las cuentas de pasivo, capital y resultados.

DEFINICION.

El activo de una empresa representa, todos aquellos valores que son propiedad de la negociación, garantizando directa o indirectamente el pasivo de la misma.

CLASIFICACION.

El activo como parte integral del balance general de una empresa, está formado por un grupo de cuentas, las cuales para su representación se encuentran debidamente clasificadas de acuerdo a la importancia de la actividad que explota la empresa. En la actualidad, la clasificación existente del activo en cualquier empresa se encuentra representada de tal forma que encierra --- ciertas cuentas que son las que las respaldan:

- a) Activo circulante
- b) Activo fijo
- c) Cargos diferidos

Los objetivos que persigue el auditor al revisar el activo de -- una empresa, son:

- a) Que sean propiedad de la empresa
- b) Que existan
- c) Que no se hayan omitido

Los programas de auditoría, es otro de los aspectos que el auditor debe cuidar al efectuar una auditoría, invariablemente los pasos que debe seguir antes de iniciar la revisión del activo, es el de preparar los programas necesarios para cada una de las cuentas a revisar, tales programas están formados de dos clases:

- a) Los cuestionarios de control interno
- b) Los programas de procedimientos de auditoría

Los primeros los utilizará con el propósito de dar respuesta a preguntas específicas, relacionadas con el sistema de control interno. Las preguntas debe formularlas para que sean contestadas con "si", las respuestas contestadas con "no", le indicarán fallas o puntos debiles y requerirá una explicación más detallada. Tales cuestionarios, lo utilizará para la revisión del control interno y, debe hacerlo de ser posible antes de que desarrolle el trabajo específico de la auditoría.

Por lo que representa a los programas de procedimientos de auditoría el auditor procederá a elaborarlos una vez que haya llevado a cabo la revisión del control interno. Tales programas describirán en forma resumida los principales trabajos que deben --

efectuar, la revisión de cada una de las cuentas de los estados financieros, así como de la oportunidad con que debe aplicarlo a fin de que logre resultados positivos, cumpliendo con el objetivo al examinar cada una de ellas:

EFFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES

El renglón de efectivo debe estar constituido por moneda de curso legal o sus equivalentes, propiedad de una entidad y disponibles para la operación tales como: Depósitos bancarios en cuentas de cheques, giros bancarios, telegráficos o postales, monedas extranjeras y metales preciosos amonedados.

Asimismo las inversiones temporales están representadas por valores negociables o por cualquier otro instrumento de inversión convertibles en efectivo en el corto plazo y tienen por objeto, normalmente, en que estos recursos sean utilizados por la entidad.

Los valores negociables son aquellos que se cotizan en bolsas de valores o son operados a través del sistema financiero.

Los objetivos de auditoría al llevar a cabo el examen del efectivo e inversiones temporales son las siguientes:

- a) Comprobar la existencia del efectivo y las inversiones temporales, y que en el balance general se incluyan todos los fondos propiedad de la entidad, ya sea que obren en su poder o que estén en custodia de terceros.
- b) Verificar su correcta valuación de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Determinar su disponibilidad inmediata o restricciones.
- d) Comprobar el correcto registro de los rendimientos de las inversiones en el período correspondiente.
- e) Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones, existencias de metales preciosos amonedados y el efectivo de inversiones temporales denominados de moneda extranjera, así con las bases de valuación de las inversiones y los gravámenes existentes.

PROCEDIMIENTOS

- . Arqueos. Consiste en la inspección física del efectivo, fondos títulos, valores, etc. En poder de los custodios, para verificar su existencia y propiedad a favor de la entidad.

- . Confirmación. Obtención directa de las instrucciones de crédito y casas de bolsa de información sobre los saldos, restricciones, firmas autorizadas y otras características de las cuentas bancarias y las inversiones en valores que estén bajo su custodia.

- . Revisión de las conciliaciones bancarias y de inversiones, verificar que las partidas incluidas en las mismas hayan sido correspondidas en los meses posteriores, o en su caso se registren los ajustes que procedan.

- . Revisión de transacciones. Examen de la documentación que ampara las entradas y salidas de efectivo; adquisición y venta de valores, para verificar la autenticidad de las mismas, su correcta contabilización, y comprobar que se han seguido las políticas y procedimientos de control aprobados.

- . Corte de movimientos. El auditor debe comprobar el corte de ingresos y egresos de efectivo y otros valores similares a la fecha del balance, para cerciorarse de que las operaciones efectuadas hayan sido registradas precisamente en el ejercicio a que correspondan. El corte de movimientos debe comprender tanto el último ingreso por ventas, cobranzas o remesas, como el último cheque expedido, entregado o remitido, por lo tanto este trabajo debe relacionarse con las cuentas de balance y de

resultados que hayan sido aceptados por los ingresos obtenidos y los egresos efectuados.

Revisión de traspaso de fondos. Comprobación de que los trasposos de fondos entre las cuentas bancarias de la misma empresa, o con sus filiales se correspondan oportunamente.

Comprobación de la valuación. Verificación de la correcta valuación de los fondos y valores en monedas extranjeras con base en las cotizaciones existentes al cierre del ejercicio. Asimismo, las inversiones en valores deberán estar valuadas de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Cálculo de rendimientos. Verificación de la corrección de los rendimientos, utilidades o pérdidas por enajenación de valores, impuestos retenidos, etc.

Declaraciones. Cerciorarse de que la carta de declaraciones de la administración, se indiquen los aspectos relevantes al efectivo e inversiones temporales según las circunstancias.

Presentación y revelación. Cerciorarse de que existe una presentación y revelación adecuada en los estados financieros, tomando en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:

- a) Renglones de efectivo e inversiones temporales, deben mostrarse en el balance general como las primeras partidas -- del efectivo circulante.

- b) Si existen restricciones en cuanto a su disponibilidad o -- que estén destinados a un fin específico, deberán mostrarse por separado revelando en notas a los estados financieros.

- c) Si su disponibilidad es a plazo mayor de un año o su destino esta relacionado con la adquisición de activos no circulantes o al pago de pasivos a largo plazo, se representarán fuera del activo circulante.

- d) Deberá revalerse la existencia de metales preciosos monedados y el efectivo e inversiones denominadas o en moneda -- extranjera, indicando su monto, la clase de moneda de que se trata, las cotizaciones utilizadas para su conversión y su equivalente en moneda nacional.

- e) Deberán revelarse las políticas de valuación de las inversiones temporales.

INVERSIONES TEMPORALES EN VALORES

Las empresas durante el curso normal de sus operaciones se encuen-

tran en algún momento o época con fondos exedentes, los cuales son invertidos en obligaciones, bonos y acciones cotizadas o no en bolsa; por los rendimientos que producen y, por que en condiciones normales, estos valores son de realización inmediata.

Objetivos:

- A) Comprobar la existencia física de los valores y que sean propiedad de la empresa.
- B) Comprobar que todos los valores se encuentren registrados.
- C) Verificar la correcta valuación de la inversiones.
- D) Comprobar el registro de los productos en el período correspondiente.
- E) Comprobar la adecuada presentación en los estados financieros y la revelación de las bases de valuación y gravámenes.

Procedimientos:

Arqueos. Inspección física de los títulos y cupones relativos o documentos representativos de la inversión.

- . Confirmación. Obtención directa de las instituciones de crédito o de terceras personas, de información sobre los saldos, reestricciones y otras características de los valores que estén bajo su custodia.
- . Revisión de transacciones. Examen de la documentación que ampare las compras y ventas de valores, para verificar la autenticidad de las mismas, su correcta contabilización y comprobar que se han seguido las políticas y procedimientos de control aprobados.
- . Cálculo de rendimiento. Verificación de la corrección de los rendimientos, utilidades o pérdidas por enajenación de valores, impuestos retenidos, etc.
- . Comprobación de la valuación. Verificación de su correcta valuación al costo o mercado, el menor, con base a las cotizaciones o valores de realización estimados de acuerdo con estados financieros recientes, perfectamente dictaminados, disponibles al fin del ejercicio.
- . Revelación de las bases de valuación y gravámenes, el auditor a través de la aplicación de los procedimientos de auditoría antes indicados, así como en base en la carta de declaraciones de la gerencia, estará en condiciones de cerciorarse de la adecuada revelación de las bases de valuación, clasificación y gravámenes de las inversiones temporales en valores.

INVENTARIOS

El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales -- que se utilicen en el empaque, envase de mercancías o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones.

Esta inversión generalmente representa uno de los renglones más importantes del activo de las empresas y determinante del costo de venta y, consecuentemente, de los resultados del ejercicio.

Objetivos:

- A) Comprobar su existencia física
- B) Verificar que sean propiedad de la empresa
- C) Determinar la existencia de gravámenes
- D) Comprobar su adecuada valuación tomando en consideración que no exceda a su valor de realización.
- E) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación.
- F) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos:

Para conocer la importancia de la relación de inventarios dentro de la estructura financiera e identificar cambios significativos o transacciones no usuales, entre otros, podemos aplicar las siguientes técnicas:

- a) Análisis de razones financieras como costo de venta a ventas, rotación de inventarios, etc., determinadas sobre cifras tanto históricas como actualizadas, para identificar variaciones y su tendencia, así como para juzgar la razonabilidad de estas con base en el conocimiento general del negocio y de su entorno.
- b) De ser posible, comparar las cifras con la información disponible de la empresa del ramo.
- c) Obtener explicación de variaciones importantes e investigar cualquier relación no usual e inesperada entre el año actual y anterior, contra presupuestos, etc., tales como:
- . Diferencias de Inventarios
 - . Rotación o días sin Existencia
 - . Índice de inventarios obsoletos o de lento movimiento
 - . Antigüedad de los Inventarios
 - . Revisión selectiva de compras, inspeccionando la documentación soporte, su adecuada autorización y registro oportuno en libros y auxiliares.
 - . Comprobación de movimientos internos y otros almacenes
 - . Comprobar los sistemas y métodos de valuación, incluyendo su autorización y su aplicación consistente.
 - . Evaluación de la planeación de la toma física de inventario
 - . Observación del inventario físico
 - . Revisión del corte de operaciones
 - . Comprobación de existencias en poder de terceros
 - . Comprobación de existencias de terceros en poder de la empresa.

- . Observación y pruebas físicas de inventarios rotatorios
- . Observación y pruebas físicas de la toma de inventarios, en fechas distintas a la de fin del ejercicio.

Pruebas de evaluación del inventario.

Con base en el conocimiento del sistema de costos y métodos de valuación y de las pruebas que se efectuaron de los mismos, el auditor debe satisfacerse de que los inventarios estén valuados de acuerdo con principios de contabilidad aplicados consistentemente, incluyendo la actualización de inventarios y del costo de ventas.

Para el examen de la actualización de importes, éstos deberán verificarse como sigue:

- . Ajuste por cambios en el nivel general de precios (factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor).
 - a) Comprobar que se aplique el índice al valor histórico original, en función a la antigüedad de las partidas objeto de actualización.
 - b) Revisar que la antigüedad de las partidas se haya determinado conforme a la fecha de adquisición o producción. En algunos casos, la antigüedad puede determinarse en función a la permanencia promedio que arroje el método de valuación de costos históricos que tenga la empresa, es decir, considerando su rotación o capas.

Costos específicos.

- a) Verificar que cuando se utilicen los métodos PEPS (primeras entradas, primeras-salidas), última compra, estándares o -- costo de reposición, los valores así determinados sean re-- presentativos de los costos específicos de reposición a la fecha del balance. En estos casos, el auditor deberá comprobar que la empresa cuenta con elementos objetivos, verificables y recientes, tales como facturas de compras, cotizaciones de proveedores, estudios de costos elaborados por -- personal capacitado, etc.
- b) En los casos de que las empresas actualicen la valuación de sus inventarios mediante índices específicos de precios, el auditor deberá comprobar que éstos sean los de la rama industrial de la empresa, conforme a publicaciones del Banco de México, o de otro organismo de prestigio, o bien, desarrollados por la propia empresa. En este último caso, se debe evaluar el estudio técnico que lo justifica y lo soporta. En todos los casos, comprobar que el factor aplicado corresponde a la antigüedad de las existencias a través, -- normalmente, de rotaciones o capas de inventarios.
- c) Cuando el método de valuación de inventarios UEPS (últimas-entradas, primeras-salidas) monetario o unitario, se utilice para la actualización del costo de ventas, el auditor deberá juzgar que sea representativo del costo de reposición en la fecha en que se efectuaron las ventas. Asimismo, deberá vigilar la correcta determinación de las capas, indi--

ces internos de inflación, factores de rotación, etc. y, en caso de consumo de capas de ejercicios anteriores, que se hayan hecho las actualizaciones correspondientes.

Revisión de mercancías en tránsito.

- a) Examinar la documentación que compruebe la propiedad del bien (contrato de compra-venta, pedido, factura, etc.) y su registro en el período correspondiente.
- b) Verificar, en su caso, la recepción posterior de los inventarios en tránsito.
- c) Obtener confirmación de proveedores, agentes aduanales u otros intermediarios.
- d) Investigar las partidas de conciliación con proveedores y la razón de las mercancías en tránsito antiguas.
- e) Examinar el corte de operaciones.

Vigilar a través del corte de operaciones, que en la fecha del inventario físico se hayan excluido del saldo de mercancías en tránsito todas las mercancías recibidas por la empresa, aún cuando no se hubiera recibido la factura del proveedor, verificando además que éstas se incluyan como parte del inventario, tanto físico como en libros.

- f) Comprobar la actualización de cifras, verificando que las mercancías en tránsito, sean actualizadas con el mismo método usado para los demás inventarios.

Verificación de anticipos a proveedores.

- a) Inspeccionar la documentación comprobatoria, incluyendo los recibos de pago, contratos, convenios, etc., observando si las condiciones de la operación contienen restricciones o compromisos.
- b) Verificar la posterior recepción de los inventarios.
- c) Obtener la confirmación de los anticipos entregados.
- d) Investigar las partidas de conciliación con proveedores y la razón de anticipos antiguos.
- e) Comprobar, en su caso, la actualización de cifras.

Verificación de las estimaciones por pérdidas de valor en inventarios.

Las siguientes condiciones, entre otras, pueden ser indicativas de que se puede sufrir una pérdida por baja de valor de los inventarios.

- A) Mal estado físico.
- B) Obsolescencia por cambios o avances tecnológicos, cambios de moda y estacionales y, en general, por baja demanda en el mercado.
- C) Limitación para su reposición por cambios en las condiciones de mercado, reglamentaciones gubernamentales, cierre o apertura de fronteras, etc.
- D) Lento movimiento o exceso en existencia.
- E) Que no vayan a ser utilizadas en futuras producciones.

F) Cambios en los precios y cotizaciones en el mercado.

Presentación y revelación.

Cerciorarse de que exista revelación adecuada en los estados financieros.

Comprobar que en los estados financieros o en sus notas, se revele lo siguiente:

- a) Principales grupos que integran los inventarios.
- b) Métodos seguidos por la valuación de los inventarios del costo de ventas, tanto a costos históricos como su actualización, así como, en su caso, divulgación y justificación de los cambios en los métodos.
- c) Estimaciones por pérdidas de valor.
- d) Compromiso de compras o de ventas de inventarios a plazo mayor de un año a un precio fijo, así como cualquier otro compromiso, incluyendo garantías sobre los productos vendidos.
- e) Actualización de cifras de costo de venta por consumo de capas de inventarios de períodos anteriores, en el caso de utilizarse el método UEPS de valuación de inventarios.
- f) Presentación de cifras actualizadas en los estados financieros, en función de las disposiciones normativas vigentes de principios de contabilidad.

PAGOS ANTICIPADOS

Los pagos anticipados representan una erogación efectuada por servicios que se van a recibir, o por bienes que se van a consumir en el uso exclusivo del negocio y cuyo propósito no es el de venderlos ni utilizarlos en el proceso productivo. Asimismo, los pagos anticipados igual que los activos intangibles, constituyen en la mayoría de los casos un bien incorpóreo, que implica un derecho o privilegio y para que puedan reconocerse deberán ser capaces de generar beneficios o evitar desembolsos contra resultados futuros. "Dentro de este grupo normalmente se incluyen: seguros, intereses, muestras y literaturas médicas, papelería, rentas, material publicitario, regalías, impuesto predial y derechos pagados, así como conceptos semejantes.

Objetivos de auditoría.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos al examen de los pagos anticipados, son los siguientes:

- a) Comprobar la propiedad de los artículos y útiles sujetos a consumo, de los derechos a recibir servicios futuros, así como su correcta aplicación de los resultados de operación conforme se utilicen o devenguen.
- b) Verificar la existencia e integridad de los servicios pagados por anticipado, y que los cargos a resultados en el ejercicio comprendan las proporciones devengadas por servicios efectivamente recibidos.

- c) Comprobar su correcta valuación.
- d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos:

El auditor utiliza los procedimientos de revisión analítica durante el proceso de planeación, para conocer las operaciones y funcionamiento de la empresa y con el fin de localizar o identificar cambios significativos o transacciones inusuales. Algunos de estos procedimientos pueden efectuar pruebas globales, a efecto de verificar la razonabilidad de la aplicación de resultados y los saldos por devengar; así como, cuando sea aplicable (inventarios de propaganda, publicidad y papelería), hacer comparaciones de cifras de ejercicios anteriores para juzgar si las variaciones y las tendencias son lógicas, incluyendo la explicación de variaciones importantes.

Propiedad. Deberá examinarse la documentación de desembolsos, contratos, títulos de propiedad y la autorización que ampare las adhesiones y comprobación del cumplimiento con las reglas que dicten los pagos anticipados de los gastos de operación.

Existencia e integridad. Deberán aplicarse los siguientes procedimientos:

- a) Examinar los incrementos del período auditado, investigando si representan desembolsos que vayan a proporcionar beneficios futuros.

- b) Inspección física de inventarios (cuando proceda) y verificación de su integridad.
- c) Inspección de la autorización de cancelaciones.

Valuación. Cerciorarse de la correcta valuación y registro de -- los diferentes tipos de pagos anticipados, a la luz de los principios de contabilidad generalmente aceptados, verificando que los gastos anticipados se hayan registrado únicamente cuando hayan sido erogados, es decir que no hayan sido incorporados al balance general de la empresa exclusivamente como resultado de apreciaciones subjetivas y evaluar la razonabilidad de la recuperación del saldo final cuando exista la perspectiva de cancelar la operación.

Declaraciones. Si se considera reelevante obtener una carta de la gerencia en que se confirme el resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios de la empresa.

Presentación y revelación. Como procedimiento de auditoría y como objetivo final de la revisión, el auditor deberá cerciorarse de que exista una adecuada revelación y presentación en los estados financieros.

INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO

Conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, --

inmuebles, maquinaria y equipo son los bienes tangibles que tienen por objeto: a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad, b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad o c) la presentación de servicios por la entidad a su clientela o al público en general. La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Objetivos de auditoría.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a -- inmuebles, maquinaria y equipo son los siguientes:

- a) Comprobar que existan y estén en uso.
- b) Verificar que sean propiedad de la empresa.
- c) Verificar su adecuada valuación.
- d) Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con métodos aceptados y bases razonables.
- e) Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y en el cálculo de la depreciación.
- f) Determinar los gravámenes que existan.
- g) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Procedimientos:

- a) Comparación de cifras a costos históricos y actualizados -

con las de ejercicios anteriores, tomando como referencia - los índices de inflación general y/o específicos, fluctuaciones en precios, cambiarias, etc., para juzgar si las variaciones (o su ausencia) y las tendencias son lógicas.

- b) Análisis de razones financieras, relativas a inmuebles, maquinaria y equipo, determinadas sobre cifras tanto históricas como actualizadas, para identificar variaciones y tendencias, así como para juzgar la razonabilidad de estas con base en el conocimiento general del negocio y de su entorno.
- c) De ser posible, comparación de cifras con la información disponible de empresas del ramo.
- d) Obtener explicación de variaciones importantes e investigar cualquier relación no usual e inesperada entre el período auditado y el anterior, intraperíodo, contra presupuestos, - etc.

Examen de las adquisiciones investigando si presentan activos nuevos o reposiciones, comprobando, en su caso, que los bienes substituidos hayan sido dados de baja adecuadamente en la contabilidad.

Inspección física para comprobar que los bienes registrados existan y esten en uso.

Al efectuar la inspección a la planta se deben considerar aquellas partidas cuyo estado físico denote abandono, deterioro o imposibilidad de utilización, para posteriormente verificar su adecuado regis

tro a su valor de uso o realización.

Comprobar que, si se efectúan recuentos periódicos de los bienes del activo, las bajas detectadas hayan sido ajustadas. Esta comprobación se obtiene mediante la revisión de los papeles de trabajo por la empresa.

Cerciorarse que los bienes en proceso se encuentren aún inconclusos y no estén siendo utilizados.

Comprobación de bienes en poder de terceros.

Verificar las existencias de la maquinaria y equipo (moldes, troqueles, etc.) en poder de terceros, tales como consignatorios, - almacenes de depósito, maquiladora, etc. mediante recuento, confirmaciones directas y/o examinada la documentación soporte (certificados de depósito, contratos, etc.)

Comprobación de existencias de terceros en poder de la empresa.

Revisar que los métodos de registro hayan sido aplicados consistentemente.

En el caso de construcciones o instalaciones realizadas por la empresa se revisarán los conceptos de las órdenes de trabajo con objeto de juzgar si los cargos son adecuados. Los procedimientos de auditoría aplicables en estos casos estarán orientados a comprobar:

- . Las adquisiciones o consumos de los materiales utilizados en la construcción. Esta comprobación puede hacerse en combinación con la revisión de compras de inventarios.
- . Los cargos por mano de obra. Este procedimiento podrá hacerse en combinación con la revisión de nóminas.
- . La adecuada asignación de los gastos indirectos.
- . La aplicación de otros costos incurridos, como puede ser el caso del costo integral de financiamiento capitalizado durante la fase preoperacional.
- . Las erogaciones reales comparándolas con las aprobadas y, en su caso, obteniendo de los funcionarios de la empresa las aclaraciones sobre las diferencias importantes.
- . Verificar la determinación de la actualización del costo histórico, de su depreciación acumulada y su correspondiente efecto en los resultados del ejercicio.
- . Ajuste por cambios en el nivel general de precios índices (factores derivados del índice nacional de precios al consumidor publicados).
- . Comprobar que se aplique el índice al valor histórico ori-

ginal en función de la antigüedad de las partidas objeto de la actualización, según su fecha de adquisición o construcción.

Verificar la actualización de la depreciación acumulada correspondiente.

Costos específicos de reposición.

Avaluos practicados por perito independiente.

En caso de avaluos practicados por peritos independientes, el auditor deberá:

Satisfacerse de la independencia, capacidad técnica y, en su caso, registro ante autoridad.

Comprobar que el aviso que se esta tomando como base para la reexpresión de valores este practicado a una fecha reciente, que permita asignar cifras representativas de las que corresponderían a la fecha del balance general. Si se trata de la actualización de avaluos de fechas anteriores, habrá de evaluar la razonabilidad de las bases e índices -- utilizados para dicha actualización.

Conocer las bases técnicas empleadas por el perito valuador y el resultado de los trabajos desarrollados por la empresa

para comprobar que las cifras fuesen confiables, con objeto de evaluar si el informe proporciona razonablemente el valor neto de reposición de los bienes, su vida útil remanente y el valor de desecho de los mismos.

Asegurarse que el avaluo esté documentado en un informe -- emitido por el perito y de que la empresa cuente con un resumen de los métodos y supuestos empleados y del trabajo desarrollado. En los casos en que se considere procedente, se podrán consultar los papeles de trabajo del valuador.

Verificar que el cálculo técnico de la revaluación asigne valores específicos a los distintos bienes en existencia o a los distintos grupos de bienes homogéneos, actualizando el costo, la depreciación acumulada y la del año de cada uno de ellos, y de que no se haya efectuado únicamente una estimación en forma global.

Verificar que cuando existan indicios de que los valores actualizados de los activos fijos (determinados por cualquiera de los métodos de actualización) sean excesivos en proporción con su valor de uso (monto de los ingresos potenciales que se espera razonablemente obtener como consecuencia de la utilización de tales activos), se haga la reducción correspondiente del valor actualizado. Por su par-

te, cuando existan activos fijos que se proyecte vender o desechar en un futuro inmediato, deberá verificarse que los importes a los que se presenten no excedan a su valor de realización.

. Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos haya sido correctamente registrada y se haya cancelado la depreciación acumulada correspondiente -- hasta la fecha de la venta o retiro.

. A fin de cerciorarse de que todas las bajas de activo fijo estén registradas, es aconsejable investigar con el personal adecuado de la empresa, sobre posibles movimientos importantes que físicamente hayan ocurrido en el activo fijo para verificar que se hayan registrado.

. Revisar el cálculo de la depreciación y su correcto registro.

. Revisar los cargos a resultados por mantenimiento y reparación , para comprobar que no incluyan partidas de activo.

. Comprobar que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.

. Investigación de gravámenes, restricciones y compromisos.

Cerciorarse que en la carta de declaraciones de la administración se indiquen los aspectos reelevantes a los inmuebles, maquinaria y equipo, según las circunstancias.

Cerciorarse de que se haga una presentación y revelación adecuada en los estados financieros, entre otros, de los siguientes aspectos:

- . Principales grupos que integran el rubro de inmuebles, maquinaria y equipo.
- . Métodos seguidos y vidas útiles estimadas, para la valuación y depreciación de los inmuebles, maquinaria y equipo. Asimismo, cuando sea aplicable, revelación y justificación de los cambios en los métodos.
- . Gravámenes y otras restricciones a la disponibilidad sobre los inmuebles, maquinaria y equipo.
- . Compromisos de compra, venta o construcción o arrendamiento de inmuebles, maquinaria y equipo a plazo mayor de un año o a un precio fijo, así como cualquier otro compromiso relativo a estos activos.
- . Activos adquiridos bajo contratos de arrendamientos financiero.

Presentación de cifras actualizadas en los estados financieros, en función a las disposiciones normativas vigentes de principios de contabilidad.

INTANGIBLES.

Los activos intangibles deben presentarse formando parte del último grupo de activos en el balance general cuando sean importantes, deberán distinguirse los diferentes conceptos de activos intangibles, ya sea en el mismo balance general o en una nota, especificando el método y el plazo de amortización empleado para cada uno.

Por lo tanto los activos intangibles son aquellos activos no circulantes que sin ser materiales o corpóreos son aprovechables en el negocio.

Se distinguen dos clases de activos intangibles:

- a) Partidas que presentan la utilización de servicios o el consumo de bienes pero que, en virtud de que se espera que producirán ingresos específicos en el futuro, su aplicación a resultados como un gasto, es diferida hasta el ejercicio en que dichos ingresos son obtenidos ejemplo descuento en emisiones de obligaciones, gastos de colocación de valores y los gastos de organización.

- b) Partidas cuya naturaleza es de un bien incorpóreo, que implica un derecho o privilegio y, en algunos casos tiene la particularidad de poder reducir costos de producción, mejorar la calidad de un producto o promover su aceptación en el mercado. Se adquieren con la intención de explotar esta particularidad en beneficio de la empresa y su costo es absorbido en los resultados durante el período que rinden este beneficio ejemplo patentes, licencias y las marcas registradas.

Objetivos de Auditoría.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a los activos intangibles, son los siguientes:

- A) Comprobar que son propiedad de la empresa.
- B) Determinar que se trata de erogaciones de las que se derivarán beneficios en ejercicios futuros.
- C) Cerciorarse que haya consistencia en la política de capitalización.
- D) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración su valor potencial de beneficio futuro (valor de uso).
- E) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación (capitalización y amortización).
- F) Evaluar la razonabilidad del período de aplicación a los resultados.
- G) Determinar la posible existencia de gravámenes.

H) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los -- estados financieros.

Procedimientos:

Comparación de cifras a costos históricos y actualizados con las de ejercicios anteriores, tomando como referencia los índices de inflación general y/o específicos, fluctuaciones en precios, cambiarias, etc., para juzgar si las variaciones (o su ausencia) y las tendencias son lógicas.

Análisis de razones financieras, relativas a activos intangibles, determinadas sobre cifras tanto históricas como actualizadas, -- para identificar variaciones y tendencias, así como para juzgar la razonabilidad de éstas con base en el conocimiento general -- del negocio y de su entorno.

De ser posible, comparación de cifras con la información disponibles de empresas del ramo.

Obtener explicación de variaciones importantes e investigar cualquier relación no usual e inesperada entre el período auditado -- y el anterior, intraperíodo, contra presupuestos, etc.

Inspección física de documentos comprobatorios de que los activos registrados existan, estén a nombre de la empresa debidamente respaldados. En el caso de cierto tipo de activos intangibles, como las patentes, licencias y marcas, deberá verificarse que estén legalmente registrados y en vigor el derecho de usarlos.

Cuando existan ventas o bajas de estos activos deberá examinar la documentación relativa, conocer las causas, comprobar que hayan sido apropiadamente autorizadas y su adecuado registro para reflejar la utilidad o pérdida correspondiente.

Verificar que la capitalización de los intangibles se haya efectuado únicamente cuando hayan sido comprados, desarrollados internamente o adquiridos en cualquier otra forma. Es decir, que no hayan sido incorporados al balance general de la empresa como resultado de apreciaciones subjetivas de cualidades productivas de la misma. También deberá verificarse que estos activos no incluyan erogaciones que debieron registrarse como partidas de gastos.

Revisar el cálculo de la amortización y su correcto registro.

Verificar la determinación de la actualización del costo hitórico, de su amortización acumulada y su correspondiente efecto en los resultados del ejercicio, a través de ajuste por cambios en el nivel general de precios índices publicados como sigue:

A fin de cerciorarse de que todas las bajas de activos intangibles estén registradas, es aconsejable investigar con el personal adecuado de la empresa, sobre posibles cambios importantes que hayan ocurrido en dichos activos para verificar que se hayan registrado.

Investigación de gravámenes, restricciones y compromisos.

Cerciorarse que en la carta de declaraciones de la administración

se indiquen los aspectos reelevantes a los activos intangibles, según las circunstancias.

3.2. CUENTAS DE PASIVOS

"Pasivo es el conjunto o segmento, cuantificables de las obligaciones presentes de una entidad particular, virtualmente ineludibles, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados".

Entre las obligaciones a cargo de las entidades que generalmente se clasifican como pasivos pueden citarse los siguientes:

- a) Las que se encuentran definidas en cuanto a beneficiario, monto y que den lugar a cuentas y documentos por pagar, tales como proveedores, acreedores, préstamos bancarios, impuestos, nóminas, intereses, etc.
- b) Las que se estiman o calculan, tales como prestaciones acumuladas al personal, publicidad, pensiones, prima de antigüedad, reservas para garantía, reservas para pérdidas en compañías de seguros, etc.

Objetivo de auditoría.

Los objetivos de auditoría al llevar a cabo el examen de pasivos son los siguientes:

- a) Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general son reales y representan obligaciones de la entidad.

por artículos recibidos, vendidos o servicios prestados, - etc., a la fecha del mismo.

- b) Verificar que se incluyan todos los pasivos a cargo de la entidad por los importes que se adeuden a la fecha del balance general.
- c) Comprobar que los pasivos no están garantizados por gravámenes sobre activos u otras garantía colaterales, a menos de que así esté indicado.
- d) Comprobar que los pasivos están adecuadamente clasificados, descritos y reelevados en los estados financieros, incluyendo sus notas, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Procedimientos:

Confirmación. Obtención de comunicación escrita de instituciones que hayan otorgado créditos, de proveedores, acreedores, afiliadas, abogados, etc.

Pagos posteriores. Examen de la documentación de los pasivos pagados con posterioridad a la fecha del balance.

El examen de los comprobantes de los pagos en cheques o en efectivo, de títulos de crédito, facturas o recibos que se recuperen al liquidar el pasivo, dan al auditor la seguridad de su existencia-real, de que han sido cubiertos y que se han registrado en el período correspondiente.

Examen de documentación. Inspección de la documentación que com-
pruebe las obligaciones y deudas contraídas.

Investigación en busca de posibles pasivos no registrados. Exa-
men de las transacciones registradas de la fecha del balance ge-
neral a la fecha del dictamen, de documentación pendiente de re-
gistro, de actas de asambleas de accionistas, de consejo adminis-
tración y comités especiales, escrituras, contratos, etc., y re-
visión de la evidencia localizada en funcionarios y directores.

Verificación de cálculos y pruebas globales. Revisión de las -
bases para el registro de los pasivos acumulados y de su cálculo
y estimación del saldo probable de una cuenta en base a informa-
ción conocida.

Obtención de declaraciones de la administración. Cerciorarse -
que en la carta de declaraciones de la administración se indi-
quen los aspectos reelevantes de los pasivos, según las circuns-
tancias.

Cerciorarse de que existe presentación y revelación adecuadas de
los pasivos en los estados financieros, tomando en cuenta, entre
otros, los siguientes aspectos:

- . Que el pasivo esté clasificado de acuerdo con su fecha de
liquidación o vencimiento, en corto y largo plazo.
- . Que la presentación de los diferentes conceptos de pasivo
a corto plazo dentro del balance general, se haga tomando
en cuenta tanto la agrupación del pasivo de naturaleza sa

mejante como las condiciones de exigibilidad y la importancia relativa.

Que los pasivos que representen financiamientos bancarios a corto plazo se presenten por separado.

Que en caso de que existan pasivos de importancia en moneda extranjera, se reeleve esta situación, ya sea en el mismo balance general o en una nota a los estados financieros, indicando de qué moneda extranjera se trata.

Que en el caso de pasivo a largo plazo éste se muestre con tantos detalles como sean necesarios, describiendo la naturaleza de cada uno de los préstamos o financiamientos que lo formen, el vencimiento, las tasas de interés, y las garantías o gravámenes respectivos.

Que en el cuerpo del balance general o en una nota a los estados financieros se informe de las garantías, si la hubiese, de cualquier pasivo.

Que se informe acerca de las restricciones que en algunos contratos de crédito se imponen al deudor, como son restricciones para el pago de dividendos, proporciones que debe guardar el capital de trabajo, restricciones para la obtención de nuevos préstamos, obligaciones de asegurar ciertos activos, etc.

Que en el caso de financiamiento en que el acreditado no hubiere aún dispuesto de una parte importante del crédito ya concedido, esta información se revele en una nota a los estados financieros.

3.3 CUENTAS DE CAPITAL.

El capital contable representa la inversión de los accionistas o socios de una entidad que consiste normalmente en sus aportaciones, más las utilidades pendientes de distribuir y cualquier otro tipo de superávit o menos el déficit. El capital contable no representa el valor de la empresa como negocio en marcha o del probable valor de venta que, en un momento dado, pudiera tener.

Objetivos.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- a) Comprobar que las cifras que se muestren como capital contable estén de acuerdo con el régimen legal, acta constitutiva, estatutos y acuerdos de accionistas y de administración.

En virtud de los diferentes orígenes que tienen las cifras que se muestran en el capital contable, el auditor debe satisfacerse de que dichas cifras estén debidamente apoyadas por la documentación que, por su naturaleza, les corresponda.

- b) Verificar que los importes que se presenten en los distintos renglones del capital contable correspondan a la naturaleza de sus rubros.

Debido a que existen movimientos entre los diversos renglones - del capital contable que no afectan el total de dicho rubro, es necesario captarlos, analizarlos y comprobar su correcta clasificación.

c) Determinar si existen reestricciones.

En caso de que existan reestricciones del capital contable que pudieran afectar a los accionistas o terceros, el auditor deberá conocerlas, juzgarlas y cerciorarse - que se revelen.

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

El auditor debe satisfacerse de que la descripción y clasificación de las partidas que se presentan en el capital contable son suficientemente claras para dar a conocer su naturaleza.

Procedimientos:

Examinar los originales de la escritura constitutiva y sus modificaciones.

La inspección de los documentos originales y protocolizados ante notario, comprobatorios de la constitución de la sociedad y sus modificaciones proporcionan al auditor evidencia de que los registros muestran cifras correctas de acuerdo con la decisión de los accionistas.

Inspeccionar los libros de actas para asegurarse que los acuerdos

de los accionistas y administradores están reflejados adecuadamente en los registros contables y las exhibiciones de capital para comprobar que reflejen correctamente la estructura del capital.

El auditor debe examinar el registro de acciones nominativas y el de variaciones del capital para comprobar que estén registrados todos los aumentos y disminuciones del capital, así como los traspasos entre accionistas, juzgando si la estructura está de acuerdo con los ordenamientos legales y con los estatutos de la sociedad.

Verificar que los movimientos del capital contable estén autorizados.

Mediante la revisión de las actas de asamblea y consejo, el auditor comprobará que todos los movimientos en el capital contable están autorizados por los accionistas y contabilizados de acuerdo a la voluntad de los mismos.

Arqueo de los títulos en tesorería o en su caso confirmación de la institución que los maneje.

Por medio del arqueo el auditor comprueba la existencia de los títulos que deben estar en tesorería, los que es necesario que coincidan con lo registrado en los libros; en caso de que estén depositados en alguna institución de crédito la confirmación puede sustituir al arqueo.

Verificar que los cupones por dividendos pagados y los de acciones canjeadas hayan sido cancelados.

La inspección de cupones cancelados, dá al auditor la certeza de que no habrá duplicación de pago o canje, y por diferencia se obtiene el saldo de dividendos por pagar o de acciones por canjear.

Examinar los documentos que sirvan de base a los cálculos correspondientes para el registro del superávit por revaluación.

Se debe recordar que el examen de estos documentos se hace al revisar los activos revaluados.

Verificación de adecuada presentación y revelación de restricciones. El auditor a través de la aplicación de los procedimientos de auditoría recomendados anteriormente deberá, atender a la naturaleza de las partidas que integran el rubro del capital contable, cerciorarse de su adecuada presentación y revelación de restricciones a su disponibilidad.

3.4. CUENTAS DE RESULTADOS

Ingresos.

Se definen como el incremento bruto de activos o disminución de pasivos experimentando por una entidad, con efecto en su utilidad neta durante período contable, como resultado de operaciones que constituyen sus actividades primarias normales.

Objetivo de Auditoría:

- a) Comprobar la autenticidad de los ingresos, así como los descuentos y devoluciones.
- b) Comprobar que las ventas y su costo representen transac-

ciones efectivamente relacionadas. El auditor deberá cerciorarse de que las ventas y el costo de ventas respectivo, que se hayan registrado en el período auditado, representen transacciones efectivamente realizadas amparadas por hechos tales como la entrega de los productos a los clientes o a la prestación de un servicio se haya efectuado. También debe cerciorarse de que los costos y gastos de venta relativos a los productos vendidos o a los servicios prestados, sean realmente incurridos y que correspondan a los ingresos obtenidos.

- c) Determinar que todas las ventas del ejercicio y su costo estén registrados y que no se incluyan transacciones correspondientes a los períodos inmediato anterior y posterior.

Este objetivo presupone que el auditor deberá de cerciorarse de lo siguiente:

- . Que los ingresos recibidos por la venta o prestación de un servicio, así como los costos y gastos incurridos, sean registrados correcta y oportunamente dentro del período auditado.
- . Que las deducciones de venta por descuentos y devoluciones, se incluyan dentro del período contable correspondiente.
- . Determinar la autenticidad de las deducciones de ventas por concepto de bonificaciones y devoluciones. Debido

a la importancia que tienen estas deducciones de las ventas, este objetivo se persigue para que el auditor se cerciore de que toda disminución a los ingresos se derive de una operación legítima y autorizada y que en el caso de las devoluciones, la mercancía haya recibido por la empresa, existiendo evidencia al respecto.

Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros. Las ventas y el costo de ventas representan en la mayoría de las empresas un elemento básico en la obtención de recursos propios así como en la determinación de resultados y deberán ser revelados en los estados financieros por separado.

Comprobar que haya consistencia en los métodos para su registro. El auditor deberá cerciorarse que se apliquen consistentemente los principios de contabilidad que son relativos al tratamiento de las ventas y el costo correspondiente.

Procedimientos:

Cotejar la lista de precios oficiales con la cotizaciones efectuadas previamente.

Comprobar que los descuentos sobre precios de venta fueron autorizados de común acuerdo con las políticas establecidas.

Verificar aritméticamente las sumas y extensiones de las facturas.

- . Verificar el correcto registro de las ventas en el libro de ventas y auxiliares.
- . Verificar las secuencias numéricas de la facturación, notas de cargo así como las notas de crédito que las mismas cumplan con las fechas que las circunstancias de un período contable establece, cálculo, procedencia y registro - correctos.
- . Margen de utilidad.
- . Conciliación de las cantidades embarcadas con las facturas y de las cantidades pedidas contra lo embarcado.
- . Volumen de productos vendidos (unidades y valores) tanto por artículos como por localidad.
- . Proporción de devoluciones a ventas totales.
- . Cálculos globales de los ingresos.
- . De ser posible, comparación de cifras con la información disponible de empresas del ramo.
- . Cerciorarse que exista remisión o nota de salida prenumerada, la cual deberá contener los datos relativos al pedido y a la remisión correspondiente y podrá ser utilizada para recabar la firma de recibido por parte del cliente de los productos embarcados.
- . Revisión de los procedimientos contables sobre ventas de desperdicios de inventarios de activos fijos.
- . Comprobación de la existencia de políticas por descuentos

otorgados a clientes sobre los productos vendidos.

Verificar el cálculo de los ingresos por intereses, comisiones, etc.

Revisar que los efectos de la inflación sobre la información financiera requeridas por el boletín B-10 y sus adecuaciones inherentes a ingresos se hayan determinado sobre ingresos.

COSTO DE VENTAS

El costo de ventas representada en monto de los distintos recursos (materia prima, mano de obra y gastos financieros) que interviene en la adquisición o producción de los bienes o servicios vendidos.

Objetivos de Auditoría

- Comprobar que el costo de venta corresponda a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período y que se haya determinado en forma razonable y consistente.
- Comprobar que haya consistencia en la aplicación para la determinación de los costos unitarios.
- Comprobar la adecuada presentación y revelación del estado de resultados.

Procedimientos

- . Identificar los cambios significativos dentro de la estructura financiera.

Comparación de cifras a costos históricos y actualizados con las de ejercicios anteriores, tomando como referencia los índices de inflación generales y/o específicos, fluctuaciones en precios, cambiarios, etc. para juzgar si las variaciones (o su ausencia) y las tendencias son lógicas.

Obtener explicación de variaciones importantes e investigar cualquier relación no inesperada entre el año actual y el anterior -- contra presupuestos, tales como:

Volumen de producción (unidades y valores) por producción y localidad.

Porcentajes de materias primas, mano de obra e indirectos

Consumo de materiales y desperdicios.

Margenes de utilidad.

Cálculo global del costo de producción y de ventas.

Conciliaciones de las cantidades embarcadas con las facturas y de las cantidades pedidas contra la embarcación, etc.

Revisión de la adecuada determinación de costos unitarios de producción, incluyendo la aplicación de los diversos elementos del -- costo (materias primas, mano de obra y gastos indirectos).

Pruebas de los embarques, comprobando el costo de venta y la facturación respectiva.

revisión de porcentajes de utilidad bruta, incluyendo la obtención de información satisfactoria sobre variaciones, considerando costos históricos y actualizados, cálculos globales por unidades.

Comprobación de la sumarización y costeo de los inventarios físicos.

Gastos de Operación.

Los gastos de operación se refieren a los comúnmente denominados gastos de operación de empresas comerciales e industriales, que comprenden los gastos de ventas, de administración y de publicidad y propaganda; a los gastos de fabricación o indirectos de las empresas industriales y, finalmente y por analogía a otros gastos que no pueden considerarse como gastos de operación o fabricación.

Objetivos.

Comprobar que los gastos de operación representen transacciones efectivamente realizadas.

Determinar que los gastos de operación del ejercicio estén incluidos en el estado de resultados y que no se incluyan transacciones de los períodos inmediatos anterior o posterior.

Asegurarse de que los gastos de operación que se muestren en el estado de resultados prevengan de las operaciones normales del negocio y que se revelen las partidas extraordinarias, especiales o no recurrentes, así como las transacciones importantes con entidades afiliadas.

3.5 REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Objetivos de Auditoría.

- a) Verificar que el método utilizado para la reexpresión de las cuentas de balance que como mínimo deben efectuarse, sea el mas conveniente.
- b) Asegurarse de que el método utilizado para actualizar los rubros principales del balance, se hayan hecho sobre bases consistentes.
- c) Comprobar que las cifras estimadas se presenten correctamente en los estados financieros básicos.

Procedimientos de auditoría.

Comparar las cifras estimadas del año que se está revisando con las del año anterior considerando como base los índices inflacionarios, fluctuaciones cambiarias, cifras históricas, etc., para juzgar si la tendencia es lógica.

. Estudiar el comportamiento de los activos y pasivos, así como los monetarios, vigilando su efecto en el resultado por posición monetaria a fin de elaborar, que las cifras estén actualizadas.

. Efectuar cálculos de actualización con el fin de comprobar las cifras estimadas nuestras con las de la empresa que se esté auditando.

. Comprobar que tanto la documentación soporte de los valores históricos de libros, como los efectos de la actualización sean registrados por separado.

Para el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios tendrá que asegurarse de:

. Verificar la actualización de los activos y pasivos no monetarios así como los costos, gastos e ingresos y el capital contable.

. Verificar que las partidas no monetarias que no fueron actualizadas en virtud de su poca importancia, se consideren como monetaria para los efectos de la determinación del resultado por posición monetaria.

. Verificar que los valores al costo histórico estén determinados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

. Verificar que para la actualización de todas aquellas partidas a valor histórico se apliquen con el índice na-

cional de precios al consumidor publicado por el Banco de México, tomando en consideración la antigüedad de dichas partidas.

Verificar que las cifras actualizadas de los diferentes rubros -- cumplan con las siguientes disposiciones emitidas por el boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

- . Los activos no excedan a su valor de realización.
- . Los activos fijos y otros, activos tangibles e intangibles sean inferiores a su valor de uso.
- . El cargo por depreciación del período se determine sobre el valor actualizado promedio del activo fijo.

La depreciación acumulada se haya calculado sobre el costo actualizado del activo fijo, considerando además la vida probable reestimada de los bienes, sin afectar resultados de ejercicios anteriores.

El costo de ventas actualizado sea representativo del costo prevaliente cuando, se hicieron las ventas; comúnmente, el que se daría a aplicar al inventario inicial y final el índice correspondiente para expresarlos en pesos de poder adquisitivo promedio del período, y sumando el resultado al total de compras del ejercicio.

Cuando se utiliza el método de últimas entradas, primeras salidas, para la valuación de inventarios y determinación del costo de ventas, y este se considere como ya actualizado, el consumo de capas de años anteriores debe reexpresarse.

Para el método de actualización de costos específicos tendrá que asegurarse de:

- . Verificar que los costos para la valuación de los inventarios sea de información reciente, tales como facturas de compras, cotización de proveedores o estudios de costos - que soporten su valor de reposición.
- . Verificar que cuando se utilicen los métodos: PEPS (primeras entradas - primeras salidas), última compra o prede terminados, los costos sean representativos de los de reposición a la fecha de balance.
- . Verificar que las cifras de ventas actualizadas no exeden al valor de realización de los inventarios.
- . Verificar que el costo de ventas actualizado corresponda al debidamente efectuado a la fecha de realización aunado a que se hayan utilizado congruentemente los métodos de valuación ejemplo: UEPS (últimas entradas-primeras salidas) vigilar la correcta determinación de las capas, índices internos de inflación, factores de rotación, etc. y -

si hubo consumo de capas anteriores que se hayan efectuado las actualizaciones correspondientes.

Juzgar las bases técnicas de los resultados obtenidos por el perito valuador, a fin de comprobar que las determinaciones del valor neto de reposición de los activos, vida útil (pasada y futura), así como el valor de desecho de los mismos sean confiables.

Verificar que las cifras determinadas por el avalúo, estén plasmadas en libros e incluyan todos los bienes de los activos a fin de juzgar la congruencia de las políticas de capitalización para la determinación del costo histórico.

Verificar que la depreciación acumulada y del período en cifras actualizadas sean congruentes con la vida útil (total gastado y remanente) de los bienes.

Para la actualización a base de índices específicos de precios tendrá que efectuar lo siguiente:

Comprobar que las actualizaciones de inventarios se hayan efectuado con los índices específicos de precios de la rama industrial, editados por el Banco de México o de otro organismo de prestigio nacional, o en su defecto desarrollados por la propia empresa, verificando, que para todos los casos, el factor aplicado corresponda a la antigüedad de la existencia a través de rotación o capas de inventarios.

Asegurarse que las cifras actualizadas no exedan al valor de realización de los inventarios ni al valor de uso del activo fijo.

Comprobar que los cargos a resultados por costos de ventas y depreciación, se deriven de los valores actualizados de los activos respectivos.

Procedimientos relativos al resultado por posición monetaria.

Verificar que las partidas monetarias y no monetarias estén debidamente clasificadas.

Revisar que el resultado por posición monetaria del período corresponda a la suma de los efectos monetarios mensuales, determinados del índice de inflación del mes al importe de la posición monetaria al inicio del mismo.

Para determinar la posición al inicio de cada mes comprobar que los activos o pasivos en moneda extranjera se hayan valuado a los tipos de cambio prevaletientes a esa fecha.

Verificar que el efecto por posición monetaria se haya aplicado a resultados del año; en caso de ser ganancia, esta no rebasa la suma de los saldos deudores de gastos y productos financieros, fluctuaciones cambiarias y en su caso el remanente favorable se haya llevado al capital contable.

Vigilar que la actualización del capital contable del período sea negativa (deudora) destinando a reducir el efecto favorable por posición monetaria del período.

Asegurarse que el resultado acumulado por posición monetaria sea congruente en su conjunto, el cual representa el efecto neto de la actualización de los activos no monetarios y del capital contable de la compañía.

Evaluar la razonabilidad del resultado por tenencia de activos no monetarios; mismos que representan la diferencia de comparar el valor de reposición de los activos no monetarios, con los valores obtenidos después de aplicar los factores de ajustes del índice nacional de precios al consumidor editados por el Banco de México.

Comprobar que el cálculo del factor de la propiedad técnica o de equilibrio, este apegado a lo dispuesto por el boletín B-10 y su efecto. Así como su presentación en los estados financieros.

Relación de los Estados Financieros.

Comprobar que los Estados Financieros o en sus notas se revele la información requerida por el boletín B-10 tal como:

. Métodos y procedimientos seguidos en la actualización.

. Costo histórico y actualización de: inventarios, costo de ventas, activos fijos, depreciación acumulada y del período, capital social, utilidades o pérdidas acumuladas y -- otras partidas de accionistas.

. Costo integral de Financiamiento.

. Efecto acumulado por posición monetaria y resultado por -- tenencia de activos no monetarios.

3.6 TRABAJOS RELATIVOS AL CIERRE DE AUDITORIA Y TRANSACCIONES Y EVENTOS SUBSECUENTES.

TERMINACION DE LA AUDITORIA.

Para dar por concluido el examen de los estados financieros de una empresa y emitir el dictamen relativo, es necesario tener presentes los aspectos básicos de esta etapa de la auditoría:

Enfocar las diversas fases del trabajo de auditoría que normalmente caracterizan su terminación y que, en general, no se refieren a cuentas o renglones individuales de los estados financieros, sino más bien el conjunto de ellos y a la auditoría como un todo.

Objetivo

Establecer los procedimientos mínimos que debe aplicar el auditor para dar por terminado su revisión de los estados financieros.

Cerciorarse de que se ha efectuado la evaluación del control interno y se ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo.

Los programas de trabajo establecen la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoría, lo que se determina con base en el resultado de la evaluación del control interno, -- por lo que es indispensable verificar el cumplimiento de los programas.

Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen.

Obtener una declaración de la administración de la empresa fundamentalmente sobre: (1) hechos o situaciones que no se encuentren reflejados en los registros o documentación de la empresa y la -- afecten; (2) situaciones especiales que, aunque estén registradas requieran ratificación; y (3) reconocimientos de su responsabilidad por la corrección de la información financiera proporcionada para el examen.

Esta carta de declaraciones deberá llevar como fecha aquélla en -- que se termine el trabajo y coincidirá con la del dictamen. Esto-

tiene por objeto delimitar la responsabilidad del auditor hasta la fecha.

La carta de declaraciones es indispensable para respaldar algunas de las conclusiones del trabajo de auditoría ya que en algunos casos, como en la auditoría de pasivo, es difícil aplicar procedimientos alternativos. En los casos en que el auditor no logre obtener esta carta de declaraciones, estará ante una limitación al alcance de su trabajo y por tanto, debe aplicar su juicio para concluir si debe abstenerse de emitir una opinión o emitirla con salvedades.

En cada caso, el auditor debe precisar que datos conviene que incluya la carta de declaraciones, siendo recomendable abstenerse de aplicar esta técnica para obtener conclusiones que se pueden alcanzar por observación, cálculo, verificación, etc., de los datos y registros de la empresa.

Obtener una carta del secretario del consejo o funcionario equivalente, en la que declare todas las actas de las juntas del consejo y de las asambleas de accionistas celebradas hasta la fecha del dictamen, se encuentran asentadas en los libros respectivos.

Con esta carta y mediante la inspección de los citados libros de actas, el auditor se asegurará de que las actas que ha examinado, son todas las que existen y que conoce los acuerdos tomados por el consejo de administración y los accionistas.

Cerciorarse de que los estados financieros que se dictaminen, coincidan con los saldos finales que aparezcan en los registros conta

bles. Si existen reclasificaciones surgidas por el auditor, éstas deberán ser aprobadas por el cliente.

Es indispensable comprobar que se tienen todas las conclusiones en los papeles de trabajo y éstos sean congruentes con los procedimientos de auditoría aplicados, ya que se requieren las conclusiones para emitir una opinión en conjunto. Esta comprobación implica asegurarse que se han recibido las confirmaciones de todos los abogados, instituciones de crédito y otras de importancia.

El expediente continuo de auditoría, también llamado archivo permanente, contiene los papeles de trabajo de uso o vigencia para más de un ejercicio. Estos papeles son parte de los que cada auditoría y si se conservan por separado es solamente para facilitar su consulta.

El auditor debe formarse un juicio sobre la presentación de los estados financieros en conjunto. Para lograr la adecuada presentación de ese juicio, es de suma importancia el orden apropiado, la clasificación y la explicación, tanto de las cuentas como de los conceptos, para darles el significado adecuado. Con este objeto, deben celebrarse pláticas finales del auditor de los funcionarios y sus notas, así como para dar a conocer el tipo de opinión que se va a emitir.

EXAMEN DE CONTINGENCIA Y COMPROMISOS

Debido a que la existencia de situaciones que originan contingencias o compromisos pueden tener efectos en las cifras que muestran

los estados financieros o en la interpretación que hagan los usuarios de los mismos, es importante que el auditor se mantenga alerta durante la realización de su trabajo y aplique determinados -- procedimientos de auditoría para detectarlas y se asegure que les aplica el tratamiento contable adecuado en las circunstancias.

Objetivos.

Los objetivos de los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

Comprobar que todas las contingencias y compromisos de importancias estén incluidos en los estados financieros

Verificar que se hayan hecho en la contabilidad las provisiones - adecuadas cuando se pueda estimar razonablemente el monto de las contingencias en las que se prevea un resultado adverso.

Dado que la mayoría de los casos no se hacen provisiones en libros para las contingencias ni se registran los compromisos existentes, el auditor tiene que asegurarse que las situaciones que les dan origen sean adecuadamente reveladas.

Por otra parte, en aquellos casos en los que sí se hacen provisiones en la contabilidad, es recomendable que el hecho que les dá origen y en la forma en que fue estimada o calculada la provisión, se revelen en los estados financieros o notas para que el lector pueda juzgar e interpretar lo adecuado de las mismas.

Eventos subsecuentes.

Existen varios períodos durante los cuales el auditor independiente lleva a cabo el examen de estados financieros con el propósito fundamental de emitir su opinión profesional sobre ellos. Dichos períodos son determinados en función del tipo de compromiso-contratado y de las seguridades que ofrezca el sistema de control-interno establecido. Por lo general, una buena parte de su revisión la realiza antes de la fecha de los estados financieros sujetos al examen y otra, no menos importante, la lleva a cabo con posterioridad a esa fecha.

Estos diferentes períodos del trabajo de auditoría de estados financieros pueden ser identificados en las siguientes formas:

- a) Período previo o preliminar, que es aquel en el cual el auditor lleva a cabo principalmente las pruebas que le permitan evaluar la efectividad del sistema de control interno, a las que también se les denomina pruebas de cumplimiento; y por ende, determinar el alcance y el tipo de pruebas que llevará a cabo para obtener la evidencia necesaria en relación a las cifras que muestran los estados financieros que pretenden dictaminar.
- b) Período final, que es aquel en el cual el auditor realiza fundamentalmente sus pruebas de sustancia, o sea aquellas mediante las cuales obtiene el complemento de la evidencia en relación a las cifras y hechos que reflejan los estados financieros objeto de su examen.

En este período final del trabajo de auditoría existen otras etapas posteriores a la fecha de los estados financieros objeto de examen, que en conjunto se identifican como el período subsecuente y las cuales se describen más adelante.

Alcance y limitaciones.

El examen de eventos o transacciones ocurrido dentro de la etapa posterior a la fecha de los estados financieros, su tratamiento y las revelaciones correspondientes a que den lugar. No comprende aquellos hechos o situaciones que ya existían en la fecha de los estados financieros y que el contador público conoce con posterioridad a la emisión de su dictamen.

Objetivos.

Los objetivos particulares en los procedimientos de auditoría en este renglón son los siguientes:

- a) Conocer los eventos o transacciones que puedan afectar de manera importante a los estados financieros y que acontezcan en alguno de los períodos siguientes:
 - De la fecha de los estados financieros a la fecha del dictamen que normalmente es la misma en que el auditor se retira de las oficinas del cliente.
 - De la fecha del dictamen a la fecha en que lo entreguen al cliente.
 - De la fecha del dictamen a la fecha en que, debido a propósitos diversos, se le solicite emitir nuevamente su opinión.

- b) Evaluar si se trata de un evento que requiere ajuste o únicamente revelación.

Las características del evento subsecuente deben ser analizadas por el auditor para determinar si requiere que su efecto monetario se incorpore en los estados financieros a través de ajustes o sólo hacer la revelación correspondiente por medio de una nota a los estados financieros.

Como ejemplo de eventos subsecuentes que requieren ajustes existen los siguientes:

- a) Una pérdida importante por la incobrabilidad del saldo de un cliente como resultado del deterioro de su situación financiera que origina su quiebra en fecha posterior a la del balance general.
- b) La resolución de un litigio en contra de la empresa por un monto superior al pasivo registrado en los libros.
- c) Baja de valor en los inventarios, inversiones u otros activos.
- d) Devoluciones importantes sobre ventas registradas en el ejercicio auditado.

Ejemplos de eventos subsecuentes que únicamente requieren revelación son:

- a) Movimientos en el capital contable originado por modificaciones al capital social, pago de dividendos, etc.

- b) Contratación de pasivos de importancia, adicionales a los existentes a la fecha del balance.
- c) Daños de importancia a los activos a la compañía originados por suministro.

Si el impacto de evento subsecuente que requiere revelación es de considerable importancia, puede ser necesario que el auditor incluya en su dictamen un párrafo aclaratorio referido al evento subsecuente para dirigir la atención del lector a los efectos e implicaciones del mismo.

Examen de actas de asamblea de accionistas, de juntas de consejo de administración y de comités administrativos y de operación, celebradas en el período subsecuente.

Comparación de los estados financieros emitidos en el período subsecuente, con los dictámenes, obteniendo explicaciones y examinada la documentación relativa a variaciones revelantes.

Investigación con los funcionarios de la empresa sobre la existencia de eventos subsecuentes.

Entrevistas con los funcionarios principales de la compañía proporcionan al auditor elementos importantes para descubrir eventos subsecuentes. Estas entrevistas tienen por objeto conocer aspectos tales como:

- a) La situación que guarda el pasivo contingente y los compromisos existentes a la fecha de las entrevistas.

- b) La existencia de algún cambio importante en el capital social o en el pasivo a largo plazo.
- c) Cambios de importancia en la situación de las partidas - que muestran los estados financieros examinados, como -- pueden ser la recuperación de una cuenta por cobrar importante cancelada anteriormente o la quiebra de un cliente cuya cuenta sólo estaba cubierta parcialmente por la estimación para cuentas de cobro dudoso, etc.
- d) Cambios de importancia en la operación de la compañía, - como es el caso de una disminución considerable en el capital de trabajo o la suspensión de una parte importante de su actividad productiva.

Confirmación de los asesores legales de la empresa con respecto a riesgos y juicios conocidos en el período subsecuente.

Declaración del cliente sobre la existencia o ausencia de eventos subsecuentes que sean de su conocimiento.

Cuando se requiere emitir nuevamente la opinión, se aplicarán todos los procedimientos mencionados a menos que se trate de copias adicionales del dictamen original y el auditor no tenga conocimiento de un evento que lo afecte.

El dictamen para fines fiscales, debido a sus propósitos, se considera como una copia adicional del dictamen original.

CAPITULO IV

4.0 DICTAMEN

El dictamen del auditor es el documento formal que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo. El público inversionista, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc.

El objetivo del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente respecto a si dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

La opinión del auditor ayuda a establecer la credibilidad de los estados financieros. El usuario, sin embargo, no deberá suponer que la opinión del auditor constituye una garantía en cuanto a la factura viabilidad de la entidad, ni que es una opinión sobre la eficiencia o efectividad con la cual la administración ha conducido las operaciones de la misma.

El resultado de un examen de estados financieros, es una opinión que se conoce normalmente como dictamen. Existen dos formas de expresar un dictamen, como sigue:

A) En mi opinión con base en el examen que practique, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía, X, S.A., al 31 de diciembre de 19... y 19... los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas.

B) He examinado el balance general de la compañía, X, S.A. al 31 de diciembre de 19... y 19... y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y cambios en la situación financiera que le son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía, X, S.A. al 31 de diciembre de 19... y 19..., y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre base consistentes.

El dictamen anterior también puede presentarse en un sólo párrafo.

De acuerdo con la normatividad actual, el dictamen del auditor debe cubrir los cuatro estados financieros básicos que son:

- Balance General
- Estado de Resultados
- Estado de utilidades acumuladas o estados de variación -- del capital contable.
- Estado de origen y aplicación de recursos.

Solo las normas de dictamen mencionadas deben utilizarse para que los modelos de dictamen aseguren uniformidad entre los auditores al emitir, sus opiniones y eviten confusiones en el público.

Existen eventos o transacciones que pueden efectuar de manera importante a los estados financieros y que acontezcan con posterioridad a la fecha de terminación de la auditoría. Dichos eventos o --- transacciones pueden suceder:

- De la fecha del dictamen a la fecha en que este se entregue a la entidad.
- De la fecha del dictamen a la fecha en que, debido a propósitos diversos se le solicite emitir nuevamente su opinión.

Cuando el auditor conozca de eventos que ocurran después de que ha ya concluido su trabajo de auditoría, pero antes de que entregue su dictamen y que tengan un efecto sobre éste, se pueden seguir -- cualquiera de las dos alternativas siguientes:

- a) Utilizar dos o más fechas, es decir dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionando enseguida la nueva fecha referida exclusivamente al evento -subsecuente. En este caso el auditor se responsabiliza únicamente por los hechos ocurridos, hasta la fecha de terminación de la auditoría, excepto por el evento subsecuente.
- b) Cambiar la fecha del dictamen a la del evento subsecuente, en cuyo caso el auditor se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta la nueva fecha.

Cuando después de haber emitido su dictamen el auditor conozca de hechos o situaciones que existían a esa fecha y que de haber sido conocidos por él, hubieran afectado su dictamen, deberá solicitar a la entidad que notifique los hechos descubiertos a las personas que se sabe estén utilizando los estados financieros y el dictamen relativo, para que suspendan su uso y esperen a que los estados financieros y dictamen revisados puedan ser emitidos nuevamente.

Si la entidad se rehusa a hacer las revelaciones especificadas por el auditor, éste deberá notificar por escrito al consejo de administración sobre esa negativa y tomar las medidas que considere pertinentes en las circunstancias, entre otras, notificar por escrito para que no continúen asociando su dictamen con los estados financieros.

- La entidad.
- Dependencias encargadas de control y vigilancia que tengan jurisdicción sobre la misma.
- Las personas que estén utilizando o hayan utilizado esos estados financieros y el dictamen respectivo.

En ciertas circunstancias, el auditor según su criterio y experiencia puede resultar o hacer énfasis en su dictamen a un hecho que crea necesario, a fin de que el lector pueda comprender mejor los estados financieros. Estas aclaraciones o menciones no implican salvedades tales como:

- Cuando existen cambios contables importantes que no afectan la consistencia.
- Cuando haya cambios contables importantes que no afecten la consistencia el auditor vigilará que se revelen en notas a los estados financieros, cuantificando su efecto; de lo contrario el auditor hará la revelación en su dictamen expresando la salvedad correspondiente.

El auditor deberá informar, para ayudar al lector, de aquellos cambios que, sin afectar la consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad y de las reglas particulares de valuación y presentación, tienen efecto en la comparabilidad de los estados financieros por modificaciones o ajustes a las condiciones o circunstancias que determinan las estimaciones contables cuando dichos cambios no estén revelados en los estados financieros o en sus notas. Es importante hacer notar que estos cam---

bios cuando están debidamente revelados no requieren de salvedades.

4.1. TIPOS DE OPINION

Opinión sin Salvedades

Una opinión sin salvedades indica , que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones, y los cambios en la situación financiera, -- puede expresarse solamente cuando el auditor independiente se ha formado la opinión, sobre la base de un examen hecho de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas, de que dicha presentación se conforma con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados sobre una base uniforme, y que incluyen todas las revelaciones informativas necesarias para hacer que -- los estados financieros no induzcan a error.

Informe Corto

Generalmente, la forma corta de dictamen del auditor se emplea en relación con los resultados con los estados financieros básicos. La forma corta usual de dictamen consiste en una exposición del trabajo ejecutado, expresado en un párrafo inicial o en "alcance), y en una exposición de las conclusiones del auditor independiente, en un párrafo final a la opinión.

Debido a la importancia que tiene la opinión del auditor independiente para el público inversionista y el que otorga crédito, y-

de la responsabilidad que contrae al expresarla, es importante una uniformidad razonable en la forma de expresar su opinión, -- tanto para el auditor como para aquellos que confían en sus conclusiones.

Se recomienda el siguiente modelo de dictamen corto del auditor-independiente.

El dictamen debe dirigirse al cliente, o al consejo de administración o a los accionistas del cliente, son ellos quienes hicieron la contratación o si se prefiere destinarlo a ellos. Cuando la designación del auditor es hecha por los consejeros y es aprobada por los accionistas el dictamen puede dirigirse a ambos.

Opinión con Salvedades

Cuando el auditor independiente piense emitir una opinión con salvedades debe modificarse el párrafo de la opinión de la forma corta estandar del dictamen, a fin de que quede clara la naturaleza de las salvedades. Debe referirse específicamente al objeto de la salvedad y debe dar una explicación clara de las razones para fundar la salvedad y su efecto en la situación financiera, en el resultado de las operaciones y en los cambios en la situación financiera, si pueden determinarse razonablemente. El hacer referencia en el párrafo de la opinión a una nota en los estados financieros o a un párrafo intermedio en el dictamen donde se describan las circunstancias, o en un método aceptable de aclarar la naturaleza de la salvedad. Sin embargo, por lo general una salvedad basada en el alcance del examen debe ser --

tratada totalmente en el dictamen del auditor independiente. -
Cuando una salvedad sea tan importante que impida la expresión -
de una opinión con respecto a lo razonable de los estados finan-
cieros tomados en conjunto, se requiere, ya sea una abstención -
de opinión o una opinión negativa.

Se recomienda el uso de frases que incluyan ya sea "excepto" o -
"excepción" en opiniones con salvedades sobre estados financie-
ros. Sin embargo, en algunos casos, cuando es incierto el re-
sultado de un asunto, puede ser conveniente la frase "sujetos a".
Frases tales como "con la explicación anterior", generalmente no
son claras, o no tienen la fuerza suficiente para apoyar una sal-
vedad, y no deben usarse para limitar una opinión.

Cualesquiera frases que modifiquen la opinión en el párrafo (u o
ración) de la forma corta estandar, deben considerarse de que al
gún modo limitan la opinión, sin embargo el hacer referencia al-
dictamen de otros auditories independientes con una base en la -
cual se apoya en parte la opinión no debe interpretarse como una
salvedad a la opinión, sino más bien como una indicación de la -
delimitación de la responsabilidad asumida en el desempeño del -
trabajo.

Opinión Negativa

Una opinión negativa es una opinión en el sentido de que los es-
tados financieros no presentan razonablemente la situación finan-
ciera, de conformidad con principios de contabilidad generalmen-
te aceptados.

Se requiere de una opinión negativa en cualquier dictamen en el que las excepciones, en cuanto a la presentación razonable, son tan importantes, que, según el criterio del auditor independiente, no se justifica una opinión con salvedades. En esas condiciones, no se considere una abstención de opinión, ya que el auditor independiente tiene información suficiente para formarse una opinión de que los estados financieros no están presentados razonablemente. Siempre que un auditor independiente emita una opinión adversa, debe dar a conocer todas las razones que le obligan a emitirla, generalmente en un párrafo intermedio de su dictamen en el que describa las circunstancias.

Abstención de Opinión.

Cuando el auditor independiente no ha obtenido evidencia suficiente competente para formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto, el debe declarar en su dictamen que está imposibilitado para expresar una opinión sobre dichos estados. La necesidad de abstenerse de opinar puede originarse ya sea por limitaciones serias en el alcance de su examen, por la presencia de incertidumbres poco usuales con respecto al importe de una partida, o a la posible existencia de una cuestión que afecte de modo importante la situación financiera o el resultado de las operaciones, ocasionadas que el auditor independiente no esté capacitado para formarse una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

Con respecto a limitaciones importantes en el alcance el auditor

puede relatar los procedimientos que siguió (en cuyo caso no debe usarse la forma corta estandar de párrafo del alcance o los procedimientos emitidos. En cualquier caso, debe asentar claramente que el alcance del examen no fue adecuado para justificar la expresión de una opinión sobre los estados financieros tomados en conjunto.

Siempre que el auditor independiente se abstenga de opinar, debe dar todas las razones esenciales para hacerlo así. Por ejemplo cuando se abstiene de dar una opinión porque el alcance del examen no fue adecuado también debe expresar cualquiera reserva o excepciones que pueda tener con respecto a lo razonable de la presentación de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

4.2. LA RESPONSABILIDAD LEGAL Y PROFESIONAL AL EMITIR EL -- DICTAMEN.

En nuestras leyes se observa claramente la responsabilidad que asume el contador público en el desempeño de su profesión y específicamente en el código fiscal de la federación, ley del impuesto sobre la renta y reglamentos de ambos. Los cuales establecen plenamente las disposiciones legales que le facultan para poder dictaminar, así mismo de las sanciones a las que está expuesto.

Requisitos del dictamen.

Tal y como lo señala el código fiscal en su artículo 52 que al -

margen dice: Los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

- I. Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener únicamente las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la secretaría de educación pública y que sean miembros de un colegio de contadores reconocido por la misma secretaría. --- (forma HAFF-1 Adjunta).
- II. Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones del reglamento de este código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del contador público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.
- III. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta de decir verdad, los datos que señale el reglamento del código fiscal de la federación.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los -- dictámenes y demás, documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Cuando el contador público no dé cumplimiento a las disposiciones referidas, la autoridad fiscal, previa audiencia, suspenderá hasta por tres años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal, se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro. En estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Documentación que debe presentar el contador público para obtener el registro para dictaminación.

- El que acredite su nacionalidad mexicana.
- Cédula profesional emitida por la secretaría de educación pública.
- Constancia emitida por colegio de contadores público que acredite su calidad de miembro activo, expedida dentro de dos meses anteriores a la presentación de la solicitud.

Así mismo, deberá expresar bajo protesta de decir verdad que no está sujeto a proceso o condenado, por delitos de carácter fiscal o por delitos intencionales que ameriten pena corporal.

Los contribuyentes podrán obtener autorización para dictaminar sus estados financieros con las autoridades fiscales competentes representando aviso (formato HAFF-2 Adjunto) de que deseen dictaminar sus estados financieros dentro de los cuatro a tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal según se trate de personas físicas o morales, respectivamente, observando las siguientes reglas:

- A) El aviso deberá ser suscrito tanto por el contribuyente como por el contador público que vaya a dictaminar.
- B) El dictamen se referirá invariablemente a los estados financieros del último ejercicio fiscal.
- C) En casos de fusión o liquidación, el dictamen a que se refiere, se podrá presentar tanto por el ejercicio de doce meses, como por el ejercicio irregular que se origina por esos hechos, siempre que dicha presentación se efectue dentro de los tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

Casos en que los contribuyentes no obtienen autorización o no surge efecto el dictamen de estados financieros:

- Cuando el aviso para autorización para dictaminar los estados financieros no se presente ante las autoridades

des fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal.

- Cuando el contador público propuesto por el contribuyente para que dictamine sus estados financieros no esté registrado ante las autoridades fiscales.
- Cuando el registro del contador público se encuentra suspendido por las autoridades fiscales.
- Con anterioridad a la presentación del aviso haya sido notificada orden de visita domiciliaria a los contribuyentes, por el ejercicio fiscal a que se refiere el aviso.
- Se esté practicando visita domiciliaria al contribuyente por ejercicios anteriores a aquél a que se refiere el aviso, o bien, por haberse emitido, aún cuando no se haya notificado, orden de visita domiciliaria referente a dicho ejercicio.
- Cuando la visita domiciliaria se refiera a ejercicios anteriores al que se dictamina la secretaría, tomando en cuenta los antecedentes respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente, podrá dar efectos a la presentación del aviso, si así se le notifica a este y al contador público dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que se efectue dicha presentación.
- Exista impedimento del contador público que lo suscriba.

Paso al contribuyente para la presentación de sus estados financieros dictaminados y demás documentos relativos, es de siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Las autoridades fiscales competentes podrán conceder prórroga -- hasta por un mes para la presentación del dictamen y los documentos citados, si existen causas fortuitas o de fuerza mayor debidamente comprobadas que impidan el cumplimiento del plazo establecido.

El contribuyente que hubiera dado el aviso para dictaminar los estados financieros deberá presentar los siguientes documentos.

- I. Carta de presentación de dictamen.
- II. Dictamen de contador público relativo a sus estados financieros.
- III. Los siguientes estados financieros básicos examinados por el contador público respecto de los cuales emite su dictamen (con cifras presentadas en miles de pesos).
 - 1.- Estados de Posición Financiera
 - 2.- Estado de Resultados
 - 3.- Estado de Variaciones en el Capital Contable
 - 4.- Estado de Cambios en la Situación Financiera en base a efectivo
 - 5.- Notas a dichos Estados Financieros.
- IV. Informe sobre la revisión de la situación fiscal del -- contribuyente emitido por el contador público.

V. Los siguientes anexos a los estados financieros.

- 1.- Análisis comparativo por subcuentas de los gastos - de fabricación, de administración, de venta, financieros y otros.
- 2.- Relación de contribuciones a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor, manifestadas bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las provenientes de ingresos distintos a dicha actividad o la mención expresa de que no causó otras contribuciones o que no obtuvo otros ingresos, de tal manera que se muestre la contribución de definitiva por impuesto sobre la renta.
- 3.- Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos sobre la renta.
- 4.- Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado y, en su caso, del impuesto especial sobre producción y servicios.
- 5.- Relación de contribuciones por pagar al cierre del ejercicio a cargo del contribuyente o como retenedor.
- 6.- Conciliación de registros contables en la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto del impuesto al valor agregado.

Nota: La documentación presentada será original y copia.

Personas obligadas a dictaminar los estados financieros por contador público autorizado. (Art. 32-A C.F.F.) las personas que se encuentren en alguno de los supuestos de las siguientes --- fracciones están obligadas a dictaminar, en los términos del -- Art. 52 del código fiscal de la federación, sus estados financiero por contador público autorizado:

Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a 5 mil millones de pesos, que el -- valor de su activo sea superior a 10 mil millones de pesos o -- que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.

Para efecto de lo dispuesto en esta fracción se considera como una sola persona, el conjunto de aquellas que reúnan alguna de las características que señalan a continuación, caso en el cual cada una de éstas deberán cumplir con la obligación establecida por este artículo.

- a) Cuando una persona posea más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de una o más personas morales.
- b) Cuando una persona ejerza control efectivo de una o más personas morales, en los términos de los dispuestos por el artículo 57-C de la ley del impuesto sobre la renta aún cuando entre ellas no determinen su resultado fiscal consolidado.

Las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la ley del impuesto sobre la renta. En este caso, el dictamen se realizará en forma simplificada de acuerdo con las reglas generales que el efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Lo dispuesto por este artículo no es aplicable a las instituciones de asistencia o beneficencia autorizados por las leyes de materia ni a los contribuyentes a que se refiere el Art. 67-1 de la ley del impuesto sobre la renta.

FORMATOS RELACIONADOS CON EL DICTAMEN FISCAL:

CLAVE	Nombre	No. DE EJEMP.
HAFF-1	Solicitud de Registro de Contadores Públicos.	CUADRUPLICADO
HAFF-2	Aviso para presentar dictamen-fiscal e información adicional para sustitución de contador público.	SEPTUPLICADO
HAFF-3	Aviso para presentar dictamen-fiscal sobre enajenación de acciones.	QUINTUPLICADO
HAFF-4	Carta de presentación del dictamen fiscal e información adicional en disco flexible.	SEPTUPLICADO
HAFF-5	Carta de presentación de dictamen fiscal sobre enajenación de acciones.	QUINTUPLICADO

**SOLICITUD DE REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS**

HAFF-1

SOLICITUD N°.

PARA LOS EFECTOS DE LOS ARTICULOS 51 FRACCION I DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 46 DE SU REGLAMENTO, AVIENTAMENTE SOLICITO MI INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE CONTADORES PUBLICOS PARA LO CUAL DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE NO ESTOY ACUSADO O EMPEÑADO POR DELITO DE CARACTER FISCAL, POR DELITOS INTERNACIONALES CONTRA EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS, DE FALSIEDAD EN DECLARACIONES JUDICIALES O EN INFORMES DADOS A UNA AUTORIDAD O POR CUALQUIER OTRA, TAMBIEN DE CARACTER INTERNACIONAL QUE AMERITE PENA CORPORAL.

DIRECCION GENERAL DE
AUDITORIA FISCAL FEDERAL**DATOS DEL CONTADOR PUBLICO**

NOMBRE (APELLIDO PATERNO MATERNO Y NOMBRE)		R.F.C.
DOMICILIO PARTICULAR		TEL.
COLONIA		C.P.
POBLACION	ESTADO	
TITULO EXPEDIDO POR		CEDULA PROFESIONAL N°.

DATOS DEL DESPACHO AL QUE PERTENECE

NOMBRE		
DOMICILIO	COLONIA	C.P.
POBLACION	ESTADO	TEL.

COLEGIO PROFESIONAL DE CONTADORES PUBLICOS AL QUE PERTENECE

NOMBRE		
DOMICILIO	COLONIA	C.P.
POBLACION	ESTADO	TEL.

ANEXO COPIA CERTIFICADA POR NOTARIO PUBLICO DE

- I ACTA DE NACIMIENTO O CARTA DE NATURALIZACION EN SU CASO
- II CEDULA PROFESIONAL EMITIDA POR LA A.E.P. (ANTERIOR Y REVERSO)
- III CONSTANCIA PROMOTE EMITIDA POR EL COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS QUE ACREDITA MI CALIDAD DE MIEMBRO ACTIVO. (SIN CERTIFICAR)

FIRMA DEL SOLICITANTE

LUGAR

FECHA
DIA MES AÑO**PARA USO EXCLUSIVO DE LA DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y FISCAL FEDERAL**

NOMBRE Y FIRMA	FECHA			EXPEDIENTE N°	NOMBRE Y FIRMA	FECHA		
	DIA	MES	AÑO	110/		DIA	MES	AÑO
				REGISTRO ASIGNADO N°				

INSTRUCCIONES DE PRESENTACION
Y/O LLENADO AL REVERSO

CUANDOSE MODIFICACION A LOS DATOS ANTERIORES
ANTERIORMENTE, DEBEAN COMPLICARSE DENTRO DE
LOS DIEZ DIAS SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE OCURRA.

SE PRESENTARA POR CUADRUPLO

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL

 ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL DE ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL ESPECIAL

PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.											
No. DE OFICIALIA DE PARTES		FECHA			No. DE EXPEDIENTE			No. DE AVISO		CLAVE A.F.F.	CLAVE G.F.F.

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIEREN LOS ARTICULOS 32 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y 46 DE SU REGLAMENTO Y REGLAS GENERALES APLICABLES, AVISO QUE PRESENTAREMOS DICTAMEN FORMULADO POR C.P.R. RELATIVO A MIS ESTADOS FINANCIEROS CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS.

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE						CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES SOLO SE DARA TRAMITE SI TIENE 13 POSICIONES					
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL						LETRAS	FECHA	HOMONIMO			
DOMICILIO FISCAL		CALLE	No. Y LETRA	COLONIA Y DELEGACION POLITICA		CODIGO POSTAL					
POBLACION		ESTADO	TELEFONO	ACTIVIDAD PREPONDERANTE							

DICTAMEN POR ARTICULO 32-A DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

FRACCION I FRACCION II

DATOS DEL EJERCICIO A DICTAMINAR DECLARADOS

EJERCICIO		FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION I.S.R.			FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION DE I.V.A.			VALOR TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES		INGRESOS NO AFECTOS I.V.A.	
DEL		AL			AL						
DIA	MES	ANO	DIA	MES	ANO	DIA	MES	ANO			
IMPUESTOS ADMISIBILES		DELECCIONES		RESULTADO FISCAL			IMPUESTO SOBRE LA RENTA		CAPITAL CONTABLE		
IMPUESTO DE IMPORTACION		IMPUESTO DE EXPORTACION		BASE IMPUESTO			IMPUESTO		PARTICIPACION DE UTILIDADES PAGADAS A LOS TRABAJADORES		

<input type="checkbox"/> PRIMERA DICTAMEN	<input type="checkbox"/> PARA ESTATAL	CONSOLIDA PARA EFECTOS FISCALES		SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	CONTROLADA <input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/> SUSTITUCION C.P.R.					CONTROLADORA <input type="checkbox"/>

DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL DEL CONTRIBUYENTE					
NOMBRE			CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES SOLO SE DARA TRAMITE SI TIENE 13 POSICIONES		
CARGO			LETRAS	FECHA	HOMONIMO
			TELEFONO	FIRMA	

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA							FIRMA DE CONFORMACION
NOMBRE		R.F.C. (13 POSICIONES)			No. DE REGISTRO		
DOMICILIO FISCAL	CALLE	No. Y LETRA	COLONIA	DELEGACION POLITICA	CODIGO POSTAL		
POBLACION Y ESTADO				TELEFONO			
DESIGNACION QUE PERTENECE							
COLEGIO PROFESIONAL AL QUE PERTENECE							
LUGAR Y FECHA							

INSTRUCCIONES DE PRESENTACION VIO LLENADO AL REVERSO

PRESENTARSE POR SEPTUPLICADO



**AVISO PARA PRESENTAR DICTAMEN FISCAL
SOBRE ENAJENACION DE ACCIONES**

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y FISCAL FEDERAL O ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL <input type="checkbox"/> DE _____	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="4">PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.</th> </tr> <tr> <td style="width: 20%;">N° OFICIALIA DE PARTES</td> <td colspan="3">FECHA</td> </tr> <tr> <td></td> <td style="width: 10%;">DIA</td> <td style="width: 10%;">MES</td> <td style="width: 10%;">AÑO</td> </tr> <tr> <td>N° EXPEDIENTE</td> <td colspan="3"></td> </tr> <tr> <td>N° DE AVISO</td> <td>CLASE A.P.P.</td> <td>CLASE</td> <td>GRUPO</td> </tr> </table>	PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.				N° OFICIALIA DE PARTES	FECHA				DIA	MES	AÑO	N° EXPEDIENTE				N° DE AVISO	CLASE A.P.P.	CLASE	GRUPO
PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.																					
N° OFICIALIA DE PARTES	FECHA																				
	DIA	MES	AÑO																		
N° EXPEDIENTE																					
N° DE AVISO	CLASE A.P.P.	CLASE	GRUPO																		

PARA LOS EFECTOS A QUE SE REFIEREN LOS ARTS. 103 Y 106 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y ART. 126 Y 172 DE SU REGLAMENTO, AVISO QUE PRESENTARE DICTAMEN FORMULADO POR C.P.R. RELATIVO A LA ENAJENACION DE ACCIONES DE MI PROPIEDAD, CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS.

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE			
NOMBRE			R.F.C.
DOMICILIO FISCAL			TELEFONO
POBLACION	EDO.	ACTIVIDAD PREPONDERANTE	O.P.N.

DATOS DE LA OPERACION (MILES DE PESOS)							
FECHA DE LA OPERACION		FECHA DE PRESENTACION O QUE DEBE PRESENTAR LA DECLARACION O PAGO PROVISIONAL		MONTO DE LA ENAJENACION		COSTO DE ADQUISICION AJUSTO.	
				SALIANCIA O PERIODO FISCAL		IMPUESTO RETENIDO Y DECLARADO	
DIA	MES	AÑO	DIA	MES	AÑO		

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA				DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL TENAJENANTE			
NOMBRE		N° REGISTRO		NOMBRE		R.F.C.	
DOMICILIO FISCAL				DOMICILIO PARA OIR NOTIFICACIONES			
POBLACION		EDO.		POBLACION		DATOS SOBRE LA PRESENTACION LEGAL	
NOMBRE DEL DESPACHO A QUE PERTENECE		TEL.		TEL.			
FIRMA DE CONFORMIDAD				FIRMA DEL REPRESENTANTE O EN SU CASO DEL REPRESENTANTE LEGAL		FECHA:	
R.F.C.						Nº DE OFICIALIA DE PARTES	

IDENTIFICACION DEL ADQUIRENTE			
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			R.F.C.
DOMICILIO FISCAL			
POBLACION	EDO.	ACTIVIDAD PREPONDERANTE	O.P.N.

IDENTIFICACION DE LA SOCIEDAD EMISORA			
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			R.F.C.
DOMICILIO FISCAL			
POBLACION	EDO.	ACTIVIDAD PREPONDERANTE	O.P.N.
SE ENCUENTRA DICTAMINADA PARA EFECTOS FISCALES	CONTROLADORA	CONTROLADA	CONCORDIA ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES
SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>

LUGAR Y FECHA

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL

ADMINISTRACION FISCAL

HAFF-4

ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL DE:

FEDERAL ESPECIAL DE:

PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.

Nº DE OFICINA DE PARTES	FECHA		Nº DE EXPEDIENTE	Nº DE AVISO	CLAVE A.F.F.	CLAVE OFID
	DA	MESES				

PARA LOS EFECTOS A LOS QUE SE REFIEREN LOS ARTICULOS 52 DEL CODIGO DE LA FEDERACION, 49 Y 50 FRACCION I DE SU REGLAMENTO Y REGLAS GENERALES APLICABLES, PRESENTAMOS EN DISCO FLEXIBLE EL DICTAMEN FISCAL E INFORMACION ADICIONAL FORMULADO POR C.P.R. A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONFORME A LOS DATOS DEL AVISO RESPECTIVO.

DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES			
			LETRAS		FECHA	FONDO
CONSEJO FISCAL	CALLE	Nº Y LETRA	COLONIA	DELEGACION POLITICA		CODIGO POSTAL
POBLACION			ESTADO		ACTIVIDAD PRINCIPAL	

DATOS DEL DICTAMEN FISCAL E IDENTIFICACION DE LA INFORMACION EN EL DISCO FLEXIBLE

MARCA DEL DISCO FLEXIBLE	TIPO	Nº EQD.	EJERCICIO FISCAL AÑO	DEL	AL
COORDENADAS DE IDENTIFICACION DE LA INFORMACION QUE SE INDICA EN EL ART. 80 R.F.C.F. A EXCEPCION DE LA FRACCION I					
COORDENADAS	CONCEPTO	COORDENADAS	INFORMACION ADICIONAL		
1. ESTADO DE POSICION FINANCIERA		15. ESTADOS Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO			
2. ESTADO DE RESULTADOS		16. PROGRAMA DE TRABAJO			
3. ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE		17. ALCANCE PROGRAMADO A CADA UNA DE LAS CUENTAS			
4. ESTADO DE CAMBIOS DE LA SITUACION FINANCIERA EN BASE A EFECTIVO		18. NOTA DE TRABAJO DE AUDITORIA			
5. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS		19. ANALISIS E INTEGRACION DEL ALCANCE REALIZADO EN CADA UNA DE LAS CUENTAS			
6. INFORME SOBRE LA FIABILIDAD DE LA SITUACION FISCAL DEL CONTRIBUYENTE		20. ANALISIS DE DEFERENCION Y AMORTIZACION HISTORICAS Y ACTUALIZADAS ASI COMO PAGOS Y PRIMAS DE SEGUROS E INTERESES			
7. ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCATEGORIAS DE GASTOS		21. PREGUNTAS GLOBALES DE:			
8. RELACION DE CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE		MUJERES			
9. CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL I.S.R.		NIÑOS			
10. CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y DECLARADOS PARA EFECTOS DE I.S.R., I.V.A. E I.P.T.		%			
11. RELACION DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO		% INFORME			
12. CONCILIACION DE REGISTROS CONTABLES CON LA DECLARACION DEL EJERCICIO Y CON LAS OTRAS DECLARACIONES RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.		DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONADO DE LOS CREDITOS Y LAS DEUDAS			
13. ANALISIS DE OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR					
14. INFORME Y MONTO DE OPERACIONES REALIZADAS CON COMPANIAS FILIALES					

SI EN QUE PROGRAMA COMERCIAL SE INTRODUJA LA INFORMACION OFID PINCHES CUAL: PREPARE COPIA ADICIONAL EN DISCO FLEXIBLE DEL SISTEMA UTILIZADO Y LAS INSTRUCCIONES DE MANEJO

SI EN QUE PROGRAMA COMERCIAL SE INTRODUJA LA INFORMACION OFID PINCHES CUAL: PREPARE COPIA ADICIONAL EN DISCO FLEXIBLE DEL SISTEMA UTILIZADO Y LAS INSTRUCCIONES DE MANEJO

DATOS DEL DICTAMEN FISCAL Y DEL AVISO PARA PRESENTARLO

SISTEMA DESARROLLADO	EN QUE PROGRAMA COMERCIAL SE INTRODUJA LA INFORMACION				OFID <input type="checkbox"/>	PINCHES CUAL:
	LOTUS 1,2,3	QUINTO	SUPERCALC	EXCELL		PREPARE COPIA ADICIONAL EN DISCO FLEXIBLE DEL SISTEMA UTILIZADO Y LAS INSTRUCCIONES DE MANEJO
PRESENTACION DEL AVISO	LUGAR DONDE SE PRESENTA EL AVISO				VALOR TOTAL DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	
	DA	MESES	AÑO			
INSTRUMENTOS NUMEROS ARAUCOS	INGRESOS ACUMULABLES I.S.R.				DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS I.V.A.	
	DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS I.S.R.				PRESENTE <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	
SI <input type="checkbox"/> POR DICTAMEN				SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>		
SI <input type="checkbox"/> POR OTRAS CAUSAS				SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>		

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINO

NOMBRE	R.F.C. (13 POSICIONES)	
Nº DE REGISTRO		
CONSEJO FISCAL	CODIGO POSTAL	
POBLACION Y ESTADO		
DEPARTAMENTO QUE PERTENECE		
CATEGORIA PROFESIONAL A QUE PERTENECE		

PRESENTE CUADRADO DEL DICTAMEN

NOMBRE Y FIRMA

DECLARO QUE LA INFORMACION QUE PROPORCIONE EN EL DISCO FLEXIBLE CON EL NOMBRE INDICADO EN LA PRESENTE CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL E INFORMACION ADICIONAL EN DISCO FLEXIBLE, CORRESPONDE A LA INFORMACION REALIZADA EN LOS REGISTROS Y SE ENCUENTRA AMPLIADA CON DOCUMENTACION COMPROBATORIA EN PODER DE MI REPRESENTADA

R.F.C. _____

NOMBRE Y FIRMA _____

EMPRESA CONTROLADORA	EMPRESA CONTROLADA	CONSOLIDA ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES	REPRESENTANTE LEGAL
SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	DECLARO QUE LA INFORMACION CONTENIDA EN EL CUADRADO DEL DICTAMEN O EN SU CASO EN EL DISCO FLEXIBLE, MANEJADO CON EL NUMERO ECONOMICO _____ DE LA CONTRIBUYENTE QUE REPRESENTO
EN CASO POSITIVO ANEXAR RELACION DE EMPRESAS CONTROLADAS	EN CASO POSITIVO SEÑALE A PARTIR DE QUE EJERCICIO EMPEZO A CONSOLIDAR Y NOMBRE DE OFICIO DE AUTORIZACION Y FECHA	EN CASO POSITIVO SEÑALE A PARTIR DE QUE EJERCICIO EMPEZO A CONSOLIDAR Y NOMBRE DE OFICIO DE AUTORIZACION Y FECHA	REFLEJAN OPERACIONES REALES DE LA EMPRESA MISMAS QUE ESTAN CUANTIFICADAS EN SUS REGISTROS Y SE ENCUENTRAN AMPLIADAS CON DOCUMENTACION COMPROBATORIA EN PODER DE MI REPRESENTADA
PARA ESTATAL A PARTIR DE	FECHA	R.F.C. _____	NOMBRE Y FIRMA _____
LUGAR Y FECHA	173		



CARTA DE PRESENTACION DE DICTAMEN FISCAL
SOBRE ENAJENACION DE ACCIONES

HAFF-5

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA Y FISCAL FEDERAL

O ADMINISTRACION FISCAL FEDERAL DE _____

PARA USO EXCLUSIVO DE LA S.H.C.P.

NO. DE OFICIALIA DE PARTES	FECHA	
	DIA	MESES AÑO
NO. DE EXPEDIENTE		
NO. DE AVISO	CLAVE	AFF

PARA LOS EFECTOS A LOS QUE SE REFIEREN LOS ART. 103 Y 160 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y ART. 124 Y 122 DE SU REGLAMENTO, PRESENTAMOS EL DICTAMEN FISCAL SOBRE ENAJENACION DE ACCIONES FORMULADO POR C P R RELATIVO A LA ENAJENACION DE ACCIONES DE MI PROPIEDAD, CONFORME A LOS SIGUIENTES DATOS:

IDENTIFICACION DEL ENAJENANTE					R.F.C.
NOMBRE					
DOMICILIO FISCAL	CALLE	NÚMERO	COLOMA	DELEGACION POLITICA	CODIGO FISCAL
POBLACION	ESTADO	ACTIVIDAD PREPONDERANTE			G. P. H.

DATOS DE LA OPERACION (MILES DE PESOS)						
FECHA DE LA OPERACION			FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION O PAGO PROVISIONAL		MONTO DE LA ENAJENACION	COSTO DE ADQUISICION AJUSTADO
DIA	MESES	AÑO	DIA	MESES	AÑO	
LUGAR EN QUE PRESENTO LA DECLARACION O PAGO PROVISIONAL				GANANCIA O PERDIDA FISCAL	IMPUESTO RETENIDO O DECLARADO	
R.F.C.						

DATOS DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINARA	
NOMBRE	NO. DE REGISTRO
DOMICILIO FISCAL	
POBLACION	ESTADO
NOMBRE DEL DESPACHO	TELEFONO
FIRMA DE CONFORMIDAD	

DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL (ENAJENANTE)	
NOMBRE	REG. FED. DE CONTRIB.
DOMICILIO PARA RECIBIR NOTIFICACIONES	
POBLACION	ESTADO
TELEFONO	
FIRMA DEL ENAJENANTE O EN SU CASO DEL REPRESENTANTE LEGAL	

IDENTIFICACION DEL ADQUIRIENTE			
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			REG. FED. DE CONTRIB.
DOMICILIO FISCAL			
POBLACION	ESTADO	ACTIVIDAD PREPONDERANTE	G. P. H.

IDENTIFICACION DE LA SOCIEDAD EMISORA			
NOMBRE, RAZON O DENOMINACION SOCIAL			REG. FED. DE CONTRIB.
DOMICILIO FISCAL			
POBLACION	ESTADO	ACTIVIDAD PREPONDERANTE	G. P. H.
SE ENCUENTRA DICTAMINADA PARA EFECTOS FISCALES	CONTROLADORA	CONTROLADA	CONSOLIDA ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES
SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>	SI <input type="checkbox"/> NO <input type="checkbox"/>
LUGAR Y FECHA			

174

INSTRUCCIONES DE PRESENTACION
T/0 LLENADO AL REVERSO

SE PRESENTARA POR QUINTUPPLICADO

De Venta en PAPELERIAS QUAFOS, S. A.
Punto de Sta. Dominga Lomas 5 y 7 - Dr. Lomas 543

CASO PRACTICO

sk1

CONTENIDO

- I. CARTA DE PRESENTACION DEL DICTAMEN
- II. DICTAMEN
- III. ESTADOS FINANCIEROS
 1. Balance general
 2. Estado de Resultados
 3. Estado de modificaciones al capital contable
 4. Estado de flujo de efectivo
 5. Notas a los estados financieros
- IV. INFORME SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL
- V. ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
 - V.1 Análisis por subcuentas de gastos de operación por los ejercicios anuales terminados el 31 de diciembre de 1990 y 1989.
 - V.2 Relación de obligaciones fiscales federales a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.
 - V.2.1 Conciliación entre los sueldos según registros contables y los declarados para efectos del Impuesto -

sobre Productos del Trabajo y del Impuesto del 1% sobre remuneraciones por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.

- V.2.2 Conciliación entre los honorarios declarados por pagos efectuados a personas físicas y personas morales con fines no lucrativos con los cargados a resultados por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.
- V.2.3 Conciliación entre los gastos por arrendamiento declarados para el entero de retenciones efectuadas a contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las personas físicas y morales con fines no lucrativos y lo cargado a resultados por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.
- V.2.4 Conciliación entre las cuotas causadas y pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social con las cuotas cargadas a resultados por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.
- V.2.5 Conciliación entre las cuotas causadas y pagadas al Instituto Nacional del Fondo para la Vivienda de los trabajadores con las cuotas cargadas a resultados por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.

- V.2.6 Conciliación entre el Impuesto del 14 sobre remuneraciones pagadas y lo cargado a resultados por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de -- 1990.
- V.3 Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta (título II) por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.
- V.4 Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.
- V.5 Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas - respecto del Impuesto al Valor Agregado por el --- ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de -- 1990.
- V.6 Relación de obligaciones fiscales federales por pagar al 31 de diciembre de 1990.

4.4.

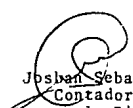
A la Asamblea de Accionistas de

Acabados CITLALEX, S.A. de C.V.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué -- excepto por lo que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la Administración de la Compañía, presentan la situación financiera de Acabados CITLALEX, S.A. de C.V., al 31 de diciembre de -- 1990, los resultados en sus operaciones, las modificaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por el año terminado en esa fecha.

Los estados financieros que se presentan no reflejan los efectos de la inflación de acuerdo a lo señalado por el Boletín B-10 de Instituto Mexicano de Contadores Públicos, - A.C.

Las cifras por el ejercicio de 1989 no fueron revisadas por nosotros, por lo tanto, sólo se incluyen para efectos de comparación.


Josban Sebastian Antonio
Contador Público
Registro en la Dirección General de
Auditoría y Revisión Fiscal Núm. 6547

NARANJOS VERACRUZ
15 de Septiembre del 1991

ACARADOS CITIALEX, S.A. DE C.V.
BALANCES GENERALES AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989
 (En miles de pesos)

	<u>ACTIVO</u>	<u>1990</u>	<u>1989</u>
CIRCULANTE:			
Efectivo en caja y bancos	\$	6	(\$ 50,046)
Cuentas y dctos. por cobrar (Nota 2)		473,119	302,520
Inventarios (Notas 1.a y 3)		1'185,644	957,044
Total activo circulante		\$1'658,769	\$ 1'209,518
OTROS ACTIVOS (Nota 5)	\$	6,355	\$ 4,861
MAQUINARIA Y EQUIPO (Notas 1.b. y 4)			
Al costo	\$	102,636	\$ 78,892
Menos - Deprec. acumulada		18,272	1,850
Total maquinaria y eqpo.	\$	84,364	\$ 77,062
Total activo	\$1'749,488	\$ 1'291,441	

	<u>PASIVO</u>	<u>1990</u>	<u>1989</u>
CIRCULANTE:			
Ctas. por pagar a proveedores	\$	2,801	\$ 1,703
Gastos acumulados y ctas. por pagar (Nota 6)		774,106	362,048
Doctos. por pagar (Nota 7)		82,008	503,477
Ctas. por pagar a Cías Afiliadas (Nota 8)		443,709	164,995
Total pasivo	\$1'302,624	\$ 1'032,223	

	<u>CAPITAL CONTABLE</u>	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Capital social (Nota 9)		\$1'110,000	\$ 610,000
Reserva legal		142	142
(Pérdidas) Utilidades acumuladas		(350,924)	2,707
Pérdida neta del ejerc.		(312,354)	(353,631)
Total capital contable	\$	446,864	\$ 259,218
Total pasivo y cap. contable	\$1'749,488	\$ 1'291,441	

Las notas explicativas que se acompañan son parte integrante de estos estados financieros.

LIC. HECTOR HUELGA PADILLA
 Representante Legal

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

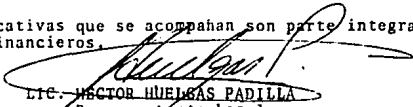
ESTADOS DE RESULTADOS

POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1989

(En miles de pesos)

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
VENTAS NETAS FACTURADAS	\$884,886	\$514,814
COSTO DE VENTAS	787,012	453,425
	-----	-----
Utilidad Bruta	\$ 97,874	\$ 61,389
	-----	-----
GASTOS DE OPERACION:		
Venta y distribución	\$ 91,165	\$ 16,784
Administración	21,183	8,844
	-----	-----
	\$112,348	\$ 25,628
	-----	-----
Utilidad (Pérdida) de operación	(\$ 14,474)	\$ 35,761
	-----	-----
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO (Nota 1.e)	(\$275,436)	(\$397,272)
OTROS (GASTOS) Y PRODUCTOS - NETO	(5,570)	7,880
	-----	-----
	(\$281,006)	(\$389,592)
	-----	-----
Pérdida antes de provisiones para Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Activo de las Em- presas y participación de uti- lidades al personal.	(\$295,480)	(\$353,631)
PROVISION PARA IMPUESTO AL ACTIVO - DE LAS EMPRESAS	(16,874)	-
	-----	-----
Pérdida neta del ejerc.	(\$312,354)	(\$353,631)
	=====	=====

Las notas explicativas que se acompañan son parte integrante de -
estos estados financieros.

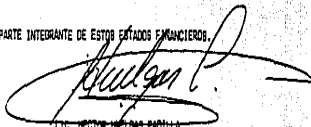

LIC. HECTOR HUELGAS PADILLA
Representante Legal

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
ESTADOS DE MODIFICACIONES AL CAPITAL CONTABLE
POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1989 Y 1988

(En miles de pesos)

	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	(PERDIDAS) UTILIDADES ACUMULADAS	UTILIDAD (PERDIDA) NETA DEL EJERCICIO	CAPITAL CONT.
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988	8110,000	0 -	0 -	0 2,940	8112,840
RESERVA LEGAL		142		(142)	-
TRASPASO DE LA UTILIDAD DE 1988			0 2,707	(2,707)	-
INCREMENTO AL CAPITAL SOCIAL	300,000				300,000
PERDIDA NETA DEL EJERCICIO 1988	-----	----	-----	(353,831)	(353,831)
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1989	8810,000	8142	0 2,707	(435,831)	8298,216
TRASPASO DE LA PERDIDA DEL EJERC. 1989, A UTILIDADES (PERDIDAS) -- ACUMULADAS			(353,831)	353,831	-
INCREMENTO AL CAPITAL SOCIAL	300,000				300,000
PERDIDA NETA DEL EJERC. DE 1989	-----	----	-----	(312,354)	(312,354)
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990	81110,000	8142	(435,824)	(832,354)	8948,864
	*****	****	*****	*****	*****

LAS NOTAS EXPLICATIVAS QUE SE ACOMPAÑAN SON PARTE INTEGRANTE DE ESTOS ESTADOS FINANCIEROS.



E.LIO HECTOR MELÉNDEZ PADILLA
 REPRESENTANTE LEGAL

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

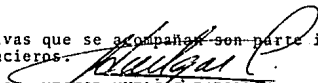
ESTADOS DE FLUJO DE EFECTIVO

POR LOS AÑOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1989

(En miles de pesos)

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
FUENTES DE EFECTIVO		
Flujo de efectivo generado por la operación:		
Pérdida neta del ejerc.	(\$312,354)	(\$ 353,631)
Más - Depreciación, amortización y otras reservas que no requieren de efectivo	17,384	1,830
	<u>(\$294,970)</u>	<u>(\$ 351,801)</u>
Generación de recursos por:		
Maquinaria y eqpos. vendidos	19,558	-
Financiamiento de efectivo:		
Incremento en:		
Cuentas por pagar a proveed.	1,098	1,703
Gastos acum. y ctas. por pag.	412,058	841,080
Ctas. por pagar a Cías. Afil.	278,714	164,995
Aportaciones de accionistas	500,000	500,000
	<u>\$ 916,458</u>	<u>\$1'155,977</u>
APLICACIONES DE EFECTIVO		
Inversiones en:		
Cuentas y doctos. por cobrar	\$ 170,599	\$ 169,518
Inventarios	228,600	954,546
Disminuciones en doctos. por pagar	421,469	-
Otros activos	1,494	4,861
	<u>\$ 822,162</u>	<u>\$1'128,925</u>
Total aplicaciones de efect.		
Total de cambios en el capital de trabajo operativo	\$ 94,296	\$ 27,052
Inversiones en maq. y eqpo.	\$ 44,244	\$ 78,892
Incremento (Decremento) neto de efectivo en caja y bancos	\$ 50,052	(\$ 51,840)

Las notas explicativas que se acompañan son parte integrante de estos estados financieros.


LIC. HECTOR HUELGAS PADILLA
Representante Legal

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1989

(En miles de pesos)

1. ACTIVIDAD DE LA EMPRESA Y PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES.

La Compañía se constituyó el 30 de diciembre de 1987 y su giro es la fabricación, maquila y compra-venta de hilados y tejidos, así como el acabado y teñido de fabricas texti les naturales y artificiales.

Las principales políticas contables de la Compañía en la preparación de sus estados financieros, las cuales están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente -- aceptados y aplicadas sobre bases consistentes, excepto -- por lo mencionado en la nota i.d, se reumen a continua-- ción:

- a) Valuación de inventarios.- Los inventarios se valu-- lúan por el método de costos promedio, y el costo-- ventas se determina utilizando el mismo procedi-- miento.
- b) Equipos.- La Compañía ha seguido la política de re-- conocer los gastos de mantenimiento y reparación -- en resultados conforme se incurren; las renovacio-- nes y mejoras se capitalizan.

Depreciación y amortización.- Las depreciaciones so-- bre los equipos se calculan por el procedimiento -- de línea recta sobre los saldos iniciales mensua-- les a partir del mes en que son utilizados, a las-- tasas siguientes:

	Tasas	
	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Equipo de transporte	20%	20%
	*****	*****

- c) **Compensaciones al personal por retiro o separación.**
 Las primas de antigüedad y las indemnizaciones al personal a que tienen derecho de acuerdo a la Ley Federal del Trabajo no están registradas por la Empresa, sin embargo, y de acuerdo al cálculo realizado, la empresa no tiene personal con antigüedad mayor a dos años, por lo que determinamos que el importe para cubrir la contingencia -- por prima de antigüedad e indemnizaciones no es importante ni afecta considerablemente los resultados de la Compañía.
- d) **Reconocimiento de los efectos de la inflación en los estados financieros.** La empresa no actualizó las cifras con el efecto causado por la inflación.
- e) **Costo integral de financiamiento.** Este renglón se presentan los conceptos siguientes:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Gastos financieros	\$275,695	\$397,272
Productos financieros	(259)	-
	-----	-----
Costo integral de financiamiento	\$275,436	\$397,272
	=====	=====

2. CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR

Se analizan como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Clientes	\$411,407	\$196,068
Menos: Reserva de cuentas incobrables	(31,522)	-
	-----	-----
Clientes - Neto	\$379,885	\$196,068
Deudores diversos	68	-
Impuesto al Valor Agregado por recuperar	93,166	106,452
	-----	-----
Total cuentas y doctos. por cobrar	\$473,119	\$302,520
	=====	=====

3. INVENTARIOS

Se integran por:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Producción en proceso	\$357,169	\$638,570
Artículos terminados	94,471	189,856
Materias primas	734,004	128,618
Total de inventarios	<u>\$1'185,644</u>	<u>\$957,044</u>
	=====	=====

4. MAQUINARIA Y EQUIPO

Se analiza como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Equipo de Transporte	\$ 98,815	\$ 78,892
Equipo de cómputo	3,821	-
Total maquinaria y eqpo.	<u>\$102,636</u>	<u>\$ 78,892</u>
	=====	=====

Las provisiones anuales por depreciación de maquinaria y equipo se analizan como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Deprec. del costo original	\$ 18,272	\$ 1,830
Total	<u>\$ 18,272</u>	<u>\$ 1,830</u>
	=====	=====

El equipo de cómputo se adquirió en octubre de 1990, éste se empezó a utilizar y a depreciar a partir de 1991.

5. OTROS ACTIVOS

Se analizan como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Impuesto sobre la Renta por recuperar	\$ 3,653	\$ 3,653
Seguros pagados por antic.	2,702	1,208
	-----	-----
Total otros activos	\$ 6,355	\$ 4,861
	=====	=====

6. GASTOS ACUMULADOS Y CUENTAS POR PAGAR

Se analizan como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Acreedores diversos	\$765,712	\$362,048
Imptos por pagar	8,394	-
	-----	-----
Total	\$774,106	\$362,048
	=====	=====

7. DOCUMENTOS POR PAGAR

Se analiza como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Multibanco Comermex, S.N.C.(1)	\$ 71,385	\$493,500
Otros	10,623	9,977
	-----	-----
Total	\$ 82,008	\$503,477
	=====	=====

- (1) El préstamo con Multibanco Comermex, S.N.C., corresponde a un crédito de habilitación o avío otorgado en marzo de 1989 por el Fondo de Garantía y Fomento a la Industria Mediana y Pequeña (FOGAIN), a una tasa variable sobre saldos insolutos y a un plazo de dos años -- incluidos seis meses iniciales de gracia.

8. CUENTAS POR PAGAR (COBRAR A COMPAÑIAS AFILIADAS)

Se analizan como sigue:

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Cía. Castillo y Hnos., S.A.	\$ 3,265	\$ 10,806
Hilaturas Loya, S.A.	200,337	56,503
Tejidos Chao, S.A.	184,657	58,295
Tejidos de Lana Cervantes, S.A.	55,450	39,391
	-----	-----
Total	\$443,709	\$164,995
	=====	=====

9. CAPITAL CONTABLE

El capital social de la Compañía, está representado por --
ciento once mil acciones ordinarias, nominativas, con va-
lor nominal de diez mil pesos cada una.

Las acciones sólo pueden ser adquiridas por mexicanos o so-
ciedades mexicanas.

Al 31 de diciembre de 1990 el capital social se integra de
la siguiente forma:

	<u>Número de acciones</u>	<u>Importe</u>
Capital fijo sin derecho a retiro	\$ 1,000	\$ 10,000
Capital variable	110,000	1'100,000
	-----	-----
Total	\$111,000	\$1,110,000
	=====	=====

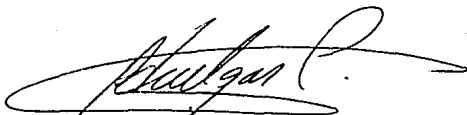
10. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El 1º de enero de 1990 entró en vigor el nuevo régimen
de Impuesto Sobre la Renta, y básicamente reconoce los efec-
tos de la inflación de acuerdo a los términos fijados por -
la Ley.

11. PERDIDAS FISCALES

La empresa tiene pérdidas fiscales actualizadas para amortizar de \$1'145,876 originadas en los ejercicios de --- 1988 y 1989 y pueden ser compensadas con las utilidades -- que se obtengan en los siguientes tres y cuatro años, respectivamente. Dichas pérdidas se analizan como sigue:

	<u>1989</u>	<u>1988</u>	<u>Total</u>
Pérdidas a valor nominativo	\$1'079,801	\$ 1,469	\$1'081,270
Factor de actualización	1.058	2.346	-
Pérdidas actualizadas	\$1'142,429	\$ 3,447	\$1'145,876
	=====	=====	=====



LIC. HECTOR HUELGAS PADILLA
Representante Legal

4.5.

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
INFORME SOBRE LA SITUACION FISCAL
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990

I. Declaro bajo protesta de decir verdad que emito este informe con apego a lo dispuesto en los Artículos 52 y demás aplicables del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, y en relación con la revisión que practiqué conforme a las normas de auditoría, a los estados financieros de Acabados Citlalex, S. A. de C. V., por el ejercicio anual terminado el 31 de diciembre de 1990.

II. Manifiesto que dentro de las pruebas selectivas llevadas a cabo en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría, examiné la situación fiscal de Acabados Citlalex, S. A. de C. V., por el período que cubren los estados financieros dictaminados, no observando omisión alguna en el cumplimiento de las obligaciones fiscales federales a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor. Nuestras pruebas no incluyeron el examen de la clasificación arancelaria relativa a las mercancías de importación o de exportación. Dentro del alcance de las referidas pruebas selectivas, me cercioré en forma razonable, mediante la utilización de los procedimientos de auditoría aplicables en las circunstancias, que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados respectivamente.

III. Verifiqué el cálculo y entero de las contribuciones fiscales federales a cargo del contribuyente o en su carácter de retenedor por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1990, así como las cuotas obrero-patronales cubiertas y enteradas al Instituto Mexicano del Seguro Social, no observando omisión alguna. Por lo que respecta a las contribuciones sobre sueldos y salarios de los empleados y trabajadores de la Compañía, verifiqué su cálculo en forma selectiva dentro de los alcances de mi revisión y conforme a las normas de auditoría aplicables, no observando omisión alguna.

IV. Revisé en función de su naturaleza y mecánica de aplicación utilizada en ejercicios anteriores, las partidas que integran los anexos siguientes:

- a) Conciliación entre el resultado contable y el fiscal para efectos del Impuesto sobre la Renta (Anexo V-3).

- b) Conciliación entre los ingresos dictaminados y los declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado, por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1990 (Anexo V-4), y
- c) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y cifras dictaminadas respecto del Impuesto al Valor Agregado (Anexo V-5).

V. Manifiesto que he revisado las declaraciones complementarias presentadas por el contribuyente en el ejercicio que se dictamina y que modifican las de ejercicios anteriores, así como las que hubieran presentado por las diferencias de impuestos dictaminados en el ejercicio, comprobando su apego a las disposiciones fiscales, no observando omisión alguna.

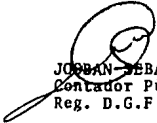
VI. En el ejercicio no se realizó reparto de utilidades a los trabajadores.

VII. Revisé los saldos de las cuentas que se indican en los Anexos V-1-1, V-1-2 y V-1-3, conciliando en su caso, las diferencias con los estados financieros básicos originados por reclasificaciones para su presentación. Así mismo, informo que la Compañía no gozó de estímulos fiscales ni obtuvo resolución alguna por parte de las autoridades fiscales.

VIII. La Compañía al 31 de diciembre de 1990, no fue responsable solidario como retenedor en la enajenación de acciones por residentes en el extranjero.

IX. En el ejercicio no hubo operaciones por fluctuación cambiaria.

X. Los saldos y transacciones realizadas por la Compañía con sus afiliadas, se revelan en la Nota 8 de los estados financieros dictaminados.



JUAN SEBASTIAN ANTONIO
Contador Público
Reg. D.G.F. Núm. 6547

ACABADOS CITIALEX, S.A. DE C.V.
ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCUENTAS DE GASTOS DE FABRICACION
GASTOS DE VENTA Y GASTOS DE ADMINISTRACION
POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1989
(En miles de pesos)

	GASTOS DE FABRICACION		GASTOS DE VENTA		GASTOS DE ADMIN.		TOTAL DE GASTOS	
	1990	1989	1990	1989	1990	1989	1990	1989
BUELDOS Y SALARIOS (ANEXO V-2-1)	88,484	8,348	8,271	1,072	4,523	1,808	18,278	11,028
TIEMPO EXTRA (ANEXO V-2-1)	247	-	370	-	202	-	820	-
VACACIONES (ANEXO V-2-1)	104	-	158	-	88	-	348	-
PRIMA VACACIONAL (ANEXO V-2-1)	20	-	38	-	21	-	88	-
AGUINALDO (ANEXO V-2-1)	258	-	381	-	214	-	654	-
CTAS. PATRONALES AL IMSS (ANEXO V-2-4)	6,774	4,321	1,881	230	820	251	9,285	4,802
APORTAC. AL INFONAVIT (ANEXO V-2-5)	1,000	1,377	452	81	247	78	2,608	1,536
IMPTO. DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES (ANEXO V-2-8)	411	288	82	17	50	18	553	318
ARRENDAMIENTO DE INMAJES. (ANEXO V-2-3)	30,000	30,000	-	-	-	-	30,000	30,000
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	58,387	31,389	10,525	-	-	-	68,912	31,389
DOMATIVOS, CUOTAS Y SUSCRIPCIONES	2,418	350	-	-	370	-	2,788	350
FLETES Y ACARREOS	3,870	833	48	1,078	1	-	3,850	2,011
PEAJES	85	90	205	285	-	-	290	381
IMPTO. SOBRE TENENCIA DE AUTOMOVILES	454	-	229	8	21	-	704	8
LUZ Y FUERZA	17,888	12,480	-	-	-	-	17,888	12,480
MANTENIMIENTO Y CONSERVACION	1,338	483	8,004	561	-	-	9,343	1,054
TELEFONO, TELEGRAFO Y CORREOS	-	-	-	-	4,888	2,238	4,888	2,238
MATERIAL Y HERRAMIENTAS	787	4,014	-	-	-	-	787	4,014
PRIMAS DE SEGUROS Y FIANZAS	2,078	328	3,918	2,518	-	181	5,997	3,028
UNIFORMES	438	-	-	-	-	-	438	-
PREVISION SOCIAL	202	-	-	-	-	-	202	-
ATENCION A CLIENTES	-	-	2,054	-	-	-	2,054	-
DEPRE. DE EQUIPO DE TRANSP. (ANEXO V-3)	-	838	17,384	7,351	-	-	17,384	2,989
PAPELERIA Y GASTOS DE OFICINA	-	-	311	-	3,038	2,244	3,350	2,244
PUBLICIDAD Y PROPAGANDA	-	-	80	-	-	-	80	-
MATERIAL DE EMPAQUES	-	-	886	28	-	-	886	28
PROVISION PARA CTAS. INCOBRABLES (ANEXO V-3)	-	-	31,522	-	-	-	31,522	-
GASTOS DIVERSOS	288	-	800	1,047	789	277	1,854	1,324
MAQUILAS POR LAVADO DE LANA, HIL. Y TEJIDOS	386,843	280,770	-	-	-	-	386,843	280,770
HONORARIOS	-	-	-	-	-	100	-	100
GASTOS NO DEDUCTIBLES	1,038	4,031	4,357	8,907	5,018	1,853	11,305	12,761
TOTAL	801,183	382,844	8,185	18,784	21,182	8,844	819,531	415,472

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCUENTAS
DE LA CUENTA MANO DE OBRA DIRECTA
POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989
(En miles de pesos)

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Sueldos y salarios (Anexo V-2-1)	\$ 31,309	\$ 18,166
Tiempo extra (Anexo V-2-1)	1,420	82
Vacaciones (Anexo V-2-1)	592	345
Prima vacacional (Anexo V-2-1)	148	85
Aguinaldo (Anexo V-2-1)	1,480	858
	-----	-----
Total mano de obra directa (Anexo V-3)	\$ 34,949	\$ 20,280
	*****	*****

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCUENTAS
DEL COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO
POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 y 1989
 (En miles de pesos)

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Intereses pagados a sociedades nacionales de crédito	(1) (\$267,740)	(\$392,627)
Intereses por financiamiento en compañías nacionales	(1) (3,414)	(2,480)
Comisiones y situaciones bancarias	(2,805)	(2,165)
Intereses cobrados a sociedades nacionales de crédito (Anexos V-3 y V-4-1)	259	-
Gastos no deducibles	(1,736)	-
	-----	-----
Costo integral de financiamiento	(\$275,436)	(\$397,272)
	*****	*****

(1) Suman \$271,154 (Anexo V-3)

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCUENTAS
DE OTROS (GASTOS) Y PRODUCTOS
POR LOS EJERCICIOS ANUALES TERMINADOS
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1989
(En miles de pesos)

	<u>1990</u>	<u>1989</u>
Ingresos por venta de Activo fijo (Anexo V-4 y V-4-1)	(1) \$ 14,783	\$ -
Costo de venta de activo fijo	(1) (19,558)	-
Otros gastos	(693)	-
Utilidad obtenida de compañías aseguradoras	-	7,880
Otros productos no gravados (Anexo V-4 y V-4-1)	295	-
Gastos no deducibles	(397)	-
Total	(\$ 5,570)	\$ 7,880
	-----	-----

(1) Suman (\$4,775) (Anexo V-3)

ACABADOS CITIALEX, S.A. DE C.V.RELACION DE CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE O EN SU CARACTER DE RETENEDORPOR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990(En miles de pesos)

BASE GRABABLE	TASA O TARIFA	IMPUESTO CAUSADO	IMPUESTO PAGADO	DIFERENCIA	OBSERVACIONES
------------------	------------------	---------------------	--------------------	------------	---------------

A CARGO DEL CONTRIBUYENTE

IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL INGRESO DE
LAS SOCIEDADES MERCANTILES (ANEXO V-3)

0	ART. 10	0	0	0	
---	---------	---	---	---	--

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (ANEXOS V-4,
V-4-1 Y V-5)

899,000	15%	134,850	278,117	(143,267)	BLDO A FAVOR
---------	-----	---------	---------	-------------	--------------

IMPUESTO SOBRE LAS EXODACIONES POR RE-
MINERACIONES AL TRABAJO PERSONAL PRE-
STADO BAJO LA DIRECCION Y DEPENDENCIA -
DE UN PATRON (ANEXO V-2-1)

55,343	1%	553	553	-	
--------	----	-----	-----	---	--

IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS --
(ANEXO V-2-7)

899,000	2%	17,979	17,979	-	
---------	----	--------	--------	---	--

COMO RETENEDOR

IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS DEL TRABAJO -
(ANEXO V-2-1)

55,343	ART. 80	2,036	2,036	-	
--------	---------	-------	-------	---	--

IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO POR -
PAGOS EFECTUADOS A PERSONAS FISICAS Y -
MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS POR:

HONORARIOS (ANEXO V-2-2)

-	10%	-	-	-	
---	-----	---	---	---	--

ARRENDAMIENTOS (ANEXO V-2-3)

-	10%	-	-	-	
---	-----	---	---	---	--

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE ESTA RELACION INCLUYE TODAS LAS CONTRIBUCIONES FEDERALES A QUE ESTUVO SUJETA LA COMPAÑIA ACABADOS CITIALEX, S.A. DE C.V., Y QUE LAS UNICAS OBLIGACIONES SOLIDARIAS COMO RETENEDOR DE IMPUESTOS FEDERALES SON INCLUIDAS Y QUE EN EL EJERCICIO NO SE GOZO DE SUBSIDIO, ESTIMULO O EXENCIONES.

[Firma]
CIC. HECTOR GARCIA PADILLA

REPRESENTANTE LEGAL

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE LOS SUELDOS SEGUN REGISTROS CONTABLES
Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE PRODUCTOS
DEL TRABAJO Y DEL IMPUESTO DEL 11 SOBRE REMUNERACIONES
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

CONCEPTO	GASTOS DE OPERACION (Anexo V-1)	MANO DE OBRA (Anexo V-1-2)	TOTAL
Sueldos y salarios	\$18,278	\$31,309	\$49,587
Tiempo extra	820	1,420	2,240
Vacaciones	346	592	938
Priva Vacacional	86	148	234
Aguinaldo	864	1,480	2,344
Total en resultados	\$20,394 *****	\$34,949 *****	\$55,343
Más:			
Participación de utilidades a los trabajadores pagada en el ejerc.			-
Menos:			
Prima de antigüedad			-
Indemnizaciones pagadas			-

Total de ingresos gravados y declarados para el Impto. del 11 sobre remuneraciones al trabajo personal bajo la dirección y dependencia de un patrón (Anexo V-2 y V-2-6)			\$55,343
Más:			
Prima de antigüedad			-
Indemnizaciones pagadas			-

Total de ingresos gravados para efectos del Impto. sobre productos del trabajo			\$55,343
Total de ingresos declarados (Anexo V-2)			55,343
Diferencia			\$ - *****

ACABADOS CITIALEX, S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE LOS HONORARIOS DECLARADOS
POR PAGOS EFECTUADOS A PERSONAS FISICAS Y PERSONAS MORALES
CON FINES NO LUCRATIVOS CON LOS CARGADOS A RESULTADOS
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

No hubo pagos por este concepto en el ejercicio

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE LOS PAGOS POR ARRENDAMIENTO DECLARADOS
 PARA EL ENTERO DE RETENCIONES EFECTUADAS A CONTRIBUYENTES
 DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS
 Y MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS Y LO CARGADO A RESULTADOS
 POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
 EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 (En miles de pesos)

	<u>Importe</u>
Arrendamiento de inmuebles cargado en resultados (Anexo V-1)	\$ 30,000
Menos:	
Pagos por arrendamiento de inmuebles efectuados a sociedades mercantiles	(30,000)

Total declarado (Anexo V-2)	\$ -

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE LAS CUOTAS CAUSADAS Y PAGADAS AL INSTITUTO MEXICANO
DEL SEGURO SOCIAL CON LAS CARGADAS A LOS RESULTADOS
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 (En miles de pesos)

CONCEPTO	BIMESTRE						Total	Cuota patro- nal	Cuota a cargo - del pa- trón
	1ro.	2do.	3ro.	4to.	5to.	6to.			
Enfermedad y maternidad	\$ 605	657	1,160	1,138	1,283	1,334	6,177	73.68%	\$4,551
Invalidez, vejez, cesantía y muerte	308	328	580	569	642	667	3,094	73.68%	2,280
Riesgos de trabajo	142	192	338	332	374	389	1,767	100.00%	1,767
Guardería	54	58	102	99	113	117	543	100.00%	543
	\$ 1,109	1,235	2,180	2,138	2,412	2,507	11,581		\$9,141
	=====	=====	=====	=====	=====	=====	=====		

Más:

Cuotas correspondientes a salarios
mínimos que absorbe la Empresa \$ 144

Total de cuotas pagadas \$9,285

Menos:

Lo cargado a resultados (Anexo V-1) 9,285

Diferencia \$ -

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE LAS CUOTAS CAUSADAS Y PAGADAS AL
INSTITUTO NACIONAL DEL FONDO PARA LA VIVIENDA DE LOS
TRABAJADORES CON LAS CUOTAS CARGADAS A RESULTADOS
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 (En miles de pesos)

	<u>Importe</u>
Base para el pago de cuotas al Instituto Nacional del Fondo para la Vivienda de los Trabajadores	\$ 52,160
Cuota	5%

Total causado	\$ 2,608
Menos:	
Total cargado en resultados (Anexo V-1)	\$ 2,608

Diferencia	\$ -

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE
REMUNERACIONES PAGADO Y EL CARGADO A RESULTADOS
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

	<u>Importe</u>
Base para el pago del Impuesto del 1% sobre remuneraciones al trabajo personal bajo - la dirección y dependencia de un patrón - (Anexo V-2-1)	\$ 55,343
Cuota	1%

total caudado	\$ 553
Menos:	
Total cargado en resultado (Anexo V-1)	553

Diferencia	\$ -

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

DETERMINACION DE LA BASE CONSIDERADA PARA
EL IMPUESTO DEL 24 AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 (En miles de pesos)

	<u>Importe</u>
Activos Financieros	\$ 228,783
Activos fijos y gastos diferidos	86,759
Inventarios	1'071,593

	\$ 1'387,135
 Menos:	
Pasivos con compañías nacionales	(543,450)

Base para el impuesto (Anexo V-2)	\$ 843,685

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL
PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (TITULO II)
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

	<u>Importe</u>
Pérdida antes de Impuesto sobre la Renta y participación de utilidades al personal	(\$ 295,480)
Más: Partidas no deducibles	
Depreciación contable (Anexo V-1)	17,384
Intereses a cargo (Anexo V-1-3)	271,154
Ganancia inflacionaria	149,049
Incremento a reserva de cuentas incobrables (Anexo V-1)	31,522
Costo de ventas	787,012
Gastos no deducibles	13,440
Pérdida contable en venta de activo fijo (Anexo V-1-4)	4,775
Menos: Partidas deducibles	
Depreciación fiscal	10,651
Compras	479,480
Mano de obra (Anexo V-1-2)	34,949
Gastos de fabricación (Anexo V-1)	501,183
Intereses a favor (Anexo V-1-3)	259
Pérdida inflacionaria	42,798
Interes deducible	117,735
Pérdida fiscal en venta de activo fijo	4,911
Pérdida fiscal	(\$ 213,110)
Menos:	
Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores (Anexo V-3-1)	
Resultado fiscal (Anexo V-2)	(\$ 213,110)

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
PERDIDAS FISCALES DE AÑOS ANTERIORES
AMORTIZADAS Y POR AMORTIZAR
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 (En miles de pesos)

<u>Año</u>	<u>Pérdida a valor nominal</u>	<u>Reex-presada</u>	<u>Actua lizada</u>	<u>Amortizada en 1990 (Anexo V-3)</u>	<u>Por amortiza.</u>
1988	\$ 1,469	\$ 2,273	\$ 3,447	\$ -	\$ 3,447
1989	1'079,801	1'142,429	1'142,429	-	1'142,429
	-----	-----	-----	-----	-----
Total	\$1'081,270	\$1'144,702	\$1'145,876	\$ -	\$1'145,876
	*****	*****	*****	*****	*****

ACABADOS CITLALOX, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DECLARADOS PARA EFECTOS
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LOS DECLARADOS
PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
 (En miles de pesos)

	<u>Importe</u>
Ventas netas facturadas según el estado de resultados	\$ 884,886
Más:	
Intereses ganados por inversiones en sociedades nacionales de crédito (Anexo V-1-3)	259
Ingresos por venta de activo fijo (Anexo V-1-4)	14,783
Otros productos no gravados (Anexo V-1-4)	295

Ingresos totales según declaración anual del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado (Anexo V-4-1)	\$ 900,223
Menos:	
Ingresos exentos y/o sujetos a tasa del 0% (Anexo V-4-1)	(259)
Menos:	
Ingresos no sujetos al Impuesto al Valor Agregado (Anexo V-4-1)	(259)

Ingresos gravados según declaración anual del Impuesto al Valor Agregado (Anexo V-2-1)	\$ 899,669

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

CONCILIACION ENTRE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
CAUSADO Y PAGADO Y EL IMPUESTO ACREDITADO
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

<u>Concepto</u>	<u>Ingresos</u>	<u>Tasa</u>	<u>Impuesto</u>
Ventas gravadas	\$884,886	15%	\$132,733
Ventas de activo fijo (Anexos V-1-4 y V-4)	14,783	15%	2,217
Total de ingresos gravados (Anexo V-4)	<u>\$899,669</u>		<u>\$134,950</u>
Más: Ingresos exentos y/o gravados a tasas cero			
Intereses ganados por inversiones en sociedades nacionales de crédito (Anexos V-1-3 y V-4)	\$ 259	Exento	\$ -
Más: Ingresos no sujetos al pago del impuesto			
Otros productos (Anexos V-1-4 y V-4)	\$ 295	-	\$ -
Total de ingresos (Anexo V-4)	<u>\$900,223</u>		<u>\$134,950</u>
Menos:			
Impuesto acreditado por saldos a favor del ejercicio anterior			\$106,453
Impuesto acreditado por compra de inventario, equipo y gastos generales			121,664
Total pagado y/o acreditado			<u>\$228,117</u>
Saldo a favor (Anexo V-2)			(\$ 93,167)

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.
CONCILIACION DE REGISTROS CONTABLES CON LA DECLARACION
DEL EJERCICIO Y CON LAS CIFRAS DICTAMINADAS
RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

Concepto	Ingreso	Tasa	Impuesto
Ventas gravadas	\$884,886	15%	\$132,733
Ventas de activo fijo (Anexo V-1-4)	14,783	15%	2,217
Total de ingresos gravados (Anexo V-4)	\$899,669		\$134,950
Más: Ingresos exentos y/o gravados a la tasa cero.			
Intereses ganados por inver- siones en sociedades naciona- les de crédito (Anexo V-1-3)	\$ 259	Exento	\$ -
Más: Ingresos no sujetos al pago - del impuesto			
Otros productos (Anexo V-1-4)	\$ 295	-	\$ -
Total de ingresos	\$900,223		\$134,950
Menos: Impuesto acreditado por saldo a favor del ejercicio anterior			\$106,453
Impuesto acreditado por compra de inventario, equipos y gastos generales			121,664
Total pagado y/o acreditado			\$228,117
Saldo a favor (Anexo V-2)			(\$ 93,167)

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.RELACION DE OBLIGACIONES FEDERALES POR PAGARPOR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADOEL 31 DE DICIEMBRE DE 1990(En miles de pesos)

<u>Concepto</u>	<u>Importe</u>	<u>fecha de pago</u>	<u>Número de operación de caja</u>	<u>Institución donde se efectuó el entero</u>
14 sobre remuneraciones pagadas	\$ 68	17-I-91	Caja 10	Bancomer, S.N.C. Suc. Naranjos
Impuesto sobre productos del trabajo	212	17-I-91	Caja 10	Bancomer, S.N.C. Suc. Naranjos
INFONAVIT	269	17-I-91	Caja 10	Bancomer, S.N.C. Suc. Najanjos
Impuesto al activo de las empresas	939	17-I-91	Caja 10	Bancomer, S.N.C. Suc. Naranjos

ACABADOS CITLALEX, S.A. DE C.V.

RELACION DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS
PRESENTADAS POR EL CONTRIBUYENTE Y
QUE MODIFICAN DECLARACIONES DE EJERCICIOS ANTERIORES
POR EL EJERCICIO ANUAL TERMINADO
EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990
(En miles de pesos)

	<u>Número de</u> <u>recibo</u>	<u>Fecha</u>
<u>Impuesto al Valor Agregado</u> -----		
Declaración anual del ejercicio 1989	Sin número	18-VIII-90
<u>Otros</u> -----		
Declaración de operaciones con clientes y proveedo-- res de bienes y servicios 1989	Sin Número	21-VIII-90

CONCLUSIONES

La práctica de auditoría de estados financieros es una de las principales actividades, proporcionadas a la sociedad como un servicio, en exclusiva por el contador público.

El contador público en la realización inicial y final de su trabajo de auditoría de estados financieros, ejerce un control de calidad, - resultado de los requisitos mínimos establecidos por las normas de su profesión.

En la actualidad, el contador público puede desempeñar diferentes - especialidades pero la que mayor reconocimiento y prestigio ha dado a la profesión de la contaduría pública, es la de auditoría de estados financieros.

Todos sabemos en nuestra profesión, que el que practica la auditoría de estados financieros goza de un prestigio de ética y calidad profesional por tener afines sus conocimientos, gracias al apoyo -- del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., quien provee un sin número de ejemplares técnicos y normativos que actualizan -- consistentemente.

La información contable debe presentar las características de utilidad, confiabilidad y provisionalidad, estando regidas por los principios de contabilidad generalmente aceptados, reglas particulares y criterio prudencial de aplicación a las mismas, para que en su conjunto produzcan información financiera básica para el uso de la gerencia y ésta dé a conocer a los accionistas las cifras presentadas en los estados o a terceros interesados.

El auditor externo después de cumplir con su cliente las siguientes fases:

- Estudio general de la empresa
- Control interno de los ciclos económicos
- De ingresos,
- De egresos, y
- De producción;

datos históricos de escritura constitutiva, extractos de contratos, políticas de la empresa y estados financieros entre otros. Definirá sus honorarios, personal a utilizar, tiempo que permanecerá y todas aquellas condiciones que considere necesarias para poder planear y desarrollar el trabajo de la auditoría financiera.

Planear el trabajo de auditoría de estados financieros, es decidir previamente cuales son los procedimientos de auditoría que se van a utilizar, la oportunidad en que son aplicados y el alcance que se le dará a las pruebas de su examen, así como los papeles de trabajo en que quedarán registrados los resultados.

La metodología de auditoría de estados financieros en sus etapas de: planeación general e identificación de las áreas significativas; comprensión de las fuentes significativas de información; realización de evaluaciones de riesgos sobre cuentas; desarrollo de programas y ejecución de la auditoría, son garantía de calidad de los trabajos relativos que el contador público asume para rendir su opinión profesional.

El contador público deberá emitir su opinión en una forma objetiva y profesional, cuando tiene la certeza de la autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan, producidos de los criterios, sistemas y métodos utilizados en la contabilidad y de apego a los principios de contabilidad sobre bases consistentes.

Al concluir su trabajo de auditoría de estados financieros de una empresa, el contador público, se formará un juicio bajo un orden apropiado de clasificación y explicación de los rubros y sus conceptos para darles el significado adecuado a la presentación definitiva de los estados financieros y sus notas, así como para dar a conocer a su cliente, el tipo de opinión que va a emitir como resultado de su examen.

Los contadores públicos deben regirse sobre ciertas normas y procedimientos, los cuales establecen que es obligatorio usar sus modelos de dictamen, para conservar la uniformidad de cada actuante, a fin de que la misma sea accesible y comprensible a la interpretación de sus clientes y público en general.

En la emisión de la opinión con salvedades el contador público, debe mencionar en un párrafo por separado, todos los efectos de importancia en la situación financiera, indicando si se han considerado dichos efectos, del impuesto sobre la renta; la participación de los trabajadores en las utilidades o si los efectos no se pueden determinar razonablemente o bien, si se hacen revelaciones en una nota a los estados financieros.

La abstención de opinión es producto de la carencia de evidencia suficiente y competente para soportar la opinión del auditor que son derivadas de las limitaciones de cualquiera de las circunstancias al alcance del examen, así como cuando la situación financiera se ve afectada por contingencias trascendentales que perjudicarán a la empresa, que como consecuencia, el auditor indicará todas las razones o motivos que le dieron origen. Expresando como conclusión, que los estados financieros no presentan la situación financiera y/o el resultado de las operaciones conforme a los principios de la contabilidad.

La opinión negativa o adversa el auditor debe explicar todas las razones que la originaron y de su efecto neto cuantificable por violaciones a los principios de contabilidad en apego a la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera.

BIBLIOGRAFIA

- 1) AUDITORIA DE OPERACIONES, Edit., I.E.E.S.A., C.P. Salvador - Obieta López y C.P. José L. Castillo Rodríguez
- 2) CURSO DE ADMINISTRACION MODERNA, Koontz y O'donnell Lito, -- Ed., Olimpia, S.A.
- 3) DECLARACIONES SOBRE NORMAS DE AUDITORIA I.M.C.P.
- 4) DICCIONARIO PARA CONTADORES, Kohler, Ed., Uteha.
- 5) EL ANALISIS FINANCIERO EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS C.P. Cesar A. Marttelo D., E.C.A.S.C.
- 6) FISCO AGENDA CORRELACIONADA 1991, Ed., Fiscales I.S.E.F., S.A.
- 7) GUIA DE AUDITORIA PARA EMPRESAS COMERCIALES E INDUSTRIALES, - Instituto Mexicano de Contadores Públicos, S.A.
- 8) LAS FINANZAS EN LA EMPRESA, Joaquín A. Moreno Fernández.
- 9) LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA, José Antonio Fernández Arena, Hd., Diana.
- 10) NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA, Ed., 1991, tomos I y II.
- 11) PLANEACION DE LA AUDITORIA EXTERNA E INTERNA, C.P. Héctor Sánchez S. E.C.A.S.A.
- 12) PRINCIPIOS DE ADMINISTRACION, George R. Terry C.E.L.S.A.
- 13) PRINCIPIOS DE LA CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, Tematizando Ed., 1991, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, S. A.
- 14) PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA, Charles Lawrence, Ed., Herrera Hnos.
- 15) TALLER DE PRACTICAS FISCALES I.S.R., I.V.A., I.A., I.M.S.S. -- INFONAVIT, 14 S/REM.1991, Pérez Chávez, Campero Fol.