



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA  
Y ADMINISTRACION**

**La Auditoría de los Eventos  
Subsecuentes**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE**

**QUE EN OPCION AL GRADO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A**

**Raúl Zárate Enciso**

**Director de Seminario de Investigación  
C. P. Jaime Espinosa de los Monteros**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

# I N D I C E

INTRODUCCION	1
I. Generalidades	5
1. Auditoria	5
1.1. Objetivos	5
1.2. El Dictamen del Auditor	7
1.3. El informe del Auditor y su Relación con los Estados Financieros del Cliente.	11
2. Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas.	15
2.1. Normas Personales	16
2.2. Normas de Ejecución del Trabajo	18
2.3. Normas de Dictamen e Información	23
3. Procedimientos de Auditoria	26
4. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.	27
II. Análisis y Fundamento de los Eventos Subsecuentes.	32
1. Fundamento de los Eventos Subsecuentes	32
1.1. Clasificación de los Periodos Subsecuentes.	33
1.2. Tipos de Eventos Subsecuentes.	34
2. Análisis de los Eventos Subsecuentes.	37

III.	Responsabilidad del Auditor ante los Eventos Subsecuentes.	50
1.	Importancia Relative	50
1.1.	Riesgo Probable	51
1.2.	Responsabilidad Legal	52
1.3.	Error y Fraude	53
2.	Responsabilidad del auditor sobre la fecha del dictamen.	54
IV.	Revisión de los Eventos Subsecuentes	61
1.	Objetivo	61
2.	Procedimientos de Auditoría	66
2.1.	Los Inherentes a Cada Cuenta en Específico.	67
2.2.	Los Encaminados Específicamente a la Localización de los Eventos Subsecuentes.	69
3.	Programas de Procedimientos.	75
4.	Papeles de Trabajo	87
V.	Efecto de los Eventos Subsecuentes en los Estados Financieros.	97
	CONCLUSIONES.	101
	BIBLIOGRAFIA.	104

## INTRODUCCION.

Un fragmento del libro relata: "Existen ciertos hechos que sucedieron en el transcurso de la auditoría: La Compañía resultó dañada por un siniestro; mueren uno o varios -- funcionarios en un accidente de aviación; se discontinúa -- una línea de productos; se cierra la planta por huelga, --- etc. Aun cuando estos hechos pueden ser de significación en las futuras operaciones de la compañía, y de interés para -- todos aquellos que leen los estados financieros dictamina-- dos, ninguno de estos hechos tiene efecto alguno en los re-- sultados del ejercicio dictaminado, y el efecto en los futu-- ros resultados no son fácilmente determinables. Algunos Con-- tadores Públicos se pronuncian por la revelación de toda -- clase de eventos subsecuentes con el vago deseo de hacer -- los estados financieros mas informativos, pero esta prácti-- ca puede suscitar difíciles preguntas como:

1.- ¿Qué responsabilidad tiene el auditor al respecto? ¿Deberá aplicar procedimientos sistemáticos de auditoría en caminados a descubrir dichos acontecimientos?, etc. Hasta -- la fecha, los Contadores Públicos no han definido claramen-- te sus responsabilidades en esta área, si bien comprenden -- que existen.

2.- ¿Qué criterio deberá utilizar el auditor para de-- terminar si un hecho determinado tendrá suficiente fuerza -- sobre las futuras operaciones como para requerir su revela-- ción?

3.- Presentar hechos favorables o desfavorables pueda -- provocar la emisión de estados financieros engañosos mas -- que informativos, y,

4.- La responsabilidad primaria en cuanto a la revelación de hechos subsecuentes a la fecha del balance que sean de significación recae en la administración".\*

Pero mas adelante el autor hace referencia que a la fecha constituyen siendo problemas aun no resueltos en la práctica actual de la auditoria.

La incertidumbre manifestada en dicho párrafo se presente también en las firmas de auditoria, de ahí que surgiera la presente investigación la cual tratará de mostrar que las normas de auditoria generalmente aceptadas -- obligan al auditor a revelar las cifras de los fenómenos -- que afectan directamente a los estados financieros así como la presentación de todos aquellos fenómenos que aunque provoquen apreciaciones subjetivas difíciles de cuantificar, sean presentados en el dictamen como notas a los estados financieros, o a hacer mención en el cuerpo del mismo la responsabilidad que el Contador Público tiene al respecto.

Sobre el particular el Instituto Mexicano de Contadores Públicos emitió el Boletín 34 sobre la responsabilidad del auditor independiente ante eventos subsecuentes mismo que describe, "Es necesario que dichos eventos sean descritos ampliamente en los estados financieros, explicando en su caso el efecto monetario correspondiente, con el objeto de que los mencionados logren ser lo sufi---

\* Principios de Auditoria. Walter Meigs., Editorial Diana 1971. Capítulo 6. Página 194.

cientemente informativos. Este tipo de eventos subsecuentes requerirán de una nota aclaratoria o de la preparación de estados financieros proforma".\*

\* Boletín 34 "Responsabilidad del Auditor Independiente ante Eventos Subsecuentes". I.M.C.P. 12ava. Edición 1977. Pág. 3.

CAPITULO I



## GENERALIDADES.

### 1. AUDITORIA.

#### 1.1. Objetivo.

La cuna de la auditoría fué Gran Bretaña y esto se debió fundamentalmente al crecimiento de las empresas durante la -- Revolución Industrial, tal situación motivó el avance de los sistemas de contabilidad. Cuando las Sociedades Anónimas se -- convirtieron en la forma predominante de la organización, los administradores profesionales sustituyeron a los propietarios individuales. Los sistemas de contabilidad se mejoraron y se estandarizaron con el fin de evitar fraudes y obtención de in-- formación pero a su vez desligaron a los propietarios indivi-- duales los cuales solo veían la información presentada por -- sus administradores, mas la falta de conocimientos técnicos -- les impedían evaluar la veracidad de dicha información.

Tal situación hizo conscientes a los socios o accionis-- tas de la contratación de técnicos especializados que pudie-- ran certificar los informes de los administradores. Pero no -- solo los socios fueron los únicos interesados en los estados financieros sino que existían terceros interesados pudiendo -- citarse a instituciones bancarias, acreedores, accionistas, -- agencias gubernamentales, etc.

En Escocia e Inglaterra se reconoció la responsabilidad de los Contadores Públicos Independientes hacia terceras per-- sonas creando Institutos de Contadores Públicos. A través de

estos institutos los principios de ética profesional fueron desarrollados para estimular a los Contadores Públicos a -- llevar a cabo su actividad profesional dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Desde un punto de vista general, el objetivo fundamental de la auditoría se concreta a la emisión de un dictamen sobre los estados financieros, esto es, la opinión o juicio que se forma y emite el profesional acerca de la razonabilidad de los estados financieros de una empresa de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, los cuales deben de estar aplicados consistentemente - con los del año anterior.

La responsabilidad social del auditor ante todos aquellos interesados en leer los estados financieros es de suma importancia, ya que del juicio que emita sobre ellos depende la toma de decisiones que se hagan del mismo y del éxito o fracaso de muchas empresas.

Para que el auditor logre el objetivo final de emitir un juicio, es necesario que reúna ciertas características - personales que le permitan desarrollar el trabajo propio de auditoría con base en la información que presentará en el - dictamen final.

Para lograr lo anterior es necesario que el auditor se cerciore de la autenticidad de la información financiera reflejada, de los criterios utilizados para presentarlos y de la consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.

## 1.2. El Dictamen del Auditor.

Para que el auditor pueda emitir su dictamen el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, tratando de unificar criterios ha estandarizado un formato que incluye todos los elementos necesarios para que el auditor pueda fundamentar su -- opinión o juicio.

El objetivo fundamental de estandarizar el documento -- que expresa la opinión o juicio es el de evitar la confusión o mala interpretación por parte del cliente o de los terceros interesados en el dictamen del Contador Público Independiente, ya que este informe es lo único que ellos ven del trabajo realizado por el auditor.

El dictamen se le define como el documento formal suscrito por el Contador Público Independiente donde muestra su opinión o juicio de la razonabilidad de las cifras mostradas en los estados financieros.

Un dictamen este compuesto normalmente de dos párrafos principalmente, estos son el párrafo del alcance o de procedimiento y el párrafo de la opinión.

El párrafo del alcance dice textualmente:

"He examinado el Balance General de la Compañía X, S.A. Al ... y el estado de resultados y utilidades acumulados que le son relativas por el año que terminó en esa fecha. 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 los demás procedimientos de auditoría que consideré necesarias en las circunstancias."

\* "Normas y Procedimientos de Auditoría", I.M.C.P. Boletín -- 21, "El Dictamen Sobre Estados Financieros", Ed. 1977 Méx., D.F. p. 205.

Los elementos mas importantes de este párrafo son:

- 1.- La afirmación de haber examinado los estados financieros de la compañía.
- 2.- Haberlo hecho en base a las normas de auditoría -- generalmente aceptadas.
- 3.- Que el examen se efectuó utilizando procedimientos de auditoría necesarios considerados por el auditor.

El párrafo de la opinión contiene las características que debe de contener la información presentada por el cliente como expresa textualmente.

"En mi opinión, los estados financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la - Cía. X, S.A., Al ... y el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior."\*

Elementos importantes de este párrafo:

- 1.- Opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros.
- 2.- Que la información está presentada en conformidad con los principios de contabilidad generalmente -- aceptados y su consistencia con el ejercicio anterior.

\* "Normas y Procedimientos de Auditoría", I.M.C.P. Boletín 21, "El Dictamen Sobre Estados Financieros", Edición 1977 México, D.F. Pág. 205.

El dictamen, después de llevarse a cabo la auditoría - puede presentarse:

1.- Dictamen Limpio.- Cuando los estados financieros - presentan razonablemente la situación financiera - de la Cía.

2.- Dictamen con Salvedad.- "Cuando el Contador Público no se encuentra en condiciones de expresar una opinión limpia, ya sea por haber estado sujeto a alguna limitación el alcance de su examen, o por que algunas partidas no estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados o -- por haberse cerciorado de la inconsistencia en las bases de aplicación de dichos principios en relación con el ejercicio anterior concluyendo.

a) Limitaciones al alcance.

b) Faltas a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

c) Por inconsistencia en la aplicación de dichos - principios".\*

3.- Dictamen con Opinión Negativa."El Contador Público debe expresar una opinión negativa cuando como consecuencias de su examen, encuentra que los estados - financieros que pretenden presentar la posición finciaria y los resultados de operaciones de acuerdo con principios de contabilidad generalmente --- aceptados, no presentan esta posición y resultados razonablemente de acuerdo con dichos principios, y

"Normas y Procedimientos de Auditoría", I.M.C.P. Boletín 21, "El Dictamen Sobre Estados Financieros", Edición -- 1977. Méx., D.F. Pág. 206.

las excepciones son a tal grado importantes que - la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada. Una opinión negativa debe incluir - una explicación de todas las razones que la originaron".\*

- 4.- Abstención de Opinión.- Cuando el alcance del --- examen fué limitado en forma importante ya sea -- por el propio cliente o por las circunstancias, - es necesario abstenerse de expresar una opinión.
- 5.- Opinión Parcial.- Cuando una parte de las áreas - preparadas por la administración no presentan la situación financiera, pero otras se encuentran co rrectamente expresadas, se podrá opinar sobre las que se encuentran sin problema. Este tipo de dictamen ha caído en desuso por el riesgo que se corre o por lo poco práctico para la toma de decisiones por parte de terceros.
- 6.- Informe Largo.- Este es un informe que está destinado a ser usado por la administración e incluye comentarios acerca de la situación de la compañía y sus resultados de operación, cédulas e informes analíticos, sugerencias para mejorar el sistema - de control interno y comentarios sobre varios aspectos de la revisión.

\* "Normas y Procedimientos de Auditoría", I.M.CP. Boletín 21, "El Dictamen Sobre Estados Financieros", Edición - 1977, Méx., D.F. Pág. 3.

1.3. El Informe del Auditor y su  
Relación con los Estados  
Financieros del Cliente.

Es importante aclarar que el dictamen se dará sobre -- los estados financieros preparados por la administración, -- aunque en cierta forma al emitir un juicio, el auditor se ha ce responsable de los mismos, es por esto la importancia de la auditoría, la cual recae sobre las normas de auditoría ge neralmente aceptadas.

Esta observación se fundamenta en una parte del párra fo del alcance el cual dice textualmente:

"He examinado el Balance General de la Cía X, S.A. y - los estados de resultados y utilidades acumuladas que le -- son relativos".

Como se observa, el texto declara que los estados fi-- nancieros son propiedad de la compañía; el producto del audi tor será la opinión o juicio que se haga de los estados exa-- minados. Ya que si el auditor al realizar su trabajo se cer ciora de alteraciones o de movimientos que provoquen ajustes a los estados financieros, debe de proponerlos a la adminis-- tración y de la decisión adoptada por la compañía, dependerá el tipo de dictamen que exprese el auditor.

Existe un documento que desliga de responsabilidad al-- guna al auditor con respecto a los estados financieros del - cliente llamado "carta de manifestación de la gerencia". Es-- te documento detalla todos aquellos elementos que describen que la administración es responsable de los estados financie ros y demas situaciones que el auditor encontró al hacer su revisión, vemos un ejemplo de este documento.

CUADRO 1.1

CIA. X, S.A. DE C.V.

24 de febrero de 1983.

N.S.E. Y CIA., S.C.  
Sur # 144,  
Col. Prado,  
México, D.F.

Estimados señores:

Con motivo de su examen de los estados financieros de CIA. X, S.A. DE C.V. al 31 de diciembre de 1982 y por el -- año terminado en esa fecha, y con el propósito de expresar una opinión respecto de si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados de las operaciones y los cambios en la situación financiera de la Compañía, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, confirmamos a ustedes las siguientes manifestaciones que les hicimos durante el curso de su examen.

1. Somos responsables de que los estados financieros presenten razonablemente la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
2. Hemos puesto a su disposición todos los registros de contabilidad e información relativa.
3. No conocemos de irregularidades que involucren a la administración o empleados y que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros.
4. No existen planes o intenciones de llevar a cabo operaciones que puedan afectar en forma importante el valor en libros o la clasificación en los estados financieros de partidas de activo o pasivo, -- con excepción de los costos que quedan pendientes de incurrir derivados de la ampliación industrial de la nueva planta.



5. Se han registrado y revelado debidamente en los estados financieros, las transacciones con entidades o individuos relacionados con la Compañía y los correspondientes importes por cobrar o por pagar, incluyendo ventas, compras, préstamos, transferencias, contratos de arrendamiento, y avales o garantías.
6. No existen:
  - a) Violaciones, o posibles violaciones de leyes y reglamentos cuyos efectos deban revelarse en los estados financieros o registrarse como reserva para contingencias.
  - b) Otros pasivos importantes o contingencias, las cuales deberían ser registradas o reveladas de acuerdo con el Pronunciamiento número C-12, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, con excepción del pasivo contingente que existe por \$ 17,000,000.00 aproximadamente derivado del 100 % de recargos de los impuestos de importación -- afianzados por la adquisición de la maquinaria nueva para el proyecto DELCO, los cuales en nuestra opinión no tendrían que ser pagados, ya que esperamos obtener la exención correspondiente de los mismos.
7. No existen reclamaciones, demandas o liquidaciones contra la Compañía que nuestros abogados nos hayan informado que posiblemente se presentaran y deban ser reveladas.
8. Los registros de contabilidad que sirvieron de base para la preparación de los estados financieros reflejan en forma correcta y razonable y con suficiente detalle, las transacciones de la Compañía.
9. Se han reducido a su valor neto de realización los inventarios excesivos u obsoletos.
10. La Compañía tiene títulos adecuados de propiedad de todos sus activos y no existen sobre ellos gravámenes o hipotecas que no se hayan revelado en los estados financieros.
11. Hemos cumplido en todos los aspectos con aquellos acuerdos contractuales que pudieran tener efecto importante en los estados financieros, en el caso de incumplimiento.

12. No ha habido eventos posteriores a la fecha de los estados financieros que pudieran requerir ajuste - a ellos o revelación en sus notas.

C.P. UBALDO HERRADA O.  
Director Financiero.

C.P. FRANCISCO GARCIA H.  
Gerente Admvo.

\*eze.

## 2. NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

Como se estipula en el párrafo del alcance del dictamen, el examen se efectuó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y que incluyó procedimientos de auditoría que se consideró necesarios en las circunstancias.

Las normas de auditoría son los requisitos mínimos -- con que debe contar el auditor, el trabajo de auditoría y de información y dictamen.

"El prestigio de cada profesión depende de la calidad del trabajo de sus miembros, esta calidad podrá lograrse -- únicamente si existe reconocimiento y aceptación general de ciertas normas" y a la vez, sin ellas, la contaduría pública difícilmente podría considerarse como una profesión, y al Contador Público que no las cumpliera, nunca podría denominarse profesional.

Las normas de auditoría se dividen en 3 grupos.

- a) Normas personales.
- b) Normas relativas a la ejecución del trabajo.
- c) Normas relativas a la información y dictamen.

\* Principios de Auditoría. Walter Meigs. Editorial Diana -- 1971. Pág. 23.

## 2.1. Normas Personales.

1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional. Para que el auditor pueda desarrollarse como profesional debe por principio de cuentas adquirir un entrenamiento técnico el cual lo logrará cumpliendo los requisitos escolares que exijan las instituciones a nivel superior culminando con la obtención del título profesional de Contador Público.

La capacidad profesional es un elemento subjetivo que demostrará el auditor con la calidad de su trabajo.

"También requiere de un acopio de madurez, conocimientos y habilidades que no se pueden obtener en las aulas, por lo que está obligado a adquirir experiencia práctica bajo la dirección de un profesional de la auditoría".\*

### 2. Cuidado y diligencia profesional.

Esta norma exige al Contador Público aportar todo el esfuerzo posible para la obtención de un trabajo profesional. En caso de que el auditor actúe negligentemente, con mala fé o falta de honradez puede ser castigado dependiendo de la falta cometida.

### 3. Independencia mental.

Hay que entender por principio de cuentas que el auditor funge como un juez del trabajo realizado por las personas que elaboraron los estados financieros para beneficio de los que van a utilizarlos. Lo cual implica la total impar-

\* Principios de Auditoría W. Meigs. Editorial Diana 1971.  
Pág. 23.

cialidad que debe de existir al emitir su juicio.

Es por esto que el auditor está obligado a sujetarse a las decisiones que con carácter general den, ya sean los reglamentos, o las decisiones de observancia genérica, de sus respectivos organismos y las instituciones públicas -- que gobiernen su actividad profesional.

Con respecto a la independencia mental, el artículo 79 del reglamento del artículo 85 del código fiscal de la federación decretado en el diario oficial del 11 de abril de 1980 declara que estará impedido para dictaminar sobre los estados financieros de un contribuyente, cuando se vea -- afectada la independencia e imparcialidad, del Contador Público registrado que:

I. Sea cónyuge, pariente por consanguinidad o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y por afinidad dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración.

II. Sea o haya sido en el ejercicio fiscal que dictamina, director, miembro del consejo de administración, administrador o empleado del contribuyente o de una empresa -- afiliada, subsidiada o que este vinculada económica o administrativamente a él, cualquiera que sea su forma como se le designe y que le retribuyan sus servicios.

El comisario de la sociedad no se considerará impedido para dictaminar, salvo que concurra otra causal de -- las que se mencionan en este artículo.

III. Tenga, haya tenido o pretenda tener, en el ejerci--

cio fiscal que dictamine, alguna ingerencia o vinculación -- económica en los negocios del contribuyente que le impida -- mantener su independencia o imparcialidad.

IV. Reciba, por cualquier circunstancia o motivo, participación directa en función de los resultados de su auditoría o emita su dictamen relativo a los estados financieros del - contribuyente en circunstancias en las cuales su emolumento depende del resultado del mismo.

V. Sea agente o corredor de bolsa de valores en ejercicio.

VI. Sea funcionario o empleado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de las dependencias fiscales de las - entidades federativas coordinadas.

VII. Se encuentre vinculado en cualquier otra forma con el contribuyente, que le impida independencia e imparcialidad - de criterio.

## 2.2. Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo.

Este grupo de normas de auditoría se fundamenta en el - elemento de cuidado y diligencia profesional de las normas - personales como se observará al definir las.

### 1. Planeación y supervisión:

Como se observa, el trabajo de auditoría proveerá al auditor de elementos de juicio que le permitan emitir una -- opinión, por lo que es necesario que estos elementos sean su

eficientes y competentes, por lo mismo es imprescindible que se planee adecuadamente el trabajo a desarrollarse, teniendo en cuenta la naturaleza de la compañía que se revisará y el tiempo que deberá invertirse; de aquí la necesidad de que se prevean los procedimientos que se utilizan, las extensiones y el alcance necesario, también es imprescindible que se planee y determine el personal que se asignará y el tiempo que se invertirá de cada uno de ellos, ya que algunas áreas requieren de mucho tiempo.

La supervisión toma un papel importante en la actividad profesional del auditor, si desea que su trabajo logre la característica de máxima calidad. Al respecto el código de ética profesional detalla en el postulado XII "todo contador público que de alguna manera transmita sus conocimientos, tendrá como objetivo mantener las mas altas normas profesionales, de conducta y contribuir al desarrollo y difusión de los conocimientos propios de su profesión", por tanto necesita ir asesorando y rotando a sus asistentes en las distintas áreas para ir formando profesionales; por lo mismo se requiere que su asesoría y supervisión sea constante para lograr el buen resultado del trabajo de ellos, lo cual repercutirá en la calidad del mismo que será benéfico tanto para el profesional, la firma y el cliente principalmente.

## 2.- Estudio y evaluación del control interno.

El objeto de llevar a cabo un estudio y evaluación del control interno radica en la necesidad de determinar los procedimientos de auditoría que deberán emplearse y del alcance que se aplicará a su examen. Este punto reviste ---

gran importancia ya que cuando una compañía no tiene un adecuado control interno obligará a una ampliación en el alcance y tiempo invertidos, y en casos extremos a la abstención de realizar la revisión.

"El control interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En este sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objetivo de la entidad económica. Abarca por lo tanto las actividades de dirección, financiamiento, promoción, producción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quienes depende su conservación y crecimiento".\*

Al hablar de administración, vienen a la mente automáticamente los elementos del proceso administrativo, mas en -- si, estos no son base del análisis del auditor, ya que dichos elementos se encaminan a obtener un control interno sobre las operaciones de producción y actividades de ventas -- tratando de lograr la máxima eficiencia, pero el auditor debe hacer un análisis o examen de la administración financiera de la entidad los cuales se encuentran delimitados en -- tres grupos principalmente.

- 1.- Ventas, embarque, facturación, cuentas por cobrar, ingresos.
- 2.- Compras, recepción, cuentas por pagar, egresos.
- 3.- Nóminas.

\* Normas y Procedimientos de Auditoría. I.M.C.P. Edición -- 1977. Página 58.



Al realizar el análisis de estos tres grupos de operaciones, se puede determinar si la compañía está logrando los objetivos del control interno:

- a) Obtención de información financiera correcta y oportuna.
- b) Correcta protección de los activos del negocio, y
- c) La promoción de eficiencia de operación.

Hay que tener en cuenta que al realizar el análisis de -- los grupos (ciclos) antes relacionados, el auditor debe tener en mente los elementos de control interno que se dividen en:\*

1.- Organización.

- Dirección.
- Coordinación.
- División de labores.
- Asignación de responsabilidades.

2.- Procedimiento.

- Planeación y sistematización.
- Registros y formas.
- Informes.

3.- Personal.

- Entrenamiento.
- Eficiencia.
- Retribución.

4.- Supervisión.

\* Normas y Procedimientos de Auditoría I.M.C.P. "Exámen del Control Interno. Duodécima Edición 1977. Pág. 60.

Como se puede observar el auditor al realizar el estudio y evaluación del control interno, obtiene importantes elementos de juicio para poder planear su trabajo y así determinar el alcance de los procedimientos de auditoría y la oportunidad de la aplicación de las técnicas, y en casos extremos, en los cuales sea evidente el deficiente control interno pueden determinarse salvedades y/o abstenciones de opinión con solo introducirse en este etapa, claro está, teniendo en cuenta la fuente de información y cerciorándose de la veracidad de la misma.

### 3.- Evidencia suficiente y competente.

Como se mencionó en un principio, para poder emitir un juicio o dictamen, es necesario que el auditor obtenga evidencia suficiente y competente. La suficiencia se obtiene cuando por los resultados de una sola prueba, o por la concurrencia de resultados de varias pruebas diferentes llegan a la certeza moral de los hechos que se está tratando de probar, han quedado satisfactoriamente comprobados.

Por otra parte el auditor debe de buscar que sus pruebas sean competentes y representativas de un universo que se está analizando.

Como se observa, ya sea porque el número de operaciones es tan grande que resulta imposible revisarlos al 100% o por que se obtiene un resultado que demuestre certeza moral, la revisión se hará al 100% solo en casos contados y de acuerdo al resultado de la revisión del control interno.

### 2.3. Normas de Información y Dictamen.

Al terminar de revisar los libros y registros de contabilidad del cliente, viene la fase en la cual el auditor debe de comenzar a preparar el dictamen, para esto debe de unificarse el criterio establecido por el Instituto Mexicano -- de Contadores Públicos el cual determina los requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente para que resulte un trabajo de calidad. Estas normas se resumen a continuación.

1.- Aclaración de relación con los estados financieros del cliente, con esto el contador se hace responsable de su opinión y del trabajo realizado por él, mas no es responsable de la preparación de los mismos.

2.- Aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados.

La opinión de el auditor debe basarse en que los estados financieros presenten la situación financiera de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

"Los principios constituyen ciertos postulados o hipótesis básicos que informan los criterios de contabilización y preparación de estados financieros, también, son las reglas que permiten la solución concreta de problemas comunes o generales y por último como los procedimientos de aplicación de las reglas generales y las reglas para la presentación de estados financieros".\*

\* Normas y Procedimientos de Auditoría. I.M.C.P. Edición 1977. Pág. 35.

3.- Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad.

Esta norma se fundamenta en la vida de una compañía y su situación en distintas épocas de operación las cuales solo pueden ser evaluadas comparando su situación en distintas fechas y esto se logrará solo si se utilizan los mismos criterios de registro y de preparación de la información financiera, de esta forma se podrá precisar cuales son las tendencias de la empresa, es por esto que el formato del dictamen declara que los principios se aplicaron consistentemente en relación con los del ejercicio anterior.

4.- Suficiencia de las declaraciones informativas.

Esta norma se fundamenta en el principio de revelación suficiente que obliga a que la administración presente la información que considere importante para que los terceros interesados se percaten de la situación y marcha de la propia empresa.

En caso de que no se cumpla con esta norma, el auditor no podrá mostrar un dictamen limpio y tendrá que recurrir a la presentación de salvedades y en casos extremos a la abstención de opinión.

"El propósito de la contabilidad financiera es la de lograr un fin informativo, mismo que será base fundamental en las decisiones de accionistas actuales y potenciales, instituciones de crédito, deudores, acreedores y terceros directos o indirectamente relacionados!"

\* Principios de Contabilidad. Boletín A-5 Revelación Suficiente. I.M.C.P. Edición 1974. Pág. 1.

Tal situación obliga a que la información financiera sea de uso general y de utilidad para todos aquellos que leen los estados financieros de la compañía.

En muchas ocasiones suceden eventos que no pueden -- ser registrados cuantitativamente pero pueden servir como información adicional para la toma de decisiones. En estos casos se debe recurrir a la utilización de notas a los estados financieros.

"En términos generales, las notas a los estados financieros son explicaciones que amplían el origen y significación de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad y dan a conocer datos y cifras sobre la repercusión de ciertas reglas particulares, políticas y procedimientos contables y de aquellos en los cambios en los mismos de un período a otro".\*

Es aquí donde el principio de revelación suficiente en el párrafo 28 del Boletín A-5 del I.M.C.P., fundamenta a los eventos subsecuentes. "En caso de que existan hechos posteriores que afecten sustancialmente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad, entre la fecha en que son relativos los estados financieros y en la que estos son emitidos, deberá revelarse suficiente y adecuadamente de estos hechos por medio de notas explicativas".

\* Principios de Contabilidad. Boletín A-5 I.M.C.P. "Revelación Suficiente. Edición 1974. Pág. 4.

### 3. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas necesarias encaminadas al examen de una partida o conjunto de partidas que dotan al auditor de certeza moral sobre la razonabilidad de los importes mostrados en los estados financieros.

Los procedimientos que se utilizarán siempre dependerán de muchas circunstancias, por principio de cuentas, como se vió al tratar las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo, que el estudio del control interno es el elemento que delinea y delimita el alcance de los procedimientos aplicables; debido a esto, los procedimientos deben estar en concordancia con las características de la compañía auditada. En si, es el criterio profesional del auditor el que define que técnicas de auditoría y con que oportunidad deben ser aplicadas para poder obtener evidencia suficiente y competente que doten de certeza moral al auditor para fundamentar su opinión.

Aún siempre y cuando las firmas de auditoría tengan -- sus propios programas de procedimientos de auditoría estándar para cada una de las áreas, debido a distintos factores, el auditor puede aplicar otro tipo de técnicas no especificadas si con la aplicación del programa no obtuvo la certeza moral deseada, y, en muchas ocasiones, puede cerciorarse de algunas partidas, con solo realizar pruebas globales, como por ejemplo: la prueba del IVA acreditable, si la compañía registra las compras y demás servicios adquiridos y los contabiliza de tal forma que separe por subcuentas aquellas que se encuentren exentas y/o a diferentes tasas, al cierre mensual podrá hacer pruebas globales que le permitan checar si existen o no errores de contabilización, claro está, tenien-

do en cuenta la efectividad del control interno existente, así mismo, el control interno determinará la extensión o alcance de los procedimientos de auditoría aplicables.

#### 4. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Como se mencionó antes, los principios son ciertos postulados básicos que determinan las reglas de cuantificación, presentación, registro y elaboración de los estados financieros.

Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y sus aspectos financieros son entidad, realización y período contable. La cuantificación se encuentra delimitada por el de valor histórico original, negocio en marcha y dualidad económica. La información se fundamenta en el de revelación suficiente y por último dos principios que afectan a los anteriores en forma general y que son los de importancia relativa y consistencia.

1.- Principio de Entidad. "La actividad económica es realizada por entidades identificables que combinan recursos humanos, naturales y capital, este tipo de entidades deben de contar con estructura y operación propios, por tanto la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones que le corresponden".\*

\* Principios de Contabilidad. I.M.C.P. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad. Págs. 9, 10 y 11.

2.- Principio de Realización. "Un fenómeno cuantificable se considera realizado:\*

a) Cuando ha efectuado la entidad transacciones con otros entes económicos.

b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o,

c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios".\*

3.- Período Contable.- "La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se pagan".\*

4.- Valor Histórico Original.- "Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afectan o su equivalente o la estimación que se consideran realizados --

\* Principios de Contabilidad. I.M.C.P. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad. Págs. 9, 10 y 11.



contablemente. Todas las operaciones que se realicen y afecten al evento o fenómeno que ya fué registrado previamente deben de aparecer como complemento a la operación original procurando que queden claramente delimitados".\*

5.- Negocio en Marcha.- "La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de los estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos que serán realizables en futuras operaciones".\*

6.- Dualidad Económica.- "Todo hecho o fenómeno que se relacione con la entidad y que es cuantificable en términos monetarios, tiene un doble efecto en las operaciones de la compañía los cuales se constituyen de recursos y de las fuentes de dichos recursos".\*

7.- Revelación Suficiente.- "La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad".\*

8.- Importancia Relativa.- "La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efecto de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el

\* Principios de Contabilidad. I.M.C.P. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad. Págs. 9, 10 y 11.

detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información".\*

9.- Consistencia.- "Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios".\*

\* Principios de Contabilidad. I.M.C.P. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad. Págs. 9, 10 y 11.

CAPITULO II

## FUNDAMENTO Y ANALISIS DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES EN LA AUDITORIA.

### 1. FUNDAMENTO DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES.

La auditoría da comienzo, pero y ¿En qué fecha debe realizarse?, generalmente el trabajo de auditoría se lleva a cabo en dos etapas fundamentalmente a las cuales se les denomina "visita preliminar y visita final", mas podríamos nombrar también a la visita intermedia a la cual se recurre cuando la compañía es sumamente grande.

**Visita Preliminar.**- En esta etapa la revisión se avoca hacia el control interno principalmente, también, el avance de trabajo sobre resultados, sobre los activos fijos (revisión documental de las adiciones), así como a los pasivos acumulados (impuestos), etc. Pero el punto mas importante es indudablemente el de control interno, debido a que permite obtener un bosquejo general de las operaciones de la compañía, -- los registros utilizados, en si, las características de la -- misma. Por lo tanto, se obtendrán los elementos necesarios -- de juicio para la determinación de alcances y procedimientos aplicables a la visita final.

**Visita Final.**- En esta etapa el auditor tiene que cerciorarse de la razonabilidad de los saldos mostrados en los estados financieros, por lo tanto debe de esperar un tiempo -- razonable para que la compañía realice el cierre de sus operaciones. Aun cuando la compañía tenga un adecuado control interno que permite la obtención de estados financieros oportu-

nos, el auditor tiene que esperar un lapso de dos a tres semanas como mínimo para que pueda ser posible la elaboración de las conciliaciones bancarias, el registro de las ventas locales y/o foráneas, registro y valuación de los inventarios físicos, etc. Hechos que se reflejan en los estados financieros del cliente, objeto del examen.

Es importante aclarar que aparte de estas visitas, en algunas ocasiones debido a la magnitud de las empresas, es necesario que se planeen visitas intermedias para ir adelantando trabajo y así evitar la acumulación excesiva al final. El tipo de revisiones que se pueden realizar es la observación física de los inventarios, preparación y envío de las confirmaciones bancarias, de clientes, funcionarios y empleados, proveedores, y abogados; etc.

#### 1.1. Clasificación de los Períodos Subsecuentes.

Los períodos subsecuentes en los cuales se lleva a cabo la auditoría se identifican en tres etapas principalmente según describe el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, clasificándolos en:

1.- Etapa que comprende de la fecha de los estados financieros a la fecha en la cual se realiza la auditoría y se abandonan las oficinas del cliente, "carpetazo".

2.- De la fecha de salida de las oficinas del cliente a la fecha en la cual se emite el dictamen, y por último,

3.- De la fecha de emisión del dictamen a la fecha en la cual por razones distintas a las del objetivo original, a un propósito específico o importante, al auditor le es requerido nuevamente a emitir su opinión sobre los estados finan-

cieros ya originalmente dictaminados por él.

En estos casos la opinión puede diferir en mucho de la expresada en el primer dictamen debido a innumerables situaciones que pueden provocar resultados distintos no previstos por el auditor.

Este tipo de situaciones se presentan en casos específicos y esporádicos como son:

- 1.- Devaluaciones.
- 2.- Disposiciones arancelarias:
- 3.- Cambios en estimaciones contables, etc.

Como se aprecia, en todos los casos, el cliente que solicita el trabajo del auditor se encuentra enterado del suceso, pero es necesario que se haga una redictaminación.

## 1.2. Tipos de Eventos Subsecuentes.

Los eventos subsecuentes son en sí, todos aquellos hechos normales o anormales que se suceden en la compañía a la cual se le supone en existencia continua pero que debido al corte que se realiza con el fin de presentar la información financiera quedan excluidos del período dictaminado, mas estos pueden ubicarse en dos grupos:

a) Los que modifican las predicciones o importes mostrados en los estados financieros, que son cuantitativamente registrables y presentables a la fecha de los estados financieros y que originan un ajuste.

b) Los que se presentan en fecha posterior a la fecha de los estados financieros y que no tienen efecto alguno sobre los importes mostrados y motivan su revelación como in-

formación adicional.

Los eventos subsecuentes mencionados en primer término se dividen en normales y anormales. Los normales son consecuencia propia de las operaciones mostradas al cierre como - por ejemplo, la recuperación de las cuentas por cobrar, la - venta de los inventarios, el pago de pasivos, etc.

Los anormales son aquellos que corresponden a la "cancelación de estimaciones o hipótesis que sirvieron de base para la preparación de los estados financieros o de operaciones que se hicieron evidentes en fecha posterior y que corresponden al ejercicio auditado dando motivo y origen a un ajuste", Ejemplos al respecto son:

a) La compañía firma como aval y el responsable directo se declara en quiebra durante la fecha de revisión.

b) Devolución de cheques de clientes por el banco registrados en los ingresos del ejercicio.

c) "Devoluciones importantes de ventas registrados en el ejercicio auditado".\*

d) Incendio de mercancías inventariadas al cierre.

e) "Resultado de demandas o juicios iniciados en contra de la empresa con anterioridad a la fecha de los estados financieros y que afectan en forma importante a los mismos".\*

El otro tipo de eventos subsecuentes son aquellos que sin referirse a los hechos, hipótesis o estimaciones que sirvieron de base para la preparación de los estados financie--

\* Normas y Procedimientos de Auditoría. I.M.C.P. Edición --- 1977. Pág. 319.

ros, pero por los cuales se tiene que ampliar la información presentada. Dichos eventos se refieren a situaciones que no existían a la fecha de estados financieros y que surgieron con posterioridad a la fecha de los mismos y antes del día de salida del auditor de las oficinas del cliente. El I.M.C.P. declara en el Boletín G-14 de responsabilidad del auditor independiente ante los eventos subsecuentes que "el auditor deberá cuidar que los estados financieros contengan una adecuada revelación de los eventos ocurridos, de tal suerte que la información que muestren dichos estados pueda ser evaluada adecuadamente por los usuarios de los mismos. Mas aun, la importancia de los eventos subsecuentes puede ser de tal magnitud y complejidad que ameriten inclusive la preparación de estados financieros proforma que muestran los efectos del evento en la fecha de los estados financieros examinados, como si aquel hubiese ocurrido precisamente en esa fecha".\*

Ejemplos de eventos subsecuentes que únicamente requieren revelación son:

- a) La salida de uno o varios socios o funcionarios de la compañía.
- b) La firma de un nuevo contrato colectivo de trabajo.
- c) La adquisición de una empresa competidora por una emisión adicional de acciones.
- d) La modificación del sistema de control de inventarios.
- e) Movimientos en el capital contable originado por modificaciones al capital social, pago de dividendos, etc.

\* Boletín G-14 M.C.P. Edición 1981. Pág. 3.



## 2. ANALISIS DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES.

Después de consultar algunos textos en la parte correspondiente a los eventos subsecuentes, se hace patente la duda constante sobre los mismos y su revelación en los estados financieros dictaminados.

Ahora bien, en base al párrafo de la opinión en el dictamen donde el auditor declara que "los estados financieros de la compañía presentan razonablemente la posición financiera y el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior". Es necesario que todos los eventos subsecuentes se examinen en base a los principios de contabilidad.

Los eventos subsecuentes que modifican las predicciones o importes mostrados en los estados financieros, que son cuantitativamente registrables y presentables a la fecha de los estados financieros y que originan un ajuste, se encuentran sustentados en los principios de realización, período contable y negocio en marcha. Es importante que se mencione que "la aplicación de los principios de contabilidad normalmente debe hacerse en forma conjunta".\*

Las operaciones que la compañía va realizando, van siendo registradas en su oportunidad, mas "la necesidad que tienen los hombres de negocios de tomar decisiones sobre la marcha de la entidad y sus aspectos financieros obligan a hacer cortes artificiales en la entidad para presentar periódica y

\* Principios de Contabilidad. Boletín A-3 Realización y Período Contable. Edición 1974 I.M.C.P. Págs. 1 y 2.

oportunamente la situación financiera, sus cambios en el capital y el resultado de las operaciones"\*, pero, ¿es seguro que los eventos realizados se hayan registrado oportunamente? o ¿se deben dar por realizados los eventos contabilizados oportunamente?, un ejemplo al respecto resulta cuando - la compañía al no mantener un adecuado control interno en el manejo y organización de su almacén, no realiza las provisiones oportunamente y estos son registrados con posterioridad. Contablemente hablando, esto provocará que al no dársele entrada a la mercancía en kárdex, automáticamente si - la compañía controla sus inventarios bajo el sistema UEPS - y/o precios promedios, estos quedarán valuados incorrectamente y por otra parte, los estados financieros no mostrarán el saldo real de sus pasivos.

Ahora bien, el principio de período contable explica que "las operaciones y eventos así como sus efectos derivados susceptibles de cuantificarse, se identifican con el período en que ocurren; por tanto, cualquier información contable debe indicar claramente al período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen".\* Por tal motivo, es necesario - que el auditor revise los eventos subsecuentes para cerciorarse que se está cumpliendo con este principio.

¿Qué tan importante es este hecho en la vida práctica del profesional? pensemos que por negligencia, el auditor no revisó los eventos subsecuentes al no seguir un adecuado procedimiento, o por que no tuvo el tiempo suficiente para llevarlo a cabo, y resulta que la compañía recibió ---

\* Principios de Contabilidad. Boletín A-3 Realización y --- Período Contable. Edición 1974. I.M.C.P. Págs. 1 y 2.

el servicio de planeación de la propaganda y publicidad y - que por error, contabilidad no recabó oportunamente la documentación y registró el evento en fecha posterior al corte de las operaciones; en el ejercicio siguiente, al hacer la revisión correspondiente, se hará presente dicho evento el cual tendrá que ser ajustado contra el resultado del --- ejercicio anterior, por tal motivo, la opinión expresada -- por el auditor en ese ejercicio , es incorrecta, perjudicando las finanzas de la compañía, ya que dicha inversión incorrectamente contabilizada provocará problemas fiscales a la empresa.

Con respecto a la nota anterior, el Boletín A-3 de -- Principios de Contabilidad (realización y periodo contable), en el párrafo 20 declara "desde el punto de vista de periodo contable, el artificio de realizar cortes convencionales en la vida de la entidad, implica entre otras cosas, la separación en el estado de resultados de partidas extraordinarias, así como los ajustes a los resultados de periodos contables anteriores".

Por otra parte, la correlación de ingresos y costos - puede provocar criterios distintos de registro. La auditoría misma que es un evento subsecuente que se considera realizado en el ejercicio de los estados financieros dictaminados, pero ¿son estos realmente correlativos con los ingresos de ese ejercicio?. Por principio de cuentas los resultados de la auditoría se presentan en la visita preliminar -- con el informe del auditor conteniendo las deficiencias que encontró y que modificarán en alguna forma el resultado de las operaciones de la compañía, mas el dictamen del auditor será presentado en fecha posterior a la fecha del cierre, - con esto, se tomarán decisiones o la compañía podrá solicitar financiamiento representandose en beneficios para el --

ejercicio siguiente. Con esto se pretende determinar que es imprescindible que se haga una evaluación minuciosa y concienzuda para definir si un suceso afecta o no al ejercicio.

b) Los eventos subsecuentes, que no necesariamente originan modificación a las cifras a dictaminar pero que son de interés para todos aquellos que leen los estados financieros del cliente son los que han provocado grandes polémicas acerca de su revelación en los mismos, como se aprecia en los comentarios de algunos autores, veamos:

Walter Meigs opina: "el propósito fundamental del -- trabajo del auditor es hacer que los estados financieros --- sean útiles e informativos. Este objetivo abarca todas las - revelaciones necesarias para evitar que los estados financie rosé sean engañosos, y toda información útil para lograr la - cualidad de equidad en la presentación. Por otra parte, el - período que el auditor está obligado a examinar concluye con la fecha del balance, y el cliente puede, razonablemente, -- objetar el pago de tiempo por auditoría dedicado a una indefinida investigación de eventos subsecuentes a esa fecha".\*

"Las normas de auditoría y la responsabilidad del --- auditor de revelar adecuadamente los eventos anteriores a la fecha del balance han sido razonablemente establecidas, en - forma clara, después de una larga lucha. Ciertamente, el --- auditor no es responsable, en una auditoría final, de examinar las operaciones de los siguientes meses de enero y febre ro sobre las mismas bases que se aplicaron a los 12 meses -- terminados en la fecha del balance. Nuevas preguntas superfi ciales pueden dar lugar a informaciones así erróneas como -- verdaderas. El incluir en los estados financieros o en infor

\* Principios de Auditoría. Walter Meigs. Edit. Diana 1971. Pág. 195.

mes dictaminados información que no ha sido verificada y que puede no ser sino un rumor o especulación, equivaldría a reducir la calidad de estos documentos. La obtención de evidencia es un proceso costoso y que consume tiempo, independientemente de que tal evidencia se refiere a hechos ocurridos antes o después de la fecha del balance; suponer que el auditor puede efectuar un trabajo profesional de obtención de evidencia sobre hechos subsiguientes a la fecha del balance sin un importante incremento en el tiempo y costos de la auditoría, equivale a no abordar el problema".\*

Por su parte Arthur W. Holmes opina que "deberán publicarse todos los sucesos extraordinarios que hayan ocurrido entre la fecha de los estados financieros y la fecha de preparación del informe, bien sea que estos sucesos afecten los estados financieros del período cerrado o del futuro. Las únicas excepciones son aquellos casos en que se afecten solamente los intereses de los propietarios y cuando los sucesos son de un carácter normal y rutinario. Los requisitos para la publicación dependen de las circunstancias en cada caso; consecuentemente se requiere de una opinión razonada para distinguir entre ocurrencias extraordinarias y ordinarias y su efecto en la situación financiera. Tanto los incidentes adversos como ventajosos deberán recibir igual prominencia en los estados financieros y en el informe de auditoría".\*\*

Como se puede observar algunos de los conceptos mostrados por los autores resultan ciertamente discutibles, en primer término analicemos la posición de Walter Meigs, este ---

\* Principios de Auditoría. Walter Meigs. Edit. Diana 1971  
Pág. 195.

\*\* Auditoría. Walter W., Holmes. Capítulo XXVI. Sección II

autor hace patente en todo momento el factor costo y tiempo invertidos en la auditoría de eventos subsecuentes, --mas esto no debe ser motivo de duda ni discusión ya que --ante todo, deben de mantenerse bien definidos los postulados de ética profesional; al respecto del factor costo podríamos mencionar el postulado IX del código de ética profesional sobre la "retribución económica: al acordar la --compensación económica que habrá de recibir, el Contador Público siempre deberá tener presente que la retribución por sus servicios no constituye el único objetivo ni la --razón de ser del ejercicio de su profesión".\* Ante todo, el Contador Público debe estar totalmente conciente de la calidad profesional de su trabajo para lo cual el factor que debe imperar en sus decisiones deben ser las normas --de auditoría generalmente aceptadas.

Otro punto a que hace referencia el mismo autor es --sobre que los eventos subsecuentes que no se hayan verificado y que se incluyan en el informe de auditoría, pueden dar resultado a rumores y especulaciones mas que información, pero esto no debe de ser duda del profesional que --cumpla con la norma de auditoría relativa al trabajo a --realizar sobre la obtención de evidencia suficiente y ---competente.

Con respecto a la posición de Holmes sobre que los --únicos eventos que no deben publicarse son los sucesos --que afecten solamente los intereses de los propietarios y cuando los sucesos son de un carácter normal y rutinario.

\* Código de Etica Profesional. I.M.C.P. 1979. Página 8.

En lo personal, no me convence del todo la primera parte de su postura, ya que aunque no explica si los intereses de -- los propietarios se vieron afectados positiva o negativamente, pero si está condicionando a una cierta protección de - quien está pagando sus servicios, por tanto se entendería - un cierto incumplimiento en la norma de independencia mental y la contraposición con el principio de revelación suficiente sobre la generalidad de la información financiera como se verá mas adelante.

El principio de revelación suficiente detalla que - "el propósito fundamental de la contabilidad financiera es el de lograr un fin informativo. La contabilidad financiera provee una parte importante de los elementos de medición -- que auxilian a los diversos intereses a tomar decisiones -- en relación con las entidades económicas".\*

"La información contable de las entidades económicas es base fundamental en las decisiones de accionistas actuales y potenciales, instituciones de crédito, deudores, - acreedores y terceros directa o indirectamente relacionados con dichas entidades. Esta multiplicidad de participantes - determinan que la información contable sea de uso general y por lo tanto deba cumplir con el requisito de utilidad para los diferentes intereses implicados."\*\*

- \* Principios de Contabilidad. Boletín A-5, Revelación Su ficiente. I.M.C.A. Edición 1975. Pág. 1.
- \*\* Principios de Contabilidad Boletín A-6. Importancia Re lativa I.M.C.P. Edición 1981. Página 2.

Ahora bien, un evento subsecuente como es el de que -- uno o varios funcionarios abandonan inesperadamente a la --- compañía, ¿Qué tan importante es este hecho?, como se mencionó anteriormente, la compañía, con los estados financieros - dictaminados va a tratar de obtener financiamiento de terceros los cuales pueden ser proveedores, accionistas, instituciones de crédito, etc., y también de clientes importantes - que quieran asegurar un proveedor consistente. Todos ellos - se encuentran desligados de las operaciones de la compañía, - esta información dotaría de elementos de juicio para la toma de decisiones por parte de ellos. Por otro lado, la contratación de personal de alta jerarquía es un proceso sumamente - costoso y tardado el cual se va a ver reflejado en los resultados del ejercicio con altos costos de capacitación y entrenamiento. De aquí la necesidad de que se recurra a la inclusión de una nota a los estados financieros.



Otra forma en la cual se vería afectada es de que cada profesional utiliza su criterio personal para la toma de decisiones y de forma de trabajo, motivando que se pudieran su ceder cambios sustanciales en los criterios de registro, modificaciones en las políticas establecidas, viendose afectado el principio de consistencia.

El I.M.C.P. especifica claramente "en caso de que existan hechos posteriores que afecten sustancialmente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la entidad entre la fecha en que son relativos los estados financieros y en que estos son emitidos, deberá revelarse suficiente y adecuadamente de estos hechos por medio de notas explicativas".\*

El principio de consistencia obtiene valor en el principio de período contable, ya que si no se hicieran cortes no tendría razón de ser la consistencia. "Una de las características de la información contable, que conjuntamente con otras ha motivado que la contabilidad constituya un elemento esencial en el campo de los negocios, es la "comparabilidad" en la información proporcionada. La interpretación y análisis de los estados financieros, requiere en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y los resultados de operación en distintas épocas de su actividad; consecuentemente, es necesario que las prácticas y procedimientos contables (reglas particulares) sean aplicados uniforme o consistentemente, no solo para el ejercicio al que se refieren los estados financieros, sino también en relación con ejercicios anteriores".\*\*

\* Principios de Contabilidad Boletín A-7 Consistencia - - - I.M.C.P. Edición 1981. Pág. 1.

\*\*Principios de Contabilidad Boletín A-6. Importancia Relativa I.M.C.P. Edición 1981. Pág. 2.

Este principio en si vendría a relacionarse de dos formas distintas: como advertencia de las posibles variaciones que resultarían en los resultados del ejercicio siguiente en función a los principios de contabilidad, y la otra forma sería que debido a una modificación considerable de los principios se tuviera que recurrir a la elaboración de estados financieros proforma y así lograr la "comparabilidad".

Al final analicemos el principio de importancia relativa que en si puede ser el respaldo en un momento dado de --- la postura y criterio de cada auditor como para considerar - un evento trascendente o no y que éste sea revelado.

"La importancia relativa tiene una extensa gama de posibilidades de interpretación, según sea la naturaleza del caso que se presente o las circunstancias particulares en las que se toma la decisión de procesar o comunicar la información. Por lo anterior, no es posible definir con exactitud los parámetros de su aplicación".\*

El párrafo anterior, el I.M.C.P. lo fundamenta con cuatro puntos que declaran (Boletín A-6 Importancia Relativa - I.M.C.P. 1981):

1.- No se han establecido parámetros contables que precisen la línea que separa los hechos de importancia de los que no lo son.

2.- Los efectos de un hecho no siempre se pueden medir y cuando esto es posible, no se han establecido límites que

\* Principios de Contabilidad. Boletín A-6. Importancia Relativa I.M.C.P. Edición 1981. Pág. 2.

permiten definir su importancia.

3.- Existen situaciones que no pueden expresarse en cifras monetarias en un momento dado, pero sí finalmente en el transcurso del tiempo.

4.- Los factores que determinan la significación de un hecho económico en cierto momento pueden cambiar considerablemente en el futuro, otorgándole una mayor o menor importancia relativa.\*

Por tanto, el I.M.C.P. se limita a proponer orientaciones para clasificar los hechos importantes de los que lo --- son:

Por lo que respecta a partidas específicas, declara -- que se puede tomar en cuenta por sí solo el importe del monto; su proporción con respecto al saldo de la cuenta que integra, a otras cuentas que se le relacionan, a la misma cuenta contra años anteriores, su relación contra los estados fi nancieros, etc.

En función a la naturaleza de la partida, el carácter extraordinario, su influencia sobre un hecho futuro, su influencia sobre los resultados del ejercicio, etc.

Mas el I.M.C.P. concluye al respecto de la importancia relativa: "para evaluar la importancia relativa de cada partida o concepto, el juicio personal debidamente fundado y el sentido crítico común producto de la madurez y capacidad profesional, serán la mejor base para decidir sobre la signifi-

\* I.M.C.P. Boletín A-6 Importancia Relative I.M.C.P. 1981.

cación de los hechos que tengan lugar en el curso de las operaciones que lleven a cabo las empresas".\*

\* Principios de Contabilidad, Boletín A-6. Importancia Relativa I.M.C.P. Edición 1981. Pág. 5.

C A P I T U L O    I I I

## RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR ANTE LOS EVENTOS SUBSECUENTES.

Como se ha venido estudiando, los eventos subsecuentes son denominados así, en función del tiempo y de su ubicación con respecto al corte hecho a los registros contables para presentar la consiguiente información.

¿Hasta que grado es responsable el auditor con respecto a los eventos subsecuentes? En el capítulo anterior se fundamentó la necesidad de la total revisión de los eventos posteriores. Mas deben tomarse en cuenta dos factores fundamentales como base para su presentación en los estados financieros dictaminados y que son:

- 1.- Importancia relativa del evento.
- 2.- El período entre la fecha de los estados financieros del cliente a la fecha del dictamen.

### 1. IMPORTANCIA RELATIVA.

Con respecto a la importancia relativa, se puede determinar que el criterio del auditor será definitivo como para concluir si un evento es de consideración que afecte en forma importante la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados o que sea de interés para todos aquellos que leen los estados financieros dictaminados, como se vió al analizar el principio de importancia relativa en el capítulo anterior.

Ahora bien, cada opinión que exprese el auditor deberá estar sumamente fundamentada como para soportar la revelación o no de los diversos eventos subsecuentes que se presenten en la compañía.

La misma incertidumbre que representan los eventos subsecuentes obligan a la obtención de evidencia suficiente y -- competente que respalde la opinión que emita el auditor.

### 1.1. El Riesgo Probable.

Mas es importante aclarar que existe el factor de riesgo probable ya que un auditor deberá estar razonablemente seguro antes de emitir una opinión y jamás podrá tener una seguridad absoluta, cada dictamen que firma representa la adquisición de un riesgo probable, y esto ha forzado a firmas de Contadores Públicos a pagar importantes sumas por concepto de daños y perjuicios causados por la obtención de evidencia insuficiente para apoyar las opiniones que expresaron.

Ahora bien, la obtención de evidencia insuficiente que respalde una opinión o la no presentación de un evento subsecuente puede incurrir en graves responsabilidades a la integridad y profesionalismo de las firmas de Contadores Públicos.

Aun cuando la firma se desligue de responsabilidad alguna al hacer declarar a la administración en la carta de manifestación a la gerencia (ver cuadro 1.1.) que no ha habido -- eventos posteriores a la fecha de los estados financieros que pudieran requerir ajuste a ellos o revelación en sus notas. La calidad del trabajo del auditor se verá mermada si algo -- importante sucede y esto no fué revelado en los estados financieros dictaminados.

Al respecto el I.M.C.P. en el párrafo 42 del Boletín - G-14 de Responsabilidad del Auditor Ante los Eventos Subsecuentes, describe que "la dificultad que afronta el auditor para obtener información sobre la existencia de eventos subsecuentes que afecten la información que muestran los estados financieros, directamente de los registros contables, de comutación, etc. Hace necesario que obtenga del cliente una declaración escrita, firmada por el director o gerente general y por el responsable de la información financiera, en relación a si ha acontecido algún evento posterior a la fecha de los estados financieros examinados que pudieran requerir de ajuste a los mismos o que debiera ser revelado en sus notas".

## 1.2. La Responsabilidad Legal.

Por otra parte la responsabilidad legal puede surgir cuando una persona sufre un daño como resultado de la confianza que depositó en los estados financieros dictaminados. En México han sido frecuentes las demandas levantadas contra los auditores que han dictaminado estados financieros mal fundamentados; hay que tener en cuenta que la demanda nunca va dirigida contra la asociación o firma de auditoría, sino contra el auditor que se hace responsable del dictamen.

El Colegio de Contadores Públicos de México, A.C. cuando surge alguna demanda contra alguno de sus miembros, también toma cartas en el asunto optando por la:

Amonestación,

Suspensión hasta por doce meses, y

Expulsión del Colegio.



si se encuentra culpable de la demanda levantada dependiendo de la magnitud de la falta; por tanto, el auditor se verá imposibilitado de dictaminar tanto para efectos fiscales como para que los estados financieros dictaminados por él, no puedan ser registrados en la comisión nacional de valores..

Todo lo anterior lo realiza el colegio con el fin de evitar que se degrade o desacredite la profesión de Contador Público.

Vale la pena mencionar que para que proceda una demanda sobre los eventos subsecuentes, deben presentarse elementos sólidos y convincentes, debido a que la obtención de evidencia se realiza sobre bases distintas que sobre cifras al cierre, debiendo ser estas sumamente importantes y además el auditor hace firmar a la administración la carta de representación de la gerencia sobre la ausencia de sucesos posteriores de consideración, por tanto, los eventos subsecuentes que se sucediesen caerían dentro del error o fraude.

### 1.3. El Error y Fraude.

Con respecto al error y fraude, el International Auditing Practices Committee en octubre de 1982 manifestó que "la responsabilidad de la prevención y detección de los fraudes y errores recae en la administración a través de la implementación y operación continua de un sistema adecuado de control interno, dicho sistema reduce, pero no elimina la posibilidad de algún fraude o error".\*

\* Traducción de "Fraude y Error" emitida por el Comité Internacional de Normas de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores.

La misma comisión recomienda que el auditor debe planear la auditoría de tal forma que permita detectar distorsiones de error o fraude, pero expresa a la vez que el no encontrar tales distorsiones no necesariamente indica que no se hayan cumplido con los principios básicos de la auditoría, pero el auditor en todo momento debe adoptar una --- actitud de escepticismo profesional reconociendo que durante su examen puede enfrentarse a condiciones o circunstancias que podrían llevarlo a cuestionar la existencia de algún fraude o error.

## 2. RESPONSABILIDAD SOBRE LA FECHA DEL DICTAMEN.

Como se ha venido estudiando, el auditor es responsable de evaluar, examinar y obtener la evidencia suficiente de los eventos subsecuentes que afectan los estados financieros examinados por él, y de que se cerciore que sean los únicos que existen en los registros de la contabilidad.

Ahora bien, el auditor para lograr un trabajo de calidad, debe procurar no contratarse en condiciones en las cuales la auditoría se tenga que desarrollar en un período --- sumamente amplio entre la fecha de los estados financieros a la del dictamen y así no incurrir en riesgos innecesarios.

Los eventos subsecuentes que se presentan de la fecha de dictamen a la entrega del mismo al cliente guardan una particularidad muy especial ya que sobre ellos el auditor --- es responsable si solo ocurren de dos formas distintas:

1.- Sucesos que se presentan particularmente en la --- compañía de los cuales el auditor tenía conocimiento y estos se resuelven durante la elaboración del dictamen.

2.- Sucesos que se presentan en este mismo lapso de -- tiempo en forma externa y/o genérica como es el caso de una devaluación, modificaciones fiscales, disposiciones gubernamentales, etc.

Con respecto a estos periodos el I.M.C.P. declara "normalmente el auditor no tiene ninguna responsabilidad de llevar a cabo ampliación de procedimientos por el periodo comprendido entre la fecha del dictamen y la fecha en que este se entrega al cliente, sin embargo, puede suceder que existan asuntos pendientes de resolver al momento en que se retira de las oficinas del cliente que causen un retraso en la emisión del dictamen y su resolución tenga como consecuencia la inclusión de una opinión respecto a ellos con fecha posterior a la del dictamen. Los procedimientos de auditoría respecto a eventos subsiguientes, especialmente el relativo a la carta de declaraciones del cliente, deben ser extendidos hasta la fecha en que dichos asuntos sean resueltos. También -- puede suceder que el auditor conozca de eventos subsiguientes ocurridos en este nuevo periodo y en ese caso se puedan ---- seguir cualesquiera de las dos opciones siguientes para fechar su dictamen.

a) Utilizar fechas dobles, o sea, dejando la fecha original de terminación de la auditoría y mencionando enseguida una nueva fecha referida exclusivamente al evento subsiguiente en este caso, el auditor se responsabiliza por los hechos ocurridos hasta la fecha de terminación de la auditoría excepto por el evento subsiguiente, y

b) Cambiar la fecha del dictamen a la del evento subsiguiente, en cuyo caso el auditor se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta la misma fecha. Esta situación -- origina que la aplicación de los procedimientos de auditoría

correspondientes a eventos subsecuentes se amplian hasta la nueva fecha".\*

Veamos un ejemplo de un dictamen con fechas dobles:

\* Normas y Procedimientos de Auditoría, Boletín G-14, "Eventos Subsecuentes", Pág. 6.

CUADRO 3.1

N.S.E. Y CIA., S.C.

A los Señores Accionistas de  
CIA. X, S.A. de C.V.

Hemos examinado el balance general de CIA. X, S.A. de C.V. el 31 de marzo de 1982 y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha. Nuestro examen fué practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

En nuestra opinión, el Balance general adjunto presenta razonablemente la situación financiera de CIA. X, S.A. de C.V. al 31 de marzo de 1982 y, los estados de resultados, de variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera adjuntos, presentan razonablemente los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable y los cambios en su situación financiera por el año terminado el 31 de marzo de 1982, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

N.S.E. y CIA., S.C.

---

C.P. CARLOS A. MARQUES N.

México, D.F.  
9 de julio de 1982 y  
2 de septiembre de 1982  
por lo explicado en la Nota 11.

(11) Devaluación del peso mexicano posterior a la terminación de la auditoría, pero anterior a la emisión de los estados financieros:

Con fecha 5 de agosto de 1982, el Banco de México decidió retirarse del mercado de divisas, dejando que el tipo de cambio entre el peso mexicano y las diversas divisas que se cotizan en el mercado internacional, se fijara en base a la oferta y demanda de las mismas.

El 10 de septiembre, el Gobierno Federal estableció el control generalizado de cambios y dos tipos de cambios fijos entre el peso mexicano y el dólar norteamericano como sigue:

- a) Preferencial, de \$ 50.00 por dólar para el pago de adeudos con entidades financieras y con proveedores del extranjero por la importación de alimentos y ciertos productos básicos y de capital.
- b) Ordinario de \$ 70.00 por dólar para las demás transacciones.

Los tipos de cambio entre el peso mexicano y las demás divisas se fijan relacionando el tipo de cambio entre dichas divisas y el dólar norteamericano, y convirtiendo este último a pesos mexicanos, utilizando los tipos de cambio mencionados arriba.

La compañía tiene derecho de acuerdo con las disposiciones en vigor, a la obtención de divisas a tipo de cambio preferencial para el pago de sus adeudos.

Después de observar este caso surgen ciertas dudas, --  
¿es claro este dictamen para una persona que no tiene conoci-  
miento de las normas de auditoría? Al respecto, se puede --  
opinar que el auditor que recurre a este tipo de dictamen --  
lo hace cuando se encuentra conciente de que no se han suce-  
dido eventos subsiguientes de importancia, y que conoce a la  
compañía, luego entonces ¿tiene razón de ser las dobles fe-  
chas?, o es que en cierta forma se está tratando de decir -  
que pueden haber sucedido eventos durante ese periodo y que  
no nos cercioramos de ellos a excepción del que se está reve-  
lando? En mi opinión las dobles fechas más que cumplir con  
una función de limitación de responsabilidad, está dando ori-  
gen a un dictamen confuso para terceros interesados; en lo -  
particular, yo me encuentro en la posición de que una nota -  
de los estados financieros detalle que de la fecha de los --  
mismos a la fecha de abandono de las oficinas del cliente no  
ocurrieron eventos que ameritaran su revelación, o que salvo  
los eventos subsiguientes mencionados en las notas x, no ocu-  
rrieron otros que motivaran su revelación en estados finan-  
cieros, ubicándola como la última nota a los estados finan-  
cieros y que el dictamen sea fechado con la salida de las --  
oficinas del cliente.

El último caso de eventos subsiguientes son aquellos --  
que se encuentran comprendidos de la fecha en la cual le es  
solicitado volver a emitir nuevamente su opinión. Por este -  
nuevo lapso, deben aumentarse los procedimientos de audito-  
ría necesarios sobre eventos subsiguientes, procediendo a emi-  
tir un juicio como si no hubiera habido el primer dictamen,-  
adoptando cualquiera de las opciones formuladas por el ----  
I.M.C.P. de doblefechar o aumentar el periodo de revisión.

CAPITULO IV



## LA REVISION DE EVENTOS SUBSECUENTES.

### 1. OBJETIVO.

Antes de que el auditor lleve a cabo cualquier revisión debe de establecer claramente los objetivos de la área que -- revisará ; todos y cada uno de los rubros que integran los es tados financieros encierran cierta dificultad, mas éste depen derá sin lugar a dudas del control interno que existe en la - compañía.

Los objetivos de cada una de las áreas que se revisarán son particularmente específicos mas la generalidad de los --- eventos subsecuentes los convierten en una área importante y complicada que deberá ser realizada por el representante de - la firma que reune los mayores conocimientos técnicos y capa- cidad profesional.

Esto se debe a que la revisión de eventos subsecuentes no se limitan a un fin específico, sino que su revisión tiene repercusión con todos y cada uno de los elementos que inte--- gran los estados financieros, es en cierta forma una post--- auditoría con la diferencia que solo serán registrables en pa peles de trabajo los sucesos que tendrán repercusión en las - cifras de los estados financieros o que formarán parte de la información adicional de los mismos.

Tal dificultad se presenta debido a que el hacer un aná lisis de un estado de cambios en la situación financiera se - debe contar con un sentido crítico sumamente desarrollado que

solo se obtendrá después de muchos años de experiencia profesional, aparte de este caso se encuentran: El estudio del efecto del cambio de métodos de valuación de inventarios, cambio en las tendencias del mercado, efectos de devaluaciones, imposiciones arancelarias, siniestros, emplazamientos a huelga, etc.

Como se puede observar, es evidente la complejidad e importancia de la revisión de eventos subsecuentes. Por lo tanto el objetivo de la revisión de los mismos se puede englobar en:

- a) Obtener evidencia suficiente y competente de los eventos subsecuentes mostrados en los estados financieros de la compañía.
- b) Cerciorarse de que sean los únicos existentes, y
- c) Evaluación de los efectos en futuros resultados.

Hechos y Transacciones y las Cuentas que Afectan.

Para que el auditor pueda lograr los objetivos anteriormente señalados, se requiere que mantenga en mente una amplia expectativa de los hechos o transacciones que pueden suceder se después de la fecha del balance pero antes de la preparación del informe. A continuación detallaremos algunos ejemplos enunciativos mas no limitativos por cada una de las cuentas de los estados financieros.

#### 1.- Caja y Bancos.

- Quiebra de un Banco.
- Acción judicial incautándose fondos.
- Hurtos, robos o latrocinios en un importe superior al seguro.
- Moratoria bancaria.

## 2.- Cuentas por Cobrar.

- Quiebra de un cliente importante.
- Grandes pérdidas inesperadas en documentos o --- cuentas.

## 3.- Inversiones.

- Fuertes bajas en los precios de mercado.
- Dificultades financieras de compañías emisoras.
- Falta de pago de intereses de capital.
- Venta de inversiones a precios considerablemente superiores o inferiores al costo.

## 4.- Inventarios.

- Pérdidas no aseguradas en incendios y otros accidentes.
- Fuertes aumentos o disminuciones en los precios de mercado.
- Cambios en el método de valuar los inventarios.
- Uso excepcional del inventario como garantía cola teral en préstamo.
- Planes propuestos de expansión o reducción.
- Avalúos del activo hacia arriba o hacia abajo.
- Obsolescencia causada por cambios repentinos o en demanda.

## 5.- Activo Fijo.

- Inversión importante en reposición o adquisición de inmuebles planta y equipo.
- Deterioro parcial o total de activos fijos por -- siniestro.
- Adquisición de maquinaria que modificarían sustan cialmente el cambio de productos.
- Maquinaria en tránsito imposibilitada de importar se por disposiciones gubernamentales.

## 6.- Cuentas y Documentos por Pagar.

- Adquisición de un pasivo en moneda extranjera importante.
- El advenimiento de una devaluación y la compañía mantiene importes considerables de pasivos en moneda extranjera.
- Compromisos excepcionales de compra, acompañados de menores precios de venta.
- Cancelaciones de contratos de compra.
- Suspensión de entregas importantes de mercancía por falta de pago de documentos.
- Grandes aumentos en la deuda consolidada.
- Falta de pago de intereses o capital.
- Operaciones de reembolso.
- Juicios pendientes y su resolución.
- Obligaciones en controversia, tales como reclamaciones de clientes y acreedores, finanzas, garantias, resoluciones sobre disputa de impuestos locales.

## 7.- Impuestos por Pagar.

- Modificaciones a la Ley, revisiones de los inspeectores, calificaciones con impuestos adicionales.

## 8.- Capital Social.

- Aumentos o disminuciones en el número de acciones.
- Transacciones excepcionales con acciones de tesorería.
- Reorganización de la estructura del capital social.
- Cambios en la forma de organización de la sociedad, esto es, de Sociedad Anónima a Sociedad Anó

nima de Capital Variable.

9.- Superávit Pagado.

- Transferencias del capital o al capital causa das por cambios en el valor nominal o declara do.

10.- Utilidades Pendientes de Aplicación:

- Cambios excepcionales en el superávit pagado.
- Dividendos excepcionales que perjudican al ca pital de trabajo.
- Pérdidas o utilidades importantes cargadas o acreditadas directamente.

11.- Resultados.

- Devoluciones y/o rebajas sobre ventas que --- afecten de manera importante los resultados - del ejercicio auditado.
- Disminuciones considerables en las ventas.
- Variaciones importantes en las tendencias de la utilidad de la compañía y de las ventas de la industria.
- Aumentos en los precios de las materias pri-- mas básicas y su efecto sobre la utilidad bru ta.

12.- Otros Sucesos Importantes.

- Cambios en los puestos clave del personal eje cutivo.
- Cambios en los métodos de la gerencia.
- Fallos judiciales recibidos, etc.

## 2. PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

En el primer capítulo se definió a los procedimientos de auditoría como el conjunto de técnicas necesarias encaminadas al examen de una partida o conjunto de partidas.

También se definió a los eventos subsecuentes como todos aquellos hechos normales o anormales que se suceden en la compañía a la cual se le supone en existencia continua pero que debido al corte que se realiza para presentar la información financiera, quedan excluidos del período dictaminado.

Por otra parte el auditor está dictaminando la razonabilidad de la posición financiera a una fecha determinada. Por tal motivo, los procedimientos que aplica en cada cuenta deben cumplir con el objetivo de dotar de certeza moral sobre esas cifras.

Con los elementos aquí citados y en base a los principios de contabilidad anteriormente analizados que fundamentan a los eventos subsecuentes como parte integral de la información del dictamen, se concluye que los procedimientos de auditoría sobre eventos subsecuentes actúan como complemento de los procedimientos aplicables a cada una de las cuentas que aparecen en los estados financieros con la particularidad de que su aplicación se realiza sobre bases distintas.

Las bases distintas que hago referencia se debe a que la labor del auditor independiente se realizará sobre registros del cliente quedando solo en papeles de trabajo, evidencia de los eventos subsecuentes que originarán un ajuste o una revelación en sus notas.

Los procedimientos sobre eventos subsecuentes se -  
presentan de dos formas distintas:

1.- Los que se consideran en cierto modo inheren--  
tes a la revisión de una determinada cuenta, y tales proce--  
dimientos aparecen en el programa de trabajo de dichas ----  
cuentas pero no específicamente para localizar eventos sub--  
secuentes, y

2.- Los que se encuentran específicamente encamina--  
dos a la localización de eventos subsecuentes.

2.1 Del Primer Grupo Antes  
Mencionado, los mas  
Importantes por cada  
Rubro son:

Efectivo en Caja y Bancos.

El verificar que la cuenta de Bancos muestre el --  
saldo real propio de la compañía, es necesario el cerciorar  
se de la autenticidad de las partidas importantes en tránsi--  
to que aparecen en conciliación, precisando el destino fi--  
nal de las mismas. Por ejemplo si la compañía gira un che--  
que a un proveedor días antes del cierre, y por alguna cir--  
cunstancia es retenido y cancelado, la reversión del movi--  
miento debe hacerse en el jercicio auditado, claro esta, so--  
lo que dicho movimiento provoque un efecto considerable en  
las cifras y/o información.

### Cuentas por Cobrar.

La técnica de auditoría soporte de la revisión de cuentas por cobrar es la confirmación, mas la práctica nos enseña la dificultad que presenta el obtener de los clientes las respuestas de la circularización. En muchas ocasiones -- las partidas que forman el universo de la cuenta se integra de importes de poca cuantía que en conjunto representan el -- mayor porcentaje del saldo. Por tal motivo, es necesario que el auditor extienda hasta la fecha en que se encuentra en -- las oficinas del cliente, como complemento a la circulariza-- ción, la revisión de los cobros posteriores, mas en parti-- das con importes considerables, no existe sustituto de la -- confirmación. La finalidad de los cobros posteriores es la -- de obtener evidencia suficiente respecto a la autenticidad -- de las cuentas a favor de la compañía, su cobrabilidad y lo -- razonable de la estimación para cuentas malas. También al -- realizar el trabajo se pueden detectar devoluciones y reb-- jas sobre ventas del período auditado, repercutiendo en los -- resultados del ejercicio.

### Cuentas Documentos por Pagar.

Al igual que en las cuentas por cobrar, el auditor debe recurrir a la revisión de los pagos posteriores como -- complemento de la confirmación para respaldar la razonabili-- dad del saldo. Con esta revisión, el auditor puede cerciorar -- se de que los pasivos no sean insuficientes ni excesivos.



**2.2. Procedimientos de Auditoría  
Encaminados Específicamente  
a la Localización de Eventos  
Subsecuentes.**

Para sostener la responsabilidad del auditor de que hizo una investigación razonable, debe complementar sus procedimientos de auditoría, llevando a cabo ciertos procedimientos adicionales con respecto a los resultados subsecuentes hasta esa fecha o razonablemente cercano a la fecha efectiva, hasta el grado que estos procedimientos sean razonables y practicables según las circunstancias. Por tal motivo, bajo circunstancias normales, los procedimientos adicionales se deben sustentar de tres formas distintas.

- 1.- Revisión de los registros generales.
- 2.- Investigar con gerentes y otros ejecutivos que tengan responsabilidad sobre asuntos financieros y comerciales.
- 3.- Obtención de la carta de representación de la gerencia, de la existencia o inexistencia de eventos que requieran revelación en estados financieros.

**Revisión de los Registros Generales.**

La revisión de los registros generales como primer paso reviste gran importancia, ya que proporcionará elementos necesarios al auditor para comentar con los funcionarios y así evaluar los posibles efectos en futuros resultados.

Los registros que deben revisarse son:

- 1.- Registros que no son de carácter financiero:
  - a) Actas de asambleas de accionistas y consejo

de administración.

- b) Estados financieros posteriores a los auditados.
- c) Nuevos contratos con clientes o proveedores.
- d) Nuevos contratos con funcionarios y empleados, incluyendo contratos colectivos de trabajo y planes de participación en utilidades, gratificaciones y pensiones.
- e) Reglamentos gubernamentales que afecten directamente a la empresa.
- f) Expedientes de correspondencia.

2.- Mayor general.

3.- Diario General.

4.- Registros de carácter confidencial.

5.- Facturas pendientes de pago.

6.- Pagos efectuados con posterioridad al cierre.

Registros que no son de Carácter Financiero.

Libro de actas de la sociedad.- Este es un registro oficial que contiene las decisiones tomadas en la asamblea de accionistas y del consejo de administración. La asamblea de accionistas tiene como función primordial dar la concesión de autoridad a la administración para emitir o adquirir obligaciones, propiedades importantes, etc. Las actas del consejo contienen el testimonio de la autorización de opera-

ciones importantes y acuerdos contractuales tales como declaración de dividendos, formulación de contratos importantes con proveedores, clientes, arrendadores, etc.

El procedimiento a seguir consiste como primer paso, solicitar por escrito al secretario del consejo y al de la asamblea de accionistas copias de las actas, debiendo estar éstas certificadas por algún funcionario de la empresa y comperarlas contra los libros para determinar su autenticidad e integridad; al leer las actas, se debe: 1) Anotar la fecha de la asamblea y si en esta había quorum, 2) Hacer un resumen de los actos y decisiones que a juicio del auditor tengan efecto significativo sobre la situación financiera de la empresa o sobre sus operaciones que pudiere originar su revelación en estados financieros. Para esta fase, de la auditoría, la experiencia y madurez de juicio no tienen sustituto, ya que estos factores hacen posible una clara distinción entre los asuntos que son realmente importantes de los que no lo son.

Al efectuar el trabajo de solicitud de las actas, estas deberán embarcar de la fecha de inicio del periodo auditado a la última celebrada al recibir la circular.

Estados Financieros.- Leer los últimos estados financieros interinos disponibles y comperarlos, realizando las investigaciones sobre variaciones importantes que se presenten de la comparación, al igual de lo que se hace al comperar los estados financieros auditados con los de ejercicios anteriores.

**Nuevos Contratos con Clientes o Proveedores.-** Los términos de los contratos comunmente obligan a guardar una postura severa enmarcada en derechos y obligaciones que se contraen los cuales son frecuentemente factores de importancia en la medición de la solvencia y productividad futura, elementos que interesan en gran medida a inversinistas potenciales, acreadores o compradores de un negocio, la naturaleza de futuros contratos con clientes o proveedores podría su perer a cualesquiera otras consideraciones para la determinación del valor de mercado.

Los procedimientos aplicables al examen de futuros contratos dependerá de la amplitud y naturaleza de cada contrato. Por tanto, el auditor debe de recurrir a extraer -- las cláusulas mas importantes de los mismos y anexar en el expediente continuo de auditoría todos aquellos que guarden gran relevancia y afecten varios ejercicios.

Se debe de tener en cuenta que al preparar el resumen de un contrato el criterio del auditor determinará cuales son los aspectos de los que tomará nota, mas es recomendable tome en cuenta los siguientes puntos:\*

- 1.- Título exacto del contrato.
- 2.- Nombre y domicilio de las partes.
- 3.- Fecha en la que entró en vigor, duración y programa de ejecución, en su caso.
- 4.- Cláusula de rescisión.
- 5.- Estipulación de la solución de disputas.

\* Principios de Auditoría W. B. Meigs. Pág. 259.

- 6.- Disposición de ajustes al precio para compensar los cambios en el nivel de precios.
- 7.- Medidas para la auditoría de los registros, con la finalidad de determinar el monto de las deudas según el contrato.
- 8.- Repercusión general del contrato en la posición financiera y operaciones.

**Otros Contratos y Disposiciones Acordadas.-** Es necesario que se examinen todo tipo de contratos y disposiciones acordadas por la compañía, ya que por ejemplo, en algunos casos, en la firma de contratos colectivos de trabajo, se llegan a establecer peticiones que pueden provocar serios problemas financieros y/o sindicales a la compañía.

**Reglamentos Gubernamentales que Afecten Directamente a la Empresa.-** Es importante se realice un análisis al respecto debido que algunas disposiciones pueden provocar hasta la quiebra del negocio como son la prohibición de importación de la principal materia prima, devaluaciones de la moneda siendo que la compañía mantenga importantes pasivos en monedas extranjeras, etc.

**Expedientes de Correspondencia.-** De esta fuente, se puede obtener importante información sobre eventos posteriores, mas se recurrirá a ella cuando por alguna razón, al revisar algún documento importante, se indique la existencia de correspondencia significativa.

**Mayor y Diario Generales.-** La revisión de los regis

tros permitirá detectar ajustes extraordinarios como por -- ejemplo la cancelación de activos, particularmente documentos y cuentas por cobrar, las cuales se prestan en algunos casos a cancelación de ventas a crédito infladas en el período anterior con el fin de llegar al presupuesto y la adquisición de pasivos importantes que no hayan sido manifestados en actas.

**Facturas Pendientes de Pago y Pagos (cheques) Posteriores.**- La revisión de facturas pendientes de pago que man tenga la compañía se realiza con el fin de detectar posibles pasivos no registrados al igual que en la revisión de los pagos posteriores. En el primer caso se recomienda hacer un corte de los bloca de contrarrecibos para cerciorarnos de que se estén revisando todas las facturas. En el segundo caso es recomendable se parta del primer cheque expedido por la compañía en el siguiente ejercicio, verificando que todas las operaciones correspondientes al ejercicio --- auditado se encuentren provisionadas en su oportunidad.

**Registros de Carácter Confidencial.**- Se hace necesario que el auditor solicite a los funcionarios toda aquella documentación que la compañía considere como confidencial. Los registros de este tipo, son generalmente información sobre sueldo, gratificaciones, etc., concedidas a funcionarios sobre los cuales el auditor debe revisar y a la vez estar al pendiente de resoluciones que pudieran ser susceptibles de incluirse en los estados financieros como información adicional.

**Investigación con Gerentes y Otros Ejecutivos que tengan Responsabilidad sobre Asuntos Financieros y Comerciales.**

A esta etapa, el auditor deberá presentarse con elementos suficientes de discusión obtenidos de la revisión de los registros generales, a la vez, el tratar de obtener mayor información sobre aspectos generales como por ejemplo, - las ventas y tendencias en la utilidad de la compañía y tendencias importantes de ventas de la industria, operaciones de la compañía y condiciones del mercado, aumentos y disminuciones en precios de los productos de la compañía y de sus materias primas, juicios pendientes y su resolución, cambios en las políticas contables y financieras, etc.

#### **Carta de Representación de la Gerencia.**

Es necesario que se obtenga este documento donde se especifique si se han o no determinado de alguna manera eventos subsiguientes a la fecha de los estados financieros incluidos en el balance y reportados por el auditor. Este procedimiento tiene el fin de confirmar y de descargar responsabilidad.

### **3. PROGRAMA DE PROCEDIMIENTOS.**

Al hacer un análisis de los procedimientos de auditoría, se clasificó a estos en los que forman parte de procedimientos de cuentas específicas y los encaminados a la localización de eventos subsiguientes. Se tratarán de describir los mas representativos, mas no estarán todos los que debieran, ya que dependerá de cada empresa en particular para agregar, ampliar o recortar los procedimientos.

A continuación se enuncian los procedimientos que --

considero son necesarios para obtener evidencia suficiente -  
y competente del periodo posterior.



CLIENTE \_\_\_\_\_

RESUMEN DE LA REVISION DE EFECTIVO  
EN CAJA Y BANCOS

FECHA DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_

(Programa de procedimientos sobre eventos subsecuentes en caja y bancos)

HECHO POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
--------------	------------------------	---------------

(Conciliaciones Bancarias)

- 1.- Tome nota de los últimos cheques emitidos hasta la fecha de la conciliación o, en su defecto, revise que los últimos egresos de ese período y los primeros egresos del siguiente, estén emperados por documentación cancelada de pagado en los meses correspondientes.
- 2.- Antes de verificar la correspondencia del banco de las partidas en conciliación, verifique la exactitud aritmética del estado de cuenta, observando no tenga borraduras.
- 3.- Compruebe las partidas en conciliación como sigue:
  - a) Por los depósitos en tránsito, cerciorarse que hayan sido registrados por el banco en el período posterior en un plazo que no exceda de dos a tres días (si esto no ocurre, investiguelo y explíquelo).
  - b) Por los cheques en tránsito, tome el estado de cuenta del período posterior y cerciorese que todos los cheques pagados en ese período, en exceso de \$ \_\_\_\_\_ que tengan numeración anterior al último utilizado en la fecha de la conciliación, aparezcan en la conciliación bancaria. De no ser así, la conciliación bancaria estaría forzada.

HECHO - POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
----------------	------------------------	---------------

c) Por todos los cheques no pagados por el banco en el período posterior, superiores a \$ \_\_\_\_\_ examine la documentación que ampare los egresos, para cerciorarse que eran por conceptos normales y cotéjelos con los registros de contabilidad en cuanto a fechas e importes.

d) Por todas las demás partidas de conciliación (cargos de la compañía, cargos del banco o créditos del banco o créditos de la compañía), revise que procedan y que hayan sido investigados y corregidos por la compañía o por el banco.

2.- Por todos los cheques expedidos en los --- últimos cinco días del mes de la conciliación y los primeros cinco días del mes siguiente, que representen traspasos de fondos entre cuentas bancarias, cerciorarse que fueron registrados correctamente en ambos bancos del mismo mes. En caso contrario, cerciórese que los traspasos incompletos aparezcan las conciliaciones bancarias correctamente como depósitos en tránsito y/o cheques en tránsito según sea el caso.

CLIENTE \_\_\_\_\_

RESUMEN DE LA REVISION DE CUENTAS POR  
COBRAR

FECHA DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_

(Programa de procedimientos sobre eventos subsecuentes en la revisión de cuentas por cobrar).

	HECHO POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
1.- Examine el libro diario, el registro de caja y bancos, el registro de compras - por un período posterior a la fecha del balance, para asegurarnos si tales partidas no representan pasivos no registrados a la fecha del cierre. Señale la fecha hasta la cual se revisaron operaciones posteriores.			
2.- Revise durante el tiempo que se permanezca en la empresa, hasta la fecha de terminación de la auditoría, las operaciones importantes o anormales por medio de análisis y comprobaciones a los movimientos realizados.			
3.- Estúdiese y determinese la corrección - de los pasivos acumulados con referencia a obligaciones contractuales, declaraciones de impuestos, cargos por concepto de impuestos, pagos posteriores - al final del período y otros documentos.			

CLIENTE \_\_\_\_\_

RESUMEN DE REVISION DE  
INVENTARIOS

FECHA DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_

(Programa de inventarios sobre eventos subsecuentes)

	HECHO POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
1.- Si los inventarios físicos fueron tomados en una fecha diferente a la de cierre, -- efectúe el siguiente trabajo:			
a) Revise la razonabilidad de las transacciones en las cuentas de mayor por el período comprendido entre la fecha de los inventarios físicos y la fecha del cierre. Lleve a cabo pruebas de los movimientos registrados en libros contra la fuente de los asientos originales - para determinar su corrección.			
b) Calcule los márgenes de utilidad bruta por el período comprendido entre la fecha de los inventarios físicos y la fecha de cierre, compárelos con los márgenes de utilidad de meses anteriores, investigue cualquier fluctuación importante y muestre en papeles de trabajo sus conclusiones al respecto.			
2.- Obtenga un análisis de las cuentas de mercancías en tránsito a la fecha de los inventarios físicos. Examine la recepción posterior de dicha mercancía y, en su defecto, examine documentación que ampare los cargos a esa cuenta. Investigue la existencia de partidas antiguas y la causa por la cual aun no se hayan recibido.			

CLIENTE \_\_\_\_\_

**RESUMEN DE LA REVISION DE TRANSACCIONES  
Y EVENTOS SUBSECUENTES DE IMPORTANCIA**

FECHA DE LA AUDITORIA \_\_\_\_\_

FECHA DEL DICTAMEN \_\_\_\_\_

(Todos los conceptos mencionados a continuación, deberán ser tomados en consideración en cada auditoría. Si alguno de los conceptos mencionados no es aplicable, indicarlo por medio de N/A. La lista que aparece a continuación no es limitativa, pueden encontrarse situaciones especiales que ameriten revisiones -- adicionales, en cuyo caso también deberán describirse).

	HECHO POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
1.- Los siguientes comprobantes, facturas y registro de cheques, fueron revisados de acuerdo con nuestro examen del pasivo no registrado:			
a) Comprobantes de egresos (revisando la secuencia numérica de todas las series pero examinando solamente los mayores de \$ _____) de la fecha de la auditoría al _____ (fecha).			
b) Las facturas de los proveedores que se tengan a mano por cantidades considerables en proceso de pago de la fecha de la auditoría Al _____ (fecha).			
c) El registro de cheques de la fecha de la auditoría al _____ (fecha).			
2.- Los Estados financieros de la compañía por los meses subsecuentes a la fecha de la auditoría hasta el _____ (fecha), han sido revisados como sigue:			
a) El último balance y estado de pérdidas y ganancias y de utilidades acumuladas disponibles después de la fecha de auditoría, así como las cédulas anexas, fueron checados con el mayor general.			

HECHO  
POR

REFEREN  
CIAS  
P/T

OBSERVACIONES

b) Se revisaron en el mayor o diario general los asientos importantes y extraordinarios.

(A criterio del socio encargado, los procedimientos 2a y 2b pueden variar u omitirse en los casos en que la experiencia indique que la preparación de los estados del cliente es digna de confianza y en las cuales las variaciones pueden explicarse por medios estadísticos o por otros procedimientos).

c) El último balance disponible fué comparado con el balance a la fecha de la auditoría y cualquier variación de importancia fue investigada.

d) Los resultados de las operaciones por los últimos meses en que haya estados disponibles, fueron revisados y comparados con los resultados de las operaciones correspondientes a los mismos meses del ejercicio anterior. Se investigaron las variaciones importantes encontradas durante la revisión y se aplicaron datos estadísticos y otros procedimientos en su caso, a fin de analizar las variaciones de importancia.

3.- Los siguientes registros fueron revisados para localizar transacciones anormales de importancia del \_\_\_\_\_ (fecha de los estados financieros utilizados en el punto 2, o si no se aplica el punto 2, de la fecha de la auditoría) al \_\_\_\_\_ (fecha de terminación de nuestro trabajo), las cuales podrían ameritar ajustes a los estados financieros auditados, cambios en las notas a los estados o excepciones en nuestro certificado:

a) Mayor general del \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_

b) Asientos del Diario del \_\_\_\_\_  
al \_\_\_\_\_ abarcando del número \_\_\_\_\_  
al \_\_\_\_\_.

c) Ingresos a caja y bancos del \_\_\_\_\_  
al \_\_\_\_\_

HECHO POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
--------------	------------------------	---------------

d) Asientos por devoluciones y rebajas sobre ventas del \_\_\_\_\_  
el \_\_\_\_\_.

- Otros conceptos revisados (mencinense)
- e)
  - f)
  - g)
  - h)

4.- Se revisaron las actas de consejo, del comité ejecutivo y de asambleas de accionistas del \_\_\_\_\_ al \_\_\_\_\_ aquellas actas correspondientes a reuniones celebradas entre el \_\_\_\_\_ y el \_\_\_\_\_ y que no estaban pasadas a los libros, nos fueron esbozadas por el secretario.

5.- Las fechas de las cartas expedidas por los consejeros legales de la compañía -- fueron:

Firma o Bufet	Fechas
_____	_____
_____	_____
_____	_____
_____	_____

(Las cartas deben solicitarse con una -- anticipación tal; que permita a los abogados dar una información completa del estado en que se encuentran los juicios a una fecha lo mas cercana a la de nuestro informe).

6.- Los siguientes conceptos, comprendidos -- entre la fecha de nuestro informe, fueron discutidos con los funcionarios (indicar nombre en cada caso) de la empresa o investigados por otros métodos y se -- prepararon memoranda de las investigaciones.

HECHO  
POR

REFEREN  
CIAS  
P/T

OBSERVACIONES

- a) Ventas y tendencias en la utilidad de la compañía y tendencias importantes de ventas de la industria.
- b) Operaciones de la compañía y condiciones del mercado.
- c) Aumentos o disminuciones en los precios de los productos de la compañía.
- d) Aumentos en los precios de las materias primas básicas y su efecto sobre la utilidad bruta.
- e) Disminuciones en los precios de materia prima básica y consideración de las posibles pérdidas en los inventarios.
- f) Convenios o contratos para hacer compras importantes de activo fijo o materiales y previsión de posibles pérdidas debidas a las tendencias de los precios.
- g) Pedidos de ventas posteriores, obtenidos o cancelados.
- h) Impuestos Federales, modificaciones a la Ley, revisiones de los inspectores, investigaciones de los ingenieros, calificaciones con impuestos adicionales, etc.
- i) Reconsideración y ajustes de precios en contratos con el gobierno. Posibles efectos y nuevos ingresos, en caso de existir.
- j) Juicios pendientes y su resolución.
- k) Obligaciones en controversia, tales como: reclamaciones de clientes y de acreedores, fianzas, garantías, resoluciones sobre disputa de impuestos locales, etc.
- l) Dividendos especiales.
- m) Pérdida de clientes importantes, pérdidas excepcionales por cuentas malas, o pignoreción de cuentas por cobrar.



HECHO POR	REFEREN CIAS P/T	OBSERVACIONES
--------------	------------------------	---------------

- n) Cambios en las políticas contables y financieras.
- o) Nuevos préstamos, emisión de acciones y otros financiamientos, incluyendo restricciones en los dividendos o estipulaciones importantes con venidas en relación con ellos.
- p) Litigios o negociaciones sobre tarifas.
- q) Instructivos de comisiones reguladores.
- r) Compra o venta de unidades importantes de la planta y equipo; incendios, explosiones, planta o equipo abandonado.
- s) Situación y efecto en negociaciones en proceso, por aumentos en los sueldos.
- t) Efectos causados por productos sustitutos, cambios de modelo, etc.

Otros

- u)
- v)
- w)

7.- Coteje con el mayor cuidado los estados financieros al cierre del ejercicio que le empresa le proporciona.

8.- Verifique que se hayan registrado los asientos de ajuste originados en la revisión. Si esto no se ha hecho, obtenga la explicación que justifique tal omisión (esto querría decir que el balance dictaminado no se obtiene de los libros de la empresa, cosa grave que deberá evitarse en lo sucesivo).

9.- Verifique que las cuentas de resultados

HECHO  
POR

REFEREN  
CIAS  
P/T

OBSERVACIONES

de la compañía se hayan ajustado correctamente y no existan diferencias contra papeles de trabajo para efectos de la posible dictaminación fiscal.

10.- Otros conceptos revisados (especifique).

11.- Todas nuestras conclusiones en relación con la revisión de transacciones y eventos subsiguientes, estén resumidas abajo o en un memorándum cuyo índice es \_\_\_\_\_

Revisado por

Encargado \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

Gerente \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

#### 4. PAPELES DE TRABAJO.

A los papeles de trabajo se les define como la evidencia del trabajo del auditor, base de su dictamen, evidencia de alcance del examen y prueba de la responsabilidad profesional.

Como se ha venido analizando, la revisión de los eventos subsiguientes se realiza sobre bases diferentes a la del examen de rubros mostrados en los estados financieros. En papeles de trabajo esa diferencia se refleja en que no existe una cédula sumaria; también se ha indicado que de los hechos sucedidos con posterioridad al cierre, solo se registrarán en papeles aquellos que modifiquen las cifras o sean realmente importantes como para ser revelados en estados financieros, así como la evidencia de la inexistencia de otros a aquellos que aparecen en los mismos informes.

Por tal motivo, los papeles de trabajo que conforman la evidencia de la revisión de los eventos subsiguientes son - la cédula analítica de eventos subsiguientes no registrados; - la evidencia de la circularización de abogados, secretarios - del consejo de administración y asambleas de accionistas, así como las respuestas y los extractos de revisión de dicha documentación y los memorandums resumen de los comentarios obtenidos de los funcionarios. Los papeles de trabajo aquí citados pueden considerarse como representativos mas no limitativos.

**Cédula Analítica de Eventos Subsiguientes no Registrados.**

Para el diseño de la cédula de eventos no registrados, se debe tomar en cuenta el control interno que mantiene la --

compañía, un ejemplo de esta cédula se presenta en el cuadro 4.1, cabe aclarar que en esta cédula se incluirán los cheques pagados, facturas pendientes de pago, ingresos no registrados, etc., como se detalla en el programa de procedimientos al respecto.

Confirmación de abogados y secretarios del consejo de administración y accionistas.

Es necesario que el auditor en el transcurso de la revisión, mantenga una copia de la solicitud de confirmación -- conteniendo la fecha de la recepción, firma de quien recibió, fecha estimada para recoger la respuesta y teléfonos para hacer las aclaraciones que sean pertinentes, para que por cualquier circunstancia si no fué posible obtener la contestación, se proceda a realizar las aclaraciones que sean necesarias.

Ahora bien, esta técnica de auditoría no está destinada únicamente a la revisión de eventos subsecuentes, ya que forma parte de la revisión propia de la auditoría en general por las fechas que abarcan como se observa en los cuadros 4.2 y 4.3.

La ubicación de las respuestas, será: la de abogados en la sección de eventos subsecuentes, inmediatamente después de la de cédula de eventos no registrados. La respuesta de la solicitud de actas se divide en dos partes: la confirmación de que las entregadas a los auditores son las únicas registradas en el libro oficial, ubicando dicha confirmación en la -- sección de "general" ver cuadros 4.4 y 4.5, y la fotocopia de las actas al final de la sección de pasivo y capital.

El siguiente paso consiste en la elaboración de un extracto de dichas actas y confirmación de abogados en una cédula

la de informe o memorándum, (ver cuadro 4.6).

Como resultado de la revisión de los demás documentos como son los estados financieros, libros mayor y diario, contratos con clientes, proveedores, colectivos de trabajo, etc., se deberá realizar un memorándum de revisión o informe, anotando las referencias y dejando clara evidencia del examen como son fechas, fuentes de información, nombres, etc.

#### Carta de Representación de La Gerencia.

Esta carta es de suma importancia ya que representa la confirmación que la administración expide de que la compañía se responsabiliza de los estados financieros y demás situaciones que el auditor encontró al realizar el dictamen, --mas lo que nos interesa de este documento es que se detalle -- que no ha habido eventos subsecuentes, o, a excepción de X su caso no se registraron eventos subsecuentes a la fecha de los estados financieros que pudieran requerir ajuste o revelación en sus notas como se describe en el punto doce del cuadro ---  
1.1.



CUADRO 4.2

MODELO DE SOLICITUD DE CARTA  
DE ACTAS

CIA. X..., S.A. DE C.V.

25 de febrero de 1983.

LIC. JUAN CARLOS GOMEZ.  
Manuel Otero # 1024.  
México, D.F.

Muy señor mio:

Nuestros auditores, están llevando a cabo la auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de -- 1982.

Por tal motivo, suplicamos a ustedes se sirvan en---viar directamente a nuestros auditores, una relación de to---das las Juntas de Consejo de Administración, así como de las Assemblies Ordinarias y Extraordinarias de Accionistas, cele---bradas en el período comprendido desde el 12 de enero de ---1982 hasta esta fecha.

A t e n t a m e n t e .

JOSE DOMINGUEZ PEREZ.  
Director General.

JDP/rcv.

CUADRO 4.3

FORMA PARA CONFIRMAR ABOGADOS

CIA. X., S.A. DE C.V.

25 de febrero de 1983.

LIC. RUBEN SANCHEZ MALDONADO.

Prado # 33

México, D.F.

Muy señor mio:

Nuestros auditores, N.C.E. y CIA., S.C., están llevando a cabo una auditoría de nuestros estados financieros al 31 de diciembre de 1983. Por tal motivo, suplicamos a ustedes, se sirvan proporcionarles la siguiente información:

1. Una breve descripción de cualquier juicio o litigio, pendiente o en proceso, o que se haya resuelto desde el 2 de febrero de 1982, de que tengan conocimiento y que pudieran tener efecto significativo para la Compañía, así como su mejor estimación de la responsabilidad o en el pasivo que pudiera resultar de los mismos.

2. Una breve descripción de cualquier pasivo contingente (que actualmente no sea motivo de un juicio) de que tengan conocimiento, así como de su mejor estimación del pasivo que pudiera resultar para la Compañía por este concepto.

3. La cantidad de honorarios que se les adeudaban por servicios prestados hasta el 31 de diciembre de 1983.

Les suplicamos enviar su respuesta directamente a --- nuestros auditores, utilizando el sobre que se acompaña.

A t e n t a m e n t e .

LIC. JOSE DOMINGUEZ PEREZ.

Director General.



CUADRO 4.4

CIA. X., S.A. DE C.V.

México, D.F. a 31 de mayo de 1983.

N.S.E. y CIA., S.C.

En atención a su solicitud, adjunto encontrarán copias de actas de Asambleas de Accionistas de CIA. - X, S.A. DE C.V., celebradas desde el 31 de marzo de 1982 a la fecha y que son las siguientes:

- 1.- 20 de noviembre de 1982.
- 2.- 18 de marzo de 1983.

A t e n t a m e n t e .

LIC. JORGE CAMARENA MENDEZ.  
Secretario de Asamblea de  
Accionistas.

JCM/evs.

**CUADRO 4.5**

**CIA. X., S.A. DE C.V.**

**México, D.F. a 31 de mayo de 1983.**

**N.C.E. y CIA., S.C.**

En atención a su solicitud, adjunto encontrarán copias de actas de Consejo de Administración de Cia., X., S.A. de C.V.; celebradas desde el 31 de marzo de 1982 a la fecha y que son las siguientes:

- 1.- 16 de junio de 1982.
- 2.- 20 de diciembre de 1982.
- 3.- 16 de enero de 1983.

**A t e n t a m e n t e .**

**LIC. JOSE M. ROMANO GARCIA.**  
Secretario del Consejo de  
Administración.

**JMRG/aze.**



C A P I T U L O V

## EFFECTO DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Como se ha visto hasta el momento, la opinión que emite el Contador Público independiente sobre los estados financieros, se encuentra cimentado en la conformidad de los mismos con respecto a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Al realizar el análisis de los principios de contabilidad con respecto a los eventos subsecuentes, nos dimos cuenta que el efecto que pueden tener sobre los estados financieros resulta definitivo si se toma en cuenta que la finalidad mayor es la de informar adecuadamente.

La existencia de eventos subsecuentes de importancia pueden tener un efecto tal que originen una nota, a una salvedad, o en casos extremos hasta una abstención de opinión u -- opinión negativa como veremos a continuación:

N.S.E. y CIA., S.C.  
CONTADORES PUBLICOS

México, D.F.

A los Señores Accionistas de  
CIA. X, S.A.

Hemos examinado el Balance General de CIA. X, S.A. el 31 de marzo de 1983 y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha. Nuestro examen fué practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos en las circunstancias.

Con fecha el 24 de abril de 1983 el Sr. Juan Carrasco Gómez, explegado de la Compañía, levantó demanda por - - - - \$ 2'500,000.00, apelando despido injustificado según consta en confirmación del Lic. Roberto Robles Jaimes, importe por el cual no se creó el pasivo correspondiente.

En nuestra opinión, el Balance General adjunto presenta razonablemente la situación financiera de CIA. X., S.A. -- al 31 de marzo de 1983 y, excepto por lo mencionado en la párrafo anterior, los estados de resultados, de variaciones en las cuentas de capital contable y de cambios en la situación financiera adjuntos, presentan razonablemente los resultados de sus operaciones, las variaciones en su capital contable -- y los cambios en su situación financiera por el año terminado el 31 de marzo de 1983. De conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

N.S.E. y CIA., S.C.

C.P. J. CARLOS SALVATIERRA S.

México, D.F.  
9 de junio de 1983.

N.S.E. y CIA., S.C.  
CONTADORES PUBLICOS

México, D.F.

A los Señores Accionistas de  
CIA. X., S.A.

Hemos examinado el Balance General de CIA. X., S.A., al 31 de diciembre de 1982 y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha. Nuestro examen fué practicado de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

El 15 de febrero de 1983 RAZAEN, S.A. principal cliente de la Compañía se declaró en quiebra, adeudando \$ 15'000,000.00 de los 16'000,000.00 que mantenía al 31 de diciembre de 1982. Dicho importe no fué reservado por la Compañía, y el cual corresponde al 62% del activo circulante.

En mi opinión, por lo expuesto en el párrafo anterior, los estados financieros que se adjuntan no presentan la situación financiera de CIA. X., S.A. , al 31 de diciembre de 1982, y el resultado de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

N.S.E. y CIA., S.C.

C.P. MARTIN SANROMAN ROCHA.

México, D.F.  
9 de marzo de 1983.

**N.S.E. Y CIA., S.C.  
CONTADORES PUBLICOS**

**México, D.F.**

**A los Señores Accionistas de  
CIA., X., S.A.**

Hemos examinado el Balance General de CIA., X., S.A., al 31 de Diciembre de 1982 y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en las cuentas del capital contable y de cambios en la situación financiera por el año terminado en esa fecha. Nuestro examen fué practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, y en consecuencia, incluyó pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

El 26 de marzo de 1983 la Compañía sufrió un incendio que abarcó las oficinas administrativas, el 63% del área productiva y el 18% de los almacenes de producción terminada. Las pérdidas ascienden a \$ 280,000,000.00; siendo la maquinaria y equipo la mas afectada por el siniestro.

Consecuentemente, por desconocer el efecto que tendrá en la marcha del negocio, no estoy en posición de expresar -- opinión alguna acerca de si son razonables los estados financieros tomados en su conjunto.

**C.P. RUBEN RESENDIZ DIAZ.**

**México, D.F.  
16 de marzo de 1983.**



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

1.- El principio de contabilidad generalmente aceptado - denominado periodo contable da origen a los eventos subse---cuentes debido al corte necesario de los registros contables para efecto de preparaci3n de la informaci3n financiera.

2.- Son los principios de contabilidad generalmente acep---tados de negocio en marcha, periodo contable, realizaci3n y revelaci3n suficiente los que fundamentan la inclusi3n de -- los eventos subsecuentes en estados financieros.

3.- La norma de auditoria de presentaci3n y dictamen al hacer declarar al auditor que los estados financieros presen---tan razonablemente la situaci3n financiera de conformidad -- con los principios de contabilidad generalmente aceptados, - obligan al auditor a que revise y revele en los estados fi---nancieros todos aquellos eventos subsecuentes de importancia que afecten el periodo contable auditado y la vida continua de la Compa1ia.

4.- La importancia relativa es un principio de contabili---dad que guarda gran trascendencia en la revelaci3n de even---tos subsecuentes, siendo el criterio profesional de cada --- auditor el que determine la revelaci3n o np de los eventos - subsecuentes en estados financieros, claro est1, manteniendo evidencia suficiente y competente que fundamente la decisi3n adoptada con respecto a dichas operaciones. Ahora bien, los sucesos ocurridos con posterioridad a los estados financie---ros deber1n tener suficiente importancia como para:

- Modificar las cifras a los estados financieros.
- Dar origen a una nota.
- Dar origen a un dictamen con salvedad, opinión negativa, opinión parcial y abstención de opinión.

5.- El auditor tiene obligación de revisar los eventos -- subsiguientes ocurridos hasta la fecha de abandono de las oficinas del cliente.

6.-- De la fecha del dictamen a la fecha de entrega del -- mismo al cliente, el auditor deberá estar pendiente de aquellos eventos de los cuales tenía conocimiento al salir de -- las oficinas del cliente, resolviéndose en ese lapso, y de -- aquellos sucesos externos que de alguna manera afecten en -- forma importante a los estados financieros de la compañía.

7.- En la carta de representación de la gerencia, es necesario se incluya un párrafo correspondiente a la existencia o inexistencia de sucesos subsiguientes para que el auditor -- se desliere de responsabilidad alguna en el caso de error -- o fraude.

8.- La naturaleza y generalidad de los eventos subsiguientes originan que la revisión para tal efecto, funcione como una post-auditoría que buscará el logro de 3 objetivos fundamentales que son:

- a) Obtención de evidencia suficiente y competente de los eventos subsiguientes y mostrados en los estados financieros de la Compañía.
- b) El cerciorarse de que sean los únicos existentes, y
- c) La evaluación de los efectos en futuros resultados.

8.- Los eventos subsecuentes pueden tener un efecto tan importante en los estados financieros que alteren por completo la opinión que se tenía de la razonabilidad de los mismos hasta antes de realizar esta parte de la auditoría. Por tal motivo, el Contador Público Independiente está obligado a -- que en ningún momento subestime ni que pase por alto la revisión de los eventos subsecuentes de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

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

- 1.- B. Meigs, . Walter. PRINCIPIOS DE AUDITORIA, Editorial -- Diana, 1a. Edición 1971. Traducción de Gabriel Heffes.
  - 2.- Holmes W., Arthur. AUDITORIA, UTEHA, Edición 1970.
  - 3.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. Edición 1977, México, D.F.
  - 4.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. PRINCIPIOS -- DE CONTABILIDAD. Edición 1981. México, D.F.:
    - A-1 Esquema de la Contabilidad.
    - A-2 Entidad.
    - A-3 Realización y Periodo Contable.
    - A-5 Revelación Suficiente.
    - A-6 Importancia Relativa.
    - A-7 Consistencias.
  - 5.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Boletín G-14 Eventos Subsecuentes. Edición 1981. México, D.F..8 páginas.
- T E S I S .
- 6.- Solórzano Casas, Marcos. LOS HECHOS SUBSECUENTES EN LA -- AUDITORIA. U.N.A.M. 1972. México, D.F.
  - 7.- Ochoa Camacho y Nicolás F., Juan. LOS HECHOS SUBSECUENTES A LA AUDITORIA Y EL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO. U.N.A.M. 1976. México, D.F.

- 8.- Cuan Chang, Carlos. EL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO ANTE LOS EVENTOS SUBSECUENTES. U.N.A.M. 1969. México, D.F. 99 páginas.
- 9.- International Auditing Practices Committee. FRAUDE Y ERROR (apuntes) octubre de 1982. New York, U.S.A.
- 10.- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. CODIGO DE ETICA PROFESIONAL. Edición 1979. México, D.F. 19 Páginas.

**PROGRAMAS:**

- 11.- Programa para Revisión de Transacciones y Eventos Subsecuentes de Importancia, Despacho Salles, Sainz y Cia., S.C.