

21. 34/2



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

Facultad de Contaduría y Administración

**AUDITORIA DE PASIVOS
Y CONTINGENCIAS**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que en opción al grado de
LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a n

**Araceli Tenorio Prado
Luz Elvira Vazquez Alonso**

1 9 8 4



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

INDICE

Prólogo	
Capitulo I	Generalidades
1.1	Definición de auditoría
1.2	Normas de auditoría
1.3	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados ..
Capitulo II	Pasivos y Contingencias
2.1	Definición y estructuración
2.2	Objetivos de la auditoría
2.3	Relación con otras cuentas de balance
Capitulo III	Control Interno
3.1	Definición
3.2	Objetivos y elementos
3.3	Métodos de Evaluación
3.4	Estudio y evaluación por ciclo de transacción
Capitulo IV	Desarrollo de la Auditoría
4.1	Planación
4.2	Programas de trabajo
4.3	Papeles de trabajo

Capitulo V	Revelaciones al informe
5.1	De pasivos
5.2	De contingencias
5.3	Aspectos fiscales
Conclusiones
Bibliografia

Esa claridad, desde luego, tiene elementos que le sirven de base, En primer lugar, debe señalarse la definición y descripción precisas, ordenadas, de conceptos, nociones y procedimientos; ninguna unidad terminológica permanece al margen de una delimitación semántica y funcional o sintáctica.

Para probar lo anterior, basta mencionar la materia prima misma - de la tesis que en el capítulo primero empieza por la definición de auditoría, la normatividad por la cual se rige y los principios de contabilidad que la enmarcan. Para el efecto, se lleva a cabo el deslinde - entre contabilidad y auditoría, que es el requerimiento de una buena y fuerte metodología, en el sentido de Hjelmslev².

Esta forma de abordar los problemas, mediante la definición, desemboca en el segundo elemento de la claridad expositiva y conceptual: el desarrollo del pensamiento y el lenguaje como partes de un solo proceso lógico³. Esto se observa en el orden y concatenamiento de verdaderos módulos aquí llamados capítulos, cuya particularidad consiste en - que cada capítulo es consecuente del anterior y, a la vez antecedente del que sigue. Esta articulación interna de la tesis es, precisamente,

2 Hjelmslev, Louis. Prolegómenos a una teoría del lenguaje. Editorial Gredos. España, 1974 pag. 22.

3 Pansfilov, V. Z. Gramática y Lógica. Editorial Paidós. Argentina - 1972 pág. 11.

Prólogo

LAS CUENTAS Y EL LENGUAJE CLAROS

Excepte los niveles más profundos y la nomenclatura más especializada, el mundo de los economistas, contadores y auditores es decifrabable; en términos generales, tienen un código accesible a la mayoría de los mortales.

La posibilidad para que un público amplio se interese en problemas contables y de auditoría guarda relación directa con la técnica expositiva, cuyo hilo conductor es el lenguaje. Un lenguaje claro produce cuentas claras.

En este caso, aquí citado, se encuentra la presente tesis Auditoría de pasivos y contingencias, de Araceli Tenorio Prado y Luz Elvira Vázquez Alonso. La característica descollante de ella es la claridad del lenguaje, la precisión de los conceptos.

Efectivamente, al lenguaje de esta tesis atrae por su sencillez y coherencia; cumple felizmente la función comunicativa, denotativa o representativa que les atribuyen los teóricos del prestigio de Karl Bühler y Roman Jakobson¹.

1 Yllera, Alicia. Estilística, poética y semiología literaria. Editorial Alianza. España, 1974 pág. 73

la llave de la comprensión.

El hecho de que la tesis sea comprensible hasta para personas ajenas a la profesión no constituye una vulgarización del tema, sino, al contrario, es saludable signo de rigor de dominio.

Consecuentemente, la segunda característica fundamental de la tesis radica en el rigor científico y metodológico. En el fondo y visto que hay una estructura organizada alrededor de las secuencias lógicas, esta tesis es un modelo de investigación científica. Modelo aquí significa algoritmo, equivalencia de "situaciones reales"⁴.

Por el hecho de sentar los principios generales de un modelo de auditoría, se advierte que los estudios de contador han avanzado, pues ya se sabe que existe una teoría de los signos y los modelos que es común a la lingüística (donde germinó y empezó a florecer), las matemáticas, la psicología, la antropología, etc.

El sentido de actualización, que generalmente no aparece explicitado, de los estudios contables se observa al describir y documentar el método gráfico de supervisión y evaluación en el eje o jerarquía — del "control interno" (Capítulo III). Aquí irrumpen con legítimos fuegos y en forma natural, no artificiosa, series de unidades que han —

4 López de Medrano, Santiago. Lenguajes simbólicos. Editorial ANUIE México, 1972 págs. 55 y 57

puesto en circulación la teoría de la información, el estructuralismo lingüístico y la cibernética: jerarquías, funciones, relaciones, conjuntos, diagramas, códigos, etc. Esto hace prever que la carrera de contador tiene garantizada la actualización y, además, posee la tendencia a sortear airoosamente la posibilidad o peligro de la unilateralidad entre el formalismo y el funcionalismo.

De cierto y en razón del medio en que se desarrolla y las categorías con las cuales opera, la contabilidad y, por lo tanto, la auditoría, fácilmente puede desviarse o hacia el formalismo como diseño que omite el contexto o hacia el funcionalismo que se identifica con la tecnocracia y el sentido de eficiencia propia de la reproducción, concentración y expansión de capitales.

En todo caso, aquí radica uno de los fundamentos de la reflexión sobre los planes y programas de estudios de la carrera y, asimismo, del perfil del contador y auditor, perfil que, por cierto, se dibuja acertada y nitidamente al enfocar las normas personales dentro de la clasificación de las normas generalmente aceptadas en auditoría (1.2)

A propósito del riesgo del eficientismo que puede impregnar el trabajo del contador, creencia y criterio que tradicionalmente ha hecho presa de esta carrera, y de los cuales todavía hay rastros en esta tesis, resulta pertinente reconsiderar si la práctica profesional úni-

amente se traduce en satisfacción para los accionistas y los intereses de la empresa privada o trasciende el espacio de la captación de mayor volumen de renta en sus diferentes modalidades.

El replantamiento es válido a la luz de la existencia del sector público, de las empresas descentralizadas y ante el crecimiento de los organismos y aparatos del Estado que, por sus funciones sociales trascienden el interés privado y atraen la atención pública y colectiva, exigen evaluación, diagnóstico y pronóstico o prospectiva (correcciones incluidas) continuas y permanentes.

Desde luego, es cierto que el origen y la historia de la contabilidad y la auditoría tienen el sello de los intereses y negocios particulares. Este es el caso del bíblico José que sirve de administrador, economista, contador y auditor del faraón de Egipto. También está en la misma línea el famoso gran visir de Las Mil y una Noches. El mismo Judas, tesorero de Jesucristo, se inscribe en la nómina de los precursores literarios de estos oficios, artes y profesiones que tanto desarrollo han experimentado en el siglo XX.

Claro está que ese desarrollo tiene bases económicas: formación de los mercados internos, consolidación del mercado internacional.

Las crisis mismas, como la de este tiempo, han influido en la evolución de estos estudios. Hay que decir que este asunto de la crisis -

CAPITULO I

GENERALIDADES

- 1.1 Definición de Auditoría.
- 1.2 Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.
- 1.3 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

1.1 DEFINICION DE AUDITORIA.

Por el crecimiento que ha venido experimentando nuestro país, a través de estas últimas décadas se ha considerado como país subdesarrollado, y se caracteriza por tener una economía mixta ya que participan en la producción de bienes y servicios la iniciativa privada y el sector público. Como consecuencia de este crecimiento aparece la AUDITORIA en las empresas, pues es preocupación de los directivos proporcionar una información más eficiente y oportuna con respecto a su situación financiera; ya que conforme aumenta el volumen de operaciones los problemas se tornan más complejos, requiriéndose una vigilancia más estricta en el funcionamiento y control de las operaciones, permitiendo así corregir oportunamente las deficiencias.

Los resultados de una auditoría son expresadas a través de una opinión independiente respecto a la razonabilidad que presentan los estados financieros elaborados por la administración de la empresa. Dicha opinión será evaluada por una gran parte de la población, llámense inversionistas, acreedores diversos, dependencias gubernamentales (fisco), y demás personas usuarias que puedan tener interés directo, por lo que se considera ésta una de las razones para que las empresas sean auditadas.

Existen varios contextos que definen a la auditoría, de los cuales podemos citar los siguientes:

El autor Montgomery define a la auditoría como:

"El examen sistemático de los libros y registros de un negocio u otra organización, con el fin de determinar o verificar los hechos relativos a las operaciones financieras y los resultados de éstas, para poder informar sobre los mismos"

Prieto Ruiz de Velasco menciona:

"La auditoría tiene por objeto la comprobación de las transacciones registradas en los libros de contabilidad, los cuales son recopilados periódicamente por las respectivas empresas, para su pronta información, en estados financieros que muestran el resultado de las operaciones que se han efectuado y la situación del negocio".

Por su parte Erick Kohler dice que:

"Auditoría es una revisión analítica hecha por Contadores Públicos, del control interno y registros de contabilidad de una empresa mercantil u otra unidad económica que precede a la expresión de su opinión acerca de la corrección de los estados financieros".

En los conceptos anteriores se observa que los autores muestran una idea de lo que ellos entienden por auditoría, enfocándola principal

mente sobre el examen de los libros de carácter contable con el propósito de emitir un dictamen, separando así a la auditoría de la contabilidad ya que no es una rama o subdivisión de ésta última, puesto que la contabilidad mide e informa acerca de los datos financieros de la empresa mediante la elaboración de estados financieros; y la auditoría revisa la razonabilidad de los mismos para emitir una opinión o informe.

Si el término AUDITORIA en su sentido amplio se utiliza como sinónimo de REVISION, podemos concluir que:

La auditoría es un servicio que presta el Contador Público Independiente el cual consiste en llevar a cabo la revisión de los registros contables de una entidad económica con la finalidad de reunir elementos de juicio para la emisión de su opinión acerca de que los estados financieros elaborados por la administración de la empresa presentan en su conjunto razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones.

CLASIFICACION DE LA AUDITORIA.

La auditoría en general tiene como fin proporcionar una información más eficiente de la empresa con respecto a :

- Su situación financiera.

- Funcionamiento del control interno.
 - Cumplimiento de los objetivos enmarcados conforme a lo planeado.
- Atendiendo a los fines antes mencionados se efectúa la siguiente clasificación:

1. Auditoría Financiera.
2. Auditoría Operacional.
3. Auditoría Administrativa.

Auditoría Financiera.

La auditoría financiera es el análisis que efectúa un Contador Público de las cifras que presentan los estados financieros con el objeto de formarse una opinión acerca de la razonabilidad y rendir un informe o dictamen como resultado del mismo.

La auditoría financiera por la periodicidad con que se realiza se divide en:

- Constante.
- Periódica.
- Ocasional.

Constante. Se efectúa en forma repetitiva, a intervalos cortos (mínimo un mes).

Periódica. Se realiza cuando menos una vez por ejercicio sin --

que sea rutinaria, tal es el caso de la revisión periódica del control interno.

Ocasional. Se efectúa en forma esporádica como ejemplo podemos mencionar los trabajos especiales que efectúa el auditor como sería - la reexpresión de estados financieros, traducciones en moneda extranjera.

Auditoría Operacional.

Como antecedentes del surgimiento de la auditoría operacional mencionamos los siguientes:

1. El desarrollo del mundo de los negocios en los últimos años.
2. La administración se encuentra en manos de profesionales con la preparación y experiencia necesaria.
3. Las nuevas técnicas de administración y control: control presupuestal, costos estándar, costeo directo, contabilidad por áreas de responsabilidad, contabilidad administrativa, procesamiento electrónico de datos (EDP) y administración por objetivos.
4. Perfeccionamiento en las actividades de los departamentos en las empresas.
5. Necesidad de mayor control y de una mejor evaluación de los controles establecidos.

6. Demandas del público.
7. Incrementar la productividad.

Es necesario que una auditoría juzgue imparcialmente los controles establecidos y que brinde elementos para localizar deficiencias existentes en las empresas y así poder hacer las recomendaciones que permitan mejorar las operaciones. Esta revisión implica un enfoque adicional al examen tradicional del control interno, tendiente a promover la eficiencia de operación, no solo en aspectos contables, sino en todas las áreas en que se tenga ingerencia.

La auditoría operacional la definen los autores Roy A. Lindberg y Theodore Cohn como:

" Una técnica para evaluar sistemática y regularmente la efectividad de una función o una unidad con referencias a normas corporativas e industriales, utilizando personal no especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplen y determinar que condiciones pueden mejorar ".

En auditoría operacional se considera una operación al conjunto de actividades orientadas hacia un fin particular como vender, cobrar, producir, etc.

El estudio de estas actividades se hace también determinado, si el personal que las realiza tiene capacidad para ejecutarlas. El audi-

tor operacional debe estar en constante búsqueda de oportunidades para aumentar la eficiencia en los controles operacionales y en la realización misma de las operaciones.

Metodología de la Auditoría Operacional.

Se puede realizar por medio del método científico de investigación cuyos pasos son:

1. Consideración de la información preliminar que sugiere el problema. (Familiarización)
2. Formulación del problema (Panorama General).
3. Observación de hechos pertinentes al problema (Recolección de información).
4. Usos de conocimientos anteriores (preparación especial y capacidad profesional).
5. Formulación de hipótesis (Análisis de la investigación).
6. Conclusión que confirme o no la hipótesis (Afirmación de los hallazgos y presentación del problema a los afectados).

Auditoría Administrativa.

Aunque algunas empresas cuentan con la bondad de su giro, es muy importante su organización, pues esta siempre le hará sobrevivir, en situaciones adversas le permitirá retirarse del mercado a tiempo o cam

biar de rumbo.

Entre los factores que conducen al fracaso a las empresas por la mala administración tenemos:

1. Mala planeación de la producción.
2. Insuficiente capital de trabajo.
3. Estructura orgánica deficiente.
4. Costos de operación elevados.
5. Costos de venta y distribución mal planeados.
6. Mala información.
7. Equipos obsoletos.
8. Incumplimiento de las políticas administrativas.
9. Índices elevados de rotación de personal.
10. Complejidad de los sistemas de operación en las distintas áreas de la empresa.

Es por eso que el éxito de las empresas directamente depende de los buenos criterios o prácticas administrativas.

La auditoría administrativa previene los fracasos ya que el enfoque genérico que da se refiere a juzgar a la entidad como un todo, partiendo de la premisa de juzgar horizontal o verticalmente lo siguiente: objetivos, políticas, organización (responsabilidades y funciones del personal encargado de la toma de decisiones), sistemas y procedimientos.

tos, recursos humanos y materiales, así como cerciorarse de lo armónico y eficiente del proceso administrativo y cada uno de sus elementos.

La auditoría administrativa se define como:

"Es el examen integral y constructivo de la estructura orgánica - de una entidad o cualesquiera de sus secciones, con el fin de evaluar y optimizar la eficiencia de los métodos y sistemas a través de sus re cursos humanos y materiales, tendientes al cumplimiento de sus objetivos, políticas y planes debiendo culminar con uno o varios informes".

La característica distintiva de la auditoría administrativa es el enfoque y la actitud del auditor y no los métodos. Representa la aplicación de técnicas y experiencias del auditor sobre los controles operativos de la empresa pudiendo ser un servicio contratado con auditores externos especializados o bien formar parte de la estructura de una empresa dentro del área de auditoría interna, además:

- No existen normas y principios generalmente aceptados.
- No existen disposiciones legales referentes a la personalidad de quien la practica.
- Es realizada por diferentes profesionales.
- Su fin primordial es evaluar cualquier actividad o función de la empresa.
- Debe proyectarse hacia el futuro.

- Revisa que esté cumpliéndose con los objetivos y políticas de la empresa.
- Examina la forma en que se están aprovechando los recursos humanos y materiales.
- Juzga lo adecuado de la organización.

Metodología de la Auditoría Administrativa.

1. Estudio, análisis e investigación.
 - 1.1 Definir el trabajo y determinar los objetivos.
 - 1.2 Preparar el plan de estudio.
 - 1.3 Programación del proyecto.
 - 1.4 Recabar información.
2. Evaluación.
 - 2.1 Analizar los datos.
 - 2.2 Desarrollar el método propuesto o nuevo sistema.
 - 2.3 Preparar un análisis de costo. El costo actual comparado con el propuesto (Costo-Beneficio).
 - 2.4 Persuadir de la excelencia del nuevo sistema.
3. Control o seguimiento.
 - 3.1 Comprobar y poner en ejecución el método propuesto.
 - 3.2 Observar la marcha del método y reevaluarlo.

DIFERENCIAS ENTRE LA AUDITORIA ADMINISTRATIVA, OPERACIONAL Y FINANCIERA.

AUDITORIA ADMINISTRATIVA

1. No existen normas y principios de contabilidad generalmente aceptados.
2. Se enfoca a cualquier área de la empresa.
3. No existen disposiciones referentes a la personalidad legal de quien la practica.
4. Es realizada por profesionistas. (LAE, CP, Economistas, etc.)
5. Su finalidad es evaluar cualquier actividad o función de la empresa.
6. Le interesa en forma interna a la empresa.
7. Se proyecta al futuro.

AUDITORIA OPERACIONAL

1. No existen normas y principios de contabilidad generalmente aceptados.
2. Se enfoca al control interno establecido.
3. No existen disposiciones referentes a la personalidad legal de quien la practica.
4. Es realizada por profesionistas. (LAE, CP. — etc.)
5. Su finalidad es dar eficiencia operativa.
6. Le interesa en forma interna a la empresa.
7. Se enmarca sobre hechos presentes y futuros.

AUDITORIA FINANCIERA

1. Existen normas y principios de contabilidad generalmente aceptados.
2. Se enfoca a los estados financieros preparados por la administración de la empresa.
3. Existen disposiciones referentes a la personalidad legal de quien la practica.
4. Es realizada por el Contador Público Independiente (auditor Externo).
5. Su finalidad es emitir una opinión.
6. Le interesa a los inversionistas, fisco, y público en general.
7. Se refiere a hechos pasados.

1.2 NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. en su boletín "A", describe a las Normas de Auditoría como:

"Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad -- del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo".

Las Normas de Auditoría se clasifican en:

1. Normas Personales.
2. Normas de Ejecución del trabajo.
3. Normas de Información.

1. Normas Personales.

Estas se basan en las cualidades que el auditor debe tener para asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la auditoría impone, a un trabajo de este tipo.

Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe mantener antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda actividad profesional.

Estas Normas se dividen en:

1.a Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional.

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional independiente, debe ser desarrollado por personas que tienen un título profesional legalmente expedido y reconocido, que tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional como auditor.

1.b Cuidado y Diligencia Profesional.

El auditor está obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonable en la realización de su examen y en la preparación de su dictamen o informe.

1.c Independencia Mental.

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

2. Normas de Ejecución del Trabajo.

Al tratar las normas personales se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia aún cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo son:

2.a Planeación y Supervisión.

El trabajo de auditoría debe ser planeado adecuadamente y si se usan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

2.b Estudio y Evaluación del Control Interno.

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del — control interno existente que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que van a depositar en él, asimismo que le permita de-terminar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

2.c Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría, el auditor debe obtener evidencia comprobatoria suficientes y competente en el grado que requiera suministrar una base objetiva para su opinión.

3. Normas de Información.

El resultado final del trabajo desarrollado por el auditor es su DICTAMEN o INFORME. Mediante él pone en conocimiento de las personas - interesadas de los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los estados finan-cieros para prestarles fé a las declaraciones que en ellos aparece so-

bre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por último, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor.

Esa importancia que el informe o dictamen tiene para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en él, hace necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas las clasificamos como Normas de Dictamen e Información y se exponen a continuación:

3.a Aclaración De La Relación Con Estados o Información Financiera y Expresión De Opinión.

En todos los casos en que el nombre de un Contador Público quede asociado con estados financieros o información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las limitaciones importantes que haya tenido su examen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

3.b Base De Opinión Sobre Estados Financieros.

El auditor al opinar sobre estados financieros, debe observar que

- Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad,
- Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes,
- La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada y suficiente para su razonable interpretación.

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

1.3 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS.

Los principios de contabilidad son conceptos básicos los cuales - se agrupan de la siguiente forma:

- | | |
|--|--|
| Principios que delimitan e identifican al ente económico. | <ol style="list-style-type: none"> 1. Entidad 2. Realización 3. Período Contable |
| Principios que establecen la base para la cuantificación de las operaciones. | <ol style="list-style-type: none"> 4. Valor Histórico original. 5. Negocio en Marcha 6. Dualidad Económica. |
| Principio relativo a la información. | 7. Revelación Suficiente. |
| Principios que abarcan las clasificaciones anteriores | <ol style="list-style-type: none"> 8. Importancia Relativa 9. Consistencia. |

y se definen a continuación:

Entidad. "La actividad económica es realizada por entidades — identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma -

decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad".

Realización. "La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan".

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 paguen".

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 razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad".

lidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo ésta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca".

Negocio en Marcha. "La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representan valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptados para información general cuando la entidad está en liquidación".

Cualidad Económica. "Esta cualidad económica se constituye -- de:

1. Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines, y,
2. Las fuentes de dichos recursos, que a su vez son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto".

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".

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 efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información".

Consistencia. "Los usos de la información contable requieren que sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida de la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación con estados financieros de otras entidades económicas conocer su posición relativa".

CAPITULO II

PASIVO Y CONTINGENCIAS

- 2.1 Definición y estructuración.
- 2.2 Objetivos de la auditoría.
- 2.3 Relación con otras cuentas de balance.

2.1 DEFINICION Y ESTRUCTURACION:

Cuando por necesidades propias de las transacciones que se realizan en una empresa, ésta tiene que recurrir a financiamientos, que son otorgados por terceros ante los cuales se contrae una obligación a pagar en sumas de dinero .

El pasivo comprende las obligaciones presentes a cargo de la empresa generadas por operaciones o transacciones pasadas, por la adquisición de bienes o servicios, cobros anticipados e cuenta de futuras ventas, obligaciones contractuales o impositivas, préstamos de instituciones de crédito, de particulares, etc.

En términos generales un pasivo se define como una obligación a cargo de la empresa, pagadero en un plazo determinado que puede o no estar garantizado específicamente.

Existen dos clases de pasivos que se citan a continuación:

1. Los que se encuentran definidos en cuanto a beneficiario y monto.
2. Los que se estiman o calculan y además representan una segregación virtual de dinero conociéndose comúnmente como provisiones.

El principal concepto comprendido en el pasivo, es la deuda por la adquisición de bienes o servicios relativos a las operaciones principales de la empresa como son: obligaciones derivadas de la compra de

mercancía para su venta o transformación.

Existen otros conceptos contenidos en el pasivo, los cuales son:

1. Cobros anticipados a cuenta de futuras ventas de mercancías o — prestación de servicios.
2. Adeudos provenientes de la adquisición de bienes o servicios para consumo o beneficio de la empresa.
3. Pasivos provenientes de obligaciones contractuales o impositivas.

Para alcanzar una elaboración más técnica dentro de la estructura ción del balance general, el pasivo se divide en función a su grado de exigibilidad en dos grupos:

- Corto Plazo.
- Largo Plazo.

Entendiéndose por grado de exigibilidad el menor o mayor plazo — con que se cuenta para liquidar una deuda.

En el grupo del pasivo a corto plazo se deberán incluir todos aquellos conceptos cuya exigibilidad se producirá dentro de un año, o — en el ciclo normal de las operaciones.

El pasivo a largo plazo está representado por los adeudos cuyo — vencimiento sea posterior a un año o al ciclo normal de las operaciones.

La presentación que se hace a continuación de los diferentes con-

ceptos del pasivo a corto plazo dentro del balance general se entorna en relación a la agrupación de pasivos de naturaleza semejante como de la exigibilidad e importancia relativa.

Corto Plazo:

Documentos por pagar.

Proveedores.

Acreedores diversos.

Impuestos y derechos.

Adeudos a compañías (tenedora, Asociada(s), subsidiaria(s), Afiliada(s).)

Largo Plazo:

Documentos por pagar.

Emisión de obligaciones.

Pasivo Contingente:

Primas de antigüedad.

Pensiones y Jubilaciones.

Con objeto de interpretar la clasificación del pasivo es neces---

rio conocer los términos que se emplean en contabilidad para denominar las obligaciones contraídas por una entidad en relación al tipo de operación que lo genera, y se definen a continuación:

DOCUMENTOS POR PAGAR. Esta cuenta se encuentra representada por títulos de crédito los cuales ejercen un poder impositivo o legal, y que por características esenciales de ser independientes de la operación - que los genera, se encuentren regulados por una ley denominada "Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito".

La documentación de las obligaciones en cuanto a operaciones por compra de mercancías, inversiones en activo fijo, por la prestación de servicios, obtención de financiamiento, etc., se clasifican dependiendo de con quién se celebran las operaciones por lo que tenemos la siguiente clasificación:

- a. Documentos por Pagar a Instituciones de Crédito y Organismos Auxiliares.
- b. Documentos por Pagar a Proveedores.
- c. Documentos Por Pagar a Acreedores Diversos.

PROVEEDORES. Nos representa los adeudos contraídos con personas físicas o morales por la adquisición de bienes y servicios los cuales --

van en función al giro o actividad de la empresa.

ACREEDORES DIVERSOS. Son las personas físicas o morales con las -- que se tienen contraídos adeudos por bienes o servicios ajenos a la o- peración principal que realiza la empresa, es decir por operaciones ce- lebradas por concepto de compra de maquinaria o servicios necesarios - para el funcionamiento de la empresa y pueden ser o no obligaciones -- contractuales o impositivas por lo que se clasifican en:

- a. Sueldos y Salarios (vacaciones, gratificaciones, compensacio- nes, horas extras, etc.)
- b. Comisiones.
- c. Regalías.
- d. Préstamos en efectivo de accionistas y/o terceros.
- e. Rentas.
- f. Honorarios Profesionales.
- g. Dividendos.
- h. Arrendamientos financieros
- i. Seguros.
- j. Anticipos de clientes, etc.

IMPUESTOS Y DEHECHOS POR PAGAR. Los impuestos son contribuciones -

establecidas en ley pendientes de pagar, que estan a cargo de la empresa, en las cuales no existe una contraprestación de servicios por el estado; y los derechos corresponden a contribuciones establecidas en ley por los servicios que presta el estado en sus funciones de Derecho Público, así como por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio Público de la nación; por ambos aspectos la empresa está obligada como retenedora o causante, a efectuar dichos pagos.

A continuación se relacionan las obligaciones fiscales federales:

I. La empresa es retenedora de:

- a. Impuesto sobre ingresos a los salarios.
- b. Impuesto sobre dividendos pagados a personas radicadas en el país.
- c. Impuesto sobre pagos al extranjero por:
 - c.1 Intereses.
 - c.2 Regalías.
 - c.3 Comisiones y Mediaciones.
 - c.4 Asistencia técnica.
- d. Cuotas al seguro social.
- e. Fonacot.
- f. Infonavit (por créditos otorgados).
- g. Otros impuestos regulados sobre tributaciones especiales.

II. La empresa es causante de:

- a. Impuesto al Ingreso de las Sociedades Mercantiles.
- b. Impuesto Sobre Remuneraciones Pagadas.
- c. Impuesto al Valor Agregado.
- d. Infonavit.
- e. Participación del Personal en las Utilidades
- f. Cuotas Al Seguro Social.

ADEUDOS A COMPAÑIAS (Tenedora, Asociada(s), Subidiaria(s), Afiliada(s).)

Nos representa adeudos por operaciones intercompañías que realizan por concepto de compra de bienes o servicios prestados por las mismas.

EMISION DE OBLIGACIONES. Presenta el importe a pagar por las obligaciones emitidas de acuerdo al valor nominal de los títulos, y los intereses se registrarán como pasivo conforme se vayan devengando dentro de la cuenta de acreedores diversos.

Existe una tercera clasificación que no esta contemplada dentro de la exigibilidad ya que van en función al tiempo y se denomina como PASIVOS CONTINGENTES.

Una CONTINGENCIA es la incertidumbre o riesgo inherente en las --

transacciones y eventos que afectan a una empresa.

El concepto general expresado en el Boletín C-12 "Contingencias y Compromisos" emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos-A.C., es:

"Contingencia es una condición, situación o conjunto de circunstancias que involucran un cierto grado de incertidumbre que puede resultar a través de la consumación de un hecho futuro, en la adquisición o la pérdida de un activo o en el origen o cancelación de un pasivo y que generalmente trae como consecuencia una utilidad o una pérdida".

Existen dos clases de contingencias y son:

I. Las de carácter repetitivo.

- a. Irrecuperabilidad de Cuentas por Cobrar.
- b. Garantías de Servicio de Productos.
- c. Costo probable asignable a cada ejercicio de planes de pensiones, jubilaciones, indemnizaciones por separación y primas de antigüedad.
- d. Obsolescencia y lento movimiento.
- e. Efecto probable, asignable a cada ejercicio de impuesto sobre la renta y participación del personal en las utilidades cuyo pago se difiere o anticipa en virtud de diferencias compensables entre el resul. fiscal y la util. (Conta-

ble) antes de impuesto sobre la renta y participación del personal en las utilidades.

f. Otorgamiento de avales y documentos descontados.

II. Las de carácter no repetitivo.

a. Litigios

b. Reclamaciones de impuestos y otros asuntos homogéneos.

Las cuentas que forman a los pasivos contingentes son:

1. Provisión para Primas de Antigüedad
2. Provisión para Pensiones y Jubilaciones
3. Provisión para Indemnizaciones

Para la mayoría de las empresas el costo anual y el pasivo estimado correspondiente a la prima de antigüedad establecida por la Ley Federal del Trabajo es de poca importancia. Sin embargo es necesario calcular el costo del ejercicio sobre bases razonables, para la prima de antigüedad legal como para las contractuales o voluntarias.

El registro del costo anual de un plan de pensiones o jubilaciones debe basarse en un método actuarial que sea lógico, sistemático y consistente a fin de que la determinación del costo anual sea razonable - año con año.

El pasivo por estos conceptos deberá ser suficiente para hacer efectivos los pagos al personal que tiene beneficios adquiridos por haber cumplido quince años de servicios para recibir la prima de antigüedad legal o el haber alcanzado la edad mínima de retiro para recibir la pensión o jubilación.

Existe la indemnización legal, contractual o por separación justificada del trabajador, y estas son pagaderas a la realización de un hecho futuro no cuantificable durante la prestación del servicio y nacen como consecuencia de la terminación de la prestación de servicio.

2.2 OBJETIVOS DE LA AUDITORIA.

El problema que se encuentra el auditor al examinar el pasivo es fundamentalmente el de satisfacerse de que todas las obligaciones sujetas a pago o liquidación se incluyan en montos razonables en los estados financieros.

En base a lo anterior y con fundamento en la publicación del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. en el Boletín G-09 Pasivos de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría (que sustituye al boletín No. 13 de Julio de 1976) se citan los objetivos de revisión de pasivos:

1. Verificar que todos los pasivos han sido contratados a nombre de la empresa, registrados y valuados correctamente, son razonables, corresponden a obligaciones reales pendientes de liquidar.
2. Investigaciones que permitan descubrir pasivos no registrados.
3. Determinar la existencia de garantías otorgadas, restricciones o gravámenes.
4. Cerciorarse de la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

2.3 RELACION CON OTRAS CUENTAS DE BALANCE Y ESTADO DE RESULTADOS.

Al efectuar la revisión de pasivos el auditor deberá observar a—
quellas cuentas que se afectan por una operación; el cuadro sinóptico
que se presenta en forma resumida refleja la relación establecida se—
gún el tipo de transección realizada. (Ver cuadro anexo)

PASIVOS

Proveedores.
 Acreedores Diversos.
 Documentos por pagar.
 Adeudos con compañías tenedora, Afiliada(s), Subsidiaria(s).
 Impuestos por pagar.
 Impuesto sobre la Renta por pagar.
 Participación del Personal en las utilidades por pagar.
 Prima de Antigüedad.
 Provisiones.
 Créditos diferidos.

Activo Circulante

Activo Fijo

Bancos	Cargo	Por los préstamos otorgados.
	Abono	Por los pagos efectuados.
Cuentas por Cobrar	Cargo	Por los pagos efectuados del impuesto al valor agregado de mercancías servicios y gastos incurridos.
	Abono	Por el descuento de la cartera en el otorgamiento de préstamos en la compensación del pago del impuesto al valor agregado.
Inventarios	Cargo	Mercancías recibidas de los proveedores, gastos y fletes, por los préstamos de habilitación o avío.
	Abono	Por las devoluciones, rebajas y descuentos otorgados por los proveedores.
Propiedad Fija y Equipo.	Cargo	Por la adquisición de maquinaria, inmuebles, equipo y enseres, por el otorgamiento de créditos refaccionarios.
	Abono	Ninguno.

Otros Activos	Anticipos a Proveedores.	Cargo	Por la entrega de efectivo para uso o goce de un bien o servicio.
		Abono	Por la aplicación sobre el pago total del bien o servicio.
Capital Contable	Capital Social	Cargo	Por liquidaciones o fusiones.
		Abono	Capitalización de deudas.
Resultados	Utilidades Retenidas	Cargo	Adeudos por dividendos a pagar a accionistas.
		Abono	Ninguno.
Resultados	Gastos de Operación	Cargo	Servicios, percepciones al personal; participación de utilidades, impuestos pagados, provisiones, intereses, previsión social, etc.
		Abono	Ninguno. (Excepción de errores contables).

El correcto registro de estas cuentas servirá para determinar la objetividad de las pruebas a realizar en la auditoría.

CAPITULO III

CONTROL INTERNO

- 3.1 Definición.
- 3.2 Objetivos y elementos.
- 3.3 Métodos de evaluación.
- 3.4 Estudio y evaluación por ciclo de transacción.

3.1 DEFINICION.

Por el trabajo que realiza el Contador Público que actúa como auditor tendiente a emitir una opinión profesional acerca de la razonabilidad de las cifras que muestran los estados financieros y tal como lo señala la segunda de las normas relativas a la ejecución del trabajo - que se mencionan en el capítulo I; es necesario hacer un adecuado estudio y evaluación del control interno a fin de determinar el grado de confiabilidad que se depositará en él, asimismo servirá de base para diseñar el plan de trabajo a realizar.

Empezaremos por definir ¿que es el control interno?.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su Boletín E-02 (sustituye al Boletín No. 5 Examen del Control Interno de febrero de 1957) dice,

"El control interno contable comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los registros financieros, consecuentemente, están diseñados para suministrar seguridad razonable de que:

- a. Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración.

- b. Las operaciones se registran 1) para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y 2) para mantener datos relativos a la custodia de los activos.
- c. El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo con autorizaciones de la administración.
- d. Los datos registrados relativos a la custodia de los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto a cualquier diferencia.

De lo anterior podemos concluir que el control interno, en la actualidad abarca todos los departamentos y actividades de una empresa, a través de métodos por medio de los cuales los altos funcionarios delegan autoridad y asignan responsabilidades a funciones tales como: — ventas, compras, contabilidad y producción; además el programa para la preparación, verificación y distribución a los diferentes niveles de supervisión, de aquéllos informes ordinarios y análisis que capacitan a los ejecutivos para mantener el control de la gran variedad de funciones y actividades propias de una empresa.

3.2 OBJETIVOS Y ELEMENTOS.

Por la función que desempeñan los objetivos del control interno se clasifican en dos grupos:

I. Control interno Financiero o Contable

- a. Protección de los activos de la empresa.
- b. Obtención de información financiera veraz y confiable.

II. Control interno Administrativo.

- a. Promoción de eficiencia en la operación del negocio.
- b. Ejecución de las operaciones de acuerdo a políticas establecidas por la administración de la empresa.

Los elementos del control interno son agrupados en cuatro clasificaciones y son:

1. ORGANIZACION

- Dirección
- Coordinación
- División de labores
- A signación de Responsabilidades.

2. PROCEDIMIENTOS.

- Planeación.
- Registros y Formas.
- Informes.

3. PERSONAL.

- Entrenamiento.
- Eficiencia.
- Moralidad.
- Retribución.

4. SUPERVISION.

ORGANIZACION.

Dirección. Que asuma la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.

Coordinación. Que adapte las obligaciones y necesidades de las partes integrantes de la empresa a un todo homogéneo y armónico; - que prevea los conflictos propios de invasión de funciones o interpretaciones contrarias a las asignaciones de autoridad.

División de Labores. Que defina claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro. El principio básico del control interno es, en este aspecto, que ningún departamento de

be tener acceso a los registros en que se controla su propia operac-----
ción. Bajo el mismo principio, el departamento de contabilidad no debe
tener funciones de operación y custodia sino concretarse al registro -
correcto de datos, verificando sus respectivas autorizaciones y evidenu
cias de controles aplicables, así como a la presentación de los infor-
mes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente
las operaciones de la empresa. El principio de división de labores im-
pide que aquellos de quienes depende la realización de determinada opeu
ración puedan influir en la forma que ha de adoptar su registro o en -
la posesión de los bienes involucrados. Bajo el mismo principio, una -
misma transacción debe pasar por diversas manos, independientes entre
sí.

Asignación de Responsabilidades. Que establezca con claridad
los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultau
des de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas. -
El principio fundamental en este aspecto consiste en que no se realice
transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autoriu
zado para ello. Debe, en todo caso, existir constancia de esta aproba-
ción, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor im-
portancia en que la aprobación claramente pueda entenderse como tácita

PROCEDIMIENTOS.

La existencia de control interno no se demuestra sólo con una adecuada organización, pues es necesario que sus principios se apliquen - en la práctica mediante procedimientos que garantizan la solidez de la organización.

Planeación y Sistematización. Es deseable encontrar en uso un instructivo general o una serie de instructivos sobre funciones de dirección y coordinación, la división de labores, el sistema de autorizaciones y fijación de responsabilidades. Estos instructivos usualmente asumen la forma de manuales de procedimientos y tienen por objeto asegurar el cumplimiento, por parte del personal con las prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos reducir errores abreviar el período de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el número de órdenes verbales y de decisiones apresuradas.

Registros y Formas. Un buen sistema de control interno debe - procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de las operaciones así como para proporcionar información.

Informes. La vigilancia dentro de una empresa se hace a través de informes internos no basta con su preparación ya que deberán ser juzgados por personas con capacidad para hacerlo y autoridad para tomar de

cisiones y corregir deficiencias.

PERSONAL.

Entrenamiento. La eficacia del control interno en gran parte radica en el entrenamiento que se da al empleado para la ejecución de los procedimientos, por lo que es necesario crear programas continuos de entrenamiento con el objeto de contar con el personal más apto en el desarrollo de las actividades.

Eficiencia. Después del entrenamiento, la eficiencia dependerá del juicio personal aplicado a cada actividad. El interés del negocio por medir y alentar la eficiencia constituye un coadyuvante del control interno.

Moralidad. Los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal son en efecto, ayudas importantes al control.

Retribución. Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos de la empresa con entusiasmo y concentra mayor atención en cumplir con eficiencia que en hacer planes para defalcarse al negocio.

SUPERVISION.

No es únicamente necesario el diseño de una buena organización, - sino también la vigilancia constante para que el personal desarrolle - los procedimientos a su cargo de acuerdo con los planes de la organiza- ción. La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes - funcionarios y empleados y en formas directas e indirectas.

Una buena planeación, sistematización de procedimientos y un buen diseño de registros, formas e informes permite la supervisión casi au- tomática de los diversos aspectos del control interno.

3.3 METODOS DE EVALUACION.

Como paso preliminar al llevar a cabo una auditoría, o bien durante el curso de ella, el Contador Público independiente habrá de estudiar el sistema de control interno tanto financiero o contable como administrativo, que tenga en operación la empresa. Las finalidades que se persiguen con el estudio y evaluación del control interno (básicamente financiero) son:

1. Poder cumplir respecto a la extensión en que se habrán de aplicar las pruebas y procedimientos de auditoría, en el desarrollo del trabajo de investigación.
2. Cerciorarse de la bondad o de las deficiencias del sistema.
3. Juzgar si es o no adecuado el sistema de control interno de tal forma que sea una de las bases en las cuales descansará el auditor para poder expresar una opinión respecto a la razonabilidad de las cifras que se muestran en los estados financieros.

Para poder llevar a cabo el estudio del control interno el Contador Público Independiente cuenta con tres métodos principales, y se clasifican en :

Método Descriptivo.

Método Gráfico

Método de Cuestionarios.

METODO DESCRIPTIVO.

Consiste en explicar por escrito las diferentes actividades y transacciones que se comprenden en el sistema; su formulación se hace en forma de memoranda, en donde se transcribe en forma fluida los distintos pasos de un aspecto operativo. Para ilustrar este método se describe el ciclo de transacción de "Compras - Ctas. x Pagar - Egresos" - de la compañía W, S. A.

COMPANÍA W, S. A.
 Diciembre 83
 CICLO DE TRANSACCION
 "COMPRAS - CTAS. X PAGAR - EGRESOS"
 DESCRIPCION DEL SISTEMA

La empresa se dedica a la producción y venta de esencias y sabores para la industria de cosméticos y de alimentos, para lo cual compra y utiliza cantidades sustanciales de materias primas en su proceso de fabricación. Además se efectúan compras de activos fijos, mobiliario y equipo de oficina, todas las compras se realizan a través del departamento de compras, existen algunos gastos los cuales no se tramitan a través del departamento de compras entre los que se incluyen honorarios a agencias publicitarias, servicios legales, seguros y algu--

nas compras especiales.

1. Materia Prima y materiales.

Estas compras son iniciadas por el supervisor de inventarios o — por el departamento de programación y producción, quienes preparan una requisición de compra que debe ser aprobada por el supervisor de pro— ducción antes de enviarse compras.

2. Activos Fijos (Maquinaria y Equipo)

Estas compras son iniciadas por el superintendente de la planta, la requisición de compra debe ser aprobada por el vicepresidente de o— peraciones y el presidente. Todas las adquisiciones o inversiones de — maquinaria superiores a \$250,000.00 deben ser aprobadas por el Consejo de Administración.

3. Activos Fijos (Mobiliario y Equipo)

Estas compras son iniciadas por el vicepresidente de administra— ción y deben ser aprobadas por el Presidente. Para las compras superio res a \$250,000.00 se requiere la aprobación del Consejo de Administra— ción.

4. Artículos de Oficina y limpieza.

Estas compras son iniciadas por el departamento que las necesite respectivamente, y sólo se requiere la aprobación del jefe de departa— mento.

5. Otros gastos.

Los gastos de servicios, tales como servicios legales, de contabilidad y de seguros, no requieren requisición de compra. Los pagos están soportados por las solicitudes de cheques.

COTIZACIONES DE PRECIOS. (Diagrama No. 1)

Las requisiciones de compra aprobadas se turnan al departamento de compras, para compras mayores a \$50,000.00 deben obtenerse cotizaciones de tres o cuatro proveedores (para compras menores al importe antes mencionado, no se requieren cotizaciones). Se prepara un formato de "Cotización de Precios" que se elabora en original y número de copias igual al número de proveedores potenciales. En el original se anota el nombre de los distintos proveedores, y a las copias el respectivo nombre de cada proveedor y se les envía.

El original de la "Cotización de Precios" se anexa a la requisición y son archivadas en orden cronológico.

PEIDIDOS. (Diagrama No. 2)

De las cotizaciones contestadas, el auxiliar del departamento de compras consultará con la persona que hizo el pedido y seleccionarán al mejor proveedor basándose en la confiabilidad, calidad y precio que ofrecen los proveedores.

El original de la "Cotización de Precios" se coteja con las cotizaciones contestadas una vez conforme se archiva definitivamente.

Una vez seleccionado el proveedor, en el departamento de compras se prepara una orden de compra en original y cuatro copias y se distribuyen como sigue:

Original - Proveedor.

1a. Copia - Proveedor.

2a. copia - Se archiva en el expediente del proveedor, junto con la requisición de compra y la cotización aceptada,

3a. copia - Se envía a recepción. (almacén)

4a. copia - Al departamento de cuentas por pagar.

La orden de compra incluye cantidades, descripciones, precios, condiciones, fechas de entrega y alguna otra especificación para los artículos que requieren de ciertas condiciones especiales.

Las cotizaciones de proveedores no aceptadas se archivan permanentemente para futuras consultas, enviándose una carta de cortesía.

ALMACEN. (Diagrama No. 3)

El almacén recibe la 3a. copia de la orden de compra y se archiva temporalmente en orden numérico, una vez que el proveedor envíe la mer

mercancía acompañada de la copia de la factura se saca la orden de compra correspondiente, se coteja la información y se cuenta la mercancía procediendo a elaborar el vale de entrada en original y tres copias.

- Original - Depto de cuentas por pagar.
- 1a. copia - Depto de cuentas por pagar.
- 2a. copia - Depto de compras.
- 3a. copia - se archiva en orden número.

El vale de entrada contiene fecha de recepción, cantidad, descripción de los artículos recibidos, Número de factura del proveedor, Número de la orden de compra, y es firmada por el empleado que recibió la mercancía y por el supervisor del almacén quien da el Vo. Bo.

Con la 3a. copia del vale de entrada se procede a registrar en el Kardex de inventarios al final del día.

El original y la 1a. copia se anaxan a la copia de la factura del proveedor y a la orden de compra enviándose al depto de cuentas por pagar, y la 2a. copia al depto de compras.

CUENTAS POR PAGAR. (Diagrama No. 4)

El departamento de compras envía la 4a. copia de la Orden de compra y se archiva en secuencia númeroica temporalmente por ser ordenes -

pendientes de recibir, una vez que se recibe la mercancía el almacén -
turna el paquete de documentación que lo forman; el Vale de Entrada (o
original y 1a. copia), copia de la factura del proveedor, y 3a. copia -
de la Orden de Compra las cuales se cotejan contra la 4a. copia de la
Orden de Compra dejando como evidencia de verificación la inicial del
auxiliar del Departamento de Cuentas por Pagar para posteriormente re-
gistrar en el Kárdex del proveedor correspondiente.

La 3a. copia de la Orden de Compra, copia de la factura del pro-
veedor y la 1a. copia del Vale de Entrada se envían al Departamento de
Contabilidad para su registro contable. La 4a. copia de la Orden de --
Compra se anexa al Vale de Entrada original y se archivan temporalmen-
te en secuencia numérica en espera de la documentación original.

Se recibe la factura original y copia del contrarecibo las cuales
son enviadas por el Departamento de Caja para verificar los datos (Canti-
dades, descripciones, precios, condiciones, etc.) por el auxiliar pa-
ra posteriormente entregarlos al jefe del Departamento para su aproba-
ción; una vez autorizados se archivan en orden cronológico (por Venci-
miento). Al vencimiento los documentos se extraen del archivo temporal
y se turnan al Departamento de Caja para que se efectúe el pago.

El Departamento de Tesorería envía la 2a. copia del cheque/Poliza
de egresos una vez que se ha efectuado la autorización del cheque para

que se descargue en el kárdax del proveedor que corresponda, para después archivarse en orden numérico definitivamente.

Cada mes se relacionan los saldos de los proveedores y se cotejan con los saldos que lleva el Departamento de Contabilidad cualquier discrepancia es aclarada por ambos departamentos.

Con las Ordenes de Compra que se archivan temporalmente en espera de recibir la mercancía se relacionan mensualmente y se cotejan con el almacén para evitar tener órdenes demasiado atrasadas, y en caso de existir se cancelan si el proveedor no va a surtir en un periodo máximo de 15 días.

DEPARTAMENTO DE CAJA. (Diagrama No. 5)

Los proveedores presentan a revisión su(s) factura(s) original(es) los cuales son recibidos por la cajera quien elabora un contrarecibo en original y copia.

Original - proveedor

1a. copia - se anexa a la documentación original y se envía al departamento de cuentas por pagar.

La documentación que ha llegado a su vencimiento es enviada por el departamento de Cuentas por Pagar para efectuar el pago por consiguiente la cajera elabora el cheque/poliza de egresos en original y

dos copias y se anexan a la documentación comprobatoria para ser enviadas a firma al Departamento de tesorería y/o Finanzas.

Una vez autorizados y firmados los cheques se entrega el cheque/póliza de egresos original al proveedor.

La 1a. copia del contrarecibo se destruye. La 2a. copia del cheque/póliza de egresos, factura original del proveedor, 4a. copia de la Orden de Compra y el Vale de Entrada Original se envían al departamento de contabilidad para su registro contable.

DEPARTAMENTO DE TESORERIA. (Diagrama No. 6)

El gerente del Departamento de Tesorería recibe del departamento de caja el cheque y la documentación soporte y verifica su corrección y en caso de cualquier discrepancia o duda se prepara una forma de devolución de documentos, el cheque/póliza de egresos original es archivado temporalmente en espera de la documentación correcta. Cuando no hay discrepancia alguna se separan por importes, los cheques mayores a \$50,000.00 son enviados al gerente del Departamento de Finanzas para su firma y revisión.

Los cheques menores a \$50,000.00 son firmados por el gerente de tesorería además de la firma del Presidente de la Compañía la cual es impresa por un facsímil mecánico y se encuentra bajo la custodia -

del gerente del Departamento de Tesorería.

Los cheques ya firmados se envían junto con la documentación al Departamento de Caja, a excepción de la 2a. copia del cheque/póliza de egresos la cual se envía directamente al Departamento de cuentas por pagar.

DEPARTAMENTO DE FINANZAS. (Diagrama No. 7)

El asistente del gerente del Departamento de Finanzas recibe del Departamento de Tesorería la documentación y revisa que todos los cheques de \$ 50,000.00 a \$ 100,000.00 contengan la firma del gerente del Departamento de Tesorería, para que posteriormente sean firmados por el gerente del Departamento de Finanzas. Los cheques mayores a \$ 100,000.00 son firmados por el gerente del Departamento de Finanzas y por el presidente de la compañía.

Cuando los cheques tienen ambas firmas se envían al departamento de Tesorería para que ahí se efectúe la distribución correspondiente y la documentación siga su curso.

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD. (Diagrama No. 8)

El departamento de Cuentas por Pagar envía la 1a. copia del vale de entrada, copia de la factura del proveedor, y 3a. copia de la orden

de compra y se anota el número clave del proveedor en base al catálogo de cuentas y se procede al registro contable de las adquisiciones.

C o m p r a s

Debe

C t a s. X P a g a r

Haber

El Departamento de Caja envía la documentación comprobatoria del pago efectuado y el auxiliar de contabilidad anota la clave del proveedor y procede a su registro contable.

C t a s. X P a g a r

Debe

B a n c o s

Haber

METODO GRAFICO.

Este método consiste en presentar objetivamente la organización de la empresa y los procedimientos establecidos en la misma que se encuentran en vigor. Tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de Diagramas de Flujo a través del uso de símbolos (flechas, y diversas figuras geométricas).

Un diagrama de flujo sirve para dos propósitos necesarios y son:

- a. Comprensión.
- b. Comuniccción.

El diagrama de flujo expresa procedimientos en forma gráfica, por tanto, facilita su comprensión; en la misma forma, provee un medio su-

perior para comunicar información. La gráfica de flujo permite al auditor estar en condiciones de identificar peculiaridades de control del sistema, a su vez contribuye enfatizando los asuntos concernientes a la auditoría.

Para obtener los beneficios de la formulación de diagramas de flujo, los siguientes criterios deben reunirse:

1. Los procedimientos deben mostrarse en secuencia.
2. Todas las copias de los documentos deben ser tomadas en cuenta y explicadas cuando tengan significación contable.
3. Debe mostrarse el mantenimiento de los archivos y la preparación de informes con significación contable.
4. Debe mostrarse el flujo de la documentación entre los diferentes departamentos del negocio.
5. Debe mostrarse el título o el puesto y, cuando sea práctico, el nombre de las personas que ejecutan el procedimiento.

Este método permite identificar registros, archivos, informes, -- provee descripciones de operaciones y documentos relativos, en la secuencia del procesamiento; guía al auditor a través de todos los pasos del proceso llevándolo hacia la disposición de copias de documentos -- con significado para la auditoría.

Tres puntos principales deben tenerse en cuenta y son:

- 1o. El flujo de las transacciones a través de un sistema específico, debe ser diagramado paso por paso.
- 2o. Toda información relevante a las transacciones tales como terminación de la documentación, establecimiento de controles totales y revisión de archivos abiertos, debe ser registrada de tal forma - que las preguntas relativas, detalladas en el cuestionario de control interno, puedan ser contestadas adecuadamente.
- 3o. Es importante la claridad y simplicidad en la presentación.

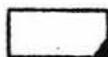
Para ilustrar este método ejemplificaremos el caso anterior utilizado en el método descriptivo correspondiente al ciclo de transacción "Compras - Ctas. por Pagar - Egresos" de la Compañía W, S. A.

Simbología de los diagramas.

A continuación se presentan los símbolos utilizados en los diagramas:



Documento.



Preparación de Documento.



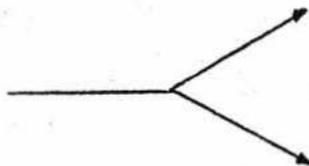
Documento de envío. (Contiene información control; puede ser una forma especial o una tira de máquina sumadora.)



Flujo Físico de documentos.



Flujo de Información.



Bifurcación.



Terminal. (Abandona el sistema diagramado.)



Archivo Permanente de Documentos.
Alfabético (a), Numérico (n), o Cronológico (c).



Archivo Temporal de Documentos.
Alfabético (a), Numérico (n), o Cronológico (c).



Fuente de Registro en Libro Mayor.



Libro o Registro que no forma parte del sistema de partida doble.



Libro Mayor o Registro Auxiliar.



Puntos de inicio.



Transferido a, o de, otro diagrama.



Anexado.

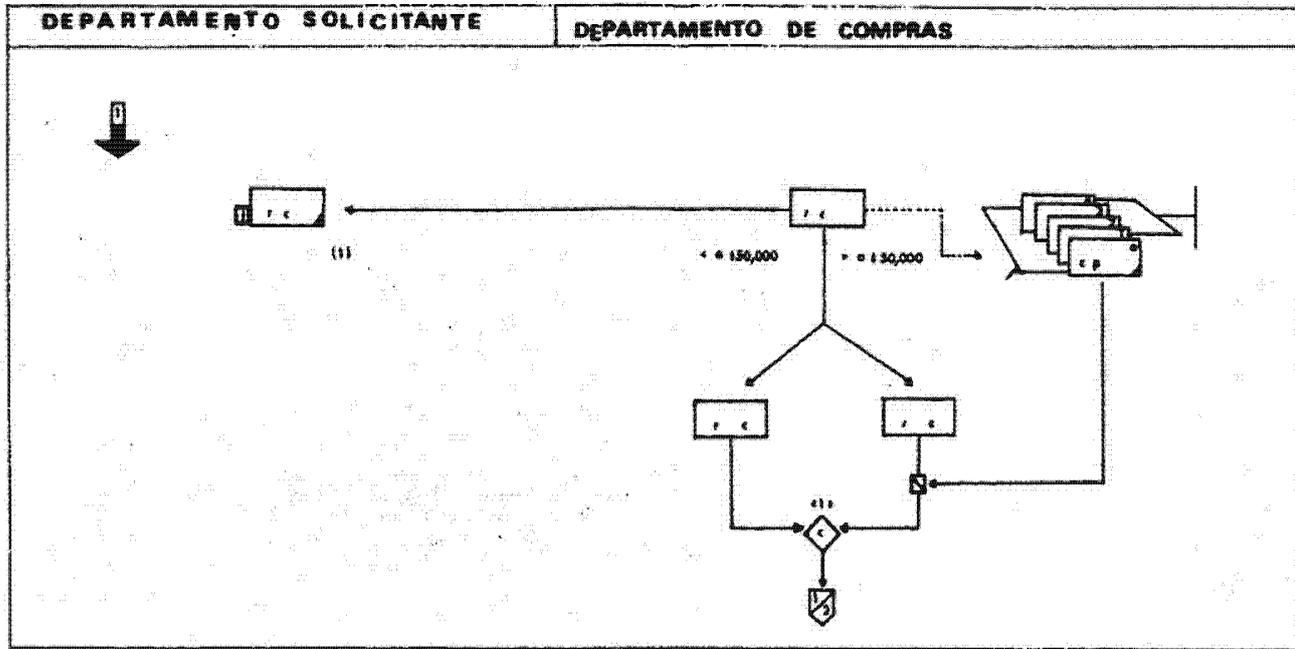


Destruído.



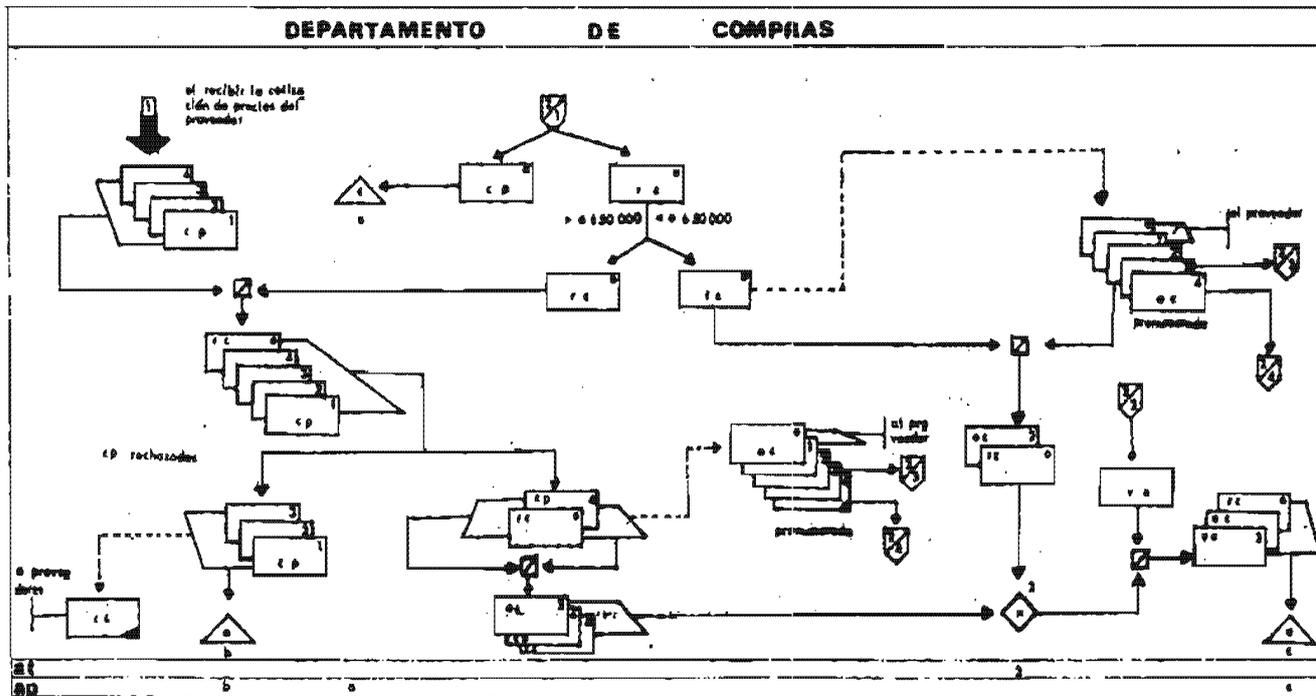
Firma (f) inicial (i)

() Referencia para Notas.

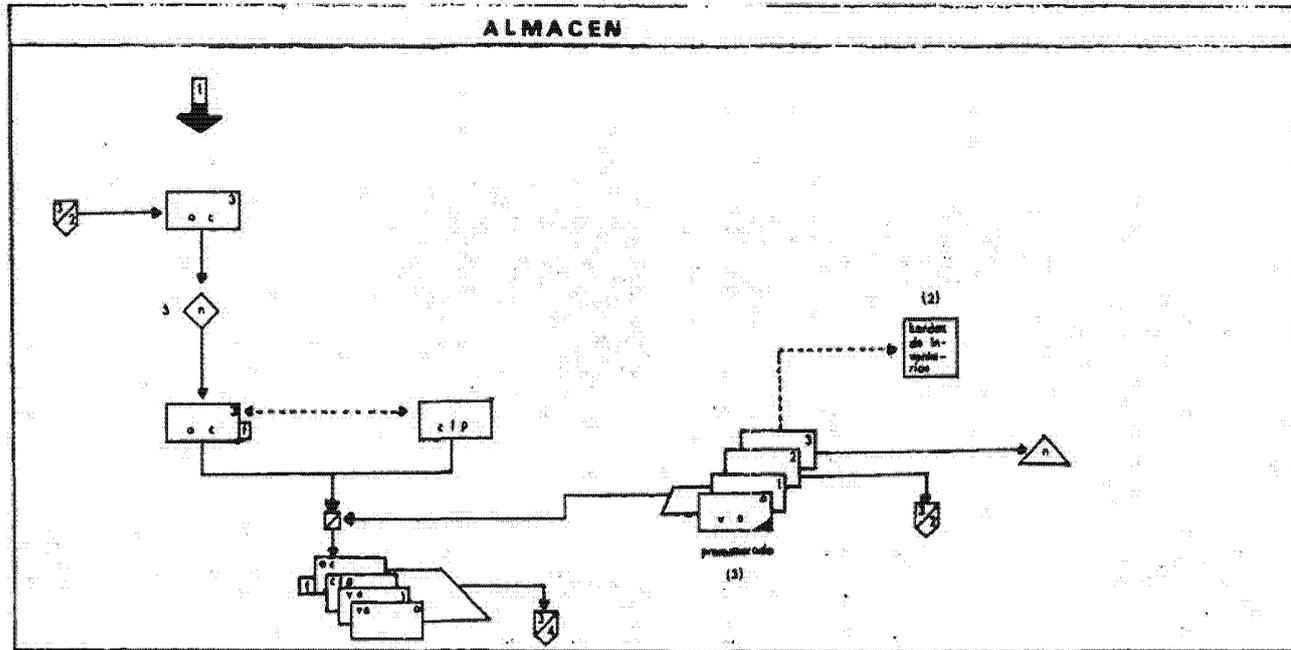


at
ap

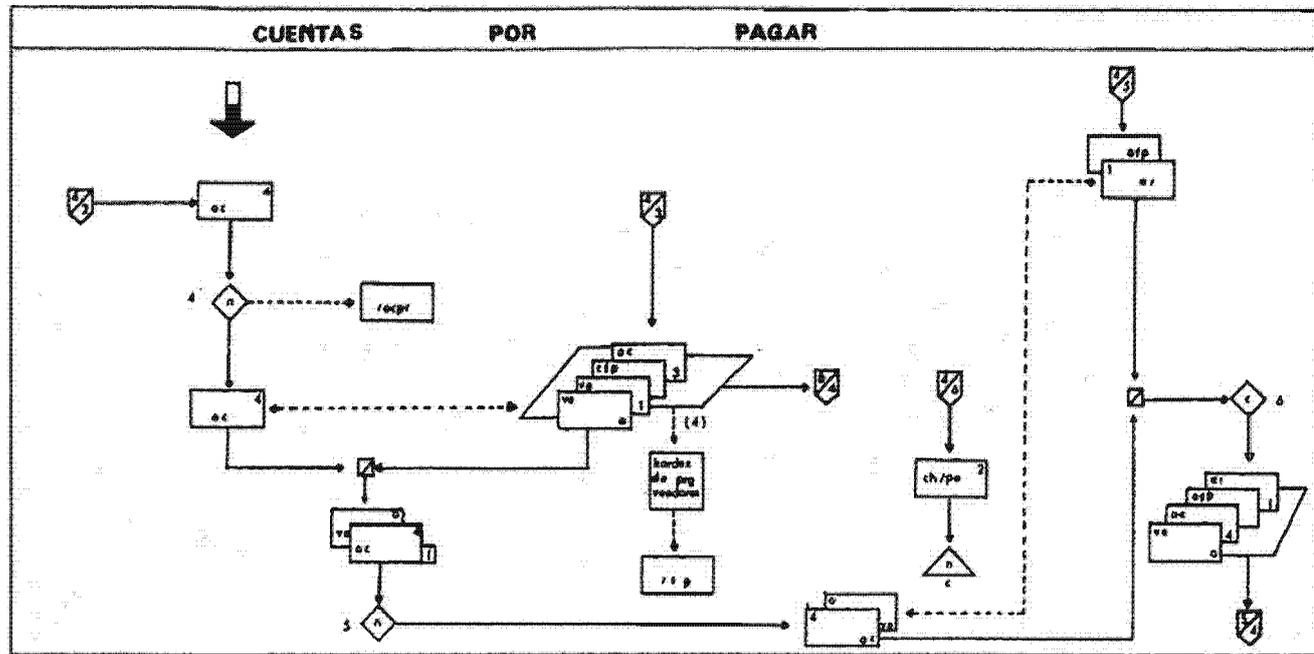
Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanente	Notas Aclaratorias
rc: requisición de compra cp: calificación de precios	1: rc pendientes y cp		(1) las rc deben ser autorizadas por el jefe del depto solicitante



Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
cc corte de correo oc orden de compra cp cotización de precios re requisición de compra va vale de entrada	2 oc pendientes de recibir	a cotizaciones de precios b cp rechazados	



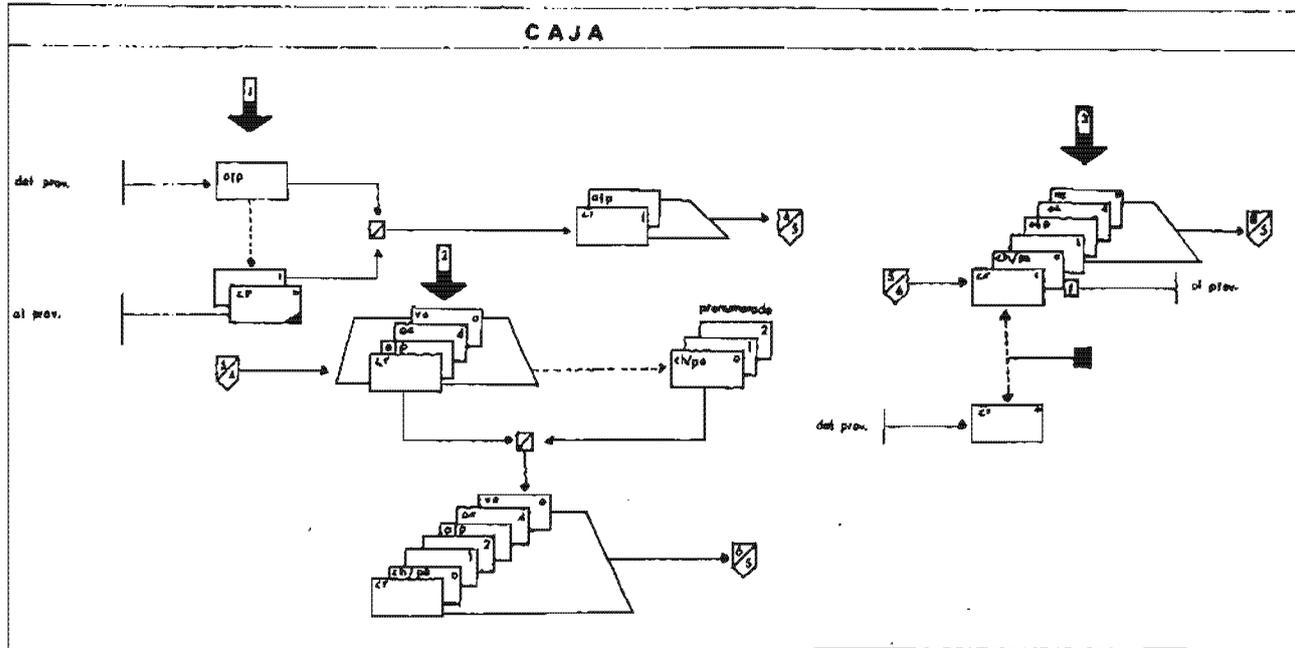
Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
c.f.p. copia de factura del proveedor va vale de entrada o.c. orden de compra	3. o.c. pendientes de recibir		(2) poses diarias (3) se anota el numero de factura del proveedor y es



Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
recpr: relacion de oc pendientes de recibir csp: copia (actura) del proveedor r.p: relacion de saldos de proveedores oip: original factura proveedor cr: contrarecibo	4 oc pendientes de recibir 5 oc recibidas 6 documentos por pagar	c consecutivo de cheques	(4) se registra diario y se relacionan mensualmente y se cotejan con el libro de contabilidad

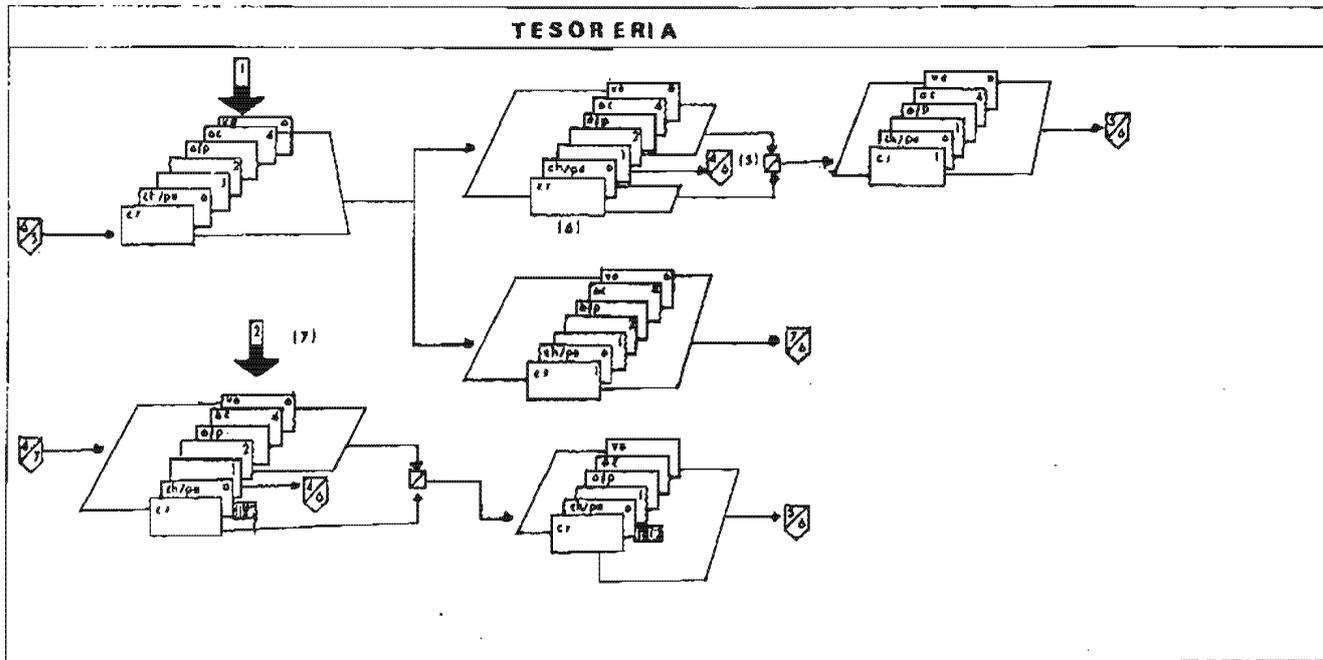
70

Diagrama no 5



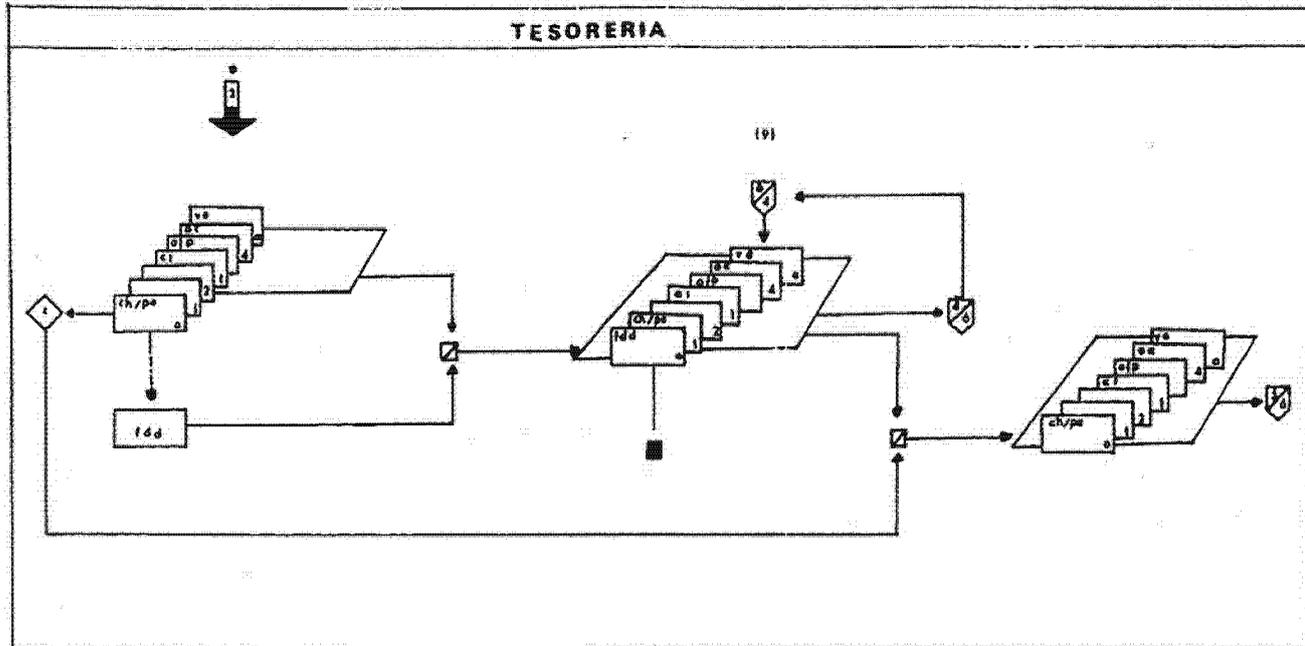
79

Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas	Aclaratorias
<p>oip original factura del prov</p> <p>ci contrasibo</p> <p>ch/pe cheque poliza de egresos</p> <p>va vale de entrada</p>				



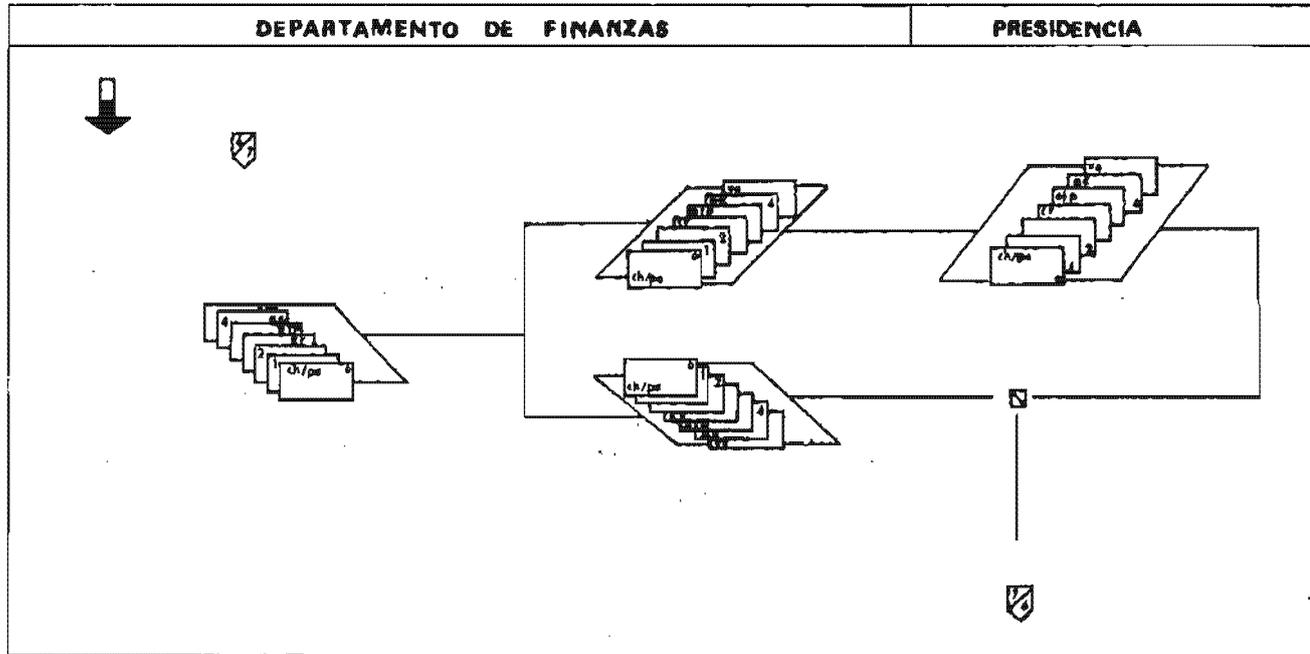
8

AT AP			
Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
cr contrarecibo ch/pe cheque postal de egresos asp original factura prov oc orden de compra va vale de entrada			(6) en el ch/pe se anota el N de factura, Mont, M va. (7) firma mecanica (8) verificación de ch. firmados



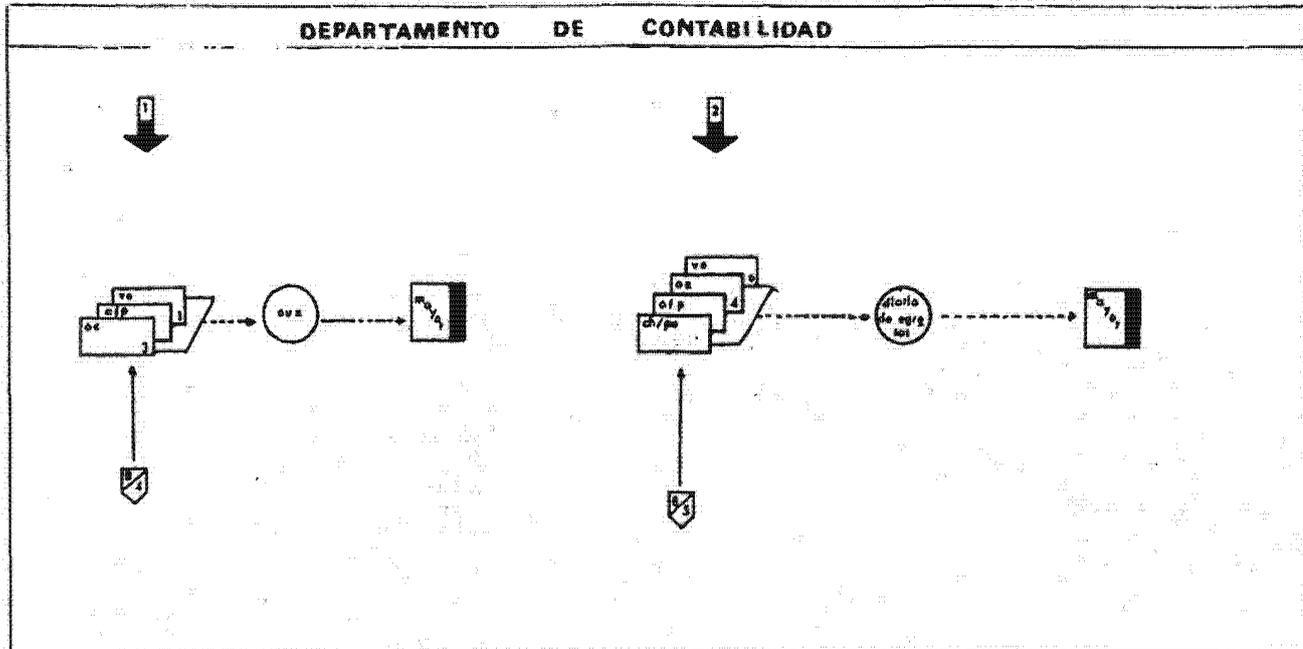
at
ap

Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
			<p>◊ devolución de documentos</p> <p>◄ este procedimiento se efectua cuando los doctos. no reunen todos los requisitos</p>



R

Formas Utilizadas		Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
ch/pe	cheque póliza de egresos			
esp	original factura prov			
se	orden de compra			
ca	carta de entrada			
e	con receibo			



at
ap

Formas Utilizadas	Archivos Temporales	Archivos Permanentes	Notas Aclaratorias
ch/pe cheque polizo de egresos oc orden de compra ve vale de entrada ofp original factura proveedor cfp copia factura proveedor			

82

METODO DE CUESTIONARIO.

Para la evaluación del sistema de control interno por este método se elabora una relación de preguntas descriptivas y secuenciales sobre aspectos básicos de las operaciones de la empresa a investigar, posteriormente se procede a obtener las respuestas correspondientes.

Las preguntas incluidas en el cuestionario se elaboran de tal forma que una respuesta negativa puede advertir debilidades en el control interno; cuando sea necesario se incluyan explicaciones más amplias que hagan suficientes las respuestas.

Los cuestionarios deberán contener lo siguiente:

1. Enumerar los controles mínimos que deben existir para confiar en el sistema.
2. Espacio para mencionar el nombre y puesto del empleado.
3. Columnas para indicar si el control enumerado en el cuestionario es seguido por la compañía, o no es aplicable por la naturaleza del negocio.

A continuación se presenta un ejemplo de cuestionario aplicado al ciclo de transacción de "Compras-Cuentas por Pagar-Egresos".

CUESTIONARIO DEL ESTUDIO DEL CONTROL INTERNO
CICLO DE TRANSACCIONES
"Compras-Cuentas por Pagar-Egresos"

Nombre de la empresa _____

Elaborado por _____ Fecha _____

Revisado por _____ Fecha _____

Nombre/puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?
	N/A SI NO

REGISTRO INICIAL DE LA RECEPCION DE BIENES Y SERVICIOS.

1. ¿Son los siguientes conceptos — verificados a través de métodos apropiados (por conteo, pesaje e inspección de los bienes recibidos) y el resultado registrado al momento de su recepción, para cotejo posterior contra las facturas respectivas en cuanto a:

- a. Naturaleza, cantidad y condición de los bienes recibidos (incluyendo activos fijos y abastecimiento de importancia como suministro);
- b. Servicios importantes recibidos— (hasta un límite práctico).

2. ¿Son los registros de recepción— (1) controlados en forma tal que — pueda establecerse subsecuentemente si todas las transacciones relativas han sido tomadas en cuenta (por nume—

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa? N/A SI NO
---	---

ración secuencial de notas de entrada al almacén o mediante la anotación de las entradas en un registro en lo concerniente a:

- a. Bienes (1.a)
- b. Servicios (1.b)

PASIVOS POR FACTURAS NO PROCESADAS.

3. ¿Existen registros adecuados de bienes y servicios recibidos que no han sido correspondidos por las facturas respectivas de los proveedores en lo que se refiere a:

- a. Bienes (1.a)
- b. Servicios (1.b)

4. ¿Cuándo se usan formatos prenumerados secuencialmente (2), son todos los números tomados en cuenta como parte del procedimiento de control sobre entradas al almacén no correspondidas (3), en lo concerniente a:

- a. Bienes (1.a)
- b. Servicios (1.b)

5. ¿Son las partidas no correspondidas de bienes y servicios recibidos (4) revisadas periódicamente con el fin de determinar las razones por las que cualesquiera de dichas entradas al almacén no han sido correspondidas en un plazo razonable por lo que se refiere a:

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?
	N/A SI NO

a. Bienes (1.a)

b. Servicios (1.b)

6. ¿Es la revisión indicada en (5) efectuada por personas distintas a aquellas que mantienen los registros de partidas pendientes de ser comprendidas (3)? (A)

7. ¿El resultado de los procedimientos en (5) es revisado y aprobado por funcionario responsable -? (B)

8. ¿Existen procedimientos sistemáticos para la determinación y registro periódico de los pasivos por servicios importantes recibidos, diferentes de aquellos verificados por los procedimientos descritos en (1.b)?

9. ¿Son revisados y aprobados por funcionario responsable los resultados de los procedimientos en (8)? (B)

ASIENTOS EN LOS REGISTROS DE INVENTARIOS.

10. ¿Cuándo se requiere se usen los registros de bienes recibidos (1.a) con el fin de anotar las cantidades en los auxiliares de -

Nombre /puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?		
to.	N/A	SI	NO

inventarios?

REGISTRO INICIAL DE DEVOLUCIONES Y RECLAMACIONES.

11. ¿Son los siguientes conceptos registrados para propósito de control contable al momento en que los bienes son devueltos o las reclamaciones inicialmente establecidas, para cotejarlas posteriormente con las notas de crédito respectivas por lo que se refiere a:

- a. Cantidades devueltas a los proveedores.
- b. Otros reclamos hechos a los proveedores (envíos incompletos, reclamos de fletes, bienes defectuosos o dañados no devueltos, etc.)

12. ¿Son los registros indicados en (11) controlados en forma tal que pueda establecerse subsiguientemente si las transacciones relativas han sido íntegramente tomadas en cuenta (Pre-numeración secuencial de las formas de reclamación o a través de la anotación de los reclamos en un registro) en lo concerniente a:

- a. Bienes (11.e)
- b. Otros reclamos (11.b)

Nombre/puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?		
	N/A	SI	NO

OBTENCION DE LAS NOTAS DE CREDITO POR DEVOLUCIONES Y RECLAMACIONES.

13. ¿ Se mantienen registros de bienes devueltos y reclamaciones hechas que no hayan sido correspondidas por las notas de crédito (o débito) respectivas en lo concerniente a:

- a. Bienes (11.a)
- b. Otros reclamos (11.b) ?

14. ¿Cuándo se usan formatos pre numerados secuencialmente (12), son todos los números tomados en cuenta como parte del procedimiento de control sobre las partidas no correspondidas a:

- a. Bienes (11.a)
- b. Otros reclamos (11.b)?

15. ¿ Son las partidas de devoluciones y reclamos no correspondidas (13), revisadas periódicamente, con el fin de determinar las razones por las que tales pérdidas no han sido correspondidas en un plazo razonable en lo concerniente a:

- a. Bienes (11.a)
- b. Otros reclamos (11.b) ?

Nombre/puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa? N/A SI NB
---	---

16. ¿ Es la revisión indicada — en (15), efectuada por personas diferentes a aquellas que mantienen los registros de partidas — pendientes de ser correspondidas (13)? (A)

17. ¿El resultado de los procedimientos seguidos en (15), es revisado y aprobado por funcionario responsable? (B)

ABIENTOS EN LOS AUXILIARES DE INVENTARIOS.

18. ¿ Cuando se requiere, son — los registros de bienes devueltos (11.a) usados para anotar — las cantidades en los auxiliares individuales de inventarios?

COTEJO DETALLADO DE LA DOCUMENTACION.

19. ¿Se cotejan las facturas que amparan bienes recibidos en cuanto a:

a. Cantidades y condición de — los bienes recibidos (con — los registros de entradas al almacén).

b. Naturaleza y cantidad de bie-

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?
	N/A SI NO

nes solicitados (con las órdenes de compra)

- c. Precios y otros términos de compra (con los pedidos y las listas de precios de los proveedores).

20. ¿Son las facturas por servicios recibidas comparadas con la documentación que las sustentan (informes de terminación de servicios, contratos de arrendamiento, registro de lectura de medidores, etc.), o si tal documentación no está disponible son aprobadas por funcionario responsable? (B)

21. ¿Son realizadas por personas distintas las funciones siguientes:

- a. Preparación de las órdenes de compra. (A)
- b. Preparación de los registros de entrada al almacén. (A)

22. ¿Se cotejan las notas de crédito (o débito) a fin de confirmar que:

- a. Dichas notas concuerdan con el registro original

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?		
	N/A	SI	No

de los bienes devueltos o reclamos efectuados.

- b. Los precios concuerdan -- con las facturas originales.

23. ¿Las operaciones aritméticas de las facturas y notas de crédito (o débito), son verificadas con un alcance razonable --?

24. ¿Existe evidencia en las facturas y notas de crédito (o débito) de que las verificaciones indicadas en (19 a 23) se efectuaron?

APROBACION DE LA DOCUMENTACION

25. ¿Están las facturas y notas de crédito (o débito) sujetas a una aprobación final escrita, por parte de un funcionario responsable antes de ser contabilizadas en "Cuentas por pagar"? (B)

26. ¿Son debidamente documentados los ajustes a las cuentas de proveedores?

27. ¿Los ajustes a las cuen--

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?	N/A	SI	NO
---	--------------------------------------	-----	----	----

tas de proveedores y la documentación relativa (26) son revisadas y autorizadas por funcionario responsable con anterioridad a ser asentados en los registros de ctas. por pagar? (B)

CONTABILIZACION DE TODAS LAS TRANSACCIONES,

28. ¿El sistema es tal que toda la documentación que a continuación se menciona es contabilizada y los montos son registrados en la cuenta control de ctas. por pagar:

- a. Facturas de compra.
- b. Notas de crédito (o débito).
- c. Ajustes a las cuentas de proveedores.

29. ¿Se hace una revisión periódica a fin de determinar las razones por las que cualquier documento no haya sido contabilizado (29) dentro de un plazo razonable?

30. ¿La revisión indicada en (29) es realizada por persona

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa?
	N/A SI NO

distinta de aquéllas que manejan la cuenta control de proveedores o los auxiliares? (A)

31. ¿Los resultados de la revisión en (29) son revisados y aprobados por un funcionario responsable? (B)

CONTROL SOBRE EL PROCESAMIENTO DE LAS TRANSACCIONES.

32. ¿Se obtienen totales al registrar en la cuenta control de las partidas mencionadas a continuación, antes de ser turnadas a las personas que las anotán a los auxiliares de cuentas por pagar:

- a. Facturas de compras.
- b. Notas de crédito (o débito)
- c. Ajustes a las cuentas de proveedores?

33. ¿Asegura el sistema que todas las partidas registradas en la cuenta control (32) han sido verificadas y aprobadas?

34. ¿Se obtienen totales a registrar en la cuenta control de la documentación de caja --

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa? N/A SI NO
---	---

que afecta a las cuentas de — proveedores antes de ser turnadas a las personas que manejan los auxiliares de ctas. por pagar?

35. ¿Los auxiliares de ctas. por pagar son manejados por personas distintas a las que:

- a. Verifican y aprueban los documentos. (A)
- b. Mantienen la cuenta control. (A)

CONCILIACION DE LA CUENTA CONTROL.

36. ¿Se concilian periódicamente los auxiliares de ctas. por pagar con la cuenta control?

37. ¿Existen procedimientos adecuados para la investigación de las diferencias resultantes de las conciliaciones (36) antes de efectuar cualquier ajuste?

38. ¿Las conciliaciones e investigaciones de las diferencias (36 y 37) son efectuadas por personas diferentes de a—

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa? N/A SI NO
---	---

quellas que manejan:

a. Los auxiliares de cuentas por pagar. (A)

b. Llevan la cuenta control. (A)

39. ¿Los resultados de las investigaciones de las diferencias así como las conciliaciones (36 y 37), son revisadas y aprobadas por funcionario responsable? (B)

CONFORMIDAD CON REGISTROS DE PROVEEDORES.

40. ¿Se concilian periódicamente los auxiliares de cuentas por pagar con los registros de los proveedores?

41. ¿El procedimiento descrito anteriormente (40) es efectuado por personas distintas de aquéllas que manejan:

a. Los auxiliares de cuentas por pagar. (A)

b. Llevan la cuenta control. (A)

42. ¿Revisa y aprueba un funcionario responsable los resul

Nombre/Puesto del empleado que aplica el procedimiento.	¿Emplea el procedimiento la empresa? N/A SI NO
---	---

tados de las conciliaciones? -

(B)

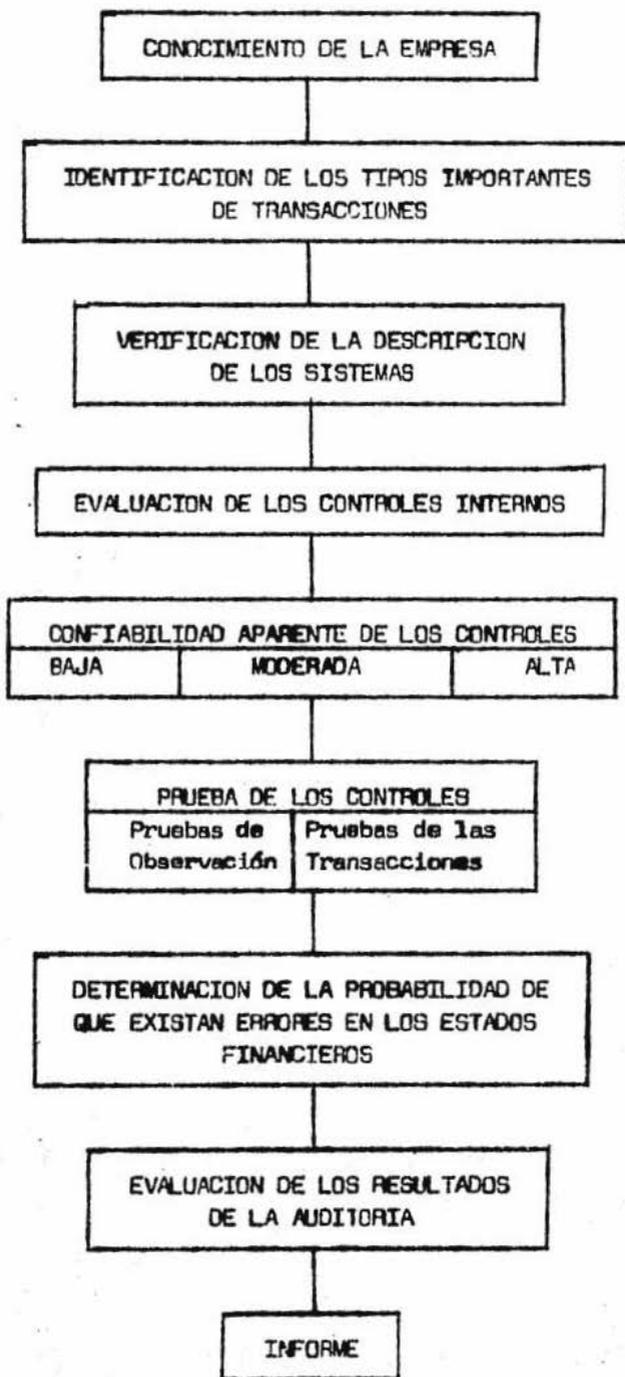
Nota:

Si algunas contestaciones "No" se compensan por controles alternos, detallalos.

- (A) Existe una adecuada segregación de funciones.
- (B) Revisión y aprobación de funcionario competente.

3.4 ESTUDIO Y EVALUACION DEL CONTROL INTERNO POR CICLO DE TRANSAC--
CION. (Compras-Cuentas por Pagar-Egresos)

A continuación se muestra en forma gráfica el proceso lógico a seguir para llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno.



CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA.

Para efectuar una auditoría se necesita contar con un buen conocimiento documentado de la empresa, el cual no será el proceso detallado del sistema contable sino más bien la naturaleza de la auditoría.

El conocimiento de la empresa es necesario por las siguientes razones específicas:

I. Para identificar condiciones que puedan indicar algún riesgo profesional. Estas condiciones pueden dividirse en tres tipos y son:

1. Condiciones económicas y financieras generales.
2. Condiciones Organizacionales.
3. Integridad de la gerencia.

1. Las condiciones económicas y financieras generales de una empresa van a indicarnos los problemas económicos los cuales incluyen:

- 1.1 Capital de trabajo o líneas de crédito insuficientes para permitir a la empresa operar a una capacidad redituable.
- 1.2 Requerimientos de nuevo capital, en exceso a su disponibilidad.
- 1.3 Violaciones, o posibles violaciones a restricciones derivadas de préstamos tales como el mantenimiento de capital de trabajo, la cobertura de pago por intereses, pasivos a

dicionales permisibles.

- 1.4 Expansión extremadamente rápida del negocio o de las líneas de productos.
- 1.5 Proyecciones optimistas de ventas para justificar la capitalización continua de costos de arranque o la expansión de nuevas líneas de productos.
- 1.6 Intervención del gobierno o de sus dependencias gubernamentales.

2. Condiciones Organizacionales. Una organización inadecuada puede ocasionar reveses económicos que por consecuencia presionan a la toma de decisiones defensivas que no resultan en el mejor interés general para la empresa. Las debilidades o errores que pueden optar las empresas dentro de su organización son las siguientes:

- 2.1 La empresa es menos redituable que otras.
- 2.2 La ausencia de una dirección enérgica, que la autoridad se encuentre dividida en los niveles superiores únicamente.
- 2.3 Una alta rotación de personal a niveles gerenciales.
- 2.4 La capacidad gerencial no se ha desarrollado proporcional al crecimiento de la empresa.
- 2.5 Actividades diversificadas, cada una con sus propios sistemas contables.

- 2.6 Una fuerte dependencia en el procesamiento por computador
- 2.7 Una función interna inadecuada.

3. Integridad de la gerencia. La necesidad de que la gerencia colabore con los auditores es fundamental para que exista una adecuada auditoría. Las condiciones que se incluyen son:

- 3.1 El deseo de la gerencia de mostrar utilidades favorables, así como la obtención de ingresos gravables bajos.
- 3.2 La ambición de poder por parte de la gerencia.
- 3.3 La gerencia tiene la fama de correr riesgos no usuales o innecesarios.

II. Para identificar áreas que requieren la obtención de personal con experiencia especial o que pueden ser un problema para obtener fuentes de evidencia.

Es necesario determinar las personas involucradas, ya que cierta información que es necesaria para el conocimiento de la empresa es de naturaleza rutinaria y normalmente será reunida por los ayudantes bajo la supervisión del encargado. Sin embargo la información obtenida en esta forma siempre deberá ser revisada por el gerente/supervisor en una etapa temprana en la auditoría para ver si corrobora su conocimiento de la empresa, y a fin de que puedan

agregar cualquier otra información.

Algunas áreas del conocimiento de la empresa deberán ser llevadas a cabo por el gerente o socio, quienes tienen experiencia en los negocios y en relacionarse con la alta gerencia.

III. Para proporcionar una base para una determinación de las políticas contables de la empresa y la exactitud y razonabilidad sustancial de los estados financieros, y deberá incluir:

1. Una descripción de las operaciones e instalaciones.
 2. Los requerimientos de información financiera y políticas contables.
1. La descripción de las operaciones e instalaciones de la empresa - deberá cubrir los siguientes puntos:
 - 1.1 Estructura organizacional (por ejemplo, divisiones operativas, y la departamentalización).
 - 1.2 Mercadotecnia (por ejemplo, características de los clientes, principales mercados, mercados potenciales, estrategias de mercado, futuros productos).
 - 1.3 Producción (por ejemplo, líneas de productos, instalaciones y localidades, compras, relaciones y políticas laborales, flujo físico de los materiales, inventarios y almace

naje).

- 1.4 Ventas (por ejemplo, capacidad de ventas, sistema de distribución, política para las comisiones).
- 1.5 Finanzas (por ejemplo, relaciones bancarias, estrategias de recursos financieros, planes para financiamiento futuro, redituabilidad de la industria, comportamiento en la bolsa de valores).
- 1.6 Propiedad y administración (por ejemplo, principales accionistas, principales poseedores de obligaciones, directores y funcionarios, personal gerencial clave).

2. Los requerimientos de información financiera y políticas contables

En los términos del trabajo se establecerán, la naturaleza de la información financiera sobre la cual se va a dictaminar.

Será necesario conocer el número, la cantidad, las fechas de entrega y el proceso de producción de informes financieros y de los detalles con respecto a su contenido. En particular, necesitaremos información sobre:

- 2.1 Los componentes de los estados financieros y la naturaleza de las revelaciones a los mismos.
- 2.2 Cualquier información que vaya a presentarse con los estados financieros básicos (por ejemplo, traducciones de mone-

da extranjera, información adicional, informes de los directores o del funcionario ejecutivo principal).

- 2.3 Las políticas contables seguidas por el cliente, particularmente en áreas especializadas y en los casos en que hayan ocurrido cambios desde los estados financieros anteriores.
- 2.4 Los requisitos legales y de normas profesionales, particularmente en los casos en que hayan ocurrido cambios desde los estados financieros anteriores.

IDENTIFICACION DE LOS TIPOS IMPORTANTES DE TRANSACCIONES.

Los tipos importantes de transacciones son aquellos eventos que comprenden:

- El intercambio de activos o servicios con una parte externa de la entidad.
- La contracción de una obligación por parte de una entidad.
- La transferencia o el uso de activos o servicios dentro de una entidad.

Y que en conjunto tienen un impacto importante sobre los estados finan-

cieros.

El objetivo de identificar los tipos de transacciones importantes es permitirnos diseñar el enfoque de la auditoría. Los tipos importantes de transacciones no están sujetos a procedimientos detallados en este momento; simplemente se identifican y se documentan, normalmente en forma de lista la cual se organiza por ciclo de transacción.

A continuación se enuncian los tipos de transacciones que normalmente se incluyen en el ciclo de "Compras - Ctas. por Pagar - Egresos"

TIPOS DE TRANSACCIONES.

CICLO DE TRANSACCION

COMPRAS DE:

"Compras-Ctas. X Pagar- Egresos "

- Inventarios
- Activos fijos
- Servicios y suministros re-
currentes y no recurrentes.
- Inversiones.

PAGOS POR:

- Cuentas por Pagar
- Costos acumulados
- Préstamos
- Inversiones
- Transferencias de efectivo.
- Impuestos y Derechos
- etc.

Conforme procedemos con la auditoría podemos identificar tipos de transacciones de los que no nos habíamos percatado anteriormente, o — que la empresa pudo haber iniciado después de que hayamos empezado la auditoría, por lo tanto, la identificación de los tipos importantes de transacciones es una actividad continua durante la auditoría.

Consecuentemente, después de haber identificado todos los tipos — de transacciones importantes, debemos decidir que tipos de transacciones se procesan a través de sistemas formales (por ejemplo, ventas y — compras normales) y aquéllos que no se procesan así (por ejemplo, la — provisión para obsolescencia de inventarios y ventas de activos fijos)

Los sistemas de contabilidad formales que proporcionan evidencia de auditoría son aquéllos para los cuales necesitaremos descripciones de los sistemas.

Para aquéllos tipos de transacciones que no se procesan a través de sistemas formales debemos identificar qué fuentes de evidencia se — encuentran disponibles.

El paso final es considerar los errores potenciales que podrían — existir en cada tipo de transacción. Para las transacciones que se procesan a través de sistemas de contabilidad formales, esta identifica— ción de los errores potenciales se realizará como parte de la evalua— ción del control interno.

Para las transacciones que no se procesan a través de sistemas de contabilidad formales, la identificación de los errores potenciales -- proporcionan información importante para planear los procedimientos -- sustantivos apropiados.

DESCRIPCION DE LOS SISTEMAS.

La identificación de los tipos importantes de transacciones procesadas por los sistemas formales establece la necesidad de contar con descripciones de los sistemas, mismos que a su vez mostrarán como se procesan las transacciones y como los controles internos previenen y corrigen los errores; dichas descripciones también mostrarán las fuentes de evidencia para esas transacciones.

La mayoría de las descripciones de los sistemas se pueden hacer mediante el método gráfico es decir utilizando diagramas de flujo, en ocasiones será más útil tener descripciones narrativas de los sistemas (método descriptivo).

Al empezar a diagramar en detalle el flujo de cualquier sistema, se debe obtener una idea general del sistema y de la naturaleza de las transacciones con las que se tratarán.

Las fuentes de información incluirán:

- a. Los papeles de trabajo del año anterior.

- b. La revisión del conocimiento de la empresa y la identificación de los tipos importantes de transacciones.
- c. Los manuales sobre políticas y procedimientos contables
- d. Las entrevistas con los funcionarios de contabilidad, las personas responsables de los diferentes sistemas y los auditores internos.

Las descripciones de los sistemas deben ser lo suficientemente detalladas para estos propósitos, aún cuando el grado de detalle apropiado variará de un trabajo a otro. Tan importante es el no perder tiempo en detalles irrelevantes como el omitir información que, en una etapa posterior, pueda considerarse necesaria.

Las descripciones de los sistemas deberán contener por lo menos lo siguiente:

1. Detalles de los tipos de transacciones procesadas por el sistema, y su flujo general.
2. Los departamentos, personal, libros y registros por medio de los cuales se procesan las transacciones.
3. Los resultados del sistema, incluyendo cualquier reporte que se produzca.
4. Los principales controles internos incluidos en el sistema.

A continuación se enuncian las actividades básicas que debe cubrir el ciclo de "Compras-Ctas. Por Pagar-Egresos" en su sistema.

1. La autorización para la adquisición de bienes o servicios.
2. El registro de los pasivos por todos los bienes o servicios recibidos.
3. La aplicación de las compras a las cuentas apropiadas.
4. La actualización de los registros de inventarios y costos (cuando se llevan tales registros) para reflejar las compras o las devoluciones a los proveedores.
5. La verificación, aprobación y registro de los pagos.
6. El control de fondo fijo.

VERIFICACION DE LA DESCRIPCION DEL SISTEMA.

En virtud de que utilizaremos las descripciones de los sistemas para evaluar los controles internos y para diseñar nuestros procedimientos de auditoría, debemos asegurarnos de que sean exactas.

Las descripciones de los sistemas se verifican efectuando "Seguimientos" de las transacciones. El único objetivo de los seguimientos de las transacciones es la verificación de las descripciones de los sistemas, (no son procedimientos de cumplimiento, y no proporcionan información confiable sobre la efectividad de los controles internos).

El seguimiento de las transacciones se efectuará seleccionando un número determinado de transacciones siguiéndolas a través del sistema para determinar si han sido procesadas en la forma descrita. Las transacciones pueden seguirse desde su iniciación hasta su procesamiento final. El seguimiento abarca los puntos importantes de las transacciones con efectos prácticos, no siendo una revisión total de las transacciones de la empresa.

La verificación puede revelar algunas discrepancias, o cualquier información que no sea consistente, se deberá revisar las fuentes de información originales antes de efectuar más trabajo. Esto es importante debido a que puede ser necesario que se cambien los lineamientos para el seguimiento de las transacciones.

Si la discrepancia encontrada es resultado de una falla en el sistema, lo que se tendría que hacer sería anotar este hecho y considerar esta información al momento de la evaluación del control interno. Solo en casos excepcionales se deberá investigar más a fondo en la etapa de verificación.

EVALUACION DE LOS CONTROLES INTERNOS.

La razón por la que se evalúan los controles internos es determinar su confiabilidad aparente para prevenir o detectar y corregir erro

res. Esta evaluación permitirá planear la medida en la que se confiará en los controles internos, y por lo tanto es un paso importante para el diseño del enfoque de la auditoría.

No obstante la necesidad de entender los controles a todos los niveles dentro de la empresa, el esfuerzo que se realice debe dirigirse principalmente hacia la identificación y evaluación de los controles que tienen por objeto asegurar lo apropiado de las transacciones y la exactitud, confiabilidad y razonabilidad de la información contable.

Dentro de los sistemas de contabilidad específicos, se diseñan controles para prevenir siete clases generales de errores que a continuación se describen:

1. Las transacciones registradas sean válidas.
2. Todas las transacciones se registran.
3. Las transacciones se autoricen en forma apropiada.
4. Las transacciones se valúen correctamente.
5. Las transacciones registradas se clasifiquen correctamente.
6. Las transacciones se registren en período correcto.
7. Las transacciones se registren apropiadamente en los registros auxiliares y se resuman apropiadamente

A continuación se presenta esquemáticamente los efectos de los e-

errores que se presentarían en el Ciclo de "Compras - Cuentas por Pagar - Egresos".

ERRORES :

EFFECTOS SOBRE LAS CUENTAS :

Compras

1. Compras/cuenta por pagar registrada, pero mercancías no recibidas/servicios no realizados.

Esto dará como resultado que los pasivos se encuentren registrados de más. El otro efecto dependerá de la naturaleza del asiento registrado pero podría dar como resultado que los registros de inventarios se encontrasen registrados de más originando que el costo de ventas se encontrase registrado de menos o que los activos fijos, otros activos o los gastos se encontrasen registrados de más.
2. Compra no autorizada

Este tipo de error puede no afectar directamente las cuentas, por ejemplo, una compra no soportada por la debida autorización no necesariamente sería inapropiada o improcedente. Sin embargo, se efectúan compras que no deberían haberse efectuado o si exceden del importe apropiado, esto tendría un efecto, aún cuando existen muchas posibilidades con respecto a qué cuentas específicas podrían verse afectadas. Por ejemplo, la compra de bienes o servicios no utilizados en el negocio podría dar como resultado que cualquier cuenta de activo o de gastos se encontrase registrada de más o que los pasivos se encontrasen registrados de menos.

ERRORES:

3. Pasivo incurrido pero no registrado.

4. Compra registrada -- por un importe incorrecto.

5. Compra cargada a una cuenta indebida.

6. Compra/pasivo registrado en periodo incorrecto.

EFECTOS SOBRE LAS CUENTAS:

Antes que nada, este tipo de error hará que los pasivos se encuentren registrados de menos. El otro efecto dependerá de las razones por las cuales se contrajo el pasivo, así por ejemplo podría -- dar como resultado que los inventarios -- los activos fijos y otros activos, o -- gastos se encontrasen registrados de menos. También observe que el hecho de -- que los registros de inventarios se registren de menos, originará que el costo de ventas se encuentre registrado de más.

Si el importe de la compra se registra incorrectamente, el error se reflejará en la cuenta correspondiente al activo -- o servicio comprado y podría, por lo -- tanto afectar cualquier cuenta de activo o de gastos. Si la compra se refiriera a inventarios, entonces el costo de ventas también sería incorrecto.

Aplicación incorrecta entre las cuentas de gastos. Esto no afectaría al total de gastos, pero daría como resultado que -- las cuentas individuales de gastos fueran incorrectas.

Aplicación incorrecta entre activos y -- gastos. Esto podría dar como resultado -- que cualquiera de las cuentas de activo y de gastos estuviesen registradas de -- más o de menos.

Este es un error de corte, el cual podría hacer que cualquier cuenta de activo o de gastos a la que se refieran -- las compras o cuentas por pagar estuviesen registradas incorrectamente, o puede ser que el registro de cualquier pasivo

ERRORES :

EFECTOS SOBRE LAS CUENTAS :

incurrido y de su cuenta de activo o de gastos correspondiente fuese incorrecto.

Pagos

1. Pagos registrados pero no efectuados. Este error daría como resultado que el efectivo, y consecuentemente el pasivo, se encontrasen registrados de menos (o que los activos o los gastos se encontrasen registrados de más, si el pago se contabilizó directamente contra esas cuentas).
2. Pagos efectuados pero no registrados. Estos errores originarán que el efectivo y consecuentemente el pasivo, se encontrasen registrados de más (o que los activos o los gastos se encontrasen registrados de menos si no se había creado anteriormente el pasivo).
3. Pagos registrados por un importe incorrecto, y período incorrecto. Estos errores harían que el efectivo y la cuenta por pagar u otro pasivo creado estuviesen registrados incorrectamente. Si el pago se carga directamente a una cuenta de gastos, entonces el registro de esa cuenta será incorrecto.

CONFIABILIDAD APARENTE DE LOS CONTROLES.

Con base a la determinación de los controles internos a través de la descripción de los sistemas la evaluación de los controles solo se puede hacer en esta etapa en términos de la confiabilidad ya que será necesario efectuar pruebas a los controles.

Es conveniente expresar nuestra evaluación de confiabilidad aparente de los controles como sigue:

- a. A L T A Cuando los controles internos aparentemente son confiables y no se espera que subsistan e rrores en los registros de las transacciones.
- b. M O D E R A D A Cuando los controles internos son aparentemen te moderadamente confiables y aún cuando se esperan algunos errores no se espera que originen un error importante en los estados financieros.
- c. B A J A Cuando los controles internos son aparentemen te no confiables y se esperan muchos errores en los registros de las transacciones y consecuentemente errores en los estados financieros.

PRUEBAS DE LOS CONTROLES.

Si planeamos confiar en los controles internos debemos efectuar pruebas para confirmar que dichos controles están operando conforme se describieron. Como resultado de efectuar pruebas de los controles ob---

tendremos y documentaremos evidencia de auditoría para soportar nuestra evaluación de la confiabilidad aparente de los controles internos.

Las pruebas de los controles son de dos tipos: Observaciones y -- Pruebas de cumplimiento de las transacciones.

Las pruebas de Observación se efectúan cuando no existe evidencia documental de la ejecución de un control; cuando existe evidencia documental podemos efectuar pruebas de cumplimiento de las transacciones.

Si como resultado de nuestras pruebas, concluimos que los controles son confiables, podemos utilizar esta conclusión como base para la determinación de que haya errores en los estados financieros es baja. Esto nos permitirá reducir las pruebas. Si concluimos que los controles de hecho, no están operando como se describió y que no son confiables, entonces debemos corregir nuestra evaluación de los controles correspondientes y ajustar nuestro enfoque de auditoría. Tendremos que efectuar procedimientos sustantivos para los errores monetarios que podrían resultar de la falta de efectividad de los controles en cuestión

Si no planeamos confiar en los controles internos, o si hemos concluido que los controles no son confiables, debemos efectuar procedimientos de auditoría sustantivos.

Estos procedimientos incluyen las pruebas para localizar errores monetarios y el reunir evidencia de auditoría para soportar nuestras -

conclusiones sobre los estados financieros, y puedan efectuarse en la auditoría preliminar o en la final, dependiendo de que sería más eficiente.

Al iniciar las pruebas sustantivas en la auditoría preliminar obtendremos información con respecto a los errores en los registros de la empresa, la cual sería útil en nuestra determinación de la probabilidad de que haya errores en los estados financieros y para planear los procedimientos en la auditoría final.

DETERMINACION DE LA PROBABILIDAD DE QUE EXISTAN ERRORES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Si los resultados de las pruebas de los controles son satisfactorios, y los controles se evalúan como altamente confiables para prevenir y corregir errores, se tiene como consecuencia que la probabilidad de que haya errores en los estados financieros es "B A J A".

Si los resultados no son satisfactorios la determinación será considerada como "MODERADA" o "A L T A", a menos que hayamos efectuado las pruebas sustantivas y determinado que la probabilidad de que hayan errores monetarios importantes es baja.

Cuando al determinar que los errores son importantes, se debe considerar la magnitud, su dirección, y la frecuencia con la que es posi-

ble que ocurran.

La determinación es una parte primordial y es la base para establecer el alcance y el diseño de los procedimientos en la auditoría final. Una determinación incorrecta podría resultar en trabajo excesivo en la auditoría final o en procedimientos inadecuados que no proporcionarán evidencia de auditoría suficiente sobre la cual basar la opinión del Contador Público Independiente, sobre los estados financieros. Consecuentemente es importante que la determinación esté bien fundamentada y ampliamente documentada. A continuación se presenta un modelo de la cédula para la determinación de la probabilidad de que existan errores en los estados financieros.

NOMBRE DE LA CUENTA	COMENTARIOS SOBRE LA NATURALEZA DEL DETALLE QUE JUSTIFICA EL SALDO DE LA CUENTA	DETERMINACION		INVESTICION INTERNA	OPORTUNIDAD	REVISION FINAL		
		DEL RIESGO	COMPLEJIDAD	PLAN DE ALCANCE		PLAN DE ALCANCE	OPORTUNIDAD	
			LOW					
1 2 3 4 5 6 7 8 9 10	• DOCUMENTOS POR PAGAR	Préstamos directos de bancos en moneda nacional. En esta cuenta la empresa registra como pasivo los documentos que representan los avales en realización contra las cuentas por cobrar (exp. en dólares).	Signif. cativo.	No Complejo.	Alto grado de descanso en el sistema de control interno establecido. Es más práctico y efectivo el procedimiento de certificación.	N/A	Pagos puntuales con confirmaciones y avales de instituciones financieras nacionales.	Al sistema del ajuste.
11 12 13 14 15 16 17 18 19 20	• CUENTAS POR PAGAR Y DATOS ACUMULADOS	Proveedores de mercancías y servicios de 100 a 120 proveedores. Actualmente la compañía tiene en sistema de cuentas por pagar global clasificadas por materiales y gastos.	Signif. cativo.	No Complejo.	Descansa en el sistema de control interno establecido en compras y egresos.	3 meses	Confirmación al 30.11.81. Saldo final verificado por el auditor.	Al sistema del ajuste.
21 22 23 24 25 26 27 28 29 30	• IMPUESTOS POR PAGAR	Impuesto al Ingreso de los accionistas, Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social, 1% sucesión SI Infanavit.	No Significativo.	No Complejo.				
31 32 33 34 35 36 37 38 39 40	• PASIVOS Y RESERVAS	Proveedores de servicios a pagar en diciembre de 1981 y saldos pendientes de pago al 30 de noviembre de 1981.	No Significativo.	No Complejo.	Alto grado de descanso en el sistema de nóminas, pruebas de cortes y transacciones.	5 meses	Pagos puntuales con los estados de nóminas, ajuste de transacciones.	Al sistema del ajuste.
41 42 43 44 45 46 47 48 49 50	• COMPANIA MEX. S. A.	Cuenta corriente con la compañía matriz, depósitos, préstamos en moneda extranjera (dólares estadounidenses), y reservas en moneda nacional.	Signif. cativo.	No Complejo.	Alto grado de descanso en el sistema de control interno establecido en compras, egresos e ingresos.	7 meses	Pagos puntuales y avales globales.	Al sistema del ajuste.

COMENTARIOS SOBRE LA NATURALEZA DEL RIESGO DE PERJUICIO		EVALUACIÓN DEL RIESGO DE PERJUICIO		EVALUACIÓN DEL RIESGO DE PERJUICIO		EVALUACIÓN DEL RIESGO DE PERJUICIO	
DESCRIPCIÓN DE LA CUENTA	TALLE DE INTERÉS DE LA CUENTA	RIESGO	RIESGO	PLAN DE ALICANCE	CONTROLES	PLAN DE ALICANCE	OPORTUNIDAD
1	2	3	4	5	6	7	8
10	11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30	31	32	33
34	35	36	37	38	39	40	41
42	43	44	45	46	47	48	49
50	51	52	53	54	55	56	57
58	59	60	61	62	63	64	65
66	67	68	69	70	71	72	73
74	75	76	77	78	79	80	81
82	83	84	85	86	87	88	89
90	91	92	93	94	95	96	97
98	99	100	101	102	103	104	105

DETERMINACION DE LOS ALCANCES DE AUDITORIA EN LA REVISION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Para la determinación de los alcances de la revisión, es necesario considerar los resultados obtenidos en el estudio y evaluación del control interno.

La medida de análisis o revisión que se dará a los procedimientos de auditoría, estará en función de lo que se estableció en la etapa de la determinación que existan errores en los estados financieros.

Es necesario que se considere la medida adecuada que se debe seguir en la revisión de los registros contables para que el trabajo que se efectuó reúna las características de calidad y cantidad encaminadas a cumplir con la norma de auditoría de la evidencia suficiente y competente.

Así mismo el alcance que se dará a la auditoría repercutirá en los elementos que la efectúen y el tiempo que requerirán para concluir el trabajo y presentar el informe con oportunidad.

Esta determinación del alcance de la auditoría debe estar presente en el momento de hacer la planeación.

A continuación se presenta un modelo que servirá de base para la determinación de los alcances en los procedimientos de auditoría en el área de pasivos.

Nombre y Descripción de la Cuenta	Salidas al 30-IX-83	Comentarios	No. lista Registro Consejo en Subcomisión Exigencia Propósito Carta Clasifica- ción Revisación	PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN F1114	Referencia en papales de trabajo	Fecha por
1 Documentos por pagar a Bancos		Principalmente es: - The First National City Bank - The First Interstate Bank of California.		<ul style="list-style-type: none"> - Obtenga integración del saldo al 30 de nov. 83 - Confirme saldos al 30 de nov. 83 - Efectúe censo de intereses, v.e., resultados. - Verifique si los préstamos tienen condiciones o garantías. - Verifique lo adecuado de su clasificación. - Verifique tasas de interés y su vencimiento. 		
110 Proveedores y gastos acumulados.				<ul style="list-style-type: none"> - Obtenga la relación de saldos al 30 de nov. 83 con antigüedad. - Envíe confirmación a aquellos proveedores cuyo saldo sea superior a \$ 300,000.00 - De las confirmaciones recibidas analice cualquier diferencia existente y concate saldos a la fecha de cierre. - Verifique pagos posteriores del mes de diciembre de 83 y enero de 84. - Efectúe archivo de documentación por seriales -- facturas que no se encuentren pagadas a la revisión de pagos posteriores. 		
26 Otros gastos acumulados (Proveedores)				<ul style="list-style-type: none"> - Por lo que se refiere a las provisiones pendientes a la fecha de cierre analice: <ol style="list-style-type: none"> a) Los asientos y discriminaciones que tuvieron origen en el ejercicio, y bases para sus cálculos. b) Efectúe el censo v.e., resultados por los importes durante el ejercicio. c) Verifique la deducibilidad de los pagos durante el ejercicio produciendo la documentación oportuna. 		

Nombre y Descripción de la cuenta	Saldo al 30-IX-83	Comentarios	Vigencia	Registro	Código de Procedimientos	Ejecución	Propiedad	Cuenta	Clasificación	Revisión	PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN	Referencia en	Hecho por
											FINCA	trabajo	
1 Anticipos de clientes											<ul style="list-style-type: none"> Hecho revisión directa de planilla de este anticipo por mayor a \$ 200,000.00 Efectuar confirmación de acción al 30 de nov. 83 		
4 Fines por pagar a Inter. Compañías		<p>Los intereses más significativos son por pago de rentas, intereses y otros corrientes.</p> <p>a) Los regalios se calculan con base en las ventas netas.</p> <p>b) Los intereses con base en los saldos finales de la cta. corriente</p>									<ul style="list-style-type: none"> Obtenga integración del saldo al 30 de nov. 83 y efectuar solicitud de conformidad. Solicite conformidad intercompañía y envíela con antecedentes a partidas más importantes. Solicite y revise papeles de trabajo de la cta. para el cálculo de regalios. Considere las condiciones pactadas en el contrato y efectúe control v.o. resultados Efectúe la revisión de la retención y entrega del impuesto sobre la renta por pago de regalios y en su caso intereses al extranjero. 		
21 Impuestos por pagar concepto IVA		<p>Este renglón está compuesto por el impuesto sobre productos del trámite, 1% sobre remuneraciones, 5% por IVA devol., cuotas obrero-patronales al INPS, impuesto al valor agregado supuesto retenido por pagador al extranjero.</p>									<ul style="list-style-type: none"> Integración de la cuenta al 30 de nov. 83 Verificación del pasivo al 30 de nov. 83 de acuerdo con las declaraciones presentadas durante DIC. 83 al proceso propuesto, ajuste para declarar el saldo real por lo que se refiere a IVA e IMPONAVIT obreros cuando corresponda al 50% del pago correspondiente al 5º día, teniendo en consideración que la cta tiene fecha de cierre al 30 de nov. 83 		
30 Impuesto sobre la renta por pagar		<p>El impuesto sobre la renta forma los pagos provisionales.</p>									<ul style="list-style-type: none"> Obtenga un análisis de los ctas. del IVA correspondiente a) El saldo al principio y final del ejercicio b) Detalle de pagos provisionales efectuados durante 		

Nombre y Descripción de la cuenta	BALDOS A	Comentarios
	30-12-83	
Participación de los trabajadores en las utilidades.		El cálculo anual se hace conjuntamente con el IGR, teniendo en consideración que la base para su cálculo es la cantidad fiscal.
Depósitos por pagar a largo plazo.		Los principales préstamos son con el Banco Internacional y el Irropeano a corto plazo del préstamo del City Bank, The First Interstate Bank of California y The First National Bank of Atlanta, estos dos últimos por contrato de reporto.

VALOR
 Registro
 Estado en
 Situación
 Ejecución
 Presupuesto
 Cartera
 Clasificación
 Revisión

PROCEDIMIENTOS DE REVISIÓN	Referencia
<p>FINAL</p> <p>el período.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Analizar las estimaciones para el período. - Efectuar el cálculo del IGR para el presente ejercicio considerando las partidas no deducibles que deberán comentarse previamente con los funcionarios de la oía. - Determinar todas las partidas temporales para ajusterlas contra impuestos diferidos. - Al impuesto así determinado deberá clasificarse los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio. - Verifique el cargo a resultados por el impuesto real. 	<p>en paginas de trabajo</p> <p>HOJA 100</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Efectuar el cálculo de la PTU conjuntamente con el cálculo del IGR. - Verifique el pago de la PTU correspondiente al ejercicio inmediato anterior. - Acumule la participación no pagada del ejercicio anterior y revise que el positivo resulte de ajustado. 	
<ul style="list-style-type: none"> - Obtenga integración del saldo el 30 de nov. 83 - Solicite la confirmación de todos los préstamos otorgados por los bancos. - Verifique la clasificación del pasivo a corto plazo y largo plazo. - Verifique si hay restricciones sobre préstamos y obtenga una relación de los mismos. - Efectúe cierre v.s. resultados por los intereses correspondientes al ejercicio. 	

EVALUACION DE LOS RESULTADOS DE LA AUDITORIA.

Al concluir el trabajo de revisión se estará en posición de emitir una opinión, la cual estará basada en los resultados obtenidos de haber realizado los pasos siguientes:

1. La revisión del cumplimiento del programa de trabajo.
2. La revisión del estudio de la evaluación y resumen de las observaciones que se darán a conocer en la carta de recomendaciones dirigida a la empresa auditada, para poner en práctica las sugerencias propuestas para corregir las anomalías encontradas durante la revisión.
3. La revisión del resultado de los procedimientos de auditoría aplicados y que se mostraron en las cédulas de los papeles de trabajo utilizando además memorándums de revisión para señalar los aspectos importantes para la elaboración del informe.
4. La revisión del expediente continuo de auditoría que debe contener la documentación actualizada de las operaciones, actividades y aspectos que sirvan para el conocimiento de la empresa y su evolución; además se examinará el expediente de correspondencia para fijar si se han obtenido las confirmaciones requeridas por el trabajo efectuado y poder elaborar el informe y emitir una opinión sobre los aspectos importantes de la empresa.

5. Cerciorarse sobre la presentación razonable de los estados financieros y la conclusión general para efectos del dictamen o informe.

INFORME.

Como conclusión del trabajo efectuado por el auditor y la opinión que como resultado de éste se ha formado, se elabora un documento cuya parte esencial es la de expresar una opinión profesional. Este documento puede ser una expresión concreta y sencilla, o comentarios y ampliaciones de datos, a este documento se le denomina Informe.

CAPITULO IV

DESARROLLO DE LA AUDITORIA

4.1 Planeación.

4.2 Programas de trabajo.

4.3 Papeles de trabajo.

4.1 PLANEACION.

Planear significa proyectar o trazar actividades en concordancia a los objetivos que se persiguen; así como incluir los medios para la ejecución de un trabajo.

En toda planeación existe un plan inicial debido a que los demás planes a seguir pueden depender de los resultados obtenidos en algunos procedimientos aplicados, o en su caso, el plan a seguir deberá ser flexible lo cual permitirá incluir modificaciones subsecuentes.

Cualquier actividad sea o no profesional requiere de una adecuada planeación. El boletín E-01 "Planeación y Supervisión del Trabajo de Auditoría" (sustituye a los boletines No 4 y 33) emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, expone en forma más extensa a la planeación ya que es una actividad que debe desempeñar el Contador Público Independiente sobre cualquier trabajo del cual se va a expresar una opinión profesional; además que dicha actividad es de carácter obligatorio por estar incluidas dentro de las normas de auditoría generalmente aceptadas referentes a la ejecución del trabajo.

La planeación de un trabajo de auditoría no puede hacerse en abstracto, cada trabajo tiene características y peculiaridades propias --

que exigen que los procedimientos de auditoría sean adaptados a las -- condiciones específicas de cada situación, por lo tanto se requiere co nocer las condiciones que puedan hacer variar o que de hecho modifican la forma en que se realiza el trabajo de auditoría. Las más importan-- tes de estas condiciones se enumeran a continuación:

- I. Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo que va a -- realizar.

Para que el auditor pueda planear su trabajo sobre bases firmes, es necesario que previamente esté seguro de que tanto él como el cliente comprendan claramente la clase de trabajo que se va a realizar, y - sus limitaciones en caso de existir. Aún cuando el examen de estados - financieros tienen un objetivo definido como es el expresar una opi--- nión sobre los mismos, existen variantes que dependen en gran parte de los resultados de dicho examen como sería el caso de la obtención de - un crédito bancario, la emisión de obligaciones, etc. ,

El cliente debe entender que si por razones relativas al costo de la auditoría o por otro motivo, el pone limitaciones o condiciones en cuanto a forma, grado y oportunidad que el mismo auditor considere com veniente aplicar al trabajo de auditoría podrán verse reflejadas en el dictamen y como consecuencia a las limitaciones o condiciones que lle-- garé a fijar el cliente éstas determinarán el tipo de dictamen que se

c. Sistema de Control Interno.

La mayor parte de los elementos específicos o características peculiares de la empresa cuyos estados financieros se van a examinar quedan involucrados dentro del sistema de control interno y su estudio y evaluación constituyen otra norma de ejecución del trabajo la cual fué tratada en el capítulo III.

Los datos necesarios para planear adecuadamente el trabajo de auditoría, son obtenidos de muy diversas maneras, es decir de acuerdo a la naturaleza de los datos y con las condiciones particulares de la empresa. A continuación se mencionan los métodos de obtención de datos - más frecuentes y de aplicación general.

1. Entrevistas previas con el cliente,

Por necesidad inevitable, para la simple contratación del trabajo se requiere tener una o varias entrevistas previas con el cliente que conducen a la fijación de las condiciones básicas del mismo. Conviene formular previamente un memorándum de los puntos a definir y tratar en cada entrevista, a efecto de poder saber que se cubren todos los temas y que es necesario dejarlos definidos y aclarados.

Al terminar la entrevista el auditor debe revisar los puntos tratados con su memorándum o agenda, y estimar si quedan suficientemente-

claros, si fueron cubiertos todos, y así, como consecuencia de la -- propia entrevista, no surgieron dudas o problemas nuevos que ameriten una entrevista posterior.

En la entrevista se deben fijar, por lo menos el objetivo, las -- condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar; deben determinarse también las condiciones bajo las cuales se va a -- prestar el servicio, tiempo, honorarios y gastos, los elementos que va a proporcionar el cliente, la coordinación del trabajo de auditoría -- con el de la propia oficina del cliente y todos aquellos que por naturaleza ameriten ser definidos antes de la iniciación del trabajo.

Conviene a este respecto, mencionar en forma especial que en las -- entrevistas con el cliente deba definirse a quien se debe entregar y -- dirigir el informe final de auditoría.

2. Inspección de las instalaciones y observación de las ope--
raciones.

Muchos de los datos relativos a las características operativas de la empresa, especialmente las de producción y, el sistema de control -- interno, pueden ser conocidas por la inspección personal que el audi-- tor haga a las instalaciones de planta, de oficina o de venta, en que la empresa realiza sus operaciones, y por la observación de la forma -- como esas operaciones son realizadas.

Datos tales como el arreglo físico de los almacenes, la ubicación de las cajas en que se guarda efectivo, la eficacia del control de existencias en patios y bodegas, etc., se conocen en partes considerables por la inspección física de las instalaciones de la empresa.

Por otra parte varios de los datos relativos al proceso productivo, al trámite de las operaciones, a las rutinas de vigilancia y control pueden ser obtenidos por observación de cómo son realizadas esas operaciones en algún o algunos días ordinarios.

3. Investigación o Indagación con directores y funcionarios.

Las políticas generales de la empresa, tanto las relativas a producción, como al aspecto comercial y financiero, y las referentes a los criterios de contabilización se conocen principalmente por la indagación o investigación realizada directamente con los directores y funcionarios.

Aún cuando no es conveniente que las entrevistas que se realizan con los directores y funcionarios se les dé un carácter demasiado formal, si es necesario que el auditor vaya a ellas preparado, habiendo formulado previamente un memorándum de las cuentas o partidas que tiene que investigar con cada uno de ellos y de las dudas que debe aclarar.

Es necesario en la mayor parte de los casos, que el resultado de

estas investigaciones sea resumido por escrito por el propio auditor y en algunos casos de especial importancia, es necesario que ese resumen sea confirmado por escrito por la persona que proporcionó los datos, - ya sea dando su visto bueno al resumen formulado por el auditor, o dirigiendo al mismo una declaración expresa por escrito de los puntos — que se haya solicitado explicar o aclarar.

4. Inspección de documentos.

Es indispensable que el auditor inspeccione los documentos que se relacionen con la situación jurídica de la empresa; escrituras constitutivas y sus reformas, actas de asambleas y de consejo, escrituras de propiedad, contratos de compra-venta o prestación de servicios, etc.,

Se elaborará un resumen de los puntos significativos encontrados en los documentos legales inspeccionados, y en caso de ser necesario, deberá el auditor recurrir a los abogados o departamento jurídico de la empresa, o previa autorización del cliente consultar con un jurista independiente, para la aclaración o explicación de los puntos dudosos que la preparación jurídica del propio auditor no le permite aclarar - por sí mismo.

5. Examen y análisis de los estados financieros.

El estudio cuidadoso de los estados financieros de la empresa, —

tanto los del ejercicio que se va a examinar como los precedentes, pueden suministrar al auditor una información extensa y apropiada sobre la naturaleza de las operaciones de la propia empresa, y las características de su constitución financiera.

Particularmente los estados financieros comparativos indican la naturaleza, frecuencia o importancia de las distintas partidas y tipos de operaciones; puede llamar la atención sobre las partidas extraordinarias y sobre cambios excepcionales en la situación financiera que ameriten atención especial durante el examen, y en una palabra revelan una gran parte de los datos significativos para la planeación.

Los procedimientos de análisis que se implanten y el grado de formalidad con que se aplican, dependerán del buen juicio profesional del auditor, pero éste debe recordar que tanto por la naturaleza de los datos financieros, como su entrenamiento especializado profesional, el análisis de ellos es una fuente fecunda de información.

6. Auditorías anteriores.

El examen de los papeles de trabajo de auditorías anteriores, cuando es un cliente al que ya se le han prestado servicios, o el estudio del informe de otro auditor, cuando ha sido otro profesional el que ha realizado el trabajo en otras ocasiones, son elementos importan

tes de la planeación.

De sus propios papeles de trabajo el auditor puede obtener información importante. El archivo permanente le suministra datos importantes que permanecen constantes en la empresa. El archivo de papeles corrientes le ilustra sobre los problemas especiales ya localizados, lo que le permite afinar sus procedimientos para realizar mejor el trabajo y se podrá reflejar un mejor costo.

En forma semejante, aunque no con la misma efectividad, se puede obtener información adecuada del examen de los informes rendidos en auditorías anteriores por otros profesionistas.

El aprovechamiento de la experiencia propia o ajena para la planeación del trabajo, dependen del acierto con que se aprovechen estos elementos de información procedentes de auditorías previas.

7. Estudio y evaluación del control interno.

El sistema de control interno de la empresa ha de ser estudiado y evaluado para poder efectuar una planeación correcta del trabajo de auditoría.

El auditor debe prever en términos generales cuál va a ser el trabajo de auditoría que va a desarrollar, de tal manera que tenga ya realizada la planeación del trabajo en sus términos generales.

Puede suceder que la planeación de una fase concreta del trabajo no pueda realizarse detalladamente sino hasta algún momento posterior, cuando esto no afecta substancialmente a los planes para otras fases - del trabajo, se puede aplazar la planeación detallada de cualquier parte de la auditoría y comenzar el trabajo sobre otra fase de la misma.

Se puede decir que no es necesario para iniciar una fase del trabajo de auditoría que estén planeadas detalladamente todas las fases - de ella, aunque si es necesario que este planeado en lo general toda - la auditoría y en particular la fase concreta que se va a desarrollar.

Por último es necesario que la planeación de auditoría no sea de carácter rígido e infranqueable ya que debe estar preparada para ser - modificada en los planes formulados cuando el desarrollo del trabajo - se encuentre en circunstancias no previstas o elementos no conocidos - previamente, y cuando los resultados indiquen la necesidad de hacer va riasiones o ampliaciones a los programas previamente establecidos.

4.2 PROGRAMA DE TRABAJO.

Siendo la última fase de la planeación el programa de trabajo será, la representación física y la formalización de la planeación.

Concepto.

El programa de trabajo es el conjunto de instrucciones por medio de las cuales se describe el sistema para administrar la ejecución de los objetivos y procedimientos de auditoría, la extensión y oportunidad con que serán aplicados en el trabajo específico.

Clases de Programa de Trabajo

1. Desde el punto de vista del detalle	1.a Generales
	1.b Detallados
2. Desde el punto de vista de la planeación	2.a Predeterminados
	2.b Informal
3. Desde el punto de vista del trabajo concreto.	3.a Especifico
	3.b Estándar
	3.c Especial

GENERALES. Mención enunciativa de las técnicas a aplicarse en forma genérica, así como de los objetivos particulares que se persiguen en cada caso.

DETALLADOS. Descripción con mayor minuciosidad de la forma práctica de aplicar los procedimientos y técnicas de auditoría.

PREDETERMINADOS. Listado de los procedimientos a seguir, previamente al trabajo y aplicable durante el curso del mismo

INFORMAL. Descripción de los procedimientos más importantes y a juicio del auditor, se van aplicando durante el desarrollo de la auditoría.

ESPECIFICOS. Preparados especialmente para cada caso en particular. Revisión operativa de una cuenta, departamento, sección o función.

ESTANDAR. Formulados tomando como base su aplicabilidad para un número considerable de casos repetitivos o similares. (arqueos de efectivo, cobros en sucursales, toma de inventarios, etc.)

ESPECIALES. Elaborados en forma excepcional para efectuar revisiones imprevistas o anormales generalmente fuera de rutina, como fraudes accidentales, etc.

Elementos del Programa de Trabajo.

1. Objetivos que se persiguen con la revisión y las actividades a desarrollar que el mismo programa contenga.
2. Tipo de revisión o enfoque. Mención del tipo de revisión, bien sea eminentemente financiera o se trate de una auditoría operacional o se amplie hasta la administrativa.
3. Áreas específicas a revisar.
4. Datos generales del área a revisar, localización física, funciones específicas, etc..
5. Descripción de información a obtener y fuentes de obtención. Datos contables, estadísticos, documentación comprobatoria, archivos de consulta.
6. Secuencia lógica y funcional.
7. Alcance. Número de pruebas o verificaciones necesarias.
8. Oportunidad. Época propicia para efectuar la revisión.

Los programas de trabajo deben contener en su formato lo siguiente:

- a. Número de procedimientos.
- b. Descripción del procedimiento.
- c. Firma o inicial del auditor que lleva a cabo el procedimiento.

- d. Fecha en que se llevo a cabo el procedimiento.
- e. Referencia a los papeles de trabajo en donde se haya efectuado el procedimiento.

Ventajas del programa de trabajo.

La planeación a través del programa de trabajo ofrece múltiples ventajas que los hacen de una necesidad definitiva y que a continuación se mencionan:

1. Fijación de responsabilidades promoviendo a la vez la división del trabajo.
2. Permite visualizar el trabajo total y concluir sobre el tiempo probable de ejecución y consecuentemente la fecha de entrega del dictamen.
3. Establece rutinas de trabajo y lógicamente ahorra tiempo en la ejecución logrando una guía o recordatorio para los procedimientos aplicables y evitando que se olviden e incluso se omitan algunos de ellos.
4. Indica los papeles de trabajo a formular, así como su referencia cruzada y la extensión de las pruebas evitando desarrollar trabajo de más.
5. Permite distribuir el trabajo y coordinarlo.

Cualquier limitación del programa deberá ser suplida por la iniciativa del auditor, así como su imaginación y sentido que la auditoría muestre. El auditor no necesariamente tendrá que atenerse rígidamente a la letra del programa como única guía para la realización del trabajo, ya que en el desempeño normal de sus actividades se verá precisado a consultar las regulaciones internas sobre procedimientos y políticas generales de la empresa, será de necesidad imperiosa que mantenga al día sus conocimientos de leyes, decretos, reglamentos, circulares y demás disposiciones que fijen el funcionamiento de la empresa, con el fin de que se halle en aptitud de aplicar sus preceptos en forma auxiliar o suplente de los puntos contenidos en el programa.

Esté o no previsto en el programa el auditor debe informar sobre toda infracción legal o de otra índole así como de cualquier irregularidad, error o diferencia de importancia que existiera.

Como instrumento básico y dinámico que ha de ser el programa será susceptible de sugerir modificaciones ocasionales de acuerdo a las necesidades.

Usualmente el trabajo de auditoría se realiza en dos épocas bien definidas: los últimos meses del ejercicio social a examinar (auditoría preliminar o intermedia) y los días inmediatos siguientes al cierre del ejercicio (auditoría final) por lo que debe diseñarse el programa

de trabajo de tal forma que señale claramente la parte que deberá efectuarse en una y otra época.

Los programas de trabajo de la primera auditoría y subsecuentes - difieren en los métodos de revisión en cuanto a su alcance, ya que tratándose de la primera auditoría, la investigación debe ser total en las características generales y particularmente en el estudio y evaluación del control interno y en el examen de algunas cifras históricas acumulativas de los estados financieros (activo fijo, capital contable, etc.).

En auditorías subsecuentes en cambio, las revisiones posteriores se reducen sensiblemente en características generales y particulares de la empresa. Simplemente se hace un estudio de actualización; el estudio del control interno se efectúa en forma rotativa, dando preferencia a los aspectos que hubieran sufrido modificaciones, y la revisión histórica de valores acumulados prácticamente se elimina.

A continuación se presenta un ejemplo de programa de trabajo para:

1. Pasivos.
2. Contingencias.
3. Impuestos por pagar (evaluación fiscal).

PROGRAMA DE AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS
(Para empresas comerciales e industriales)

PROGRAMA DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

Compañía _____ Fecha de cierre _____

Auditoría Preliminar () Auditoría Final ()

Adaptado por _____ Fecha _____

Revisado por _____ Fecha _____

I N D I C E :	Página.
Cuentas por pagar	
Gastos acumulados, impuesto sobre la renta y otros pasivos - circulantes	
Documentos por pagar y pasivo a largo plazo	
Créditos diferidos	
Pasivos contingentes, contratos y compromisos	
Evaluación Fiscal	

NOTAS PARA USO DE ESTE PROGRAMA.

1. Deberá marcarse el espacio adecuado para cada sección aplicable a la auditoría.
2. Cuando alguna sección no es aplicable, se deberá anotarse N/A, y darse una explicación clara del porqué no es aplicable.
3. Deberán añadirse secciones adicionales al programa cuando las circunstancias lo ameriten.
4. Los procedimientos de este programa deberán coordinarse con aquellos incluidos en el programa de procedimientos para pruebas de cumplimiento, ya que muchos de ellos pueden diseñarse para proporcionar información tanto de cumplimiento como sustantiva en la au

ditoria.

5. La mayoría de los procedimientos contenidos en este programa se efectúan sobre saldos finales; sin embargo se identificarán mediante un asterisco (*) los que se efectúan a una fecha intermedia. La aceptabilidad de efectuar los procedimientos a una fecha intermedia dependerá de la confianza que se deposite en el sistema de control interno.

CUENTAS POR PAGAR.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

1. Obtenga relación de las -
cuentas por pagar al _____

a. Verifique su corrección a
ritmética y coteje el total --
contra la balanza de comproba-
ción.

b. Coteje los saldos de más
de \$ _____ y/o una mues-
tra de ___ cuentas por pagar o
su equivalente.

2. Examine la documentación
comprobatoria de todas las par-
tidas de más de \$ _____
incluidas en las cuentas por -
pagar que no fueron incluidas
en nuestra circularización. --
(Esta es una extensión de nues-
tra prueba de corte de compras
-)

3. Segregue las cuentas por
pagar de funcionarios, afilia-
das, subsidiarias, etc.. Consi-
dere el reclasificar los sal-
dos deudores si son importan-
tes. Investigue cualesquier im-
portes no usuales vencidos (re-
súmalos si son importantes).

4. Pida a la empresa que le
proporcione los estados de ---
cuenta de los proveedores por
el mes de _____

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

5. Solicite estados de cuenta de proveedores al _____ (esto debe coordinarse con la fecha del inventario físico). Envíe las solicitudes por correo aproximadamente _____ días antes de la fecha de confirmación. Debe tenerse cuidado respecto a la selección y oportunidad de estas solicitudes.

a. Coteje todas las respuestas recibidas contra la relación de cuentas por pagar y solicite al cliente que concilie las diferencias. (Mantenga una copia de las confirmaciones para nuestro control)

b. Investigue las partidas en conciliación determinadas por el cliente, indique claramente en los papeles de trabajo el alcance de nuestra investigación.

c. Use las copias de los estados de cuenta del cliente para conciliar las cuentas por las que no recibimos contestación y otros saldos poco usuales incluidos en la relación que proporcionó el cliente.

d. Si la confirmación es una fecha intermedia, revise las transacciones desde la fecha -

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

de confirmación hasta la fecha del balance general.

6. Revise las conciliaciones de los auxiliares de cuentas - por pagar con el mayor. Investigue y explique las partidas no usuales.

7. Compare los saldos mensuales de cuentas por pagar con el mayor. Investigue y explique cualquier fluctuación no usual.

8. Investigue pasivos no registrados por medio de la revisión de hechos posteriores a la fecha del balance general. En relación con estos procedimientos, visite periódicamente el departamento de cuentas por pagar e investigue las facturas correspondientes al periodo auditado cuyo envío por correo haya sido retrasado o que hayan sido mal operadas.

9. Prepare un memorándum breve cubriendo los resultados del trabajo (incluyendo comentarios sobre los procedimientos relativos al corte de formas de compras y al resultado de la investigación sobre pasivos no registrados o haga refe

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

rencia a menos por separado),
y las conclusiones alcanzadas
con respecto a los objetivos -
de auditoría antes mencionados

PROCEDIMIENTOS ADICIONALES:

GASTOS ACUMULADOS, ISR Y OTROS PASIVOS CIRCULANTES.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papales de trabajo
-----	-----------	-------	----------------------------------

1. Efectúe una revisión global de los gastos acumulados y otros pasivos a la fecha del balance e investigue y comente los cambios importantes que observe en relación al año anterior. Verifique que los pasivos hayan sido tratados en forma uniforme.

2. Cuando sea práctico amarrar los movimientos de las cuentas de esta sección contra resultados y coordine este trabajo con el efectuado en otras áreas, tales como intereses, seguros e impuestos.

3. Con respecto a nóminas y comisiones:

a. Verifique la provisión (real o estimada) para los sueldos pendientes de pago entre la fecha de última nómina pagada y la fecha de cierre, mediante el examen de las nóminas afectadas y referencia a pagos posteriores.

b. Verifique las acumulaciones de comisiones por pagar examinando los registros de ventas y comisiones, comparándolas con los pagos posteriores. Confirme saldos directamente -

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

con los agentes o vendedores.

c. Cuando los empleados estén sindicalizados, revise los contratos colectivos de trabajo para determinar la existencia de pasivos adicionales, tales como aumentos retroactivos de sueldos, vacaciones, horas extras, gratificaciones y otras prestaciones. Cuando existan tales pasivos, determine nuevamente el importe del pasivo.

4. Obtenga o prepare una cédula de gratificaciones por pagar. Verifique selectivamente los cálculos y cotejelos contra la documentación comprobatoria y autorizaciones correspondientes, incluyendo la aprobación del consejo de administración, cuando sea aplicable.

5. Obtenga o prepare una relación de los pasivos por gastos de viaje u otros gastos de los empleados y, cuando sean importantes, confirme los saldos directamente con los mismos, incluyendo los anticipos correspondientes.

6. Verifique el cálculo del pasivo por concepto de impues-

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

tos sobre sueldos y salarios, mediante la inspección de las declaraciones presentadas, si es posible. Si es práctico y deseable, obtenga o prepare una conciliación entre el importe declarado o por declarar. Verifique que las conciliaciones y la aplicación de la tasa de impuesto apropiada. Examine la documentación comprobatoria del pago de dichos impuestos.

7. Con respecto al Impuesto Sobre la Renta:

a. Prepare u obtenga análisis del pasivo por impuesto sobre la renta y cuentas relativas, por el período. Muestre por cada año las declaraciones no aprobadas por las autoridades fiscales, las cantidades disponibles para aplicarse contra posibles reclamaciones o deficiencias, e indique las causas de los importes por amortizar.

b. Coteje los pagos registrados y los reembolsos contra las copias selladas de las declaraciones, el cheque de pago o contra cualquier evidencia que compruebe el pago.

c. Obtenga información com--

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

pleta respecto al estado que guardan las declaraciones de años anteriores y el efecto de las situaciones aún pendientes incluyendo las pérdidas amortizables y los créditos sobre inversiones depreciables no utilizados.

d. Efectúe o verifique el cálculo de la provisión para el presente año, incluyendo la conciliación entre la utilidad o pérdida contable y la utilidad o pérdida fiscal ajustada. Indique las causas de cualquier exceso en la provisión.

e. Segregue los componentes de la provisión ISA del año diferido, efecto fiscal de las pérdidas amortizables, importes aplicables a las operaciones descontinuadas, partidas extraordinarias y ajustes de años anteriores. Obtenga detalle suficiente sobre los componentes de la provisión (especialmente la porción diferida) para incluirlo en las notas a los estados financieros.

f. Obtenga explicaciones sobre cualquier desproporción que exista entre la utilidad contable antes de impuesto sobre la renta y la provisión pa

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

ra el impuesto sobre la renta.

g. Determine que el impuesto a pagar por el año, el diferido, el pagado por anticipado y por recuperar, estén adecuadamente clasificadas en el balance general.

h. Concilie la provisión para el impuesto sobre la renta del año anterior con el impuesto declarado por el mismo año.

i. Indique si las declaraciones de la compañía han sido revisadas por las autoridades fiscales y obtenga copias o extractos de los oficios correspondientes.

j. Solicite al departamento de impuestos de la firma, que revise y formule por escrito - su opinión sobre lo adecuado - de la provisión del ISR del año y de los importes correspondientes que aparecen en el balance general.

NOTA:

Los aspectos relativos al impuesto sobre la renta pueden ser muy complejos, dependiendo de las circunstancias. Debe darse atención especial a la razonabilidad y presentación de dichos importes y hacer referen-

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

cia a la literatura aplicable expedida por la firma o la profesión, y a lo dispuesto por las leyes fiscales.

8. Revise y verifique los cálculos de otros impuestos federales, estatales y locales, de los derechos por licencias, concesiones y permisos. Es importante determinar las localidades en las que el cliente opera, a fin de determinar que el importe de todas las obligaciones fiscales haya sido registrado adecuadamente en los libros.

9. Con respecto a los planes de pensión:

a. Determine los grupos de empleados cubiertos y las políticas contables y de contribuciones a los fondos con respecto a los planes.

b. Cerciórese de que se haya hecho la provisión correspondiente por las obligaciones del año.

c. Amarre el cargo a resultados por concepto de los planes de pensión por el período.

d. Determine el exceso, si -

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

lo hay, del valor de los beneficios exigibles computados actuarialmente sobre los fondos de pensión y las acumulaciones indicadas en el balance general, menos los pagos anticipados y los cargos diferidos.

e. Indague, investigue y documente la naturaleza y el efecto de los cambios en los métodos contables, cambios en las circunstancias ($\$$ vgr.) su puestos actuariales o la adopción de modificaciones al plan de pensiones, para considerar su revelación si son de importancia.

f. Revise los informes de los actuarios. Obtenga del actuario confirmación de las bases del cálculo, el valor de los beneficios exigibles, el importe de la contribución y de cualesquier condiciones importantes.

g. Revise y pruebe la información proporcionada por la compañía al actuario; es decir, número de empleados, edades y sueldos.

NOTA:

Los asuntos relativos a los planes de pensión son muy

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

complejos. Deberá consultarse la literatura aplicable expedida por la firma y la profesión

10. Obtenga detalles completos sobre cualquier otro tipo de pasivo circulante que pueda existir, tales como pasivos — por mercancías vendidas en consignación, gastos legales y otros, dividendos no reclamados, sueldos no cobrados, etc., liste a continuación tales partidas y efectúe las investigaciones, pruebas y confirmaciones que considere necesarias.

11. Escriba un memorándum breve resumiendo el alcance y los resultados del trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas con respecto a los objetivos de auditoría antes mencionados.

PROCEDIMIENTOS ADICIONALES:

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

HIPOTECAS, CONTRATOS Y DOCUMENTOS POR PAGAR (Largo Plazo).

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	-----------	-------	----------------------------------

1. Obtenga o prepare relaciones de los documentos pendientes de pago, indicando esencialmente siguientes datos:

a. Nombre del beneficiario, fecha de emisión, garantía otorgada y valor en libros de los activos pignoralados, tasa de interés, pagos, fecha de vencimiento e importe original.

b. Saldo a la fecha del balance, fecha hasta la cual se pagaron intereses, intereses acumulados o pagados anticipadamente a la fecha del balance (Cuando sea práctico la relación deberá mostrar el saldo al principio del período, tanto por el capital como por los intereses, los aumentos/Acumulaciones, y los pagos/amortizaciones.

c. Importes que vencerán después de un año.

2. Verifique la corrección aritmética de la relación y coteje los saldos iniciales contra los papeles de trabajo del año pasado, y los saldos finales contra la balanza de comprobación.

a. Determine que los préstos

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

mos obtenidos durante el período hayan sido debidamente autorizados (vgr. por el consejo de administración) y coteje el efectivo recibido contra el registro de ingresos.

b. Examine selectivamente la documentación comprobatoria, liquidados o renovados durante el período.

c. Examine los documentos cancelados, liquidados o renovados durante el período.

d. Verifique los cálculos de los intereses acumulados o pagados anticipadamente al fin del período.

e. Concilie los intereses acumulados por el período con las cuentas de gastos de intereses y efectúe el cruce de índices respectivamente.

f. Cuando sea práctico, haga pruebas globales de los intereses cargados a gastos por el período o, alternativamente haga pruebas selectivas individuales del cálculo de los intereses cargados a resultados.

3. Confirme los saldos pendientes y los intereses por pagar.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

a. Investigue y concilie todas las diferencias reportadas en las confirmaciones.

4. Con respecto a los documentos por pagar sobre líneas de crédito disponibles realice los siguientes procedimientos.

a. Revise los contratos del cliente para determinar si existe algún requisito expreso o implícito de saldos de compensación. Confirme los detalles de tales contratos incluyendo el hecho de la no existencia de algún convenio.

b. Revise el patrón que han seguido los saldos de efectivo durante el año, estando alerta para identificar cualquier depósito fijo aparentemente no utilizado. Si usted tiene alguna razón para sospechar que cualquiera de dichos depósitos pudiera ser un saldo de compensación, solicite que el banco confirme esta situación.

c. Solicite a la dirección información respecto a posibles requisitos sobre saldos de compensación. Documente su solicitud y la respuesta obtenida. Esta área deberá cubrirse específicamente en la car-

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

ta de salvaguarda.

5. Con respecto a los documentos pendientes de pago a la fecha de cierre:

a. Examine las copias de los documentos originados durante el periodo y obtenga copias de los convenios o contratos de préstamo respectivos.

b. Comunique al cliente los requisitos de información respecto al cumplimiento de las estipulaciones de los convenios o contratos de préstamo celebrados. Prepare papeles de trabajo sobre las pruebas de cumplimiento efectuadas e indique claramente el alcance del trabajo desarrollado.

c. Indique las cláusulas de los convenios o contratos de préstamo que deban ser considerados para revelarlas en los estados financieros.

6. Determine los activos dados en garantía respecto a hipotecas, contratos y documentos por pagar e indique el valor en libros de tales activos para revelar en los estados financieros.

N/A	Fecha	Hecho por	Referencia en papeles de trabajo
-----	-------	--------------	--

7. Segregue los documentos y contratos por pagar a:

- Bancos
- Proveedores
- Compañía Matriz y Subsidiarias.
- Directores, y funcionarios
- Empleados
- Principales accionistas.

8. Investigue sobre lo apropiado de la clasificación a corto y largo plazo de los documentos por pagar.

PASIVO A LARGO PLAZO.

9. Obtenga o prepare un análisis de todas las transacciones relativas a largo plazo durante el período auditado. Esta relación debe mostrar por cada emisión la clase de título, tasa de interés, fecha de vencimiento, condiciones de pago, convertibilidad, activos dados en garantía (incluyendo el valor en libros), y los importes con vencimiento a un año, a más de un año, total pendiente de pago, en tesorería y en los fondos de amortización. (Cuando sea práctico, la cédula

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

la deberá mostrar el saldo de capital e intereses al principio del período, las adiciones /acumulaciones, los pagos/amortizaciones y el saldo final)

a. Verifique la corrección a ritmética de la cédula y coteje los saldos iniciales contra los papeles del año anterior, y los finales contra la balanza de comprobación.

b. Obtenga confirmación del fideicomisario o del tenedor - sobre el importe del pasivo a largo plazo.

c. Cerciórese de que los aumentos o disminuciones pendientes en el fondo en garantía y las compras y ventas de obligaciones estén debidamente autorizadas y se hayⁿ cumplido con todos los requisitos.

d. Con respecto a las obligaciones vencidas en el período:

(1) Confirme el precio obtenido por referencia a las solicitudes de emisión o de otra forma.

(2) Verifique el efectivo recibido examinando los estados de los corredores y el registro de ingresos.

(3) Evalúe la razonabilidad -

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

de la tasa de interés pactada. Si la tasa varía substancialmente con respecto a las prevalentes en el mercado puede ser necesario hacer las imputaciones de interés correspondientes.

e. Si las obligaciones fueron adquiridas a un precio distinto a su valor en libros determine que el importe de la diferencia haya sido registrado apropiadamente.

f. Verifique el cálculo de los intereses por pagar acumulados al final del período y el cargo a resultados por el período y amarrelos contra las cuentas correspondientes.

g. Verifique el cálculo de los importes de las obligaciones o adeudos a largo plazo con vencimiento a un año.

(1) Reclasifique estos importes dentro del pasivo circulante.

(2) También determine que importe, si lo hay, requiere ser pagado en un año a los fondos de amortización.

h. Si el pasivo a largo plazo fue reestructurado, verifique que se le haya dado el tra

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

tamiento contable apropiado.

10. Inspeccione las obligaciones en tesorería y obtenga con firmación de las obligaciones retiradas o en poder del fideicomisario, para efectos de los fondos de amortización (coordine este trabajo con los arqueos de efectivo y de valores realizables).

11. Investigue si se han entregado bonos autenticados, pero no emitidos como garantía colateral de otras obligaciones

12. Obtenga y lea las copias de los contratos de emisión de obligaciones o cualquier otra evidencia que señale las características de estas deudas:

a. Anote en los papeles de -trabajo las cláusulas principales de los contratos, tales como requisitos de los fondos de amortización o de redención, -requisitos respecto a importes o razones de activos circulantes o de otros activos, restricciones respecto a dividendos o utilidades, activos dados en garantía, etc.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

b. Póngase en contacto con el fideicomisario para verificar el cumplimiento de los términos del contrato de emisión.

c. Comunique al cliente los requisitos de información que se requiere, respecto al cumplimiento de las estipulaciones de los contratos. Prepare papeles de trabajo sobre las pruebas de cumplimiento efectuadas, indicando claramente el alcance del trabajo desarrollado.

d. Considere la necesidad de incluir tales requisitos en una nota a los estados financieros.

13. Con respecto a las nuevas emisiones de obligaciones convertibles, con certificados de derecho de compra de acciones, investigue para determinar lo apropiado del reconocimiento contable de la porción de los ingresos atribuibles a los certificados de derecho de compra de acciones.

14. Escriba un memorándum resumiendo el alcance y los resultados del trabajo, incluyendo comentarios sobre el resul-

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

tado de las de las confirmaciones y las conclusiones alcanzadas con respecto a los objetivos de auditoría antes mencionados.

PROCEDIMIENTOS ADICIONALES.

CREDITOS DIFERIDOS Y OTROS PASI
VOS.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

1. Con respecto a los créditos diferidos:

a. Obtenga o prepare análisis de las partidas diferidas por el periodo auditado.

b. Determine la naturaleza y el origen de las partidas diferidas y describa la política seguida por la empresa (si esta descripción ya ha sido preparada revísela nuevamente y determine que las políticas aplicables aún se estén siguiendo).

c. Verifique los cálculos y examine selectivamente la evidencia documental de las partidas importantes.

d. Determine lo apropiado de la clasificación y presentación en los estados financieros; por ejemplo, como una reserva de valuación un pasivo circulante o un crédito diferido.

e. Considere si hay o no alguna clase de ingresos registrados que aún no se haya realizado.

2. Con respecto a otros pasivos:

a. Obtenga o prepare análisis

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

sis de todas estas cuentas por el período auditado.

b. Investigue las prácticas contables de la compañía, relativas a las transacciones en sus reservas y anote las prácticas poco usuales en los papeles de trabajo y/o en el archivo permanente.

c. Determine la naturaleza de los cargos o créditos a las cuentas, examinando la documentación comprobatoria y las autorizaciones de las partidas importantes.

d. Anote en los papeles de trabajo los pasivos o pérdidas específicas que se hayan provisionado en estas cuentas.

e. Revise la razonabilidad de los cargos o créditos a las cuentas y cerciórese de que las reservas no sean utilizadas para evitar cargos y créditos a resultados.

3. Escriba un memorándum resumiendo el alcance y los resultados del trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas en cuanto a partidas significativas.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

PROCEDIMIENTOS ADICIONALES

PASIVOS CONTINGENTES, CONTRA--
TOS Y COMPROMISOS.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

1. Revise el trabajo terminado que pudiera indicar la existencia de pasivos contingentes o contratos importantes de compras y compromisos. (Ejemplo - de esto son los documentos descontados, garantías incluyendo las otorgadas por cuenta de -- las afiliadas), endosos, arbitrajes, pagos complementarios por diferencias de impuestos, juicios sobre patentes u otros litigios, contratos de trabajo o contratos celebrados con la gerencia, arrendamientos (considere su capitalización) contratos colectivos de trabajo, convenios de regalías o de licencias, planes de incentivos, de participación de utilidades de pensiones, renegociaciones, etc.,

2. Comente dichos asuntos -- con funcionarios responsables y determine que en el programa de trabajo se haya incluido el o los procedimientos de auditoría apropiados (Confirmaciones e investigaciones, etc.) Esta revisión deberá ser efectuada durante las primeras etapas de la auditoría a fin de que los procedimientos de auditoría apropiados puedan efectuarse oportunamente. Deberá darse se-

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

guimiento a dichos asuntos en relación con los procedimientos de revisión de hechos posteriores incluidos en este programa.

2. Analice las cuentas de gastos legales del período y revise las facturas o recibos de honorarios y los estados de cuenta de los abogados como una indicación de posibles pasivos contingentes, etc.

a. Solicite a la empresa que pida a sus abogados que nos confirmen directamente los litigios y demandas pendientes. (Las cartas que se soliciten a los abogados, deberán enviarse de tal manera que su respuesta cubra el estado en que se encuentran los litigios y las demandas a una fecha determinada tan cercana como sea posible a la fecha del dictamen.

b. Verifique el estado en que se encuentran todos los asuntos importantes revelados en las confirmaciones de los abogados y anote comentarios al respecto en los papeles de trabajo.

3. Obtenga o prepare un resu

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

men de los principales contratos o compromisos de compras - no finiquitados, incluyendo información respecto a los precios contratados o comprometidos, los precios cotizados a la fecha del balance general y las cantidades.

4. Obtenga la información necesaria respecto a los contratos de arrendamiento, por ejemplo; vencimiento, pagos y cláusulas de compra.

a. Coteje todas las partidas importantes contra las copias o extractos de los contratos de arrendamiento que se encuentran en nuestro archivo permanente.

b. Resuma y efectúa los cálculos para la revelación requerida en las notas de los estados financieros.

5. Indague y obtenga información completa sobre cualquier contrato importante de ventas no finiquitados, que obligue a la empresa a sostener precios inferiores a los normales o que puedan resultar en una pérdida.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

6. Si este punto no ha sido cubierto en relación con otros procedimientos de auditoría, - indague lo relativo a las garantías sobre productos vendidos.

7. Obtenga o prepare una cédula que describa las cartas - de crédito disponibles a la fecha del balance general con la siguiente información:

a. Emitido por, a la orden - de, fecha de emisión, número - de serie e importe original.

b. giros expedidos contra la carta de crédito (incluyendo - importe y fecha de registro) y el saldo aún disponible.

c. Comentarios sobre colaterales y garantías otorgadas al emisor y fecha de vencimiento de la carta.

c.1 Obtenga de los bancos emisores la confirmación del pasivo por concepto de cartas de - crédito.

c.2 Considere la posibilidad de que exista un pasivo omitido originado por giros hechos antes de la fecha del balance general y registrados por el - banco posteriormente.

N/A	Hecho por	Fecha	Referencia en papeles de trabajo
-----	--------------	-------	--

8. Solicite un expediente de investigación de estudio aplicable bajo los términos del código de comercio. Use la información obtenida para determinar que todas las obligaciones hayan sido adecuadamente consideradas en las áreas de auditoría involucradas.

9. Determine en qué medida - si existe alguna, la deuda de las afiliadas ha sido garantizada por la empresa.

10. Escriba un memorándum resumiendo el alcance y los resultados del trabajo realizado y las conclusiones alcanzadas en relación con asuntos de importancia. (La revelación de las contingencias debe definir la contingencia, indicar que no es posible determinar tal estimación y dar una apreciación general basada en la opinión de la gerencia o de los abogados).

PROCEDIMIENTOS ADICIONALES.

CUESTIONARIO DE EVALUACION FISCAL
DISPOSICIONES VIGENTES EN 1984

Hecho por _____ Compañía _____

Fecha _____ Fecha de cierre _____

P A S I V O S

SI NO N/A

Impuesto sobre la renta:

1. ¿Se verificó que en todos los casos en que exista un pasivo, se haya contabilizado como tal y no como reserva, para tener derecho a la deducción correspondiente en el ejercicio? (art. 25-IX-LISR)
2. ¿Se comprobó que los pasivos son definidos en cuanto a beneficiario y monto? (art. 25-IX-LISR)
3. Tratándose de pasivos por concepto de honorarios o gratificaciones a administradores, comiserios, directores, gerentes generales, o miembros del consejo de administración se comprobó que:
 - a. El importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
 - b. El importe total de los honorarios o gratificaciones no sea superior al monto de los sueldos y salarios del personal del contribuyente.
 - c. De acuerdo como lo establece el art. 24-III-LISR, los pagos por este concepto se hayan efectuado mediante cheque nominativo cuando sean superiores en dos veces el salario mínimo general vigente.

- d. Se verificó que el monto de los honorarios pagados al consejo de administración no exceda del 10% del total de las deducciones del ejercicio.
4. Tratándose de pasivos a favor de residentes en el extranjero como puede ser: asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías se verificó que el contrato que da origen a las erogaciones antes mencionadas se encuentre debidamente inscrito en el Registro Nacional de Transferencia de Tecnología (art. 24-XI-LISA)
- a. Se verificó la retención del impuesto que nos marca la LISA-art.156 de acuerdo a los porcentos establecidos y se enteró el impuesto a más tardar el día 15 de cada mes siguiente de que se haya efectuado el pago.
5. Los ajustes para reflejar los saldos en moneda extranjera al tipo de cambio que le corresponda al cierre del ejercicio. ¿Se registran de tal manera que no modifiquen el tratamiento fiscal y dichos ajustes se consideran como no deducibles o no acumulables?
6. En caso de existir pérdida en cambios provenientes de pagos por pasivos vencidos de moneda extranjera, ¿se ha considerado la opción de deducirla en el ejercicio o por partes iguales en cuatro ejercicios? (art. 25-LISA)
7. En caso de que la empresa haya hecho deducible la pérdida en cambios en el momento de su exigibilidad, sin que hubiere efectuado el pago por adeudos a favor de residentes en el extranjero o instituciones de crédito ¿se verificó que se haya celebrado contrato de novación o se prorrogó el vencimiento?
8. Se ha considerado como no deducible la pérdida en cambios derivada del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca o se aumente el monto de

los pagos parciales (art. 26-LISR)

9. Tratándose de pagos a residentes en el extranjero por concepto de contratos de arrendamiento financiero - se verificó que se haya retenido y enterado el ISR correspondiente, considerando que el impuesto se calcula aplicando la tasa del 21% al resultado de disminuir del monto de la mensualidad, la proporción que se considera como inversión en los términos del artículo 48 de la ley? (art. 155-LISR)

10. En asistencia técnica ¿se verificó que los pagos se hagan a la empresa extranjera con quién celebró el contrato, que ésta presta directamente el servicio y que exista evidencia suficiente para comprobar que se recibió el servicio? (art. 24-XI-LISR)

11. ¿Se han revisado los contratos de asistencia técnica o de regalías con el objeto de cerciorarse que los pagos no estén condicionados a la obtención de utilidad por parte de la compañía y que se encuentre inscrito el contrato en el RENATRATE? (art. 24-XI-LISR)

12. ¿Considera la compañía como gastos del ejercicio el importe de los intereses que paga en inversiones de activo fijo?

13. En caso de pagos de intereses al extranjero se ha retenido el impuesto de acuerdo con las siguientes tasas.

- a. 15% a las instituciones que estén registradas para estos efectos en la SHCP por tratarse de entidades de financiamientos pertenecientes a estados extranjeros incluyendo los de inversión.
- b. 21% los pagados por instituciones de crédito a residentes en el extranjero. Los intereses pagados al extranjero provenientes de títulos de crédito que señala la ley en el art. 125. Los pagados a

- proveedoras del extranjero por enajenación de maquinaria y equipo que forman parte del activo fijo del adquirente. Los intereses pagados a residentes en el extranjero para financiar la adquisición de bienes de activo fijo, por habilitación y avío o comercialización siempre que se haga constar esta circunstancia en el contrato y se trate de sociedades registradas para este efecto en la SHCP.
- c. 42% a los intereses distintos de los señalados en los puntos anteriores.
- d. No se pagará el impuesto por intereses pagados por contratos de préstamos que sean a plazo de 5 años o más, con tasa de interés fija otorgados por entidades de financiamiento registradas para este efecto en la SHCP (art. 154-a)

Impuesto al valor agregado:

1. Se ha pagado y acreditado (virtualmente) el impuesto aplicable a la asistencia técnica, regalías pagadas o acreditadas a extranjeros, tanto en la declaración mensual como en la anual?

Reservas de Pasivo:

1. ¿Las reservas para fondos de pensiones o jubilaciones de personal y las de primas de antigüedad, se ajustan a las reglas que establece la ley para que sean deducibles? (art. 28-LISR y del 35 al 39-RISR)
2. Por lo que se refiere a las reservas antes mencionadas que no se ajusten a las reglas que establece la ley, así como las demás reservas (indemnizaciones, contingencias, etc.) se ha comprobado que:
- a. Los incrementos se hayan considerado como no dedu-

SI NO N/A

cibles. (art. 25-IX-X-LISR)

- b. Los cargos hechos contra dichas reservas por el pago de obligaciones a cargo de la compañía, se consideraron deducibles siempre y cuando reúnan los requisitos fiscales necesarios.
- c. Los cargos a las reservas por cancelación o disminución con crédito a resultados se consideraron no acumulables.

Impuesto sobre la renta por pagar:

1. La compañía calculado los pagos provisionales -- conforme el art. 12 ~~de~~ la LISR vigente en 1984, restando de los ingresos acumulables tanto del ejercicio anterior como del ejercicio en curso, los dividendos o utilidades percibidos durante el mismo periodo, los dividendos pagados deducibles y la deducción adicional correspondiente a cada periodo.

2. Si se solicitó autorización para la reducción de los pagos provisionales se verificó que:

- a. La solicitud haya sido presentada a más tardar el primer día hábil del mes calendario en que deba efectuarse el pago provisional de que se trate (art. 8-I-LISR)
- b. Se hizo el cálculo normal de los pagos provisionales sustituyendo el factor de utilidad a que se refiere la fracc. I del art. 12-LISR por el factor determinado conforme a la declaración del ejercicio donde se disminuyeron los pagos.
- c. En el caso de resultar diferencia entre el pago -- provisional presentado y el real se determinaron y enteraron los recargos correspondientes.

3. Si en la declaración anual del ejercicio anterior

resultó saldo a favor, ¿se han operado las compensaciones respectivas contra cualquier impuesto retenido de - ISA o se solicitó su devolución?

4. Se han efectuado los pagos provisionales deduciendo la utilidad fiscal proporcional del ejercicio, la pérdida fiscal pendiente de deducir de ejercicios anteriores? (art. 10-I-LISR)

5. Para determinar la utilidad fiscal ajustada: (art. 10-I-LISR)

a. Se disminuyeron los ingresos por dividendos distribuidos en acciones o partes sociales; así como los dividendos cobrados o reinvertidos dentro de los - 30 días siguientes en la suscripción o pago de aumento de capital en la misma sociedad?

b. Se disminuyeron los dividendos o utilidades distribuidas en efectivo o en bienes en el ejercicio correspondientes a ejercicios anteriores?

c. Se consideró la deducción adicional?

6. Si resulta pérdida fiscal ajustada en el ejercicio ¿se disminuyó contra el resultado fiscal del ejercicio inmediato anterior y se presentó complementaria por dicho ejercicio? (art. 55-LISR)

7. Se han tomado en cuenta las pérdidas de los cuatro ejercicios anteriores, si las hay, para efectos del cálculo de la base del impuesto? (art. 55-LISR)

8. En los casos de fusión, cuando la sociedad fusionada tenga pérdida fiscal por amortizar ¿se ha verificado que la sociedad fusionante sólo amortice estas pérdidas cuando se trate de los mismos giros. (art. 57-LISR)

Participación de utilidades a trabajadores:

1. ¿Se ha retenido y enterado el impuesto sobre salarios por la participación efectivamente pagada a los -- trabajadores? (art. 78 y 80-LISR)

2. En el caso de préstamos a trabajadores y de acuerdo como lo establece el art. 78-A se considera como un ingreso en servicios la diferencia entre el interés pagado por dichos préstamos, y el costo porcentual promedio proporcionado por el banco de México, cuando este -- último sea mayor. De acuerdo a la miscelánea del 28 de febrero de 1984 en su regla no. 30 se comprobó que:

a. No se hizo retención del ISR por préstamos otorgados a trabajadores no sindicalizados que fueron otorgados bajo las mismas condiciones de los trabajadores sindicalizados.

b. En el caso de que la empresa no tenga trabajadores sindicalizados se deberá comprobar la aplicación -- de las siguientes reglas:

1. Los préstamos deben ser otorgados por el patrón bajo las mismas condiciones y en forma general.

2. Que la suma de los ingresos que obtenga el -- trabajador incluyendo los ingresos por servicio y prestaciones de previsión social no exceden de una cantidad equivalente a 7 veces -- el salario mínimo general de la zona del contribuyente; en caso contrario se considerarán como exentos los ingresos por servicios hasta por un monto igual al salario mínimo general de la zona elevado al año.

3. ¿La participación de los trabajadores en las utilidades del ejercicio está calculada sobre la utilidad -- fiscal (ingresos totales incluyendo dividendos en efec-

SI NO N/A

y capitalizados, menos deducciones autorizadas, excepto dividendos pagados y deducción adicional)? (art. 10-LISR)

4. ¿Se ha acumulado a la participación no cobrada del ejercicio anterior? (art. 122-LFT)

5. Verificamos si existe acta de la comisión mixta y hemos obtenido copia para los papeles de trabajo? (art. 125-LFT)

6. Tratándose de empresas de nueva creación ¿se investigo y determinó a partir de que fecha empieza la obligación para participar a los trabajadores de las utilidades? (art 126-LFT)

7. Si la compañía tributa conforme a bases especiales ¿se calculo el monto de la participación sobre la utilidad que correspondería al impuesto pagado sobre bases especiales?

8. ¿Se ha pagado el impuesto del 1% sobre erogaciones por remuneraciones al trabajo personal por la participación efectivamente pagada? o en su defecto ¿la empresa conoce el hecho de que la autoridad tiene el criterio de que si grave con este impuesto la PTU?

Remuneraciones al Personal:

1. Se ha retenido y enterado conforme al art. 80 de la LISR y 30 de la miscelánea de 1984, el impuesto sobre todos los sueldos, salarios, comisiones a empleados -, viáticos y gastos de viaje no comprobados, gratificaciones, prestaciones de previsión social que no reúnen requisitos de deducibilidad o que excedan del límite señalado para las prestaciones de previsión social (art. 77-LISR último párrafo) así como la participación de utilidades, prima vacacionales y todos aquellos pagos a

los trabajadores por los que no exista exención conforme al mencionado artículo? (art. 83-I-LISR)

2. ¿Se ha retenido el impuesto conforme al artículo 80 de la LISR a las personas que habitualmente se les paguen honorarios y que no hayan manifestado por escrito que los ingresos percibidos en el año anterior de la compañía fueron inferiores al total de sus demás ingresos obtenidos por sueldos y honorarios de otras fuentes? (art. 78-IV-LISR)

3. ¿Se ha retenido y enterado el impuesto conforme al cuarto párrafo posterior a la tarifa del artículo 80 de la LISR por los pagos por primas de antigüedad, indemnizaciones u otros pagos por separación?

4. ¿Se tiene constancia de la inscripción de los trabajadores en el R. F. C.?

5. ¿Se obtienen constancias de percepciones de las personas que ingresan a la compañía o en su defecto una carta en la que el trabajador manifieste que no obtuvo otros ingresos por salarios durante el año a que presentará declaración personal? (art. 83-IV-LISR)

6. ¿Se presentó en el mes de febrero la declaración anual de remuneraciones al personal y se calculó debidamente el impuesto anual conforme la tarifa del art. 141 de la LISR? (art. 83-II-V-LISR)

7. ¿Se considera exenta la parte de la gratificación cuyo monto sea hasta 30 días el salario mínimo general de la zona? (art. 77-XI-LISR)

Otros impuestos y obligaciones:

1. ¿Todos los funcionarios, empleados y obreros se encuentran inscritos en el IMSS? (art. 19-LSS)

SI NO N/A

2. Para determinar el salario diario integrado para efectos de cuotas al IMSS se incluye el aguinaldo, gratificaciones, primas, comisiones, alimentación y habitación gratuita, ahorro (si el trabajador no aporta una cantidad igual), horas extras pactadas en forma fija, etc.? (art. 32-LSS)
3. Los avisos de inscripción al IMSS, modificación de de salarios y bajas, se presentan dentro del plazo de cinco días hábiles?
4. ¿Se calculan y descuentan adicionalmente las cuotas obreras a todos los trabajadores, con excepción de los que perciben el salario mínimo general?
5. Todos los administradores y funcionarios (accionistas o no), que perciban remuneraciones por ser empleados ¿están inscritos en el IMSS y se hacen las aportaciones correspondientes al Infonavit cubriendo cuotas sobre el total de sus remuneraciones con el límite de 10 veces el salario mínimo general?
6. Se han efectuado las aportaciones al infonavit del 5% de las remuneraciones fijas y variables (comisiones, destajos, etc.) y sobre las gratificaciones, aguinaldo, primas, alimentación y habitación gratuita, ahorros. Si el trabajador no aporta cantidad igual) horas extras -- pactadas en forma fija, etc., estos últimos conceptos a partir de marzo de 1982? (art. 143-LFT)
7. ¿Se ha pagado el impuesto del 1% sobre las erogaciones por remuneraciones al trabajo personal, sobre el monto total de pagos efectuados?
8. En el caso de retiro o despido, si el empleado tiene derecho a la prima de antigüedad que establece la LFT ¿se consideró el límite máximo por años de antigüedad es el de 24 días del salario mínimo?

SI NO N/A

9. Los descuentos por préstamos del infonavit a los trabajadores y del fonacot, ¿se pagan correcta y oportunamente?

✓ 10. Si la empresa paga a sus empleados indemnizaciones por riesgos y enfermedades ¿se establece en el ~~el~~ contrato de trabajo dicha OBLIGACION?

✓ 11. Si la compañía reembolsa a todos sus empleados los gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral ¿se establece esta prestación ~~social~~ en los planes de previsión social y se incluyen en el contrato de trabajo?

4.3 PAPELES DE TRABAJO.

Los papeles de trabajo constituyen el enlace entre los registros de la empresa que se examina y el informe que rinde el auditor; y se definen como el conjunto de cédulas y documentos que contienen los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, y dejar constancia de la aplicación de los procedimientos de auditoría y de los resultados de las pruebas realizadas. Estas constituyen una historia permanente del trabajo realizado por el auditor y de los hechos en los cuales basa sus conclusiones y opinión personal para la elaboración del dictamen.

Los papeles de trabajo tienen un carácter confidencial debido a la información contenida en ellos y su propiedad corresponde al auditor quien deberá salvaguardarlos en todo momento. Estos están sujetos a examinarse por exigencias ineludibles del deber genérico del secreto profesional al que todo auditor tiene.

Finalidades de los papeles de trabajo:

1. Facilitar la preparación del informe de auditoría.
2. Comprobar y explicar en detalle las opiniones y conclusiones resumidas en el informe.
3. Proporcionar información para la preparación de informes para aspectos fiscales.

4. Coordinar y organizar todas las fases del trabajo de auditorías — futuras.
5. Crear un registro permanente de las información examinada y los — procedimientos de auditoría aplicados.
6. Actuar como guía en exámenes subsecuentes.

Por su uso los papeles de trabajo se dividen en:

- a. Papeles de Uso Continuo
- b. Papeles de Uso Temporal

Papeles de uso continuo.

Son los que contienen información a utilizar para varios ejercicios como por ejemplo: El acta constitutiva, contratos celebrados cuyo vencimiento es mayor a un año, catálogo de cuentas, etc.

Papeles de uso temporal.

Contienen información útil solamente para un ejercicio determinado como por ejemplo: confirmaciones de saldos a una fecha dada, contratos a plazo fijo menor o igual a un año, conciliaciones bancarias, etc.

Por su contenido los papeles de trabajo se clasifican en:

1. Hoja de trabajo. Es la cédula en que se registran los rubros que — forman los estados financieros.

2. Cédula Sumaria o de Resumen. Es donde se muestran cuentas homogéneas que forman un rubro.
3. Cédula de detalle o descriptivas. Contienen la integración de una cuenta de mayor o de un saldo cualquiera.
4. Cédula analítica o de comprobación. Es en la que se muestra el trabajo efectuado para la verificación y la corrección según sea el caso de una partida u operación.

Las características de los papeles de trabajo se resumen a continuación:

- a. Deben mostrar que la información obtenida coincida con los registros contables de la empresa.
- b. Señalar que el trabajo fué planeado, supervisado y revisado adecuadamente.
- c. Evidencia de las pruebas realizadas sobre el control interno así como de los procedimientos aplicados a las partidas y operaciones que se encuentren en los registros contables de la empresa.
- d. Datos de como fueron manejadas y resueltas las excepciones encontradas.
- e. Las conclusiones a que se llegaron al llevarse a cabo los objetivos de la auditoría.

La organización de los papeles de trabajo varía de acuerdo a los -
métodos y técnicas utilizadas por cada auditor, a continuación se pre--
senta un modelo de ésta.

Legajo No. ___ de ___

Nombre de la empresaFecha de CierreINDICE DE PAPELES DE TRABAJOGENERAL

- ___ Memorandums.
- ___ Carta de salvaguarda.
- ___ Copia del informe.
- ___ Cartas legales y pasivos contingentes.
- ___ Actas de juntas de consejo.
- ___ Programas de Auditoría.
- ___ CC Control de correspondencia.
- ___ CCA Control de cédulas de trabajo preparadas por la empresa.
- ___ BC Balanza de comprobación de la empresa.
- ___ HTA Hoja de trabajo de activo.
- ___ HTPC Hoja de trabajo de pasivo y capital.
- ___ HTR Hoja de trabajo de resultados.
- ___ OF Cédula de observaciones fiscales.
- ___ AJ Cédula de ajustes propuestos.
- ___ RE Cédula de reclasificaciones.
- ___ OI Cédula de observaciones para informe.
- ___ OCR Cédula de Observaciones para carta de recomendaciones.
- ___ PTC Papeles de trabajo de consolidación.
- ___ PTR Papeles de trabajo de reexpresión.

ACTIVO

- ___ A Efectivo.
- ___ B Valores realizables.
- ___ C Documentos y cuentas por cobrar.
- ___ D Estimación para cuentas de cobro dudoso
- ___ E Inventarios.
- ___ F Pagos anticipados.
- ___ G
- ___ H Inversiones y otros activos circulantes.

Legajo No. ___ de ___

Nombre de la empresaFecha de CierreINDICE DE PAPELES DE TRABAJO

- J _____
- K Inversiones y otros activos circulantes
- L Cargos diferidos.
- M Cuentas intercompañías.

PASIVO Y CAPITAL.

- AA Documentos por pagar.
- BB Cuentas por pagar.
- CC Gastos acumulados.
- DD Sueldos y salarios.
- EE Impuestos por pagar (excepto ISR)
- FF Impuesto sobre la renta por pagar.
- GG Participación de los trabajadores en las utilidades.
- HH Otros pasivos circulantes.
- JJ Documentos por pagar a plazo mayor de un año.
- KK Provisión para prima de antigüedad.
- LL Inversión de los accionistas.
- MM Pasivos contingentes y compromisos, revisión de hechos posteriores.
- NN _____

RESULTADOS.

- I Ingresos.
- II Costo de Ventas.
- III Gastos de Fabricación.
- IV Gastos de Ventas.
- V Gastos de Administración y generales.
- VI Gastos Financieros.
- VII _____

Legajo No. ___ de ___

Nombre de la empresaFecha de cierreINDICE DE PAPELES DE TRABAJOCONTROL INTERNO

- ___ Memorandum de revisión de control interno.
- ___ PT1 Papeles de trabajo de pruebas de transacciones de "Compras-
Ctas por pagar-Egresos"
- ___ PT2 Papeles de trabajo de pruebas de transacciones de "Nóminas y
Personal"
- ___ PT3 Papeles de trabajo de pruebas de transacciones de "Ventas-
Ctas por cobrar-Ingresos"
- ___ PT4 Papeles de trabajo de pruebas de Inventarios.
- ___ PT5 Otros.

NOTA: Indique con una marca () las secciones incluidas en este legajo. Use (N/A) al no ser aplicable.

Las cédulas de auditoría deberán contener los siguientes requisitos:

tos:

1. Nombre de la empresa.
2. Nombre de la cuenta.
3. Especificación del trabajo efectuado.
4. Fecha de cierre del ejercicio de la empresa.
5. La cantidad de hojas que fueron utilizadas en cada procedimiento.
6. Índice. (Este es básico en los papeles de trabajo para las referencias cruzadas que consisten en conectar las correspondientes - cifras que fueron objeto de revisión y que se encuentran en otra cédula detallada; y el archivo de los mismos con un orden preestablecido por cada firma de Contadores Públicos, como es el mostrado anteriormente en la organización de los papeles de trabajo. -- Normalmente se utilizan letras en lápiz de color rojo o azul)
7. Nombre y fecha de quién elaboró.
8. Nombre y fecha de quién revisó
9. Marcas. (Son la constancia del trabajo efectuado por el auditor, es recomendable se utilicen en color rojo o azul ya que esto permite su lectura en la revisión. Las marcas deben ser simples para evitar hacer cédulas confusas. A continuación se muestra un ejemplo)

- (rojo) Verificación de cálculos aritméticos.
- (rojo) Cotejado contra el libro mayor.
- (rojo) Cotejado contra el libro auxiliar.
- (rojo) Correcto según auditoría anterior.
- (rojo) Visto físicamente.
- (rojo) Documento original con requisitos fiscales.
- S (rojo) Solicitud de conformidad enviada (1a. vez).
- S (azul) Solicitud de conformidad enviada (2a. vez).
- C (rojo) Conformidad recibida.
- I (rojo) Inconformidad recibida.
- IA (rojo) Inconformidad aclarada.
- aj (rojo) Ajuste de auditoría (numerar del 1 al 99)
- re (rojo) reclasificación para estados financieros. (numerar — del 101 en adelante)
- (1) (rojo) notas de explicación.

* Cuando los comprobantes no sean originales y/o no reúnan los requisitos fiscales, se debe circular la marca , y se incluye en la cédula de observaciones fiscales.

Las conclusiones a que se llegue al efectuar la revisión, se hacen por medio de memorandum, las cuales deben contener las conclusiones a las que se llegaron y deberán ser claras y concisas, haber cubierto los objetivos de la auditoría y que se tienen bases de ellos en los papeles de trabajo correspondientes.

A continuación se presentan algunos modelos de cédulas utilizadas para la revisión de pasivos y contingencias.

CEDULA SUMARIA	DESCRIPCION	SALDOS AL			AJUSTES		SALDOS		RECLASIFICACIONES		SALDOS		CIFRAS	
		(1)	(2)	(3)	DEBE	HABER	AJUSTADOS	DEBE	HABER	RECLASIFI- DOS	REFORMAZADAS	(4)		
1														1
2														2
3		DOCUMENTOS POR PAGAR A												3
4														4
5		EVENTOS POR PAGAR												5
6														6
7		COSTOS ACUMULADOS												7
8														8
9		IMPUESTOS CON EXEPCION DEL I.S.R.												9
10		DEVIDUDOS POR PAGAR												10
11		IMPUESTO SOBRE LA RENTA												11
12														12
13		PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES												13
14		COMPANIAS ANEXADAS Y ASOCIADAS												14
15														15
16														16
17		PEREON CIRCULANTE DEL ABOGADO A. P.												17
18														18
19														19
20		DEUDA A LARGO PLAZO												20
21														21
22		PRIMA DE ANTIGUEDAD												22
23														23
24														24
25		INVERSION DE LOS ACCIONISTAS												25
26		CAPITAL SOCIAL												26
27														27
28														28
29														29
30														30
31		CAPITAL NO PAGADO												31
32														32
33														33
34		UTILIDADES ACUMULADAS (DEFICIT)												34
35														35
36														36
37	(1)	Anotar saldos correspondientes al año anterior.												37
38														38
39	(2)	Anotar los saldos a la fecha intermedia (opcional)												39
40														40
41	(3)	Anotar los saldos correspondientes al año actual.												41
42														42
43	(4)	Cotejado contra el informe de auditoria.												43

BALANZA DE COMPROBACION
DE PASIVO Y CAPITAL

HTPyC

REFERENCIA CONFIRMACION	NOMBRE DEL ACREEDOR	SALDOS		DIFERENCIA DE PORTADA DE DE (-)	DIFERENCIA DERIVA A:			DESCUENTOS NO CONSIDERADOS	O T R A S		COMENTARIO SOBRE LA INLUCION DADA A LAS EXCEPCIONES
		SEGUN	SEGUN EL		PAGOS O ENVIOS EN	FACTURA O NOTA DE CREDITO	DESCRIPCION IMPORTE				
		LIBROS	PROVEEDOR		TRANSITO	NO RECIBIDA					
1											1
2											2
3											3
4											4
5											5
6											6
7											7
8											8
9											9
10											10
11											11
12											12
13											13
14											14
15											15
16											16
17											17
18											18
19											19
20											20
21											21
22											22
23											23
24											24
25											25
26											26
27											27
28											28
29											29
30											30
31											31
32											32
33											33
34											34
35											35
36											36
37											37
38											38
39											39
40											40
41											41
42											42
43											43
44											44
45											45
46											46
47											47
48											48
49											49
50											50

CONFIRMACIONES RECIBIDAS DE PASIVO
Y ANALISIS DE LAS OBSERVACIONES

			SUELDOS DE FUNCIO- NARIOS	SUELDOS DE OFICINA	SALARIOS DE FABRICA	OTROS	TOTAL
1							
2	TOTAL DE NOMINAS HAS RECIBIEN-						
3	TE ANTERIOR AL CIERRE						
4							
5							
6	CREACION DEL PASIVO POR EL						
7	PERIODO DEL AL						
8							
9							
10	FECHA DE PAGO						
11							
12	SUELDO Y SALARIOS BRUTOS -						
13	ACUMULADOS						
14	GRATIFICACIONES DEVENGADAS						
15	OTRAS PERCEPCIONES						
16	VACACIONES DEVENGADAS						
17	PASIVO TOTAL SEGUN AUDITORIA						
18							
19							
20	PASIVO REGISTRADO						
21							
22	DIFERENCIA						
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							

INICIALES:	FECHA	1	2	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		2	SUELDOS Y SALARIOS POR	3
REVISADO POR:		3	PAGAR CUENTA N°	4
		4		INDICE DD

CUENTA N°	DESCRIPCION	PERIODO CUBIERTO	IMPORTE	FECHA DE PAGO	OBSERVACIONES
1					
2	RETENIDOS:				
3					
4	I.S.F.T.				
5	SEGURO SOCIAL				
6	OTROS (DESCRIBIR)				
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14	A CARGO DE LA COMPAÑIA				
15					
16	I.S.M.				
17	1% PARA EDUCACION				
18	5% INFONAVIT				
19	SEGURO SOCIAL				
20	OTROS (DESCRIBIR)				
21					
22					
23					
24					
25					
26					
27					
28					
29					
30					

INICIALES:	FECHA	1	2	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		3 IMPUESTOS SOBRE REMUNERACIONES	4	HOJA
REVISADO POR:		5 RETENIDOS POR PAGAR Y OTROS	6	INDICE EE
		7 IMPUESTOS	8	

					% según tarifa Art. 13	Base	Impuesto
1							
2	Por el límite inferior				-		
3	Sobre el excedente						
4							
5	Utilidad gravable /ISR a pagar por el año antes del cruce inv.				-		
6	Menos crédito por inversión deducido en el año				-	-	
7	Menos anticipos pagados				-	-	
8							
9	Por pagar al final del año						
10							
11					Fecha de	Operación	Importe
12	ANTICIPOS:				Pago	de caja	pagado
13	Primer						
14							
15	Segundo						
16							
17	Tercero						
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							
27							
28							
29							
30							

INICIALES:	FECHA	1	1	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		2	2	HOJA
REVISADO POR:		3	3	INDICE
		4	4	FF

				Referencia en P de T	Utilidad	ISR	Diferido, Ahorro y a Pagar
1	Utilidad contable						
2	No deducibles (no acumulables) permanentes - neto						
3	Utilidad contable ajustada para ISR						
4	Provisión de SR antes de crédito						
5	por inversión			(1)			
6	No deducibles (no acumulables) temporales - neto			(2)			
7	Utilidad gravable antes de deducir gastos y						
8	pérdidas de años anteriores						
9	ISR correspondiente			(3)			
10	ISR diferido en el año ((1) menos (3))			(4)			
11	Gastos contables de años anteriores de						
12	pérdida por los que no había diferidos						
13	Utilidad gravable antes de amortizar pérdidas						
14	ISR correspondiente			(5)			
15	Ahorro de ISR por deducir gastos						
16	contables de años anteriores ((3) menos (5))			(6)			
17	Amortización de pérdidas fiscales						
18	Utilidad gravable						
19	ISR a pagar por el año antes de deducir						
20	el crédito por inversión			(7)			
21	Ahorro de ISR por la amortización						
22	de pérdidas ((5) menos (7))			(8)			
23	Crédito por inversión deducido en el año			(9)			
24	ISR a pagar por el año			(10)			
25	ISR cargado a resultados antes del crédito						
26	por inversión ganado en el año ((4) + (6) + (8) + (9) + (10))						
27	Crédito por inversión ganado en el año			(11)			
28	ISR cargado a resultados						
29	(2) Excluye la deducción de gastos contables de años anteriores						
30	de pérdida por los cuales no había diferidos						

(6) (11) El crédito por inversión se deduce sólo cuando la política es de no diferirlo

INICIALES:	FECHA	1	2	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		1	2	HOJA
REVISADO POR:		3	4	INDICE FF
		4	4	

				Referencia en	Utilidad		Diferido, Ahorro y
				P. de T.		PTU	a pagar
1	Utilidad contable ajustada para SR		(1)				
2							
3	Más partidas acumulables para PTU:						
4	FED'S						
5	Asistencia Técnica y regalías del extranjero						
6	Dividendos del extranjero						
7	Dividendos de empresas del país						
8	Otros						
9							
10	Utilidad contable ajustada para PTU						
11	PTU correspondiente (8%)		(2)	-			
12							
13	No deducibles (no acumulables) temporales (esto)		(1) (3)				
14							
15	Utilidad base antes de reducir gastos						
16	contables de años anteriores						
17	PTU correspondiente (8%)		(4)				
18	PTU diferida en el año (1) menos (3)						
19							
20	Gastos contables de años de pérdida						
21	anteriores por los que no había diferidos		(1)				
22							
23	Utilidad base para el pago						
24	PTU a pagar por el año (8%)		(5)				
25	Ahorro de PTU por deducir gastos						
26	contables de años anteriores (3) menos (4) *						
27							
28	PTU CARGADA A RESULTADO						
29	(1) Estas cifras deben coincidir con las consideradas para ISR en la Forma N° 72						
30	(3) Incluye la deducción de gastos contables de años anteriores de pérdida por los cuales no						

se registró PTU diferida

INICIALES:	FECHA	1	2	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		3	4	NOJA
REVISADO POR:		5	6	INDICE GG
		7	8	

3 Cálculo de la Participación

4 de utilidades a los

5 trabajadores

CUENTA N°					ACCIONES PREFEREN- TES	ACCIONES ORDINA- RIAS	TOTAL	
1								1
2	SALDO AL PRINCIPIO DEL PERIODO							2
3								3
4								4
5								5
6								6
7	MAS: DIVIDENDOS DECLARADOS (DESCRIBIR, RELACIONAR							7
8	CON LAS ACTAS);							8
9								9
10								10
11								11
12								12
13								13
14		TOTAL						14
15	MENOS: PAGOS (DESCRIBIR);							15
16								16
17								17
18								18
19								19
20								20
21								21
22								22
23								23
24								24
25	SALDO AL FINAL DEL PERIODO							25
26								26
27								27
28								28
29								29
30								30

INICIALES:	FECHA	1	1	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		2	2	HOJA
REVISADO POR:		3	3	INDICE HH
		4	4	

Cuenta No.	Acreedor	DESCRIPCION	PARCIAL	TOTAL	SALDO SEGUN ACREEDOR	REFERENCIA CON COMPROBACION O ESTADO DE CUENTA	DIFERENCIA POR			IMPORTE
							PAGO O ENDEB.	NOTA DE CAR.	OTRAS	
						QUE EN TAM.	GO. NO. REGIS.	DESCRIPCION		
1										1
2										2
3										3
4										4
5										5
6										6
7										7
8										8
9										9
10										10
11										11
12										12
13										13
14										14
15										15
16										16
17										17
18										18
19										19
20										20
21										21
22										22
23										23
24										24
25										25
26										26
27										27
28										28
29										29
30										30
31										31
32										32
33										33
34										34
35										35
36										36
37										37
38										38
39										39
40										40
41										41
42										42
43										43
44										44
45										45

PASIVOS CIRCULANTES -Varios- ACREEDORES
 DIVERSOS Y OTROS GASTOS ACUMULADOS

BENEFICIARIO	FECHA DE EMISION VENC. DOCUMENTOS	VALOR NOMI- DAL DE LOS DOCUMENTOS	PASIVO				ACTIVO						
			SALDO AL PRINCIPIO DEL AÑO	ADICIONES (PAGOS)	SALDOS AL FINAL DEL AÑO		PAGADOS Y HASTA	ACUMULADOS AL PRINCIPIO DEL AÑO	CARGOS A RE- SULTADOS EN EL AÑO (1)	PAGADO EN EL AÑO	ACUMULADOS AL FIN DEL AÑO		
					CIRCULANTE	A LARGO PLAZO							
												1	
													2
													3
													4
													5
													6
													7
													8
													9
													10
													11
													12
													13
													14
													15
													16
													17
													18
													19
													20
													21
													22
													23
													24
													25
													26
													27
													28
													29
													30
													31
													32
													33
													34
													35
													36
													37
													38
													39
													40
													41
													42
													43
													44
													45

(1) Referenciar con los papeles de trabajo de resultados.

DOCUMENTOS POR PAGAR A PLAZO MAYOR DE UN AÑO. ANALISIS

					REQUISITO SEGUN EL CONTRATO	CALCULO SEGUN AUDITORIA	¿SE CUMPLIO CON EL RE- QUISITO DEL CONTRATO?	P.
	DESCRIPCION DE LA CONDICION							
1								1
2								2
3								3
4								4
5								5
6								6
7								7
8								8
9								9
10								10
11								11
12								12
13								13
14								14
15								15
16								16
17								17
18								18
19								19
20								20
21								21
22								22
23								23
24								24
25								25
26								26
27								27
28								28
29								29
30								30

INICIALES:	FECHA	1	1	FECHA DE CIERRE
HECHO POR:		*VERIFICACION DEL CUMPLIMIENTO DE		HOJA
REVISADO POR:		CONDICIONES ESTIPULADAS EN LOS CON-		INDICE JJ
		TRATOS DE CREDITO A LARGO PLAZO		

CAPITULO V

REVELACIONES AL INFORME

5.1 De pasivos.

5.2 De contingencias.

5.3 Aspectos fiscales^v

REVELACIONES AL INFORME.

La información contable que se presente en los estados financieros deberá ser comprensible y clara para poder juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la empresa. Los estados financieros deberán ser formulados con apego a normas, éticas y reglas técnicas; las que se constituirán en el proceso que dará significado por medio de palabras e importes de las transacciones que realiza la empresa, para que de acuerdo con principios de contabilidad reflejen razonablemente los resultados de operación en un período dado.

Los estados financieros deben revelar aspectos generales sobre el desempeño de la entidad económica, su estructura financiera, cambios en la misma, liquidez, solvencia económica, productividad y estabilidad, su estructura y presentación se hará en el balance general, el estado de resultados y el estado de flujo de efectivo.

La exigencia de las normas relativas a la información hacen necesario que en todos los casos en que se efectuó una revisión de los estados financieros por un Contador Público Independiente se deberá expresar una opinión que quedará impresa a través de un documento formal el cual se denomina DICTAMEN el cual será expresado más ampliamente por medio de un INFORME y que contendrá comentarios sobre los renglo--

nes, aspectos y cambios de los estados financieros. A esta información se le conoce como INFORME LARGO, que incluiré en su contenido las variaciones en relación con ejercicios anteriores, proyecciones a futuro o cualquier otro aspecto interesante de las cuentas, el control interno, las operaciones o la administración, siendo este informe el que complementa la opinión de dictaminación por un tercero independiente.

Un informe largo presente normalmente lo siguiente:

1. Dictamen del auditor sobre los estados financieros y sobre la información complementaria.
2. Estados financieros básicos (Balance general, estado de resultados y estado de flujo de efectivo).
3. Notas a los estados financieros.
4. Información complementaria.

Por limitaciones de espacio en los estados financieros por si mismos no contienen toda la información mínima necesaria. Es por eso que en el informe largo se presentan notas explicativas de acuerdo a reglas particulares de presentación que emite el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En las notas a los estados financieros se revelarán, la significación de los datos y cifras que se presentan en dichos estados, proporcionaré información acerca de ciertos eventos económicos que han afec-

tado o podrían afectar a la entidad y dan a conocer datos y cifras sobre los efectos de ciertas reglas particulares, políticas y procedimientos contables, así como de aquellos cambios en los mismos de un período a otro.

Existen dos formas de expresar un dictamen (Pronunciamiento relativo al dictamen H-02 de la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos), y que a continuación se muestran:

___ de ___ de 19__

A los accionistas

México, D. F.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía _____ al _____ y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

C.P. .
Reg. en D.G.F. No.

"DICTAMEN NJEVO"

___ de _____ de 19__

A los accionistas

México, D. F.

He examinado el balance general de la compañía _____ al _____ y los estados de resultados y de flujo de efectivo que le son relativos 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 otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la compañía _____ al _____ y los resultados de sus operaciones del 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.

"DICTAMEN TRADICIONAL"

C.P.
Reg. D.G.F. No.

Las formas de dictamen presentadas anteriormente no deben variarse a menos que existan razones importantes que lo justifiquen ya que la observancia de dichos modelos de dictamen asegurarán la uniformidad entre los mismos auditores evitando confusiones entre el público lector.

El primer modelo de dictamen presentado anteriormente es conocido como DICTAMEN NUEVO, el cual elimina ciertas afirmaciones a diferencia de las que figuran en el segundo modelo correspondiente al DICTAMEN TRADICIONAL. Esta eliminación se hicieron con base en los siguientes argumentos:

1. Que tales afirmaciones son de carácter eminentemente técnico y, por lo mismo, tienen un verdadero significado exclusivamente para los Contadores Públicos o personas conocedoras de su técnica.
2. Que han servido para revelar al lector del dictamen las bases en las cuales se fundamenta la opinión del auditor sobre estados financieros.
3. En los años en que ha estado vigente el texto del dictamen tradicional; ha servido como labor educativa al mismo tiempo, en dicho texto expresamente se señala la obligación del auditor de cumplir con las afirmaciones respecto al alcance del trabajo y las de verificar la aplicación de principios de contabilidad en forma con-

sistente.

4. Que no obstante la experiencia adquirida, los lectores del dictamen pueden encontrar complicada la expresión de la opinión del auditor por el uso de tecnicismos relativos a las normas de auditoría generalmente aceptadas (que por lo general no conocen ni tienen la obligación de conocer) y a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Esto coloca al lector en la situación de no comprender con exactitud el alcance que tiene la referencia de dichos tecnicismos.
5. Que el calificativo "Razonablemente" se hace innecesario ante la afirmación del Contador Público de que en su opinión se presenta la situación financiera y su juicio está enmarcado dentro de los principios de contabilidad.
6. Que en los casos en los que es necesario hacer salvedades, por cualesquiera de las razones que lo ameriten, la redacción del dictamen se hace aún más complicada para el lector común.
7. Que no se menciona expresamente la responsabilidad primaria de la administración de la empresa en la preparación de los estados financieros.

Por lo tanto, las razones en que se basó la recomendación del DIC-

TAMEN NUEVO son básicamente las siguientes:

- a. Esta forma de expresar la opinión es a tal grado clara que no deja lugar a dudas respecto a lo que quiere y puede expresar el auditor como resultado de su trabajo.
- b. Se expresa con claridad la responsabilidad primaria que tiene la administración de la empresa de preparar los estados financieros para el examen del auditor.
- c. No hay objeción para utilizar un nuevo dictamen sobre estados financieros si así lo considera más adecuado el auditor, porque existe la convicción de que las normas de auditoría siempre serán cumplidas no obstante que no haga referencia a ellas en el dictamen, ya que constituyen preceptos de observancia obligatoria.
- d. En forma similar el auditor tendrá que comprobar que la administración de la empresa aplicó consistentemente los principios de contabilidad en la preparación de los estados financieros, apesar de no mencionarlo expresamente en el dictamen, para cumplir con las normas de auditoría.
- e. La consistencia en aplicación de principios de contabilidad tiene por objeto cubrir el aspecto informativo de la comparabilidad de las cifras en los estados financieros que acompañan al dictamen del auditor. Como sucede con cualquier otro asunto relativo a la

adecuada revelación dentro de los estados financieros, si no se hace mención alguna expresa, se infiere que los principios de contabilidad fueron aplicados consistentemente.

- F. La simplificación que se propone del dictamen es congruente con el hecho de que, existiendo ciertos artículos del Código de Ética Profesional que establecen obligaciones semejantes a las que se derivan de las normas de auditoría, no se ha considerado indispensable hacer referencia a la observancia de las normas de ética profesional dentro del cuerpo del dictamen.

Existen circunstancias que modifican a los modelos de dictamen que se presentaron anteriormente y los diferencia entre sí por lo cual se denomina de la siguiente forma:

1. Dictamen Limpio o sin salvedades.
2. Dictamen con salvedades o excepciones por:
 - a. Desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad los que incluyen las reglas particulares de su aplicación.
 - b. Limitaciones en el alcance del examen practicado.
 - c. Incertidumbre.
3. Dictamen Negativo u opinión adversa.

4. Abstención de Opinión.

5.1 DE PASIVOS.

El auditor para formular las notas a los estados financieros y revelar lo relativo al pasivo debe de considerar lo que menciona el boletín C-9 de Principios de Contabilidad, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos en el que se establecen las siguientes reglas de presentación:

"Por razón de su pronta o inmediata exigibilidad, y de su correlación con el activo circulante en cuanto a la determinación del capital de trabajo, el pasivo a corto plazo debe presentarse como el primero de los grupos de pasivos en el balance general.

La presentación de los diferentes conceptos de pasivos a corto plazo dentro del balance general deberá hacerse tomando en cuenta tanto la agrupación de pasivo de naturaleza semejante con las condiciones de exigibilidad y la importancia relativa.

Es importante presentar por separado los adeudos a favor de proveedores por la adquisición de bienes o servicios que presentan las actividades principales de la empresa. Estos saldos deberán incluir los fletes, gastos de importación, etc., en que se hayan incurrido y estén aún pendientes de pago. Normalmente no será necesario presentar por separado los adeudos documentados a favor de proveedores, de aquéllos --

que no lo estén.

Los saldos deudores de importancia que formen parte de las cuentas por pagar a proveedores, deberán reclasificarse como cuentas por cobrar o como inventarios, dependiendo de su procedencia o de la aplicación final que se estime tendrán.

Los pasivos que representen financiamientos bancarios a corto plazo deberán presentarse por separado.

El pasivo por financiamientos bancarios también deberá incluir aquellos casos de obligaciones provenientes de descuentos bancarios de documentos por cobrar cuyas características son las de un pasivo real, y no las de un pasivo contingente.

La porción circulante del pasivo a largo plazo deberá presentarse también por separado, sin incluirla dentro de los financiamientos a corto plazo que se mencionan en los dos párrafos anteriores. Esta separación resulta importante para fines de información de las políticas financieras de la empresa.

Los pasivos a favor de compañías afiliadas, ya sea que provengan de compras de bienes, prestación de servicios, préstamos, etc., deben presentarse por separado ya que la naturaleza del beneficiario les confiere a estos pasivos una característica especial en cuanto a su exigibilidad. Los pasivos a favor de accionistas o funcionarios deberán --

presentarse por separado, si fuesen importantes.

Las cuentas por pagar a acreedores diversos y los pasivos acumulados se agrupan generalmente en un solo total. Sin embargo, estos pasivos se pueden segregar y mostrarse en forma detallada de acuerdo con su importancia relativa para presentar una información más completa.

Los pasivos por el impuesto sobre la renta y por la participación de las utilidades al personal, debe mostrarse separadamente, en forma individual, en vista de que estos pasivos resulten de interés para varios lectores de los estados financieros. El pasivo por impuesto sobre la renta que aparece en el balance general deberá representar el neto entre la provisión total cargada al estado de resultados, menos los anticipos efectuados. Si los anticipos efectuados fuesen mayor que la provisión, el exceso deberá presentarse como una cuenta por cobrar.

En caso de que existan pasivos de importancia en moneda extranjera, deberá revelarse esta situación, ya sea en el mismo balance o una nota a los estados financieros, indicando de qué moneda extranjera se trata. Se deberá informar las restricciones o hechos de importancia relacionados con el pasivo, como el caso de la existencia de dividendos acumulativos sobre acciones preferentes que estén pendientes de pago. En este caso si el dividendo preferente no se ha decretado, el pasivo no se registra, pero será necesario informar de su existencia en una

nota a los estados financieros.

Es indispensable informar, ya sea en el mismo cuerpo del balance o en una nota a los estados financieros, de las garantías, si las hubiese, de cualquier pasivo. En el caso del pasivo a largo plazo, éste debe mostrarse con tanto detalle como sea necesario, describiendo la naturaleza de cada uno de los préstamos o financiamientos que lo forman, el vencimiento, las tasas de interés y las garantías o gravámenes respectivos. Si no fuese práctico detallar esta información en el mismo cuerpo del balance, se hará en una nota a los estados financieros o bien en un estado financiero anexo que formará parte de los estados financieros principales.

Será necesario informar acerca de la existencia de ciertas restricciones que en algunos contratos de crédito se imponen al deudor, como son restricciones para el pago de dividendos, proporciones que deben guardar el capital de trabajo, restricciones para la obtención de nuevos préstamos, obligaciones de asegurar ciertos activos.

En caso de financiamiento en que el acreditado no hubiese aún dispuesto de una parte importante de créditos ya concedidos, esta información resulta de suma importancia para los interesados en los estados financieros del acreditado, y consecuentemente será necesario proporcionarla en una nota a los estados financieros. La porción del presta-

mo de la que no se hubiese dispuesto no se debe reflejar en el balance ni como pasivo ni como cuenta por cobrar.

En el caso de obligaciones emitidas, deberán informarse claramente las características de la emisión, como son el monto de la misma., número de las obligaciones en circulación, valor nominal de las obligaciones, derechos y forma de redención, garantías, vencimientos de tasa de interés, etc. . En caso de obligaciones convertibles, deberá informarse acerca del tipo y forma de conversión. Si existen obligaciones autorizadas no emitidas, deberá informarse de ello con el objeto de que si el lector pueda comparar el monto autorizado con el valor de los bienes otorgados en garantía.

Los intereses devengados incluidos en los saldos de las cuentas de pasivo, deberán incluirse para fines de presentación del balance, compensándolos con los saldos que por el mismo monto se encuentren incluidos en cargos diferidos. Esta exclusión se basa en el hecho de que los intereses por pagar aún no devengados no representan un pasivo del que se haya obtenido beneficio alguno a la fecha del balance y su inclusión dentro de los pasivos formales, cuando el monto de estos intereses es importante, puede desvirtuar la interpretación de la situación financiera de la empresa."

5.2 DE CONTINGENCIAS.

Las revelaciones de contingencias y compromisos seguirán las reglas de presentación que menciona el boletín C-12 de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos y que se mencionan a continuación:

Contingencias.

La divulgación de las contingencias cuantificables o no debe hacerse a través de los estados financieros o sus notas. Si existen elementos para su cuantificación razonable, sea en conjunto o en forma individual, las estimaciones correspondientes deben reflejarse en los estados financieros. Si no es posible cuantificarlas deben divulgarse en las notas correspondientes.

La extensión que se le de la divulgación estará basada en el juicio de las circunstancias específicas y deberá indicar la naturaleza de la contingencia así como evaluar sus perspectivas. Si no es posible hacer una estimación del importe involucrado, deberá describirse en términos generales en que consiste la contingencia y se explicará que no se puede determinar el monto de la misma.

Por lo tanto la descripción que se dé será solamente cualitativa en virtud del carácter indeterminado del hecho o la falta de experien

cia para hacer una estimación razonable de su monto. Puede ser apropiado indicar la opinión de la gerencia o de los asesores de la compañía en cuanto al monto involucrado si es que no existe alguna forma para su determinación .

En el caso de contingencias motivadas por transacciones normales relativas a descuentos de documentos por cobrar, otorgamiento de garantías por aval y de otra naturaleza análoga que se espera desaparezcan sin quebranto para la empresa y monto total de la contingencia. Aún — cuando lo mencionado anteriormente respecto a la divulgación es aplicable tanto a las contingencias que representan la adquisición de activos o la obtención de utilidades, así como las que representan el origen de una obligación o pérdida, deberá tenerse especial cuidado de evitar comentarios que lleven a una mala interpretación respecto a su realización.

Compromisos.

La divulgación del monto y la naturaleza de los compromisos a través de los estados financieros o sus notas debe considerarse como necesaria en los siguientes casos:

1. Cuando representan adiciones importantes a los activos fijos.
2. Cuando el monto de los servicios o bienes contratados exceden sustancialmente las necesidades inmediatas de la compañía o lo que —

se considere como normal dentro del ritmo de las operaciones propias de la empresa.

3. Cuando el precio de mercado de los artículos amparados por contratos de compra a futuro, haya bajado considerablemente antes de la recepción de los mismos. Si existen compromisos en firme no sujetos a cancelación e inevitables para compra futura de artículos cuyo precio de mercado haya bajado considerablemente antes de la recepción de los mismos, debe estimarse la pérdida neta en la misma forma que si se tratará de inventarios en existencia y si ésta es importante, deberá reconocerse contablemente en el período, cuando se conozca, presentándose por separado en el estado de resultados. No será necesario reconocer esta pérdida cuando a su vez se tengan contratos en firme para la venta de estos artículos que aseguren la continuidad de las ventas sin variaciones importantes en los precios.

4. Cuando sean obligaciones contractuales.

Indemnizaciones, Primas de Antigüedad y Pensiones.

El tratamiento contable para la indemnización y prima de antigüedad por separación o muerte, deben describirse en una nota sobre los estados financieros que podría denominarse pagos por separación o muerte.

te de los trabajadores. Si el monto de los cargos a los resultados de un ejercicio es de importancia, deberá mencionarse por separado en el estado de resultados o en la misma nota.

Plan de Pensiones o Jubilación.

Debe mencionarse en una nota sobre los estados financieros lo siguiente:

1. Explicación breve de la existencia y características del plan.
2. Referencia en su caso al cargo diferido representativo de los beneficios adquiridos pendientes de cargar a resultados y el método -- sistemático de su amortización a ejercicios futuros.
3. Existencia o inexistencia de un fondo.
4. Descripciones y efectos de hechos o situaciones que hayan afectado la comparabilidad de los estados financieros, como pueden ser cambios contables, cambio en las circunstancias que afecten los cálculos actuales y otros factores, o bien la adopción de un nuevo plan o la modificación del existente.

Cuando existan saldos tanto del fondo como del pasivo para pensiones o jubilaciones, éstos deberán compensarse en el balance general, -- revelando el importe del saldo inferior compensado. El saldo del fondo-- del pasivo o de su neto, según sea el caso, deben presentarse después --

de los renglones circulantes del balance general, con excepción de los importes por los que ya existe una exigibilidad a corto plazo.

Primas de antigüedad por retiro..

Debe mencionarse en una nota sobre los estados financieros si la entidad, de acuerdo a su importancia relativa, ha creado e incrementado anualmente para los pagos futuros de las primas de antigüedad por retiro, legales, contractuales o voluntarias, o bien por su poca importancia sólo las registra cuando realmente se efectúen. Esta nota puede combinarse con la de pagos por separación o muerte de los trabajadores.

Si el monto anual de la provisión o de los pagos cargados a resultados del ejercicio es de importancia, deberá mencionarse por separado en el estado de resultados o en la misma nota mencionada en el párrafo anterior.

Debe presentarse en el pasivo a corto plazo, el saldo de las primas de antigüedad por retiro por las que ya existe la exigibilidad inmediata de su pago y en el pasivo a largo plazo en sus últimos renglones, la parte estimada para el futuro en su caso.

En el estado de flujo de efectivo, el monto anual de la provisión deberá mostrarse como una obtención de recursos que no requirió uso de capital de trabajo. El pasivo exigible a corto plazo deberá mostrarse como una aplicación de recursos.

En el caso de que esta contingencia haya quedado cubierta en el plan de pensiones o jubilaciones establecido por la empresa esta situación deberá aclararse en la nota sobre los estados financieros que describa el plan.

La política seguida por la empresa para hacer frente a los pagos reales y contingentes derivados de las primas de antigüedad, deberá revelarse dentro de la nota en que se describen las políticas contables significativas utilizadas en la preparación de los estados financieros debido a que en los primeros años el importe estimado de esta prestación al fin de cada ejercicio social, ya sea que se determine con base en sueldos actuales o futuros, será superior a las reservas creadas en libros o al monto del fondo, debe revelarse la cifra de dicha estimación, así como el plazo durante el cual se está amortizando el costo del servicio prestado.

A continuación se muestran ejemplos de notas a los estados financieros referentes a pasivos y contingencias.

COMPANIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
BALANCE GENERAL CONSOLIDADO

ACTIVO	31 de Diciembre de 198__	198__	<u>PASIVO E INVERSION DE LOS ACCIONISTAS</u>	31 de Diciembre de 198__	198__
			<u>PASIVO CIRCULANTE:</u>		
			Documentos por pagar a bancos.	\$	\$
			Documentos y cuentas por pagar a <u>pro</u> veedores.		
			Gastos acumulados.		
			Impuestos, excepto el impuesto sobre la renta.		
			Impuesto sobre la renta.		
			Participación del personal en las u- tilidades.		
			Adeudo a compañía afiliada.		
			Partición circulante de los documentos por pagar a largo plazo.		
			TOTAL DEL PASIVO CIRCULANTE	=====	=====
			DOCUMENTOS POR PAGAR A LARGO PLAZO. (No tas)		
			PRIMAS DE ANTIGÜEDAD.		
			PARTICIPACION DE LOS ACCIONISTAS MINORI- TARIOS DE LAS SUBSIDIARIAS.		
			COMPROMISOS Y CONTINGENCIAS (Notas)		
			INVERSION DE LOS ACCIONISTAS (Notas)		
				=====	=====
				\$	\$

239

Véanse notas a los estados financieros consolidados

COMPañIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
ESTADO CONSOLIDADO DE RESULTADOS

	Año que terminó el	
	31 de Diciembre de	
	198_	198_
INGRESOS:		
Ventas Netas	\$	\$
Participación en las utilidades de compañías asociadas		
Otros	_____	_____
COSTOS Y GASTOS:		
Costo de Ventas		
Gastos de venta, generales y de ad ministración		
Pérdida en cambios		
Intereses	_____	_____
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARTICIPACION DEL PERSONAL Y - PARTICIPACION MINORITARIA		
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Nota)		
PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILI DADES (Nota)	_____	_____
UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACION MINORITARIA	_____	_____
PARTICIPACION MINORITARIA EN LAS UTILI DADES DE SUBSIDIARIAS	_____	_____
UTILIDAD NETA	\$ _____	\$ _____

Véanse notas a los estados financieros consolidados

COMPANIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
ESTADO CONSOLIDADO DE VARIACIONES EN LA INVERSION DE LOS ACCIONISTAS

	<u>CAPITAL SOCIAL</u>		Superavit	Utilidades
	<u>Número de acciones</u>	<u>Importe</u>	por Revaluación	Retenidas
	\$	\$	\$	\$
SALDOS AL 1° de ENERO DE 198__				
Dividendos pagados \$ por acción.				
Revaluación de propiedad, planta y equipo.				
Aumento al capital social.				
Participación en la revaluación de propiedad, planta y equipo de asociadas.				
Utilidad neta	_____	_____	_____	_____
 SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 198__				
Aumento al capital social.				
Dividendos pagados \$ por acción.				
Revaluación de propiedad, planta y equipo.				
Participación en la revaluación de propiedad, planta y equipo de asociadas.				
Utilidad neta	_____	_____	_____	_____
 SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 198__	_____ \$	_____ \$	_____ \$	_____ \$

Véanse Notas a los estados financieros consolidados.

COMPANÍA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198 y 198

A. OPERACIONES Y RESUMEN DE POLITICAS CONTABLES:

La compañía y sus subsidiarias fabrican y distribuyen esencias y sabores para la industria de cosméticos y alimenticia.

1. Los estados financieros consolidados incluyen las cuentas de la compañía y de sus subsidiarias. Los saldos y transacciones importantes entre compañías han sido eliminados. La inversión en asociadas se valúa al costo de adquisición más la participación en las utilidades retenidas y en la revaluación de activos desde la fecha de inversión.
2. Los inventarios se
3. La propiedad planta y
4. El exceso del costo sobre el valor de las acciones de subsidiarias y asociadas adquiridas se amortiza conforme al método de línea recta en 40 años.
5. Los activos y pasivos en moneda extranjera se valúan al tipo de cambio de la fecha del balance general. Las transacciones en moneda extranjera se registran al tipo de cambio de la fecha en que se efectúan. Las fluctuaciones en cambios se aplican directamente a resultados.
6. Beneficios al personal por separación:
 - a. Las indemnizaciones se cargan a resultados cuando se determina la exigibilidad del pasivo.
 - b. Las primas de antigüedad se reconocen como costo duran-

COMPAÑIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198 Y 198

te los años de servicio del personal. El costo se determina con base en el sueldo y antigüedad actuales y la probabilidad de llegar a tener la obligación de pagar la prima.

- c. El costo del plan de pensiones, determinado actuarialmente, se carga a los resultados del año y se aporta a un fideicomiso. El costo por servicios anteriores se amortiza en 30 años (Véase nota)
7. El impuesto sobre la renta y la participación del personal en las utilidades, diferidos, resultan principalmente por incumplimientos en las estimaciones para documentos y cuentas de cobro dudoso e inventarios obsoletos, gastos por primas de antigüedad y pérdidas cambiarias, que se deducen fiscalmente en años distintos de aquéllos en que se reconocen contablemente.

B. INVENTARIOS:

.....

C. INVERSION EN COMPAÑIAS ASOCIADAS:

La compañía posee el 40% de las acciones de la Compañía AA, S. A. y el 25% de las empresas AT, S. A. DE C. V.
 Los estados financieros condensados, combinados, de estas compañías al 31 de diciembre de 198_ y 198_, son como sigue:

COMPANÍA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198 Y 198

	198	198	(en miles)
Activo Circulante	\$	\$	
Pasivo Circulante			
Propiedad planta y Equipo			
Pasivo a Largo Plazo			
Inversión de los accionistas	\$	\$	
Ingresos	\$	\$	
Costos y Gastos			
Impuesto sobre la renta y participación			
Utilidad Neta	\$	\$	

Al 31 de diciembre de 198, el exceso del costo sobre el valor de las acciones de asociadas adquiridas, por amortizar, asciende a \$. Este importe incluye en el valor de la inversión.

D. BALDOS EN MONEDA EXTRANJERA:

Al 31 de diciembre de 198, los saldos en moneda extranjera se integran como sigue:

		Saldo en moneda extranjera	Equivalente en pesos mexicanos
Efectivo	Dólares estadounidenses	\$	\$
Cuentas por Cobrar	Dólares estadounidenses		
Pasivos a largo plazo	Dólares estadounidenses		
	Marcos alemanes		
			\$

COMPAÑIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198 Y 198

E. PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO:

.....

F. PASIVO A LARGO PLAZO:

El pasivo a largo plazo se integra como sigue:

31 de diciembre de
 198_ 198_

A Bancos:

Documentos por pagar al 6% de interés sobre el costo de captación de fondos de la banca mexicana (% de interés total al 31 de diciembre de 198_); sin garantía.

- * Documentos por pagar al 2% de interés sobre la tasa preferencial del banco (% interés total al 31 de diciembre de 198_); pagadero en dólares estadounidenses; sin garantía.

Documentos por pagar al 8.38% de interés pagadero en marcos alemanes.

A Otros:

Obligaciones por contratos de arrendamiento financiero de maquinaria, equipo y vehículos, con valor en libros por \$ del - 36.66% al 46.89% de interés.

COMPAÑIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198 Y 198

	31 de diciembre de	
	198_	198_
Obligaciones hipotecarias al portador con interés del 11% anual.	\$ _____	\$ _____
	\$ _____	\$ _____
menos porción circulante	_____	_____
	\$ _____	\$ _____

- * El 9 de diciembre de 198_, la compañía renegotió el importe pagadero en dólares estadounidenses a su equivalente en pesos mexicanos a la tasa preferencial de cambio vigentes a esa fecha de \$ _____ por cada dólar.

De acuerdo con algunos préstamos, la compañía tiene entre otras - las siguientes restricciones:

1. No puede pagar dividendos en exceso del 25% del saldo de las utilidades acumuladas del año anterior.
2. No puede obtener nuevos préstamos a largo plazo que excedan de \$ _____ (esta restricción no es aplicable a las obligaciones por arrendamientos financieros capitalizados).
3. No puede hipotecar sus activos.
4. Debe mantener en su cuenta de cheques, una cantidad equivalente al 25% del saldo insóluto de préstamos por un importe de \$ _____

El pasivo a largo plazo vence como sigue:

Año que terminará el	
<u>31 de diciembre de</u>	
198_	\$ _____
198_	\$ _____
	\$ _____

COMPAÑIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198_ Y 198_

G. INVERSION DE ACCIONISTAS:

.....

H. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES:

	<u>año que terminó el 31 de diciembre de</u>			
	<u>198_</u>	<u>198_</u>	<u>198_</u>	<u>198_</u>
	<u>Impuesto sobre la Renta</u>		<u>Participación del Personal en las Utilidades</u>	
Causado en el año	\$	\$	\$	\$
Diferido	_____	_____	_____	_____
	\$	\$	\$	\$

Las tasas reales de impuesto sobre la renta y participación difieren de las tasas a las que está sujeta la compañía de acuerdo con disposiciones fiscales por lo siguiente:

COMPAÑIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS
AÑOS QUE TERMINARON EL 31 DE DICIEMBRE DE 198 Y 198

	Año que terminó el 31 de diciembre de	
	198	198
Tasas de acuerdo con disposiciones fiscales	50%	50%
Depreciación sobre revaluación.		
Participación en las utilidades de compañías asociadas.		
Pérdida de compañía subsidiaria.		
Incentivos fiscales exentos.		
Gastos no deducibles.	---	---
	%	%

Al 31 de diciembre de 198_, una de las compañías subsidiarias tenía pérdidas fiscales por amortizar por \$ aproximadamente, las cuales se pueden compensar contra utilidades futuras que se obtengan hasta 1986.

I. PLAN DE PENSIONES:

El costo del plan de pensiones ascendió a \$ en 198_ y \$ en 198_. Al 31 de diciembre de 198_, el valor presente de los beneficios adquiridos no aportados al fondo ascendía a \$

J. COMPROMISOS:

La compañía arrienda el edificio donde esta ubicada una de sus plantas. El contrato de arrendamiento respectivo establece lo si-

COMPañIA W, S. A. DE C. V. Y SUBSIDIARIAS
NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS

guiente por concepto de rentas:

Año que terminará el
31 de diciembre de

198	\$*
198	
198	

K. CONTINGENCIAS:

Las autoridades han rechazado ciertos gastos, principalmente por honorarios al consejo de administración, aduciendo que no cumplen con requisitos fiscales. La diferencia en impuestos ascendería a \$ (excluyendo multas y recargos). En la opinión de la gerencia de la compañía y su asesor legal, la posición de las autoridades es totalmente infundada.

El reconocimiento de la inflación a través de la reexpresión de las cifras que presentan los estados financieros es obligatorio para todas aquellas empresas que concluyan su ejercicio a partir del 31 de Diciembre de 1984 según lo establece el boletín B-10; de la Comisión de Principios de Contabilidad.

Para tal efecto el auditor deberá verificar que las normas y reglas estipuladas en el mismo hayan sido aplicadas adecuadamente utilizando fundamentalmente dos técnicas de auditoría:

- a. Análisis
- b. Verificación de cálculos

Tomando como referencia la auditoría de pasivos y contingencias - enfocaremos la aplicación del boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera" (que sustituye a -- los boletines B-5 y B-7 así como a las circulares 14 y 19) por lo que se refiere al costo integral de financiamiento.

Concepto.- Es el costo total de financiamiento que además de los intereses incluye el resultado por posición monetaria y las fluctuaciones cambiarias.

Al contraerse pasivos se incurre en costos de financiamiento que deberán llevarse a resultados de acuerdo a lo devengado teniendo cuida

do de incluir los intereses, fluctuaciones cambiarias así como el resultado por posición monetaria.

REGLAS DE VALUACION

Tradicionalmente la valuación de activos y pasivos en moneda extranjera se ha efectuado utilizando la paridad de mercado, sin embargo esto ha provocado una estimación inadecuada de las contingencias derivadas de los riesgos cambiarios; la comisión de Principios de Contabilidad considera que la paridad Técnica o de equilibrio es una de las opciones que permitirán a las empresas hacer estimaciones más reales de sus pasivos y resultados.

Concepto de Paridad Técnica o de Equilibrio.- Es la estimación adquisitiva de la moneda nacional con respecto de la que posee en su país de origen una divisa extranjera en una fecha determinada. Cuando la paridad técnica o de equilibrio sea mayor a la de mercado deberá efectuarse un ajuste con el objeto de que los gastos sean más reales en relación con los ingresos; esta situación debe considerarse como una contingencia.

Concepto de Resultado por Posición Monetaria.- Durante una época inflacionaria los activos y pasivos monetarios ven disminuidos su poder adquisitivo. En el caso de los activos esto provoca una pérdida; por lo-

que respecta a los pasivos se produce una utilidad ya que se liquidará un pasivo con cantidades de dinero de menor poder adquisitivo.

La correcta cuantificación del resultado por posición monetaria - se hará mediante una adecuada separación de las partidas monetarias y no monetarias.

La comisión de Principios de Contabilidad ha definido con anterioridad los conceptos siguientes:

" Son activos y pasivos monetarios los que se caracterizan porque a) sus montos se fijan por contrato o en forma semejante, en términos de unidades fiduciarias, independientemente de los cambios en el índice general de precios; b) originan a sus tenedores un aumento o disminución en el poder adquisitivo en general o de la moneda, cuando existen cambios en el índice general de precios - ..." (Boletín B-5, párrafo 9)

Para los fines del cálculo de resultados por incrementos o reducciones en una posición monetaria corta conjunta en monedas extranjeras se observarán las siguientes reglas:

a) Todos los cálculos se harán en función de la posición monetaria global de las divisas extranjeras y no separadamente activos o pasivos.

- b) Se utilizará la base de paridad técnica o de mercado la que sea mayor.
- c) Los resultados del periodo sólo se afectarán por los incrementos o reducciones en la posición monetaria corta y hasta el límite en que ésta llegara a desaparecer y se transformara en larga.
- d) Las reducciones transitorias en la posición monetaria corta al finalizar un periodo determinado, que se establezcan parcial o totalmente a su nivel previo o se incrementen por encima de este nivel al principio del siguiente periodo, no serán computadas en el cálculo del resultado cambiario correspondiente. Para este propósito se entenderá por fin del periodo el último mes del mismo y por principio del nuevo los dos primeros meses siguientes, siempre que se trate de ejercicios anuales.
- e) En los casos en que las empresas reflejen una posición monetaria larga al finalizar el periodo, se utilizará la paridad de mercado para la valuación de activos y pasivos monetarios en moneda extranjera, sin ajuste adicional alguno.
- f) Para el cálculo se tomará en cuenta la diferencia entre la paridad técnica a que hubiese valuado la posición monetaria corta en el conjunto de divisas extranjeras al principio del - -

período y la existente al fin del mismo o entre aquella y la utilizada al disponerse de un activo o pasivo en moneda extranjera, individualmente.

g) Los activos o pasivos en una divisa extranjera que se contraigan y dispongan individualmente en el curso de un período determinado se computarán, para los fines de la determinación de resultados, a la paridad de mercado que haya regido al momento de efectuarse ambas transacciones.

h) Para el cómputo de la paridad técnica se usarán, en el caso del peso mexicano con el dólar norteamericano, los índices de precios al consumidor publicados, respectivamente por el Banco de México y por el United States Department of Commerce, a través del Bureau of Economic Analysis (Survey of Current Business)

Para el caso del cómputo de la paridad de equilibrio en el resto de divisas extranjeras diferentes al dólar norteamericano, respecto del peso mexicano, se usará como punto de partida la paridad que guarde cada una de éstas divisas, respecto del propio dólar norteamericano, relacionado esta paridad con la de equilibrio existente entre estas dos últimas divisas.

- 1) Para su cálculo se tomará 1977 como año base, ya que de acuerdo con varios estudios económicos, en ese año las paridades técnicas y de mercado eran prácticamente iguales. Se determinará aplicando la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{INDICE DE PRECIOS EN MEXICO}}{\text{A partir del año base}} \times \frac{\text{TASA DE CAMBIO}}{\text{En el año base}} = \frac{\text{INDICE DE PRECIOS EN EE.UU.}}{\text{A partir del año base}}$$

Para la determinación del resultado por posición monetaria se recomienda la adopción de cualquiera de los dos métodos siguientes, que arrojan finalmente la magnitud de cifras muy similares.

El procedimiento más completo consiste en:

1. Determinar la posición monetaria neta inicial del período (Activos monetarios menos pasivos monetarios) ajustada por el índice general de precios al final del período.
2. Sumar todos los aumentos experimentados en las partidas monetarias netas ajustadas al nivel general de precios al final del período.
3. Calcular todas las disminuciones en las partidas monetarias ajustadas al nivel general de precios al final del período

4. Determinar la posición monetaria neta ajustada al final del -- período (1/ 2-3)
5. Calcular la posición monetaria neta actual al final del período (activos monetarios menos pasivos monetarios)
6. Restar a la posición monetaria neta ajustada (4) la posición monetaria neta actual (5); la diferencia es el resultado por posición monetaria.

Un método alternativo de carácter eminentemente práctico que puede utilizarse, consiste en aplicar al promedio mensual de posiciones monetarias netas de un período determinado el factor de inflación al -- final del año, derivado del Índice Nacional de Precios al Consumidor.

El resultado por posición monetaria que se obtenga de la aplicación de cualquiera de los métodos mencionados anteriormente deberá registrarse en una cuenta de resultados y la contrapartida la efectuaremos en la cuenta en la cual se registro la actualización de inventarios y activos fijos.

PRESENTACION

El costo integral de financiamiento debe formar parte del estado de resultados y aparece en una sección después de la utilidad en operación donde se desglosará cada uno de sus componentes o bien se presen

tará en forma global y el desglose se hace en una nota a los estados financieros.

Existe una excepción para el reconocimiento del costo integral de financiamiento dentro de los resultados del período y es:

Cuando durante el período se produzca un resultado monetario positivo y éste exceda a la suma algebraica, de naturaleza deudora, de los intereses, el resultado cambiario y el déficit por retención de activos no monetarios, el remanente no obstante de constituir técnicamente un resultado, se llevará directamente al patrimonio, tomando en cuenta, que se encuentra reflejado en activos no monetarios que aún no se han consumido en el ciclo normal de las operaciones.

El pasivo en moneda extranjera se presenta en el balance general valuado a la paridad de mercado, la diferencia contra la paridad de equilibrio aplicada a la posición monetaria se presenta dentro del pasivo en un rubro especial después del pasivo a corto plazo.

REVELACIONES AL INFORME

Si existe alguna restricción cambiaria en relación con las operaciones en moneda extranjera que se mencionan en los estados financieros deberán revelarse claramente a través de notas a los estados financieros.

5.3 ASPECTOS FISCALES.

Atendiendo al artículo 52 fracciones II y III del Código Fiscal — de la Federación a continuación se transcriben éstas disposiciones fiscales.

Artículo 52. " Los hechos afirmados en los dictámenes formulados — por Contadores Públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales —, así como en las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se presumirán ciertos, salvo prueba en contrario, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

Fracción II. Que el dictámen se formule de acuerdo con las disposiciones del Reglamento de éste Código y las Normas de Auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesionales del Contador Público, el trabajo que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

Fracción III. Que el Contador Público emita, conjuntamente con su dictámen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que se consigne bajo protesta de decir verdad, los datos que señala el Reglamento de éste Código".

El 1o. de Marzo de 1984, entró en vigor el Reglamento del Código - fiscal de la Federación, el cual contiene, entre otras disposiciones, - las relativas al alcance de la opinión del Contador Público en materia de dictámenes fiscales y la relación de los anexos que deben acompañar se a dicho dictámen.

I N D I C EPágina

- I. DICTAMEN
- II. ESTADOS FINANCIEROS
- Balance general
 - Estado de resultados
 - Estado de variaciones en la inversión de los accionistas
 - Estado de cambios en la situación financiera en base a efectivo
 - Notas a los estados financieros
- III. INFORMACION ADICIONAL:
- Informe y opinión sobre la situación fiscal
- IV. ANEXOS A LOS ESTADOS FINANCIEROS:
- a) Estado comparativo de resultados
 - b) Estado comparativo de costo de producción y ventas
 - c) Análisis comparativo de gastos por subcuenta:
 - producción
 - venta
 - administración
 - financieros
 - otros
 - d) Análisis de algunas cuentas complementarias de activo y estimaciones de pasivo, así como de - otras partidas que intervienen en la determinación

ción del resultado fiscal y el financiero en años distintos

- e) Relación de contribuciones federales
- f) Conciliación entre el resultado financiero y el fiscal para efectos del Impuesto sobre la renta.
- g) Conciliación entre los ingresos mostrados en el estado de resultados y los declarados para efectos de las contribuciones que se causan por ejercicio
Impuesto al Valor Agregado
Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
Derechos
- h) Determinación de la participación del personal en las utilidades
- i) Relación de declaraciones complementarias que modifican las de ejercicios anteriores
- j) Relación de Estímulos Fiscales
- k) Fotocopias de declaraciones complementarias del ejercicio
- l) Fotocopias de resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales federales en el ejercicio
- m) Relación de acciones enajenadas por extranjeros
- n) Aviso de registros especiales

V. FORMA OFICIAL DE INFORMACION ESTADISTICA

|-----|

a) ESTADO COMPARATIVO DE RESULTADOS

	Año que terminó el	
	de	de
	<u>198</u>	<u>198</u>
INGRESOS:		
Ventas netas	\$	\$
Otros ingresos	_____	_____
COSTO Y GASTOS:		
Costo de ventas		
Gastos de venta		
Gastos generales y de administración		
Intereses		
Pérdida en cambios	_____	_____
	_____	_____
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DEL PERSONAL		
IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES		
	_____	_____
	_____	_____
UTILIDAD NETA	\$	\$
	=====	=====

b) ESTADO COMPARATIVO DE COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS

	Año que terminó el	
	de	de
	<u>198</u>	<u>198</u>
Inventario inicial de materias primas	\$	\$
Compras de materias primas		
Inventario final de materias primas	()	()
Materia prima utilizada		
Mano de obra directa		
Gastos de producción		
Inventario inicial de producción en proceso		
Inventario final de producción en proceso	()	()
COSTO DE PRODUCCION		
Inventario inicial de productos terminados		
Compras de productos terminados		
Inventario final de productos terminados	()	()
COSTO DE VENTAS	\$	\$
	=====	=====

c) ANALISIS COMPARATIVO DE GASTOS POR SUBCUENTA

Año que terminó el

de de

198 198

d) ANALISIS DE ALGUNAS CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO
Y ESTIMACIONES DE PASIVO ASI COMO DE OTRAS PARTIDAS
QUE INTERVIENEN EN LA DETERMINACION DEL RESULTADO
FISCAL Y EL FINANCIERO EN AÑOS DISTINTOS

AÑO QUE TERMINO EL DE de 198

	Saldo al				Saldo al	
	de	de			de	
<u>Tasas</u>	<u>198</u>		<u>Disminuciones</u>	<u>Aumentos</u>	<u>de 198</u>	
ESTIMACION PARA CUENTAS						
DE COBRO DUDOSO	\$	()	\$	()	\$	\$
ESTIMACION PARA OBSOLESCENCIA						
DE INVENTARIOS	\$	()	\$	()	\$	\$
ESTIMACION PARA						
DEPRECIACION ACUMULADA FISCAL:						
Método _____						
Base : _____ (Sobre saldos iniciales o finales, mensuales o anuales)						
Edificio y construcciones	\$		\$		\$	\$
Muebles y enseres						
Equipo de Transporte						
Herramienta						
_____	\$		\$		\$	\$

205

d) ANÁLISIS DE ALGUNAS CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO
Y ESTIMACIONES DE PASIVO ASÍ COMO DE OTRAS PARTIDAS
QUE INTERVIENEN EN LA DETERMINACIÓN DEL RESULTADO
FISCAL Y EL FINANCIERO EN AÑOS DISTINTOS

AÑO QUE TERMINÓ EL DE DE 198

(Continúa)

	<u>Tasas</u>	<u>Saldo al</u> <u>de</u> <u>de 198</u>	<u>Disminuciones</u>	<u>Aumentos</u>	<u>Saldo al</u> <u>de</u> <u>de 198</u>
DEPRECIACION ACUMULADA CON-					
TABLE:					
(Sólo cuando difiera de-					
la fiscal	%	\$	\$	() \$	\$
		\$	\$	() \$	\$
		\$	\$	\$	\$
		\$	\$	\$	\$
AMORTIZACION ACUMULADA FIS-					
CAL:					
Mejoras a propiedades arren-		\$	\$	\$	\$
dadas		\$	\$	\$	\$
Gastos de organización		\$	\$	\$	\$
Gastos de instalación		\$	\$	\$	\$
		\$	\$	\$	\$

d) ANÁLISIS DE ALGUNAS CUENTAS COMPLEMENTARIAS DE ACTIVO

Y ESTIMACIONES DE PASIVO ASÍ COMO DE OTRAS PARTIDAS

QUE INTERVIENEN EN LA DETERMINACIÓN DEL RESULTADO

FISCAL Y EL FINANCIERO EN AÑOS DISTINTOS

AÑO QUE TERMINÓ EL DE DE 198

(Continúa)

	Tasas	Saldo al de de 198	Disminuciones	Aumentos	Saldo al de de 198
AMORTIZACIÓN ACUMULADA CON- TABLE: (sólo cuando difiera de la fiscal)		\$	\$	() \$	\$
ESTIMACION PARA PRIMAS DE AN- TIJEDAD		\$	\$	\$	\$
		\$	\$	\$	\$
		\$	\$	\$	\$

- () Incremento de acuerdo con la Ley del Impuesto sobre la Renta
- () Aplicación considerada como deducible.
- () CANCELACIÓN por baja de activo
- () Parte enterada considerada como no deducible

d) ANALISIS DE ALGUNAS CUENTAS COMPLEMENTARIAS
DE ACTIVO Y ESTIMACIONES DE PASIVO ASI CO
MO DE OTRAS PARTIDAS QUE INTERVIENEN EN-
LA DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL Y
EL FINANCIERO EN AÑOS DISTINTOS
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

(Continúa)

UTILIDADES O PERDIDAS CAMBIARIAS

Neto acumulado al principio del año de
 (pérdida) utilidad cambiaria ya reconocida
 financieramente y pendiente de reconocer -
 fiscalmente:

Pérdida \$ _____ \$

Utilidad

(Pérdida) utilidad cambiaria neta reconoci
 da financieramente en el año _____

Pérdida (utilidad) cambiaria neta reconoci
 da fiscalmente en el año _____

Neto acumulado al final del año, de (pérdida)
 utilidad cambiaria ya reconocida financiera-
 mente y pendiente de reconocer fiscalmente \$ _____

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCION</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE</u> <u>PAGADO</u>	<u>TASA</u> <u>APLICABLE</u>	<u>BASE</u> <u>GRAVABLE</u>
---------------------	----------------------	---------------------------------	---------------------------------	--------------------------------

I. La empresa es causante de los siguientes impuestos:

Impuesto sobre la renta al ingreso de las sociedades mercantiles.

Se efectuaron tres pagos como sigue:

<u>Fecha</u>	<u>#caja</u>	<u>Importe</u>
_____	_____	_____
_____	_____	_____
_____	_____	_____

En declaración anual presentada el ___ de ___ de ___ 198_ con op. - de caja # _____

En declaración anual complementaria presentada el ___ de ___ de ___ 198_ con op. - de caja no. _____

\$

\$

(Nota: En su caso mencionar cualquier reducción o compensación efectuada).

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCION</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE</u> <u>PAGADO</u>	<u>TASA</u> <u>APLICABLE</u>	<u>BASE</u> <u>GRAVABLE</u>
Impuesto del 1% sobre remuneraciones pagadas.	Dentro de los 15 días siguientes al mes en que se causó. En declaración complementaria presentada el - de _____ de 198_ con op. de caja # _____	_____	_____	_____

(NOTA: En su caso, hacer la conciliación con los anexos que sirven de base para su determinación).

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCION</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE</u> <u>PAGADO</u>	<u>TASA</u> <u>APLICABLE</u>	<u>BASE</u> <u>GRAVABLE</u>
Impuesto al Valor agregado	Actividades - gravadas: _____	\$ _____		\$ _____
				\$ _____
	Impuesto acreditado	_____		
	Impuesto pagado Dentro de los - 20 días siguientes al mes en - que se causó.	_____		
	En declaración anual presenta de el ___ de ___ _____ de 198 con op. de ca- ja # _____			
	En declaración complementaria presentada el ___ de _____ de 198 con op. de caja # _____			
	Impuesto al va lor agregado - por acreditar.	\$ _____		\$ _____

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCIONES</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE</u> <u>PAGADO</u>	<u>TARIFA</u> <u>APLICABLE</u>	<u>BASE</u> <u>GRAVABLE</u>
Impuesto espe- cial sobre pro- ducción y ser- vicios.	Actividades - gravadas. Im- puesto acredi- tado.	\$ _____		\$ _____
	Impuesto paga- do.	_____		
	Impuesto por acreditar.	\$ _____		\$ _____
Otras Contribu- ciones:				
Aportaciones - de seguridad - social:				
Cuotas al -- IMSS		\$ _____		\$ _____
Aportaciones al INFONAVIT		\$ _____		\$ _____

(NOTA: En su caso conciliar contra los anexos que sirvan de base pa-
ra su determinación).

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCIONES</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE PAGADO</u>	<u>TARIFA APLICABLE</u>	<u>BASE GRAVABLE</u>
-----------------------	----------------------	---------------------------	-----------------------------	--------------------------

II. La empresa es retenedora de los siguientes impuestos:

Impuesto sobre
la renta:Impuesto sobre
sueldos y sala-
rios.Dentro de los
15 días si-
guientes al -
mes en que se
causó.

\$ _____

\$ _____

En declaración
complementaria
presentada el
__ de _____
de 198__ con __
op. de caja #

\$ _____

\$ _____

Impuesto sobre
dividendos pa-
gados a perso-
nas residentes
en el país.En declaración
complementaria
presentada el
__ de _____ de
198__ con op. -
de caja # _____

\$ _____

\$ _____

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCION</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE</u> <u>PAGADO</u>	<u>TARIFA</u> <u>APLICABLE</u>	<u>BASE</u> <u>GRAVABLE</u>
Derechos que se causan por ejercicio.				
Inscripción o revalidación en padrón de contratistas de obras públicas.		\$ -----		\$ -----
Concesiones Mineras		\$ -----		\$ -----
Pesas y Medidas.		\$ -----		\$ -----
Derechos de - vigilancia de estímulos fis- cales obteni- dos.		\$ -----		\$ -----
Invencciones - marcas, paten- tes y certifi- cados de in- vención, etc..		\$ -----		\$ -----

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>CONTRIBUCION</u>	<u>FECHA DE PAGO</u>	<u>IMPORTE PAGADO</u>	<u>TARIFA APLICABLE</u>	<u>BASE GRAVABLE</u>
Por pagos al extranjero - de: Sueldos y salarios.		\$		\$
Honorarios		\$		\$
Arrendamientos		\$		\$
Enajenacion de bienes.		\$		\$
Dividendos		\$		\$
Intereses		\$		\$
Regalías		\$		\$
Construcción, mantenimiento y montaje		\$		\$
Premios		\$		\$
Espectáculos Públicos		\$		\$

e) RELACION DE CONTRIBUCIONES FEDERALES

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

Declaro bajo protesta de decir verdad, que esta relación incluye todas las contribuciones federales a que está sujeta esta empresa, --- excepto las de importación y exportación, así como todas las obligaciones solidarias que tiene como retenedora de contribuciones federales.

Durante el ejercicio, la empresa obtuvo los estímulos, autorizaciones, subsidios o exenciones otorgados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que se mencionan en los anexos IV-j) y IV-e) (en su caso, la mención expresa de que no los obtuvo).

(Antefirma de la Cía.)

Representante Legal

f) CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO FINANCIERO Y
EL FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

UTILIDAD NETA (PERDIDA)		\$ _____
Más:		
Impuesto sobre la renta		_____
Participación del personal en las utilidades		_____
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION		_____
Más partidas no deducibles:		
Incrementos a estimaciones para ctas. de activo:		
- Cuentas de cobro dudoso	\$ _____	
- Obsolescencia de inventarios	_____	
- _____	_____	
- Depreciación contable	_____	
Incrementos a estimaciones de pasivo:		
- Primas de antigüedad	_____	
- _____	_____	
- Participación en la pérdida de subsidiarias registradas a valor contable	_____	
- Impuestos pagados por cta. de terceros.	_____	
- _____	_____	
- Multas y recargos	_____	
- Gastos que no reúnen requisitos fiscales.	_____	
Más partidas acumulables:		
- _____	_____	
- _____	_____	
Menos partidas deducibles:		
Aplicaciones a estimaciones para ctas. de activo:		

f) CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO FINANCIERO Y
EL FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

- CANCELACIÓN DE CUENTAS INCORPORABLES _____
- DESTRUCCIÓN O PÉRDIDAS EN LIQUIDACIÓN DE INVENTARIOS OBSOLETOS Y DAÑADOS. _____
- _____
- DEPRECIACIÓN FISCAL _____

Aplicaciones a estimaciones de pasivo:

- Pago de Primas de antigüedad _____
- _____
- _____

Menos partidas no acumulables:

- Participación en la utilidad de subsidiarias registradas al valor contable \$ _____
- Devolución de impuestos indirectos (CEDIS) _____
- Certificados de promoción fiscal. _____

UTILIDAD FISCAL \$ _____

Menos:

- Disminución de pérdidas fiscales de años anteriores I _____
- Dividendos pagados _____
- Dedución adicional II _____

RESULTADO FISCAL \$ _____

f) CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO FINANCIERO Y
EL FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>I. PERDIDAS FISCALES DISMINUIBLES</u>		<u>DISMINUIDA EN</u>		
Reportadas en declaración del		años	año	Por
año que termino el ___ de _____		<u>anteriores</u>	<u>actual</u>	<u>disminuir</u>
_____ de:				
19__	\$ _____	\$	\$	\$
19__	_____			
19__	_____			
19__	_____			
		\$ _____		
		=====		

II. DEDUCCION ADICIONAL

Depreciación de inversiones

	<u>Importe</u>	<u>Factor</u>	<u>Total</u>	
19__	\$	\$	\$	\$
19__				
19__				_____
Más promedio de activos financieros (más en su caso, promedio de ctas. por cobrar al público en general)				_____
Menos promedio de pasivos financieros.				_____
				\$ _____
				=====

g) CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS MOSTRADOS EN
EL ESTADO DE RESULTADOS Y LOS DECLARADOS PARA
EFFECTOS DE LAS CONTRIBUCIONES QUE SE CAUSAN
POR EJERCICIO
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

I. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Ingresos sujetos al impuesto al valor agregado \$ _____

- Ingresos gravados al 0%
- Ingresos gravados al 6%
- Ingresos gravados al 15%
- Ingresos gravados al 20%
- Ingresos exentos \$ _____

Menos ingresos acumulables sujetos a

IVA:

Diferencia entre precio de venta
y costo de venta del activo fijo _____

Más ingresos acumulables sujetos a

IVA:

Intereses ganados \$ _____

Dividendos cobrados _____

INGRESOS SEGUN DECLARACION ANUAL DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA

\$ _____

_____ \$ _____

INGRESOS SEGUN ESTADO DE RESULTADOS

\$ _____

(NOTA: Reglas de prorrateo del IVA en su caso)

g) CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS MOSTRADOS EN
EL ESTADO DE RESULTADOS Y LOS DECLARADOS PARA
EFFECTOS DE LAS CONTRIBUCIONES QUE SE CAUSAN
POR EJERCICIO
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

II. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

<u>Concepto</u>	<u>Tasa</u>	<u>Impuesto</u>
Enajenación o importación.		
- Aguas envasadas y refrescos	15,7 %	\$ _____
- Jarabes o concentrados para refrescos.	40 %	_____
- Concentrados, polvos, jarabes, --- etc..	20 %	_____

Conciliar base gravable del impuesto contra los ingresos mostrados en el estado de resultado.

III. DERECHOS

- a. Inscripción o revalidación en padrón contratistas de obras públicas.
- b. Concesiones mineras.
- c. Invenciones y marcas, patentes certificados de invención.
- d. Pesas y medidas.
- e. Derechos de vigilancia por estímulos fiscales obtenidos.
- f. etc.

h) DETERMINACION DE LA PARTICIPACION DEL
PERSONAL EN LAS UTILIDADES

AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

UTILIDAD FISCAL

\$ _____

85 participación de utilidades

\$

Más participación de utilidades no cobrada de
 ejercicios anteriores.

PARTICIPACION DEL PERSONAL EN LAS UTILIDADES

\$ _____

i) RELACION DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS
QUE MODIFICAN LAS DE EJERCICIOS ANTERIORES
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

En esta hoja se listarán todas las declaraciones complementarias que modifiquen las de ejercicios anteriores, indicando la contribución de que se trata, la base que modifica y el renglón que afecta.

Declaro, bajo protesta de decir verdad, que esta relación incluye todas las declaraciones complementarias presentadas en ejercicios anteriores. (En su caso se deberá hacer la mención de que no se presentaron este tipo de declaraciones complementarias).

REPRESENTANTE LEGAL

j) RELACION DE ESTIMULOS FISCALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>concepto</u>	<u>CEDIS Y</u> <u>CEPROFIS</u>	<u>MONTO</u>	<u>APLICACION</u> (1)
<u>Depreciación acelerada</u>	<u>Concepto</u>	<u>Monto</u>	<u>Aplicación</u>
<u>Otros estímulos</u>	<u>Concepto</u>	<u>Monto</u>	<u>Aplicación</u>

- (1) Indicar se se aplicaron para el pago de impuestos federales a — cargo de la empresa no afectos a un fin específico o se optó por la monetización (conversión en efectivo de hasta un máximo del — 40% del estímulo)

Declaro, bajo protesta de decir verdad, que la empresa cumplió — con los requisitos para el otorgamiento y disfrute de los estímulos — descritos en este anexo, en los términos de las disposiciones que los establecen.

 REPRESENTANTE LEGAL

k) FOTOCOPIAS DE DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS
DEL EJERCICIO
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

En este anexo se adjuntarán fotocopias de todas las declaraciones complementarias presentadas en el ejercicio por las diferencias de impuestos determinadas con motivo del dictamen.

1) FOTOCOPIAS DE RESOLUCIONES OBTENIDAS DE LAS
AUTORIDADES FISCALES EN EL EJERCICIO
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

Se adjuntarán fotocopias de las resoluciones obtenidas de las autoridades fiscales en el ejercicio que se dictamina. Por ejemplo:

- a. Destrucción de inventarios.
- b. Reducción de pagos provisionales.
- c. Cambio de método de valuación de inventarios
- d. Pagos en parcialidades.
- e. Exenciones y reducciones específicas, etc..

m) RELACION DE ACCIONES ENAJENADAS POR EXTRANJEROS
AÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

<u>No. de acciones</u>	<u>Empresa</u>	<u>Importe</u>	<u>Tasa</u>	<u>Impuesto</u>
------------------------	----------------	----------------	-------------	-----------------

En este anexo se deben relacionar las acciones enajenadas por ex--
tranjeros, por las cuales la empresa sea responsable solidaria de la -
retención del impuesto correspondiente.

n) AVISO DE REGISTROS ESPECIALESAÑO QUE TERMINO EL DE DE 198

Debido a que el concepto de "Registros especiales" es muy ambiguo, creemos que se refiere a todos aquellos libros que maneja la empresa en adición a los obligatorios (diario y mayor). Por lo tanto, hasta que no se tenga una definición sobre el particular, se considerarán como tales

- a. Registro de moneda extranjera.
- b. Libro de ventas.
- c. Libro de compras.
- d. Registro de utilidades.
- e. Registro de accionistas, etc..

FORMA OFICIAL DE INFORMACIONESTADISTICA

Al igual que el anexo anterior, no existe una definición para información estadística. Por lo tanto, creemos que se trata del aviso -- que se tiene que presentar a la Dirección General de Estadística.

CONCLUSIONES

El pasivo representa un rubro de gran importancia dentro de los e lementos que integran el balance general, por reflejar las obligacio— nes pasadas y futuras que tiene la empresa, como consecuencia del desa— rrollo de sus actividades; además de que mediante su relación con o— tras cuentas tanto de balance como de resultados podemos hacer un ade— cuado análisis financiero que nos permitirá conocer la solvencia, li— quidez, capital de trabajo, margen de utilidad, etc., a una fecha de— terminada y que son factores fundamentales para la toma de decisiones.

Por lo anterior y con base a lo planteado durante el desarrollo - del presente trabajo podemos concluir que para efectuar una adecuada - auditoría de pasivos es necesario conocer y analizar las transacciones en su conjunto; esto es, desde el inicio de la operación hasta que q ue de reflejado su registro en el saldo de las cuentas (ya sea que este - liquidado totalmente o que exista una provisión para su pago).

La utilización de flujogramas descriptivos de los sistemas y orga— nización de una empresa nos facilitan dar seguimiento a las operacio— nes permitiéndonos de esta manera conocer y evaluar en forma más obje— tiva el sistema de control interno establecido y poder diseñar un pro— grama de auditoría específico aplicable a la empresa sujeta a revisión

El efectuar la auditoría de estados financieros en forma integral (por ciclo de transacción) permite al auditor externo allegarse de elementos de juicio con el fin de expresar una opinión sobre las cifras - que presentan los estados financieros preparados por la administración de la empresa.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS:

- ELEMENTOS DE AUDITORIA Victor M. Mendivil Escalante Ediciones Contables y Administrativas.
- PRINCIPIOS BASICOS DE AUDITORIA Arthur M. Holmes C.P.A., Ediciones Continental, S. A. de México.
- AUDITORIA PRACTICA Luis Ruiz de Velasco Editorial Banca y Comercio.
- INVENTARIO DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. American -- Institute Of Certified Public Accountants.
- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.
- GUIA DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS Martín A. Miller C.P.A. Oscar J. Holzmann P.H.D. H.B.J.

INSTRUCTIVOS:

- EL PROCESO DE AUDITORIA DE TOUCHE ROOS Touche Ross International.
- MANUAL DE TECNICAS DE DIAGRAMAS DE FLUJO Touche Ross International.

PROGRAMAS DE TRABAJO DESPACHO Roberto Casas Alatraste.

DESPACHO Galaz Carstens Chavero Yamaseki y Cía.

MANUAL PARA LA AUDITORIA DE PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

Frank P. Walker Ediciones Contables y Administrativas.

LEYES:

COMPILACION FISCAL (vigente en 1984) Dofiscal Editores

TESIS:

SIMPLIFICACION DE LOS DIAGRAMAS DE FLUJO Carlos A. Carpy -
Morales 1983.