

875208



UNIVERSIDAD VILLA RICA

ESCUELA DE CONTADURIA
CON ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.

22 Ejes

REVISION DEL ACTIVO
FIJO DE UNA EMPRESA
INDUSTRIAL

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA

Silvia Ruth Sastre Alonso



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 _

página

PROLOGO	3
I.- GENERALIDADES	6
1.- IMPORTANCIA DE LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS	
1.1.- CONCEPTO_DEFINICION DE AUDITORIA	7
1.2.- CONCEPTO_DEFINICION DE ESTADOS FINANCIEROS	12
1.3.- IMPORTANCIA Y OBJETIVOS	13
2.- NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS	
2.1.- GENERALIDADES	17
2.2.- DEFINICION Y CLASIFICACION DE LAS NORMAS	20
3.- CONTROL INTERNO, BASE DE LA REVISION DE AUDITORIA	
3.1.- GENERALIDADES	25
3.2.- DEFINICION Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO	25
3.3.- ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO	26
4.- PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA DE APLICACION GENERAL	
4.1.- PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA (DEFINICION Y CLASIFICACION)....	34
4.2.- PRUEBAS SELECTIVAS	35
4.3.- AUDITORIAS INICIALES	38
4.4.- TERMINACION DE LA AUDITORIA	41
5.- PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE APLICACION PARTICULAR	43
5.1.- INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	
A).- GENERALIDADES	43
B).- OBJETIVOS	44
C).- CONTROL INTERNO	44
D).- PROCEDIMIENTOS	45
II.- CONCEPTOS GENERALES RELATIVOS A LOS ACTIVOS FIJOS	48
1.- CONCEPTO-DEFINICION DE ACTIVO FIJO	49
2.- CLASIFICACION	51
3.- PRESENTACION EN EL BALANCE	52
4.- TRATAMIENTO CONTABLE	54

4.1.- CONTROL	54
4.2.- COSTO	56
4.3.- VALOR DE RECUPERACION	56
4.4.- DEPRECIACION	56
4.5.- REEXPRESION	62
5.- CONSIDERACIONES FISCALES	85
III.- CASO PRACTICO	94
1.- OBJETIVOS	95
2.- PROCEDIMIENTOS APLICADOS	95
3.- RESULTADOS OBTENIDOS	95
IV.- CONCLUSIONES	119
BIBLIOGRAFIA	136

P R O L O G O

Ha sido de mi elección este tema por ser en esta área en la que me he desarrollado dentro de mi trabajo como auxiliar de auditor externo, y considero -- que para poder desarrollar un buen seminario de investigación, es necesario conocer el tema que se elige, en lo que concierne a teoría y práctica.

Durante el examen y la revisión de Estados Financieros que realiza el Contador Público como Auditor, he observado que uno de los renglones más delicados e importantes para las empresas es el del activo fijo.

Como mencionaba anteriormente, el activo fijo es uno de los renglones más importantes para las empresas cualquiera que sea el giro de la misma; más -- por lo que he visto durante el desarrollo de mi trabajo, considero que este renglón del balance es de gran importancia para las empresas industriales, -- más que para cualquier otro tipo de empresa, pues en base al activo fijo con que cuenten, será como van a generar su producción.

La industria en México, constituye el sector más dinámico en el proceso -- del desarrollo económico, observándose día a día ampliaciones en las indus-- trias existentes y así mismo la apertura de nuevas empresas. El que las in-- dustrias cuenten con un equipo moderno y eficiente, significa la producción de satisfactores de mejor calidad y a un precio accesible a todos los esta-- tus sociales, compitiendo libremente en el mercado nacional, y en nuestro -- país significa además, la oportunidad de competir en mayor proporción en el mercado internacional.

En estas épocas de crisis económicas por las que atraviesa el país, es re-- comendable tener valuados correctamente los activos fijos de la empresa, y -- que la depreciación se haga de acuerdo a métodos aceptados y a bases razonables; porque lo que en un momento se considera una utilidad, puede llegar a representar una pérdida para la empresa, solo por no haber controlado el activo fijo de una manera correcta y a la vez benefactoria para la empresa, y aquí es donde se refleja el trabajo del auditor, quien debe informar en su -- dictamen éstas y/o algunas otras anomalías que se presentan en éste o en --



UNIVERSIDAD VILLA RICA
UNIDAD CENTRAL

AV. Díaz Mirón 2242 Tels. 35-00-87, 35-00-43 y 37-53-64
 Veracruz, Ver. México. (91700)

ACUSE DE RECIBIDO DE EJEMPLARES DE TESIS EN LA BIBLIOTECA CENTRAL

NOMBRE DEL ALUMNO: GASTRE ALONSO SILVIA RUTH

NOMBRE DE LA TESIS O SEMINARIO

REVISION DEL ACTIVO FIJO DE UNA EMPRESA INDUSTRIAL

ESCUELA O UNIVERSIDAD

UNIVERSIDAD VILLA RICA

CARRERA

LICENCIADO EN CONTADURIA

26

FECHA

III

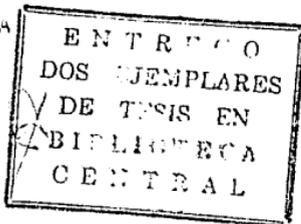
DIA

1966

MES

AÑO

ACUSE DE RECIBO
 SELLO Y FIRMA DE
 LA BIBLIOTECA



- * Favor de llenar por triplicado con letra de molde
- * Entregar dos ejemplares de la tesis en la biblioteca central- UNAM
- * Exigir que le sellen y le firmen las dos copias

D.G.I.R.E. 83034

cualquier otro renglón del balance.

Por todo lo anteriormente expuesto, considero que se tiene que examinar -- por cada ejercicio este rubro del balance, sus adquisiciones, bajas y mantenimiento.

La intención, fin u objetivo de la revisión del activo fijo es el de:

- Comprobar que existan y estén en uso.
- Verificar que sean propiedad de la empresa.
- Verificar su correcta evaluación.
- Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo -- con métodos aceptados y bases razonables.
- Comprobar que haya consistencia en el método de valuación y en el cálculo de la depreciación.
- Determinar los gravámenes que existan.
- Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.
- Revisar el estudio y evaluación del control interno.

Todo esto es para que las anomalías que se llegasen a presentar, sean, ya-bien corregidas por la misma empresa, o bien, para que las personas que van a hacer uso de los Estados Financieros de dicha empresa como base para sus decisiones, estén enteradas de la real situación de la misma.

CAPITULO I
GENERALIDADES

(1) CONCEPTO DEFINICION
DE
AUDITORIA

La auditoría profesional es una disciplina intelectual; se basa en la lógica ca, porque la lógica tiene como fin el establecimiento de hechos y la evaluación de las conclusiones resultantes, juzgando si son o no válidas.

La auditoría puede definirse como la revisión objetiva de los estados financieros originalmente elaborados por la administración.

En resumen, podemos decir que la auditoría es una profesión privada que -- presta un servicio plenamente público. La auditoría profesional tiene mayor - influencia y eco que cualquier otro ramo profesional.

La auditoría no es una rama o subdivisión de la contabilidad, puesto que - la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en -- los negocios. Por lo tanto, la auditoría es independiente de - o complementaria a - la contabilidad. La auditoría no mide, ni informa acerca de los datos financieros de los negocios (función que corresponde a la contabilidad); revisa e informa acerca de la corrección o incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración. La auditoría constituye la parte crítica de la actividad contable - no tiene el aspecto constructivo de la contabilidad--.

OBJETIVOS

Los objetivos inmediatos de una auditoría son el de asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y el de rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados. Normalmente los estados financieros auditados son: el Balance General, el Estado de resultados y el-- Estado de Cambios en el capital neto de trabajo. En ocasiones puede llegar a

ser necesario el rendir una opinión con salvedades, o bien en otros casos el auditor se verá imposibilitado de rendir una opinión: aun en otros casos será necesario que el auditor rinda una opinión adversa (negativa). Estos objetivos - la revisión de las transacciones del pasado y el rendir una opinión --- son para propósitos informativos.

Los objetivos a largo plazo de una auditoría son el de servir como una guía para las decisiones futuras de la administración respecto a asuntos financieros, tales como pronósticos, control, análisis e información. Estos objetivos tienen como propósito el mejoramiento de la actuación. Una auditoría no debe visualizarse tan solo como un resumen de lo acontecido en el pasado, sino que debe servir como base para orientar a la administración en cuanto a la dirección de un negocio. Hoy en día se tiene un concepto más amplio de la auditoría en cuanto a la información, puesto que no tan solo se preocupa por la información a la administración y a los accionistas sino que tiende a proporcionar información útil a otras personas o instituciones, tales como dependencias, sindicatos, la prensa, analistas financieros, consultores profesionales respecto de inversiones, personal de finanzas dedicados a relaciones públicas y muchos otros.

En la auditoría será necesario utilizar el método científico; este método consta de las siguientes cuatro fases:

- 1) definición del problema;
- 2) la selección, examen y análisis de la evidencia;
- 3) la obtención de conclusiones; y
- 4) el verificar (o desaprobar) las conclusiones, seleccionando y examinando la evidencia adicional, si fuese necesario.

AUDITORIA EXTERNA

Es aquella que es llevada a cabo por una persona independiente o firma de contadores públicos. Haciendo mención de que el auditor independiente no es un empleado del cliente. Su relación con la administración no es otra distinta a una relación profesional.

Los objetivos inmediatos de la auditoría externa independiente son:

- 1) Juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto, y
- 2) rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada.

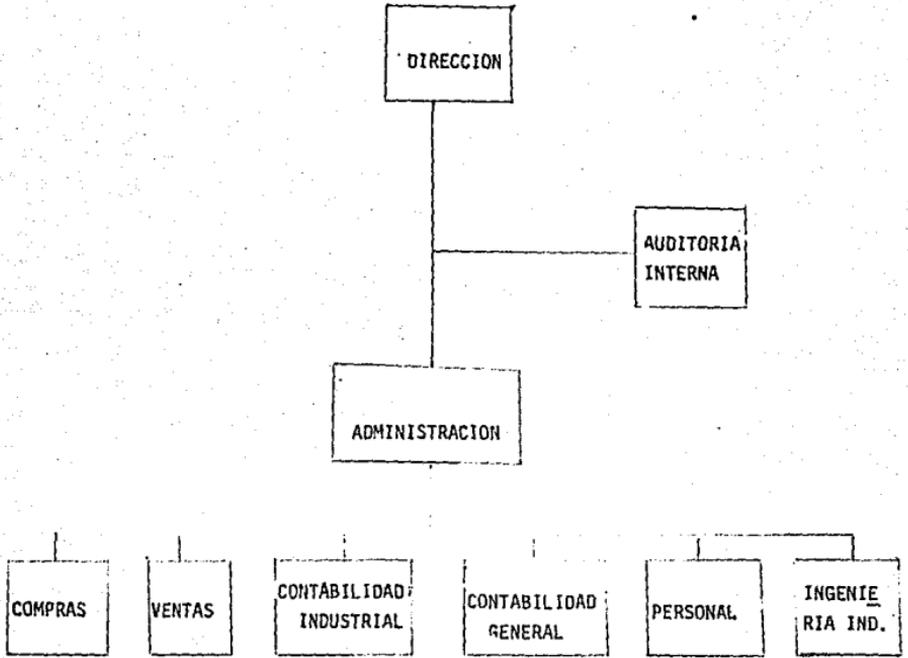
Como otro resultado de una auditoría, el auditor independiente está capacitado para aconsejar y orientar a su cliente cuando éste solicita servicios de consultoría administrativa. Los resultados de estos trabajos de consultoría administrativa no se incluyen en el informe de auditoría debido a que dichos servicios constituyen un trabajo distinto, debiendo presentarse un informe -- por separado.

AUDITORIA INTERNA

Una auditoría interna es aquella llevada a cabo por los empleados de una misma negociación y dependiendo de la administración de dicha empresa. La auditoría interna es una función consultiva.

El auditor interno crea y evalúa procedimientos financieros y de operación, revisa los registros financieros y contables y los procedimientos de operación, evalúa el sistema de control interno existente, resume periódicamente los resultados de una investigación continua, hace recomendaciones para mejorar los procedimientos e informe a la alta gerencia acerca de los resultados de sus hallazgos -bien sea al presidente o al consejo de directores-. El rendir información financiera y de operación a la administración deberá dar un particular énfasis a los efectos futuros de los planes y decisiones. El auditor interno no es independiente de la administración, aún cuando la actitud mental del auditor interno de una compañía deberá ser la de independencia.

Aun cuando la naturaleza del trabajo del auditor interno difiere en muchos sentidos del trabajo del auditor externo, en un sentido amplio los objetivos de un auditor interno y de un auditor externo son similares, o sea el evaluar e informar acerca de los estados financieros y de la confiabilidad que se puede tener en los datos allí presentados, determinando además la exactitud e integridad de los registros.



(1) DEFINICION DE ESTADOS FINANCIEROS

Son los documentos contables que se formulan con el objeto de suministrar periódicamente a los propietarios, administradores, acreedores y público en general, una información acerca de la situación y desarrollo financiero a que se ha llegado en un negocio, como consecuencia de las operaciones realizadas.

Los estados financieros básicos (los que no deben faltar en ninguna empresa), son los siguientes:

(2) a) Balance General.- Es el documento que muestra la situación financiera de un negocio a determinada fecha, mediante la exposición de su Activo, Pasivo y Capital. Existen principalmente dos formas de presentación: la denominada "forma de cuenta" y la "forma de reporte".

(3) b) Estado de Resultados.- (Estado de pérdidas y ganancias), es el que muestra los resultados obtenidos por una empresa en un período determinado, en forma de reporte, o por deducciones. Ofrece la ventaja de mostrar las diferentes clases de resultados parciales obtenidos, antes de determinarse la utilidad neta, siendo esta forma la que más se usa.

Y algunos otros tales como:

- Estado de Costo de Producción
- Estado de Cambios en la Situación Financiera
- Estado de Origen y Aplicación de recursos
- Estado de Modificaciones al Capital Contable, etc.

(1) Apuntes de Contabilidad I (C.P. Arturo Gutierrez de Velazco O.)

(2) y (3) Primer curso de contabilidad (Elías Lara Flores)

IMPORTANCIA Y OBJETIVO DE SU REVISION

El objetivo del examen de estados financieros, es rendir una opinión profesional independiente sobre la razonabilidad conque estos presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de contabilidad aplicados sobre bases consistentes.

Para estar en condiciones de emitir su opinión en forma objetiva y profesional, el auditor tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener, con certeza razonable, la convicción de:

- 1.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados financieros reflejan.
- 2.- Que son adecuados los criterios, sistemas y métodos usados para captar y reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.
- 3.- Que los estados financieros están de acuerdo con principios de contabilidad, aplicados sobre bases consistentes.

Para la obtención de los elementos de juicio suficientes, el auditor debe aplicar procedimientos de auditoría de acuerdo con las circunstancias específicas del trabajo, con la oportunidad y alcance que juzgue necesarios en cada caso.

Estos tres pronunciamientos reflejan el orden lógico como se realiza el trabajo del auditor, poniendo particular énfasis en que el objetivo del mismo es emitir una opinión sobre la razonabilidad conque los estados financieros presentan la posición financiera y que no se pretende como objetivo el descubrimiento de fraudes, la corrección de los sistemas contables de la empresa, la actualización de la contabilidad, corregir deficiencias del control interno, etc. También recuerdan que el auditor no debe emitir su opinión si no reunen todos los elementos de juicio necesarios para ello, los que se obtienen a través de los procedimientos de auditoría los que deberán adaptarse a las circunstancias en cuanto a alcance y oportunidad.

El resultado de la aplicación de procedimientos de auditoría debe plasmarse en cédulas y documentos que reciben el nombre genérico de papeles de trabajo, los que constituyen la evidencia de la labor realizada.

Los datos e información obtenidos por el auditor en su examen, los resultados de las pruebas realizadas y, en muchos casos, la descripción de las mismas se registran en papeles de trabajo, los cuales constituyen el resumen de la labor realizada; sirven como base para fundamentar la opinión que el auditor va a emitir; pueden ser, posteriormente, fuente de aclaraciones o ampliaciones de información y son la única prueba que el mismo auditor tiene de la solidez y calidad profesional de su trabajo.

Los papeles de trabajo son propiedad exclusiva del auditor, pero la información contenida en ellos, por ser del cliente es de carácter confidencial y su uso está restringido por el secreto profesional, según los lineamientos -- del Código de Ética Profesional.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen como base para la opinión del auditor y por la importancia que pueden llegar a tener posteriormente para su propia responsabilidad profesional, es absolutamente indispensable dejar asentado que la propiedad absoluta e irrestricta de los correspondientes papeles de trabajo es del propio auditor que ha realizado el examen, sujeta solamente, en el uso de dichos papeles de trabajo y de la información en ellos contenida, a las exigencias ineludibles del deber genérico de secreto profesional que todo auditor tiene.

Los papeles de trabajo deben incluir el análisis, la comprobación y las -- conclusiones sobre los renglones o partidas específicas de los estados financieros los cuales reunidos, representan los elementos de juicio que respaldan la opinión sobre dichos estados financieros en su conjunto.

Este pronunciamiento, señala la estructura de preparación de los papeles de trabajo, con el objeto de que las anotaciones del auditor se hagan en forma ordenada, y se preparen de tal modo que realmente representen elementos de juicio.

Dado que no es práctico revisar la totalidad de las operaciones de una empresa, el auditor debe aplicar sus procedimientos a base de pruebas selectivas consignando en sus papeles de trabajo el método de selección y las partidas seleccionadas.

Este pronunciamiento enfatiza el hecho de que el auditor debe trabajar normalmente a base de pruebas selectivas, porque éstas le permiten obtener elementos de juicio sin necesidad de probar todas las partidas y hacer trabajo inútil o extenso. El consignar el método de selección y las partidas seleccionadas es importante porque permite evaluar la efectividad del muestreo.

El auditor debe asesorarse de expertos en aquellos aspectos fuera de su competencia, cuya información sea necesaria para la obtención de evidencia que le permita reunir elementos de juicio suficientes sobre dichos aspectos.

El contador público con la terminación de su carrera y posteriormente con la experiencia adquirida en el desarrollo de su actividad profesional, se capacita para juzgar de las transacciones plasmadas en los registros contables y su efecto en los estados financieros, sin embargo, no se le puede exigir que posea conocimientos técnicos de otras profesiones. Por lo anterior, el auditor deberá apoyarse cuando las circunstancias lo requieran en los conocimientos especializados de otros profesionales como ingenieros, actuarios, peritos valuadores, etc.

El auditor debe tener presente que la empresa tiene la responsabilidad de adoptar políticas de registros adecuadas, de mantener un sistema de contabilidad confiable, de establecer un sistema de control interno que proteja apropiadamente sus activos y proporcione información veraz y oportuna.

Esto es, que el auditor no debe olvidar que la responsabilidad primaria de la información plasmada en los estados financieros es de la empresa, y por lo mismo debe evitar involucrarse en el registro de transacciones, el establecimiento de sistemas y otras actividades en un grado tal que pudiera afectar su independencia.

Los estados financieros y las notas relativas deben ser preparados por la-

empresa y pertenecen a la misma; sin embargo, el auditor puede ofrecer sugerencias en la preparación de dichos estados y notas o participar en dicha preparación, sin que ello implique relevar a la empresa de la responsabilidad de su contenido y presentación.

Con alguna frecuencia el contador público prepara los estados financieros y redacta las notas a los mismos. Es labor de convencimiento el lograr que sean los contadores de la empresa los que asuman estas responsabilidades y que estén conscientes que el auditor únicamente podrá colaborar en orientarlos al respecto.

El examen de estados financieros no está orientado a descubrir fraudes; sin embargo, el auditor debe estar consciente de que al practicar su examen podría encontrar alguno y que si este fuera significativo, de no reflejarse su efecto en los estados financieros, debería afectar su opinión.

La responsabilidad del auditor en el descubrimiento de fraudes existe solamente en el caso de que el fraude debiera haber sido descubierto y no lo fué, por no haber cumplido con las normas de auditoría.

Al efectuar su examen, el auditor tiene conciencia de la posibilidad de que exista un fraude. Los estados financieros pueden estar falseados como consecuencia de desfalcos e irregularidades similares, o de mala presentación de liberada por parte de la gerencia, o por ambas causas. El auditor reconoce que el fraude, si tiene bastante importancia, puede afectar su opinión sobre los estados financieros, y en su examen, hecho de acuerdo con las normas de auditoría toma en cuenta esa posibilidad. Sin embargo, el examen que tiene como finalidad expresar una opinión sobre los estados financieros, no está, planeado expresa y específicamente, y no es confiable, para descubrir desfalcos u otras irregularidades similares, aunque estas pueden ser descubiertas. La responsabilidad del auditor, por no ser capaz de descubrir un fraude existe sólo cuando esa incapacidad es la consecuencia clara de su falta en el cumplimiento de las normas de auditoría.

(1) NORMAS DE AUDITORIA
GENERALIDADES

La auditoría es una actividad profesional. En este sentido implica, al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública. Como profesional, el auditor desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados que vienen a formar el cuerpo técnico de su actividad; sin embargo, en el desempeño de esa labor, el auditor adquiere responsabilidad, no solamente con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un vasto número de personas, desconocidas para él, que van a utilizar el resultado de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de inversión.

Es debido a este carácter profesional de responsabilidad social por lo que la profesión, desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad, consecuente con el carácter profesional de la auditoría y con las necesidades de las personas que utilizan los servicios del auditor y de las que utilizan el resultado de su trabajo.

En alguna época se pensó que ese nivel profesional podría lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de auditoría. Sin embargo, pronto la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de lograr este objetivo.

La auditoría no es una actividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimientos cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable. La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

La dificultad que representa resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos obligó a

las organizaciones profesionales de contadores públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino por el cual fuera posible asegurar el suministro del servicio de auditoría sobre bases mínimas de calidad satisfactorias - para las personas que dependían de los servicios del contador público independiente. Sobre esa corriente de ideas se llegó al convencimiento de que, si -- bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la auditoría, sí, en cambio, existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría".

En la relación entre cliente y profesional, el cliente confía en el propio profesional, no solo en el sentido de su capacidad técnica, sino también, y - en ocasiones en mucho mayor grado, en sus cualidades personales que son las - que hacen que el cliente le tenga confianza para el desempeño de un trabajo - cuyas características técnicas en ocasiones el propio cliente está imposibilitado para juzgar. Por esta razón, se hace indispensable el que existan normas que definan las cualidades personales que debe reunir el profesional.

El trabajo profesional de auditoría, tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los estados financieros formulados por la empresa a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas -- que van a usarlos como base para sus decisiones. En esa virtud, el trabajo de auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no dependen ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente sino que se des-- prenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. - Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de auditoría y la naturaleza

de ellas reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

- 1ª La auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.
- 2ª La auditoría tiene características y finalidades propias que le son inherentes.

DEFINICION - NORMA DE AUDITORIA

Según se describe en el boletín A del compendio de normas, pronunciamientos normativos, procedimientos de auditoría y otros emitidos por la Comisión de Normas y Procedimientos de auditoría del IMCP., las normas de auditoría --son 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 (1) en:

- a) Normas Personales
- b) Normas de Ejecución del trabajo
- c) Normas de Información.

NORMAS PERSONALES:

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional - de la auditoría impone, un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener pre-adquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda actividad profesional.

Las normas personales son:

Entrenamiento técnico y capacidad profesional

El trabajo de auditoría, cuya finalidad es la de rendir una opinión profesional Independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional legalmente expedido y reconocido tengan entrenamiento - técnico adecuado y capacidad profesional como auditores.

Cuidado y diligencia profesionales

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

(1) Ver cuadro sinóptico pág. 24.

Independencia

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

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO:

Al tratar las normas personales, se señaló que el auditor está obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y diligencia. Aun cuando es difícil definir lo que en cada tarea puede representar un cuidado y diligencia adecuados, existen ciertos elementos básicos, fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos al mínimo indispensable, de la exigencia de cuidado y diligencia, son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

Planeación y supervisión.

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

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 va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

Obtención de evidencia suficiente y competente

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

NORMAS DE INFORMACION:

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante él pone en conocimiento de las personas interesadas 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 financieros para presentarles fe a las declaraciones que en ellos aparecen sobre 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 y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Esa importancia que el informe o el dictamen tienen 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 son las que se exponen a continuación

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 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 (negativa) o no puede expresar una opinión profesional a pesar de haber hecho un examen de acuerdo con las normas de auditoría.

Bases de opinión sobre estados financieros

El auditor, al opinar sobre estados financieros, debe observar que:

- a) Fueron preparados de acuerdo con principios de contabilidad;
- b) Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes;
- c) 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 debe mencionar claramente en qué consisten las desviaciones y su efecto cuantificado so-

lee los estados financieros.

NORMAS DE
AUDITORIA
GENERAL--
MENTE A--
CEPTADAS

NORMAS
PERSONALES

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- Cuidado y diligencia profesionales
- Independencia

NORMAS DE
EJECUCION
DEL TRABA
JO

- Planeación y supervisión
- Estudio y evaluación del control interno
- Obtención de evidencia suficiente y competente

NORMAS
DE
INFORMACION

- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión
- Bases de opinión sobre estados financieros

(1) CONTROL INTERNO - BASE DE LA REVISION DE AUDITORIA
GENERALIDADES

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 va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

El contador público tiene como propósito básico al estudiar y evaluar el sistema de control interno de la empresa auditada, la determinación de la naturaleza, el alcance y la oportunidad de los procedimientos de auditoría que ha de aplicar.

Como resultado de este trabajo, está obligado a formular sugerencias constructivas para mejorar los sistemas examinados y en consecuencia, aumentar la eficiencia en la operación de la empresa.

ALCANCE Y LIMITACIONES

Se considera que se cumple con la norma de realizar el estudio y evaluación del control interno, si se hace examen del control interno contable --- de la empresa.

DEFINICION Y OBJETIVOS DEL CONTROL INTERNO

El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salva guardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su informa--- ción financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

- (1) Normas y Procedimientos de Auditoría (IMCP), y
Principios Básicos de Auditoría (Arthur W. Holmes)

De aquí se desprende que los objetivos del control interno son cuatro:

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

Al cumplimiento de los dos primeros objetivos anteriormente mencionados se les conoce con el nombre de control interno contable; en cambio, los otros -- dos objetivos citados se refieren al control interno administrativo.

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

- a) Objetivos de autorización.-- Las operaciones se realizan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la administración;
- b) Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones.-- Las operaciones se registran para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad o cualquier otro criterio aplicable a dichos estados, y para mantener datos relativos a la custodia de los activos;
- c) Objetivos de salvaguarda física.-- El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo con autorizaciones de la administración;
- d) Objetivos de verificación y evaluación.-- 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.

ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

Los elementos del control interno pueden agruparse en cuatro clasificaciones (1):

- (1) Ver cuadro sinóptico pág. 27

CONTROL
INTERNO

ORGANIZACION

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

PROCEDIMIENTOS

- Planeación y sistematización
- Registros y formas
- Informes

PERSONAL

- Entrenamiento
- Eficiencia
- Moralidad

Retribución

SUPERVISION

A) ORGANIZACION

Los elementos del control interno en que interviene la organización son:

1. Dirección, que asuma la responsabilidad de la política general de la empresa y de las decisiones tomadas en su desarrollo.
2. 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.
3. 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 debe tener acceso a los registros contables en que se controla su propia operación. Bajo el mismo principio, el departamento de contabilidad no debe tener funciones de operación o de custodia, sino concretarse al registro correcto de datos, verificando sus respectivas autorizaciones y evidencias de controles aplicables, así como a la presentación de los informes y análisis que requiera la dirección para controlar adecuadamente las operaciones de la empresa.

El principio de división de funciones impide que aquellos de quienes depende la realización de determinada operación pueden influir en la forma que ha de adoptar su registro o en la posesión de los bienes involucrados en la operación. Bajo este principio, una misma transacción debe pasar por diversas manos, independientes entre sí.

4. Asignación de responsabilidades, que establezca con claridad los nombres dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades 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 autorizado para ello. Debe, en todo caso, existir constancia de esta aprobación, con la posible excepción de actividades rutinarias de menor importancia en que

la aprobación claramente pueda entenderse como tácita.

B) 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 garanticen la solidez de la organización:

1. 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.

Un grado más elevado de planeación requiere control presupuestal e - implantación de estándares de producción, distribución y servicios.

2. Registros y formas, un buen sistema de control interno debe procurar -- procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.
3. Informes, desde el punto de vista de la vigilancia sobre las actividades de la empresa y sobre el personal encargado de realizarlas, el elemento más importante de control es la información interna. En este sentido, desde luego, no basta la preparación periódica de informes internos, sino su estudio cuidadoso por personas con capacidad para juzgar-- los y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficien--cias.

Los informes contables constituyen en este aspecto un elemento muy - importante del control interno, desde la preparación de balances mensua--les hasta las hojas de distribución de adeudos de clientes por antigüe--dad o de obligaciones por vencimientos.

Las actividades de producción y distribución pueden vigilarse de cerca mediante informes periódicos, analíticos y comparativos; informes de ventas, de costos, análisis de variaciones de eficiencia y tiempo ocioso, etc. Un control interno de tipo más elevado probablemente incluirá informes periódicos sobre capital de trabajo, origen y aplicación de recursos variaciones financieras presupuestales, etc.

C) PERSONAL

Por sólida que sea la organización de la empresa y adecuados los procedimientos implantados, el sistema de control interno no puede cumplir su objetivo si las actividades diarias de la empresa no están continuamente en manos de personal idóneo.

Los elementos de esta área que intervienen en el control interno son cuatro:

1. Entrenamiento. Mientras mejores programas de entrenamiento se encuentren en vigor, más apto será el personal encargado de los diversos aspectos del negocio. El mayor grado de control interno logrado permitirá la identificación clara de las funciones y responsabilidades de cada empleado, así como la reducción de ineficiencia y desperdicio.
2. Eficiencia. Después del entrenamiento del personal, 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. Los negocios adoptan algún método para el estudio de tiempo y esfuerzo empleados por el personal que ofrecen al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.
3. Moralidad. Es obvio que la moralidad del personal es una de las columnas sobre las que descansa la estructura del control interno. Los requisitos de admisión y el constante interés de los directivos por el comportamiento del personal son, en efecto, ayudas importantes al control. Las vacaciones periódicas y un sistema de rotación de personal deben --

ser obligatorios hasta donde lo permitan las necesidades del negocio. - El complemento indispensable de la moralidad del personal como elemento de control interno se encuentra en las fianzas de fidelidad que deben - proteger al negocio contra manejos indebidos.

4. 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 desfalcarse al negocio. Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y premios, pensiones por vejes y oportunidad que se - le brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales constituyen elementos importantes del control interno.

D) SUPERVISION

Como ha quedado dicho, 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 - organización . La supervisión se ejerce en diferentes niveles, por diferentes funcionarios y empleados y en formas directa e indirecta.

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

En negocios de mayor importancia, la supervisión del control interno -- amerita un auditor o un departamento de auditoría interna que actúe como - vigilante constante del cumplimiento de la empresa con los otros elementos del control: organización, procedimiento y personal. Así, la función de auditoría interna que vigila la existencia constante del control interno, es a su vez un elemento muy importante del mismo control interno.

Cuando no es posible sostener un departamento de auditoría permanente, - un buen plan de organización asignará a algunos funcionarios las atribuciones más importantes de la auditoría interna, para que efectúen reconoci--- mientos periódicos del sistema de control del negocio.

En conclusión, la responsabilidad del auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos de registros que producen la información financiera que ha de dictaminar.

Al evaluar el control interno, el auditor deberá determinar sus deficiencias calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los estados financieros.

El estudio y evaluación del control interno deberán hacerse cada año, como parte fundamental de la planeación de la auditoría. No obstante lo anterior, es factible variar el énfasis en algunas áreas, procurando adoptar una base rotativa.

El hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades no implica la aprobación tácita del control interno.

Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo, del estudio y evaluación del control interno realizados.

Existen tres métodos principales para registrar el examen del control interno en los papeles de trabajo:

- a) Método descriptivo, por el cual se relacionan en los papeles las diversas características del control interno, clasificadas por actividades, departamentos, funcionarios y empleados de contabilidad que intervienen en el sistema.
- b) Método de cuestionarios, en que se plantean las cuestiones que usualmente constituyen los aspectos básicos del control interno. Estos temas se desarrollan de antemano en forma de listas de preguntas que posteriormente se contestan en las oficinas del negocio en presencia de las medidas de control realmente en vigor.
- c) Método gráfico, consistente en presentar objetivamente la organización-

del cliente y los procedimientos que tiene vigor en sus varios departamentos o actividades; o bien, en preparar gráficas combinadas de organización y procedimientos.

El contador público que presta un servicio de examen de estados financieros tiene la responsabilidad profesional de informar a la empresa examinada, sobre las deficiencias observadas durante su estudio y evaluación del control interno hecho en cumplimiento de las normas de auditoría; así como las recomendaciones que se sienta en posibilidad de ofrecer.

Tomando en cuenta el alcance que tiene el estudio y evaluación del control interno para efectos de un examen de estados financieros, el contenido de estos informes debe relacionarse con los aspectos de la parte del sistema de control interno en general sobre la que se apoyan los métodos y registros que producen la información financiera que se ha de dictaminar.

La situación del control interno de la empresa es en principio, de interés exclusivo de la administración de la misma. Por esta razón, se estima que el contador público deberá informar a la empresa normalmente por medio de un memorándum especial separado del dictamen.

El contador público adquiere responsabilidad al hacer una recomendación, por lo que dichas recomendaciones estarán basadas en una razonable seguridad de que se pueden aplicar en la práctica y deben ser comentadas antes de su entrega, con los funcionarios de la empresa que sean responsables de los aspectos señalados en el mismo.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE APLICACION GENERAL

PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA

Los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a -- los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión. (1)

TECNICAS DE AUDITORIA

Las técnicas de auditoría son las siguientes:

- 1) Estudio general.--Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes significativas o extraordinarias.
- 2) Análisis. Clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera -- que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y, puede ser básicamente de dos clases:

- a) Análisis de saldo
- b) Análisis de Movimientos

- 3) Inspección. Examen físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación -- registrada en la contabilidad o presentada en los estados financieros.
- 4) Confirmación. Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de

(1) Normas y Procedimientos de Auditoria (IMCP)

conocer la naturaleza y condiciones de la operación, y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

Esta técnica puede ser aplicada de diferentes formas:

Positiva

Negativa

Indirecta, ciega o en blanco

- 5) Investigación. Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.
- 6) Declaración. Manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.
- 7) Certificación. Obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizado por lo general, con la firma de una autoridad.
- 8) Observación. Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.
- 9) Cálculo. Verificación matemática de alguna partida.

PRUEBAS SELECTIVAS

Prueba selectiva:

La prueba selectiva en auditoría es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) mediante el examen de un grupo parcial de ellas (muestra).

Prueba selectiva a base de criterio:

Mediante este muestreo dirigido (no estadístico), el auditor, basado en un criterio subjetivo, establece la extensión de sus procedimientos cubriendo una fracción del total de las operaciones o partidas. Este criterio se fundamenta en su capacidad y experiencia profesionales.

Muestreo estadístico:

El muestreo estadístico es aquél en el que la determinación del tamaño de la muestra, la selección de las partidas que la integran y la evaluación de los resultados se hace por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.

Para que el muestreo estadístico sea aplicable en auditoría y se obtengan resultados confiables, se requiere que se reúnan las siguientes condiciones: Masividad en los datos a examinar, homogeneidad en las partidas y selección de una muestra aleatoria.

El auditor deberá definir el nivel de confianza, la precisión y la frecuencia o tasa de ocurrencia.

Estos tres elementos se utilizan como estimación previa tanto para fijar el tamaño de la muestra como para evaluar los resultados finales. La fijación de los valores aceptables de estas medidas es un problema de juicio de auditoría y no de estadística.

Planes de Muestreo Estadístico. Uno de los requisitos básicos en la aplicación de cualquier plan de muestreo, es la plena identificación de los objetivos que se persiguen; los planes que con mayor frecuencia se aplican en el muestreo estadístico son:

- a) Muestreo de atributos
- b) Muestreo de variables
- c) Muestreo de descubrimiento o exploratorio
- d) Muestreo de terminar o seguir

Selección de la muestra

Los métodos utilizados con mayor frecuencia son los siguientes:

- a) Números aleatorios
- b) Selección sistemática
- c) Estratificado

Evidencia en papeles de trabajo:

Para cumplir con el pronunciamiento que se refiere a dejar constancia de-

la evidencia del trabajo, el auditor, al aplicar pruebas selectivas, deberá señalar en papeles de trabajo lo siguiente, de manera que, en cualquier momento pueda reconstruirse el proceso seguido y se puedan justificar las conclusiones obtenidas:

- a. La descripción del sistema de muestreo elegido.
- b. La descripción del sistema seguido para seleccionar las partidas individuales que integran la muestra.
- c. La descripción de los procedimientos de auditoría aplicados a las partidas que integren la muestra.
- d. Los resultados obtenidos de la aplicación de los procedimientos de auditoría, los cuales incluirán cuando menos:
 - La clasificación del tipo de errores encontrados
 - El número de errores de cada tipo localizado
- e. La tabulación de los resultados obtenidos en la muestra.
- f. Las fórmulas y cálculos empleados para la estimación de esos resultados.
- g. La interpretación de dichos resultados, con base en los datos anteriores.

GENERALIDADES

Las auditorías iniciales pueden referirse a casos de empresas cuyos estados financieros nunca han sido examinados por contador público, así como a empresas en las que sus estados financieros han sido dictaminados hasta el año anterior, pero en las que se ha nombrado a un nuevo auditor. En casos excepcionales, un auditor puede ser contratado para que examine estados financieros ya auditados por otro contador público.

Los objetivos que persigue el contador público en una auditoría inicial, son los mismos que en cualquier examen recurrente de estados financieros, o sea, obtener a través de los procedimientos de auditoría que aplique, los suficientes elementos de juicio que le permitan expresar su opinión profesional sobre los mismos de acuerdo con las normas de auditoría.

Como consecuencia de lo anterior, el problema básico que presentan al contador público las auditorías iniciales, se refiere principalmente a la naturaleza, alcance y oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoría y en los casos de cambios de auditor, a la evaluación, en su caso, del trabajo realizado por su antecesor.

PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A AUDITORIAS INICIALES

- a) Cuando los estados financieros de ejercicios anteriores no hayan sido examinados, el auditor deberá hacer constar ese hecho en su dictamen y que, por lo tanto, los estados de esos ejercicios se presentan únicamente para fines comparativos y no se expresa opinión sobre ellos. Además, en los estados financieros deberá indicarse de una manera clara en la columna con las cifras correspondientes, la mención de ser "no auditados".
 - 2) Cuando los estados del ejercicio anterior hayan sido examinados por otro con
- (1) Normas y Procedimientos de Auditoría (IMCP), y Principios Básicos de Auditoría (Arthur W. Holmes)

tador público, el auditor deberá mencionar ese hecho en su dictamen. En ningún caso será necesario mencionar el nombre del auditor anterior.

- 3) Cuando el auditor que examinó el ejercicio anterior haya expresado alguna --salvedad en su dictamen y por lo mismo se afecte la comparabilidad de los es tados de los dos ejercicios, el nuevo auditor deberá mencionar ese hecho en su dictamen (aun en aquellos casos en que no se presentan estados comparati--vos).
- 4) Si los eventos subsecuentes eliminan el motivo de la salvedad del auditor an terior, no será necesario indicar ese hecho en el dictamen del nuevo auditor.
- 5) Cuando los estados financieros de años anteriores hayan sido examinados por otro auditor pero posteriormente se hayan hecho ajustes para reflejar retro--activamente el efecto de transacciones o eventos que los afectaban, el nuevo auditor podrá optar por:
 - a. Solicitar que el auditor anterior dé una nueva opinión sobre los estados--financieros ajustados.
 - b. Que se indiquen los ajustes en las notas a los estados financieros, men--cionando las causas por las que su antecesor no pudo incluirlos en su dic--tamen.
 - c. Hacer constar que la opinión resulta limpia después de darles efecto re--troactivo a los ajustes, si éstos se hicieron para eliminar el motivo de--la salvedad del auditor anterior.
- 6) En el excepcional caso de que se solicite a un auditor que dictamine un ejer--cicio ya examinado por otro contador público, podrá utilizar los papeles de--trabajo del auditor precedente como parte integrante de su revisión.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA RECOMENDADOS PARA AUDITORIAS INICIALES

- 1) Los procedimientos de auditoría en los casos de exámenes iniciales, son sus--tancialmente los mismos que se aplican a un examen normal de estados finan--cianos con diferencia únicamente en cuanto a la extensión de algunos de ---ellos.

Estos procedimientos más extensos o detallados se aplican principalmente a la revisión de cuentas de carácter histórico, tales como activo fijo e intangible, pasivo a largo plazo, y capital contable, así como a la revisión de inventarios.

- 2) Hacer una revisión de las transacciones relativas a las primeras semanas o meses del ejercicio que se examine, con objeto de que el auditor se asegure del registro correcto en el período correspondiente, de los ingresos y gastos del año anterior que pudieran haberse recibido y pagado en el ejercicio que se revisa.
- 3) Revisar la aplicación consistente de los principios de contabilidad y reglas particulares de aplicación que se hayan utilizado en la contabilización de las operaciones del año anterior en relación con los utilizados en el ejercicio que se audita.
- 4) Cuando los estados financieros del año o años anteriores hayan sido examinados por otro contador público, el auditor considerará hasta qué punto puede descansar en las auditorías practicadas para la determinación del alcance de sus procedimientos en las cuentas de naturaleza histórica y los inventarios iniciales.

TERMINACION DE LA AUDITORIA (1)

Para poder dar por terminada una auditoría se requiere aplicar los siguientes procedimientos:

- 1.- Cerciorarse de que se ha efectuado la evaluación del control interno y ha dado cumplimiento a todos los puntos de los programas de trabajo.
- 2.- Revisar las operaciones y eventos subsecuentes hasta la fecha del dictamen.
- 3.- Obtener una declaración de la administración de la empresa fundamentalmente sobre:
 - a. hechos o situaciones que no se encuentren reflejados en los registros o documentación de la empresa y la afecten;
 - b. situaciones especiales que, aunque estén registradas, requieran ratificación; y
 - c. reconocimiento de su responsabilidad por la corrección de la información financiera proporcionada para el examen.

Esta declaración es parte de los elementos de juicio del auditor, pero no lo releva de su obligación de obtener evidencia suficiente y competente.

- 4.- Obtener una carta del secretario del consejo o funcionario equivalente en la que declare que las actas de las juntas del consejo y de las asambleas de accionistas celebradas hasta la fecha del dictamen, se encuentran todas asentadas en los libros respectivos.
- 5.- Cerciorarse que los estados financieros que se dictaminen, coincidan -- con los saldos finales que aparezcan en los registros contables.

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

- 6.- Verificar que los papeles de trabajo contengan las conclusiones que se derivan de los procedimientos de auditoría aplicados.
 - 7.- Comprobar que el expediente continuo de auditoría se encuentra actuali-
- (1) Normas y Procedimientos de Auditoría (IMCP), y

zado.

- 8.- Verificar que el juicio sobre la presentación de los estados financieros y sus notas relativas es congruente con la opinión emitida.

PROCEDIMIENTO DE AUDITORIA DE APLICACION PARTICULAR (1)

Como ya se mencionó anteriormente, los procedimientos de auditoría son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el Contador Público obtiene las bases para fundamentar su opinión; y dichos procedimientos son aplicables, ya en forma particular, a:

- a) Efectivo
- b) Inversiones temporales en valores
- c) Cuentas por cobrar
- d) Inventarios
- e) Pagos anticipados
- f) Inmuebles, maquinaria y equipo
- g) Actualización de valor de activos
- h) Intangibles
- i) Pasivos
- j) Capital contable
- k) Ventas y costos de ventas
- l) Gastos de operación
- m) Contingencias y compromisos
- n) Eventos subsecuentes

A continuación, entrando en el tema al cual va dirigido este seminario de investigación, se mencionan los procedimientos de auditoría, de aplicación particular, relativos a Inmuebles, maquinaria y equipo.

GENERALIDADES

El renglón de Inmuebles, maquinaria y equipo, también conocido como propiedad, planta, planta y equipo, comprende todos los bienes propiedad de la emp

(1) Normas y Procedimientos de Auditoría (IMCP)

sa, que integran el activo fijo tangible de acuerdo con los conceptos señalados en el boletín relativo, emitido por la Comisión de Principios de Contabilidad.

La revisión del activo fijo, se refiere al examen de los activos que tienen como propósito el de ser utilizados por la empresa, ya sea para la producción de artículos para su venta o para la prestación de servicios y por lo tanto no se refiere a aquellas erogaciones que no obstante tener la naturaleza de estos bienes, se registran directamente en los resultados de operación por su mínimo valor individual.

Estos procedimientos de auditoría son aplicables a comprobar el costo histórico de adquisición de estos activos y su depreciación.

OBJETIVOS

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

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

CONTROL INTERNO (1)

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

- a. Aprobación por parte de la administración para adquirir, vender, retirar

(1) Principios Básicos de Auditoría (Arthur W. Holmes)

destruir o gravar activos.

- b. Segregación adecuada de las funciones de adquisición, venta, custodia y registro.
- c. Que existan procedimientos para comprobar que se hayan recibido y registrado adecuadamente los bienes adquiridos.
- d. Existencia de reglas para distinguir las adiciones de aquellos gastos -- por conservación y reparaciones.
- e. Revisión periódica de las construcciones e instalaciones en proceso para registrar oportunamente las terminadas.
- f. Comprobación periódica de la existencia física y condiciones físicas de los bienes registrados.
- g. Información automática al departamento de contabilidad de las unidades -- dadas de baja.
- h. Registro de activos en cuentas que representen grupos homogéneos, en atención a su naturaleza y tasa de depreciación.
- i. Existencia de registros individuales que permitan la identificación y lo calización de los bienes.
- j. Comparación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor correspondiente.
- k. Adecuada protección de los bienes de la empresa, incluyendo su aseguramiento.

PROCEDIMIENTOS RECOMENDADOS

- 1.- Examen de la documentación, escritura o título de propiedad y la autori zación que ampare las adquisiciones, y comprobación del cumplimiento -- con las reglas que distingan las adiciones de los gastos de conserva--- ción y reparación.

En el caso de construcciones o instalaciones realizadas por la empre sa se revisarán los conceptos de las órdenes de construcción, con obje- to de juzgar si los vargos son adecuados. Los procedimientos de audito- ría aplicables en estos casos estarán orientados a:

1. Comprobar las adquisiciones de los materiales utilizados en la construcción. Esta comprobación puede hacerse en combinación a la revisión de inventarios.
2. Comprobar los cargos por mano de obra. Este procedimiento podrá hacerse en combinación con la revisión de nóminas.
3. Comprobar la adecuada asignación de los gastos indirectos.
4. Comprobar la aplicación de otros costos incurridos, como puede ser el caso de los intereses capitalizados durante el periodo de construcción
5. Comparar las erogaciones reales con las aprobadas y discutir y obtener de los funcionarios de la empresa las aclaraciones sobre las diferencias importantes.

En relación a los procedimientos delineados anteriormente, el auditor deberá cerciorarse que no se hayan capitalizado erogaciones que deban considerarse como gastos de conservación y reparación de conformidad con principios de contabilidad.

- 2.- Al examinar las adquisiciones, investigar si se presentan reposiciones y comprobar que los bienes substituidos fueron dados de baja.
- 3.- Inspección física para comprobar que los bienes adquiridos existan y estén en uso.
- 4.- Revisar que las partidas en proceso se encuentren aún inconclusas y no estén siendo utilizadas.
- 5.- Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos, haya sido correctamente registrada y se haya concelado la depreciación acumulada correspondiente.
- 6.- Comprobar que si se efectúan recuentos periódicos de los bienes de activo las bajas detectadas hayan sido ajustadas.
- 7.- Comprobar que las cuentas de herramientas y moldes se han manejado de acuerdo con polfticas contables adecuadas.

- 8.- Revisar los cálculos de la depreciación, su correcto registro y el movimiento de las cuentas respectivas.
- 9.- Revisar que los métodos de valuación y depreciación hayan sido aplicados consistentemente.
- 10.- Revisar los cargos a resultados por mantenimiento para comprobar que no incluyan partidas de activo.
- 11.- Comprobar que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.
- 12.- Investigación de gravámenes.
- 13.- Comprobar la adecuada presentación y revelación de los estados financieros.

C A P I T U L O I I

CONCEPTOS GENERALES RELATIVOS

A L O S

ACTIVOS FIJOS

CONCEPTO - DEFINICION DE ACTIVO FIJO.

Representa la inversión del capital en bienes de naturaleza más o menos permanente que se usa en las operaciones de un negocio y no se destinan a la venta.

De acuerdo a la inmovilidad de estos activos se la han dado diferentes nombres como activo permanente, activo inmutable, etc., no obstante el más aceptado es Activo Fijo.

Contamos con varias definiciones que si bien no coinciden en el contenido como se verá a continuación;

M. Anzures define "Activo fijo es el que está formado por bienes que no se emplean en transacciones por que se necesitan como base fundamental para la existencia del negocio".

Roy B. Kester da la siguiente definición: "Fundamentalmente el activo fijo representa la inversión del capital en material fijo u otros bienes de forma más o menos permanente, distinguiéndose del activo corriente que nace del ciclo comercial. Los bienes intangibles o inmateriales como la plusvalía del negocio, las patentes, etc., se clasifican también como activo permanente".

Mancera Hnos. CPT nos dice: "El activo fijo es el conjunto de cuentas que expresan los derechos, bienes materiales o propiedades que en el curso normal de los negocios no están destinados a la venta, sino que representan el desembolso de capital para la adquisición de cosas que servirán para la producción o facturación de los artículos que venderá la negociación o cantidades que se emplearán para el servicio de la empresa, sus empleados o sus clientes".

Raúl Enríquez Palomec (léxico básico del contador), dice "El activo fijo son inversiones permanentes cuya finalidad no es convertirse en dinero, sino prestar un servicio eficaz a la negociación".

Como se puede apreciar todos los autores coinciden en:

- a).- Los activos son de naturaleza permanente;
- b).- Se usan en las operaciones del negocio;
- c).- No se destinan a la venta; y
- d).- Son propiedad del negocio.

En mi opinión Activo Fijo, es todo derecho, bien o propiedad tangible, o -
intangible de una persona física o moral, que se usa en las operaciones norma
les de un negocio, con duración superior al ciclo normal de operaciones y nor
malmente no se persigue su venta.

CLASIFICACION

El activo fijo puede clasificarse con respecto a su naturaleza y al tipo de la asignación del costo a que está sujeto, como sigue:

- 1.- Tangible. Es aquello que tiene representación física, tal como: maquinaria y equipo, edificios, terrenos, equipo de transporte, - etc.
- 2.- Intangible: Es el formado por valores definidos, pero que no tienen --- representación física, tales como: patentes, marcas, concesiones, crédito mercantil, etc., o sea que su valor reside en los derechos que su posesión confieren a su propietario.

A su vez, los activos tangibles e intangibles se clasifican como sigue:

1.- PROPIEDAD DE LA PLANTA.

- a) Sujetos a depreciación.- Edificios, maquinaria y equipo, equipo de transporte, muebles y enseres.
- b) No sujetos a depreciación.- Terrenos.

2.- RECURSOS NATURALES.

- a) Sujetos a agotamiento.- Bosques madereros, fundos mineros, pozos petrolíferos.

1.- NORMALMENTE SUJETOS A AMORTIZACION:

Patentes, derechos de autor, franquicias, mejoras a inmuebles arrendados, concesiones.

2.- NO SUJETOS NORMALMENTE A AMORTIZACION:

Crédito mercantil, marcas de fábrica.

PRESENTACION EN EL BALANCE. (1)

La presentación en el balance del activo fijo, puede variar en la estructura de ésta, ya que su grado de importancia puede ser distinto en cada empresa, pero el formato generalmente conocido se puede decir que no varía. Como anotamos anteriormente, el activo se presenta en el balance atendiendo a su disponibilidad (liquidez), ó a su importancia en el orden siguiente: activo circulante, activo fijo y activo diferido; en algunas empresas como las de servicios públicos, en las que el activo fijo es la más fuerte inversión efectuada en ella se presenta el activo fijo y posteriormente el activo circulante y activo diferido.

El activo fijo en el balance deducido de las cuentas complementarias de depreciación, amortización y agotamiento, que para cada cuenta se han creado e incrementado a través de la vida de los bienes adquiridos, las cuales registran la disminución de valor sufrida por el activo fijo tangible como consecuencia del uso, desgastes, obsolescencia, etc., y la reducción en el valor a través del transcurso del tiempo de las partidas de activo fijo intangible respectivamente.

La presentación que se hace en el balance del activo fijo es generalmente la siguiente:

ACTIVO FIJO

TANGIBLE:

Terrenos		\$ _____
Edificios	\$ _____	_____
Menos Depreciación acumulada	_____	_____
Maquinaria y equipo de producción	_____	_____
menos Depreciación acumulada	_____	_____
Equipo de reparto	_____	_____
menos Depreciación acumulada	_____	_____
Muebles y equipos de oficina	_____	_____
menos Depreciación acumulada	_____	_____

SUMA.

INTANGIBLE:

Patentes y marcas
menos Amortización acumulada
Crédito mercantil
menos Amortización acumulada

\$ _____

\$ _____

SUMA:

TOTAL:

250

TRATAMIENTO CONTABLE

La contabilización del activo fijo se hará de acuerdo a la organización -- que tenga cada empresa, basándose en el catálogo de cuentas de la misma, en -- el cual se clasificarán todas las cuentas que se juzguen necesarias para abar-- car todas las adquisiciones. Posteriormente se abrirá una tarjeta de control-- para cada unidad, en donde se anotarán detalladamente todas sus caracterfsti-- cas, valor, fecha de adquisición, etc.

C O N T R O L

El control se lleva a cabo por medio de cuentas de mayor con registros --- auxiliares, que se complementan con inventarios físicos periódicos e informa-- ción oportuna de traslados, transferencias y bajas.

- Adquisiciones.

Las adquisiciones se registrarán cargándose en cuentas de control y se -- abonarán ya sea en otra de activo ó en una de pasivo, ya sea al contado ó a -- crédito. Por cada una de las adquisiciones que se haga, se abrirá una tarjeta de registro auxiliar, con los elementos mínimos que debe contener cada una y -- así tener un mejor control sobre dichas adquisiciones. De esta forma se tiene el detalle de las adquisiciones, facilitándose la comprobación de las existen-- cias de activo fijo tangible al momento de cotejarse contra el inventario ff-- sico periódico que se practique.

- Aprovechamiento.

El aprovechamiento estaña en función del uso y beneficio que representará-- la adquisición de un activo fijo tangible determinado, así como su vida pro-- bable de existencia dentro de una empresa, la cual está limitada por el tiem-- po, el trabajo ó las unidades de producción obtenidas en el periodo de uso, -- goce ó servicio.

- Bajas ó retiros.

La existencia de registros contables adecuados que controlen detalladamen--

C.- POR MEDIO DE CONTRATO DE VENTA CONDICIONAL.

D.- MEDIANTE CONVENIO CON EL ARRENDADOR.

E.- POR DONACION.

F.- CAMBIO DE UN ACTIVO POR OTRO.

C O S T O

Para determinar el costo de un bien adquirido, se incluirá el precio neto pagado por dicho bien, los gastos necesarios para tener el activo fijo en el lugar y en las condiciones que permitan su funcionamiento; tales como los -- derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, - etc.

VALOR DE RECUPERACION.

El valor de recuperación nos representa el precio estimado de ventas cuando el bien se considera inservible.

D E P R E C I A C I O N .

Sobre lo que es la depreciación, desde el punto de vista contable, se han formulado múltiples definiciones.

Raúl Enriquez Palomec (Léxico básico del contador) dice: es la pérdida ó - disminución de valor de una cosa, ocasionada entre otras causas, por el uso - normal de la misma ó por el simple transcurso del tiempo.

Himmelblau, en el III Congreso Internacional de Contabilidad, definió la - depreciación como: "El procedimiento de repartir el valor del activo fijo entre los períodos de contabilidad que comprende la vida útil ó de servicio de dicho activo".

Earl D. Saliers, en "Principios de la Depreciación", define: "Depreciación es la pérdida del valor, bien sea tangible ó intangible, en su forma, que resulta de la decadencia física ó del antiguamiento, ó de la insuficiencia, indicativa de una declinación".

Montgomery, dice que "Depreciación es la asignación del costo de un activo

fijo a los gastos de operación, de una serie de ejercicios contables".

En el Boletín N° 1 de Terminología Contable del Instituto Norteamericano -- de contadores, se da la siguiente definición de depreciación:

"Depreciación es un sistema de registro que tiende a distribuir el costo u otro valor básico de Activo Fijo Tangible, menos el valor de rescate, si lo -- hay entre la vida útil estimada de la unidad, - que puede ser un grupo de bienes -, en una forma sistemática y racional. Es un proceso de distribución y no de valuación".

Depreciación por el año, es la parte del cargo total que se asigne a ese pe ríodo dentro del sistema previsto, aunque esa previsión puede tomar en ---- cuenta hechos que ocurran dentro del año, no pretende ser una medida del efec to de tales sucesos.

Mancera Hermanos, en su libro " La Terminología del Contador ", define la depreciación de la siguiente manera: " En términos Financieros y en Contabili dad, esta palabra denota la extinción gradual de un activo ".

La depreciación es un procedimiento de contabilidad, que tiene como fin -- distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles menos su valor de desecho, si lo tienen entre la vida útil estimada del bien. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación.

El término depreciación anual, es la porción del total a depreciarse que -- bajo tal procedimiento, es asignada a cada año de la vida probable del activo-fijo.

Los terrenos no están sujetos a depreciación, por no ser bienes que se consuman y tengan que reponerse.

La depreciación debe calcularse a partir de la fecha de adquisición de los activos fijos sobre bases y métodos consistentes.

Esta depreciación para su registro contable se lleva en cuentas complementa rias de activo, cargando a gastos ó costos las aplicaciones periódicas por con cepto de depreciación con abono a la cuenta complementaria, cuyo rubro pue--

de ser "Depreciación Acumulada", "Reserva para Depreciación", etc., del activo fijo depreciable en función.

Por depreciación acumulada, Mancera Hnos. dice al respecto que es "La depreciación total correspondiente a un bien material, computada desde la fecha de adquisición hasta la fecha en que se hace la estimación", y de reserva -- para depreciación dice que es "La que tiene por objeto cubrir la desvalorización del activo fijo tangible, motivada por el uso y desgaste del mismo ó por cualquier otra causa.

METODOS DE DEPRECIACION

Una vez expuesto el concepto de Depreciación, determinamos que cargar en un periodo menor de vida probable el costo del bien, es ilógico ya que ---- implica la reducción de las utilidades de esos ejercicios gravados con el costo total de la inversión, en beneficio de otros ejercicios subsecuentes, que también reciben servicios del mismo bien.

La solución equitativa y técnica del problema está en la repartición ó distribución sistemática del costo del activo fijo ó de servicio, mediante cargos a gastos ó a costos de operación.

Ahora bien, entre los métodos más comunmente usados encontramos:

- a).- Método de línea recta ó directo.
 - b).- Método de rendimiento.
 - c).- Método de base fija con tasa variable creciente.
 - d).- Método de base fija con tasa variable decreciente.
 - e).- Método de tasa fija sobre base variable.
 - f).- Método de amortización real.
 - g).- Método de fondo de amortización ficticia.
 - h).- Método de anualidades.
- a).- Método de línea recta ó directo: Su nombre se deriva de que la representación gráfica de la depreciación es una línea recta, su cálculo es muy --

sencillo, hace una distribución total de la depreciación por partes iguales en los períodos de vida probable del activo fijo que se trate, su utilización supone que el bien depreciable es usado igualmente en todos los ejercicios.

- b).-Método de rendimientos.- Este método consiste en estimar en que cantidad de unidades se traducirá la capacidad potencial de los activos fijos, ya sean kilos, horas de funcionamiento, metros, etc.

Se divide el valor a depreciar entre el total de unidades probables de -- producción, o las horas probables de servicio de los activos fijos, para obtener un coeficiente que se multiplicará por las unidades realmente -- producidas, o las horas realmente trabajadas en el ejercicio, y dará el -- cargo de depreciación correspondiente a un período determinado.

- c).-Método de base fija con tasa variable creciente.- Este método es aplicable cuando se adquieren bienes usados y si estos no se encuentran en buenas condiciones, en los primeros períodos de trabajo de estos bienes, se tendrán que efectuar erogaciones por reparaciones y mantenimiento hasta -- que dichos bienes se encuentren funcionando con su eficiencia original. -- De acuerdo a este método la depreciación irá aumentando en cada ejerci--- cio.

Para su cálculo es necesario determinar porcentajes que se aplicarán a -- cada ejercicio y para esto se toma una serie de fracciones cuyos numera-- dores serán los años de vida probable del bien, tomándolos en forma pro-- gresiva creciente, y como denominadores se tomará la suma de los numera-- dores.

- d).-Método de base fija con tasa variable decreciente.- Este método consiste en determinar un porcentaje aplicable a cada ejercicio, para determinar -- dicha tasa se toma una serie de fracciones que tendrán como numerador --- los años en que se vaya a depreciar el bien en forma progresiva decrecien -- te y como denominador la suma de los numeradores.

El fin principal de este método es compensar los gastos de mantenimiento,

ya que normalmente éstos son menores en los primeros ejercicios de operación y mayores en los últimos años de vida probable del activo, mientras que su depreciación será mayor en los primeros años y menor en los últimos.

e).-Método de tasa fija sobre base variable.-Este método consiste en depreciar un activo fijo en su valor neto y no en su valor original, ya que al término de cada ejercicio se habrá recuperado parcialmente su costo.

Para la aplicación de este método es absolutamente necesario asignar un valor de desecho al activo fijo sujeto a depreciación, ya que de no ser así, se efectuaría infinidad de veces el cálculo de depreciación.

f).-Método de fondo de amortización real.- Este método consiste en ir formando un fondo que agregado a los intereses periódicos que produzca, permita disponer de efectivo necesario para reemplazar de inmediato algún activo fijo que se deba dar de baja.

g).-Método de fondo de amortización ficticia.-El cálculo de la depreciación mediante este método es semejante al anterior, sólo que no se forma realmente el fondo, únicamente se determina el cargo por depreciación de cada ejercicio.

h).-Método de anualidades.- Una compañía que tenga inversiones en activo fijo depreciable, tiene derecho a recuperar durante el transcurso de la vida del mismo:

- 1) El capital invertido, esto es, el importe del costo del mismo.
- 2) Un interés razonable sobre la inversión.

Desde este punto de vista, en el método de depreciación por anualidad de un activo puede siempre considerarse compuesto de:

- a) Un valor depreciable que hay que recuperar mediante plazos iguales periódicos durante la vida que se asigne al activo en cuestión.
- b) Un valor de desecho recuperable al final de la vida útil del activo.

La depreciación periódica se considera, pues, como la anualidad necesaria para:

- a) Recuperar el valor depreciable del activo durante su vida útil.
- b) Obtener un tipo dado de interés sobre la inversión, la cual puede considerarse compuesta para cualquier período dado:
 - 1º) Valor depreciable no amortizado; y
 - 2º) El valor de desecho.

DEPRECIACION ACELERADA

Es un aumento extraordinario de las tasas de depreciación durante un período de actividad anormal, para preveer el desgaste adicional ocasionado por un uso fuera de lo normal de la maquinaria. Debe distinguirse la depreciación -- acelerada del ajuste de las tasas, resultante este último de una revisión de la vida restante estimada, como lo exige la Secretaría de Hacienda y Crédito-Público.

METODO DE REEMPLAZO O REPOSICION

En el método de reemplazo de activo fijo pueden tratarse sistemáticamente como elementos de costo ó de gastos de operación los reemplazos que se hagan.

El reemplazo de activos fijos se trata como inversión siempre que su importe se cargue a cuenta de activo, a la que se abona el precio de costo de la sección ó equipo retirado del servicio.

La compra ó adquisición del reemplazo es costo que se convierte en gasto - de operación al momento del retiro.

O bien el reemplazo puede considerarse como gasto de operación; el costo - se carga directamente a resultados. Y el saldo que significa el importe original de la inversión permanece sin cambio alguno.

REEXPRESION (1)

Desde que cobró relevancia la necesidad de reflejar los efectos de la inflación en los estados financieros, simultáneamente se ofrecieron como respuestas a nivel internacional, dos enfoques distintos:

- a) El método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, que consiste en corregir la unidad de medida empleada por la contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales;
- b) el método de actualización de costos específicos, llamado también valores de reposición, el cual se funda en la medición de valores que se generan en el presente, en lugar de valores provocados por intercambios -- realizados en el pasado.

Cada empresa podrá elegir entre estos dos métodos aquel que de acuerdo con sus circunstancias, permita presentar una información más apegada a la realidad.

Por razones de congruencia y para lograr que las cifras que integran la información contable contengan significado, se recomienda no mezclar los dos métodos en la actualización de los activos fijos. De llevarse a cabo, por razones de carácter práctico, la mezcla de referencia sólo podrá efectuarse entre activos de naturaleza diferente y nunca dentro de un mismo rubro de activos.

Las empresas que consoliden sus estados financieros deben manejar los mismos métodos de reexpresión, con el fin de que las cifras consolidadas tengan significación.

La actualización de las cifras de la información financiera presupone la necesidad de conservar los datos provenientes de los costos históricos, ya que son justamente los que se reexpresan. Esto implica, consecuentemente, una coexistencia entre cifras actualizadas y costos históricos.

El renglón de Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del período, se ha considerado que es uno de los que por lo menos

(1) Principios de Contabilidad Generalmente aceptados (IMCP)

-deben actualizarse por ser considerados como altamente significativos a un nivel de generalidad.

Por el grado de relevancia que implica, y para disminuir el riesgo de confusión y ambigüedad, la actualización y determinación del activo fijo debe incorporarse en los estados financieros básicos.

Para permitir al usuario de los estados financieros una mejor comprensión - del contenido informativo de éstos, se deben revelar aquellos datos pertinen--tes, tales como: método seguido, criterios de cuantificación, significado e implicación de ciertos conceptos, referencia comparativa a los datos históricos--etc.

ACTUALIZACION DE INMUEBLES, PLANTA Y EQUIPO-DEPRECIACION

Norma general: las empresas deberán actualizar sus activos fijos, incorpo--rando dicha actualización con sus efectos, en el cuerpo de los estados finan--cieros básicos, de acuerdo con los lineamientos que se describen a continua---ción:

Valuación

Método para determinar la actualización. Cada empresa podrá, preservando la imparcialidad y objetividad de la información financiera, elegir entre los mé--todos siguientes aquél que se adapte mejor a sus circunstancias:

A. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.

Expresar el costo histórico del activo fijo y su depreciación acumulada--a pesos constantes de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio, utilizando el Índice Nacional de Precios al Consumidor que publica el --Banco de México.

B. Método de actualización de costos específicos (Valores de reposición). -

Se entiende por valor de reposición la cantidad de dinero necesaria para adquirir un activo semejante en su estado actual (valor de adquisición - más costos incidentales tales como fletes, seguros, instalación, etc. me-

nos demérito) que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa. Este se puede determinar:

- Mediante avalúo de un perito independiente.
- Empleando un índice específico que pudiera haberse emitido por el Banco de México u otra institución de reconocido prestigio.

El avalúo por medio de perito, implica la determinación del valor de reposición de los activos fijos mediante un estudio técnico practicado por valuadores independientes de competencia acreditada.

El estudio técnico debe satisfacer, por lo menos, los requisitos que se enumeran a continuación:

- a) Proporcionar los siguientes datos correspondientes a los distintos bienes.
 - Valor de reposición nuevo. Es la estimación del costo en que incurriría la empresa para adquirir en el momento actual un activo nuevo semejante al que se está usando, más todos los costos incidentales necesarios (fletes, acarreo, instalación, derechos, etc.) para que estuviera listo para su uso, permitiéndole mantener una capacidad operativa equivalente.
 - Valor neto de reposición. Es la diferencia entre valor de reposición nuevo y el demérito provocado principalmente por el uso y obsolescencia.
 - Vida útil remanente. Estimación del periodo de tiempo en que el activo puede servir a la empresa.

-- Valor de desecho, cuando existan elementos suficientes que indiquen - su posible existencia;

- b) todos los bienes de la misma clase y características comunes deben tratarse en forma congruente;
- c) el cálculo técnico de la actualización no debe producir solamente cifras -- globales, sino que debe asignar valores específicos a los distintos bienes- en existencia o a los distintos grupos de bienes homogéneos;
- d) debe existir congruencia entre las políticas de capitalización para determi- nar el valor histórico de los activos fijos y las partidas que se incorpo-- ran para determinar el monto del avalúo.

En los ejercicios inmediatos siguientes a la actualización mediante valuado- res independientes, se podrán ajustar las cifras derivadas de ese avalúo utili- zando índices específicos de precios de los activos de que se trate. Estos ín- dices los podrán proporcionar los propios valuadores. En aquellos casos excep- cionales de activos fijos cuyo cambio de valor de reposición sufre una modifi- cación en la misma proporción de los cambios en el nivel general de precios, - se podrá emplear el Índice Nacional de Precios al Consumidor. Sin embargo, es- tos ajustes por medio de índices sólo se podrán practicar cuando los valores - sean representativos de los existentes en el mercado, satisfaciendo la nece- sidad de que las cifras reportadas en los estados financieros estén apegadas - lo más que sea posible a la realidad. Cuando sea evidente que las cifras tien- den a apartarse de las de mercado es necesario que se practique un nuevo ava- lúo.

Excepcionalmente, las empresas podrán determinar, por sí mismas, el valor - neto de reposición de sus activos fijos cuando dispongan de elementos objeti- vos y verificables para hacerlo, Esto implica, que dentro de la empresa exista

personal que posea un conocimiento profundo de los activos a valorar, en lo tocante a su costo, tecnología y estado físico; o bien, que por la naturaleza -- del activo, se disponga de elementos objetivos, sencillos y prácticos para la determinación de su valor de reposición; pero, se recomienda enfáticamente, -- que en lo precedente, las empresas se auxilian de valuadores independientes ya sea para que directamente realicen el avalúo o para revisar y dictaminar las estimaciones efectuadas por la propia empresa.

Debe tomarse en consideración, a este respecto, que la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que el Superavit por Revaluación de Activos Fijos sólo podrá capitalizarse cuando esté basado en avalúos practicados por valuadores independientes, oficialmente reconocidos.

Determinación del monto de la actualización. El monto de la actualización del activo fijo es la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros (costo menos depreciación acumulada) al cierre del ejercicio.

En períodos subsecuentes al primero en que se actualizó el activo fijo, se deberá tomar como valor en libros el último valor actualizado menos su depreciación acumulada.

Los activos en desuso se valorarán a su valor neto de realización (precio estimado de venta menos costos en que se incurriría para venderlos).

Depreciación. La depreciación del ejercicio deberá basarse tanto en el valor actualizado de los activos como en su vida probable, determinada mediante estimaciones técnicas. Para permitir una comparación adecuada, el sistema de depreciación utilizado para valores actualizados y para costos históricos debe ser congruente, esto es, las tasas, procedimientos y vidas probables serán iguales. La depreciación del costo y la de su complemento por actualización deben concluir el mismo año.

Para la determinación de la depreciación del período se debe tomar como base el valor actualizado a la fecha que mejor permita enfrentar ingresos contra gastos.

No se afectarán las utilidades de ejercicios anteriores por la actualización de la depreciación acumulada, aun cuando dicha diferencia lleve implícita corrección de la vida estimada.

Uno de los problemas que se presentan al reexpresar los activos fijos por el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, es el de activos cuya depreciación acumulada es desproporcionadamente mayor a la cantidad que le correspondería, computada sobre una base realista, de la vida probable. A fin de corregir esta deficiencia, se reexpresa el costo original con el índice que corresponda y a la cifra resultante aplicarle la proporción de vida útil consumida con relación a la vida probable reestimada. En esta forma se obtiene el costo y depreciación acumulada, actualizados.

Contrapartida de la actualización. Debido a que el monto de la actualización reflejado en los activos fijos es resultante de varios factores, cuyo efecto total correspondiente al período sólo se puede determinar al final del mismo, es necesario emplear una cuenta transitoria para acreditar la contrapartida de dicha actualización. Al final del período se saldará, según el caso, contra cada uno de los componentes que la integran.

Presentación

En el balance general se presentarán los valores actualizados de los activos fijos y en el estado de resultados el monto de la depreciación determinada en los términos señalados en el párrafo correspondiente a depreciación, (dentro del punto de reexpresión).

Deberá revelarse aquella información pertinente e indispensable que permita

al usuario de los estados financieros captar el significado implicaciones del monto en que aparecen determinados los activos fijos y la depreciación. Como mínimo se revelará: el método de actualización seguido por la empresa, el costo original y su depreciación acumulada, el monto de la diferencia entre los gastos por depreciación con base en el costo original y sobre base de valores actualizados y el procedimiento de depreciación utilizado. También se deberá revelar el monto de los activos no revaluados y las causas para no hacerlo. De existir cambios en las estimaciones de la vida probable de algunos o de la totalidad de bienes sujetos a depreciación, deberá efectuarse un señalamiento específico del cambio y su efecto en la información financiera.

REVELACION DE LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA (1)

ANTECEDENTES

La información contable financiera se ha fundado, tradicionalmente, en el principio de "Valor Histórico Original". Este principio se basa en que las cifras de los estados financieros se expresan en términos de unidades monetarias y que, cuando esta unidad o medida de valor es constante, la importancia relativa de un bien queda razonablemente medida por "...las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ello se haga al momento en que se consideren realizados contablemente".

Dichas cifras pierden su significado en épocas de fluctuaciones intensas o frecuentes de los precios. Cuando esto sucede, las unidades monetarias de distintas épocas -nominalmente iguales- no son realmente homogéneas por lo que, al acumularlas o aplicarlas con base nominal, se suman y restan cantidades heterogéneas, dando agregados y residuos cuya significación es equívoca.

Esta deficiencia de la información puede conducir, por ello, a decisiones -desfavorables y peligrosas para las empresas y para la economía nacional, tales como la descapitalización de las propias empresas por el gravamen o reparto de utilidades ficticias. Aunque existe consenso general sobre la necesidad de corregir tales deficiencias con la finalidad de evitar que los usuarios de la información contable financiera sean inducidos a error, no se ha logrado, a la fecha, un acuerdo satisfactorio sobre el método apropiado para efectuar y presentar la corrección, en un contexto de precios con fluctuaciones generales frecuentes o intensas. Existen varios métodos propuestos que tienen fuertes y sólidas razones a su favor y que, probablemente, sean aplicables satisfactoriamente a diferentes empresas y en diversas circunstancias.

El problema es mundial; algunos países han adoptado métodos de corrección -

(1) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (IMCP)

monetaria basados, en un índice general dictado por el Gobierno. Otros, han adoptado ensayos prácticos a nivel de información adicional, con métodos, bases y consecuencias diferentes. En otros Más, el tema se ha mantenido en discusión sin aplicaciones concretas.

En México, un número creciente de empresas ha adoptado el método de últimas entradas, primeras salidas (UEPS) a fin de expresar el costo de sus ventas entérminos contemporáneos a los de éstas, aunque sus inventarios queden expresados en costos muy antiguos.

CONSIDERACIONES GENERALES

- a. Es urgente ofrecer lineamientos para la solución de un problema tan complejo, a fin de rescatar la significación de la información financiera. Estos lineamientos, que no pretenden una solución ideal, deben ser sencillos y prácticos para que su aplicación esté al alcance de todas las empresas.
- b. A pesar de sus deficiencias, es innegable que el esquema contable tradicional ha sido útil y confiable para la comunidad de negocios por un largo período. El grueso de la actividad económica está representado por las transacciones que realizan las empresas. El registro de estas transacciones, utilizando a la moneda como denominador común, constituye la ocupación fundamental de la contabilidad y le permite preservar las características de objetividad y verificabilidad que la información financiera, necesariamente, debe satisfacer. Consecuentemente, no debe abandonarse el costo histórico, sino complementarse, destacando los efectos principales de las fluctuaciones intensas o frecuentes que dicha información oculta.
- c. Sería reprochable desterrar la práctica ya aceptada, de revaluación de activos fijos, incorporada en un número importante de estados financie--

ros. Por el contrario, sería deseable que la misma se generalice y así se disminuyan los casos de falta de comparabilidad en la información financiera.

- d. Es aventurado pronunciarse por un método único de corrección cuando no existe consenso al respecto pero, a la vez, es necesario mantener la comparabilidad de la información y evitar la utilización indiscriminada de la variedad de métodos disponibles.
- e. Existen, además, problemas conceptuales y técnicos, cuya resolución sólo podrá lograrse a través de mayor análisis, difusión y experimentación. En particular, dada la controversia que existe respecto a la determinación y tratamiento de los efectos que produce en los resultados la posición monetaria de las empresas y la retención de partidas no monetarias, se concluye que aún no existen bases sólidas para requerir que los ajustes que pudieran derivarse de estas partidas y la actualización directa del patrimonio, se incorporen a los estados financieros básicos.

De lo apuntado en los incisos anteriores, se desprende que, ante las circunstancias, es inapropiado abandonar la información financiera basada en el tradicional costo histórico pero, al mismo tiempo, es necesario iniciar el proceso de corrección de las deficiencias que dicho esquema origina en un ambiente de fluctuaciones intensas y frecuentes en los precios. A la fecha, se carece de bases sólidas para permitir que los ajustes correctivos se incorporen a los estados financieros básicos. Consecuentemente, debe adoptarse un proceso evolutivo experimental que en forma ordenada y sistemática, pruebe la validez y utilidad de aquellos métodos de ajuste que cuentan con mayor respaldo técnico y menor dificultad de aplicación y que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

MÉTODOS PARA LA ACTUALIZACIÓN DE CIFRAS

Los métodos a emplear para corregir o complementar la información financiera contable, en un contexto de precios cambiantes, deben reunir, por lo menos, los siguientes requisitos: a) cubrir aspectos substanciales es decir, aquellos en los que tiene impacto importante la fluctuación de precios;

- b) ser congruentes; o sea, corresponder a un conjunto de criterios y políticas debidamente armonizados entre sí;
- c) ser adoptados en forma integral, lo que equivale a considerar todos sus efectos, tanto los "favorables" como los "desfavorables", sin realizar una discriminación selectiva que provoque falta de equidad.

El análisis de los métodos disponibles indica que son dos los que cuentan con un considerable apoyo teórico y han sido desarrollados y experimentados con mayor profundidad e intensidad:

- a. El de ajuste por cambios en el nivel general de precios
- b. El de actualización de costos específicos.

Ambos métodos coinciden en que las deformaciones esenciales de los costos históricos, se localizan en los rubros no monetarios del balance general (básicamente inventarios, activos fijos y patrimonio) y los del estado de resultados que les son relativos (costo de ventas y depreciación). En tanto que el primero considera que la deformación del costo histórico se corrige convirtiendo los costos expresados en unidades monetarias de distinto poder adquisitivo general, a unidades monetarias de poder adquisitivo general actual, el segundo sostiene que esta corrección debe efectuarse substituyendo el costo original de cada partida por el costo actual de la misma.

La aplicación del método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, no implica una desviación del principio del valor histórico original --- cuando el ajuste se efectúa respecto de todas las partidas de los estados financieros susceptibles de modificación, utilizando los procedimientos establecidos en la "Proposición para el Ajuste de los Estados Financieros por Cambios en el Nivel General de los Precios", emitida por esta Comisión. Su propósito es convertir monedas de distintas épocas y, por consiguiente, de diferentes poderes de compra, a moneda de la fecha a que se refieren los estados financieros.

El método de actualización de costos específicos (que sí representa una desviación del principio del valor histórico original) trata de expresar los cambios sufridos en el valor específico de los bienes individuales. En México, a partir por lo menos de 1969 un considerable número de empresas ha reexpresado alguna parte de sus valores contables (los relativos al activo fijo) mediante el sistema de valores actuales, lo que establece un precedente que obliga a reconocer que en México puede considerarse como práctica aceptada, el restablecer ciertos valores contables sobre la base de actualización de costos específicos.

FECHA DE VIGENCIA Y OBLIGATORIEDAD

Las normas para la presentación de cifras actualizadas, tanto en los estados financieros básicos (cuando sea aplicable) como a través de información adicional, serán de observancia obligatoria para todas las empresas (con excepción de las instituciones de crédito, de seguros y fianzas y las no lucrativas) a partir de los ejercicios sociales que se inicien desde el 1º de enero de 1980. La Comisión de principios de contabilidad, recomienda que las empresas exceptuadas consideren la presentación de la información adicional en la medida en que les sea aplicable, teniendo en cuenta sus características.

NORMA;

Considerando que:

- 1) Vivimos una época de intensas y constantes fluctuaciones en precios, que provocan importantes desviaciones de las características de la contabilidad.
- 2) Se carece de consenso sobre un método de corrección o actualización.
- 3) Es necesario que las técnicas propuestas sean ampliamente difundidas, comprendidas y evaluadas, y que
- 4) En la actualidad se considera aceptable incorporar en estados básicos -- revaluaciones de activos fijos y algunas empresas utilizan el método UEPS para valuación de sus inventarios, lo que equivale a una actualización del costo de ventas (aunque deforme en el balance la cifra de inventarios), la Comisión concluye la necesidad de:

Actualizar aquellas cifras de los estados financieros en que los efectos de la inflación sean más significativos. Esta actualización debe presentarse como información adicional a los estados financieros básicos.

EXCEPCION A LA NORMA GENERAL

En aquellos casos en que se hayan incorporado a los estados básicos actualizaciones de activos fijos y sus depreciaciones, deberá continuarse esta práctica conforme a los lineamientos del Boletín B-7. Las empresas que no lo hayan hecho, podrán incorporar estas actualizaciones de activos fijos a los estados básicos.

INFORMACION QUE DEBE ACTUALIZARSE:

Aun cuando existen estudios, tanto en el país como en el extranjero, que pretenden una reexpresión más completa de la información financiera, el propósito es definir aquellos renglones en los cuales la deformación de la información financiera ha sido de tal naturaleza que ya no puede posponerse su corrección. Por tanto, la actualización comprenderá los siguientes rubros, siempre que el impacto inflacionario sea significativo en ellos:

- a. Inventarios y costo de ventas
- b. Inmuebles, maquinaria y equipo, así como su depreciación acumulada y la del ejercicio.
- c. Inversión de los accionistas (capital contable) incluyendo la determinación de:
 - 1) Reserva para mantenimiento del capital
 - 2) Ganancias o pérdidas acumuladas por posición monetaria
 - 3) Superávit por retención de activos no monetarios.

MÉTODOS APLICABLES PARA DETERMINAR CIFRAS ACTUALIZADAS:

Cada empresa podrá, preservando la imparcialidad y objetividad de la información financiera, elegir entre los dos métodos siguientes, aquel que se adapte mejor a sus circunstancias:

- a. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios, utilizando para su aplicación el Índice Nacional de Precios al Consumidor que publica el Banco de México.
- b. Método de actualización de costos específicos, entendiendo por costo actual específico el de reposición, a menos que:
 - 1) Tratándose de inventarios, el valor de realización sea inferior, en cuyo caso se usará éste.
 - 2) Tratándose de inmuebles, maquinaria y equipo, se tenga la intención de no reponerlos. En cuyo caso, se evaluarán a su valor estimado de realización si están fuera de uso. Si se encuentran en operación, se evaluarán a costo histórico.

APLICACION DEL METODO DE AJUSTE POR CAMBIOS

EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS:

- a. Expresar las cifras de inventarios, inmuebles, maquinaria y equipo (y su correspondiente depreciación) capital social y utilidades acumuladas, en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio. (En caso de que los efectos producidos por un cambio en la paridad del peso se hubieran incorporado a los inventarios o activos fijos, las cifras base para la actualización serán correspondientes a los costos originales, es decir, antes de ajuste por devaluación)
- b. Expresar las cifras de costo de ventas en términos de unidades de poder adquisitivo al momento de la venta.

- c. Expresar la cifra de depreciación del ejercicio en términos de unidades de poder adquisitivo vigentes durante los períodos en que se efectúa la depreciación (generalmente el poder adquisitivo promedio del año).
- d. Acumular (o deducir, según sea el caso) a la suma de los ajustes anteriores, los efectos significativos producidos por cambios en la paridad del peso, mediante el traspaso del cargo a resultados (o a diversas cuentas de activo -inventarios y activos fijos -según las circunstancias) motivado por la diferencia cambiaria.
- e. La diferencia derivada de los ajustes anteriores, constituirá la ganancia o pérdida por posición monetaria.

APLICACION DEL METODO DE ACTUALIZACION DE
COSTOS ESPECIFICOS:

- a. Expresar las cifras de inventarios e inmuebles, maquinaria y equipo - (y la correspondiente depreciación acumulada) a su costo específico actualizado al cierre del ejercicio.
- b. Expresar las cifras de capital social y utilidades acumuladas, en unidades de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio.
- c. Expresar las cifras del costo de ventas en términos de los costos actualizados de los productos vendidos, al momento de la venta.
- d. Expresar la cifra de depreciación del ejercicio con base en los costos actualizados de los inmuebles, maquinaria y equipo, prevaletientes durante el ejercicio.
- e. Acumular (o deducir, según sea el caso) a la suma de los ajustes anteriores, los efectos significativos producidos por cambios en la paridad-

del peso, mediante el traspaso del cargo a resultados (o a diversas cuentas de activo -Inventarios y activos fijos- según las circunstancias) motivado por la diferencia cambiaria.

- f. Determinar la ganancia o pérdida por posición monetaria ocurrida durante el período, aplicando al promedio de los saldos netos de activos y pasivos monetarios (en moneda nacional y extranjera) factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor.
- g. Determinar la diferencia derivada de los ajustes anteriores, que representará el superávit por retención de activos no monetarios.

Las cifras actualizadas para inmuebles, maquinaria y equipo, serán determinadas por valuadores independientes. Cuando se disponga de índices específicos por ramas industriales, publicados por el Banco de México, la actualización podrá realizarla la propia Empresa.

Al aplicar el método de actualización de costos específicos deberá tenerse un claro concepto de que el propósito del avalúo es actualizar cifras de los estados financieros. El estudio técnico debe satisfacer, por lo menos, los siguientes requisitos:

1. Expresar los valores asignados a los distintos bienes como resultado de su valor neto de reposición, a menos que exista la intención de no reponerlos.
 2. Todos los bienes de la misma clase y características comunes deben tratarse en forma congruente, por lo que no deben incorporarse al grupo de bienes objeto de la revaluación o excluirse de éste, con el propósito de alcanzar determinadas cifras en los estados financieros.
 3. El cálculo técnico de la revaluación no debe producir solamente cifras globales, sino que debe asignar valores específicos a los distintos bienes en existencia o a los distintos grupos de bienes homogéneos.
- d. Debe expresar la estimación técnica de la vida útil probable remanente

de los bienes y el valor de desecho de los mismos.

Las empresas que opten por utilizar valuadores independientes podrán, en los ejercicios inmediatos siguientes a aquél en que se haya hecho el avalúo, reajustar las cifras provenientes de éste utilizando los índices específicos de precios que correspondan a su rama industrial. A falta de índices específicos, podrá utilizarse el Índice Nacional de Precios al Consumidor, siempre y cuando no hayan transcurrido más de cinco años de la fecha del avalúo o el propio Índice Nacional de Precios al Consumidor no refleje un incremento del 50 % o más, en relación con la fecha del mismo avalúo. Cuando se de cualquiera de los dos eventos anteriores, deberá practicarse un nuevo avalúo.

ENFASIS EN REVELACION SUFICIENTE:

Dada la trascendencia de la actualización de las cifras contables y en virtud de los distintos procedimientos que pueden seguirse para ello, se hace énfasis especial en que el requisito, importante siempre, de revelación suficiente, adquiere una importancia mucho mayor en estas circunstancias. Consecuentemente, en todos los casos se deben revelar de manera clara, completa y cuantificada, las bases utilizadas para la actualización de rubros de los estados financieros así como las consecuencias y el efecto fiscal (prácticamente nulo, en la actualidad) de dichas actualizaciones, sea que estén incorporadas a los estados financieros básicos o se muestren como información adicional.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

LINEAMIENTOS PARA LA APLICACION DE LAS NORMAS

REVELACION DE INFORMACION ACTUALIZADA

a. BALANCE GENERAL

1. El costo actualizado de sus inventarios, activos fijos y depreciación acumulada, el cierre del ejercicio.
2. La reserva necesaria para expresar el capital social y las utilidades acumuladas, en términos de pesos de poder adquisitivo al fin del año. Para este propósito, se aplicarán factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor, publicados por el Banco de México.
3. Las "ganancias -o pérdidas- por posición monetaria"
4. En caso de aplicar el método de costos específicos, el "superávit -o déficit- por retención de activos no monetarios".

b. ESTADO DE RESULTADOS:

Las cifras actualizadas de costo de ventas y depreciación correspondiente al ejercicio.

ACTUALIZACION INICIAL DE LAS CIFRAS

La primera ocasión en que se actualicen las cifras será necesario hacerlo - al principio y fin del ejercicio: se requerirá obtener las fechas de adquisición de los activos fijos e inventarios, y las de las aportaciones del capital social y de la retención de utilidades. Se sugiere no ir más allá de 1954.

En caso de que la primera actualización del capital social y las utilidades acumuladas, resulta inferior a la de los inventarios y activos fijos se producirá, bajo el método de actualización de costos específicos, un "superávit -o déficit- inicial por actualización de activos". De utilizarse el de ajuste por cambios en el índice general de precios, una "ganancia -o pérdida- acumulada i

nicial por posición monetaria".

INVENTARIOS

En el caso de inventarios, el método de valuación debe asignar al inventario final del ejercicio, la cifra que corresponda según el sistema de ajuste que se haya elegido: costo histórico ajustado por índices de precios o, en su caso, costos de reposición (salvo aquellas empresas, algunas extractivas, que ya utilizaban valores de realización, aún bajo el concepto de valor histórico-original).

Para efectos prácticos, ésto puede lograrse por cualquiera de los siguientes métodos:

1. Ajustando el costo histórico de los inventarios, según su antigüedad, mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor.
2. Estimado el inventario final en la cifra que hubiera resultado mediante el método de "primeras entradas-primeras salidas".
3. Valuando el inventario final al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.
4. Utilizando el costo estándar, cuando éste sea representativo del costo de reposición, al cierre del ejercicio.

Dadas las diversas condiciones de las empresas, cada uno de los métodos anteriores puede dar resultados satisfactorios en diferentes circunstancias. Deben, pues, estudiarse las características de la empresa y el resultado de aplicación de cada uno de los métodos y adoptar aquél que, dentro de condiciones de costo y practicabilidad razonables, satisfaga las necesidades informativas.

COSTO DE VENTAS

El objetivo de reexpresar el costo de ventas es corresponder el precio de venta obtenido por el artículo, con el costo que debfa haber tenido al momento

de la misma, según el sistema de ajuste elegido.

Para efectos prácticos, esto se logra:

1. Ajustando el costo de ventas periódico (mensual, por ejemplo) a través de ajustar con índices generales o específicos de precios, los inventarios iniciales y finales del período a fin de que reflejen los precios - promedios de dicho período.
2. Utilizando el método de valuación de inventarios, llamado últimas entradas-primeras salidas. (En el caso de que en el ejercicio se hayan consumido capas de años anteriores, el método debe ser complementado con los ajustes correspondientes).
3. Utilizando el sistema de costos estándar, siempre y cuando éste sea representativo de los costos vigentes al momento de las ventas.
4. Determinando el costo ajustado por índices de precios o el de valor de reposición de cada artículo al momento de venderlo. Este método puede ser práctico solamente para aquellas empresas cuyas mercancías o productos tengan las características requeridas para su aplicación.

DEPRECIACION

La depreciación del ejercicio deberá basarse en estimaciones técnicas de -- las vidas probables de los inmuebles, maquinaria y equipo y en los costos actualizados de estos activos prevalecientes durante el ejercicio (generalmente el promedio del ejercicio).

La diferencia entre el total ajustado cargado a resultados y el incremento anual de la depreciación acumulada, afectará:

- a. La ganancia -o pérdida- por posición monetaria, cuando se utilice el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.
- b. El superávit -o déficit- por retención de activos no monetarios, si se utiliza el método de actualización de costos específicos.

RESULTADO POR POSICION MONETARIA

La pérdida neta acumulada inicial por posición monetaria y, en su caso, el déficit por retención de activos no monetarios, se disminuirá de las utilidades acumuladas iniciales actualizadas, hasta agotarlas. Si quedare pérdida remanente, ésta representará un déficit.

SUPERAVIT POR RETENCION DE ACTIVOS NO MONETARIOS

Cuando se utilice el método de actualización de costos específicos, el ajuste del capital contable y el cálculo de resultado por posición monetaria, se efectuarán utilizando factores derivados del Índice Nacional de Precios al Consumidor. Estos factores diferirán, normalmente, de los incrementos porcentuales que se apliquen a la actualización de inventarios, costos de ventas, activos fijos y depreciación y ocasionarán que surja una diferencia. Si los incrementos en estos rubros son superiores a los del índice general de precios, habrá una ganancia por retención de activos no monetarios, denominada superávit por retención de activos no monetarios. En el caso contrario se producirá una pérdida.

REVELACION DE INFORMACION ACTUALIZADA EN ESTADOS FINANCIEROS BASICOS

Aquellas empresas que hayan incorporado revaluaciones de sus activos fijos en los estados financieros básicos deberán continuar con esta práctica. Se recomienda a las que aún no lo hayan hecho, adoptar esta práctica en los estados financieros que emitan en el futuro.

Las empresas que incluyan revaluaciones de sus activos fijos en los estados básicos, deberán incluir como información adicional:

- a. El cargo adicional a los resultados proveniente de determinar el costo actualizado de sus ventas y el incremento al superávit por actualización de activos originado en la actualización de los inventarios y el costo -

de ventas.

- b. La ganancia o pérdida por posición monetaria.
- c. Un análisis del superávit por actualización de activos.

CONSIDERACIONES FISCALES

Para llevar a cabo la revisión del activo fijo de cualquier empresa o industria es necesario tomar en cuenta los lineamientos o consideraciones fiscales establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su sección tercera.

Dichos lineamientos o consideraciones son los que a continuación se describen:

DEPRECIACION O AMORTIZACION DE INVERSIONES

ART. 41. Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio regular, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley al monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones que, en su caso, establezca esta Ley. Cuando se trate de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará proporcionalmente al número de meses que comprenda dicho ejercicio.

DEFINICION DE MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION

El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

CAMBIO DE POR CIENTOS DE DEPRECIACION O AMORTIZACION

El contribuyente podrá aplicar por cientos menores a los autorizados por esta Ley. En este caso el por ciento elegido será obligatorio y únicamente se podrá cambiar, sin exceder del máximo autorizado, presentando aviso ante las autoridades fiscales. Tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio, para que éste se pueda efectuar con la simple presentación de un aviso; cuando el cambio se quiera --

realizar antes de que transcurran los cinco años se deberá cumplir con los requisitos que establezca el reglamento de esta Ley.

DEPRECIACION ACELERADA

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público con fines de fomento económico podrá autorizar que se apliquen por cientos mayores a los señalados por esta Ley. La autorización se hará mediante acuerdos de carácter general, que señalen las regiones o ramas de actividad y los activos que podrán gozar del beneficio, los métodos aplicables, los por cientos máximos, el plazo de su vigencia y las obligaciones que deban cumplir los interesados. Los beneficiarios de berán obtener el acuerdo concreto de las autoridades fiscales.

INICIO DE LA DEPRECIACION O AMORTIZACION

Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el e-jercicio siguiente. El contribuyente podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos a que se refiere este párrafo. En este caso podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por esta -- Ley.

DEDUCCION DE SALDOS POR REDIMIR DE BIENES ENAJENADOS O QUE PERDIERON SU UTILIDAD

Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en el art. 20 de esta -- Lev

DEFINICION DE INVERSIONES:

ART. 42. Para efectos de esta Ley se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

DEPRECIACION DE ACTIVOS FIJOS POR TIPO DE BIEN

ART. 44. Los por cientos máximos autorizados, tratándose de activos fijos por tipo de bien son los siguientes:

- I. 5 % para construcciones.
- II. 6 % para ferrocarriles, carros de ferrocarril, locomotoras y embarcaciones.
- III. 10 % para mobiliario y equipo de oficina.
- IV. 11 % para autobuses.
- V. Tratándose de aviones:
 - a) 25 % para los dedicados a la aerofumigación agrícola.
 - b) 17 % para los demás.
- VI. 20 % para automóviles, camiones de carga, tractocamiones y remolques, a excepción de los utilizados en la industria de la construcción.
- VII. Tratándose de equipo de cómputo electrónico:
 - a) 25 % para equipo consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de entrada, almacenamiento, computación, control y unidades de salida, usando circuitos electrónicos en los elementos principales para ejecutar operaciones aritméticas o lógicas en forma automática por medio de instrucciones programadas, almacenadas internamente o controladas externamente.
 - b) 12 % para equipo periférico del contenido en el inciso anterior de esta fracción; perforadoras de tarjetas, verificadoras, tabuladoras intercaladoras y demás que no queden comprendidas en dicho inciso.
- VIII. 35 % para los siguientes bienes:

- b) Equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación ambiental en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas.
- c) Equipo destinado directamente a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.
- d) Equipo destinado para la conversión a consumo de combustible y gas natural en las sociedades que realicen actividades industriales.

IX. 100 % para semovientes y vegetales.

DEPRECIACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO POR TIPO DE ACTIVIDAD

ART. 45. Los por cientos máximos autorizados para maquinaria y equipo -- distintos de los señalados en el artículo anterior, son los siguientes:

- I. 3 % para producción de energía eléctrica o su distribución; transportes eléctricos.
- II. 5 % para molinencia de granos; producción de azúcar y derivados; de aceites comestibles; transportación marítima, fluvial y lacustre.
- III. 6 % para producción de metal, obtenido en primer proceso; productos de tabaco y derivados del carbón natural.
- IV. 7 % para fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural.
- V. 8 % para fabricación de vehículos de motor y sus partes; construcción de ferrocarriles y navíos; fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas, excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.
- VI. 9 % para curtido de piel y fabricación de artículos de piel; de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; de productos de caucho y de productos plásticos; impresión y publicación.
- VII. 11 % para la fabricación de ropa; fabricación de productos textiles, acabado, teñido y estampado.
- VIII. 12 % para construcción de aeronaves, compañías de transporte terres-

tre de carga y de pasajeros.

- IX. 16 % para compañías de transporte aéreo, transmisión por radio y televisión.
- X. 25 % para la industria de la construcción, incluyendo automóviles, -camiones de carga, tractocamiones y remolques.
- XI. 25 % para actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvi---cultura.
- XII. 10 % para otras actividades no especificadas en este artículo.

CONJUGACION DE ACTIVIDADES

En caso de que el contribuyente se dedique a dos o más actividades de las -señaladas, aplicará el por ciento que le corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior.

REGLAS PARA LA AMORTIZACION O DEPRECIACION

ART. 46. La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes.

REPARACIONES Y ADAPTACIONES

I. Las reparaciones así como las adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.

GASTOS DE MANTENIMIENTO

En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de con--servación, mantenimiento y reparación que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

AUTOMOVILES Y MOTOCICLETAS

II. Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea uno solo para la persona que lo necesite estrictamente para el desempeño de sus fun-

ciones y siempre que tenga relación de trabajo con el contribuyente en los términos del art. 78 de esta Ley. Cuando se trate de automóviles cuyo factor exceda de 9.0 en los términos del artículo 6º de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos o de motocicletas distintas de las comprendidas en la fracción I del artículo 15 de la citada Ley, el monto original de la inversión correspondiente sólo podrá deducirse hasta en un 70 %.

CASA HABITACION, AVIONES Y EMBARCACIONES

III. Las inversiones en casas habitación, aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, sólo serán deducibles en los casos que reúnan los requisitos que señale el reglamento de esta Ley.

CASAS DE RECREO

Las inversiones en casas de recreo en ningún caso serán deducibles.

BIENES ADQUIRIDOS POR FUSION

IV. En el caso de bienes adquiridos por fusión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada.

GASTOS EN EMISION DE OBLIGACIONES

V. Los descuentos, primas, comisiones y demás gastos relacionados con la emisión de obligaciones incluyendo las emitidas por instituciones de crédito, se deducirán anualmente en proporción a las obligaciones pagadas durante cada ejercicio. Cuando las obligaciones se rediman mediante un solo pago, los gastos se deducirán por partes iguales durante los ejercicios que transcurran has

PELICULAS CINEMATOGRAFICAS

VI. La deducción de la inversión en cada película cinematográfica, la efectuarán los productores aplicando el importe total de los ingresos obtenidos -- por su exhibición. Si transcurridos tres ejercicios a partir de la fecha en -- que se inició la exhibición no hubiera quedado deducida la inversión, el remanente se deducirá por partes iguales en los dos ejercicios siguientes.

ACCESIONES O MEJORAS EN PROPIEDAD AJENA

VII. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros que de conformidad con los contratos de arendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario y -- se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los términos de esta sección. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio -- respectivo, previo aviso presentado ante las autoridades fiscales.

REVALUACION

VIII. Que no se dé efectos fiscales a su revaluación.

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO: CALCULO Y DEPRECIACION

ART. 48. Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, se considerará como monto original de la inversión, la cantidad que resulte de aplicarle al total de pagos convenidos para el término forzoso inicial del contrato el porcentaje que conforme al cuadro que contiene este artículo corresponde, según el número de años del plazo inicial forzoso del contrato y la tasa de intefes a-- aplicable al primer año del plazo pactado; cuando varfe la tasa aplicable al -- primer año se considerará el promedio de dicho año.

ARRENDADOR RESIDENTE EN EL EXTRANJERO

Cuando el arrendador sea un residente en el extranjero para efectos de la aplicación del cuadro que contiene este artículo, se considerará que el interés fijado para determinar los pagos correspondientes al primer año de plazo, es el interés por operaciones interbancarias que rija en el mercado de Londres -- (LIBRO) al momento de celebrar el contrato.

TASA DE INTERES A APLICAR

Cuando la tasa de interés pactada no coincida exactamente con alguno de los por cientos de tasa de interés establecidos en el cuadro contenido en este artículo, para determinar el por ciento aplicable, se considerará la tasa de interés más próxima al interés pactado. Si éste último tiene la misma proximidad a dos tasas de interés, se considerará la más alta.

PLAZOS CON FRACCION DE AÑO

Cuando el plazo pactado corresponda a un número determinado de años completos y a una fracción de año, dicha fracción se considerará como un año completo cuando la misma exceda de seis meses.

DEDUCCION ADICIONAL POR "REVALUACION" O INFLACION

ART. 51. Los contribuyentes podrán deducir de la utilidad fiscal, o en su caso, incrementar la pérdida fiscal correspondiente a ejercicios fiscales, la cantidad que resulte conforme al siguiente procedimiento:

AJUSTES A DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES

I. La deducción en el ejercicio correspondiente a inversiones en bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1972 deberá multiplicarse por el factor - que resulte conforme al tercer párrafo de esta fracción, la deducción en el ejercicio correspondiente a inversiones en bienes adquiridos en los años subsiguientes se multiplicará por el factor que corresponda de acuerdo con el últi-

mo párrafo de esta fracción; para los efectos de esta fracción no se considerarán las deducciones que correspondan a la aplicación de por cientos superiores a los autorizados por los artículos 43 a 45 de esta Ley, en la parte que exceda a los por cientos fijados por los mismos; en estos casos el incremento en la deducción por inversión se calculará sobre los por cientos máximos que establecen los citados preceptos, siempre que el bien de que se trate continúe dentro del activo fijo de la sociedad y siga utilizándose para el propósito para el cual se adquirió.

DEDUCCIONES DE SALDOS DE BIENES ENAJENADOS O QUE PERDIERON SU UTILIDAD

En los casos a que se refiere el último párrafo del artículo 41 de esta Ley no se considerará como deducción en el ejercicio correspondiente a inversiones en bienes, la que exceda como consecuencia de haber ocurrido alguno de los supuestos a que se refiere dicho precepto.

FACTOR PARA BIENES ADQUIRIDOS HASTA 1972

El factor correspondiente a inversiones en bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1972, se calculará restando la unidad del producto que resulte de multiplicar entre sí los factores que determine anualmente el Congreso de la Unión, correspondientes a los años de calendario transcurridos desde 1972, adicionando cada factor con la unidad.

FACTORES PARA BIENES ADQUIRIDOS A PARTIR DE 1973

Si el bien se adquirió después de 1972, sólo se considerarán los factores correspondientes a los años de calendario transcurridos a partir del año de adquisición y el 31 de diciembre del año anterior a aquél en que se presente la declaración. Los factores que correspondan conforme a lo dispuesto por este párrafo y el que antecede se publicarán por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

CAPITULO III

CASO PRACTICO

OBJETIVOS

Presentar a quien le sea de utilidad, una idea, sino exacta, lo más cercana a la realidad; de los pasos a seguir en la revisión del activo fijo, aplicable a cualquier empresa.

PROCEDIMIENTOS APLICADOS

Los preestablecidos en el Compendio de Normas y Procedimientos de Auditoría generalmente aceptados, emitido por la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP; mismos que son de carácter general y particular, - (los cuales ya fueron mencionados con anterioridad en el Capítulo I sub-títulos 4 y 5 de este Seminario de Investigación) y los que a criterio propio de quien audita los crea conveniente.

RESULTADOS OBTENIDOS

A continuación se presenta un caso (simple), de revisión del activo fijo de una empresa "X". Para mostrar en las diversas cédulas elaboradas, los resultados obtenidos después de un exhaustivo exámen a este renglón tan importante en cualquier empresa.

MARCAS Y CLAVES DE AUDITORIA

Marcas de auditoría
(en rojo)

Significado



- Anotaciones correctas en primera revisión
- Anotaciones correctas en segunda revisión
- Anotaciones incorrectas o que no deben considerarse en la suma
- Confirmando contra pólizas, auxiliares, estados, registros o documentos (no comprobantes) de la compañía
- Confirmando con evidencia documental (documentos llamados "comprobantes")
- Verificado físicamente en primer recuento
- Verificado físicamente en segundo recuento
- Suma verificada
- Suma vertical y horizontal verificadas (sumas "cuadradas")
- Resta verificada
- Multiplicación o conversión verificada
- División o determinación de porcentaje verificado

LLAMADAS DE AUDITORIA

Letras minúsculas EN ROJO circuladas, en orden progresivo dentro de cada cédula.

MUESTREO ESTADISTICO

-Universo	N	-Tabla usada	T	- Estrato	E	-% de precisión	P
-Muestra	n	-Errores encontrados	e	- Riesgo	α	-Nivel de confianza	
		-Error esperado	$e e\%$				($100-\alpha$)

INDICE DE LOS PAPELES DE TRABAJO

1. ESTADOS FINANCIEROS
2. ACTAS Y CONTRATOS
3. ORGANIZACION CONTABLE
4. SITUACION LEGAL
5. SISTEMAS, LIBROS Y REGISTROS
6. PRESUPUESTOS
7. SITUACION FISCAL
8. SEGUROS Y FIANZAS
9. PERSONAL

10. EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS
11. INVERSIONES EN VALORES
12. CLIENTES
13. DOCUMENTOS POR COBRAR
14. OTRAS CUENTAS POR COBRAR
15. INVENTARIOS
16. ACTIVO FIJO
17. CARGOS DIFERIDOS
18. OTROS ACTIVOS

20. PROVEEDORES
21. DOCUMENTOS POR PAGAR
22. ACREEDORES DIVERSOS
23. OTRAS CUENTAS POR PAGAR
24. IMPUESTOS POR PAGAR
25. PASIVOS FIJOS
26. PASIVOS DIFERIDOS

30. CAPITAL CONTABLE

40. INGRESOS

41. GASTOS

42. OTROS GASTOS

50. INFORMES

SIGNIFICADO DE LOS DECIMALES

- .1 Objetivos de su estudio
- .2 Cuestionario de Control interno
- .3 Programa de trabajo
- .4 Cédulas Sumarias, Numéricas Estadísticas
- .5 Cédulas Sumarias, Descriptivas Estadísticas
- .6 Observaciones de Control Interno
- .7 Cédula Sumaria
- .8 Cédula Analítica
- .9 Correspondencia con el Cliente
- .0 Confirmaciones

Industrias HPSA S.A.
Hoja de Trabajo
al 31 de XII del 1984

1984
31-12-84
2.5.8.

Concepto	Debe	Haber	Saldo de Estudios
Caja	1000**		
Banco	1748280		
Cuentas	7695709		
Documentos por Cobrar	10230876		
Deudas Diversas	7000**		
Activos de Refrig.adores	252000**		
Activos de Equipos	271500**		
Activos de Instalaciones	277000**		
Activos de Vehiculos	273220**		
Mobiliario y Equipos	15324193		
Depos. Cuent. de Habilita. y Equipos		15324193	
Equipos de transporte	100000**		
Depos. Cuent. de Equipos de transporte		200000**	
Depositos en Moneda	2500**		
Financ. de Seguro Pagado por cont.	3133.2		
Publicidad por Cuatrigor	1258720		
Proveedores		2766709	
Documentos por Pagar		26053758	
Cuentas por Pagar		359934	
Impuestos por Pagar		924069.24	
Provision para el I.P.T.		6639**	
Provision para el I.S.E.		10614**	
Capital Social		200000**	
Reserva legal		35234.41	
Reserva de Gastos autorizados		102946.57	
Utilidad del Ejercicio		102589.13	
Unidad de Refrig.adores		72423.23	40.7-2/4
Unidad de Equipos		10217.17	40.1-2/4
Unidad de Vehiculos		67500.61	40.3-2/4
Unidad de Instalaciones		102440**	40.4-1/4
Costo de Unidad de Refrig.adores	220375.20		40.4-2/4
Costo de Unidad de Equipos	231200.26		40.8-2/4
Costo de Unidad de Instalaciones	151440.08		40.8-2/4

A LA VUELTA

Industrial AERAS, S.A.
Hoja de Trabajo cont.
al 31 de Dic de 1984

1
31-12-84
S. S. A.

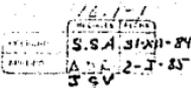
Concepto		Debe	Haber	Cédula de Estudios	
de la VUELTA		2'781.197,8	2'957.197,72		
Costo de Costos de Levantamientos		12.046,70	40.9-2-24		
Materiales		40.593,52	40.9-2-14		
Materiales de Productos Financieros		2.368,89	42.3-2		
Producción y Honorarios		6.531,33			
		2'781.197,8	2'957.197,72		

1.7-3/15-1
 31-XII-84
 S.S.A.
 O.D.R.
 J.C.V

NOTA (-1)

	<u>VALOR DE AD- QUISICION</u>	<u>%</u>	<u>DEPRECIACION ACUMULADA</u>	<u>NETO</u>
MOB. Y EQUIPO	\$ 153,431.92 16.8-1	10	\$ 15,343.19	\$ 138,088.73
EQ. DE TRANS- PORTE	<u>100,000.00</u> 16.8-3	20	<u>20,000.00</u>	<u>80,000.00</u>
	\$ 253,431.92		\$ 35,343.19	\$ 218,088.73

Industrial ABSAS S. A.
Activo Fijo
Objetos de su Examen



- 1) Comprobar que existen y están en uso
- 2) Verificar que sean propiedad de la empresa
- 3) Verificar su correcta valoración
- 4) Comprobar que el cómputo de la depreciación se haya hecho de acuerdo con los datos aceptados y bases negociables
- 5) Comprobar que haya consistencia en el método de valoración y el cálculo de la depreciación
- 6) Determinar los gravámenes que existen
- 7) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros

1 *Sociedad ARSAS S.A.*

6 14.2-1/3

2 Propiedades, planta, maqno e instalaciones

7 31-XII-84

3 Cuestionario de Control Interno

8 30-V-84

4

9 a S. B.

5

10 A. I. L.
- C. V.

	31 de diciembre de 1982 Reporte Complementario	31 de diciembre de 1983 Reporte Complementario	31 de diciembre de 1984 Reporte Complementario
16.1 Se lleven registros detallados para las distintas unidades de los muebles e inmuebles.	/	/	/
16.2 Se compran estos registros, por lo menos una vez al año, con las cuentas de control del mayor general.	/	/	/
16.3 El personal de la empresa practica: (a) Inventarios físicos periódicos de los bienes muebles y los equipos. (b) Valuaciones periódicas para fines de seguros u otros propósitos.	/	/	/
16.4 Está en vigor algún sistema adecuado de control para las herramientas - papeñas.	/	/	/
16.5 Se usan sistemas de órdenes de trabajo o requisiciones autorizadas, para: (a) Adiciones al activo a largo plazo. (b) Reparaciones importantes. (c) Proyectos de investigación y desarrollo.	/	/	/
16.6 Las inversiones en activo a largo plazo requieren la autorización previa: (a) Del Consejo de Administración. (b) De funcionarios.	/	/	/

1 *Industrial HRSAS S.A.*

2 Propiedades, planta, equipo e instalaciones

3 Cuestionario de Control Interno

4

5

6 16.2 - $\frac{1}{3}$

7 XI-XII-54

8 30-X-51

9 S.S.B.

10 A.D.R.

J.C.V.

16.7 Cuando las inversiones reales exceden el monto autorizado, se aprueba - el exceso de la misma manera que se señaló en la pregunta 6, anterior

16.8 Está en vigor alguna política precisa para la diferenciación entre las adiciones al activo y el mantenimiento y reparaciones del mismo. Explíquese por separado.

16.9 El registro y la contabilización de los resplendos de los bienes de uso propiedad de la empresa, están planeados de manera que aseguren el correcto tratamiento contable para las hojas de los activos revaluados.

16.10 Se requiere la aprobación de un funcionario determinado para el retiro y desmantelamiento de los bienes de la empresa.

16.11 Hay un procedimiento efectivo que asegure que los bienes físicamente retirados sean dados de baja en libros, y que los ingresos provenientes de la realización y venta sean registradas.

16.12 Se registran las depreciaciones acumuladas por unidades o grupos de correspondencia con las clasificaciones o agrupaciones de bienes reactivos de activo fijo depreciable

16.13 Se ha certificado al cliente de que los patentes resultantes de sus investigaciones están registradas a su nombre, y no a nombre de alguna otra persona.

	31 de Diciembre de 1952	31 de Diciembre de 1953	31 de Diciembre de 1954
	Reporte de Depreciación	Reporte de Depreciación	Reporte de Depreciación
	Acumulada	Acumulada	Acumulada
16.7	/	/	/
16.8	/	/	/
16.9	/	/	/
16.10	/	/	/
16.11	/	/	/
16.12	/	/	/
16.13	/	/	/

- 1 *Incorporación* BZSA, S.A.
- 2 Propiedades, planta, equipo e instalaciones
- 3 Cuestionario de Control Interno
- 4
- 5

6 16.2-3/3
 7 31-XII-84
 8 30-X-84
 9 S.S.A.
 10 A.D.R.
 J.C.V.

- 16.14 Las depreciaciones son acumuladas con base en estimaciones técnicas de vida útil probable (en su caso, describir el método utilizado por la empresa).
- 16.15 Las depreciaciones fiscales, si son diferentes a las contables, son registradas en cuentas de orden.
- 16.16 Coinciden los movimientos y saldos de dichas cuentas de orden con los presentados en la declaración de impuestos sobre los puntos ...
- 16.17 Actualiza la empresa sus activos fijos (mencionar el método aplicado)
- 16.18 La depreciación del ejercicio se basa tanto en el valor actualizado de los activos como en su vida probable, determinando mediante estimaciones técnicas.

	31 de Diciembre de 1982 Reporte Complementario puntual del 31 de Diciembre de 1982		31 de Diciembre de 1983 Reporte Complementario puntual del 31 de Diciembre de 1983		31 de Diciembre de 1984 Reporte Complementario puntual del 31 de Diciembre de 1984	
16.14	/	/	/	/	/	/
16.15	/	/	/	/	/	/
16.16	/	/	/	/	/	/
16.17	/	/	/	/	/	/
16.18	/	/	/	/	/	/
CONCLUSION(ES):	Se deudó con el examen de estos datos y pruebas en el momento de la auditoría que el contenido de los movimientos de la empresa.		Se deudó con el examen de estos datos y pruebas en el momento de la auditoría que el contenido de los movimientos de la empresa.		Se deudó con el examen de estos datos y pruebas en el momento de la auditoría que el contenido de los movimientos de la empresa.	
Iniciales del auditor en jefe y fecha de evaluación.	J.D.R.	30-X-84	J.D.R.	30-X-84	J.D.R.	30-X-84
Iniciales del supervisor y fecha de revisión.	J.C.V.	31-X-85	J.C.V.	31-X-85	J.C.V.	31-X-85

INDUSTRIAL ALUM. S.A.
 PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO
 PROGRAMAS DE TRABAJO

16.3-1
 31-12-81
 19-12-81
 S.S.A.
 D. U.I.
 J. C. V.

16.01 Preparar cédula que muestre los saldos del año, y en el caso de
 primera auditoría, los de años anteriores.

16.02 Verificar la autenticidad de las ediciones del año (y en su caso, de
 años anteriores), por medio de:

- a. Contratos
- b. Facturas, pedidos, autorizaciones, derechos de importación, etc.

16.03 Verificar los bases de valoración y el cálculo de la depreciación durante el:

- a. Año(s) anterior(es), en su caso
- b. Presente año

16.04 Practicar inspección física de:

- a. Mobiliario y equipo
- b. Equipo de transporte

16.05 Verificar el método aplicado para la revaluación y reexpresión de activos
 fijos y de sus respectivas depreciaciones.

Otros procedimientos, a criterio del auditor.

31 de Diciembre de 1982		31 de Diciembre de 1983		31 de Diciembre de 1984	
Opciones Ampliadas		Opciones Ampliadas		Opciones Ampliadas	
Trab. de Obra	Trab. de Obra	Trab. de Obra	Trab. de Obra	Trab. de Obra	Trab. de Obra
100%	16.8-1 16.8-2	100%	16.8-1 16.8-2	100%	16.8-1 16.8-2
100%	16.8-1 16.8-2	100%	16.8-1 16.8-2	100%	16.8-1 16.8-2
100%	16.8-5	100%	16.8-5	100%	16.8-5
100%	16.8-1 16.8-5	100%	16.8-1 16.8-3	100%	16.8-1 16.8-3
100%	—	100%	—	100%	—

Industrial ARSAS, S.A.
 Activos fijos
 Sumaria Estadística Descriptiva

PREPARED	REVIEWED	FILED
APPROVED	S.S.A.	31-XII-84
	S.C.W.	2-I-85

	1	2	3	4	5	6
	Concepto	31-XII-82	31-XII-83	31-XII-84		
		Fecha	Fecha	Fecha		
		Auditor	Auditor	Auditor		
1						
2	Las tasas de Depreciación de los mue-	3-III-83	17-II-84	5-IV-85		
3	bles y Cuentas (Mobiliario y Eq.) en	S.S.A.	S.S.A.	S.S.A.		
4	del 10%	16.8-2				
5		16.8-5				
6						
7	La tasa de Depreciación al Equipo	3-III-83	18-II-84	5-IV-85		
8	de Fours porte en del 20%	16.8-4	S.S.A.	S.S.A.	S.S.A.	
9		16.8-5				
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						

Industrial ARSAS, S.A
 Activo fijo
 Inventario Estadístico Suministro

NO. DE FOLIOS: 3
 N.º DE FOLIO: 31-XII-83
 FECHA: 2-I-85
 S. S. A. 31-XII-83
 S. S. V.

Concepto	Saldo al 31-XII-82	Saldo al 31-XII-83	Saldo al 31-XII-84
Mobiliario y Equip Deprec. Acum. de Mobiliario y Eq.	78,925. ⁰⁰	122,550. ⁰⁰	153,431.92
	7,892.50	12,255. ⁰⁰	15,343.17
			16.3-2
Equipos de transporte Deprec. Acum. de Equipos de transp.	- - -	- - -	100,000. ⁰⁰
	- - -	- - -	20,000. ⁰⁰
			16.8-4

Industrial ARSA S.A.
Activo fijo
Observaciones al Control interno

INDICIALES	1000
PREPAGO	S.S.A. 51/88 8V
ANUARIOS	23/88 13-7-85

Observación -

Observamos que no existe un archivo ordenado de los facturas de compras de equipo de transporte y de mobiliario y equipo.

Sugerencia -

Sugerimos que a la mayor brevedad posible se establezcan estas por ejercicio fiscal para formar el archivo correspondiente y cumplir con los preceptos de la ley del ISS.

Observación -

Verificamos y encontramos que los unidades destinadas al reparto de la mercancía a los clientes no se encuentran aseguradas.

Sugerencia -

Sugerimos que tan rápido como sea posible, se afianzados los bienes descritos, para evitar pérdidas en algún momento.

Industrial ABSAS, S.A.
 Activo fijo
 Cédula Sumoria

7
 S.S.A. 31-11-84
 S.E.V. 12-1-85

Concepto	Cédula de Estudios	Saldos al 31-XII-84	Ajustes	Saldos Ajustados
Instalación y Equipo	16.8-5 / 16.5-1	153,431.92		153,431.92
Deprec. Acumulada	11.5-2	15,343.19		15,343.19
Equipo de transporte	16.8-5 / 16.5-3	100,000.00		100,000.00
Deprec. Acumulada	11.5-4	20,000.00		20,000.00

Mobiliarios y Equipos
Análisis del Saldo al 31-XII-84

S.S.A. 20-XII-84
M.F.S.
S.E.V.

Religión / Concepto / Ponderal Importe

1				
2		Saldo al 31-Dic de 1983		122,550.00
3				
4	Página 20	Máquina sumadora "Olivetti"		
5		Mod. Olimpia serie #77777		
6		3/F 10300 de Olivetti del 10-I-84	5,000.00	
7				
8	Página 38	Oscilador de pu. Yoco. "General		
9		Electric" serie 10000 3/F 500 de		
10		Orbitales Eléctricas S.A. de 30-II-84	2,000.00	7,000.00
11				
12	Página 152	Clavin Sura "Freyer" 150 0074		
13		serie 3000 3/F 500 de Cine S.A.		
14		del 30-III-84	3,250.00	
15				
16	Página 172	Milón girador ejecutivo Mta. P.H.		
17		serie 3/F 11500 del 31-III-84	1,700.00	10,450.00
18				
19	Página 250	Cálculario ejecutivo G. Górriz P.H.		
20		serie 3/F 118500 del 18-XII-84	10,000.00	
21				
22	Página 270	Máquina de escribir "Olivetti"		
23		Mod. sectorial 25888 3/F 11900		
24		de Olivetti S.A. del 28-XII-84	3,431.92	13,431.92
25				
26			17.75	133,471.92
27			16.7-1	
28			16.8-2	
29			16.8-5	
30				
31				
32				
33	(9)	100%		
34				
35	Procedimiento:	de comprobación que tanto las altas o bajas corresponden a este ejercicio, que los cálculos son propiamente de la lra. y en su propio el saldo al 31-XII-84		
36				
37				
38				
39				
40				
41	Conclusion:	El mobiliario y equipos se encuentran correctamente registrados de propiamente las libras y procedimientos no ha sido verificado.		
42				

Industria HIAS S. A.
Hoja de Balance
al 31 de Diciembre 1984

31-12-84
S.S.B.

Concepto	Debe	Haber	Saldo de Efectivo
Caja	1,000.00		
Deudas	17,052.80	11.8-3/4	
Clientes	16,157.08	11.8-1	
Documentos por Cobrar	101,378.76	11.8-2	
Deudas Bancarias	7,000.00	11.8-3	
Alquiler de Refrigeradores	751,000.00	15.8-1	
Alquiler de Estibas	379,000.00	15.8-1	
Alquiler de Fardos	279,000.00	15.8-1	
Alquiler de Vehiculos	39,422.40	11.8-1	
Mobiliario y Equipo	153,421.82	16.8-1	
Depre. Acum. de Mobiliario y Equipo		15,343.17	
Equipo de Transporte	100,000.00	16.8-3	
Depre. Acum. de Equipo de Transporte		20,000.00	
Depositos en Bancos	2,500.00	11.8-7-1	
Reserva de Seguro Pagada por cont.	3,123.22	11.8-7-1	
Reserva por Contingor	12,558.20	11.8-7-1	
Proveedores		571,007.09	
Documentos por Pagar		20,837.58	
Cuentas por Pagar		3,579.31	
Impuestos por Pagar		9,382.09	
Provision por el I.P.T.		6,634.00	
Provision por el I.S.R.		10,614.00	
Capital Social		500,000.00	
Reserva Legal		135,258.44	
Reserva de Ejercicio anteriores		110,944.37	
Utilidad del Ejercicio		72,589.13	
Venta de Refrigeradores		72,493.25	
Venta de Estibas		10,217.17	
Venta de Vehiculos		69,500.68	
Venta de Fardos		131,410.00	
Costo de Venta de Refrigeradores	410,375.30		
Costo de Venta de Estibas	23,120.26		
Costo de Venta de Vehiculos	131,540.08		

A LA VUELTA

RECIBO

Equipo de transporte
 Analisis del saldo al 31 de Dic. -84

SSA 31.12.84
 ANEXO 1.1.1.15.5.85
 S.C.V.

6

Página	Concepto	Importe
1		
2		
3	Pagn. 3 Automovil Volant Dealer Ford. 75. automatico serie III Inst. 7351456 del 31. Euro. 84	/ 60,000.00
4		
5		
6		
7		
8		
9		
10		
11	P. pag. 7. Coniconeta Datsun con ruedas con motor serie 55555 7/8 150 cc autos Datsun S.A. del 15-10-84	70,000.00
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		

Saldo al 31.12.84 170,000.00
 1. 7. 1/5 / 100,000.00
 1. 2. 3/10 / 70,000.00
 16,800.00

c 100%

Procedimientos:

Se verificó el saldo al 31 de Diciembre del 1984
 que tanto las altas como las bajas corresponden
 a este ejercicio y se comprobó que son propie-
 dad de la CIA

Conclusion: - Res pues de revisar y verificar cuentas y
 documentos de esta sección, considero
 que son correctas.

Industrial ARSAS, S.A.
 Activos fijos
 Equipo de transport

21-11-83
 S.S.A.

Cota de Depreciación 1984	Coste de Depreciación	Reducción de Retros	Salvamento Retenido
100,000	100,000	100,000	100,000
1.7-1/2	1.7-1/2	1.7-1/2	1.7-1/2
1.7-1/2	1.7-1/2	1.7-1/2	1.7-1/2

Acumulada al 31-12-83	Depreciación Construcción	Acumulada al 31-12-84
20,000	20,000	20,000
20,000	20,000	20,000
20,000	20,000	20,000
20,000	20,000	20,000

Tabla por Retraso	Tasa	Período
20,000	20%	1.7-1/2
20,000	20%	1.7-1/2

Conclusión

De acuerdo con el examen de verificación a cuentas, de acuerdo a prácticas sujeta a revisión, se consideraron correctos los saldos y el método de depreciación.

Observación

Se recomienda la reposición del Equipo de transporte.

Industrial PZSAS, S.A.

Activo Fijo
Depreciación Acumulada - Global del Activo Fijo

31-12-87
S.S.A

Representación	Concepto	Activo Fijo al 31-12-87	Depreciación		Saldo por Balance	Tasa	Sector
			Acumulada al 31-12-87	del 01-01-87 al 31-12-87			
1.1.1	Máquinas y Equipos	123.431,92	12.255,7	3.018,19	123.431,92	10%	Linea Eléctrica
1.1.2	Equipo de transporte	20.000,00	2.000,00	2.000,00	20.000,00	20%	Linea Eléctrica
		143.431,92	14.255,7	5.018,19	143.431,92		

Conclusión -

Se cuenta con la revisión y verificación a cuentas y documentos por el balance en forma separada y los gastos en estas cuentas del activo fijo, considerando el método de los saldos y el método de depreciación.

Observación -

Se ha verificado la valoración del activo

FABRIVER S.A.
ACTIVO. FIJO

Correspondencia con/para el cliente

DESPACHO SASTRE ALONSO, S.C.
Madero N° 1522
Ciudad

Se les comunica que el inventario de la maquinaria, equipo de --
transporte y muebles y enseres que uds. desean realizar le daremos curso el --
día 2, 3 y 4 de enero de 1985 de las 8:00 am hasta las 8:00 p.m. Los Sres. Jorge --
López, Juan Martínez y José Amaya son las personas que los acompañarán y --
les darán respuesta y explicación detallada a todas sus dudas.

Esperamos en forma puntual a los auditores que uds. tengan a ---
bien enviar.

ATENTAMENTE

Ing. Eleuthero Rodríguez O.
GERENTE GENERAL

CARTA DE OBSERVACIONES Y SUGERENCIAS DE SUS
ACTIVOS FIJOS

INDUSTRIAL ARSAS, S.A.
GERENCIA ADMINISTRATIVA
PRESENTE

Muy señores nuestros, después del examen practicado en el renglón de activos fijos de los estados financieros de la Industrial ARSAS, S.A., mismos que fueron elaborados por ustedes, encontramos que:

- 1.- Dichos activos existen y están en uso, esto se verificó mediante observación física de los activos ya mencionados, y así mismo mediante observación física de facturas, comprobamos que los activos son propiedad de la empresa.
- 2.- Se encontró también que no existe un archivo correcto de las facturas de compras de equipo de transporte y de mobiliario y equipo, a lo cual sugerimos que a la mayor brevedad posible se clasifiquen éstas, por ejercicio fiscal para formar el archivo correspondiente, y cumplir con los preceptos de la Ley de ISR.
- 3.- Se verificó que la valuación del mobiliario y equipo y del equipo de transporte en años anteriores ha sido correcta, pero se recomienda su pronta revaluación o actualización de cifras, para que no se vaya a estar trabajando con datos falseados, mismos que pueden ocasionar problemas en el futuro de la empresa; además de que es lo que señala la Ley de ISR en su artículo 51., es decir esto viene a ser una obligación fiscal.
- 4.- El cómputo de la depreciación tanto del mobiliario y equipo, como el del equipo de transporte, está hecho de acuerdo con métodos aceptados,-

- y sobre bases razonables, según lo exige el fisco y de acuerdo con las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados.
- 5.- Las altas de los activos fueron registradas correctamente.
 - 6.- Al analizar la documentación del equipo de transporte encontramos que las unidades destinadas al reparto de mercancía a los clientes, no se encuentran aseguradas, a lo que sugerimos que tan rápido como sea posible, sean afianzadas para evitar pérdidas en caso de que sobreviniera algún incidente.
 - 7.- Comprobamos que su presentación y revelación en los estados financieros es la adecuada según normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptadas.

Por lo anteriormente descrito, y después de que sean corregidas las anomalías ya señaladas, podemos decir que con toda esta evidencia podremos emitir una opinión a este renglón tan importante para la empresa.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

La auditoría es una profesión privada que presta un servicio plenamente público, así mismo la auditoría mide y evalúa los resultados de las aplicaciones contables en los negocios, revisa e informa acerca de la corrección o incorrección de las mediciones y de la comunicación de las operaciones financieras llevadas a cabo por la administración, es decir es la parte crítica de la actividad contable.

Los objetivos inmediatos de la auditoría son, el de asegurarse de la confiabilidad de los estados financieros y el de rendir una opinión acerca de la razonabilidad en la presentación de dichos estados.

Los estados financieros son los documentos contables que se formulan con el objeto de suministrar periódicamente a los propietarios, administradores, acreedores y público en general, una información acerca de la situación y desarrollo financiero a que se ha llegado en un negocio, como consecuencia de las operaciones realizadas.

Los estados financieros básicos, es decir, aquellos que no deben faltar en ningún negocio son:

- a) Balance General.- Que es el documento que muestra la situación financiera de un negocio a determinada fecha.
- b) Estado de Resultados.- Es el que muestra los resultados obtenidos por una empresa en un periodo determinado.

Existen algunos otros tales como:

Estado de Costo de Producción
Estado de Cambios en la Situación Financiera
Estado de Origen y aplicación de recursos
Estado de Modificaciones al Capital Contable, etc.

La opinión que se rinde sobre estos estados financieros, no es siempre positiva, puede ser si así lo amerita la situación de dichos estados y a criterio del auditor, una opinión negativa, con salvedades y en alguna ocasión, de con-

siderarlo necesario, el auditor se abstendrá de opinar.

Los objetivos a largo plazo de la auditoría son el de servir como guía para desiciones futuras de la administración respecto a asuntos financieros.

Con esto remarcamos que una auditoría no debe visualizarse tan sólo como un resumen de lo acontecido en el pasado, sino que debe servir como base para orientar a la administración en cuanto a la dirección de un negocio.

Hoy en día la auditoría no solo se preocupa por la información a la administración y a los accionistas, sino que proporciona información útil a otras personas o instituciones.

En la auditoría es necesario utilizar el método científico, mismo que consta de cuatro fases:

- 1.- Definición del problema
- 2.- la selección, examen y análisis de la evidencia,
- 3.- la obtención de conclusiones y,
- 4.- el verificar (o desaprobar) las conclusiones, seleccionando y examinando la evidencia adicional si fuese necesario.

La auditoría puede ser externa o interna.

Se conoce como auditoría externa, a aquella que es llevada a cabo por una persona independiente, -quien no es empleado del cliente y su relación con la administración no es otra distinta a una relación profesional- o por una firma de contadores.

Sus objetivos son el de juzgar si lo que presenta la administración en los estados financieros es correcto, y rendir una opinión profesional e independiente respecto a la condición financiera y resultados de operación de la empresa auditada.

Pero también como resultado de una auditoría externa, el auditor independiente está capacitado para aconsejar y orientar a su cliente cuando éste solicita servicios de consultoría administrativa. Los trabajos que resulten de dicha consultoría no se incluyen en el informe de auditoría debido a que estos -

servicios constituyen un trabajo distinto, debiendo presentarse por separado - su debido informe.

Auditoría interna es la que es llevada a cabo por el personal de una misma-negociación y dependiendo de la administración de dicha empresa, es decir la - auditoría interna es una función consultiva.

El auditor interno crea y evalúa procedimientos financieros y de operación, revisa los registros financieros y contables y los procedimientos de operación evalúa el sistema de control interno existente, resume periódicamente los resultados de una investigación continua, hace recomendaciones para mejorar los-procedimientos e informa acerca de los resultados de sus hallazgos al presiden-te o al consejo de directores.

El auditor interno no es independiente de la administración, aún cuando su-actitud mental debe ser la de independencia.

En resumen podemos decir que aunque el trabajo de un auditor externo y el - de un auditor interno difiere en muchos sentidos, los objetivos de ambos, vis-tos en un sentido amplio son similares.

Como dijimos anteriormente, la auditoría es una actividad profesional, lo - que implica el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una - responsabilidad pública. No quiere decirse con esto que la auditoría es una ac-tividad meramente mecánica que implique la aplicación de ciertos procedimien-tos, cuyos resultados, una vez llevados a cabo, son de carácter indudable.

La auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y madu-ro, para juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos, es por ello que las organizaciones profesionales de contadores pú-blicos y los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la ac-tividad profesional de los auditores después de buscar algún camino para asegu-rar el suministro del servicio de auditoría sobre bases mínimas de calidad, --llegaron al convencimiento de que, si no es posible establecer procedimientos-

uniformes mínimos para la auditoría, si, en cambio, existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los propios procedimientos de auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de auditoría se les llama "Normas de Auditoría", las cuales son consideradas 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. -Entrenamiento técnico y capacidad profesional
-Cuidado y diligencia profesional
-Independencia
- 2.- Normas de Ejecución del trabajo. -Planeación y supervisión
-Estudio y evaluación del control interno
-Obtención de evidencia suficiente y competente
- 3.- Normas de Información. -Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión
-Bases de opinión sobre estados financieros

La base de la revisión de auditoría es el control interno, mismo que comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia a las políticas prescritas por la administración.

De lo anterior se desprende que los objetivos del control interno son cuatro:

- 1.- La protección de los activos de la empresa,
- 2.- la obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna,

- 3.- la promoción de eficiencia en la operación del negocio, y
- 4.- que la ejecución de las operaciones se adhiere a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

Al cumplimiento de los dos primeros objetivos se le conoce con el nombre de control interno contable; y a los otros objetivos se refieren al control interno administrativo.

Los elementos del control interno se agrupan en cuatro clasificaciones:

- 1.- Organización
 - dirección
 - coordinación
 - división de labores
 - asignación de responsabilidades
- 2.- Procedimiento
 - planeación y sistematización
 - registros y formas
 - informes
- 3.- Personal
 - entrenamiento
 - eficiencia
 - moralidad
 - retribución
- 4.- Supervisión

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 va a depositar en él; asimismo, que le permita determinar la naturaleza, - extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de auditoría.

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

Las técnicas de auditoría son:

- 1.- Estudio general
- 2.- Análisis: de saldos y de movimientos

- 3.- Inspección
- 4.- Confirmación: positiva, negativa, indirecta, ciega o en blanco
- 5.- Investigación
- 6.- Declaración
- 7.- Certificación
- 8.- Observación
- 9.- Cálculo

Como mencionamos anteriormente estas técnicas son aplicables a una partida, o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los Estados Financieros sujetos a examen pero no siempre es posible aplicarse a un todo o Universo, es por ello que se tiene la necesidad de efectuar pruebas selectivas que en auditoría es un método mediante el cual se obtienen conclusiones sobre las características de un conjunto numeroso de partidas (universo) mediante el examen de un grupo parcial de ellas (muestra).

La prueba selectiva puede ser:

- 1.- a base de criterio, o
- 2.- por muestreo estadístico

El criterio se fundamenta en la capacidad y experiencia profesional del auditor; el muestreo estadístico se efectúa por métodos matemáticos basados en el cálculo de probabilidades.

Los planes que con mayor frecuencia se aplican en el muestreo estadístico son:

- 1.- Muestreo de atributos
- 2.- Muestreo de variables
- 3.- Muestreo de descubrimiento o exploratorio
- 4.- Muestreo de terminar o seguir

y los métodos utilizados con más frecuencia para la selección de la muestra son:

- 1.- Números aleatorios
- 3.- Selección sistemática

3.- Estratificado

El auditor deberá dejar constancia de la evidencia del trabajo al aplicar pruebas selectivas.

Las auditorías iniciales pueden referirse a casos de empresas cuyos estados financieros nunca han sido examinados por contador público, así como a empresas en las que sus estados financieros han sido dictaminados hasta el año anterior, pero en las que se ha nombrado a un nuevo auditor. En casos excepcionales, un auditor puede ser contratado para que examine estados financieros ya auditados por otro contador público.

Los objetivos que persigue el contador público en una auditoría inicial, --son los mismos que en cualquier examen recurrente de estados financieros, o --sea, obtener a través de los procedimientos de auditoría que aplique, los suficientes elementos de juicio que le permitan expresar su opinión profesional sobre los mismos, de acuerdo con las normas de auditoría.

Como consecuencia de lo anterior, el problema básico que presentan al contador público las auditorías iniciales, se refiere principalmente a la naturaleza alcance y oportunidad en la aplicación de los procedimientos de auditoría y en los casos de cambios de auditor, a la evaluación, en su caso, del trabajo realizado por su antecesor.

Para dar por concluido el examen de los estados financieros de una empresa y emitir el dictamen relativo, es necesario tener presentes los aspectos básicos de esta etapa de la auditoría, es decir el auditor debe aplicar procedimientos mínimos para verificar que su trabajo está completo.

Los procedimientos de auditoría de aplicación particular, no son otros que los procedimientos de auditoría de aplicación general, pero dirigido a cada uno de los renglones (en particular) de los estados financieros.

En este caso mencionamos los procedimientos de auditoría de aplicación particular, relativos a Inmuebles, maquinaria y equipo, también conocido como pro

piedad, planta y equipo, que comprende todos los bienes propiedad de la empresa.

Los procedimientos recomendados son:

- 1.- Examen de la documentación, escritura o título de propiedad y la autorización que ampare las adquisiciones, y comprobación del cumplimiento -- con las reglas que distingan las adiciones de los gastos de conservación y reparación.
- 2.- Al examinar las adquisiciones, investigar si se presentan reposiciones y comprobar que los bienes substituidos fueron dados de baja.
- 3.- Inspección física para comprobar que los bienes adquiridos existan y estén en uso.
- 4.- Revisar que las partidas en proceso se encuentren aún inconclusas y no estén siendo utilizadas.
- 5.- Comprobar que la utilidad o pérdida resultante de ventas o retiros de activos, haya sido correctamente registrada y se haya cancelado la depreciación acumulada correspondiente.
- 6.- Comprobar que si se efectúan recuentos periódicos de los bienes de activo, las bajas detectadas hayan sido ajustadas.
- 7.- Comprobar que las cuentas de herramientas y moldes se han manejado de acuerdo con políticas contables adecuadas.
- 8.- Revisar los cálculos de la depreciación, su correcto registro y el movimiento de las cuentas respectivas.
- 9.- Revisar que los métodos de valuación y depreciación hayan sido aplicados consistentemente.
- 10.- Revisar los cargos a resultados por mantenimiento para comprobar que no incluyan partidas de activo.
- 11.- Comprobar que los bienes estén adecuadamente protegidos y asegurados.
- 12.- Investigación de gravámenes.
- 13.- Comprobar la adecuada presentación y revelación de los estados financieros.

Los objetivos de estos procedimientos son:

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

La revisión del activo fijo se refiere al examen de los activos que tienen como propósito el de ser utilizado por la empresa, ya sea para la producción de artículos para su venta o para la prestación de servicios y por lo tanto no se refiere a aquellas erogaciones que no obstante tener la naturaleza de estos bienes se registran directamente en los resultados de operación por su mínimo valor individual.

El activo fijo representa la inversión del capital en bienes de naturaleza más o menos permanente que se usa en las operaciones de un negocio y no se destina a la venta, o dicho de otro modo activo fijo, es todo derecho, bien o propiedad tangible, o intangible de una persona física o moral, que se usa en las operaciones normales de un negocio, con duración superior al ciclo normal de operaciones y normalmente no se persigue su venta.

El activo fijo puede clasificarse en:

- Tangible
- Intangible

A su vez, los activos tangibles e intangibles se clasifican como sigue:

1.- Propiedad de la planta

- a) Sujetos a depreciación.-Edificios, maquinaria y equipo, equipo de --

b) No sujetos a depreciación.- Terrenos.

2.- Recursos naturales.

a) Sujetos a agotamiento.- Bosques madereros, fundos mineros, pozos petrolíferos.

3.- Normalmente sujetos a amortización.- Patentes, derechos de autor, franquicias, mejoras a inmuebles arrendados, concesiones.

4.- No sujetos normalmente a amortización.- Crédito mercantil, marcas de fábrica.

La presentación en el balance del activo fijo puede variar en la estructura de ésta, ya que su grado de importancia puede ser distinto en cada empresa, pero el formato generalmente conocido se puede decir que no varía. Como anotamos anteriormente, el activo se presenta en el balance atendiendo a su disponibilidad (liquidez), o a su importancia en el orden siguiente:

- Activo circulante
- Activo fijo
- Activo diferido

En algunas empresas como las de servicios públicos, en las que el activo fijo es la más fuerte inversión efectuada en ella se presenta:

- Activo fijo
- Activo circulante
- Activo diferido

La contabilización del activo fijo se hará de acuerdo a la organización que tenga cada empresa, basándose en el catálogo de cuentas de la misma, en el cual se clasificarán todas las cuentas que se juzguen necesarias para abarcar todas las adquisiciones. Posteriormente se abrirá una tarjeta de con-

control para cada unidad, en donde se anotarán detalladamente todas sus características, valor, fecha de adquisición, etc.

El control se lleva a cabo por medio de cuentas de mayor con registros auxiliares, que se complementan con inventarios físicos periódicos e información oportuna de traslados, transferencia y bajas.

Para determinar el costo de un bien adquirido, se incluirá el precio neto - pagado por dicho bien, los gastos necesarios para tener el activo fijo en el lugar y en las condiciones que permitan su funcionamiento; tales como los derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, etc.

El valor de recuperación nos representa el precio estimado de ventas cuando el bien se considera inservible.

La depreciación es un procedimiento de contabilidad, que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos -- tangibles menos su valor de desecho, si lo tienen, entre la vida útil estimada del bien. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación.

El término depreciación anual, es la porción del total a depreciarse que, - bajo tal procedimiento, es asignada a cada año de la vida probable del activo-fijo.

Los terrenos no están sujetos a depreciación, por no ser bienes que se consuman y tengan que reponerse.

La depreciación para su registro contable se lleva en cuentas complementarias de activo, cargando a gastos o costo las aplicaciones periódicas por concepto de depreciación con abono a la cuenta complementaria, cuyo rubro puede ser "Depreciación Acumulada", "Reserva para Depreciación", etc. del activo fijo depreciable en función.

Se entiende por depreciación acumulada, la depreciación total correspondiente a un bien material, computada desde la fecha de adquisición hasta la fecha en que se hace la estimación; y por reserva para la depreciación se entiende:-

la que tiene por objeto cubrir la desvalorización del activo fijo tangible, motivada por el uso y desgaste del mismo o por cualquier otra causa.

Entre los métodos de depreciación comunmente usados encontramos:

- 1.- Método de línea recta o directo
- 2.- Método de rendimiento
- 3.- Método de base fija con tasa variable creciente
- 4.- Método de base fija con tasa variable decreciente
- 5.- Método de tasa fija sobre base variable
- 6.- Método de amortización real
- 7.- Método de fondo de amortización ficticia
- 8.- Método de anualidades

También existen otros métodos tales como:

Depreciación acelerada.- Que es un aumento extraordinario de las tasas de depreciación durante un período de actividad anormal, para prever el desgaste adicional ocasionado por un uso fuera de lo normal de la maquinaria.

Cabe mencionar que para aplicar este método se debe obtener autorización -- previa de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Método de reemplazo o reposición.- El reemplazo de activos fijos se trata -- como una inversión, siempre que su importe se cargue a cuenta de activo, a la que se abona el precio de costo de la sección o equipo retirado del servicio.

La compra o adquisición del reemplazo es costo que se convierte en gasto de operación al momento del retiro.

O bien el reemplazo puede considerarse como gasto de operación, el costo -- se carga directamente a resultados. Y el saldo significa el importe original -- de la inversión permanece sin cambio alguno.

Desde que cobró relevancia la necesidad de reflejar los efectos de la inflación en los estados financieros, simultaneamente se ofrecieron como respuestas a nivel internacional, dos enfoques distintos:

- a) El método de ajuste por cambios en el nivel de precios, y

b) el método de actualización de costos específicos, llamado también valores de reposición.

Cada empresa podrá elegir entre estos dos métodos aquel que de acuerdo con sus circunstancias, permita presentar una información más apegada a la realidad.

Por razones de congruencia y para lograr que las cifras que integran la información contable contengan significado, se recomienda no mezclar los dos métodos en la actualización de los activos fijos.

Las empresas que consoliden sus estados financieros deben manejar los mismos métodos de reexpresión, con el fin de que las cifras consolidadas tengan significación.

La actualización de las cifras de la información financiera presupone la necesidad de conservar los datos provenientes de los costos históricos, ya que son justamente los que se reexpresan. Esto implica, consecuentemente, una coexistencia entre cifras actualizadas y costos históricos.

El renglón de Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación del período, se ha considerado que es uno de los que por lo menos deben actualizarse por ser considerados como altamente significativos a un nivel de generalidad.

Por el grado de relevancia que implica, y para disminuir el riesgo de confusión y ambigüedad, la actualización y determinación del activo fijo debe incorporarse en los estados financieros básicos.

Excepcionalmente, las empresas podrán determinar, por sí mismas, el valor neto de reposición de sus activos fijos cuando dispongan de elementos objetivos y verificables para hacerlo. Esto implica, que dentro de la empresa exista personal que posea un conocimiento profundo de los activos a valuar, en lo tocante a su costo, tecnología y estado físico; o bien, que por la naturaleza del activo, se disponga de elementos objetivos, sencillos y prácticos para la determinación de su valor de reposición; pero, se recomienda enfáticamente, que en lo precedente, las empresas se auxilien de valuadores independientes ya

sea para que directamente realicen el avalúo o para revisar y dictaminar las estimaciones efectuadas por la propia empresa.

Debe tomarse en consideración, a este respecto, que la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que el Superavit por Revaluación de activos fijos sólo podrá capitalizarse cuando esté basado en avalúos practicados por valuadores independientes, oficialmente reconocidos.

El monto de la actualización del activo fijo es la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros (costo menos depreciación acumulada) al cierre del ejercicio.

La depreciación del ejercicio deberá basarse tanto en el valor actualizado de los activos como en su vida probable, determinada mediante estimaciones técnicas.

En el balance general se presentarán los valores actualizados de los activos fijos y en el estado de resultados el monto de la depreciación determinada en los años señalados en el párrafo correspondiente a depreciación, (dentro del punto de reexpresión).

A MODO DE CONCLUSION PERSONAL

Después de seguir paso a paso este seminario de investigación, en el cual he tratado de enmarcar, sino todos, si los puntos más relevantes en lo que -- concierne a teoría y práctica en la revisión del activo fijo, espero sirva de ayuda o muestra a quien le sea necesario, (de la manera más accesible y sencilla) los pasos a seguir en la revisión del activo fijo de cualquier empresa, -- aún cuando mi intención fue la de dirigir este seminario de investigación hacia la revisión del activo fijo de una empresa industrial, de cualquier forma los pasos a seguir son los mismos variando un poco, de acuerdo al giro de la empresa.

Y como ya dije anteriormente, espero que este trabajo no sea infructuoso, -- sino todo lo contrario, sirva para consulta a quien le sea necesario.

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

- 1.- NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.
- 2.- COMPENDIO DE NORMAS, PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS, PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Y OTROS EMITIDOS POR LA COMISION
- Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría. IMCP Federación de Colegios de Profesionistas.
- 3.- MANUAL DEL CONTADOR (TOMO I) CUENTAS DE ACTIVO
- W. A Paton
- 4.- PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- 5.- APUNTES DE AUDITORIA I, II, III Y PRACTICA DE AUDITORIA
- C. P. Juan B. Cobos Vivero
- 6.- CODIGO DE ETICA PROFESIONAL
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos A. C., Federación de Colegios de Profesionistas.
- 7.- PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD
- Elías Lara Flores.
- 8.- APUNTES DE CONTABILIDAD I Y II
- C.P. Arturo Gutierrez de Velasco O.
- 9.- CURSO DE CONTABILIDAD SUPERIOR
- Finney H.A.
- 10.- TERMINOLOGIA DEL CONTADOR
- Mancera Hnos. C.P.T.
- 11.- LEXICO BASICO DEL CONTADOR
- Raúl Enríquez Palomec
- 12.- TECNICAS DE LOS COSTOS
- Alatríste Sealtiel Jr.

13.- **ACTIVOS FIJOS TANGIBLES, SU ADQUISICION Y DEPRECIACION**

- TESIS. Gloria T. Hachity Sánchez
U.V. Xalapa 1976

14.- **FINANCIAMIENTO E INVERSION EN ACTIVOS FIJOS**

- TESIS. Rodolfo Vazquez Martínez
U.V. Xalapa 1976.

15.- **CONTROL Y TRATAMIENTO DEL ACTIVO FIJO TANGIBLE DESDE LOS PUNTOS DE VISTA
CONTABLE Y FISCAL**

- TESIS. Luis Pieza Rugarcfa
U.A.P. Puebla 1974