

14
2y

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



EL CONTROL INTERNO EN LOS ACTIVOS DIFERIDOS

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A N :
GUERRERO SALINAS GEMA
LARIOS MORENO MIGUEL ANGEL
MINILA GARCIA BEATRIZ

DIRECTOR DE TESIS: CP. JUAN CORTES GUTIERREZ





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.

EL CONTROL INTERNO EN LOS ACTIVOS DIFERIDOS

INTRODUCCION

	PAG.
CAPITULO I ESTADOS FINANCIEROS PRINCIPALES	
A. Concepto de Estados Financieros	1
B. Clasificación de los Estados Financieros	4
C. Características de la Información presentada en los Estados Financieros	6
D. Principios Contables Básicos que deben considerarse en la elaboración de los Estados Financieros	10
E. Definición de Balance General o Estado de Posición Financiera	17
F. Contenido del Estado de Posición Financiera	19
G. Formas de Presentación	28
H. Definición de Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias	34
I. Contenido	36
J. Formas de Presentación	38
K. Relación del Estado de Resultados con el Estado de Posición Financiera	39
L. Usuarios de los Estados Financieros	40
M. Limitaciones de los Estados Financieros	45
N. Anexos	48

CAPITULO II GENERALIDADES DE AUDITORIA

PAG.

A. Breves Antecedentes de la Auditoria	49
B. Concepto General de Auditoria	55
C. Objetivos Fundamentales de Auditoria	57
D. Clasificación General de la Auditoria	59
E. Definición de Normas, Técnicas y Procedimientos de Auditoria	65
F. Definición de Programa de Auditoria	90
G. Concepto de Control Interno	98
H. Objetivos del Control Interno	100
I. Elementos del Control Interno	102
J. Clasificación de los principios Contables básicos en los que se apoya la Auditoria	108
K. Definición de Papeles de Trabajo	109
L. Clasificación de los Papeles de Trabajo	113
M. Importancia	113
N. Generalidades	113

	PAG.
CAPITULO III	
ACTIVOS DIFERIDOS DESDE EL PUNTO DE	
VISTA CONTABLE	
A. Definición de Activos Diferidos	120
B. Características y Naturaleza de los Activos Diferidos	123
C. Contenido del Rubro	127
D. Principios Contables Aplicables al Rubro	131
E. Registro y Aplicación a Resultados	133
F. Presentación en el Estado de Situa- ción Financiera	137
CAPITULO IV	
AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO EN LOS	
ACTIVOS DIFERIDOS	
A. Control Interno	139
B. Objetivos de la Auditoría del Con- trol Interno	142
C. Programa de Auditoría	144
D. Opinión sobre Información Financiera Parcial	189

	PAG.
CAPITULO V CASO PRACTICO	
A. Cuestionario propuesto para la revisión del Control Interno en los Activos Diferidos de Productos Prado, S.A.	195
B. Programa de Auditoría aplicado a los Activos Diferidos	201
C. Desarrollo de la Auditoría en los Activos Diferidos	226
D. Recomendaciones	252
CONCLUSIONES	254
BIBLIOGRAFIA	259

C A P I T U L O I
ESTADOS FINANCIEROS PRINCIPALES

A. Concepto de Estados Financieros.

En la Contabilidad, los Estados Financieros constituyen el apoyo fundamental de la administración. Tanto las empresas privadas como las entidades del sector público, cuentan con sistemas de contabilidad mediante los cuales obtienen información que finalmente condensada sirve de base para la toma de decisiones. Muchas situaciones, ya sean favorables o inconvenientes, localizadas dentro de la entidad o sector público no podrían ser detectadas sin la información que proporciona la contabilidad, y ésta a su vez se ve reflejada en los Estados Financieros; ya que éstos contienen la síntesis de todas las operaciones realizadas.

Es necesario agregar que por medio de la contabilidad se puede mostrar el efecto de las operaciones aún no realizadas (Estados Financieros Proforma), de tal manera que constituye un medio eficaz de control y no simplemente, como se había considerado con anterioridad.

"el registro de las operaciones históricas de la empresa."

A continuación se citan algunas definiciones de reconocidos autores:

- Según César Calvo Langarica, los Estados Financieros son: "Un documento primordialmente numérico que proporciona informes periódicos o a fechas determinadas sobre el estado o desarrollo de la administración de una empresa."

- Para Roberto Du-tilly y Daniel Ramos son: "Todo Informe derivado de los datos procesados por la contabilidad, en sí, es un Estado Contable, pero únicamente aquellos Estados Contables que reúnan determinadas características son llamados Estados Financieros."

Después de analizar estas definiciones, se conforma el siguiente concepto:

"Son los Documentos Formales que reflejan la situación financiera y operacional de una empresa a través de la interpretación de sus cifras, y que

deben reunir las características de ser fehacientes, confiables, oportunos y comparables para su utilización óptima, y pueden ser en cuanto al periodo de presentación a una fecha determinada o a un periodo determinado."

Así, se dice que son documentos formales porque deben cubrir requisitos mínimos de presentación tales como nombre de la compañía, nombre del estado financiero en cuestión, y periodo o fecha determinada; que reflejan la situación financiera y operacional de una empresa porque muestra de que bienes y obligaciones consta la entidad y la forma en cómo se llegó al resultado obtenido, respectivamente. La interpretación de sus cifras es de suma importancia porque sin ésta la utilidad de los Estados Financieros sería nula. Sus características deben ser fehacientes, porque la información que muestran debe estar basada en hechos verídicos; confiables, porque al estar basados en hechos verdaderos se puede llevar a cabo la toma de decisiones; oportunos, porque deben ser formulados y presentados cuando la empresa los requiera; y comparables, porque

desde el punto de vista interno se puede determinar el grado de eficiencia de la entidad y desde el punto de vista externo se puede establecer el grado de competitividad en el mercado.

B. Clasificación de los Estados Financieros

Los Estados Financieros pueden clasificarse desde diferentes puntos de vista, siendo la más genérica la que se presenta a continuación, en virtud de que se elabora en base al contenido:

PRINCIPALES

{ Estados de Situación Financiera
Estado de Resultados
Estado de Flujo de Efectivo

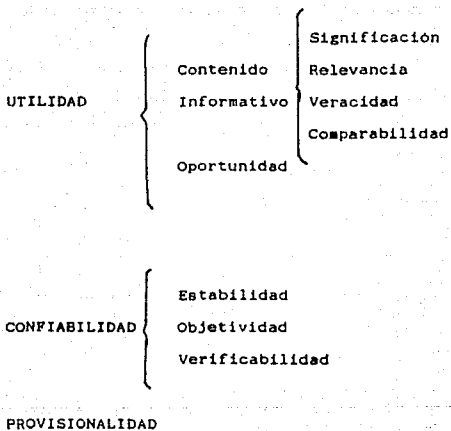
SECUNDARIOS

{ Estado de Costo de Producción y
ventas
Estado de Variaciones en el
Capital Contable

Estados Financieros Principales o Básicos.- Se consideran principales o básicos porque contienen la información acerca de la situación financiera, los resultados de operación y la forma en que se manejó el efectivo (obtención y aplicación), obteniendo un panorama general de las operaciones económicas de la entidad.

Estados Financieros Secundarios.- Son aquellos que contienen el detalle de los conceptos que integran los estados financieros principales. El estado de costo de producción se considera secundario en virtud de contener el pormenor del costo de lo producido y vendido; asimismo, el estado de variación de Capital Contable nos muestra los movimientos de manera singular realizados en éste.

C. Características de la Información presentada en los Estados Financieros



Las características fundamentales que debe tener la información contable son Utilidad y Confiabilidad; además, por su función en la toma de decisiones, tiene impuesta la de Provisionalidad. Estas se explican a continuación:

1. UTILIDAD.- Es adecuar la información contable al propósito del usuario. El grado de la información se mide en función de su contenido informativo y de su oportunidad.

- Contenido informativo.- Es la característica de la información contable que se refiere básicamente al valor intrínseco que posee dicha información. Este se basa a su vez en los siguientes puntos:

Significación: esta característica mide la capacidad que tiene la información contable para representar simbólicamente -con palabras y cantidades- la entidad y su evolución, su estado en diferentes puntos en el tiempo, y los resultados de su operación.

Relevancia: es la cualidad de seleccionar los

elementos de la información financiera que mejor permita al usuario captar el mensaje y operar sobre ella para lograr sus fines particulares.

Veracidad: Es la cualidad de incluir en la información contable los eventos realmente sucedidos y su correcta medición de acuerdo con las reglas aceptadas como válidas por el sistema.

Comparabilidad: es la cualidad de la información de ser cotejable y confrontable en el tiempo por una entidad determinada, de ser válidamente confrontables dos o más entidades entre sí, permitiendo juzgar la evolución de las entidades económicas.

- **Oportunidad.**- Esta cualidad de la información se refiere a que ésta llegue a manos del usuario cuando pueda usarse para tomar decisiones a tiempo y lograr sus fines.

2. CONFIABILIDAD. - Es la característica de la información contable por la cual el usuario la acepta y utiliza para tomar decisiones. La confianza que el usuario de la información contable le otorga, requiere que la operación del sistema sea estable, objetivo y verificable.

- Estabilidad. - La estabilidad del sistema indica que su operación no cambia en el tiempo y que la información que produce se ha obtenido aplicando las mismas reglas para captar los datos, cuantificarlos y presentarlos.
- Objetividad. - Esta característica implica que las reglas bajo las cuales se generó la información contable no han sido deliberadamente distorsionadas y que la información representa la realidad de acuerdo con dichas reglas.
- Verificabilidad. - Esta característica permite que puedan aplicarse pruebas al sistema que genera la información contable y obtener el mismo resultado.

3. PROVISIONALIDAD. - Esta característica significa que la información contable no representa hechos totalmente acabados ni terminados.

Las características de la información contable son los antecedentes que justifican la existencia y validez de los principios de contabilidad y de las reglas particulares de valuación y de presentación.

D. Principios Contables Básicos que deben considerarse en la elaboración de los Estados Financieros.

- Los que delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros:

Entidad

Realización y

Periodo Contable

- Los que establecen las bases para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación:

Valor Histórico Original
Negocio en Marcha
Dualidad Económica
Revelación Suficiente

- Los que se refieren a la Información:

Revelación Suficiente

- Los que son considerados como requisitos generales al sistema:

Importancia Relativa

Consistencia

Los Principios de Contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros. Estos principios se refieren al aspecto de transformar los datos en información y a la presentación de ésta, adecuada a sus usos o fines. Los principios son los siguientes:

Entidad.- La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

A la contabilidad le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Para identificar una sociedad se utilizan dos criterios:

- Conjunto de Recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios, y
- Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos. Por lo tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros solo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente.

Realización.- La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que considera realizados. Se consideran eventos realizados:

- Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos.
- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes.
- Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad.

Periodo Contable.- La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales.

Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren. Por tanto, cualquier información contable debe indicar claramente el periodo a que se refiere.

Valor Histórico Original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afectan o su equivalente a la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente.

Negocio en Marcha.- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario, por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y sólomente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

Dualidad Económica.- Esta dualidad se constituye de:

- Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines, y

- las fuentes de dichos recursos que, a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

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

Importancia Relativa. - La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y la multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

Consistencia. - Los usos de la información contable requieren que se sigan en el tiempo.

La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, por medio de la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Además de los principios contables, la estructura básica de la Contabilidad está formada también por Reglas Particulares y Criterios Prudenciales de aplicación. Las Reglas Particulares son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen en: Reglas de Valuación y Reglas de Presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los principios y a la cuantificación de los conceptos específicos de los estados financieros. Las segundas, se refieren al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros. Los Criterios Prudenciales de aplicación de las reglas particulares proporcionan a la medición o cuantificación contable un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los

elementos de juicio disponibles. Este criterio se aplica al nivel de las reglas particulares.

E. Definición de Balance General o Estado de Posición Financiera.

El Balance General de una empresa tiene por objeto reflejar su posición financiera. Es importante conocer el valor al que asciende el capital o patrimonio de un negocio en un momento dado, tanto para sus propietarios como para los terceros que contratan con los mismos, dado que la situación muestra los recursos, las obligaciones, la proporción guardada entre estos elementos, así como la garantía o respaldo que puede proporcionar el negocio para futuras obligaciones.

Siempre será muy útil saber qué es lo que significan o expresan los números dentro del Balance y si la situación que guarda la empresa es favorable o improductiva. Para que un Balance pueda realmente servir de base al objeto enunciado deberá ser interpretado; sólo

asi podrá mostrar de manera satisfactoria la posición financiera del ente económico.

Por lo que a su definición corresponde, la mayor parte de los autores coinciden en que el Balance General es:

"Tanto la relación de valores de activo, como la de valores de pasivo y el capital, se exponen en un documento llamado Balance General, que tiene por objeto mostrar la situación financiera de la empresa, pues por un lado presenta sus recursos totales y por el otro sus deudas y capital o patrimonio en un momento dado, o sea la fecha que necesariamente debe consignarse en dicho documento."

Maximino Anzures

"Es el documento que expresa la situación financiera de un negocio, en un momento determinado."

Alejandro Prieto

"Es el estado que muestra la situación financiera de una empresa en un momento dado."

César Calvo Langarica

"Es el documento en que se anotan las relaciones del Activo y del Pasivo y en el que también se hace constar el Capital."

Tomás López Sanchez

Si se considera lo expuesto, teniendo siempre presente que la interpretación de dicho estado es indispensable para proporcionar una información más completa y adecuada, se concluye en el presente concepto de Estado de Posición Financiera:

"Es el documento formal que expresado en términos numéricos muestra los bienes de que dispone la empresa, así como las obligaciones o deudas de la misma a una fecha determinada."

F. Contenido del Estado de Posición Financiera.

La característica de dicho Estado es expresar la situación financiera que guarda en determinado momento la empresa, negocio o institución. será necesario conocer

cuál es la actividad de esa entidad económica aún cuando siempre existieran en el Estado de Posición Financiera los tres grupos principales: Activo, Pasivo y Capital.

Naturalmente, los elementos que los componen varían según la actividad de cada empresa, por ejemplo, las partidas de activo que figuran en el Estado de Posición Financiera de un banco, serán totalmente distintas a las que aparezcan en una hacienda ganadera, institución de beneficencia o en un simple negocio de compra-venta de mercancías. Lo anterior se debe a que el Estado de Posición Financiera es la imagen de la empresa, por lo que deberá reflejar sus características para hacerlo más expresivo, más elocuente.

Activo

Activo Circulante.- En el caso de las empresas dedicadas a la producción, transformación y distribución de mercancías podríamos formar un primer grupo de bienes incluyendo en él, todo aquello que se encuentre ligado al giro que es indispensable dentro del negocio, como el dinero, las mercancías y cuentas por cobrar a clientes.

Efectivamente, estos tres conceptos están ligados en una secuencia sin fin, ya que el dinero se transforma en mercancías y éstas en cuentas por cobrar, las cuales a su vez, se convierten en dinero iniciándose así el nuevo ciclo, que se repite indefinidamente dentro de las actividades del negocio.

En cada una de estas transformaciones se opera una recuperación de capital invertido, como un resultado que puede ser utilidad o pérdida pues al venderse la mercancía, la inversión que representa vuelve a ser dinero en efectivo y un resultado, porque si el producto de la venta sobrepasa el importe de los costos con todos sus respectivos gastos existirá una utilidad; y si, por el contrario, la venta no alcanza a cubrir los costos y gastos se obtendrá una pérdida.

Este continuo giro de los bienes mencionados que los liga en sus posibilidades de recuperación y productividad hace que el grupo formado por ellos (Dinero, Mercancías y Cuentas por Cobrar) reciba el nombre de Activo Circulante. Este mismo criterio se considera en las empresas de servicio, como es el caso de los Bancos. El Activo Circulante se reduce a dos conceptos: el dinero y

las cuentas por cobrar, que son lo que forman parte del ciclo económico de éstos.

Activo Fijo o Inversiones Permanentes.- En contraposición a las circunstancias que caracterizan al Activo Circulante, pero atendiendo también a las posibilidades de recuperación y productividad de la inversión, existe el segundo grupo del Activo llamado Activo Fijo, o Inversiones Permanentes, el cual está formado por terrenos, edificios, muebles, máquinas y equipo en general.

Esta clase de inversiones está constituida por propiedades no destinadas a la venta sino al uso dentro del negocio. En consecuencia, no es posible pensar que la inversión que representa deba recuperarse íntegramente en un momento determinado, como en las mercancías, salvo en el caso excepcional de una venta. En estos casos, la recuperación debe procurarse en el transcurso del tiempo en donde los bienes que representan la inversión proporcionen satisfactoriamente el servicio para el cual se han adquirido.

Desde el punto de vista de su productividad, las inversiones representadas por activos fijos generan un

beneficio indirecto, puesto que se destinan al uso y no a la venta. Su recuperación se opera de manera indirecta, puesto que los ingresos obtenidos por el Activo Circulante deben ser suficientemente amplios para absorber las inversiones permanentes.

Tal es el caso de las empresas de transporte, en las que la inversión en equipo es sumamente cuantiosa y es de esperarse que su recuperación se realice en función de los ingresos que se obtienen de los usuarios del servicio. Cosa semejante sucede en las fábricas donde la inversión en maquinaria, equipo e instalaciones suele ser cuantiosa y su recuperación también será en función de los ingresos que produzca el Activo Circulante, es decir, por la venta de mercancías. En ambos casos, la recuperación será paulatina durante todo el tiempo que el Activo Fijo esté en condiciones de buen uso y permita, en consecuencia, obtener ingresos por la venta de bienes y servicios.

Activo Diferido. - Las inversiones que forman el Activo pueden también referirse a servicios pagados por adelantado, como es el caso de seguros o de ciertos arrendamientos. Cuando estas adquisiciones son cuantiosas

y representan servicios o derechos que han de emplearse durante determinado tiempo en casos semejantes, la inversión debe también recuperarse. Pero ésta no depende de una sola operación sino, más bien, paulatinamente a través de las operaciones realizadas durante el tiempo que los servicios pagados por adelantado o la adquisición de ciertos derechos sean aprovechados o utilizados.

Como se puede apreciar este grupo del Activo tiene mayor semejanza con el Activo Fijo que con el Circulante, ya que representa inversiones cuyo importe debe derramarse a través de operaciones realizadas durante un tiempo equivalente a un año o mayor a éste. Esta característica de aplicación diferida a las operaciones del negocio hace que el grupo del Estado de Posición Financiera que nos ocupa reciba el nombre de Activos Diferidos.

Pasivo

El Pasivo resulta más fácil de clasificar desde el momento en que sus renglones son todos de la misma

naturaleza, es decir, todos son acreedores.

En este caso, sólo basta con hacer una separación agrupando en primer término a los acreedores cuyos adeudos deban pagarse dentro de un corto tiempo, y que por lo general se fija en un año y, en segundo término, a los acreedores que representen adeudos a un plazo mayor. Estos dos grupos se conocen con los nombres de Pasivo Circulante, flotante, exigible, o a corto plazo, y Pasivo Fijo, consolidado o a largo plazo, respectivamente.

En casos especiales, sobre todo cuando se trata de empresas de servicios, se habitúa hacer cobros por adelantado a los clientes; las cantidades recibidas en estas condiciones no participan de las características de un pasivo típico debido a que su importe no debe restituirse en dinero sino en servicios.

Tal es el caso de empresas periodísticas que perciben por adelantado el importe de sus suscripciones, o también sociedades explotadoras de inmuebles que cobran alquileres por adelantado a sus arrendatarios. Las cantidades recibidas en estas condiciones, están destinadas a constituir un producto para la empresa, pero sólo en la época y proporción en que la misma

empresa suministre el servicio cobrado. En consecuencia, la aplicación del producto representado por estos cobros debe diferirse, por lo cual este grupo del Estado de Posición Financiera el nombre de Créditos Diferidos.

Capital

Si se trata de un comerciante individual, la expresión Capital sustituye a su nombre propio y si la empresa se ha constituido con varios capitalistas, se trata de una sociedad y entonces convendrá referirse al capital llamándolo Capital Social. El Capital Social está representado por acciones o partes sociales que han sido emitidas a los accionistas o socios como evidencia de su participación en la entidad. Las características de las acciones se establecen en los estatutos de la sociedad.

De cualquier manera, sea que se trate de un comerciante individual o de una sociedad, es útil distinguir en el Estado de Posición Financiera entre el Capital Social que representa la aportación original hecha por el dueño o por los socios, y el Capital Contable, que representa el Capital Social más las

utilidades retenidas o menos las pérdidas acumuladas, más otro tipo de superávit, en su caso.

Los principales conceptos incluidos en el Capital Contable son los siguientes:

- Capital Social.

- Superávit de Capital clasificado en:

a) Ganado.- Representado por las utilidades generadas en el curso normal de las operaciones de la entidad y que han sido retenidas en la misma ya sea por requisitos legales o por decisión de los accionistas.

b) Pagado.- Representado por aquellas cantidades que han sido pagadas por los accionistas, en exceso al valor nominal o al valor asignado (en el caso de acciones sin valor nominal) de las acciones que han suscrito.

c) Donado.- Representado por contribuciones en efectivo o en especie hechas por los accionistas, o terceros.

d) Por Revaluación.- Representado por la diferencia entre el costo original de los activos y la rectificación del mismo a la fecha de la revaluación.

- Déficit.- Representado por pérdidas generadas en el curso normal de las operaciones de la entidad.

La presentación de los diferentes conceptos que integran el Capital Contable deberá hacerse con el suficiente detalle para mostrar la separación entre el Capital Social y el Superávit o Déficit. Las diversas clases de superávit (pagado, donado, por revaluación) deben presentarse por separado. No es permitido agrupar dos o más de estos conceptos en un total.

G. Formas de Presentación.

Interpretando este documento pueden hacerse conjeturas acerca de la situación financiera de la negociación a que se refiere, o bien sobre la solvencia, capacidad de pago, estabilidad o solidez y aún acerca de su productividad y desarrollo. Para facilitar estos juicios que interesan desde diferentes puntos de vista a los dueños y acreedores actuales o probables, a los administradores, al fisco y aún al público en general, es conveniente que el contenido del Estado de Posición

Financiera esté debidamente clasificado; todo esto en pro de una mayor claridad en la expresión de su contenido.

El Estado de Posición Financiera se puede representar en dos formas:

- Reporte
- Cuenta

Estado de Posición Financiera en forma de Reporte.- Consiste en anotar el Activo y el Pasivo en una sola página, de tal manera que a la suma del Activo se le pueda restar verticalmente la suma del Pasivo para determinar el Capital Contable (ver anexo 1).

De acuerdo con lo anterior, podemos observar que el Estado de Posición Financiera en forma de Reporte se basa en la fórmula conocida como : "Fórmula del Capital" que es:

$$\text{Activo} - \text{Pasivo} = \text{Capital}$$

Para que el Estado de Posición Financiera tenga buena presentación se deben tener en cuenta las siguientes indicaciones:

1. El nombre del negocio se debe anotar en el centro de la hoja, en la primera línea.
2. La fecha de presentación se debe anotar dejando una sangría de 3 cm en la segunda línea.
3. La tercera línea se debe transformar en doble, con el fin de separar el encabezado del cuerpo del Estado de Posición Financiera.
4. Los nombres de Activo, Pasivo y Capital Contable se deben anotar en el centro del espacio destinado para anotar el nombre de las cuentas.
5. El nombre de cada uno de los grupos que constituyen el Activo y el Pasivo se deben anotar al margen de la hoja.
6. El nombre de cada una de las cuentas se debe anotar dejando una pequeña sangría, con el objeto de que no se confundan los nombres de las cuentas con el de los grupos.

7. Únicamente el signo de pesos (\$) debe preceder a la primera cantidad de cada columna, a los totales y a las cantidades que se escriban después de un corte. (1)
8. Los cortes deben abarcar toda una columna.
9. Únicamente el resultado final se corta con dos líneas horizontales.

Anotación de las cantidades.- Esta se debe hacer de tal manera que para determinar el Capital al total del Activo se le puede restar verticalmente el total del Pasivo. A continuación se indica la forma más conocida:

- Primera columna : en este caso no se utiliza.
- Segunda columna : en esta columna se deben anotar los totales de cada cuenta.

1 Corte: es la línea horizontal que se traza al sumar o restar

- Tercera columna: en esta columna se deben anotar el total de cada grupo.
- Cuarta columna: en esta columna se deben anotar los totales del Activo, Pasivo y Capital.

Naturalmente, hay cambios en la colocación de las cantidades. Por ejemplo, cuando en un grupo únicamente hay una cuenta, en lugar de anotarse su cantidad en la segunda columna se debe anotar directamente hasta en la tercera, ya que de hecho forma el total del grupo. Debe observarse que las sumas pasan a la siguiente columna a la misma altura del último sumando.

Estado de Posición Financiera con Forma de Cuenta.-
En esta forma se emplean partes. En la izquierda se anota clasificado el Activo, y en la derecha el Pasivo y el Capital Contable (ver anexo 2).

El Estado de Posición Financiera en forma de cuenta se basa en la fórmula conocida como "Fórmula del Estado de Posición Financiera que es :

$$\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$$

Anotación de las cantidades.- En este caso, únicamente se utilizan la tercera y cuarta columnas para anotar las cantidades.

- Tercera columna: en esta columna se anota la cantidad de cada cuenta.
- Cuarta columna: en esta columna se anota el total de cada grupo, así como el total del Activo, del Pasivo y del Capital.

El total del Pasivo más Capital se debe anotar a la misma altura del total del Activo. Los renglones que queden en blanco del Capital Contable al total del Pasivo más el Capital, se deben inutilizar por medio de una línea quebrada que se conoce con el nombre de zeta.

El Estado de Posición Financiera se debe presentar al término del ejercicio. Ejercicio es el tiempo comprendido entre dos Estados de Posición Financiera consecutivos, el cual puede ser de un año, seis meses, tres meses, etc. Este se presenta por lo regular anualmente.

H. Definición de Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias

Sin la información que proporciona el Estado de Resultados no es posible ejercer el control adecuado de las operaciones en la empresa, ya que ésta muestra en forma completa las diversas operaciones y su procedencia dentro de la misma, durante un periodo determinado (generalmente un año).

Dichas operaciones deben ser encaminadas a incrementar los bienes o, lo que es lo mismo, a producir utilidades. Para que el Estado de Pérdidas y Ganancias sea un documento que proporcione una información útil, se necesita que los elementos estén debidamente clasificados y ordenados, y también que dentro del mismo se encuentren separados los resultados propios del giro mercantil de aquellos originados en otra clase de operaciones.

Se han elegido una serie de definiciones con la finalidad de esclarecer el objetivo del Estado de Resultados, las cuales son:

"Es un documento que muestra los resultados obtenidos por la empresa en determinado periodo (generalmente un año), como consecuencia de sus operaciones."

Maximino Anzures

"Es el Estado que muestra las operaciones que ha tenido una empresa durante un periodo hasta llegar a los resultados obtenidos."

César Calvo Langarica

"Es el Estado o documento que nos muestra los resultados y la forma como se ha llegado a los mismos."

Tomás López Noriega

Basándose en lo anterior, se llega al concepto de Estado de Resultados:

"Es el resumen de las operaciones realizadas en un periodo determinado, donde se reflejan las causas de variaciones al capital contable."

1. Contenido.

El contenido del Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias se puede dividir en dos partes:

La primera parte consiste en analizar todos los elementos que entran en la compra-venta de mercancías hasta determinar la Utilidad o Pérdida de las Ventas. Esto es, la diferencia entre precio de costo y del de venta de las mercancías vendidas.

Para determinar la Utilidad o Pérdida de Ventas es necesario conocer los siguientes resultados:

- Ventas Netas
- Compras Netas
- Costo de lo Vendido

La Utilidad o Pérdida obtenida por las Ventas recibe el nombre de Utilidad o Pérdida Bruta.

Cuando el costo de lo vendido sea mayor que el valor de las ventas netas, el resultado será la Pérdida en Ventas o Pérdida Bruta.

La segunda parte consiste en analizar detalladamente los Gastos de Operación, así como los gastos y productos que no corresponden a la actividad principal del negocio, y determinar el valor neto que debe restarse a la Utilidad Bruta, para obtener o la Utilidad o la Pérdida Liquidada del Ejercicio.

Cuando existan gastos y productos financieros, se deben clasificar en primer término los productos, si su valor es mayor que el de los gastos, pero se deberán clasificar los gastos en primer término si el valor de éstos es mayor que el de los productos. La clasificación se debe hacer de esta forma con el objeto de efectuar la resta con mayor facilidad.

El resultado que se obtenga de restar al valor menor del mayor puede ser la Pérdida Financiera o la Utilidad Financiera, según sea el caso. Es Pérdida cuando el valor de los gastos es mayor que el de los productos, y es Utilidad Financiera en el caso contrario.

El Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias se principia anotando el encabezado, el cual debe contener los siguientes datos:

- Nombre del negocio.

- La indicación de ser Estado de Resultados o Estado de Pérdidas y Ganancias, y

- El Período a que se refiere dicho Estado.

J. Formas de Presentación.

El Estado de Pérdidas y Ganancias puede presentarse a base de restas sucesivas. Es decir, en forma vertical por resultar ésta más legible para el hombre de negocios y en general para el no Contador, la disposición vertical, en la que partiendo de la cifra de ventas formado por el producto de operación (las Ventas y/o Ingresos), se realiza una serie de restas hasta llegar así a la Utilidad Neta, no sin antes mostrar claramente la Utilidad Bruta y la Utilidad de Operación (ver anexo 3).

Los análisis que debe contener el Estado de Resultados queda al juicio y buen criterio del Contador,

esto es, el proporcionar una información adecuada sin que se considere breve y por ende insuficiente, o que por otra parte sea tan extensa que haga confusa la presentación de este documento.

K. Relación del Estado de Resultados con el Estado de Posición Financiera.

La relación o punto de coincidencia del Estado de Resultados con el Estado de Posición Financiera es:

La Utilidad Neta es partida que figura en ambos casos: En el Estado de Pérdidas y Ganancias, como resultado final de las Operaciones y en el Estado de Posición Financiera, como acumulación al capital original para determinar el Capital actual.

La prueba de que ambos documentos han sido formulados correctamente es la coincidencia de dicha partida.

L. Usuarios de los Estados Financieros.

Existe una diferencia en la cantidad de información financiera disponible para todos los usuarios o analistas, ya sean internos o externos.

Por ejemplo, el analista interno enfoca su atención principalmente para fines de la administración y se realiza por aquellos que tienen gran acceso a los registros más detallados y a toda la información relativa al negocio. Es decir, la gerencia, empleados de la empresa y algunas agencias gubernamentales que pudieran tener una ingerencia u otra jurisdicción importante sobre el negocio, como es el caso de las empresas paraestatales.

Por otro lado, desde el punto de vista interno, la información financiera es la base para las decisiones gerenciales, ya que el hecho de tomar una decisión acertada depende de la cantidad y validez, así como la oportunidad de la información de que disponga el gerente, con respecto a las alternativas, y por ende a sus consecuencias. Como ejemplo de las decisiones basadas en

la información contable tenemos: ¿A qué precio debe la empresa vender sus productos?; ¿Será necesario obtener préstamos bancarios?; ¿Qué puede ser más productivo, manufacturar o comprar el producto A?.

Asimismo, en los negocios a gran escala como serían la manufactura de automóviles, o las cadenas de almacenes a través de todo el país, entre otras, es posible que los ejecutivos de alto nivel no tengan contacto con ciertas operaciones, por lo que tienen que depender en mayor grado de la información que suministra el sistema contable.

Por su parte, el analista o usuario externo se enfoca principalmente a los Estados Financieros, por ser ésta la única información contable a la que comúnmente tiene acceso, ya sea para establecer un crédito bancario o en materia prima. Los bancos, por ejemplo, estarán vivamente interesados en el Estado de Posición Financiera de la compañía, sobre todo en los renglones de Cuentas por Cobrar que pronto han de convertirse en dinero, además del Capital ya que es el protector o soporte de la

entidad en caso de sobrevenir pérdidas que afecten a la empresa.

Otro grupo importante que utiliza el Estado de Posición Financiera está formado por Gerentes de Crédito de otras empresas, quienes deben decidir si pueden conceder créditos por mercancías a los clientes en perspectiva.

Además de los propietarios, gerentes, bancos y proveedores existen también otros grupos que utilizan los Estados Financieros, como entidades gubernamentales, inversionistas, redactores de periódicos y revistas financieras, etc. Todo esto con la finalidad de dar una más amplia difusión de los Estados Financieros, mismos que han venido mejorando la posición del usuario externo, ya que la información que está disponible para ellos, está siendo apoyada por un dictamen a los Estados Financieros.

Bolsa de Valores.- La Bolsa de Valores tiene una influencia importante en la forma y contenido de los Estados Financieros, preparados por aquellos negocios que

tienen tratos directos con dichas bolsas. El objetivo principal es proporcionar una exposición completa e imparcial de los Estados Financieros esenciales para evaluar la situación financiera y el valor de los títulos de la sociedad. El convenio para llenar Estados Financieros en formas preescritas es un requisito para obtener el privilegio de operar en una Bolsa o para cotizar las acciones y los bonos en la misma.

Los inversionistas.- Estos están interesados en la estructura completa del capital del negocio. La posición de los inversionistas será favorable en la medida en que no haya un exceso de bonos en relación con el Capital Social, y el Superávit. Una cantidad relativamente alta de Capital Social y Superávit, permitirá un margen adecuado de seguridad a los tenedores de bonos e indicará la existencia de una presión intensa por concepto de deudas a largo plazo.

A los tenedores de bonos les preocupa la capacidad de la compañía para pagar los intereses a lo largo de un prolongado periodo. Esta capacidad, en última instancia, radica en el poder de ganancia o capacidad de producir

utilidades. "Una capacidad poco favorable de producir utilidades puede contrarrestar con rapidez una fuerte posición del capital de trabajo y contrariamente un potencial favorable para producir ganancias tenderá a reducir el riesgo de crédito, aunque la capacidad actual para el pago de la deuda sea débil."

A empleados.- Los empleados de una empresa están interesados en obtener sueldos más altos, trabajar menos horas, disfrutar de mejores condiciones de trabajo, contar con seguro de vida, con pensiones, mejores aguinaldos, primas vacacionales, así como el bienestar financiero y el progreso de la empresa. En consecuencia, están interesados en la situación financiera y en los resultados de la operación del negocio.

Más específicamente, los empleados están interesados en los Estados Financieros para determinar el progreso de la compañía y los resultados de la explotación del negocio durante el año, a fin de percibir sus respectivas utilidades. Por último, los Estados Financieros combinados con otros informes proporcionados por el negocio podrán reflejar los problemas económicos que

afectan a la dirección, a los empleados y a los accionistas.

M. Limitaciones de los Estados Financieros.

Los Estados Financieros tienen la apariencia de ser informes completamente exactos y definitivos. Sin embargo, éstos tienen limitaciones definidas que pueden ser:

Primero: son esencialmente informes provisionales. Por tanto, no pueden ser definidos porque la ganancia o pérdida real del negocio sólo puede determinarse cuando se vende o es liquidado. Por varias razones, una de ellas nos dice que debemos contar con una contabilidad que presente Estados Financieros en periodos frecuentes, durante la existencia del negocio, un periodo de 12 meses, ya que ha sido adoptado como un periodo contable estándar. Así, no pueden medirse con precisión todos los casos ya que a la fecha de corte existen datos en los

Estados que son inciertos, los cuales incluyen activos y pasivos contingentes y de mantenimiento diferido.

Segundo: los Estados Financieros no reflejan muchos factores que afectan la condición financiera y los resultados de las operaciones porque no pueden expresarse en cifras. Estos factores comprenden las promesas o compromisos de materia prima, mercancías y suministros, la reputación y el prestigio de la empresa ante el público, el crédito de que se disfruta, la eficiencia de muchos hombres gerentes clave para la administración de la empresa.

Tercero: los rubros que se encuentran en el Estado de Posición Financiera representan, como es en el caso de los activos fijos, el costo original de la adquisición o una fracción residual del mismo, por lo que las cifras no reflejan, por regla general, ni la cantidad en que pudiera ser vendido el Activo Fijo ni la cantidad que tendría que gastarse para reemplazarlo. Esta limitación desaparece con la aplicación del Boletín B-10.

Una patente o marca registrada y los gastos de organización pueden asentarse en libros según norma de la empresa; a un valor estimativo conservador de un peso en una liquidación podría lograrse una cantidad considerable por las partidas de activo de esta índole.

N. A H E N C E

COMPAÑIA X, S.A.

SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 19XX
(En Miles de Pesos)

A C T I V O			
Circulante			
Caja Bancos	2,100		
Cuentas por Cobrar	2,900		
Otros Activos Circulantes	500	5,500	

Inversiones			
Edificios	1,900		
Mobiliario y Equipo	1,800		
Equipo de transporte	1,300	5,000	

Cargos diferidos			
Gastos de instalación	400	400	10,900 10,900
	-----	-----	-----
P A S I V O			
Circulante			
Proveedores	1,200		
Acreedores Diversos	1,800	3,000	

Permanente			
Acreedores Hipotecarios	800	800	

Diferido			
Rentas Cobradas por Ant.	200	200	4,000
	-----	-----	
C A P I T A L			
Capital Social Fijo	1,000		
Capital Social Variable	2,000		
Reserva Legal	500		
Resultado Ejercicios Ant.	800		
Resultado Acumulado por Posición Monetaria	0		
Resultado por Posición Mon. del Ejercicio	600		
Resultado del Ejercicio	2,000	6,900	6,900 10,900
	-----	-----	-----

L.A. JOSE LUIS PARRA
DIR. FINANCIERO

SR. JOE RAMUJ W.
DIR. ADMINISTRATIVO

L.C. GENARO CAJUILLO
CONTRALOR

SISTEMAS DE APLICACION VERSATIL PARA LA EMPRESA, S.A. DE C.V.
 México, D.F.
 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1988
 (Miles de Pesos)

ANEXO 2

	CIFRAS HISTORICAS		CIFRAS ACTUALIZADAS		CIFRAS HISTORICAS		CIFRAS ACTUALIZADAS	
	1988	1987	1988	1987	1988	1987	1988	1987
ACTIVO								
CIRCULANTE								
Efectivo y Valores (Nota 1)	12,967	3,002	12,967	3,002				
Cuentas por Cobrar (Nota 2)	63,329	97,383	63,329	97,383				
Inventarios (Nota 3)	40,364	0	27,689	0				
Otros Activos Circulantes (Nota 4)	11,333	25,717	11,333	25,717				
Suma el Circulante	127,995	126,102	115,318	126,102				
FIJO								
Propiedades y Equipo (Nota 5)	35,300	17,621	44,196	17,621				
Depreciación Acumulada (Nota 5)	6,703	1,160	7,303	1,160				
Activo Fijo Neto	28,597	16,461	36,893	16,461				
DIFERIDO								
Gastos por Amortizar (Nota 6)	18,813	18,813	28,531	18,813				
Amortización Acumulada (Nota 6)	1,463	522	1,733	522				
	17,350	18,291	26,798	18,291				
Anticipos al I.S.R.	0	0	0	0				
SUMA EL ACTIVO	173,942	160,854	179,009	160,854				
PASIVO								
A CORTO PLAZO								
Cuentas y Documentos (Nota 7) por Pagar					173,653	170,955	173,653	170,955
SUMA EL PASIVO	173,653	170,955	173,653	170,955				
CAPITAL								
Capital Social Fijo (Nota 8)	1,000	1,000	1,517	1,000				
Capital Social Variable	20,000	0	20,000	0				
Reserva Legal	0	0	0	0				
Resultado Ejercicios Anteriores (11,101)	0	0	(16,836)	0				
Resultado Acumulado por Posición Monetaria	0	0	22,962	0				
Resultado por Posición Monetaria del Ejercicio	0	0	2,290	0				
Resultado de Ejercicio (Nota 9)	(9,610)	(11,101)	(24,577)	(11,101)				
SUMA EL CAPITAL	289	(10,101)	5,356	(10,101)				
SUMA PASIVO Y CAPITAL	173,942	160,854	179,009	160,854				

Las notas a los Estados Financieros adjuntas, forman parte integrante de este Estado.

SR. MIGUEL DERGAL CASTREJON
 GERENTE GENERAL

SISTEMAS DE APLICACION VERSATIL PARA LA EMPRESA, S.A. DE C.V.
 México, D.F.
 Estado de Resultados por el ejercicio del 1o. de
 Enero al 31 de Diciembre de 1988
 (Miles de pesos)

	CIFRAS HISTÓRICAS		CIFRAS ACTUALIZADAS	
	1988	1987	1988	1987
Ventas	536,409	290,787	536,409	290,787
menos:				
Devoluciones y Rebajas sobre Ventas	76,941	749	76,941	749
Ventas Netas	459,468	290,038	459,468	290,038
menos:				
Costo de Ventas	328,472	26,512	342,360	26,512
Utilidad Bruta	130,996	263,526	117,108	263,526
menos:				
Gastos de Operación:				
Gastos de Administración	107,327	172,418	108,406	172,418
Gastos de Venta	24,229	102,173	24,229	102,173
Gastos Financieros	542	113	542	113
RESULTADO EN OPERACION	(1,102)	(11,178)	(16,069)	(11,178)
Mas:				
Otros Productos	35	77	35	77
RESULTADO DEL EJERCICIO ANTES IMPUESTOS	(1,067)	(11,101)	(16,034)	(11,101)
Menos:				
Impuesto sobre la Renta	6,116	0	6,116	0
Participación de Utilidades	2,427	0	2,427	0
RESULTADO DEL EJERCICIO (nota 9)	(9,610)	(11,101)	(24,577)	(11,101)

Las notas a los Estados Financieros adjuntas, forman parte integrante de este Estado.

SR. MIGUEL BORGAL CASTREJON
 GERENTE GENERAL

C A P I T U L O I I

GENERALIDADES DE AUDITORIA

A. Breves Antecedentes de la Auditoria

La auditoria ha existido aproximadamente desde el siglo XV. El origen exacto de las auditorias de informes financieros es objeto de controversia, pero se sabe que hacia el siglo XV, algunas familias establecidas en Inglaterra recurrían a los trabajos y/o servicios de auditores para asegurarse de que no habia fraude en las cuentas que eran manejadas por los administradores de sus bienes.

Aun cuando los objetivos y los conceptos que guian a la auditoria de Estados Financieros en la actualidad, eran prácticamente desconocidos hace 70 años, auditorias de uno u otro tipo han sido practicadas en el transcurso de la historia del comercio y las finanzas gubernamentales. A partir de la Edad Media, y a través de la Revolucion Industrial, las auditorias fueron practicadas con el objeto de determinar si las personas que se encontraban en posiciones de responsabilidad fiscal en el

gobierno y el comercio, estaban actuando y proporcionando informes honestamente. Durante la Revolución Industrial, y a medida que las industrias crecían, sus propietarios empezaron a contratar altos funcionarios para ocupar puestos de responsabilidad. Con esta separación de los grupos de propietarios y administradores, aquellos fueron acudiendo, con frecuencia cada vez mayor, a los auditores, para protegerse del peligro de fraude por parte de funcionarios o empleados. Antes del año 1900, el objetivo principal de la auditoría era el descubrimiento de fraudes.

La Auditoría antes de 1900

Gran Bretaña es considerada como la cuna de la Auditoría. La contaduría como profesión fue introducida en Norteamérica por los británicos en la segunda mitad del siglo XIX. Los contadores norteamericanos adoptaron de los británicos el modelo de informe de auditoría, lo mismo que sus procedimientos de análisis.

En el Reino Unido, las corporaciones públicas se constituían bajo una ley nacional conocida como Ley de

Empresas a la cual debían someterse todas las empresas públicas. Cuando la auditoría fue exportada a los Estados Unidos, los contadores de este país adoptaron el modelo británico de información, aunque ahí no existían estatutos comparables a los de los británicos. Por otra parte, mientras que a las empresas públicas del Reino Unido se les exigía la ejecución de auditorías, a las empresas norteamericanas no se les imponía dicho requisito. Aún en la actualidad, las leyes estatales bajo las que se constituyen las corporaciones en los Estados Unidos, por lo general no exigen auditorías. Antes bien, los requisitos de auditorías comúnmente se derivan de los mismos requisitos establecidos por la Bolsa de Valores, de Disposiciones de la Comisión de Valores y Bolsa, y del reconocimiento generalizado de la utilidad de un auditor independiente en los Estados Financieros.

La ausencia de requerimientos estatutarios para que los accionistas dispusieran de auditorías condujo en el siglo XIX a la existencia de una gran diversidad de auditorías que comprendían desde auditorías de Balance General, hasta los más amplios y detallados análisis de todas las cuentas de una corporación. Los auditores

generalmente eran contratados por la gerencia o por la junta directiva de una corporación y su informe estaba destinado a estos funcionarios mas que a los accionistas. Los informes a los accionistas sobre manejos administrativos, eran poco frecuentes. En cambio, a los directores de las corporaciones les interesaba obtener de los auditores la seguridad de que no habia fraudes ni errores de copia.

Aunque el origen de la función de la auditoria es remoto, su verdadero desarrollo corresponde al presente siglo.

En Gran Bretaña, el crecimiento de las empresas durante la Revolución Industrial y después de ello, estaba acompañado por un avance en los sistemas de contabilidad. Cuando las sociedades anónimas se convirtieron en la forma predominante de organización, los administradores profesionales sustituyeron a los propietarios individuales y los sistemas de contabilidad fueron mejorados y estandarizados. Fue reconocida la necesidad de un programa de contabilidad sistemático, razonablemente completo, como una medida para la prevención de fraudes y la obtención de información

financiera digna de confianza. En vista de que los accionistas, en este proceso de expansión, se esforzaron por verificar los informes y registros de sus respectivas compañías, la necesidad de contadores públicos profesionalmente preparados se hizo cada vez más evidente. La conducción eficiente de la auditoría de una empresa de grandes proporciones, estaba claramente fuera del alcance de un aprendiz.

Ya hacia 1900, la Revolución Industrial tenía casi 50 años y, por lo tanto, las empresas industriales ya habían alcanzado un crecimiento notable. Había un mayor número de accionistas distantes, muchos de los cuales empezaron a recibir informes de auditores. La mayoría de los nuevos accionistas no comprendían el significado de la labor de los auditores. Las concepciones erróneas acerca de la función de la auditoría estaban muy arraigadas incluso entre los comerciantes y banqueros. Existía la creencia generalizada de que el dictamen del auditor era una garantía de la exactitud de los Estados Financieros.

La contaduría se desarrolló rápidamente en América después de la Primera Guerra Mundial. Las concepciones erróneas acerca de la función de los auditores

independientes estaban tan extendidas que en 1917 el Tribunal Federal de Reserva publicó, en el Boletín Federal de Reserva, un documento preparado por el Instituto Americano de Contadores (que sería el Instituto Americano de Contadores Públicos en 1957), estableciendo una contaduría uniforme. Este pronunciamiento técnico en Estados Unidos fue el primero de los que serían emitidos por la colectividad profesional americana en el presente siglo.

Durante una gran parte de este siglo, los Contadores Públicos elaboraron sus informes siguiendo muy pocas orientaciones formales. Sin embargo, la profesión se desarrolló rápidamente con un lenguaje común de información, a través del Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA). Dicho lenguaje se ha extendido tanto en la actualidad, que el informe de una auditoría ya no representa un problema de escritura; es un "proceso de decisión." Existe un número limitado de tipos de informes entre los cuales puede escoger el auditor; una vez tomada una decisión acerca del tipo de dictamen que va a presentar ante una situación específica, se puede escoger el modelo de informe

especialmente concebido para expresar ese dictamen.

B. Concepto General de Auditoría.

Cuando el contador público es llamado a realizar un examen de los Estados Financieros preparados por una empresa, se hace con la finalidad de que sea emitida una opinión o dictamen, donde se haga constar que dichos estados presentan razonablemente la situación financiera del ente económico.

Ahora bien, para estar en condiciones de emitir el dictamen de una manera objetiva, el contador público independiente tiene la responsabilidad de reunir los elementos de juicio suficientes que le permitan obtener con certeza razonable:

1. La autenticidad de los hechos y fenómenos que reflejan los Estados Financieros.
2. Que los criterios, sistemas y métodos utilizados para recabar y reflejar en la contabilidad y en los

Estados Financieros sean adecuados.

3. Que los Estados Financieros sean de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados y aplicados sobre bases consistentes.

Para la obtención de los elementos de juicio suficientes, el contador público debe valerse de una parte de la contabilidad llamada auditoría, de la cual muchos autores proporcionan sus definiciones, tales son:

"Es un proceso sistemático para obtener y evaluar evidencia de una manera objetiva, respecto a las afirmaciones concernientes a los actos económicos y eventos que determinan el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados."

Mendivil Escalante

"Es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros. Es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad

de las cifras que muestran los Estados Financieros emanados de ellos."

Kell/Ziegler

Tomando como punto de apoyo los conceptos de los autores antes mencionados, podemos formarnos un juicio de lo que para nosotros representa la Auditoría:

Es el estudio del negocio, mediante procedimientos aplicados a los datos registrados en los Estados Financieros de la compañía, para conocer sus finanzas y llegar a una conclusión cierta conocida como opinión o dictamen.

C. Objetivos Fundamentales de la Auditoría

El auditor es llamado como un profesional independiente y de confianza para opinar sobre la razonabilidad con que los estados financieros presentan la situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa, de acuerdo con principios de

contabilidad, aplicados sobre bases consistentes, que serán utilizados como base para la toma de decisiones. 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 desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la auditoría. Esta característica obliga también a que dentro del trabajo profesional de auditoría se desarrollen objetivos, entre los cuales podemos mencionar como los principales:

- Informar independientemente sobre la situación financiera y operacional de la empresa.
- Servir de base para formular declaraciones del Impuesto Sobre la Renta y de otros impuestos federales y municipales.
- Es una fuente de información para el reparto de utilidades a los trabajadores.
- Es útil para realizar el pago de dividendos a los accionistas.
- Sirve para tomar decisiones para seguir adelante con las operaciones de la empresa y poder contemplar nuevas

inversiones de capital.

- Verificar que se registren correcta y adecuadamente las operaciones de acuerdo a los principios de contabilidad.

- Comprobar que las políticas y procedimientos establecidos por la administración se estén llevado a cabo.

- Proponer soluciones a los errores e irregularidades mediante el planteamiento de una serie de actividades a seguir que aumenten la eficiencia dentro de la entidad.

D. Clasificación General de la Auditoria

Esta puede ser clasificada desde diferentes puntos de vista, así entonces:

Dependiendo del Profesional que la realice:

I n t e r n a

Es la actividad de valuación que se realiza en forma

independiente. Sus características son: permanente y detallada. se refiere a cualquier departamento o actividad de la compañía. Esta clase de auditoría puede ser desarrollada por un Contador Público, por un Licenciado en Administración de Empresas, o por cualquier otro profesionista que tenga los conocimientos sólidos en Contabilidad, Administración, Recursos Humanos, Derecho, Leyes Gubernamentales, Locales y Federales.

El resultado final de la revisión del profesionista que lleve a cabo una Auditoría Interna, se conoce con el nombre de Informe. Su objetivo fundamental es la protección de los activos de la compañía. "Actualmente es conocida como Auditoría Operacional y Administrativa".(1)

E x t e r n a

Es un examen crítico de los libros, registros, operaciones y todos los eventos cuantificables en dinero, así como todos aquellos Estados Financieros preparados por la compañía para llegar a una conclusión cierta sobre los aspectos económicos y financieros. Este trabajo debe

(1) Auditoría Interna. Lozano Nieva. Ed. ECASA. Pág. 13
México, 1988.

ser realizado por un Contador Público independiente, el cual tiene la obligación de emitir como resultado final de la revisión una Opinión o Dictamen acerca de la razonabilidad de los Estados Financieros examinados.

Por su Aplicación:

F i n a n c i e r a

Tiene como objetivo principal revisar las cifras contables proporcionadas por la administración de la compañía examinada, evaluando las operaciones, departamentos, personas que directa e indirectamente participen en su registro. El Contador Público independiente al revisar las cifras contables, está obligado a dar su opinión conocida como Dictamen, el cual sirve para dar confianza a las cifras analizadas.

F i s c a l

Es la revisión de Impuestos federales, estatales y municipales, establecidos por el gobierno como obligatorios. Su propósito es determinar el grado de cumplimiento de las obligaciones y derechos impuestos por el mismo; evaluando las omisiones con el propósito de

aplicar sanciones que establecen las leyes que hayan sido violadas.

A d m i n i s t r a t i v a

Se enfoca a revisar los niveles jerárquicos de las funciones y/o actividades. Todo con el propósito de promover su eficiencia. Se debe revisar principalmente la planeación, objetivos, políticas, sistemas, procedimientos, etc. Los controles o sistemas de información y toda operación implícita en el Proceso Administrativo. Se puede efectuar esta Auditoria Administrativa en forma seccional o integral, pero siempre incluyendo el examen de la estructura organizacional. El resultado de la revisión es la opinión autorizada respecto al grado de eficiencia con que se administra la sección examinada o la compañía en conjunto, proponiendo sugerencias para aumentar la eficiencia y eficacia.

O p e r a c i o n a l

Es el análisis de las actividades Contables, Financieras y Administrativas adoptadas por la empresa, con el fin primordial de evaluar si dichas actividades se están desarrollando con eficiencia en todos los recursos.

tanto humanos, materiales y técnicos. Todo ello con el fin de alcanzar una eficiencia operativa de la entidad. El departamento de Auditoria Interna o Externa, tendrá que emitir un informe a la direccion, haciendo constar todas aquellas deficiencias encontradas, proponiendo a su vez medidas correctivas para subsanarlas, a fin de incrementar la eficiencia operativa.

Es necesario señalar que actualmente, "el Instituto Mexicano de Contadores Públicos considera dentro de la Auditoria Interna, a la Auditoria Operacional y/o Administrativa, llamándola Auditoria Integral." (1) Todas estas tienen el mismo fin, que es el de vigilar el buen control interno y procedimientos de la empresa. Es un control gerencial cuyas funciones son medir y evaluar la efectividad de otros controles, para proponer mediante un informe, medidas correctivas a las deficiencias encontradas. Esta revisión y su informe son un medio para dar a conocer a la gerencia, lo que la compañía está logrando y la forma en como se están aprovechando sus

(1) Auditoria Interna. Lozano Nieva. Ed. ECASA. Pag. 17
México, 1958.

recursos, así como las medidas más eficientes para utilizarlos.

Por su periodo:

I n i c i a l

Las auditorías iniciales pueden referirse a casos de empresas donde los Estados Financieros nunca han sido examinados por un Contador Público, así como en aquellas en las que se ha nombrado un nuevo auditor, y sólo en casos especiales un auditor puede ser contratado para que examine Estados Financieros ya auditados por otro contador público.

Los objetivos que se persiguen en una auditoría inicial, son los mismos que en cualquier examen recurrente de Estados Financieros, es decir, obtener a través de los procedimientos de auditoría, los suficientes elementos de juicio que le permitan expresar su opinión profesional sobre los mismos de acuerdo con las normas de auditoría.

R e c u r r e n t e

Se denominan auditorías recurrentes a todas aquellas

que se practican años tras año dentro de la empresa, y además son realizadas por la misma firma de contadores públicos.

P r e v i a

Se le conoce con este nombre al trabajo que realiza un auditor antes del cierre del periodo que va a revisar; y que consiste en una revisión de los controles internos de los registros y transacciones, con el fin de facilitar su revisión después de concluido el periodo. Cuando se efectúa por primera vez, consiste en la investigación del negocio y de su sistema de contabilidad y métodos de operación precedentes a la determinación de la extensión de los procedimientos de auditoría que han de llevarse a cabo en la revisión.

E. Definición de Normas, Técnicas y Procedimientos de Auditoría.

La auditoría es una actividad profesional, el ejercicio de una función 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 estar integrados por las normas, técnicas y procedimientos de auditoría, como a continuación se detallan:

Como concepto de Normas tenemos: "Son los requisitos mínimos de calidad, relativos a la personalidad del auditor, el trabajo que desarrolla y a la información que proporciona." (1)

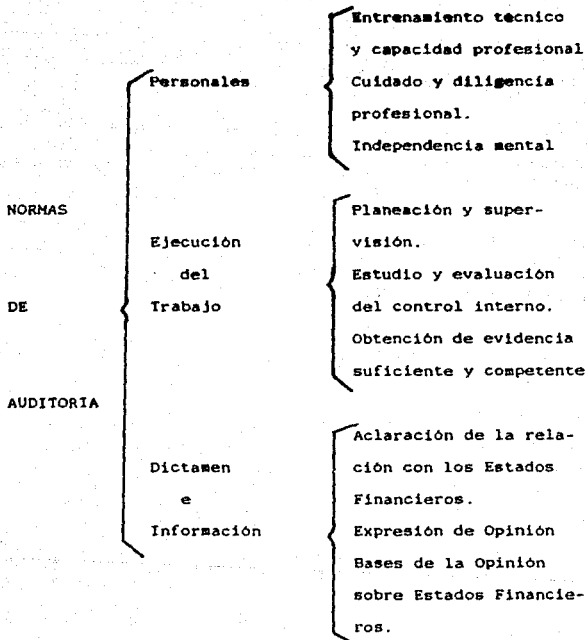
Las normas de auditoría se clasifican en:

Personales

Ejecución del trabajo

De información y dictamen

(1) Boletín Serie C. Normas de Auditoría IMCP



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 auditoria impone un trabajo de este tipo. Dentro de estas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de auditoria, y cualidades que él debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

Entrenamiento técnico y capacidad profesional. - El entrenamiento técnico básico se logra mediante el cumplimiento de los requisitos académicos que culminan con la obtención del título de Contador Público, debe complementarse con su aplicación práctica bajo la dirección de auditores experimentados durante un periodo razonable.

El auditor debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios. El hecho de que una persona ofrezca sus servicios como profesional dentro de una rama cualquiera de las actividades profesionales, viene a constituir una especie de declaración pública, por la cual esa persona se considera capacitada para desempeñar satisfactoria-

mente las actividades de su profesión. Si ese ofrecimiento se hace sin tener las cualidades de preparación y capacidad necesarias para el desempeño de la actividad profesional, se está cometiendo un engaño al público que puede solicitar los servicios del profesional. De ahí que la persona que ofrezca sus servicios profesionales como auditor, debe tener un previo entrenamiento técnico adecuado y una capacidad que le permita realizar las actividades normales de una auditoría en forma satisfactoria para sus clientes.

El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo y es, por consiguiente, un indispensable fundamento para la capacidad profesional, pero esta última requiere además, de una madurez de juicio que no se logra con el entrenamiento técnico. De aquí que se les de un tratamiento diferente a estos dos conceptos.

Es difícil establecer cuales son los recursos mediante los cuales se puede lograr la capacidad profesional y cual es el momento en que esa capacidad profesional ya ha sido adquirida. El entrenamiento

técnico básico se logra por el cumplimiento de los requisitos escolares establecidos en las instituciones de calidad reconocida, que ofrecen estudios conducentes a la carrera de Contador Público. La adquisición de los conocimientos académicos y habilidad básicos, ha sido reconocida como uno de los requisitos fundamentales en todas las profesiones y suministra una base firme para estimar el cumplimiento mínimo de los requisitos de preparación. El primer paso para cumplir con la norma de entrenamiento técnico y capacidad profesional es la adquisición de un título de Contador Público expedido por Institución reconocida.

El auditor debe actualizar constantemente sus conocimientos técnicos y su aplicación práctica. Esto lo logra mediante el contacto permanente y fructífero con la literatura de la profesión como son: libros y revistas técnicas principalmente, la asistencia a seminarios y cursos de actualización de su profesión, el contacto activo y la participación en los esfuerzos y estudios de sus organizaciones profesionales y el contacto con el desarrollo profesional de otros países. La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, lo cual

se logra, mediante el enfrentamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y la elección de la solución adecuada a esos problemas.

Cuidado y diligencia profesionales.- El trabajo que desempeña el auditor debe ser metódico, cuidadoso y con esmero, integrando siempre toda su capacidad y habilidad profesional con buena fe e integridad humana.

El auditor, para que cumpla su compromiso con sus clientes y la sociedad, no basta que tenga sólo la capacidad para el desarrollo de las actividades de su profesión. Es necesario además, que en el desempeño de su trabajo preste la atención, cuidado y diligencias que humanamente puede esperarse de una persona con sentimiento de responsabilidad.

El auditor como todo profesional, no es infalible y por ello, no es responsable por errores de juicio. Así, toda actividad profesional, como toda actividad humana, está sujeta a la condición general de la falibilidad, la cual debe ser reducida, por el compromiso profesional adquirido, al mínimo posible, ésto lo logra el auditor desarrollando su trabajo con meticulosidad, cuidado y dedicación de un profesionista.

Independencia mental. - El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre un juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública con duda razonable sobre su independencia y objetividad.

El código de ética profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

La actividad profesional del auditor tiene, además de los requisitos comunes de otras profesiones, otro derivado de su propia naturaleza. El auditor es llamado para dar su opinión con respecto a información financiera formulada por una empresa. En este sentido, el auditor juzga el trabajo realizado por las personas que prepararon dicha información para que ésta puede ser adecuadamente utilizada por los interesados.

Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario que además de estar fundada en su capacidad profesional sea emitida con independencia mental. Se

entiende que existe independencia mental en una persona, cuando sus juicios se fundan en los elementos objetivos del caso. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo.

La independencia mental es evidentemente una cuestión relativa al fuero interno. Se puede mantener independencia mental en cualquier condición por la que la voluntad del hombre puede sobreponerse a las condiciones más desfavorables. Sin embargo, no es lógico suponer una actividad de voluntad externa que, en circunstancias ordinarias, se sobreponga a las presiones de carácter personal, cuando éstas son suficientemente fuertes como para ejercer influencia decisiva en el juicio. La definición de las circunstancias particulares en que se considera que la independencia mental se vea amenazada o que la confianza pública en dicha independencia se vea comprometida corresponde al Código de Ética Profesional.

NORMAS DE EJECUCION DEL TRABAJO.- En estas tenemos:

Planeación y supervisión.- El trabajo de auditoría

debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudantes, éstos deberán ser supervisados en forma apropiada.

Para planear adecuadamente la auditoría, el auditor debe conocer:

- a) Los objetivos, condiciones y limitaciones del trabajo concreto que se va a realizar.
- b) Las características particulares de la empresa cuya información financiera se examina, incluyendo dentro de este concepto las características de operación, sus condiciones jurídicas y el sistema de control interno que existe.

El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la auditoría. Su estudio y evaluación constituyen otra norma de ejecución del trabajo.

La planeación indica prever cuáles procedimientos de auditoría van a emplearse, la extensión y oportunidad en que van a ser utilizados y el personal que debe intervenir en el trabajo.

El auditor debe dejar evidencia en sus papeles de

trabajo de haber planeado la auditoria, y el resultado de dicha planeación se refleja en el programa de trabajo, éste es anunciado lógicamente, ordenado y clasificado, de los procedimientos de auditoria que han de emplearse, la extensión que se les ha de dar, la oportunidad con que se han de aplicar y la asignación del personal.

La supervisión debe ejercerse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado. La supervisión debe ejercerse en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de auditoria.

Todo trabajo ejecutado debe estar supervisado por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera que el contador público asuma la responsabilidad total del trabajo, como si lo hubiera hecho personalmente.

Estudio y evaluación del control interno. - El estudio del control interno se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que ha de dictaminar el auditor.

El estudio del control interno que debe realizar el

Contador Público como base para su posterior evaluación, incluye además del conocimiento y comprensión de los procedimientos y métodos establecidos, un grado razonable de seguridad, de que éstos están siendo utilizados y de que están operando de la forma en que se planeó. Estas dos fases del control interno se refieren a la revisión del sistema y a las pruebas de cumplimiento. La revisión del sistema es un proceso de obtención de información acerca de la organización y los procedimientos establecidos. Se satisface mediante entrevistas con empleados y funcionarios y con el examen de manuales de procedimientos. Las pruebas de cumplimiento, tienen como propósito, proporcionar al auditor seguridad razonable de que los procedimientos contables de control están siendo aplicados como está previsto.

Estas pruebas son necesarias si se va a confiar en los procedimientos establecidos por la empresa, pues en base a ellos, se va a determinar la naturaleza, extensión, y oportunidad de las pruebas directas a los saldos de las cuentas de los Estados Financieros también llamadas pruebas sustantivas. Los resultados obtenidos de la aplicación de las pruebas de cumplimiento junto con

los que arrojen las pruebas sustantivas, proporcionarán al auditor la evidencia necesaria para emitir su dictamen.

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.

El estudio y evaluación del Control Interno debe hacerse cada año como parte fundamental de la planeación de la auditoría.

Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo del estudio y evaluación del Control Interno realizados porque:

1. Son evidencia de que el auditor cumplió con la norma de auditoría que los obliga a examinar el Control Interno.
2. Como aplicación del por qué dió diferente extensión a sus pruebas de auditoría, eligió determinados procedimientos y la oportunidad en que fueron aplicados.

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 información.- El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante éste, pone en conocimiento a 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, así como en las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa.

Es a través del dictamen como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor, y en muchos casos, es la única parte del trabajo del auditor que queda a su alcance. Por esto, se hace necesario que se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del dictamen correspondiente. Estas son las siguientes:

1. Aclaración de la relación con los Estados o información financiera v expresión de opinión.

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

2. Bases de opinión sobre Estados Financieros.

El auditor al opinar sobre Estados Financieros debe observar que:

- a. Fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- b. Dichos principios fueron aplicados sobre bases consistentes.
- c. La información presentada en los mismos y en las notas relativas, es adecuada v suficiente para

su razonable interpretación.

En caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantificado sobre Estados Financieros.

DEFINICION DE DICTAMEN. - El resultado de un examen de Estados Financieros es una opinión que se conoce normalmente como Dictamen.

El auditor puede rendir de las siguientes formas su dictamen:

- Limpio o sin salvedades: cuando esta opinión o dictamen no tienen limitaciones o salvedades se les conoce como dictamen limpio.

- Con salvedades o excepciones: en ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión limpia, ya sea por existir alguna o algunas partidas que no estén de acuerdo con los principios de contabilidad, incluyendo las reglas particulares de valuación y de presentación o por haber observado alguna inconsistencia en las bases de aplicación de dichos principios y reglas particulares, o bien por haber existido limitaciones en

el alcance del examen o que existan incertidumbres sobre la solución de algún problema importante. De aquí que cualquier excepción de importancia a alguna de las mencionadas situaciones, el auditor deberá emitir lo que generalmente se denomina un dictamen con salvedades o con excepciones a su opinión.

- Dictamen negativo: cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad sean de tal magnitud que hagan que los Estados Financieros en conjunto no muestren la situación financiera y/o los resultados de las operaciones, se expresará una opinión negativa, listando todas las razones que la justifican y su efecto neto cuantificado.

- Abstención de opinión: en el caso de que hayan habido limitaciones al examen practicado, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera importante que el Contador Publico no pueda formarse una opinión sobre los Estados Financieros en conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar indicando todas las causas que originan dicha abstención.

Existen dos formas de expresar un dictamen, como

sigue:

a) "En mi opinión, con base en el examen que practique, los Estados Financieros que se acompañan preparados por la Administración de la Compañía, presentan la situación financiera de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19___ y 19 ___, los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas."

b) "He examinado el Balance General de la Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 19___ y 19___, y los Estados de Resultados, de Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera que le son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los Estados Financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 19___ y 19___ y

los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes."

TECNICAS DE AUDITORIA. - Se dice que las técnicas de auditoria son las herramientas de trabajo del auditor. Segun el Instituto Mexicano de Contadores Publicos Mexico, las técnicas de auditoria son:

"Los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional."

Las técnicas de auditoria son las siguientes:

1. Estudio General.-

Es la apreciación sobre la fisonomia o características generales de la empresa, de sus Estados Financieros y de las partes importantes, significativas o

extraordinarias. Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Contador Público que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos o informaciones originales de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención especial. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas, por lo que generalmente deberá aplicarse antes de cualquier otra.

2. Análisis.-

Es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan 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: existen cuentas en las que los distintos movimientos que vienen registrándose en

ellas son compensaciones unos de otros. Se pueden analizar solamente aquellas partidas que al final quedaron formando parte del saldo neto de las cuentas. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que constituye el análisis de saldo.

- b. Análisis de movimientos: en otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, sino por acumulación de ellas. En este caso, el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

3. Inspección.-

Es el 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.-

Es la obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada, y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ellas.

Esta técnica se aplica solicitando a la empresa auditada que se dirija a la persona a quien se pide la confirmación, para que conteste por escrito al auditor, dándole la información que solicita y puede ser aplicada de diferentes formas:

Positiva: Se envían datos y se pide que contesten, tanto si están conformes, como si no lo están. Este tipo de confirmación se utiliza frecuentemente para el activo.

Negativa: Se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes. Generalmente se utiliza para confirmar activo.

Indirecta: (Ciega o en Blanco). No se envían datos y se solicita información de saldos movimientos o cualquier otro dato necesario para la

auditoria. Generalmente se utiliza para confirmar pasivo a Instituciones de Credito.

5. Investigación.-

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

Con esta técnica el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos y operaciones realizadas por la empresa.

6. Declaración.-

Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa. La validez de esta técnica se encuentra limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que, o bien participaron en las operaciones realizadas, o tuvieron ingerencia en la formulación de los Estados Financieros que se están examinando.

7. Certificación.-

Es la obtención de un documento en el que se asegure la verdad de un hecho, legalizados por lo general con la firma de una autoridad.

8. Observación.-

Es la presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

9. Cálculo.-

Es la verificación matemática de alguna partida de diferente forma a como se realizó originalmente y llegar al mismo resultado.

Las técnicas de auditoria se pueden clasificar de la siguiente forma:

A. En forma General:

- | | |
|-------------------|------------------------------------|
| - Estudio general | - Investigación |
| - Análisis | - Declaración y/o
certificación |
| - Inspección | - Observación |
| - Confirmación | - Cálculo |

B. Atendiendo a que dejen o no evidencia escrita de su aplicación, puede ser:

a. Formal: cuando las técnicas de auditoría quedan plasmadas en un documento, para revisiones posteriores, dejando con ello, evidencia escrita, son:

- Análisis
- Confirmación
- Certificación y/o declaración
- Inspección

b. Informal: cuando no queda evidencia alguna de su aplicación, por ejemplo:

- La observación

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.- Se dice que 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.

Debido a que generalmente el auditor no puede obtener el conocimiento que necesita para fundar su opinión en

una sola prueba, es necesario examinar cada partida o conjunto de hechos mediante varias técnicas de aplicación simultánea o sucesiva.

Los diferentes sistemas de organización, control, contabilidad, y en general los detalles de operación de los negocios, hacen imposible establecer sistemas rígidos de pruebas para el examen de estados financieros. Por ello, el auditor deberá aplicar su criterio profesional, decidir cuál técnica o procedimiento de auditoría o conjunto de ellos, serán aplicables a cada caso para obtener la certeza moral que fundamente una opinión objetiva y profesional.

F. Definición de Programa de Auditoría.

El programa es una importante herramienta en la planeación y control del trabajo de auditoría. El programa indicará el número de personas requeridas y la proporción relativa entre el número de horas jefe de grupo y las de los asistentes, que habrán de invertirse.

Así como la inclusión de instrucciones detalladas de auditoría asegurando que no serán omitidos aspectos importantes del trabajo, esto facilita a los supervisores su labor de mantenerse informados sobre el progreso del trabajo. Así entonces, podemos enunciar el concepto de lo que es el programa de Auditoría, según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

"Es un plan detallado del trabajo de auditoría que se efectuará, especificando los procedimientos que se seguirán para la verificación de cada una de las partidas en los Estados Financieros y el tiempo estimado que se requerirá." (1)

Cuando un punto del programa es cubierto, el auditor anota el tiempo consumido para tal efecto.

Los programas de auditoría tienen gran valor en el desarrollo del trabajo, ya que son un medio para imprimir coherencia, orden y secuencia lógica al trabajo de

(1) Programa de Auditoría. Ed. ECASA. Pág. 18. México, 1988.

investigación. Esto no indica que el auditor se limite únicamente al uso de las rutinas señaladas en el programa. A medida que avanza en el trabajo, el auditor tendrá la necesidad de modificar alguno o algunos de los procedimientos señalados en el programa, de acuerdo a las circunstancias, condiciones, problemas, naturaleza y extensión de cada auditoría. Al preparar un programa de auditoría se deben considerar ciertos factores como son: los propósitos del examen, si son extraordinarios, el alcance de las operaciones, el grado de control interno existente, etc.

La preparación del programa de auditoría podrá llevarse a cabo después de una cuidadosa apreciación del sistema contable y de los registros del personal clave, del sistema de control interno y del trabajo que desarrolla auditoría interna. De estos factores depende el alcance y oportunidad que se le de al trabajo de investigación del auditor.

El programa ideal de auditoría debe asegurar la aplicación de un mínimo de procedimientos de auditoría en cada trabajo, debe ser lo suficientemente flexible para alentar y exigir del auditor el uso de su iniciativa para

proyectar procedimientos adicionales de auditoria indicados por la revisión que lleve a cabo el sistema de control interno y por la naturaleza específica de las operaciones y registros contables que estén examinando.

Así entonces, podemos afirmar que, un programa de auditoria es un procedimiento de examen planeado con flexibilidad.

Los programas de auditoria son de dos tipos, como sigue:

Programas Estándard

Son aquellos en que se enuncian los procedimientos de auditoria a seguir en situaciones aplicables a un número considerable de empresas o a todas las que forman la mayoría de la clientela de un despacho.

Programas Especificos o Particulares

Son aquellos que se preparan o formulan concretamente para cada situación especial, o como su nombre lo indica particular.

Todo programa de auditoria debe ser sencillo y conciso, de manera y de acuerdo con las circunstancias del examen. El contador público debe mostrar eficiencia

en la planeación de la auditoria y desechar todos los procedimientos exagerados o innecesarios. Ningun procedimiento en particular debe aplicarse simplemente porque el auditor acostumbra aplicarlo siempre.

Cada paso en una auditoria debe estar justificado como método eficiente para obtener informes necesarios para formular el dictamen requerido.

Debe hacerse uso de la inventiva e iniciativa de la manera más efectiva posible en todo tiempo durante el curso de una auditoria, cualquiera que haya sido el cuidado dedicado a la planeación del programa, ya que no es posible reducir a formulas escritas todas las contingencias concebibles que pueden presentarse en un examen antes de hacerlo. Debe recordarse que un auditor debe comprender, informar, recomendar, y dictaminar. Para hacerlo, debe inquirir, examinar y refrendar.

Los objetivos de un programa de auditoria es:

1. Servir de guia en los procedimientos que han de adoptarse en el curso del examen.
2. Servir de lista comprobante de las fases sucesivas de la auditoria, a fin de no pasar por alto ninguna

verificación o ningún procedimiento.

Todos los métodos para poner en práctica un programa de auditoria tienen sus ventajas y sus inconvenientes. Un programa, no debe ser rigido, sino flexible, para adaptarse a las condiciones cambiantes.

Entre las ventajas de un programa de auditoria pueden mencionarse las siguientes:

1. Delimita la responsabilidad para cada procedimiento de auditoria.
2. Ayuda a dividir el trabajo entre el personal contable en forma organizada.
3. Logra un método mejor en la auditoria y economiza el tiempo.
4. Presta énfasis a los procedimientos esenciales para cada cliente.
5. Sirve de guía para auditorias subsecuentes.
6. Facilita la revisión por un superior o un socio.
7. Asegura la adhesión a los principios de auditoria y de contabilidad.

Los inconvenientes de un programa de auditoria determinado con anticipación son, según sus oponentes,

los siguientes:

1. La responsabilidad del jefe está limitada al programa.
2. Se restringe el pensamiento constructivo e independiente.
3. Se automatiza la auditoria.

Estas afirmaciones significan que si se usa un programa de auditoria, la persona encargada de su ejecución no asumirá una responsabilidad apropiada, no pensará en forma independiente y la auditoria seguirá la línea de menor resistencia. Si éstos son realmente los resultados, es evidente que los miembros del personal son ineficientes y lo serán en cualesquiera que fueren las circunstancias.

Un Programa de Auditoria se compone de dos partes:

1. El cuestionario sobre control interno, y
2. El programa de examen

"En la preparación del programa de auditoria y en su

ejecución no debe olvidarse nunca el control interno.”(1)

En la preparación de un programa de auditoría y cuestionario se debe tener cuidado de incluir todos los procedimientos y preguntas que sean necesarios para practicar bien el trabajo. Debe mostrar igual cuidado para excluir los procedimientos y preguntas inconsecuentes dadas las condiciones del trabajo. La línea de demarcación entre inclusión y exclusión podrá ser difícil de fijar; por tanto, todo el programa debe ser flexible. El auditor debe emplear sentido común, según las circunstancias de cada cliente.

Los cuestionarios sobre control interno deben formar parte integral de toda operación, aplicándolos a la organización funcional del cliente y a las cuentas del mayor general.

Algunas firmas contables usan una forma impresa de programa de auditoría y cuestionario de control interno. Estos tienen la desventaja de una uniformidad demasiado rígida para una clientela variada. Cuando se use este

(1) Holmes. Tomo I. pág. 153.

improso, se deben anotar los detalles aplicables a cada cliente, para así contrarrestar de alguna forma la desventaja que éstos presentan.

G. Concepto de Control Interno.

En la actualidad, el desarrollo económico es tan grande y la disputa de mercados es tan intensa que la estabilidad de la empresa es más necesaria y resalta dentro de esto la importancia de un eficiente sistema de control interno, el cual, con su aplicación coordina las funciones del personal, hace que la contabilidad además de registrar las operaciones económicas interprete los resultados; asegurando por otra parte, que esos informes sean lo más oportunos y apegados a la realidad para ayudar a una mejor administración de la empresa.

Debido a la importancia que tiene el Control Interno, es necesario citar algunas definiciones del mismo.

"Plan de organización y todos los métodos y medidas coordinados, adoptados en un negocio para salvaguardar

sus activos, controlar la exactitud y la confiabilidad de su información contable, promover la eficiencia operativa y fomentar la adhesión a las políticas gerenciales establecidas".

American Institute of Certified
Public Accountants

"Consiste en todas las medidas empleadas por una empresa con la finalidad de : (1) proteger sus recursos contra pérdida, fraude o ineficiencia; (2) promover la exactitud y confiabilidad de los informes contables y de operación; (3) apoyar y medir el cumplimiento de la empresa; (4) juzgar la eficiencia de operación en todas las divisiones de la empresa."

Walter B. Meigs

"Es el conjunto de normas y procedimientos que tienden fundamentalmente a proteger los activos de la empresa. También pretende la exactitud, oportunidad y certeza de la información financiera producida, la promoción de la eficiencia en la operación y la adhesión de los recursos humanos a las políticas prescritas por la dirección."

Eduardo M. Franco Díaz

Se expone a continuación un concepto de Control Interno que pretende complementar la información antes descrita:

El Control Interno es el sistema de prevención existente en los entes económicos, el cual comprende métodos y medidas administrativas y/o contables, que coordinadas tenderán a: proteger los activos, obtener información financiera veraz y oportuna, suscitar la eficiencia en las operaciones e incitar al personal que por voluntad propia siga las políticas prefijadas por la administración.

H. Objetivos del Control Interno

Por las definiciones podemos llegar a captar cuales son en forma general los objetivos que se persiguen con la implantación de un adecuado control interno, para dar una visión más completa de éstos, en seguida los detallamos:

- A. La protección de los activos de la empresa.
- B. La obtención de información financiera veraz y confiable.
- C. Promoción de eficiencia en la operación del negocio y
- D. Que la ejecución de las operaciones se adhieran a las políticas establecidas por la administración de la empresa.

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

Los objetivos Generales de Control Interno son aplicables a todos los sistemas, y sirven de base para establecer o identificar los objetivos específicos del Control Interno por ciclos de transacciones. Estos son:

1. Objetivos de Autorización: todas las operaciones deben realizarse de acuerdo con autorizaciones generales o especificaciones de la administración.
2. Objetivos de Procesamiento y clasificación de transacciones: todas las operaciones deben registrarse.

para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o por cualquier otro criterio aplicables a dichos estados y para mantener en archivos apropiados datos relativos a los activos sujetos a custodia.

3. Objetivos de Salvaguarda Física: el acceso a los activos sólo debe permitirse de acuerdo con autorizaciones de la administración, y

4. Objetivos de Verificación relativos a los activos sujetos a custodia, que deben compararse con los activos existentes a intervalos y tomar las medidas apropiadas respecto a las diferencias que existan.

I. Elementos del Control Interno.

Estos pueden agruparse en cuatro clasificaciones:

1. Organización:

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

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

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

- División de Labores, que defina claramente la independencia de las funciones de operación, custodia y registro. El principio básico de 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 quiera 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 puedan 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.

- Asignación de Responsabilidades, que establezca con claridad los nombramientos dentro de la empresa, su jerarquía y delegue facultades de autorización congruentes con las responsabilidades asignadas. Que no se realice transacción alguna sin la aprobación de alguien específicamente autorizado para ello.

2. Procedimientos.-

Elementos:

- 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 prácticas que dan efecto a las políticas de la empresa, uniformar los procedimientos, reducir errores.

abreviar el periodo de entrenamiento del personal y eliminar o reducir el numero de ordenes verbales y de decisiones apresuradas.

- Registro y formas. Un buen sistema de control interno debe procurar procedimientos adecuados para el registro completo y correcto de activos, pasivos, productos y gastos.

- 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 juzgarlos y autoridad suficiente para tomar decisiones y corregir deficiencias.

3. Personal.

Elementos:

- 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.

- Eficiencia. Dependerá del juicio personal aplicado en 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 del tiempo y esfuerzo empleados por el personal que ofrecen al auditor la posibilidad de medir comparativamente las cifras representativas de los costos.

- Moralidad. 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.

- Retribución. Es indudable que un personal retribuido adecuadamente se presta mejor a realizar los propósitos

de la empresa con entusiasmo y concentrar mayor atención en cumplir con eficiencia que en hacer planes para desfaltar al negocio. Los sistemas de retribución al personal, planes de incentivos y permisos, pensiones por vejez y oportunidad que se le brinda para plantear sus sugerencias y problemas personales constituyen elementos importantes del control interno.

4. Supervisión.

Es necesaria 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 forma 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 de control interno.

J. Clasificación de los Principios Contables Básicos en los que se apoya la auditoría.

Los principios de contabilidad son un instrumento más del que debe valerse el auditor para llevar a cabo su trabajo. La importancia de este instrumento es trascendental, si se parte de que para todo trabajo contable se deben seguir estos principios, por ejemplo para el registro de operaciones, para la formulación de Estados Financieros, etc., se infiere entonces que para la revisión de un ente económico en cualquiera de sus enfoques: financiero, administrativo, operacional, etc., se deben tener presentes los principios contables y así poder realizar un trabajo con calidad. A continuación se cita la clasificación:

Principios de Contabilidad	- Entidad
que identifican y delimitan	- Realización
al ente económico	- Período contable

Principios de Contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación

- Valor histórico original
- Negocio en marcha
- Dualidad económica

Principios de Contabilidad que se refieren a la información

- Revelación suficiente

Principios de Contabilidad que se refieren a los requisitos generales de un sistema de información financiera

- Importancia relativa
- Consistencia

K. Definición de Papeles de Trabajo.

Los papeles de trabajo son de vital importancia tanto para el auditor como para las personas interesadas en conocer las etapas, desarrollo y culminación del trabajo

realizado. Una auditoria se concentra en la preparaci3n sistemática de una serie de papeles de trabajo de tal forma y con tal contenido, que el auditor puede derivar de los mismos un informe acerca de la situaci3n financiera y las operaciones del cliente, aqui se desprende la afirmaci3n de que los papeles de trabajo son el punto de uni3n entre los registros del cliente y el informe del auditor.

Se presentan algunas definiciones de Papeles de Trabajo, que han sido formuladas por diferentes autores:

" Los papeles de trabajo sirven de comprobante al informe de auditoria, muestran que se han seguido las normas aceptadas, los procedimientos de auditoria usados y las conclusiones alcanzadas en el curso del trabajo."

Arthur W. Holmes

" Los papeles de trabajo significan el conjunto de análisis, sumarios, comentarios y correspondencia formadas por el auditor durante el tiempo que dura su trabajo."

E.L. Kohler

" Los papeles de trabajo constituyen la evidencia obtenida por el auditor para mostrar el trabajo que ha efectuado, los metodos y procedimientos que ha seguido y las conclusiones que ha obtenido."

Walter B. Meigs

Para el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los papeles de trabajo representan una ayuda en la planeación, ejecución, supervisión y revisión de todas las actividades que realiza el auditor, y proporcionan la evidencia necesaria que respalda su opinión. Estos papeles de trabajo deben ser completos y lo suficientemente detallados, de manera que un auditor experimentado puede lograr un entendimiento global de la auditoria. Deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de Auditoria aplicados y de las conclusiones alcanzadas. Asi también, deben estar diseñados y organizados en forma tal que permitan satisfacer las necesidades y objetivos particulares de cada auditoria. Los papeles de trabajo son propiedad del auditor, y a petición expresa podrá poner a disposición

de su cliente partes o extractos de los mismos, sin que estos constituyan un sustituto de los registros contables.

"El auditor deberá adoptar los procedimientos necesarios para asegurar la custodia y confidencialidad de sus papeles de trabajo, y deberá conservarlos por el tiempo que sea necesario, con el objeto de satisfacer las necesidades de su práctica y cualquier requerimiento legal o profesional."(1)

A continuación se expone el concepto de Papeles de Trabajo que hemos formulado:

Los papeles de trabajo son el registro de las actividades realizadas por el auditor, respaldan su opinión expresada en el informe, reflejan su calidad profesional y sirven de base para revisiones posteriores.

(1) Boletín B-01. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C. Edición 1989. Normas y Procedimientos de Auditoría.

L. Clasificación de los Papeles de Trabajo.

Como consecuencia de la revisión practicada por el auditor, se obtiene información de diversa índole, que ha sido plasmada en los papeles de trabajo, por lo cual es indispensable que sea clasificada y ordenada, para su adecuada utilización y control. Así entonces, los podemos dividir en:

- Papeles de Trabajo Permanentes o también denominados Expediente Continuo de Auditoria.- Contiene documentación sobre la información general de la empresa; esto es, acerca de sus funciones, procesos, operaciones, régimen fiscal, legal, etc. Esta documentación contiene asuntos de interés permanente, y que no es susceptible de modificaciones continuas. La documentación que integra un Expediente Continuo de Auditoria es, en forma general: escrituras, actas, organigramas, manuales de operación y procedimientos, diagramas, instructivos, contratos de trabajo, reglamento interior, catálogos de cuentas, guías de contabilización, políticas, contratos de arrendamiento de bienes muebles e inmuebles, de servicio, etc.

- Papeles de Trabajo Regulares, Temporales o Actuales.-

Son todos los papeles de trabajo que se formulan cada que se lleva a cabo una auditoria, son elaborados regularmente por el auditor, para determinar alcances y procedimientos en futuras auditorias. Estos se componen por las siguientes cédulas:

- . Hoja de Trabajo
- . Cédulas Sumarias y de Resumen
- . Cédulas Analíticas y de Comprobación
- . Cédulas Subanalíticas

La descripción de estas cédulas se analiza en el inciso "n" del presente trabajo.

M. Importancia.

La importancia de los Papeles de Trabajo se deriva de la Norma de Auditoria relativa a la Ejecución del Trabajo, comprendiendo ésta:

- La planeación y supervisión
- Estudio y evaluación del control interno

- Obtención de evidencia suficiente y competente.

Por lo anterior, los Papeles de Trabajo constituyen un elemento de prueba suficiente de haber aplicado los procedimientos de auditoría, éstos deben reunir los requisitos de suficiencia y competencia; es necesario aclarar que en la elaboración de estos papeles se deben considerar los aspectos de fondo y forma, el primero revelará la autenticidad de los hechos aplicados, el aspecto de forma se refiere a la elaboración y presentación física de cada una de las cédulas con el fin de captar con mayor facilidad su información.

Los papeles de trabajo deben contener una información adecuada y completa de los procedimientos de auditoría empleados en el examen de los estados financieros, deben estar claramente preparados para que sea posible determinar en cualquier momento las condiciones encontradas, tales como:

- Qué procedimientos de Auditoría fueron aplicados, alcance y oportunidad.
- Información obtenida del análisis de los Registros
- Fuentes de Información.

- Conclusiones

La importancia de los Papeles de Trabajo radica en que por medio de ellos el auditor demuestra que realizó su actividad con base a las Técnicas y Procedimientos de Auditoria y de acuerdo a las Normas de Auditoria generalmente aceptadas.

N. Propiedades

Las Hojas de Trabajo sirven de resumen y guía o índice de los demás papeles de trabajo que se refieren a cada cuenta, siguiendo el orden del Estado de Situación Financiera y del Estado de Resultados, contendrán las cifras del ejercicio anterior (con las últimas cifras después de los ajustes); así como las cifras del ejercicio que se va a auditar, tanto de la auditoria previa como de la auditoria final con el fin de hacer comparaciones.

También se anotarán en estas hojas los ajustes y reclasificaciones que resulten de la revisión, para

obtener en ellas las cifras finales a que se refiera el dictamen.

Las cédulas Sumarias son las que contienen el primer análisis y los procedimientos de auditoria de los datos relativos a uno o varios renglones de las hojas de trabajo y sirven como liga entre éstas y la cédula de subanálisis.

Las cédulas Sumarias normalmente no incluyen comprobaciones pero es conveniente que en ellas aparezcan las conclusiones a que llegue el auditor como resultado de su revisión y comprobación de la o las cuentas a las que se refiere.

Las cédulas de subanálisis, son aquellas en las que se desglosan los renglones que se detallan en las cédulas sumarias, con el objeto de especificar el análisis de cada concepto sujeto a revisión.

Las cédulas analíticas son las que contienen el análisis o comprobación de los datos de las cédulas subanalíticas especificando renglones que aparecen en éstas. En estas cédulas se encuentra el detalle de los procedimientos de auditoria aplicados.

El expediente continuo de auditoria contiene los papeles de trabajo de auditorias anteriores, asi como los documentos que deben conservarse en la empresa dada su importancia.

Los papeles de trabajo deben reunir ciertos requisitos que los harán más funcionales, facilitandose su manejo e identificación.

Las cédulas constan de dos partes principales: encabezado y contenido.

El encabezado tiene por objeto la identificación y descripción de la cédula y consta principalmente de: nombre de la empresa, fecha del balance a que se refiere la auditoria, descripción del trabajo que contiene (por medio del nombre del grupo a que pertenece la cuenta y la cuenta misma analizada en ella), indice, quien y cuando realizó el trabajo, y quien y cuando lo revisó.

El contenido especificará el análisis de la cuenta, la descripción del trabajo y las conclusiones y, por tanto, será muy variable: sin embargo, conviene decir que antes de empezar a hacer una cédula, debe planearse su diseño de acuerdo con el trabajo a efectuar, procurando que esté lo más clara, limpia, concisa y legible que sea

posible. Las cédulas deben indicar la fuente de información de donde obtuvieron los datos que en ella constan.

Todas las cédulas de auditoria deben formularse bajo el principio de las excepciones, presentando de preferencia o unicamente en la misma:

- Los problemas
- Los errores
- Las omisiones
- En general, aquello que destaca del conjunto de la revisión a realizar

Cada una de las cédulas de auditoria deben contener las conclusiones que se lograron en la revisión, esto se refiere básicamente a las cédulas sumarias.

Una cédula de auditoria debe contener toda la información esencial, pero no más de la necesaria, además deben estar diseñadas de tal forma que cualquier otra persona entienda fácilmente las razones básicas de las mismas y los procedimientos de auditoria empleados.

C A P I T U L O I I I

ACTIVOS DIFERIDOS DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE

A. Definición de Activos Diferidos

El examen de los Cargos Diferidos consiste principalmente en calcular las cantidades pagadas por anticipado que no han sido cargadas a Resultados en el periodo actual.

La auditoría en los cargos diferidos frecuentemente exige un criterio maduro para distribuir acertadamente los desembolsos entre los costos y gastos, y no se trata simplemente de cálculos o verificaciones rutinarias como sucede en la mayoría de los casos.

El objetivo que persigue el auditor es cerciorarse de que el importe de los gastos pagados por anticipado y de los activos diferidos en general, se determine de acuerdo con políticas y principios contables aceptados y que su monto sea razonable considerándolo en función de las ganancias futuras que han de obtenerse.

Para realizar una aplicación correcta de este rubro, es necesario que primero conozcamos su concepto y así será

más fácil identificar una partida de este tipo, proporcionando el tratamiento adecuado a la misma.

Por ello se mencionan las siguientes definiciones que establecen algunos autores:

"Son gastos pagados por anticipado correspondientes a cargos tales como patentes, arrendamientos, franquicias, crédito mercantil, o bien erogaciones que proporcionan beneficios en un futuro indefinido tales como franquicias perpetuas u otros derechos, obras literarias, además de los gastos de organización."

Kohler

"Un gasto pagado por anticipado representa la parte de servicios de suministros adquiridos antes de la fecha del Balance General, pero que no se han consumido todavía a esa fecha, y que es justo cargar a cuenta de los ingresos de los periodos siguientes y que se consumirá dentro del ciclo normal de operaciones.

Arthur W. Holmes

De lo antes expuesto, se llegó a formar un concepto de lo que son los Activos Diferidos:

"Los activos diferidos representan inversiones, pagos.

adelantados por servicios que han de consumirse en un futuro próximo o por bienes; derechos que se van a aprovechar en el uso exclusivo del negocio y cuyo importe se aplica periódicamente a resultados del ejercicio."

En función del concepto anterior, los activos diferidos representan inversiones, porque reducen costos e incrementan los ingresos como es el caso de una patente. Pagos adelantados por servicios o bienes que han de consumirse en un futuro próximo, por ejemplo, cualquier tipo de seguro nos proporciona un servicio futuro. Derechos que se van a aprovechar en el uso exclusivo del negocio, porque se adquieren o desarrollan con esa finalidad, un ejemplo de esto son las marcas de fábrica, ya que son usadas para beneficio del ente económico cuyo importe se aplica periódicamente a resultados del ejercicio, esto se hace con la finalidad de dar cumplimiento al principio de contabilidad del periodo contable que establece la necesidad de asociar a todo ingreso con los costos y gastos que lo generan.

B. Características y Naturaleza de los Activos Diferidos

Los Activos Diferidos, aunque de muy variados conceptos, forman dos grupos generales:

Primero. Los gastos o pagos anticipados, que bien pueden ser los servicios propiamente dichos que se pagan por adelantado, y cuya aplicación a resultados de operación se realiza conforme éstos sean aprovechados, como son: las primas de seguros, la renta de locales, los intereses bancarios, impuesto predial, fianzas liquidadas por periodos que aún no se cumplen, etc., y dentro de este grupo se incluyen las inversiones en ciertos materiales accesorios para el manejo del negocio y su aplicación a resultados de estos materiales se realiza en base al consumo que de ellos se haga.

Segundo. Dentro de las inversiones intangibles se incluyen las partidas cuya naturaleza es la de un bien incorpóreo, pero que indican un derecho o privilegio y cuentan con la particularidad de reducir los costos de producción, mejorar la calidad de un producto o promover su aceptación en el mercado.

Se adquieren con la intención de explotar esta

particularidad en beneficio de la empresa y su costo es aplicado en los resultados durante el periodo en que rinden este beneficio.

Lo anterior se hace con el propósito de dar cumplimiento al principio de periodo contable, que establece la identificación de todo ingreso con los costos y gastos que lo originaron. Como ejemplos de intangibles tenemos: patentes, marcas registradas, derechos de autor, nombres comerciales, franquicias, etc.

Características de los Activos Diferidos

Dentro del primer grupo (gastos anticipados) se encuentran dos casos:

En el primero (servicios) la cantidad que se debe amortizar al final del ejercicio puede calcularse con toda exactitud, puesto que se conoce el importe del pago hecho y el tiempo exacto durante el cual ha de extinguirse. Asimismo, se puede observar que su beneficio futuro se encuentra reflejado en el goce del servicio.

En el segundo caso (bienes tangibles), la inversión puede cuantificarse por medio de inventarios físicos que permitan eliminar -cargar a resultados- el consumo ocurrido durante el ejercicio, por lo que corresponde al

beneficio futuro. éste se refleja en el uso y aprovechamiento de los bienes.

Dentro de este primer grupo de activos diferidos cabe incluir una característica más, que consiste en la no capitalización de dichos activos, debido a la naturaleza de los conceptos que lo forman, ya que no dejan de ser gastos. lo único que los hace clasificarse dentro de este grupo de activos es su característica, la cual establece que su aplicación a resultados deberá ser diferida.

En el segundo grupo de activos diferidos (intangibles), representan costos que se incurren, derechos o privilegios que se adquieren con la intención de que aporten beneficios a las operaciones del negocio, durante periodos que se extienden más allá de aquel en que fueron incurridos.

Los beneficios que aportan son en el sentido de permitir que esas operaciones reduzcan sus costos y aumenten las utilidades.

Los beneficios futuros que se esperan obtener se encuentran en el presente en forma intangible. El hecho de que carezcan de características físicas no impide de ninguna manera que se les pueda considerar como activos

legítimos. Su característica de activos se la da su significado económico más que su existencia material específica.

Otra característica que deben cubrir estas partidas para ser reconocidas como activos capitalizables, y no como gastos se debe a que exista una razonable certeza de que serán capaces de generar utilidades en cantidad suficiente para permitir que sean absorbidas a través de su amortización.

Por lo tanto, todas aquellas partidas que aún cuando su naturaleza sea la descrita anteriormente y sólo sean capaces de reducir pérdidas o de generar utilidades menores a su propio costo, no deberán ser consideradas como intangibles.

La evidencia, que con respecto a la característica anterior debe existir para ser considerados como activos diferidos, debe estar constituida por proyecciones financieras de las operaciones futuras, experiencia anterior con costos semejantes, experiencias de otras empresas en situaciones similares o estudios de mercado que permitan cuantificar los beneficios futuros.

C. Contenido del Rubro.

Los activos diferidos se integran principalmente por las siguientes partidas:

1) Pagos anticipados con las subcuentas:

Primas por Seguros y Fianzas. Los tipos comunes de seguros que se pagan por anticipado son contra incendios, robo, edificios, calderas, fidelidad y seguros de indemnización para trabajadores.

Arrendamientos y mejoras a propiedades arrendadas. Un arrendamiento es un contrato que establece el uso o goce de un bien inmueble o mueble, usualmente por un periodo de uno o más años. Una propiedad arrendada se define como el bien material objeto del contrato de arrendamiento. El propietario del activo se llama "arrendador" y el poseedor "arrendatario".

Intereses pagados por anticipado. Son aquellos intereses pagados o deducidos por anticipado cuando es recibido el préstamo por la entidad económica.

Impuesto Predial. Es el impuesto pagado al gobierno federal por el uso y goce de un bien inmueble, el pago generalmente se efectúa anualmente, aun cuando existe la

posibilidad de realizarlo bimestralmente.

2) Intangibles. Dentro de esta partida se encuentran las subcuentas:

Patentes. Es un derecho exclusivo otorgado por el gobierno federal a un inventor para fabricar, vender o utilizar su invención o procedimiento por un periodo de 14 años, sin prórroga, pagando cada año la reposición de documentos. Una vez concluido el plazo de 14 años, si no se hacen mejoras a la patente pasa a ser del dominio público; en caso de hacerse mejoras se otorga otro plazo de 14 años patentando sólo la mejora. (1)

Marcas Registradas. Una marca comercial debe ser registrada en el gobierno federal como un medio para establecer la propiedad legal, consistente en cualquier etiqueta distintiva o simbolo utilizado por una empresa para marcar su producto. El registro es por un periodo de 5 años y será renovable indefinidamente cada 5 años. (2)

Nombres Comerciales. Al igual que la marca comercial, se debe registrar en el gobierno federal y así

(1) Ley de Invenciones y Marcas, Art. 40

(2) Ibidem. Art. 112

establecer la propiedad legal, este registro es por un periodo de 5 años a partir de la fecha de presentación de la solicitud pudiendo renovarse cada 5 años indefinidamente. (3)

Derechos de Autor. Es el derecho exclusivo, conferido al propietario por el gobierno federal, proporcionando una protección monopolística a los escritos, dibujos, producciones científicas y técnicas. El otorgamiento original se hace mientras el autor viva y después por un plazo de 20 años. (4)

Franquicias. Es un privilegio otorgado por un organismo gubernamental a un individuo, sociedad colectiva o a una sociedad anónima para usar una propiedad pública, por ejemplo las calles, el espacio aéreo o el subsuelo. El auditor puede esperar encontrar franquicias solamente en la auditoria de empresas de servicios públicos, siendo en nuestro país los más comunes las gasolineras, transportistas y las compañías de gas.

(3) Ibidem. Art. 184

(4) Legislación sobre Derechos de Autor. Art. 23

Distribuciones. Es el derecho exclusivo para distribuir en un área determinada los productos de un fabricante. Una distribución deberá aparecer en los registros contables sólo en el caso de que haya sido adquirida mediante un contrato. El costo incluye el precio de adquisición y los gastos legales incurridos.

Crédito Mercantil. Consiste en aquellos elementos intangibles en conexión con un negocio en marcha, tales como el nombre, la personalidad o la reputación, una localización favorable y accesible del negocio, capacidad de la administración, calidad de la mercancía y demanda de determinado producto, precios favorables, buenas relaciones con los trabajadores y empleados, etc. Se muestra en el Estado de Situación Financiera sólo cuando ha sido comprado.

Gastos de Organización. El proceso de creación de una empresa o la reorganización de una entidad originan gastos substanciales. Ejemplos, honorarios legales, pagos a promotores, sueldos a funcionarios durante el período de organización, etc. Es decir, se incluyen todos los gastos incurridos administrativamente antes de iniciar operaciones.

D. Principios Contables aplicables al Rubro.

Considerando que los principios de contabilidad representan una base para registrar toda operación que se pueda cuantificar en dinero, dentro del ente económico y teniendo presente que algunos de ellos poseen mayor ingerencia dentro de cada uno de los diferentes rubros que forman el Estado de Situación Financiera, por lo tanto, los principios contables que mayor aplicación tienen dentro del grupo de activos diferidos son los siguientes:

- Valor histórico. La base de la valuación asignada a todos los activos diferidos es de acuerdo a su costo de adquisición. Este principio establece "Las transacciones que la contabilidad cuantifica, se registran según las cantidades de efectivo que se hayan erogado o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizadas contablemente". La estimación razonable se aplica a los activos adquiridos mediante donaciones, adjudicaciones o en alguna otra forma que no impliquen la entrega de efectivo o su equivalente. En la actualidad es necesario

que los costos de adquisición sean reexpresados conforme lo establecido en el boletín B-10.

- Realización. Se aplica a resultados en el periodo durante el cual se consumen los bienes, devengan los servicios o se obtengan los beneficios del pago hecho por anticipado.

- Periodo contable. La aplicación a resultados será diferida hasta el ejercicio en que los beneficios sean obtenidos. Esto se hace con la finalidad de establecer la asociación de los beneficios con los gastos que los originaron.

- Consistencia. El procedimiento utilizado para amortizar o devengar los cargos diferidos, así como la base de aplicación a resultados debe seguirse sin variación.

- Negocio en marcha. La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario, por lo que los activos diferidos reflejados en los estados financieros muestran la actividad constante del negocio, hasta que no se especifique que ha entrado en periodo de liquidación.

- Entidad. A la contabilidad le interesa identificar

al ente que persigue fines económicos ya que a su vez es independiente de otros. Para identificar dicho ente se utilizan dos criterios:

- 1) Conjunto de recursos con estructura y operación propios. Dentro de este conjunto se encuentran los activos diferidos, cuya estructura está formada por pagos anticipados y bienes intangibles mediante los cuales se puede identificar al ente, ya que éstos deben ser propiedad exclusiva del mismo.
- 2) Centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos, para efectuar las erogaciones en activos diferidos, su manejo y contabilización es necesaria la autorización de los funcionarios de la empresa.

E. Registro y aplicación a Resultados.

La cantidad inicial asignada a todos los tipos de activos diferidos, como a los demás activos, y de acuerdo con el principio de valor histórico original, se deberán

de registrar en la contabilidad de la empresa a su costo de adquisición. De igual manera, forman parte del costo todos los gastos relacionados con la adquisición o desarrollo del activo diferido. Los gastos adicionales pueden ser honorarios y gastos de abogados, costos de desarrollo y experimentación o cualquier otro desembolso identificable directamente con su adquisición.

Amortización. El término amortización se utiliza para describir el descargo sistemático contra gastos del desembolso de un activo diferido a través de los periodos de su utilización económica. La amortización deberá hacerse mediante un método racional y consistente durante el término de vida útil del activo diferido.

Por otro lado, los activos diferidos intangibles, cuyo tiempo de vida está limitado por ley, reglamento, contrato o por su misma naturaleza, debe amortizarse en un periodo no mayor a la vigencia establecida en el documento que los regula, por lo general mediante la aplicación del método de línea recta. Sin embargo, cuando la duración de los intangibles no está limitada a un tiempo fijo de vida, es decir, que su periodo de beneficio es indefinido, debe hacerse una estimación de

este periodo para ser amortizados durante el mismo. Aún en los casos en que no exista evidencia de que el intangible vaya a perder valor para la entidad porque en razón a sus características pudiera subsistir como tal durante la vida de la misma, es necesario, observando el criterio prudencial, amortizarlo.

El criterio prudencial, que debe seguirse al determinar el periodo de amortización requiere que "al elegir entre las alternativas propuestas, cuando no haya base para ello, se debe optar por aquella que menos optimismo refleje, pero observando que en todo momento la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable". (1) Desde luego, la elección del periodo de amortización es discrecional para la entidad. Las características de estos activos, los hacen vulnerables a perder su valor al dejar de tener capacidad para aportar beneficios a las operaciones futuras. Consecuentemente, se hace necesario que periódicamente se sujeten a una valuación en relación a las operaciones de la empresa y a

(1) IMCP Principios Contables Básicos. Serie A Boletín No. 1, Párrafo 52.

la posibilidad que aporten utilidades para la misma.

Si en un momento dado cambiaran las condiciones que hicieron que a un intangible se le reconociera un valor dentro del Estado de Situación Financiera, deberá hacerse una evaluación del mismo a la luz de las condiciones presentes, con el objeto de determinar su tratamiento contable en los estados financieros. Cuando se determina que el intangible ha perdido su valor, su importe no amortizado deberá cancelarse con cargo a los resultados de operación del periodo en que eso ocurre. Cuando se determina que el término de vida del intangible ha cambiado, su valor no amortizado deberá amortizarse durante el nuevo término de vida.

Esto se hace conforme a lo dispuesto por el boletín A-1 de la comisión de principios de contabilidad, que indica que el valor histórico original deberá ser modificado, siempre y cuando ocurran eventos posteriores que le hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

F. Presentación en el Estado de Situación Financiera.

Para la clasificación de toda cuenta que forme parte del activo siempre se observa la naturaleza y objetivo de la misma, para ser presentada de la forma más adecuada dentro del estado de situación financiera. De igual manera, se realiza en los activos diferidos considerando su característica, en cuanto a objetivos se refiere, se presenta como sigue:

A Corto Plazo: se refiere a todos aquellos activos diferidos cuyo periodo de beneficios futuros y, por ende, de amortización, es menor de un año, los cuales se deberán presentar en el estado de situación financiera, formando parte del activo circulante.

A Largo Plazo: sin embargo, pueden existir activos diferidos equivalentes al año, como es el caso de los seguros o el impuesto predial; y superiores al año, donde se encuentran las patentes, marcas registradas, licencias, nombres comerciales, etc., que deben presentarse formando parte del último grupo de activos en el estado de situación financiera. Cuando sean

importantes deberán distinguirse los diferentes conceptos de activos diferidos, bien sea en el mismo estado o en notas a los estados financieros, especificando el método y el plazo de amortización empleado para cada uno.

Cuando algún diferido haya perdido su valor económico y, consecuentemente, se cargue a resultados, deben revelarse las circunstancias que obligaron a ello.

CAPITULO IV

AUDITORIA DEL CONTROL INTERNO EN LOS ACTIVOS DIFERIDOS

A. Control Interno.

El Contador Público al momento de estudiar y evaluar el sistema de control interno establecido dentro de la empresa auditada, debe tener como objetivo fundamental el determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de auditoria que ha de aplicar.

Como resultado de este trabajo, el auditor se encuentra en posición de formular sugerencias para mejorar los sistemas examinados y consecuentemente incrementar la eficiencia en las operaciones de la empresa. Asimismo, dentro de los activos diferidos la revisión, estudio y evaluación de la efectividad del control interno deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

1. Aprobación por parte de la administración para efectuar erogaciones por estos conceptos: debido a que la capitalización de los activos intangibles se puede hacer,

ya sea cuando fueron comprados, desarrollados internamente o bien, adquiridos en cualquier otra forma como puede ser la concesión de derechos. Un buen sistema de control interno siempre debe establecer la necesidad de que las erogaciones de esta naturaleza, incluyendo gastos anticipados, sean previamente autorizados por los funcionarios de la empresa o bien, por el consejo de administración; esto dependerá de la importancia de las partidas.

2. Existencia de políticas definidas de capitalización y conceptos que deben ser tratados como gastos anticipados: dentro de las políticas contables de la empresa, las que comúnmente se encuentran en el Manual de Procedimientos, deberá existir una sección donde se definan las características de las erogaciones para ser consideradas intangibles (debiendo ser capitalizados), y otra sección donde se definan las características de las erogaciones que serán clasificadas como gastos anticipados.

3. Existencia de registros que permitan identificar el origen de los pagos y las bases para su aplicación a resultados: deberán existir registros auxiliares que nos

muestren claramente conceptos, así como importes y periodos de amortización.

4. Adecuada custodia física de los bienes cargados a gastos anticipados: esto se hace con el objeto de establecer e identificar claramente la responsabilidad del personal involucrado en el manejo físico de los bienes cargados a gastos anticipados.

5. Revisión periódica de la vigencia de los servicios por recibir, artículos a utilizar o beneficios futuros: las características de los activos intangibles los hacen vulnerables a perder su valor al dejar de tener capacidad para aportar beneficios a las operaciones futuras. También las condiciones que hicieron que a un intangible se le reconociera un valor como activo (capitalización), pueden cambiar por situaciones ajenas a la empresa, como pueden ser cambios en el mercado de productos, nuevos desarrollos tecnológicos, etc. Debido a lo anterior, es necesario que periódicamente se revise, por parte de la empresa, la vigencia de los beneficios futuros que permitan hacer las aplicaciones a resultados que correspondan en forma oportuna.

B. Objetivos de la auditoría del Control Interno.

La determinación de lo adecuado del control interno sobre los activos diferidos es una fase fundamental en la investigación y consecución de los objetivos de la auditoría que de estas partidas efectúa el auditor. Hasta hace algunos años, numerosos auditores se inclinaban a estudiar el control interno exclusivamente durante la auditoría de las transacciones de caja. Lo aplicable de los principios de control interno a clasificaciones del Estado de Situación Financiera, tales como activos fijos o diferidos, no es ampliamente reconocido, aun cuando el énfasis que en publicaciones del Instituto Mexicano de Contadores Públicos se ha puesto en la aplicación de los principios de control interno, ha hecho mucho para que la profesión de la contaduría pública se entere de la significación del control interno en todas las fases de la auditoría.

Asimismo, los objetivos de la auditoría del control interno de particular significado en el área de los activos diferidos son:

1. Verificar el costo y objetivo de los activos

diferidos, es decir, establecer la validez de los desembolsos.

3. Juzgar la corrección de las cantidades transferidas a operaciones futuras.

3. Verificar la correcta aplicación a resultados, así como determinar lo razonable y suficiente del programa de amortización que esté siendo aplicado a tales activos.

4. Determinar si se obtendrán claros beneficios en futuros periodos de los cargos que están siendo arrastrados como activos.

5. La autorización para la adquisición, venta, concesión o cancelación de los intangibles (derechos y servicios).

6. La precisión e integridad de la contabilización de los ingresos provenientes de la propiedad de intangibles, tales como patentes y marcas registradas.

7. La más apropiada presentación en el Estado de Situación Financiera de los activos diferidos

C. Programa de Auditoria.

El concepto y contenido, así como la forma de un programa de auditoria se explicó en el capítulo II, inciso F del presente trabajo, por lo que a continuación se muestran programas de auditoria aplicables a cada uno de los principales conceptos que integran el rubro de activos diferidos, proporcionando además un cuestionario de control interno para pagos anticipados y otro para intangibles.

Preparado por BEATRIZ MINILA GARCIARevisado por M. ANIBEL LARIOS MORENO

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

Fecha MARZO - 1989 (PAGOS ANTICIPADOS)

SI NO N/A

- | | |
|---|---|
| 1. ¿Están debidamente autorizadas las partidas capitalizadas? | X |
| 2. ¿Está la amortización debidamente autorizada o justificada en otra forma? | X |
| 3. ¿Están debidamente autorizadas las bajas en libros? | X |
| 4. ¿Se revisa periódicamente el programa de seguros para determinar los datos siguientes? | |
| a) Que el seguro esté vigente | X |
| b) Que el seguro es suficiente | X |
| 5. ¿Maneja un solo corredor todos los seguros en el programa? | X |
| 6. ¿Ejerce el cliente un control interno adecuado sobre el pago de primas? | X |

- | | SI | NO | N/A |
|---|----|----|-----|
| 7. ¿Se cotejan con regularidad todos los pagos de primas de seguros con las pólizas y las facturas del corredor de seguros? | | | X |
| 8. ¿Están todas las pólizas de seguros al cuidado de una persona que no tiene acceso a la caja? | | | X |
| 9. ¿Se nombra al cliente como beneficiario de todas las pólizas? | | | X |
| 10. ¿Se contabilizan debidamente todas las devoluciones de las primas? | | | X |
| 11. Cuando se pagan gastos por anticipado, ¿Es uniforme el método de la compañía respecto a los cargos al activo y los cargos a gastos? | | | X |
| 12. ¿Están redactadas de idéntica manera todas las pólizas que amparan la misma propiedad u obligación? | | | X |
| 13. ¿Son los cargos hechos a las cuentas de pagos anticipados realmente partidas que deban diferirse? | | | X |

	SI	NO	N/A
14. ¿Pueden considerarse débitos apropiados los gastos diferidos existentes?	X		
15. ¿Pueden considerarse debidamente autorizados los gastos diferidos contabilizados?	X		
16. ¿Pueden considerarse los gastos diferidos dentro de alguna de las tres clasificaciones siguientes?			
a) sobreestimados			X
b) subestimados			X
c) justos	X		

Nota: las contestaciones indicadas en el cuestionario proporcionan normas satisfactorias de control interno

Programa de Seguros y Fianzas.

Objetivos: el auditor deberá:

a) Comprobar que con el gasto en Seguros y Fianzas se va a obtener el servicio suficiente y adecuado a las necesidades de la empresa.

b) Verificar que las cantidades aplicadas a resultados en el ejercicio correspondan al tiempo en que se estuvo recibiendo el servicio.

c) Comprobar que la cuenta de Seguros y Fianzas no incluya erogaciones que deberían estar cargadas a resultados.

d) Cerciorarse que la política de tratamiento esté soportada por bases reales y consistentes.

e) Comprobar que las erogaciones en Seguros y Fianzas estén incluidas en el grupo de gastos pagados por anticipado presentado en los estados financieros, si se encuentran vigentes.

f) Comprobar que el grupo de gastos pagados por anticipado cuente con la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO	REFE-	
		POR:	POR:	RENCIA
1.	Investigar todos los pagos de primas y fianzas, hechos en el periodo, en caso de que el control interno sea deficiente, o cuando hay razones que hagan pensar que no le han presentado todas las pólizas.			
2.	Hacer una prueba de todos los pagos de primas y fianzas de suficiente importancia para probar que se han presentado todas las pólizas			
3.	Computación o verificación de las primas de seguros y fianzas pagadas por anticipado			

NO. PROCEDIMIENTO

HECHO REVISADO REFE-

POR: POR: RENCIA

Habitualmente se prorratean los gastos incurridos en estas cuentas, sobre la vigencia de las mismas siguiendo el metodo directo (Línea Recta)

Una vez computadas en los papeles de trabajo las cifras de seguros y fianzas pagadas por anticipado, el auditor debe naturalmente, verificar estas cifras comparándolas con las que aparecen en las cuentas de mayor del cliente por los mismos conceptos

4. Examínese las devoluciones y reclamaciones.

Los créditos a las cuentas de seguros y fianzas pro-

NO. PROCEDIMIENTO

HECHO REVISADO REFE-

POR: POR: RENCIA

vienen de cancelaciones de pólizas y devoluciones por excedentes sobre coberturas específicas. Cuando se han presentado reclamaciones a las compañías aseguradoras y afianzadoras solicitando reembolsos de las protecciones de las pólizas, estas reclamaciones deben aparecer en los estados financieros del cliente.

5. Determinese si los seguros y fianzas son suficientes

En relación con el examen y la lista de seguros y fianzas, hay numerosos puntos de importancia que debe vigilar el auditor. Uno de los aspectos más importan-

NO. PROCEDIMIENTO

HECHO REVISADO REFERE-

POR: POR: RENCIA

tes es cerciorarse de que la cobertura sea la adecuada para todos los riesgos aseguradores y afianzados

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los activos diferidos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión se llevó a cabo el día ____ de _____ de 19____.

Programa de Arrendamiento y Mejoras a Propiedades Arrendadas.

Objetivos. Al momento de examinar, el auditor deberá:

- a) Comprobar que las propiedades arrendadas fueron adquiridas mediante contrato de arrendamiento, estableciendo como arrendatario a la entidad.
- b) Cerciorarse que las aplicaciones a resultados correspondan a las porciones devengadas por servicios en el ejercicio.
- c) Verificar que existan las propiedades en arrendamiento y se encuentren en uso.
- d) Comprobar que las erogaciones en arrendamiento se encuentren incluidas en el grupo de gastos pagados por anticipado presentado en los estados financieros en forma correcta y adecuada.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO	REFERENCIA
		POR:	POR:
1.	<p>Revise los procedimientos de control interno que gobiernan la formación o adquisición de contratos de arrendamiento y la realización de subarrendamiento</p>		
2.	<p>Estudie cada contrato de arrendamiento existente y prepare papeles de trabajo narrativos que resuman cláusulas significativas, como son:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li data-bbox="248 884 569 953">a. Descripción de la propiedad arrendada <li data-bbox="248 967 569 1035">b. Nombres y personas que firman el contrato <li data-bbox="248 1049 569 1108">c. Duración del arrendamiento y fecha de firma 		

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
	d. Importe de renta o método para calcularla cuando se base en ventas o utilidades, etc.	
3.	Analice las subcuentas de arrendamiento y mejoras a propiedades arrendadas determinando la corrección de los cargos a las mismas	
4.	Revise el programa de amortización de arrendamiento, debiendo incluir lo razonable de las tasas de amortización y aprobación por los ejecutivos de los asientos de amortización	
5.	Verifique los pagos por arrendamiento, examinando	

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
	cheques y comprobantes comparando los importes con los términos del contrato.	
6.	Analice los ingresos provenientes de subarrendamientos y bonificaciones recibidas por asignación de contratos de arrendamiento	
7.	Revise las estimaciones de costos de reintegración de la propiedad a las condiciones requeridas al finalizar el arrendamiento y determine que estas estimaciones se reflejen adecuadamente en las cuentas	
8.	Determine si el arrendatario está cumpliendo con todas las responsabilidades requeridas en el con-	

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFERENCIA
	<p data-bbox="233 356 549 493">trato de arrendamiento, por ejemplo: seguros, reparaciones e impuestos, etc.</p> <p data-bbox="160 514 564 775">9. Determine qué información constituirá una adecuada revelación de los términos del arrendamiento en las notas a los estados financieros y el método más apropiado de presentarlos</p> <p data-bbox="233 830 564 1090"><u>Alcance y oportunidad</u> Tratándose de una revisión parcial de activos diferidos la cuenta se examinará al 100%. La revisión se efectuará el día _____ de _____ de 19__.</p>	

Programa de Intereses Pagados por Anticipado.

Objetivos. Cuando se revise esta cuenta, el auditor deberá:

a) Comprobar que se trata de intereses pagados por anticipado y no de intereses al vencimiento.

b) Verificar que las aplicaciones a resultados correspondan a las porciones devengadas por el pago de la deuda.

c) Verificar que su importe se encuentre incluido en el grupo de pagos anticipados.

d) Comprobar su adecuada presentación dentro del rubro de pagos anticipados y posteriormente en los estados financieros.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFERENCIA
1.	Elaborar una lista de todos los pagarés y/o contratos celebrados con el banco	
2.	Calcúlense o verifíquense las cantidades pagadas por anticipado	
3.	Solicite información por escrito del banco acreedor sobre el saldo de la deuda vigente a la fecha del estado de situación financiera	

Alcance y oportunidad

Tratándose de una auditoría parcial a los activos diferidos la cuenta se examinará al 100%. La re-

NO. PROCEDIMIENTO

HECHO REVISADO REFE-

POR: POR: RENCIA

visión se efectuará el

día ____ de _____

_____ de 19__.

Programa de Impuestos Pagados por Anticipado.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Verificar que se trata de pagos a cuenta de un impuesto anual.

b) Comprobar que las aplicaciones a resultados en el ejercicio correspondan a impuestos que realmente deberán cargarse a resultados.

c) Determinar si existen impuestos especiales derivados de actividades específicas de la entidad, además de los causados en el régimen general.

d) Verificar que se encuentren incluidos en el grupo de pagos anticipados y debidamente presentado en los estados financieros.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE- POR: POR: RENCIA
1.	Hacer una lista de cada tipo de impuesto pagado antes del 31 de diciembre de 19__.	
2.	Computense o verifiquense las cantidades pagadas por anticipado	
3.	Cotejar su importe con las declaraciones o con los comprobantes de pago, y posteriormente justificar los pagos con el consecutivo de cheques	

Alcance y oportunidad

Por ser una auditoría parcial a los activos diferidos la cuenta será revisada en un 100% efectuándose el día__ de _____ de 19__

Control Interno del Activo Intangible.

El control interno del activo intangible se dirige básicamente hacia su contabilización inicial, su amortización apropiada y su retención en las cuentas.

A continuación aparece un cuestionario para el control interno del activo intangible. Las respuestas a este cuestionario indican cuales deben ser las normas satisfactorias de control interno.

QUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO ACTIVO

INTANGIBLE

Preparado por BEATRIZ MUIÑA G.

Fecha MARZO - 1989

Revisado por M. ANGEL LAJOS M.

Fecha _____

SI NO N/A

1. ¿Están contabilizadas en las cuentas todas las partidas de activos intangibles? X
2. ¿En cual de las formas siguientes se valua el activo intangible?
 - a. costo X
 - b. avaluo X
 - c. otras X
3. ¿Usa el cliente reservas de amortización? X
4. ¿Se autorizan debidamente las adiciones a las cuentas de activos intangibles? X
5. ¿Son los métodos de amortización uniformes de un año a otro? X

SI NO N/A

6. ¿Es adecuada la amortización?

X

7. ¿Se acredita la amortización directamente a la partida de activo?

X

Programa de Patentes.

Objetivos. El auditor deberá:

- a) Determinar que la erogación realizada en patentes esté justificada con la obtención de un beneficio futuro.
- b) Comprobar que la aplicación a resultados y su valuación sean correctas.
- c) Ratificar que el período de amortización establecido cuente con bases razonables en su determinación.
- d) Comprobar que estén incluidas en el grupo de intangibles, presentado en los estados financieros, si se encuentran vigentes.
- e) Cerciorarse que la política de capitalización se aplique consistentemente.

A continuación se presentan los Procedimientos de Auditoría aplicables a la cuenta:

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFERENCIA
1.	Verificación de la propiedad legal de la patente	POR: POR: RENCIA
2.	Verificación de los costos incurridos en el curso de la adquisición o desarrollo de la patente y cualesquiera costos relativos a la defensa de la propiedad de la misma	
3.	Revisión de autorizaciones, por directores, para la adquisición, desarrollo, valuación, concesión y venta de patentes	
4.	Revisión de la política de amortización, considerando las autorizaciones de directores, consistencia en la aplicación y apego a las normas generalmente acepta-	

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
	das respecto al registro de la expiración del costo	
5.	Examen de acuerdos de concesión e ingresos resultantes incluyendo un análisis de las cuentas de ingresos y una revisión de los informes concesionarios	
6.	Investigación de la actual utilización de las patentes otorgándole consideración a la conveniencia de cancelar los costos correspondientes a patentes que no sean actualmente productivas	
7.	Consulta con funcionarios y asesores legales del cliente para determinar la significación de cualquier li-	

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFERENCIA
	tigio respecto a patentes, ya sea actual o en potencia.	POR: POR: RENCIA

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los activos diferidos, la cuenta será examinada al 100%. Dicha revisión se realizará el día ___ de _____ de 19__.

Programa de Marcas Registradas y Nombres Comerciales.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Evaluar que se trata de gastos, por los cuales se van a obtener beneficios en el futuro. Es necesario que exista documentación comprobatoria que soporten la obtención de dichos beneficios.

b) Determinará que exista consistencia en la política de capitalización.

c) Examinará que el término de amortización, sea sobre bases razonables.

d) Verificar su correcta valuación.

e) Comprobar su adecuada presentación dentro del rubro de los intangibles.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE- POR: POR: RENCIA
1.	El auditor deberá examinar los documentos de registro y toda la correspondencia con el abogado del cliente	
2.	Verificar todos los cargos y abonos de la cuenta	
3.	Explicar en su informe o en una nota en el estado de posición financiera, las valuaciones de las marcas registradas y nombres comerciales, en caso de que las cuentas se lleven en cifras superiores al costo.	

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los intangibles la cuenta se examinará al

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
	100%. Dicha revisión será realizada el día ___ de _____ de 19__.	

Programa de Derechos de Autor.

Objetivos. Al momento de revisar esta cuenta, el auditor deberá:

a) Determinar que se trata de erogaciones para aportar beneficios a las operaciones futuras de la empresa.

b) Verificar que las políticas de capitalización en derechos de autor sean consistentes.

c) Cerciorarse que las aplicaciones a resultados se efectuen en el periodo oportuno.

d) Comprobar que las aplicaciones a resultados, correspondan proporcionalmente al método y periodo de amortización.

e) Comprobar su adecuada presentación, dentro del rubro de los intangibles.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFEREN-
		POR: POR: RENCIA
1.	El auditor deberá preparar cédulas de trabajo individuales por cada derecho de autor	
2.	Deberá verificar el programa de amortización	
3.	Deberá inspeccionar todos los movimientos de la cuenta	
4.	Se deberán verificar y determinar que las erogaciones por regalías fueron calculadas y pagadas de conformidad a las cláusulas de los contratos celebrados entre autor y apoderado	

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión

NO. PROCEDIMIENTO

HECHO REVISADO REFERE-

POR: POR: RENCIA

parcial de los intangi-
bles. la cuenta será exa-
minada en un 100% reali-
zándose el día ___ de ___
_____ de 19 ____.

Programa de Franquicias.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Evaluar que las franquicias son una erogación que tienen la capacidad de aportar beneficios futuros. Asimismo, deberá cerciorarse de que exista documentación comprobatoria que soporte tal argumento.

b) Verificar que exista consistencia en las políticas de capitalización.

c) Evaluar que las aplicaciones a resultados sean razonablemente correctas y consistentes.

d) Comprobar que las aplicaciones que se hacen a la cuenta, correspondan a la parte proporcional, de conformidad con el método y período de amortización.

e) Determinar la adecuada presentación de la cuenta, dentro del rubro de intangibles.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
1.	El auditor deberá efectuar un estudio crítico del contrato de Franquicias, y preparar extractos de las disposiciones significativas	
2.	Revisar los requerimientos contables de las comisiones reguladoras, particularmente respecto a los costos que deberán capitalizarse y métodos de amortización	
3.	Analizar la cuenta de Franquicias, incluyendo la comprobación de asientos, revisión de autorizaciones y determinación de la corrección de su clasificación	

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
4.	Evaluar el programa de amortización	
5.	Analizar las disposiciones gubernamentales para verificar si se están cumpliendo correctamente con ellas	

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los Activos Diferidos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión se llevó a cabo el día ___ de _____ de 19__

Programa de Distribuciones.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Establecer que el monto destinado en la inversión realizada en distribuciones demuestre la obtención de utilidades futuras.

b) Verificar la correcta aplicación a resultados y su evaluación.

c) Cerciorarse que la determinación del periodo de amortización esté soportada con bases razonables.

d) Comprobar si se encuentran aún vigentes, su inclusión en el grupo de intangibles, que se presentan en los Estados Financieros.

e) Comprobar la adecuada y regular aplicación de la política de capitalización.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFERENCIA
		POR: POR: RENCIA
1.	Analizar el contrato	
2.	Tomar extractos del contrato; es decir, asuntos y/o circunstancias sobresalientes del mismo	
3.	Verificar los Costos Capitalizados	
4.	Determinar la suficiencia del programa de amortización, éste es, que el costo de distribución sea amortizable en el curso de su existencia (según se especifique en el contrato)	

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los Activos Diferidos, la cuenta fue examinada al 100% Dicha

NO. PROCEDIMIENTO

HECHO REVISADO REFE-

POR: POR: RENCIA

revisión se llevo a cabo el

dia ___ de _____

de 19____

Programa de Crédito Mercantil.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Determinar que se trata de una erogación de la que se va a derivar la obtención de beneficios futuros.

b) Verificar que haya consistencia en la política de capitalización, y de que el Crédito Mercantil, reúna las características necesarias para poder ser capitalizado.

c) Evaluar que el periodo de aplicación a resultados, y su método de amortización se haya efectuado razonable y consistentemente.

d) Comprobar su correcta valuación.

e) Comprobar su adecuada presentación dentro del rubro de los intangibles, en el Estado de Situación Financiera.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO	REFE-	
		POR:	POR:	RENCIA
1.	El auditor deberá analizar esta cuenta por el periodo completo, es decir, desde su creación hasta la fecha de la auditoria en caso de una primera revisión; en lo sucesivo se limitará a estudiar el periodo en curso			
2.	Determinará si todos los cargos a la cuenta, fueron debidamente autorizados por la Administración			
3.	Debera verificar el importe del Crédito Mercantil adquirido, examinando los contratos de adquisición y la correspondencia relativa			

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
4.	Examinará los documentos originales y autorizaciones en que se apoya la distribución de un precio de compra global, entre activos tangibles, crédito mercantil y otros activos intangibles	
5.	Si el crédito mercantil no proviene de transacciones de compra, el auditor revisará los reportes de valuación, correspondencia interdepartamental y resoluciones del consejo	
6.	Revisará el programa de Amortización y/o cancelaciones arbitrarias para determinar su autorización, al grado en que sean	

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFEREN-
		POR: POR: RENCIA

razonables y consistentes
en su aplicación

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión
parcial de los Activos Di-
feridos, la cuenta fue
examinada al 100%. Dicha
revisión se llevó a cabo
el día ___ de _____
de 19 ____

Programa de Costos de Organización.

Objetivos. El auditor deberá:

- a) Determinar que se trate de erogaciones de las que se derivarán beneficios en ejercicios futuros.
- b) Cerciorarse de que existan políticas definidas de capitalización para este tipo de partidas.
- c) Evaluar la razonabilidad del periodo de amortización.
- d) Comprobar que la presentación en los Estados Financieros sea la adecuada.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE- POR: POR: RENCIA
1.	Análisis completo de la cuenta de mayor	
2.	Comparación de todas las partidas significativas contra los documentos originales	
3.	Examen de todas las auto- rizaciones dadas por ac- cionistas y directores para las erogaciones, con- cediendo particular aten- ción a las transacciones en las que no intervenga el efectivo	
4.	Estudio minucioso de los cargos que presenten pa- gos de directores, fun- ccionarios o accionistas	
5.	Clasificación de los prin- cipales tipos de gastos	

- cargados a esta cuenta.
acompañándolos de notas
explicativas completas
6. Describir adecuadamente
el sistema y/o políticas
de amortización u otra
forma de cancelar los
importes capitalizables
7. Verificación de la apli-
cación de los asientos de
amortización

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión
parcial de los Activos Di-
feridos, la cuenta fue
examinada al 100%. Dicha
revisión se llevo a cabo
el día ___ de _____
de 19__

D. Opinión sobre Información Financiera Parcial.

La opinión del auditor es el documento formal que suscribe el Licenciado en Contaduría, conforme a las Normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros en su totalidad, tratándose de rubros específicos emitirá un informe.

La importancia de la opinión en la práctica profesional es fundamental, ya que generalmente es lo único que el público ve de su trabajo, por lo tanto, toda revisión realizada por un Contador deberá concluir con la presentación de una opinión, en el caso de la revisión de Activos Diferidos deberá presentar un informe. (1)

Al presentar un Informe, el concepto de importancia relativa deberá aplicarse en relación al componente, cuenta o partida específica que se examina, en lugar de los Estados Financieros como un todo. Asimismo, el auditor deberá reconocer que muchas de las partidas de

(1) Boletín H-11 Comisión de Normas y Procedimientos de

Auditoria.

los Estados Financieros están interrelacionados (por ejemplo, ventas y cuentas por cobrar, inventarios y cuentas por pagar), y que no se pueden considerar separadamente, lo cual ocasiona la necesidad de revisar con la naturaleza, extensión y oportunidad que se juzgue conveniente, las cuentas u otra información que podrían afectar significativamente la cuenta o partida específica sobre la que está opinando.

Cuando el auditor, como resultado de su examen haya expresado una abstención de opinión u opinión negativa sobre los estados financieros básicos:

a) No deberá emitir opinión alguna sobre componentes, cuentas o partidas específicas de los mismos, si está pudiera ser equivalente a una opinión parcial que sustituya a la previamente emitida.

b) Podrá opinar sobre rubros, cuentas o partidas específicas que no representen una parte significativa de los estados financieros, y siempre y cuando su opinión no acompañe a dichos estados financieros.

La opinión del auditor sobre rubros, cuentas o partidas específicas de los estados financieros dictaminados

deberá incluir:

a) Referencia a la fecha del Dictamen sobre Estados Financieros y al tipo de opinión expresada incluyendo, en su caso, la descripción precisa de las causas que originaron abstención u opinión negativa, y la mención genérica de las salvedades que contenga. Asimismo, deberá indicarse si la información objeto de la opinión especial está o no directamente relacionada con las causas que generaron excepciones en el dictamen sobre estados financieros básicos.

b) Identificación y propósito de la información examinada.

c) Bases utilizadas para preparar la información.

d) Aseveración del cumplimiento con las normas de auditoría, y en su caso, la descripción de los procedimientos aplicados en la revisión.

e) Opinión en el sentido de que el rubro, cuenta o partida específica está presentado razonablemente conforme a las bases que sirvieron para su preparación, o en su caso, la descripción de las desviaciones observadas.

f) De ser procedente, consistencia en la aplicación de

las bases usadas para preparar la información.

A continuación se presentan ejemplos de un informe de auditoría en el que se expresa una opinión sobre una cuenta o partida específica:

a. Cuando el dictamen sobre estados financieros básicos no contienen excepciones:

He examinado el Estado de Posición Financiera de _____ al _____ y los Estados terminados en esa fecha, habiendo emitido mi dictamen sin salvedades con fecha _____. Mi examen se practicó de acuerdo con las normas de auditoria generalmente aceptadas y _____ en las circunstancias.

En relación con el examen antes indicado, también revise el análisis de _____ por el año que terminó el _____.

En mi opinión, el análisis adjunto presenta razonablemente _____ por el año que terminó _____ de conformidad con la base de _____.

b. Cuando el Dictamen sobre estados financieros básicos contiene excepciones:

He examinado el Estado de Posición Financiera de _____ al _____ y los Estados de _____ terminados en esa

fecha, sobre los cuales emiti mi dictamen con fecha _____, mismo que incluye una opinión adversa originada por incumplimiento con los principios de contabilidad generalmente aceptados al no..... Mi examen se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y _____ en las circunstancias.

En relación con el examen antes indicado, también revise el análisis de _____ por el año que terminó el _____.

En mi opinión, el análisis adjunto presenta razonablemente _____ de la Compañía _____, por el año que terminó el _____.

CAPITULO V

CASO PRACTICO

- A. Cuestionario propuesto para la revision del Control Interno en los Activos Diferidos de Productos Prade. S.A.

El cuestionario se divide principalmente en dos partes. La primera referente a Pagos Anticipados y la segunda a Intangibles.

PAGOS ANTICIPADOS

- | | SI | NO | N/A |
|--|----|----|-----|
| 1. ¿Existe una separación contable adecuada para el registro de pagos anticipados? | X | | |
| 2. ¿Existe un auxiliar o registro contable que detalle los conceptos que integran los saldos de las cuentas de pagos anticipados? | X | | |
| 3. ¿Se registra mensualmente la parte proporcional devengada de cada pago anticipado? | X | | |
| 4. Coincide el saldo por devengar de primas de seguros pagados por anticipado con el valor de rescate señalado en dichas pólizas? | X | | |
| 5. Cuando se pagan gastos por anticipado ¿Es uniforme el método de la compañía respecto a los cargos del activo y los cargos a gastos? | X | | |
| 6. ¿Son los cargos hechos a las cuentas | | | |

- | | SI | NO | N/A |
|---|----|----|---------------------------------------|
| de gastos anticipados realmente parti-
das que deban diferirse? | | X | |
| 7. ¿Pueden considerarse débitos apropia-
dos los activos diferidos existentes? | | X | |
| 8. ¿Están asegurados contra todos los
riesgos que corren, los bienes mue-
bles e inmuebles, inventarios, que lo
ameriten propiedad de: | | | |
| a. la empresa | | X | |
| b. terceros, baja responsabilidad de
la empresa | | X | |
| c. la empresa, bajo responsabilidad
de terceros | | | X |
| 9. ¿Quién se encarga de la elaboración
de estudios en los que se base la co-
bertura de seguros? | | | Div. Administrativa |
| 10. ¿La cobertura de los seguros está
bajo la supervisión de un funcionario
responsable? | | X | |
| 11. ¿Qué ampara la cobertura? | | | Siniestros, Robo, Planta
y Equipos |

SI NO N/A

12. ¿Si los inventarios fluctúan considerablemente, la póliza de seguros relativa es del tipo de "declaración" o abiertas?
13. ¿Los datos que se consignan en las "declaraciones" a las aseguradoras son derivados de los registros de contabilidad?
14. ¿Todas las "declaraciones" son presentadas oportunamente y se toma como base para la creación del pasivo correspondiente?
15. ¿Están asegurados contra asalto los fondos enviados a depósitos a los bancos, efectivo en poder de cajeros, cobradores, etc.?
16. ¿En caso de daños, se hacen inmediatamente las reclamaciones relativas, y se contabilizan los importes correspondientes?
17. ¿Se revisa periódicamente el programa

Declaración

X

X

X

X

	SI	NO	N/A
de seguros para determinar si esta vigente y es suficiente?		X	
18. ¿Maneja un solo corredor todos los seguros del programa?	X		
19. ¿Ejerce la empresa un control interno adecuado sobre el pago de primas?		X	
20. ¿Se cotejan con regularidad todos los pagos de primas de seguros con las pólizas y las facturas del corredor de seguros?		X	
21. ¿Están todas las pólizas de seguros al cuidado de una persona que no tenga acceso a la caja?		X	
22. ¿Se nombra a la empresa como beneficiaria en todas las pólizas?		X	
23. ¿Se contabilizan debidamente todas las devoluciones de primas?		X	

INTANGIBLES

	SI	NO	N/A
1. ¿Se tiene una política establecida para el tratamiento contable de las inversiones?		X	
2. ¿Los títulos que amparan derechos de patentes, marcas, concesiones, etc., están a nombre de la compañía?		X	
3. Las amortizaciones están basadas en estimaciones realistas de los beneficios que otorgaran a los períodos contables futuros?		X	
4. ¿Las amortizaciones fiscales, si son diferentes de las contables, son registradas en cuentas de orden?			X
5. ¿Coinciden los movimientos y saldos de dichas cuentas de orden con los presentados en la declaración de impuestos sobre la renta?			X

B. Programa de Auditoria aplicado a los Activos Diferidos.

Se considera necesario elaborar dos programas generales para el rubro de Activos Diferidos. Es desarrollado uno para la revisión de Gastos Pagados por Anticipado y otro para la revisión de Intangibles, anexando a los mismos procedimientos especiales para las cuentas incluidas en el examen a Productos Prade, S.A.

PROGRAMA GENERAL PARA LA REVISION DE GASTOS

PAGADOS POR ANTICIPADO

- Revision de todos los documentos originales que comprueben los gastos pagados por anticipado, verificando que se encuentren a nombre de la empresa y debidamente autorizados por el personal prescrito.

- Verificar que las partidas que fueron cargadas a las cuentas de pagos anticipados realmente representen un beneficio futuro, para tener un criterio sobre dicho beneficio, se conversará con los funcionarios de la empresa.

- Cerciorarse que todas las aplicaciones a resultados del ejercicio correspondan a los beneficios recibidos

- Verificar si el método y periodos de amortización previamente establecidos por la empresa se les ha dado el adecuado seguimiento.

- Examinar si el método y periodos de amortización establecidos por la empresa son consistentes.

- Asegurarse que la presentación y revelación de los pagos anticipados en los estados financieros es la adecuada

- Verificar que los documentos comprobatorios presentados sean todos los existentes, auxiliándose de la investigación de los movimientos contables de gastos anticipados durante el periodo.

- Comprobar que toda la documentación que ampara los Gastos Pagados por Anticipado, esté debidamente clasificada y archivada según sus características y naturaleza.

PROGRAMA GENERAL PARA LA REVISION
DE INTANGIBLES

- Examinar la documentación original que apoye las erogaciones capitalizadas, verificando que se encuentren autorizadas por algún funcionario de la empresa.

- Verificar que todos los derechos sean propiedad legal de la empresa, revisando la documentación que los ampara.

- Estimación de la existencia de un beneficio futuro consultando a funcionarios de la empresa.

- Obtención de declaraciones de funcionarios para la determinación de la vigencia de los intangibles, y en caso de ser necesario consultar a terceros que apoyen la fundamentación de la determinación citada.

- Cerciorarse que las aplicaciones a resultados del ejercicio sean efectivamente las devengadas.

- Comprobar que lo devengado en el periodo este basado en el método y periodos de amortización establecidos previamente por la empresa.

- Verificar que la aplicación del método de amortización sea consistente, y en los casos en que las circunstancias cambien, y por ello la vida útil del activo, se deberá verificar también que la amortización

del saldo se lleve a cabo en el plazo de vida útil remanente ó prorrogado.

- Examinar que los documentos comprobatorios presentados por la empresa sean todos los existentes, auxiliándose de la investigación de los movimientos contables en intangibles efectuados en el periodo.

- Revisar que toda la documentación que ampara las erogaciones en intangibles se encuentre debidamente clasificada y archivada según sus características y naturaleza.

- Cerciorarse que la presentación y revelación de los intangibles en los estados financieros sea la adecuada.

En base a los resultados obtenidos en la aplicación del cuestionario de Control Interno, se determina que la empresa cuenta con un adecuado control.

Tratándose de una revisión parcial, el rubro de Activos Diferidos tendrá que ser revisado en un 100%, por lo que se proponen los siguientes Programas para las cuentas incluidas en la revisión de Productos Prade, S.A.

PRODUCTOS PRADE, S.A.
 OPORTUNIDAD DE PROCEDIMIENTOS
 AUDITORIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
 TIEMPO ESTIMADO DE DURACION DE LA AUDITORIA DE ACTIVOS DIFERIDOS

SECCION -----	FECHA -----	HORAS ESTIMADAS -----	ACTIVIDADES -----
PRIMAS POR SEGUROS	15 Y 16 DE MARZO 89	16	ASEGURARSE DE QUE LAS POLIZAS ESTEN A NOMBRE DE LA COMPAÑIA.
RENTA	17 DE MARZO 89	4	VERIFICAR QUE LOS CONTRATOS ESTEN A NOMBRE DE LA COMPAÑIA, Y ANALIZAR LAS CLAUSULAS ESPECIALES, SI SI ES QUE ESTAS EXISTEN.
INTERESES PAGADOS POR ADELANTADO	17 DE MARZO 89	4	VERIFICAR QUE LAS APLICACIONES DE ESTOS SEAN CORRECTAS.
PATENTES	18 DE MARZO 89	4	REVISAR QUE ESTAS ESTEN DEBIDAMENTE REGISTRADAS EN FAVOR DE LA COMPAÑIA.
MARCAS REGISTRADAS	18 Y 19 DE MARZO 89	8	VERIFICAR QUE ESTAS ESTEN DEBIDAMENTE REGISTRADAS EN FAVOR DE PRODUCTOS PRADE, S.A.
DERECHOS DE AUTOR	19 Y 20 DE MARZO 89	12	CORROBORAR QUE ESTOS ESTEN DEBIDAMENTE REGISTRADOS EN FAVOR DE LA COMPAÑIA.

PARA LA ESTIMACION DE HORAS, SE TOMO EN CONSIDERACION EL ESTUDIO Y LA EVALUACION DEL CONTROL INTERNO DE LA COMPAÑIA, SIN TOMAR EN CUENTA LOS FACTORES EXTERNOS QUE PUDIESEN INFLUIR EN LA REVISION.

Programa de Seguros y Fianzas.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Comprobar que con el gasto de Seguros y Fianzas se va a obtener el servicio suficiente y adecuado a las necesidades de la empresa.

b) Verificar que las cantidades aplicadas a resultados en el ejercicio, correspondan al tiempo en que se estuvo recibiendo el servicio.

c) Comprobar que en la cuenta de seguros y fianzas no estén incluidas erogaciones que debieran estar cargadas a resultados.

d) Cerciorarse que la política de tratamiento este soportada por bases reales y consistentes.

e) Comprobar que las erogaciones en Seguros y Fianzas estén incluidas en el grupo de gastos pagados por anticipado presentado en los estados financieros, si se encuentran vigentes.

f) Comprobar que el grupo de gastos pagados por anticipado cuente con la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO		
		REFE- POR:	POR:	RENCIA
1.	Cotejar pólizas contra registro contable	GGS	MLM	G-1
2.	Analizar el saldo de seguros para cerciorarse de que era exacto al iniciar el periodo	GGS	MLM	G-1; <u>G-1</u> 1
3.	Examinar las cancelaciones de seguros, en caso de que las haya, debiendo aparecer en los estados financieros	GGS	MLM	<u>G-1</u> 1
4.	Analizar a fondo si los seguros contratados son los suficientes y adecuados para la empresa. El punto que debe atraer la atención del auditor es la cobertura óptima contra riesgos	GGS	MLM	<u>G-1</u> 1
5.	Verificación de cálculos	GGS	MLM	<u>G-1</u> ; <u>G-1</u> ; 1 2 <u>G-1</u> ; <u>G-1</u> 3 4

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA

Alcance y oportunidad

Tratandose de una revisión parcial de los activos diferidos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión se llevo a cabo el dia 16 de AGOSTO de 1989.

Programa de Intereses pagados por Adelantado.

Objetivos. El auditor deberá:

- a) Comprobar que se trata de intereses pagados por anticipado y no de intereses al vencimiento.
- b) Verificar que las aplicaciones a resultados en el ejercicio correspondan a las porciones devengadas por el pago de la deuda.
- c) Verificar que su importe se encuentre incluido en el grupo de pagos anticipados.
- d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-		
		FOR:	FOR:	RENCIA
1.	Elaborar una cedula en donde se especifique el tipo de interes de acuerdo a cada contrato pactado	GG5	MLM	G-2
2.	Revisión de los procedimientos de control interno que regulan la adquisición de contratos	GG5	MLM	G
3.	Analizar cada contrato preparando papeles de trabajo que resuman las clausulas significativas	GG5	MLM	G-2
4.	Examinar el programa de amortización determinando si las tasas son correctas, comparando el importe acumulado de amortización y saldos por amortizar, con la duración del contrato.	GG5	MLM	G-2

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO	REFE-
		POR:	POR:
			RENCIA
5.	Revisar los pagos cotejando cheques y comprobantes verificando que sea el mismo importe que el pactado en el contrato.	LGS	MLM b-2
6.	<u>Verificación de Cálculos.</u> <u>Alcance y oportunidad</u> Por tratarse de una revisión parcial, de la cuenta se revisó al 100% el <u>13</u> de <u>MAYO</u> de <u>1989</u> .		

Programa de Arrendamiento y Mejoras a Propiedades
Arrendadas.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Comprobar que las propiedades arrendadas fueron adquiridas mediante contrato de arrendamiento, estableciendo como arrendataria a la entidad.

b) Cerciorarse que las aplicaciones a resultados correspondan a las porciones devengadas por servicios en el ejercicio.

c) Verificar que existan las propiedades en arrendamiento y se encuentren en uso.

d) Comprobar que las erogaciones en arrendamiento se encuentren incluidas en el grupo de gastos pagados por anticipado presentado en los estados financieros en forma correcta y adecuada.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFERENCIA		
		POR:	POR:	RENCIA
1.	Revisión de los procedimientos de Control Interno que regulan la formación o adquisición de contratos de arrendamiento	GGS	MLM	G
2.	Analizar todos los contratos de arrendamiento existentes, preparando papeles de trabajo que resuman las cláusulas significativas	GGS	MLM	G-3
3.	Examinar el programa de amortización determinando si las tasas son correctas comparando el importe acumulado de amortización saldos por amortizar con la duración del periodo de arrendamiento.	GGS	MLM	G-3
4.	Cotejar las cantidades registradas contablemente v los recibos pagados.	GGS	MLM	G-3

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-		
		POR:	POR:	RENCIA
5.	Verificación con cálculos	GGG	MLM	6-3

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial, la cuenta se revisó al 100% el día 13 de MARZO de 1989

Programa de Patentes.

Objetivos. El auditor deberá:

a) Determinar que la erogación realizada en Patentes esté justificada con la obtención de un beneficio futuro.

b) Comprobar que la aplicación a resultados y su valuación sean correctas.

c) Ratificar que el periodo de amortización establecido cuente con bases razonables en su determinación.

d) Comprobar que estén incluidas en el grupo de intangibles presentado en los estados financieros, si se encuentran vigentes.

e) Verificar que el grupo al que pertenecen tenga adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

f) Cerciorarse que la política de capitalización se aplique consistentemente.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-		
		POR:	POR:	RENCIA
1.	Verificación de la propiedad legal de la patente	BMB	MLM	H-1
2.	Verificación de los costos incurridos en el curso de la adquisición o desarrollo de la patente, y de cualesquiera costos relativos a la defensa de la propiedad de la misma	BMB	MLM	H-1
3.	Inspeccionar los acuerdos de concesión e ingresos resultantes, debe incluirse un análisis de las cuentas de ingresos	BMB	MLM	<u>H-1</u> 1
4.	Revisión de acuerdos de los concesionarios	BMB	MLM	H-1
5.	Investigar el grado de utilidad de cada patente, tomando como base esto, deci-			

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFEREN-		
		POR:	POR:	RENCIA
	dir si conviene cancelar los costos correspondientes	BMB	MLM	H-1
6.	Analizar conjuntamente con funcionarios y asesores legales la significación de cualquier juicio respecto a patentes ya sea actual o en potencia.	BMB	MLM	H-1
7.	Verificar que la documentación esté vigente y debidamente registrada en SECOFI	BMB	MLM	H

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los activos diferidos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión se llevo a cabo el día 18 de MARZO de 1989.

Programa de Marcas Registradas.

Objetivos. El auditor debera:

- a) Evaluar si se trata de erogaciones por las cuales se obtendrán beneficios futuros.
- b) Verificar la consistencia en la politica de capitalización.
- c) Examinar que el término de Amortización sea sobre bases consistentes y razonables.
- d) Verificar su correcta valuación.
- e) Comprobar su adecuada presentación, dentro del rubro de intangibles.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-		
		POR:	POR:	RENCIA
1.	Verificar que la documentación reuniera los requisitos establecidos en la Ley de Invenciones y Marcas en vigor Tit. IV Cap. II Arts. del 100 al 111	BMB	MLM	H-2
2.	Se inspeccionará que la documentación comprobatoria esté certificada ante la Secretaria de Comercio y Fomento Industrial	BMB	MLM	$\frac{H-2}{1}; \frac{H-2}{2}$
3.	Aclarar en el informe o en una nota en el Edo. de Situación Financiera, las valuaciones de las Marcas Registradas en caso de que las cuentas se lleven en unas cifras superiores al Costo.	BMB	MLM	H

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-	
		POR:	POR: RENCIA
4.	Elaborar un análisis en cada clase de Marca Registrada	BMB	MLM

$$\frac{H-2}{1} : \frac{H-2}{2}$$

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los Activos Diferidos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión se llevó a cabo los días 18 y 19 de MARZO de 1989.

Programa de Derechos de Autor.

Objetivos. El auditor deberá:

- a) Determinar que se trata de erogaciones para aportar beneficios a las operaciones futuras de la compañía y verificar que exista documentación comprobatoria que soporte dicho argumento.
- b) Verificar que las políticas de capitalización sean consistentes.
- c) Cerciorarse de que las aplicaciones a Resultados sean correctas en el periodo oportuno.
- d) Comprobar que las aplicaciones a resultados sean consistentes en método de Amortización.
- e) Comprobar su adecuada presentación, dentro del rubro de intangibles.

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO		REFE- RENCIA
		POR:	POR:	
1.	Verificar que la documentación reúna los requisitos establecidos en la Ley Federal de Derechos de Autor Art. 23	BMG	MLM	H-3
2.	Inspeccionar que la documentación comprobatoria estuviera certificada ante el Registro de Derechos de Autor	BMG	MLM	H-3
3.	Verificar que los Gastos por Regalias hayan sido calculados y pagados de conformidad con los términos contratados entre editor y el autor	BMG	MLM	H-3

Alcance y oportunidad

Tratándose de una revisión parcial de los Activos Di-

NO.	PROCEDIMIENTO	HECHO REVISADO REFE-
		POR: POR: RENCIA
	feridos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión se llevó a cabo los días <u>19</u> y <u>20</u> de <u>MAYO</u> de 19 <u>89</u>	

C. DESARROLLO DE LA AUDITORIA EN LOS ACTIVOS DIFERIDOS

PRODUCTOS PRADE, S. A.

México, D. F.

Estados Financieros y Datos Complementarios al
31 de diciembre de 1988

I N D I C EDictamen

Anexo A	Estado de Posición Financiera
Anexo B	Estado de Resultados
Anexo C	Notas a los Estados Financieros

Información Complementaria

- A. Consideraciones Generales sobre la Compañía.
- B. Alcance del Examen.
- C. Carta de Recomendaciones
- D. Papeles de Trabajo relativos al examen de
Activos Diferidos

H. ASAMBLEA DE ACCIONISTAS DE
PRODUCTOS PRADE, S.A.

He examinado el Estado de Posición Financiera de Productos Prade, S.A., al 31 de diciembre de 1988, en el rubro de Gastos Pagados por Anticipado e intangibles, exclusivamente. Mi examen se practico de acuerdo con las Normas de Auditoria generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de contabilidad y los demas procedimientos de Auditoria que consideré necesarios de acuerdo con las circunstancias.

En mi opinión, los Estados Financieros adjuntos, en el rubro de Gastos Pagados por Anticipado e Intangibles, presentan razonablemente la situación financiera de Productos Prade, S.A., al 31 de diciembre de 1988, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de Contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases consistentes.

L.C. Beatriz Minila García
Cédula Profesional 131523

PRODUCTOS PRADE, S.A.

ANEXO A

MEXICO, D.F.

ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

(EN MILES DE PESOS)

229

A C T I V O

CIRCULANTE		
EFFECTIVO Y VALORES	79,436	
CUENTAS POR COBRAR	161,424	
INVENTARIOS	206,448	447,308

FIJO		
PROPIEDADES Y EQUIPO		450,112
(NETO)		
DIFERIDO		
GASTOS PAGADOS POR		
ANTICIPADO (NOTA 6)	19,728	
INTANGIBLES (NOTA 7)	59,444	79,172

SUMA DEL ACTIVO		976,592
		=====

P A S I V O

CIRCULANTE		
CUENTAS Y DOCUMENTOS		
POR PAGAR A CORTO PLAZO	357,494	357,494
	-----	-----
SUMA DE PASIVO		357,494
CAPITAL CONTABLE		
CAPITAL SOCIAL FIJO	289,622	
RESERVA	13,916	
RESULTADO EJERC. ANTERI	21,712	
RESULTADO DEL EJERCICIO	293,848	619,098
	-----	-----
SUMA PASIVO + CAPITAL		976,592
		=====

L.A. BERNARDO AVALOS S.
DIRECTOR ADMINISTRATIVO

L.C. ALBERTO SANCHEZ
CONTADOR GENERAL

EL ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988 PREINSERTO,
ES AL QUE ME REFIERO EN MI DICTAMEN A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

AUDITOR

BEATRIZ MINILA GARCIA
CED. PROF. No. 131523

LAS NOTAS ADJUNTAS SON PARTE DE ESTE ESTADO.

PRODUCTOS PRADE, S.A.
MEXICO, D.F.

ESTADO DE RESULTADOS DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
(En Miles de Pesos)

VENTAS NETAS		1,253,323
Menos		
COSTO DE VENTAS		576,556
UTILIDAD BRUTA		676,767
Menos		
GASTOS DE OPERACION		
Gastos de Venta	145,615	
Gastos de Administración	122,468	
Gastos Financieros	7,253	
	-----	275,336
UTILIDAD DE OPERACION		401,431
Menos		
I.S.R.		67,440
P.T.U.		40,143
UTILIDAD NETA		293,848
		=====

L.A. BERNARDO AVALOS S.
DIRECTOR ADMINISTRATIVO

L.C. ALBERTO SANCHEZ
CONTADOR GENERAL

El Estado de Resultados al 31 de Diciembre de 1988 preinserto
al que me refiero en mi Dictámen a los Estados Financieros.

AUDITOR
BEATRIZ MINILA GARCIA
CED. PROF. No. 131523

Las Notas adjuntas son parte integrante de este
Estado Financiero

ANEXO C

PRODUCTOS PRADE, S.A.

Notas de los Estados Financieros por el Ejercicio
del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1999.

1. Productos Prade, S.A. se dedica al diseño, compra y venta de autopartes, su mantenimiento y adaptación en todas sus formas como hojalatería y pintura en general. Diseña y vende productos de su catálogo y equipo bajo pedido con especificaciones de sus clientes. Toda la facturación se hace con base en listas de precios aprobadas. La mayoría de sus clientes son compañías de prestigio. Las ventas están concentradas en un grupo reducido de compradores.

La operación principal de la compañía se realiza en una planta de dos años de antigüedad en Naucalpan, Estado de México.

2. Influencia de los Propietarios.- Productos Pradel S.A. tiene cinco accionistas. El señor Miguel Avalos S. es el Presidente del Consejo de Administración. Las acciones se encuentran divididas en la misma proporción entre los cinco accionistas, siendo cinco por accionista y con un valor total de 25 000 000 por cada uno. El Consejo de Administración está integrado por cinco funcionarios de la compañía, dos consejeros, el abogado general de la empresa y un comisario. Los consejeros están divididos en un Vicepresidente y un Tesorero. La compañía cuenta con un departamento de auditoría interna. El Consejo de Administración se reúne cada mes para discutir el cuaderno de información financiera y operativa que presenta la administración para su aprobación.

3. Características de la Dirección.- El equipo de alta dirección está constituido por los señores Bernardo J. Avalos (Director Administrativo), Miguel J. Avalos (Director de Proyectos), Carlos J. Avalos (Director de Ingeniería y Diseño) y Miguel Angel Barrera (Director de Servicios al Cliente). El equipo financiero está formado

por el Contador General Alberto Sánchez E., el Tesorero Marco Antonio Martínez U. y los Auditores Gema Guerrero S., Miguel Angel Larios M. y Beatriz Minila G.

4. Características Financieras.- La empresa tuvo en 1987 una pérdida, derivada de ser su primer año de operaciones. En términos de ventas en el presente período ha superado a la competencia.

El flujo de efectivo ha sido suficiente para financiar las operaciones de la empresa, principalmente porque se ha mantenido un índice de rotación de cuentas por cobrar que ha establecido el ritmo de crecimiento en las ventas.

La empresa cuenta con una nueva fuente de ingresos, la creación y la explotación de una marca, así como el aprovechamiento de derechos de autor de diferentes productos, contando además con la intervención de autopartes que han sido patentadas.

5. Actividades Operativas.- Nuestra impresión general es que Productos Prade, S.A. tiene un entorno sólido de

control interno contable, se cuenta con una buena separación de labores. Los funcionarios financieros dan gran importancia a la separación de la contabilidad de activos y su custodia.

Se expiden entre diez y quince facturas diarias por equipos de precio elevado unitario, lo que permite tener a la administración un control cercano sobre el nivel de inventarios y sobre la cobranza. Otros síntomas de un entorno favorable de control interno son los siguientes:

- En el informe anual a los accionistas por el año de 1988, la dirección general incluirá un capítulo sobre el funcionamiento de los controles internos.
- Existe un sistema efectivo de control presupuestal, que empezó a funcionar en 1988.

Ventas Nacionales: La buena relación entre la empresa y sus clientes ha evitado problemas de recuperación de cartera. Las devoluciones y descuentos en facturas han sido insignificantes; en términos generales la compañía no

concede descuentos o bonificaciones sobre ventas. Los cortes que se verificaron en el ejercicio nos aseguran que las transacciones en activos diferidos fueron registradas en los periodos apropiados. Todas las ventas se realizan a través de la empresa y agentes sobre la base de ventas a comisión.

La empresa tiene aproximadamente 15 clientes, de los cuales los más importantes son los siguientes:

Nissan Mexicana, S.A. de C.V.

Volkswagen de México, S.A. de C.V.

General Motors de México, S.A. de C.V.

Las ventas a crédito representan aproximadamente un 60% y se opera sobre la base de 30 días (crédito).

Las cuentas por cobrar están representadas básicamente por facturas.

6.- La inversión en Gastos Pagados por Anticipado, al 31 de diciembre de 1988, está representada como sigue:

	Saldo Neto
Seguros y Fianzas	4'325, 769.-
Intereses Pagados por Anticipado	8'666, 667.-
Arrendamiento	6'736, 000.-

	19'728, 436.-

La empresa tiene la política de hacer las aplicaciones a resultados de sus pagos anticipados, de conformidad con las disposiciones acordadas en los contratos.

7. La inversión en la cuenta de Intangibles se integra como sigue al cierre del ejercicio:

	Saldo Neto
Patente	16 939 980
Marcas Registradas	14 660 155
Derechos de Autor	27 943 428

	<u>59 543 563</u>

La empresa tiene la política de amortizar sus intangibles, aplicando los porcentajes anuales máximos autorizados por la Ley de Impuestos sobre la Renta. En cuanto a aspectos legales, cumple con los lineamientos establecidos por la Ley de Patentes y Marcas así como la Ley de Derechos de Autor en vigor.

INFORMACION COMPLEMENTARIA
A CONSIDERACIONES GENERALES SOBRE LA COMPANIA

PRODUCTOS PRADE, S. A.
ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA Y
BALANZA DE COMPROBACION
CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

6 de MARZO de 19 89

REPUESTA SI NO N/A	BASADA EN: PREGUNTA, OBSERVACION, O CEDULA
-----------------------	--

1. SE PREPARAN ESTADOS FINANCIEROS (INDIQUE EN SU CASO SI SE PREPARAN BI, TRI, O SEMESTRALMENTE Y CUANTOS DIAS SE NECESITAN PARA PREPARARLOS.

X

OBSERVACION

2. SE PRESENTAN ESTADOS FINANCIEROS REALES Y PRESUPUESTADOS?

X

PREGUNTA

3. SON RAZONABLEMENTE CORRECTOS?

X

PREGUNTA

COMENTARIOS: INDIQUE SI EL CONTROL INTERNO ES ALTO ()

MODERADO (X), BAJO ()

SE CONSIDERA MODERADO PORQUE EL TIEMPO PARA
ELABORAR LOS ESTADOS FINANCIEROS MENSUALES ES
DE 2 SEMANAS, PUEDEN REDUCIRSE A 1.

PRODUCTOS PRADE S.A
 ACTAS Y CONTRATOS
 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

6 DE MARZO DE 19 89

RESPUESTA RESPUESTA BASADA EN:
 SI NO N/A PREGUNTA, OBSERVACION
 O CEDULA

1. SE CELEBRAN REGULARMENTE SESIONES DEL CONSEJO DE ADMINISTRACION. X
2. LAS ASAMBLEAS ORDINARIAS DE ACCIONISTAS SE CELEBRAN DENTRO DEL PLAZO PREVISTO POR LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES. X
3. CONSTAN TODAS LAS ACTAS EN LOS LIBROS DE ACTAS Y ESTAN FIRMADAS. X

P
 PREGUNTA

OBSERVACION

OBSERVACION

COMENTARIOS: INDIQUE SI EL CONTROL INTERNO ES ALTO (X),
MODERADO () O BAJO ().

EL LIBRO DE ACTAS SE ENCUENTRA AL
CORRIENTE.

PRODUCTOS PRADE, S.A.

ORGANIZACION Y ESTRUCTURA DE LA EMPRESA

QUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

6 DE MARZO DE 1989

RESPUESTA RESPUESTA BASADA EN:
SI NO N/A PREGUNTA, OBSERVACION,
O CEDULA

1. TIENE EL CLIENTE UNA
GRAFICA DE ORGANIZACION
Y ESTA AL DIA. X

OBSERVACION

2. LA EMPRESA TIENE ES-
TABLECIDO UN MANUAL DE
PROCEDIMIENTOS ADMINIS-
TRATIVOS Y CONTABLES. X

OBSERVACION

COMENTARIOS: INDIQUE SI EL CONTROL INTERNO ES ALTO (X),
MODERADO (), BAJO ().

4 QUE LA EMPRESA CUENTA CON ORGANIGRAMAS
4 MANUALES ADMITIVOS.

PRODUCTOS GRADE, S.A.

ASUNTOS JURIDICOS

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

10 DE MARZO DE 19 89

RESPUESTA RESPUESTA BASADA EN:

SI NO N/A PREGUNTA, OBSERVACION.

O CEDULA

1. CUENTA EL CLIENTE
CON ABOGADOS EXTERNOS. X

PREGUNTA

2. SE MANTIENE UN AR-
CHIVO O UN REGISTRO EN
DONDE CONSTEN TODOS LOS
DATOS RELATIVOS A:

A. JUICIOS DE CUALQUIER
CLASE. X

OBSERVACION

B. CONTRATOS, CONVENIOS,
OPCIONES Y COMPROMISOS
DE LOS QUE PUEDAN DERI-
VARSE OBLIGACIONES PECU-
NIARIAS. X

OBSERVACION

C. PODERES OTORGADOS X

OBSERVACION

RESPUESTA RESPUESTA BASADA EN:
SI NO N/A PREGUNTA. OBSERVACION.

CEDULA

D. CUENTAS POR COBRAR
ENTREGADAS AL COBRO A
LOS ABOGADOS

OBSERVACION

COMENTARIOS: INDIQUE SI EL CONTROL INTERNO ES ALTO (),
MODERADO (), BAJO ()

Todos los Archivos Se Encuentran Ordenados
Segun las Caracteristicas y Naturaleza de los
Docos. Que los Integran.

PRODUCTOS PRADE, S.A.

ASUNTOS FISCALES

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO

10 DE MARZO DE 1989.

RESPUESTA RESPUESTA BASADA EN:
 SI NO N/A PREGUNTA, OBSERVACION,
 O CEDULA

1. EXISTE UNA PERSONA

QUE:

A. DETERMINE LOS IM-
 PUESTOS QUE DEBEN CAU-
 SARSE. X

PREGUNTA

B. AUTORICE LA PRESEN-
 TACION DE DECLARACIONES X

PREGUNTA

C. VIGILE EL CUMPLIMIENTO
 DE LAS OBLIGACIONES FIS-
 CALES. X

PREGUNTA

2. SE TIENE UN CALEND-
 RIO DE OBLIGACIONES FIS-
 CALES. X

OBSERVACION

3. LAS DECLARACIONES DE
 IMPUESTOS SON:

RESPUESTA RESPUESTA BASADA EN:
 SI NO N/A PREGUNTA, OBSERVACION,
 O CEDULA

A. PREPARADAS CON LOS
 DATOS PROPORCIONADOS POR
 LA CONTABILIDAD. X

PREGUNTA

B. PRESENTADAS OPORTUNA-
 MENTE, Y X

PREGUNTA

C. CONCILIADAS PERIODI-
 CAMENTE CON LOS REGIS-
 TROS CONTABLES. X

PREGUNTA

4. EXISTE UN ARCHIVO COM-
 PLETO Y ORDENADO DE:

A. COMPROBANTES OFICIALES
 DE PAGO DE IMPUESTOS. X

OBSERVACION

B. DECLARACIONES PRESEN-
 TADAS. X

OBSERVACION

C. COMUNICACIONES GUBERNA-
 MENTALES, DEL CLIENTE RE-
 LATIVAS AL PAGO DE IMPUES-
 TOS O CUMPLIMIENTO CON LAS
 OBLIGACIONES FISCALES. X

OBSERVACION

COMENTARIOS: INDIQUE SI EL CONTROL INTERNO ES ALTO .
MODERADO / . BAJO / .

SE CUENTA CON UN ARCHIVO FISCAL DEBIDAMENTE
ORDENADO

B. ALCANCE DEL EXAMEN

Como se ha señalado en el primer párrafo del dictamen, el examen fue realizado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, por lo que se anexan los papeles de trabajo necesarios para llevar a cabo la revisión del rubro, y además procedimientos de auditoría que se consideraron necesarios dadas las circunstancias.

Se examinaron los documentos que respaldan las partidas capitalizadas en el estado de situación financiera dentro de los activos diferidos, así como aquellas que fueron aplicadas a resultados durante el ejercicio.

Se hizo una inspección física de los derechos adquiridos en el ejercicio, verificando los vencimientos de los títulos, contratos, pólizas de seguros, actas, documentos bancarios, etc. así como la base de cálculo de su amortización.

Se verificó que la documentación antes señalada reúne los requisitos establecidos por la Ley de Impuestos Sobre la Renta, la Ley de Inventiones y Marcas y la Ley de Derechos de Autor, todas ellas en vigor.

PRODUCTOS PRADE, S.A.

ANEXO C

CARTA DE SUGERENCIAS

OBSERVACIONES	REFERENCIA P.T.	RECOMENDACIONES
1ª La póliza de Seguros contra Incendio es por solo seis meses.	G,G-1 3	1ª Se considera que el plazo de seis meses que cubre la póliza No.3000987 es corto, ya que la Compañía trabaja con materiales flamables, por lo tanto, se debe ampliar la vigencia en pólizas contra Incendio para eliminar el riesgo de pérdida de bienes por siniestro.
2ª El plazo en el Contrato de Arrendamiento es reducido.	G,G-3	2ª Ampliar el plazo del Contrato de arrendamiento para garantizar el uso y goce del prestigio y excelente ubicación con que cuenta el local arrendado ya que de esto se deriva en gran parte el éxito en las ventas.
3ª Deficiente en el Ren-glón de Patentes.	H,H-1	3ª En el Desarrollo de una patente, la empresa debe contemplar los riesgos que se tienen al crear un producto que carezca de la aceptación esperada. Por lo tanto, se propone adquirir o desarrollar productos que tengan un alto índice de aceptación en el mercado.
4ª No existe un contrato de cesión de derechos en el que Productos Prade, S.A. sea el titular de la Marca Air Design	H,H-2	4ª Es necesario para protección de la empresa que sea celebrado un contrato de cesión de derechos para el uso y explotación de las marcas entre Productos S.A. y el titular de las mismas.

D PAPELES DE TRABAJO RELATIVOS AL EXAMEN DE LOS
ACTIVOS DIFERIDOS.

CATALOGO DE MARCAS DE AUDITORIA

- ✓ COMPROBANTE CON REQUISITOS FISCALES
- 4 DE ACUERDO CON REGISTROS
- 4 INSPECCION FISICA
- 4 OPERACIONES ARITMETICAS VERIFICADAS
- w OPERACIONES POSTERIORES
- wt CIRCULARIZACION ENVIADA
- W CONFIRMACION RECIBIDA
- W INCONFORMIDAD RECIBIDA
- w INCONFORMIDAD ACLARADA
- ①②... NOTAS ACLARATORIAS
- Pa TOMADO DE LA AUDITORIA ANTERIOR
- ND NO DEDUCIBLES
- P PENDIENTE
- P₁ PENDIENTE SIN COMPROBANTE
- P₂ PENDIENTE SIN REQUISITOS FISCALES
- P₃ PENDIENTE GASTOS NO PROPIOS DEL NEGOCIO
- X₁ EXTRACTO DE ACTAS, CONTRATOS, ESTADOS DE CUENTA, ETC.
- H_T CRUZADO CON HOJA DE TRABAJO
- R_c RECLASIFICACION
- CRUZADO CON...
- A_i AJUSTE



CRUZADO EN LA MISMA CEDULA

AJUSTE O RECLASIFICACION EN LA CEDULA

LAS MARCAS DE AUDITORIA ESTAN A LAPIZ ROJO

Productos Prada S.A.
Hoja de Trabajo Cuentas de Activo
Auditoria al 31 de Diciembre de 1977

HT/A
---BMC 12/31/77
---MLM 02/15/78

Concepto	Indice	Saldo al 31-12-77	Ajustes	Saldo Ajustado	Reclasificaciones	Saldo Final al 31-12-77	Observaciones
Activo							
Circulante							
Efectivo y Valores Cuentas por Cobrar Inventarios		77,025,114 161,772,239 204,777,113		77,025,114 161,772,239 204,777,113		77,025,114 161,772,239 204,777,113	
		577,307,217		577,307,217		577,307,217	
Fijo							
Propiedades y Equipo Depreciación Acumulada		533,028,127 11,702,611		533,028,127 11,702,611		533,028,127 11,702,611	
		544,730,738		544,730,738		544,730,738	
Diferido							
Gastos Pagados por Anticipado Intangibles	G H	17,702,000 57,112,000	60,500 23,100	17,762,500 57,135,100	19,700,000 57,150,000	17,762,500 57,135,100	
		74,814,000	83,600	74,897,600	76,850,000	74,897,600	
Suma del Activo		1,122,137,954	578,600	1,122,716,554		1,122,716,554	
		HT/P3C		HT/P3C		HT/P3C	
<p>Se concuerda con registros comparativos Aritméticos Verificados Cuentados con HT/P3C Hoja de Trabajo Pasivo y Capital Los saldos de Auditoria están a lápiz Rojo</p>							

Vendadora, Prada, S.A.
 Hoja de Análisis Cuentas de Pasivos y Capital
 Dedicada al 31 de Diciembre de 1988

HT/312

1988 12 31
 1988 12 31

Concepto	Indice	Saldo al 31 Dec 88	A j u s t o	Saldo Ajustado al 31 Dec 88	Cancelaciones	Reintegraciones	Saldo Final al 31 Dec 88	Observaciones
PASIVO								
Circulante								
Deudas y Documentos por pagar		11731006 X		10130355 X			20141101 X	
Suma del Pasivo		11731006 X		10130355 X			20141101 X	
CAPITAL CONTABLE								
Capital Social		20461000 X		20461000 X			20461000 X	
Reserva Legal		1533200 X	11'302 677 X	15'319397 X			15'319397 X	
Resultados de Ejercicios An.		21091000 X	10130355 X	21101000 X			21101000 X	
Reserva del Ejercicio		20103000 X		20103000 X			20103000 X	
Suma del Capital Contable		72710000 X	11'302 677 X	72710000 X			72710000 X	
Suma Pasivo + Capital		37631006 X	11'302 677 X	37631006 X			37631006 X	
		HT/A		HT/A			HT/A	
<p>HT/A</p> <p>Se concuerda con registros Operaciones vicariadas Hoja de Análisis de Cuentas de Pasivos Corrientes</p> <p>Las cuentas de resultados están a idéntica cifra</p>								

Producción Paide. S.A.
 Análisis de Seguros Pagados por Anticipo
 Auditaría al 31 de Diciembre de 1968.

G-1
 645 2416 03.271
 41.12.68 12.03.69

R.F.C.	Compañía Seguradora	No. de Póliza	Vigencia del Seguro	Colaborador	Importe total	S.U.V.	Importe abono	Seguro por día	No. de Días del Mes	Cargado a Resultado Seguros Pagados	
AWI-0128	Seguros y Fideicomisos S.A.	6-28313	12-01-68	11-02-69	Roberto	29130	11835	71625	212.00	312	601.45 31.75
						29130	11835	71625			601.45 31.75
Notas											
Importe total del Seguro (Equivalente a sus días)					11835						G-1
Importe del Seguro por día					11835 / 30 = 394.50						G-1
Importe Abonado a Resaltados al 31 de Diciembre 1968					312 días = 312.00						
Importe Aplicado a Gastos Pagados por Anticipo					42 días = 16.50						
Dentro de otros rubros de Seguros no se incluyen cambios especiales para sus coberturas.											
Reserva y Oportunidad											
Existencia de una reserva parcial de los Pólizas diferidas. La misma fue examinada al 30 de Julio. Resalta en la Ley al caso al día 19 de 16 de Marzo de 1968.											
<input type="checkbox"/> Operaciones Anticipadas, Pagadas <input type="checkbox"/> Existencia de Pólizas, Contratos, coberturas de cuenta etc. <input checked="" type="checkbox"/> Inspección física <input checked="" type="checkbox"/> Comparación con Registros Generales <input checked="" type="checkbox"/> Existencia de... <input checked="" type="checkbox"/> G-1 Sub Análisis de Seguros y Gastos											
Las cuentas de auditoría están hechas en rojo											

○ Revisión Revisión Revisión
Revisión de Seguros Revisión de Seguros Revisión de Seguros
Auditoría al 31 de Diciembre de 1958

G-1

1958	1959
1958	1959

R.S.C.	Compañía	No. de	Vigencia	Cobertura	Importe	L.V.	Importe	Seguro	No. de	Compañía	Seguros
	aseguradora	polizas	del	del	total		Neto	por	de		Resultados
								día	las		Seguros
											Pagos
25-25004	Seguros La Republica SA	100001	15 de 1958	15 de 1958	Incendio	1.250.00	100.00	1.250.00	631.44	100	1.250.00
						1.250.00	100.00	1.250.00			1.250.00
	<u>Conclusiones</u>										
	Importe total del Seguro (aproximada 1958)				1.250.00						
	Importe del Seguro por día				1.250.00						
	Importe cargado, resultados con el ejercicio 1958				100						
	Por lo tanto, el importe aplicado a Seguros Revisión por Anticipo				631.44						
	correspondiente a la Poliza No. 100001 contra incendio, por Anticipo				1.250.00						
	agregado en asiento habitualmente de cargo.										
	<u>Alcance y Disponibilidad</u>										
	Incluyen de una revisión preliminar de los Asientos de los										
	la cuenta de los Asientos al 31 de 1958. El resto revisión se hizo										
	a como al día 15 de febrero de 1958.										
	→ Inicado con el										
	Comprobante con Pagos de Seguros										
	Operaciones Anticipo de Seguros										
	→ Estado de Cuentas, Contabilización, estudio de cuentas, etc.										
	→ Inoperación de Seguros										
	G-1 Sub-Auditoría de Seguros y Revisión										
	las cuentas de auditoría están en los 3 caja										

↑ ↑
G-1 G-1

Concepto	Indice	Jaldos al 31 de 1988	Ajustes A H	Jaldos Ajustados al 31 de 1988	Reclasificaciones	Jaldos Finales al 31 de 1988
1. Patentes	H-1	1.671.900		1.671.900		1.671.900
2. Marcas Registradas	H-2	14.743.970		14.640.050		14.640.050
3. Derechos de Autor	H-3	27.571.280	39.720	27.968.980		27.968.980
		54.087.150	39.720	54.126.870		54.126.870
		N/A		N/A		N/A
Procedimiento de Auditoria Empleado:		Alcance y Oportunidad:				
1. Se inspeccionaron los saldos de cada una de las cuentas de acuerdo con los registros contables y documentación comprobatoria proporcionados.		Tratándose de una revisión parcial de los Estados Financieros, cada una de las cuentas de Intangibles, fueron examinadas al 100%. Dicho revisión se hizo a comienzos del 19 al 20 de Marzo de 1989.				
2. Se corroboraron los saldos frente a la base de trabajo elaborada por auditoría.		O B S E R V A C I O N E S				
3. Se verificaron operaciones aritméticas.		Con respecto a la cuenta:				
4. Se inspeccionó la documentación comprobatoria que respalda cada uno de los saldos de las cuentas.		1. Insuficiente en el registro de patentes.				
5. Se verificó que la documentación que respalda la adquisición de derechos estuviere debidamente autorizada por los funcionarios de la empresa.		2. Insuficiente en el registro de marcas registradas.				
6. Se verificó con los funcionarios la determinación de la vigencia de los intangibles.		3. Eficaz en el registro de derechos de Autor.				
7. Se comprobó que las amortizaciones están basadas en períodos y períodos establecidos por la empresa.		4. Las otras contabilizadas corresponden a los que respaldan la documentación comprobatoria. El control de control de derechos cumple con los requisitos establecidos por la Ley de Derechos de Autor. Artículo 23.				
8. Se verificó que los derechos estuvieran en poder legal de la empresa.		5. No obstante se recomienda tener la documentación archivada y asegurada a su naturaleza y características, para facilitar su manejo y designar al encargado de su manejo.				
9. Se inspeccionó la certificación de la documentación que respalda el poder legal de los derechos.		Tusante:				
10. Se revisó la aplicación de los principios contables en el registro de operaciones.		- Registro contable proporcionado por la Empresa, contratos, etc.				
11. Se verificó que la documentación reuniera los requisitos establecidos en la Ley de Invencciones y Marcas en su Título I Capítulo II Artículos del 104 al 111.		- Estado Financiero de la empresa al día 31 de Diciembre de 1988.				
12. Se inspeccionó que la documentación comprobatoria estuviere certificada ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.		- Base de Trabajo elaborada por Auditoría.				
13. Se verificó que la documentación reuniera los requisitos establecidos en la Ley de Invencciones y Marcas en su Título II Capítulo II Artículos del 104 al 111.		A. De acuerdo con registros				
14. Se inspeccionó que la documentación comprobatoria estuviere certificada ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial.		B. Operaciones Aritméticas verificadas				
15. Se verificó que la documentación reuniera los requisitos establecidos en la Ley Federal de Derechos de Autor. Artículo 23.		C. Revisión con				
16. Se inspeccionó que la documentación comprobatoria estuviere certificada ante el Registro Público del Derechos de Autor.		N/A Base de Trabajo - Comprobante de Depósito				

Productos Pardo, S.A.
Análisis de Patentes
Auditoría al 31 de Diciembre de 1927.

H-1
--- 0116 # 13 D 3 27
--- 1141 # 13 D 3 27

Empresa Aprobada	No. de Registro (I. E. C. O. T. I.)	Nombre del Inven-to/Patentado	Vigencia del	Amor-ta-z	Estado de la Patente	Saldo Inicial	Vida restante estimada en: Años Meses	Cargos Resultados Patentes
Productos Pardo, S.A.	1319234	Alarma Abandono para la conversión de Automóviles.	15-12-1927 15-12-1927	La invención de una alarma acrodinámica para la conversión de automóviles	17/12/27	17/12/27	2 A	50000 + 160000
<u>Cálculos:</u>					17/12/27			50000 + 160000
Vigencia		10 años			H-1			30 H
Costo total		17710,40						
Meses aplicados al ejercicio de 27		8 meses						
Tasa de amortización anual		3%						
Amortización Anual		17710,40 x 3% = 521,033"						
Amortización Mensual		521,033 / 12 meses = 43,4194"						
Amortización aplicada en el ejercicio 27		43,4194 x 8 meses = 347,355"						
<u>Alcance y Oportunidad</u>								
Tratándose de una revisión parcial de los activos diferidos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión de nuevo a cargo del día 17 de marzo de 1927.								
20	Sub-Auditoría de Amortaciones Aplicadas a Resultados de acuerdo con registros.							
X	Operaciones Aritméticas Verificadas.							
Xi	Exhausto de inscripciones, Actas, Certificados, etc.							
→	Cruzado con: ...							
H	Sumatoria de Intangibles							
H-1	Análisis de Patentes.							
Ⓟ	Tomado de la Auditoría Anual, los meses de Auditoría están a lápiz rojo.							

Productos Prade J.A.
 Cédula Resumen de Patentes
 Auditada al 31 de Diciembre de 1977

H-1	
.....	BNC 11 03 77
.....	MUNSA 15 07 77

Número de Comprobantes	Fecha	Espedido por:	Concepto	Parciales	Total	Observaciones
<u>Materiales y Prototipo</u>						
15197	26-IV-77	Alf. Baschi Gueffis J.C.	Diseño y tipo de materiales a utilizar para la fabricación de Alarón Aeroespacial	4450000		
15198	19-III-77	Patentabilidad Jaks Kiel J.A. C.V.	Elaboración del molde prototipo y rectificación del mismo	600000		
15199	6-III-77	Baschi Hermanos S.A. C.V.	Compra de diversos materiales para la elaboración de alarón prototipo.	1300000	1300000 *	
<u>Honorarios, legajos</u>						
15200	27-III-77	Alfas y Diaz Lomas S.C.	Gastos de fotografía de Alarón para proceder al registro ante I.E.C.A.F.I.	700000		
15201	27-III-77	Patentación legal de la Invencción S.C.	Pago de Honorarios por Registro de Patente así como la compraventa de autenticidad de la patente ante I.E.C.A.F.I.	500000	1700000	
					1700000	H-1
Extracto de Actas de gerencia con registros Operaciones Auténticas Verificadas. Creado con... H-1 Job. Analisis de Patentes Las marcas de auditoria están a Lápiz Rojo.						

Productos Prada S.A.
Análisis de Marcas Registradas
Auditoría al 31 de Diciembre de 1987.

H-2	
--- DMC ---	1903:27
--- MUA ---	15.02:27

Empresa Aprobada	Nº de Registro (I.S.C.B.F.)	Nombre de la Marca	Vigencia: del al	Amparo:	Costo por Marca	Dados Intelectuales	Vida Restante estimada en: Años Meses	Cargada a: Resultados 5% Marcas Registradas
Beate Avila J.	323074	ASA DRESING	26-03-86	26-03-91	Toda clase de marcas dentro (incluyendo sus derivados).	5.212,24 * 1.212,07	2, 3	MUJOS 0.22.87
<u>Cálculos</u>								
Culto de la Marca		9.212,24						
Más Aplicada al ejercicio 87		32						
Tasa de Amortización Anual		32						
Amortización Anual		9.212,24 * 32 = 294.910						
Aplicada a Marcas Registradas.		Juicio Judicial = Amortización Anual.						
Aplicado a Marcas Registradas.		2.050,71 = 294.910						
<u>Alcance y Oportunidad.</u>								
El alcance a marcas registradas se realizó en un 100%.								
al día 31 de Marzo de 1989.								
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Cuentas con el Defensor de Contratos ✓ Inspección Técnica ✓ Operaciones Aritméticas Verificadas 								
H-2 sub-Análisis de Marcas Registradas Las marcas de Auditoría están a hájite Rojo.								

Productos Prada S.A.
Análisis de Marcas Registradas
Auditoría al 31 de Diciembre de 1977.

H-2
BMC # 19 03 1977
H18 439 0289

Empresa Aprobada	Nº del Registro (S.E.C.D.V.I.)	Nombre de la Marca	Vigencia del	al	Ampara	Costo por Marca	Saldo Inicial 31-12-77	Vida Estimada en Años	Raíz Cuadrada en Meses	Cargos de Resultado Marcas Registradas
Deslita Avulso S.	3233923 ✓	Air Deslita ✓	16-03-76	26-03-77 X	Toda clase de servicios cuya finalidad es ayudar en la adm. y explotación de las producciones de un negocio comercial o industrial.	7.237,200	0	2	3	7.237,200
<u>Cálculo</u>										
Costo de la marca			7.237,20							
Honorarios aplicados en el ejercicio 1977			12							
Tasa de amortización anual			3%							
Amortización Anual			7.237,20 x 3% = 217,116							
Aplicado a Marcas Registradas			Saldo Inicial - Amortización Anual							
Aplicado a: Marcas Registradas			6.064,99							
<u>Alicancia y Oportunidad</u>										
Las marcas registradas (Air Deslita) se refieren al 100% al día 14 de febrero de 1975.										
H-2. Análisis de Marcas Registradas.										
✓ Inspección Física										
X Labores de Contorno										
X Control con ...										
X Operaciones Aritméticas Verificadas.										
Las marcas del Auditorio están a 5/12 Rajo										

Productos Prada S.A.
Sub-Análisis de Derechos de Autor
Auditoría al 31 de diciembre de 1977.

H-3
--- 246.881.19103.77
--- 1144.221.13.09.77

Empresa	Afoderada	Registro Pùblico de Derechos de Autor N° de Registro	Nombre de la Obra	Vigencia del 3 al 30 años	Costo de la Obra	Saldo Inicial	Vida Útil estimada en: Años Meses	Cargos a = Resultados Derechos de Autor
Productos Prada S.A.		6124/77 N°	"Spinter Plus J.F." Obra Artística	15.12.1977 al 15.12.2007 N°	1.322.000 N°	1.212.000	18 4	226.100 N° ↑ H-3 ↓
Productos Prada S.A.		7407/77 N°	"Lulluiego C.M.E." Obra Artística	15.12.1977 al 15.12.2007 N°	1.022.000 N°	1.012.000	18 6	210.000 N° ↑ H-3 ↓
Productos Prada S.A.		8102/77 N°	"Tolly, Fanny" Obra Artística	15.12.1977 al 15.12.2007 N°	1.052.000 N°	1.042.000	19 5	216.000 N° ↑ H-3 ↓
Sub-Análisis de Amortizaciones Aplicadas a Resultados								
1 Operaciones Aritméticas Verificadas								
→ Cargos con						21.717.373 N°	12.521.273	1.264.700 N°
① Fondo de la Auditoría Autorizada								27.944.724 N°
② Suma de las Ingresadas								↑
X. Extracto de Declaraciones Aclaratorias, Certificadas								↑
- Símbolos, etc.								20
H-3 Análisis de Derechos de Autor								↑
H-3 Análisis de Derechos de Autor								H
H-3 Análisis de Derechos de Autor								
1 las marcas de auditoría están a lápiz azul								

Productos Prade S.A.
Análisis de Derechos de Autor
Auditados al 31 de Diciembre de 1977.

H-3
1
----- 016 19.03.79
----- HUIA 22.0.79

Empresa Apoyada	Registro Público del Derecho de Autor No. de Registro	Nombre de la Obra	Vigencia al 20 años	Costo de Baldos de la Obra	Saldo Inicial	Vida Restante estimada en meses	Restante en meses	Carga de Resultados %	% de Derechos de Autor
Productos Prade S.A.	6214/77 y 1	"Jupiter Plus S.F." y 1	21. Abril 77 21. Abril 2004	220,000	220,000	18	4	75	75/100
<u>ANEXOS</u>									
Costo de la Obra		832,000							
Honorarios de ejecución "P"		12							
Total de Amortización Anual		52							
Amortización Anual		152,000 x 52 = 7,904,000							
Saldo Inicial		832,000							
Saldo al 31 de Diciembre de 1977 = Saldo Inicial + Amortización Anual		832,000 - 7,904,000 = -7,072,000							
Saldo al 31 de Diciembre de 1977 =		832,000 - 7,904,000 = -7,072,000							
<u>Alocación y Oportunidad</u>									
Tratándose de una revisión parcial de los activos de la entidad, la duración fue determinada al 100% hecho de vista de nuevo a cargo al día 19 de Marzo de 1979.									
X1	Ejecución de Decisiones, Actas, Contratos, etc.								
X2	Operaciones Antieconómicas Verificables								
H3	Uso Análisis de Derechos de Autor								
	más merced de explotación está a la pta. Rojo								

Productos Prude SA
 Auditoría de Derechos de Autor
 Auditoría al 31 de Diciembre de 1979.

H-3
 2
 --- BAK # 19 03 79
 --- HAH # 20 03 79

Empresa Afiliada	Asiento Público del Proyecto de Autor # de Registros	Nombre de la Obra	Vigencia del 20 años	Costo de la Obra	Saldo Inicial	Vida estimada en Años	Restante en Meses	Cargos y Retiros en \$	Derechos de Autor
Productos Prude SA	7937 / 77 3/4	"Luftingen CIDL"	13 Junio 1973 - 26 Julio 2004	10,272,117	10,132,309	111	6	519,616	742,293
								↑	↑
								H-3	H-3
<u>Cálculos</u>									
Costo de la Obra				10,272,117					
Meses Aplicados al porcentaje 11				111					
Tasa de Amortización Anual				52					
Amortización Anual				10,272,117 x 52 = 534,616					
Saldo Inicial				10,132,309					
Saldo al 31 de Diciembre de 1979 = Saldo Inicial - Amortización Anual									
Saldo al 31 de Diciembre de 1979 =				10,132,309 - 519,616 = 9,612,693					
<u>Alicación y Oportunidad</u>									
Tras haberse de una revisión parcial de los activos difusos, la cuenta fue examinada al 100%. Dicha revisión, se llevó a cabo el día 15 de febrero de 1979.									
* Extracto de Declaraciones, Actas, Certificados, etc. * Operaciones Aritméticas Verificadas * Las marcas de auditoría están a lápiz rojo									

Productos Prade JA.
Análisis de Derechos de Autor
Auditoría al 31 de Diciembre de 1977.

H-3
--- 1046 81 3410017
--- 1114 81 2010317

Empresa	Apendice	Registro de la Oficina del Director de Autor Nº del Registro	Nombre de la Obra	Vigencia del 30 años	Costo de la Obra	Saldo Inicial	VF de estimada a 31 de	Restante en : meses	Cargada a : Pasivos Derechos de Autor
Productos Prade JA		1103/77	"Toby Tobi" Obra Artística	1. Jan. 1975 - 30. Dec. 2004	10'522,37	10'522,37	39	3	316,340 / 10'206,03
<p>Cálculos</p> <p>Costo de la Obra 10'522,37</p> <p>Mesas aplicadas al ejercicio de 1977 7,-</p> <p>Tasa de amortización anual 37,-</p> <p>Amortización anual 10'522,37 x 37 = 392,827</p> <p>Amortización del Ejercicio 392,827 - 37 = 355,827</p> <p>Saldo al 31 de Diciembre de 1977 = Costo de la Obra - Amortización 10'166,540</p> <p>Saldo al 31 de Diciembre de 1977 10'166,540 - 316,340 = 9'850,200</p>									
<p>Alcance y Observaciones</p> <p>Tratábase de una revisión parcial de los archivos difusos de cuenta No examinada al 100%. Dicha revisión se llevó a cabo el día 19 de Marzo de 1979.</p>									
<p>✓ Extracto de Declaraciones, Actas, Contratos etc. Operaciones Artísticas verificadas H-3 Sub. Análisis de Derechos de Autor (Código) Las marcas de auditoría están a 13972 rojo</p>									

Productos Prada S.A.
Cédula Resumen de Derechos de Autor
Auditoría al 31 de Diciembre de 1977.

H-3/1
B46 20 03 77
H-3 20 03 77

Número de Comprobante	Fecha	Expedido por:	Concepto	Parciales	Total	Observaciones	
<u>Diseño y Prototipo</u>							
N. 1571.	2-27-77	Air Baign Guites S.C.	Diseño definitivo de la Obra "Falty Fou"	2,000,000			
N. 165	7-13-77	Rehabilitación Industrial S.A.C.I.	Elaboración de Maqueta de tipo y realización del mismo "Falty Fou"	3,000,000			
N. 20299	17-2-77	BASF Mexicana S.A. C.I.	Compra de Materiales para obra "Falty Fou" elaboración de prototipo	2,000,000	8,000,000		
<u>Honorarios Legales</u>							
N. 1553	21-7-77	Alfaro Benitez S.C.	Gastos de Fotografía y elaboración de calcomanes obra "Falty Fou"	200,000			
N. 19	1-21-77	Protección legal de la Industria S.C.	Gastos por registro de obra "Falty Fou" en Dirección de Autor y publicación de contratos de cesión de derechos a favor del Productor Prada S.A. de la Dirección General de Derechos de Autor.	5,000,000	7,200,000		
					8,000,000	8,000,000	
N. 1	Actos, Contratos de acuerdo con registros						
N. 2	Operación con Cédula con						
N. 3	Operaciones Aritméticas Verificadas						
N. 4	Derechos de Autor						
N. 5	Identificación de marcas						
de auditoría emitida a Felipe Rojas							

Productos Pade. S.A.
 Sub-Análisis de Amortizaciones Aplicadas a Resultados
 Auditoria al 31 de Diciembre de 1988.

30	
.....	G.L. 18.03.89
.....	M.L. 21.03.89

	CONCEPTO	CÓDIGO	GASTOS		
			VENIA	ADMIN. FINANCIERAS	TOTAL
<u>Gastos Pagados por Anticipado:</u>					
1	Seguros y fianzas	G-1	11'691.032		11'691.032 ✓
2	Intereses Pagados por Anticipado	G-2		6'933.332	6'933.332 ✓
3	Arrendamientos	G-3		3'346.078	3'346.078 ✓
<u>Intangibles:</u>					
4	Patentes	H-1	580.689		580.689 ✓
5	Marcas Registradas	H-2	859.833		859.833 ✓
6	Derechos de Autor	H-3	1'261.936		1'261.936 ✓
			14'392.850	3'346.078	17'738.928 ✓
					↑
					H+R
* Operaciones Adm. Verificadas					
→ Cruzada con...					
7	H+R	Hoja de Trabajo de Resultados			
8	G-1	Sub-Análisis de Seguros y Fianzas			
9	G-2	Análisis de Intereses Pagados por Anticipado			
10	G-3	Análisis de Arrendamientos			
11	H-1	Análisis de Patentes			
12	H-2	Sub-Análisis de Marcas			
13	H-3	Sub-Análisis de Derechos de Autor			
Las Marcas de Auditoría están a lápiz rojo.					

Productos Trade, S.A.
 Cédula de Ajustes y/o Reclasificaciones
 Auditoria al 31 de Diciembre de 1988

A J y/o Rc	
MONEDA	G.G.S. / 11.03.89
N.º 12	M.L.M. / 0517.03.89

	CONCEPTO	Parcial	Debe	Haber
1	1			
2	Costos de Venta		82415	
3	Seguros y Fianzas			
4	Costos Pagados por Anticipado			82415
5	Seguros y Fianzas			
6	Ajuste que se propone para dejar reflejados			
7	saldos reales en la cuenta de seguros			
8	pagados por anticipado.			
9	2			
10	Costos Financieros		(.60411)	
11	Intereses Bancarios			
12	Costos Pagados por Anticipado		60411	
13	Intereses Pagados por Anticipado			
14	Ajuste que se propone para dejar reflejado			
15	el saldo real de los intereses pagados an-			
16	ticipadamente a las Instituciones Bancarias			
17	durante el ejercicio.			
18	3			
19	Costos de Administración		83874	
20	Amortización Marcas Registradas			
21	Intangibles			83874
22	Marcas Registradas			
23	Ajuste que se propone para dejar reflejado			
24	el saldo real de la cuenta de Marcas			
25	Registradas al cierre del ejercicio			
26	1988.			

Productos Prade, S.A.
 Cédula de Ajustes y/o Reclassificaciones
 Auditorio al 31 de Diciembre de 1988.

AJ 1/0 R2
 G.G. 17.0388
 M.L. 17.0388

CONCEPTO	Parcial Debe	Haber
4		
Inintangibles. Derechos de Autor		351282
Cuentas de Administración. Amortización de Derechos de Autor		(351282)
Ajuste que se propone para dejar reflejado el saldo real de la cuenta de Derechos de Autor, al 31 de Diciembre de 1988.		
5		
Pérdidas y Ganancias		67140499
Pérdidas y Ganancias		40143154
I.S.R. por Pagar.		67140499
P.T.U. por Pagar		40143154
Ajuste que se propone para dejar creado el pasivo del Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de la empresa, por el periodo de 1988.		
6		
Resultado de Ejercicios Anteriores.	12'382675	
Reserva Legal		12'382675
Ajuste que se propone para registrar el incremento a la Reserva Legal.		

D. R E C O M E N D A C I O N E S

- Se deben unificar los criterios para el establecimiento de métodos y periodos de amortización de la empresa.

- La empresa tendrá que incorporar en su contabilidad cédulas, que permitan tener un mejor control interno de los Pagos Anticipados e Intangibles.

- Es de suma importancia delegar responsabilidades entre el personal de la compañía, para tener una mejor supervisión del uso de los Activos Diferidos.

- La empresa deberá enviar a su personal a cursos de actualización, con la finalidad de que adquiera conocimientos sobre aspectos legales y cambios a las leyes, que atañen a los Activos Diferidos.

- La cobertura y vigencia de los seguros deberá ser de acuerdo a las necesidades de la empresa.

- La empresa deberá integrar archivos con la documentación que ampara los Activos Diferidos, clasificada de acuerdo a sus características y naturaleza.

- La empresa se asesorará de personal especializado para poder determinar la capitalización adecuada de los Activos Diferidos.

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

1. La importancia que la contabilidad representa para toda organización, principia desde el momento en que sus operaciones son registradas en números de manera cronológica y sistematizada. Cronológica, porque se debe de llevar un orden, y sistemática porque debe de apearse a un sistema. Esto es con el propósito de informar oportuna y verazmente sobre la situación financiera de todo ente económico. Esta información se encuentra representada por los Estados Financieros que muestran resumidas las operaciones realizadas. A través de su interpretación se conocen situaciones favorables o inconvenientes para la entidad, mismas que no podrían ser detectadas y corregidas sin la información que proporciona la contabilidad que representa la base para la toma de decisiones.

2. El crecimiento de las empresas se encuentra acompañado por un avance en los sistemas de contabilidad, con lo que se crea la necesidad de realizar un examen de las mismas, para verificar la razonabilidad de sus estados financieros, si las operaciones son registradas

de acuerdo a los principios de contabilidad y comprobando que el control interno establecido en la empresa sea el adecuado. Una vez concluido el examen se tiene la obligación de emitir una opinión al respecto.

. El auditor al realizar su trabajo se debe valer de métodos prácticos de investigación y prueba que le permitan obtener la información necesaria y competente para soportar su opinión.

Para realizar su trabajo de manera satisfactoria, el auditor deberá observar una serie de requisitos mínimos de calidad y relativos a su personalidad, el trabajo que desarrolla y la información que proporciona. Una vez que se haya cumplido con las citadas premisas se tendrá un trabajo profesional de auditoría.

3. Los Activos Diferidos cuentan con una particularidad que los hace tan importantes como los demás rubros del activo, siendo ésta el uso que de ellos se haga y no el grado de disponibilidad que de ellos se tenga.

Aprovechando la particularidad antes mencionada, la empresa puede satisfacer la necesidad de proteger sus inversiones, que va desde los activos circulantes hasta

los propios activos diferidos. Esta protección representa futuras utilidades que no únicamente se expresan en términos monetarios, sino que también en el uso y goce de derechos.

Por lo que a la protección se refiere, no forzosamente se habla de seguros. Se deben también considerar importantes los derechos que los intangibles representan.

4. Cuando el auditor realiza el estudio y evaluación del control interno deberá tener como objetivo el determinar la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos por aplicar en la revisión de los Activos Diferidos.

En este rubro, la revisión, estudio y evaluación deberá dirigirse a aspectos tales como autorizaciones por erogaciones, políticas de capitalización, existencia de registros, donde se especifique claramente el origen de los pagos y sus bases consistentes de aplicación a resultados.

Una vez concluido el examen, el auditor tiene la obligación de formular sugerencias para mejorar los sistemas examinados y consecuentemente incrementar la

eficiencia en las operaciones de la empresa.

5. La revisión del control interno en los Activos Diferidos de la empresa Productos Prade, S.A. demuestra que los citados activos realmente representan un recurso más, para poder disminuir los efectos de la inflación.

Esto se logra mediante el desarrollo de nuevos productos o mejorar la calidad de los ya existentes en el mercado, debiendo ser registrados como patentes de invención, mejoras a la patente, derechos de autor, modelos y dibujos industriales, o certificados de invención.

Como segundo paso es importante que todos los productos sean promovidos dentro del mercado bajo un nombre característico, que a su vez tendrá que estar registrado por medio de una marca o bien, un nombre comercial. Esto se debe hacer con el propósito de familiarizar al público consumidor con nuestros productos, lo que nos conduce a tener un lugar preferencial dentro del mismo, y el resultado se podrá observar en un favorable incremento en las ventas de la empresa.

Con lo anterior, se obtienen ventajas: primero, la importancia de registrar nuestros productos en su totalidad, radica en tener todos los derechos sobre los mismos frente a terceros: segundo, al momento de identificarlos mediante una marca o nombre comercial se tiene la exclusividad en el mercado, que se traduce en la obtención de ventas superiores a nuestros competidores y a su vez en el desarrollo de la compañía.

Bibliografía

- RUIZ VELASCO, LUIS DE Y PRIETO, ALEJANDRO. Auditoria Practica. Mexico, Ed. Banca y Comercio, 1986. 624 pp.
- W. HOLMES, ARTHUR. Principios Basicos de Auditoria: Mexico, Ed. S.E.C.S.A., 1985. 537 pp.
- L. DEFLIESE, PHILIP Y OTROS. Auditoria de Montgomery. Mexico, Ed. Limusa, 1985. 820 pp.
- B. MEIGS, WALTER. Principios de Auditoria, Mexico, Ed. Diana, 1981. 974 pp.
- KOHLER, E.L. Auditoria: Mexico, Ed. Diana, 1970. 629 pp.
- W. HOLMES, ARTHUR. Auditoria Principios y Procedimientos, Tomo I, España, Ed. Hispanoamericana, 1979. 952 pp.
- SANTILLANA, JUAN RAMON. Auditoria Interna Integral. Mexico, Ed. E.C.A.S.A. 1984. 184 pp.
- GUAJARDO, GERARDO Y OTROS. Contabilidad. Mexico, Ed. McGraw Hill, 1985. 596 pp.
- KENNEDY DALE, RALPH. Estados Financieros. Mexico, Ed. Uteha, 1981. 805 pp.

- PRIETO, ALEJANDRO. Teoría de la Contabilidad. México. Ed. Banca y Comercio, 1984, 75 pp.
- ANZURES, MAXIMINO. Contabilidad. México. Ed. Porrúa Hnos., 1985, 600 pp.
- PRIETO ALEJANDRO. Principios de Contabilidad. México. Ed. Banca y Comercio, 1986. 279 pp.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A. C. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. México, 1989, 492 pp.
- GORDON, J. MYRON Y GORDON, SHILLINGLAN. Contabilidad un Enfoque Administrativo. México, Ed. Diana 1981, 941 pp.
- MEIGS, B. WALTER Y OTROS. Contabilidad la Base para las Decisiones Gerenciales. México, Ed. McGraw Hill, 1987, 1093 pp.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A. C. Normas y Procedimientos de Auditoría. México, 1989, 403 pp.
- LOPEZ SANCHEZ, TOMAS. Contabilidad Razonada. México, Ed. National Paper & Type Co., 1974, 642 pp.
- DU-TILLY, RUFERTO Y RAMOS, DANIEL. Contabilidad Contemporánea. Teoría y Elementos. México, Ed. Trillas, 1979. 700 pp.

- KESTER B., ROY. Contabilidad Teoría y Práctica Tomo I. Principios de Contabilidad. España, Ed. Labor, S. A. 1980 775 pp.
- CALVO LANGARICA, CESAR. Análisis e Interpretación de los Estados Financieros. México, Ed. Pac. 1980. 352 pp.
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A. C. Revista Contaduría Pública. México, Enero, 1988. 64 pp.