



UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.

INCORPORACIÓN No. 8727-08

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA DE CONTADURÍA

**Análisis del control interno
en los ciclos de ingresos y
egresos, de una empresa
dedicada a la exportación
de aguacate en Tancítaro,
Michoacán**

Tesis

Que para obtener el título de:

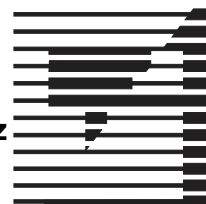
Licenciada en Contaduría

Presenta:

Rosa Linda Bucio Bucio

Asesor:

L.C. Roberto Edgardo Aguilar Hernández



Uruapan, Michoacán. 22 de mayo de 2015



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

A Dios por haberme dado la vida y porque sin él nada de esto hubiera sido posible. Supo guiarme por el buen camino, darme fuerza para seguir adelante en los problemas que se presentaban. Y por haber puesto en mí camino a aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante el periodo de estudio.

A mis padres por ser un pilar fundamental en mi formación tanto académica como de la vida. Porque hicieron todo en la vida para que yo pudiera lograr mis sueños, por motivarme y darme la mano cuando sentía que el camino se terminaba, por haberme forjado como la persona que soy en la actualidad, muchos de mis logros se los debo a ustedes.

A mis hermanos que siempre me apoyaron y que han estado conmigo en los momentos buenos y malos, por eso gracias.

Gracias a esas personas importantes en mi vida que dejaron huella y siempre estuvieron listas para brindarme toda su ayuda.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	3
CAPÍTULO I.....	5
LA EMPRESA	5
1.1 Definición de empresa	5
1.2 Clasificación de las empresas	6
1.3 Elementos de las empresas.....	13
1.4 Propósitos o valores institucionales de las empresas.	16
1.5 Historia y objetivo general de la empresa.....	18
1.6 Misión, visión y organigrama de la empresa	19
CAPÍTULO II	21
LA AUDITORIA.....	21
2.1 Historia de la Auditoría.....	21
2.3 Clasificación de la Auditoría.	24
2.4 Marco normativo de la Auditoría.	26
2.5 Etapas de la Auditoría.....	29
2.6 Evidencia de Auditoría	33
CAPÍTULO III	35
EL CONTROL INTERNO	35
3.1 Concepto de Control Interno	35
3.2 Objetivo e importancia de Control Interno	36
3.3 Marco normativo C.O.S.O	37
3.4 Relación del riesgo y el Control Interno	40
3.5 Estudio y evaluación del Control Interno.....	47
3.6 Metodología para el estudio y evaluación del Control Interno.....	54
CAPÍTULO IV.....	68
CICLOS DE INGRESOS Y EGRESOS	68
4.1 Ciclo de efectivo.....	68
4.2 Ciclo de cuentas por cobrar	70
4.3 Ciclo de inmueble, maquinaria y equipo	73
4.4 Ciclo de ingresos.....	74
4.5 Ciclo de egresos	76

4.6 NIF'S aplicables a los ingresos y egresos	80
4.7 Boletín 6110 Ingresos y cuentas por cobrar.....	137
4.8 Boletín 6200 Gastos.....	149
CAPÍTULO V	155
CASO PRÁCTICO.....	155
5.1 Metodología de la investigación	155
5.2 Estudio y análisis de control interno en los ciclos de ingresos y egresos de una empresa dedicada a la exportación de aguacate ubicada en la ciudad de Tancítaro, Michoacán.	159
CONCLUSIONES.....	166
BIBLIOGRAFÍA.....	169
ANEXOS.....	171

INTRODUCCIÓN

El control interno comprende de plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a políticas prescritas por la dirección.

Es un elemento muy importante en la administración de una empresa, ya que es parte fundamental en el funcionamiento y operación, tiene un gran efecto en la calidad, oportunidad y veracidad de la información que genera la empresa. En general lo que el control interno busca es proteger los activos, verificar la exactitud y confiabilidad de la información financiera así como promover la eficiencia de las operaciones. La estructura del control interno se compone de las políticas y procedimientos que la empresa tiene para poder lograr los objetivos específicos y alcanzar el objetivo general.

Se ha planteado como objetivo para esta investigación analizar el control interno de una empresa dedicada a la exportación de aguacate, para conocer como aplican su control interno y detectar posibles puntos débiles que este pueda tener en sus ciclos de ingresos y egresos, dar sugerencias para resolverlos y así la empresa pueda ser más productiva.

El contenido de esta investigación a grandes rasgos comprenderá:

El capítulo I se hablara de la empresa definición, clasificación y elementos, también se hablara de los aspectos generales de la empresa sobre la cual se realizara la investigación.

El capítulo II comprenderá la historia de la auditoria, su definición y objetivos, así como la clasificación en la cual encontraremos que se clasifica de acuerdo a la persona que la realiza, por la extensión de sus procedimientos y por sus fines u objetivos, además del marco normativo y las etapas de la auditoria.

El capítulo III se hablara del control interno su concepto, objetivos e importancia, marco normativo COSO, la relación del riesgo y el control interno para lo cual analizaremos la NIA 315, así como el estudio y evaluación del control interno para lo cual analizaremos el boletín 3050, así como su metodología para la cual estudiaremos el boletín 6040.

El capítulo IV se analizaran los ciclos de efectivo, cuentas por cobrar, inmuebles, maquinaria y equipo, así como los ciclos de ingresos y egresos que serán en los que basaremos nuestra investigación, por eso además se analizaran los boletines 6110 y 6200, además de las NIF'S aplicables a los ingresos y egresos.

El capítulo V finalmente se realizara la aplicación de la aplicación práctica de la teoría analizada en los capítulos anteriores, para lo cual se realizara el estudio aplicando un cuestionario sobre caja, banco y ventas así como compras, gastos e inversiones, para posteriormente analizarlo, y dar sugerencias de ser necesario.

Finalmente se hará una conclusión de toda la investigación en la que se pondrán los conocimientos y se manifestara una opinión en cuanto a la investigación realizada.

CAPÍTULO I

LA EMPRESA

En este primer capítulo se hablara de las generalidades de la empresa, concepto, clasificación y elementos, así mismo se explicara los aspectos generales de la empresa lo cual ayudara a entender y comprender mejor esta investigación.

1.1 Definición de empresa

Es necesario analizar algunas definiciones de empresa con el propósito de entender mejor el significado de empresa.

Lourdes Münch: “Es la unidad económico-social en el cual a través del capital, el trabajo y la coordinación de recursos se producen bienes y servicios para satisfacer las necesidades de la sociedad” (MÚNCH, 2007: 144)

Anthony Jay: “Instituciones para el empleo eficaz de los recursos mediante un gobierno (junta directiva), para mantener y aumentar la riqueza de los accionistas y proporcionarle seguridad y prosperidad a los empleados” (JAY, 1972: 20)

José Antonio Fernández Arena: “Es la unidad productiva o de servicio que, constituida según aspectos prácticos o legales, se integra por recursos y se vale de la administración para lograr sus objetivos.”

Una vez analizadas las definiciones anteriores mi definición de empresa:

Es un ente económico que puede tener fines lucrativos o no lucrativos, que se integra por recursos humanos, materiales, técnicos y financieros con el fin de producir bienes o rendir beneficios.

1.2 Clasificación de las empresas

A continuación se mencionara la clasificación de las empresas de acuerdo a su actividad, origen de capital, magnitud, tamaño, su localización y el fin que persiguen.

Actividad o giro:

1. Industriales: Este tipo de empresa produce bienes mediante la transformación y extracción de materias primas. Estas a su vez se clasificaran en:
 - a) Extractivas: Se dedican a la explotación de recursos naturales renovables o no renovables.
 - b) Manufactureras: Transforman las materias primas en productos terminados, los cuales pueden ser:
 - a) Empresas que producen bienes de consumo final: Sus productos satisfacen directamente las necesidades del consumidor.
 - b) Empresas que producen bienes de producción: Cubren la demanda de las industrias de bienes de consumo final.
2. Comerciales: Estas organizaciones son intermediarias entre el productor y el cliente; su principal actividad es la compra-venta y distribución de productos. Se clasifican en:
 - a) Mayoristas: Efectúan ventas en gran escala a otras empresas minoristas, las cuales a su vez distribuyen el producto directamente al consumidor.
 - b) Minoristas o detallistas: Venden productos al menudeo, o en pequeñas cantidades al consumidor.
 - c) Comisionistas: Venden la mercancía que los productores les dan a consignación, por lo cual perciben una ganancia o comisión.

- d) Autoservicio: Son grande empresas comercializadoras que le venden al público productos de consumo. Dentro de esta podemos encontrar los supermercados, hipermercados y los grandes almacenes y tiendas departamentales.
 - e) Comercializadoras: Distribuyen y venden una serie de productos de diversos productores nacionales y extranjeros.
3. Servicios: Su finalidad es proporcionar un servicio con o sin fines lucrativos. Existe una gran cantidad de empresas entre las cuales encontramos las siguiente:
- a) Transporte
 - b) Turismo
 - c) Instituciones financieras
 - d) Servicios públicos varios
 - a) comunicaciones
 - b) energía
 - c) agua
 - e) Servicios privados varios
 - a) asesoría
 - b) diversos servicios contables, jurídicos administrativos
 - c) promoción y ventas
 - d) agencias de publicidad
 - f) educación
 - g) salubridad (hospitales)
 - h) fianzas, seguros.

Origen del capital

1. Publicas: Son las organizaciones en las cuales el capital pertenece al Estado y su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social y proporcionar servicios a la comunidad. Se dividen en:
 - a) Desconcentradas: Son aquellas que tienen determinadas facultades de decisión limitada, que manejan su autonomía y su presupuesto, pero sin que deje de existir el nexo de jerarquía.
 - b) Descentralizadas: Son aquellas en las que se desarrollan actividades que competen al estado y que son de interés general, pero que están dotadas de personalidad, patrimonio y régimen jurídico propios.
 - c) Estatales: Pertenecen íntegramente al estado, no adoptan una forma externa de sociedad privada, tiene personalidad jurídica propia, se dedican a una actividad económica y se someten alternamente al derecho público y al derecho privado.
 - d) Mixtas o paraestatales: En estas existe la coparticipación del estado y los particulares para producir bienes y servicios. Su objeto es que el estado tienda a ser el único propietario tanto del capital como de los servicios de la empresa.
2. Privadas: En esta el capital es propiedad de inversionistas y su finalidad es la obtención de utilidades y estas se clasifican en:
 - a) Persona física: Es cualquier individuo que por sí mismo realiza alguna actividad económica, ya sean asalariados, profesionistas por honorarios, personas con actividad empresarial.

b) Persona moral: Es la agrupación de dos o más personas físicas que deseen realizar una actividad económica de común acuerdo ya sean con fines o sin fines lucrativos, y pueden ser:

a) Sociedad Anónima: Es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.

b) Sociedad en Nombre Colectivo: Es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden, de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales.

c) Sociedad en Comandita Simple: Existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditados, que responden, de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones.

d) Sociedad de Responsabilidad Limitada: Se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues solo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la ley.

e) Sociedad en Comandita por Acciones: Se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera

subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones.

- f) Sociedad Cooperativa: Se integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

Magnitud de la empresa

Microempresas: Es una empresa de tamaño pequeño, cuenta con un máximo 10 y una facturación acotada.

Pequeña empresa: Es una entidad independiente, creada para ser rentable, que no predomina en la industria a la que pertenece cuyo número de empleados se encuentra de 11 a 50 si es industria o de servicio, si es comercio su número de empleados se encuentra de 11 a 30.

Mediana empresa: Son las empresas que si son del ramo industrial deben de tener como máximo 250 personas, si son de comercio o de servicios debe de tener máximo 100 empleados.

Grande empresa: Son las empresas que si son del ramo industrial tienen de 251 empleados en adelante, si son de comercio o de servicios tienen 101de en adelante.

De acuerdo a su tamaño basándose en los siguientes elementos

1. Financieros: El tamaño se determina por el monto de su capital.
2. Personal ocupado: Este criterio establece que una empresa pequeña es aquella en la que laboran menos de 250 empleados, una mediana aquella que tiene entre 250 y 1000, y una grande aquella que tiene más de 1000 empleados
3. Producción: Este criterio establece que una empresa pequeña es aquella en la que laboran menos de 250 empleados, una mediana aquella que tiene entre 250 y 1000, y una grande aquella que tiene más de 1000 empleados
4. Ventas: Establece el tamaño de la empresa en relación con el mercado que la empresa abastece y con el monto de sus ventas. Según este criterio una empresa es pequeña cuando sus ventas son locales, mediana cuando son nacionales y grande cuando son internacionales.

Por su localización geográfica

1. Locales: Aquellas que operan en un pueblo, ciudad o municipio.
2. Regionales: Son aquellas cuyas ventas involucran a varias provincias o regiones.
3. Nacionales: Cuando sus ventas se realizan prácticamente en todo el territorio de un país o nación.
4. Internacionales: Cuando sus actividades se extienden a varios países y el destino de sus recursos puede ser cualquier país.

Por su origen

1. **Empresas Nacionales:** Son aquellas que se forman por iniciativa y con aportación de capitales de los residentes del país, es decir, los nativos de la nación que cuentan con recursos y ponen espíritu empresarial, forman empresas que se dedican a alguna rama de la producción o de la distribución de bienes y servicios.
2. **Empresas Extranjeras:** Son las cuales operan en el país aunque sus capitales no son aportados por los nacionales, sino por extranjeros. Generalmente, la forma de penetración se realiza a través de las inversiones extranjeras directas, estableciendo filiales en los países en que se desea participar.
3. **Empresas Mixtas:** Cuando existe una alianza entre empresarios nacionales y extranjeros y éstos se asocian y fusionan sus capitales, entonces se forman las empresas mixtas que se forman con una parte de capital nacional y otro extranjero. Las empresas mixtas surgen porque la legislación de muchos países no permite la participación de empresas 100% extranjeras, por lo cual éstas para poder penetrar se asocian con capitales nacionales de acuerdo con la legislación vigente.

Por el fin que persiguen

1. **Lucrativas:** Cuyos excedentes pasan a poder de los propietarios o accionistas.
2. **No lucrativas:** en este caso los excedentes se vuelcan a la propia empresa para permitir su desarrollo.

1.3 Elementos de las empresas

Como menciona Münch en su libro Administración unidad V. Toda empresa para funcionar bien requiere una serie de elementos que debidamente coordinados impulsarán el logro de los objetivos. El éxito de cualquier organización depende de la adecuada elección, combinación y armonización de los recursos, de darles el mejor empleo y la más adecuada distribución. La cantidad y calidad de los recursos que se utilizan en una empresa difieren de acuerdo con las circunstancias específicas de cada organización.

Recursos financieros

Son los elementos monetarios de que dispone la empresa para ejecutar sus decisiones; éstos provienen de las aportaciones de los socios, las utilidades y las ventas, así como de los préstamos y emisión de valores.

La inversión inicial proviene del propietario y de los socios. También es posible obtener financiamiento a través de préstamos bancarios, créditos industriales o comisión de acciones, de la adecuada asignación, planeación y control de recursos financieros depende el logro de los objetivos de la organización.

Recursos materiales

Son los bienes tangibles e insumos propiedad de la organización. Los cuales se dividen en dos:

Materia prima: Son los insumos y materiales indispensables para producir un artículo, los insumos deben de reunir la calidad y características necesarias para garantizar la operación de la empresa.

Planta y equipo: La maquinaria y el equipo son factores básicos en el proceso productivo, para determinar la distribución de las instalaciones se debe tener en cuenta el tipo de sistema de producción, el cual incluye la organización de las maquinas, los hombres, las herramientas, la materia prima, el tipo de trabajo y producto, así como los recursos disponibles. Dentro de la planta y equipo encontramos lo siguiente:

Edificios e instalaciones: Lugares donde se realiza la labor productiva.

Maquinaria: Misma que tiene por objeto multiplicar la capacidad productiva del trabajo humano.

Equipos: Son todos aquellos instrumentos o herramientas que complementan y aplican más al detalle la acción de la maquinaria.

Recursos humanos

Pueden definirse como el conjunto de habilidades, experiencias, conocimientos y competencias del personal que integra una empresa.

Este es el elemento clave para lograr los objetivos de cualquier organización, el personal debe de reunir las cualidades, las competencias y los conocimientos necesarios para desempeñarse eficientemente en los distintos puestos y niveles

jerárquicos de la empresa, ya sea en el nivel operativo, administrativo, técnico, gerencial o directivo.

Los recursos humanos en la actualidad se consideran como el capital humano ya que tiene una gran importancia dentro de la empresa; y se dividen en:

Obreros: Son los que desempeñan labores directamente relacionados con la producción, y pueden ser clasificados y no calificados, según requieran tener conocimientos o pericias especiales para desempeñar el puesto.

Empleados: Son aquellos que su trabajo requiere mayor esfuerzo intelectual y administrativo.

Supervisores: Los que tienen como función principal la de vigilar el cumplimiento de las órdenes, instrucciones. Su característica es el predominio e igualdad de las funciones técnicas sobre las administrativas.

Técnicos: Son aquellas personas que con base en un conjunto de reglas o principios científicos aplican la creatividad, por ejemplo; nuevos diseños de productos, sistemas administrativos, nuevos métodos, controles, etc.

Ejecutivos: Es todo aquel personal en quienes predomina la función administrativa sobre la técnica.

Recursos tecnológicos

Son la aplicación del conocimiento científico al desarrollo de actividades prácticas y sistemas, tales como la maquinaria, equipos, instrumentos y procesos.

Son el conjunto de conocimientos, técnicas, procedimientos y métodos de trabajo utilizados en las organizaciones, estos pueden ser: equipo, operación, producto, sistemas informáticos, producción, formulas, patentes y marcas. El análisis y el aprovechamiento de la tecnología para optimizar todos los recursos son básicos para la producción de artículos y servicios realmente competitivos.

Recursos administrativos

Son indispensables para el funcionamiento, supervivencia, competitividad y éxito de cualquier organización. En este rubro se consideran los sistemas de administración que permiten la coordinación y optimización de los demás recursos.

1.4 Propósitos o valores institucionales de las empresas.

La empresa, al actuar dentro de un marco social e influir directamente en la vida del ser humano, necesita un patrón o sistema de valores deseables que les permita satisfacer las necesidades del medio en el que actúa y operar con ética.

Toda empresa progresista debe perseguir propósitos institucionales, ya que al conseguirlos incide directamente en el progreso. Los propósitos institucionales de la empresa son:

Económicos.- Tendente a lograr beneficios monetarios.

1. Cumplir con los intereses de los inversionistas al retribuir los dividendos justos sobre la inversión realizada.
2. Cubrir el pago a los acreedores por intereses sobre préstamos concedidos.

Sociales.- Aquellos que contribuyen al bienestar de la comunidad:

1. Satisfacer las necesidades de los consumidores con bienes o servicios de calidad, en las mejores condiciones de venta.
2. Incrementar el bienestar socioeconómico de una región al consumir materias primas y servicios y al crear fuentes de trabajo.
3. Contribuir al sostenimiento de los servicios públicos mediante el pago de cargas tributarias.
4. Mejorar y conservar la ecología de la región, evitando la contaminación ambiental
5. Producir productos y bienes que no sean nocivos al bienestar de la comunidad.

Técnicos.- Dirigidos a la optimización de la tecnología:

1. Utilizar los conocimientos más recientes y las aplicaciones tecnológicas más modernas en las diversas áreas de la empresa, para contribuir al logro de sus objetivos.
2. Propiciar la investigación y el mejoramiento de las técnicas actuales para la creación de tecnología nacional.

Los valores organizacionales son el conjunto de principios que orientan la conducta de los individuos de la empresa.

1. Compromiso: Satisfacción del bien común.
2. Respeto: Protección del medio ambiente y respeto a los empleados y a la sociedad en general.
3. Equidad y justicia: Creación de fuentes de trabajo y salarios justos.

4. Calidad: Producción de bienes y servicios que satisfagan las necesidades de los consumidores y promuevan su bienestar.
5. Responsabilidad: Mejoramiento de la situación económica de la comunidad.
6. Honestidad: La honradez y la integridad en las relaciones con los clientes, proveedores y empleados.

1.5 Historia y objetivo general de la empresa.

A continuación se hablara sobre la historia de la empresa:

Como huerta y empresa familiar, a principio de los años 80's se comenzó con la producción de aguacate. Gracias al conocimiento y empeño que se realizó continuamente para crecer profesionalmente, se comienza la comercialización en 1987. En ese mismo año, se inició al enviar fruta al Estado de México y con el paso del tiempo, gracias a nuestro delicioso aguacate y excelente servicio, nos fuimos destacando como la mejor empresa. De esta manera, ganamos reconocimiento y expandimos nuestro mercado a otros estados de la República Mexicana como Chihuahua, Puebla, Sonora, Morelos, Jalisco y el Distrito Federal.

Como empresa 100% mexicana, siempre ha sido nuestro primordial interés ayudar a la comunidad creando puestos de trabajo. Así que constantemente buscamos nuevos mercados, día a día trabajamos para seguir creciendo y crear más empleos para contribuir con el crecimiento económico y social de nuestra población. Aunque somos una empresa joven, hemos tenido un gran crecimiento y aceptación en el mercado internacional debido a nuestra experiencia en la industria, la excelente

calidad de nuestra fruta, la atención, y el servicio profesional y personal que cada cliente necesita. Por eso y gracias a ellos, estamos comprometidos en satisfacerlos en todos los aspectos que se requiera.

Objetivo general

El objetivo general hace referencia hacia donde se dirige la organización, generando los resultados que la empresa pretende alcanzar en un tiempo determinado, es esencial para la empresa y sirve como motivación.

Proporcionar un producto con los más altos estándares de calidad para colocarnos como una de las principales empacadoras exportadoras de aguacate de la región.

1.6 Misión, visión y organigrama de la empresa

Misión

La misión es la razón de ser de la organización, lo que pretende cumplir, hacer y para quien lo va hacer.

Nuestra misión es proporcionar un producto de alta calidad, aguacate hass fresco cultivado, cosechado y empacado con los más altos estándares de calidad e inocuidad, siempre teniendo como interés primordial la salud y bienestar de nuestros amigos, clientes y consumidor final, el medio ambiente y la seguridad física, económica y social de todos los que formamos parte de esta empresa.

Visión

La visión es como se visualiza la empresa a largo plazo y sirve para orientar las decisiones estratégicas de la empresa.

Lograr posicionarnos como la empresa empacadora de aguacate hass fresco líder en el mercado mundial, socialmente responsable, innovando y eficientando nuestros recursos económicos, de infraestructura y humano. Una empresa donde el ser parte de ella represente una seguridad familiar, económica y social, al mismo tiempo que contribuimos con nuestra comunidad con fuentes de trabajo y paz social, de la mano avanzado con nuestra misión.

Organigrama de la empresa

Es uno de los elementos clave de la organización, es la gráfica que representa como está estructurada, permite asignar las responsabilidades establece relaciones de autoridad y coordinación. Anexos 1 Organigrama General. Anexo 2 Organigrama de Operaciones. Anexo 3 Organigrama de Acopio. Anexo 4 Organigrama de Calidad. Anexo 5 Organigrama de Producción.

En este capítulo se ha analizado los aspectos generales de la empresa así como hemos hablado un poco de la empresa que se está analizando, en el siguiente capítulo hablaremos de aspectos generales de la auditoria.

CAPÍTULO II

LA AUDITORÍA

En este capítulo se hablarán de los aspectos generales de la auditoría como ha sido su historia a lo largo del tiempo, también definiremos el concepto, su clasificación y etapas, entre otros aspectos que se trataran en este segundo capítulo.

2.1 Historia de la Auditoría.

La auditoría tiene sus orígenes desde los tiempos más remotos, pero no es sino hasta el año de 1862 cuando nace como profesión en Inglaterra, bajo la Ley Británica de Sociedades Anónimas que la reconoce como una necesidad para una adecuada información y para la prevención de fraudes. En 1879 se le impuso a las entidades bancarias la obligación de someter las cuentas anuales al juicio de un auditor independiente. En 1880 la Reina Victoria les confirió a los auditores de Inglaterra y Gales el derecho de llamarse Chartered Accountants, por lo tanto desde 1862 hasta 1900 la profesión de auditor se desarrolló solamente en Inglaterra.

En el año de 1900 se introdujo la auditoría como profesión en América, específicamente en Estados Unidos con el objetivo que primeramente era la detección de fraudes después con el paso de los años fue también examinar la condición financiera de las empresas y emitir una opinión al respecto.

La historia de la auditoría en Italia se remonta a la a la épocas de las ciudades-estado, en el año de 1851 se fundó en Venecia la que probablemente fue la primera asociación de auditores.

En la segunda mitad del siglo XIX los objetivos fundamentales de la auditoria eran:
La detección y prevención de fraudes, y la detección y prevención de errores.

En los comienzos del siglo XX, el trabajo de los auditores se concentraba principalmente en el balance que los empresarios tenían que presentar al banco en el momento de solicitar un préstamo, en aquella época la cuenta de utilidades o pérdidas era un documento confidencial que no estaba a disposición de terceros. Fue hasta 1900 cuando se le asignó a la auditoria analizar la rectitud o razonabilidad con la que los estados financieros reflejan la situación patrimonial y financiera de la empresa.

El tipo de auditoría que se tiene más documentada en México es la gubernamental, en 1524 se realizaba con el establecimiento del Tribunal de Mayor de Cuentas de la Nueva España. La promulgación de la Constitución de 1824 otorgo al Congreso la facultad obligación de revisar las cuentas al Gobierno Federal. En 1857 se crea la Contaduría Mayor de Hacienda en la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos. En 1981 se crea la Secretaria de la Contraloría General de la Federación como entidad fiscalizadora, pero esta es sustituida en el año de 1981 por la Secretaria de la Contraloría y Desarrollo Administrativo. En el año 2000 se dio origen a la Auditoría Superior de la Federación como órgano técnico auxiliar del Poder Legislativo.

2.2 Definición y objetivo de la Auditoría.

A continuación se mencionaran conceptos de auditoría según el punto de vista de algunos autores para así poder tener una idea más clara y concisa de lo que es la auditoría.

Ramiro Andrade Puga: “El examen posterior y sistemático que realiza un profesional auditor, de todas o parte de las operaciones o actividades de una entidad con el propósito de opinar sobre ellas, o de dictaminar cuando se trate de estados financieros” (ANDRADE, 1998: 37).

Normas de Auditoria: “Es la revisión, examen y análisis de los registros y documentación que respalda en la contabilidad de una entidad económica, con el fin primordial de cerciorarse de que los datos que se consigan en los estados financieros, reflejo de las operaciones de la empresa, sean razonables”.

Montgomery: “Es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones relacionadas con actos y acontecimientos económicos, a fin de evaluar las declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas”.

Ahora bien una vez analizados los conceptos anteriores mi concepto de auditoría: La auditoría es el proceso que consiste en revisar, examinar y analizar la evidencia relacionada con los registros y documentación que respalda la contabilidad de la empresa, con el fin de dar una opinión sobre dicha información.

Objetivo de la Auditoría

El objetivo principal de una Auditoría es la emisión de un diagnóstico sobre un sistema de información la empresa, que le permita tomar decisiones sobre el mismo. Estas decisiones pueden ser de diferentes tipos dependiendo cual sea el área examinada.

Antiguamente los objetivos de la auditoría eran tres: Descubrir fraudes, descubrir errores de principio, descubrir errores técnicos.

En la actualidad Porter y Burton han adicionado tres nuevos objetivos: Determinar si existe un sistema que proporcione datos pertinentes y fiables para la planeación y el control. Determinar si este sistema produce resultados, es decir, planes, presupuestos, pronósticos, estados financieros, informes de control dignos de confianza, adecuados y suficientemente inteligibles por el usuario. Efectuar sugerencias que permitan mejorar el control interno de la entidad.

2.3 Clasificación de la Auditoria.

De acuerdo a ciertos criterios existen las siguientes clasificaciones:

Por la persona que la realiza:

- a) Interna: Es cuando existe subordinación laboral y quien la realiza trabaja dentro de la empresa.
- b) Externa: Es cuando se contrata a alguien externo para que realice la auditoria.

Por la extensión de sus procedimientos:

- a) Detalladas: Es la revisión de todos los estados financieros básicos.

- b) De balance: Es cuando se revisa el Estado de posición financiera y del estado de resultados.
- c) Especiales: Es sobre una cuenta en particular y pueden ser las siguientes:
- Auditoría al desempeño: Es la evaluación de la actuación de una entidad a la luz de factores de desempeño que se consideran críticos para el cumplir con su misión, en los términos de la visión que se haya adoptado para lograr tal misión.
 - Auditoría gubernamental: Revisión de aspectos financieros, operacionales y administrativos en las dependencias y entidades públicas.
 - Auditoría informática: Comprende las actividades ejecutadas por profesionales del área de informática y de auditoría encaminadas a evaluar el grado de cumplimiento de políticas, controles y procedimientos correspondientes al uso de los recursos de informática por el personal de la empresa.
 - Auditoría ambiental: Examen exhaustivo de los equipos y procesos de una empresa, así como de la contaminación y riesgo que la misma genera, tiene por objeto evaluar el cumplimiento de sus políticas ambientales y requerimientos normativos.
 - Auditoría de cumplimiento: Comprende la revisión de ciertas actividades financieras u operativas de una entidad, con el fin de determinar si se encuentran de conformidad con condiciones, reglas o reglamentos especificados.

Por sus fines u objetivos:

- a) Auditoría de estados financieros: Es el examen de los estados financieros de una entidad, con objeto de emitir una opinión profesional respecto a si dichos estados presentan la información financiera de acuerdo a las Normas de Información Financiera.
- b) Auditoría de estados financieros para efectos fiscales.
- c) Auditoría administrativa
- d) Auditoría operacional: Examinar ciertos aspectos administrativos con la intención de hacer recomendaciones para incrementar la eficiencia operativa de la entidad.
- e) Auditoría integral: Es la evaluación multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización con su entorno, así como de sus operaciones con el objeto de proporcionar alternativas, para el logro más adecuado de sus fines o el mejor aprovechamiento de sus recursos.

2.4 Marco normativo de la Auditoría.

El compendio de Normas de Auditoría y Procedimientos de Auditoría divide su contenido en series, a las cuales se les asigna un rango numérico como sigue:

1000	Disposiciones generales
2000	Normas personales
3000	Ejecución del trabajo
4000	Normas de información
5000	Procedimientos de auditoría

6000	Otras declaraciones de la comisión
7000	Normas relativas a servicios para atestiguar
9000	Normas de revisión
11000	Normas para otros servicios relacionados

Las series 1000, 2000, 3000 y 4000 son las normas de auditoría (hasta 2011 se aplicaron las Normas de Auditoría Mexicanas) establecidas por la CONPA, las cuales tienen un carácter obligatorio y están sujetas a un procedimiento de aprobación que asienta en los estatutos el IMCP. Las series 5000 y 6000 son los procedimientos de auditoría. Las demás series se refieren a lo que su nombre indica.

A partir de 2011 La comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, en su proceso de armonización con la normatividad de aseguramiento y otros servicios relacionados, ha considerado necesario agrupar las series 5000 y 6000 en una sola. Ha organizado su nomenclatura y se ha decidido dejar procedimientos y las guías en la serie 6000, por lo tanto la serie 5000 desapareció. Por lo tanto los procedimientos de auditoría quedaron concentrados solamente en la serie 6000 y se refiere a la mejor forma de llevar a cabo ciertas fases en el desarrollo de una auditoría. Su aplicación deberá hacerse a juicio del auditor de acuerdo con las circunstancias.

Para 2012 la estructura y básico cambio, y divide su contenido en series a las cuales se les asigna un rango numérico como sigue:

300-499	Evaluación del Riesgo y respuesta a los Riesgos determinados
---------	--

500-599	Evidencia de Auditoría
600-699	Utilización del Trabajo de Terceros
700-799	Conclusiones y Dictamen de Auditoría
800-899	Áreas Especializadas
6000	Procedimientos de Auditoría
7000	Normas Relativas a Servicios para Atestiguar
9000	Normas de Revisión
11000	Normas para Otros Servicios Relacionados

Las normas y procedimientos de auditoría se dividen en:

- 1) Normas de Auditoría (A partir de 2010 se aplican las Normas Internacionales de Auditoría) y estas a su vez se conforman por las series:
 - 300-499 Evaluación del Riesgo y respuesta a los Riesgos determinados
 - 500-599 Evidencia de Auditoría
 - 600-699 Utilización del Trabajo de Terceros
 - 700-799 Conclusiones y Dictamen de Auditoría
 - 800-899 Áreas Especializadas
- 2) Procedimientos de Auditoría
- 3) Normas relativas a servicios para atestiguar
- 4) Normas de revisión
- 5) Normas para otros servicios relacionados

2.5 Etapas de la Auditoría

Una vez que se ha tenido contacto con el cliente y se ha conocido más sobre la empresa en general y ha tomado la decisión de elaborar la auditoría es momento de llevar a cabo las etapas y según diversos autores en el desarrollo de una auditoría al menos se distinguen tres etapas, preliminar, intermedia y final.

Etapas Preliminar: Planeación y Supervisión

Los elementos que el auditor identifica en esta etapa le permitirán elaborar el programa de auditoría que se llevara a cabo.

Elementos principales de la fase de planeación:

- I. Entendimiento de los términos del contrato.
- II. Conocimiento y comprensión de la entidad y su sistema contable.
- III. Objetivos y alcance de la auditoría.
- IV. Estudio preliminar de los sistemas.
- V. Análisis preliminar de los riesgos.
- VI. Estimado preliminar de materialidad.
- VII. Planeación específica de la auditoría.
- VIII. Elaboración de programas de auditoría.

Para la elaboración de la auditoría deben de tenerse planes específicos que sean necesarios para cumplir con lo establecido en las normas de auditoría. La auditoría es ejecutada por un grupo de auditores con diferentes asignaciones y es por esto que se deben de preparar programas de trabajo detallados para facilitar la distribución del trabajo.

Al inicio de la auditoría se debe de cumplir con tres actividades:

1. Ejecutar procedimientos relacionados con la continuación de la relación con el cliente y el compromiso específico de auditoría.
2. Evaluar el cumplimiento con requerimientos éticos, incluyendo la independencia.
3. Establecer y comprender los términos y condiciones del compromiso.

En un párrafo anterior se mencionó que en esta etapa se deben de realizar programas de trabajo, y ahora bien este, es un documento ordenado y clasificado de los procedimientos de auditoría 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.

El programa de trabajo puede incluir los siguientes encabezados:

- a) Procedimiento: Con una descripción breve y clara.
- b) Extensión: Especifica el alcance.
- c) Oportunidad: Incluye el momento en el que deberán de aplicarse los procedimientos.
- d) Auditor: Se identifica al responsable de la aplicación del procedimiento.
- e) Tiempo programado: Indica las horas que se han presupuestado para la ejecución del procedimiento.
- f) Tiempo real o utilizado: Se especifican las horas efectivamente empleadas en el desarrollo del procedimiento.
- g) Referencia a otros papeles de trabajo: Permitirá vincular el legajo de auditoría con los procedimientos.

- h) Observaciones: Permite complementar o especificar cualquiera de los cambios incluidos en el programa.

Etapa Intermedia: Ejecución

En esta etapa como su nombre lo dice es en la cual se lleva a cabo la ejecución del programa de trabajo, ósea se iniciaran los trabajos de auditoría de resultados de operaciones y otras pruebas a fin de reducir la carga de trabajo en la etapa final.

Esta es una etapa muy dinámica donde se obtendrá una gran cantidad de evidencias, que si la planeación fue adecuada serán de buena calidad, se aplican las pruebas sustantivas las cuales están diseñadas para que el auditor descubra si el saldo de la cuenta es correcto. Es necesario plasmar los resultados en papeles de trabajo y los supervisores deben de dar seguimiento a los procedimientos desarrollados por auxiliares.

Los elementos involucrados en la ejecución son:

1. La aplicación de los procedimientos de auditoría.
2. El empleo de técnicas de muestreo.
3. La obtención de evidencias de auditoría.
4. La formulación de papeles de trabajo.
5. Hallazgos de auditoría.
6. Formular conclusiones preliminares sobre la razonabilidad de los rubros.

Etapa Final: Cierre de la Auditoría

Una vez que se ha concluido con la fase en la cual se obtuvieron las evidencias mediante la aplicación de las pruebas sustantivas, cuando el auditor ya definió si es necesario corregir o complementar la información financiera de la entidad mediante revelaciones, ajustes y/p reclasificaciones, deberá exponer las razones que sustentan la petición y discutir con el cliente sus conclusiones. Por lo tanto una vez que ha informado al cliente y este decide corregir los errores ahora solo resta cerciorarse de su aplicación contable, en caso de que el cliente no quiera corregirse el auditor tiene la obligación de evaluar el efecto en la información financiera en su conjunto y definir el tipo de opinión que emitirá.

Procedimientos característicos de esta etapa:

- a) Estudio de correspondencia con abogados para identificar contingencias.
- b) Arqueo de pólizas de seguros y fianzas.
- c) Identificación de acuerdos de asambleas extraordinarias de accionistas con impacto en el capital contable.
- d) Examen de conciliaciones bancarias.
- e) Examen de la suficiencia de la estimación de cuentas de cobro dudoso.
- f) Examen supletorio a la confirmación de clientes.
- g) Observación del inventario físico de mercancías y levantamiento de pruebas selectivas.
- h) Examen de ajustes al inventario derivados de conteos físicos.
- i) Examen de suficiencia en la estimación de inventarios obsoletos o de lento movimiento.
- j) Prueba de costo o mercado para el inventario de las mercancías.

- k) Prueba global sobre la razonabilidad del costo de ventas.
- l) Corte de formas al cierre del ejercicio y examen de eventos posteriores al activo, pasivo, capital contable, cuentas de ingresos, costos y gastos.
- m) Examen del cálculo del impuesto a la utilidad y la participación de utilidades.
- n) Obtención de todas las confirmaciones obligatorias para liberar la entrega del dictamen.

Ahora bien dependiendo de las características particulares de la empresa auditada se incluirán procedimientos específicos que complementen a los antes mencionados. Se deberán dejar constancias en los papeles de trabajo del desarrollo puntual de esta etapa, lo que le permitirá estar preparado para cualquier futura revisión.

Tras la evaluación juiciosa de la evidencia obtenida, el auditor preparará un borrador del dictamen sobre los estados financieros examinados. El dictamen es importante para el auditor porque es lo único que el público conoce de su trabajo. La calidad de la auditoría está vinculada con la eficiencia del proceso del examen de los estados financieros.

2.6 Evidencia de Auditoría

Evidencia son el conjunto de elementos que comprueben la autenticidad de los hechos, la evaluación de los procedimientos contables empleados y la razonabilidad de los juicios efectuados. La evidencia debe de ser suficiente si el alcance de las pruebas es adecuado y competente si guarda relación con el alcance de la auditoría y además es creíble y confiable. El auditor tiene dos responsabilidades en relación con la evidencia:

- I. Obtenerla, para obtener la evidencia el auditor aplicara diferentes métodos entre los que están, el análisis, la inspección, la confirmación, la investigación, la declaración, la certificación, la observación, y el cálculo.
- II. Evaluarla, para esto lo hará respondiendo a dos preguntas ¿Es confiable? y ¿Es necesaria para juzgar la situación?

Al aplicar los procedimientos de auditoría se obtendrán diferentes tipos de evidencias, y algunos tipos de evidencia son:

1. Evidencia física y documental: Como son cheques, facturas, contratos, recibos, activos, diagramas, fotografías, etc.
2. Evidencia testimonial: obtenida de las diversas entrevistas que hace el auditor.
3. Evidencia analítica: Datos comparativos, cálculos, etc.
4. Evidencia electrónica: Como son transferencias electrónicas, mensajes electrónicos, documentos digitales, facturas electrónicas, etc.

En este capítulo pudimos analizar más a fondo la auditoría desde sus antecedentes analizando cómo fue que inicio hasta cómo ha ido evolucionando, su concepto según algunos autores su clasificación y etapas. Y en el siguiente capítulo se hablara sobre el control interno que es de gran importancia en la actualidad.

CAPÍTULO III

EL CONTROL INTERNO

En este capítulo analizaremos lo que es el control interno su concepto, sus objetivos y la importancia que tiene para la empresa ya que afecta a las políticas, procedimientos y estructura de la organización; al igual que analizaremos el estudio, evaluación y metodología del control interno.

3.1 Concepto de Control Interno

A continuación se mencionaran conceptos de control interno, según el punto de vista de diversos autores para así poder tener una idea más clara sobre el control interno.

Abraham Perdomo Moreno: “Plan de organización entre la contabilidad, funciones de empleados y procedimientos coordinados que adopta una empresa pública, privada o mixta, para obtener información confiable, salvaguardar sus bienes, promover la eficiencia de sus operaciones y adhesión a su política administrativa”. (PERDOMO, 1996: 3)

Instituto Mexicano de Contadores Públicos: “El control interno comprende de plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a políticas prescritas por la dirección”. (IMCP, 1982).

Boletín 3050 del libro de Normas y Procedimientos de Auditoría: “El control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de una entidad”.

Una vez analizados los conceptos anteriores mi definición de control interno es: El control interno se conforma por los métodos y procedimientos que la entidad adopta para el cumplimiento de sus objetivos, para obtener información confiable y salvaguardar sus activos.

3.2 Objetivo e importancia de Control Interno

Los objetivos del control interno son los siguientes:

1. Salvaguardar los activos, bienes y valores de la empresa, dificultando y tratando de evitar los malos manejos, fraudes o robos.
2. Promover la eficiencia de las operaciones.
3. Adhesión a las políticas administrativas facilitando que las reglas establecidas por la administración se cumplan eficazmente.
4. Obtener información confiable, oportuna y segura que ayude a la toma acertada de decisiones.

Importancia:

Es de gran importancia contar con un control interno adecuado que permitirá maximizar la utilización de recursos con calidad para alcanzar una adecuada gestión financiera y administrativa, para obtener mejores niveles de productividad, esto también ayudara a contar con recursos humanos motivados, comprometidos con su organización y dispuestos a brindar al cliente servicios de calidad.

El control interno representa una parte importante dentro de toda empresa ya que afecta a las políticas, procedimientos y estructura de la organización. La implantación de llevar un sistema de control interno aumenta la eficiencia y eficacia operativa así como la reducción del riesgo de fraudes.

Por lo tanto es importante tener un control interno actualizado en las áreas básicas de la empresa ya que esto permitirá alimentar el sistema de información y ayudara a la toma adecuada de decisiones.

3.3 Marco normativo C.O.S.O

Es un modelo que propone un nuevo marco conceptual de control interno, fue desarrollado por la Comisión Nacional sobre Reportes Financieros Fraudulentos de los Estados Unidos de Norteamérica, en septiembre de 1992, para su elaboración participaron contadores, ejecutivos de finanzas y auditores internos.

Como ya hemos analizado anteriormente el control interno es una pieza muy importante para las empresas, y para este modelo no es la excepción ya que considera que el control interno es el corazón de una organización.

El COSO establece que todo el personal dentro de su actuación en la organización, tiene participación y responsabilidad en el proceso de control ya que los sistemas de control son diseñados. Establecidos y operados por el personal e igualmente son modificados para finalmente ser evaluados. Este modelo asigna una gran importancia a los aspectos de competencia, honorabilidad y actitud del factor humano.

Todos los miembros de la organización son responsables del control interno, su responsabilidad dependerá de la función que realicen, a continuación se mencionaran los puestos y la responsabilidad en relación al control interno:

- La administración: Recae en primer lugar la responsabilidad del control el cual debe liderar y revisar la manera en que los miembros controlan los negocios y a su vez estos designan responsables de cada función, establecen políticas y procedimientos de control interno más específicos.
- Responsables de las funciones financieras: Tienen una importancia vital ya que sus actividades están vinculadas con el resto de unidades operativas y funcionales de una entidad. Comúnmente se encargan del desarrollo de presupuestos y la planificación financiera, controlan, siguen y analizan el rendimiento desde un punto de vista financiero y legal.
- Consejo administrativo: Llevan a cabo sus tareas a través de comités, sus funciones incluyen las áreas de auditoría, remuneraciones, finanzas, nombramientos. Cada comité puede poner un énfasis específico en determinados elementos del control interno.
- Comité de auditoría: Tiene la autoridad para interrogar a los directivos y en su defecto darse cuenta si estos intentan eludir los controles internos o tergiversar los resultados financieros y actuar en consecuencia.
- Auditores internos: Su papel es importante en la evaluación de la eficiencia de los sistemas de control y recomiendan mejoras a los mismos. Todas las actividades de una entidad recaen dentro de la responsabilidad de los auditores internos. Estos deben de revisar la contabilidad, los sistemas

establecidos para asegurar el cumplimiento de las políticas, planes, procedimientos, leyes y normativas, así como los medios utilizados para salvaguardar los activos, las operaciones para cerciorarse si los resultados son coherentes con los objetivos.

- Otros empleados: El control interno es responsabilidad de todos los empleados ya que casi todos producen información utilizadas en el sistema de control o realizan funciones para llevar a cabo el control.
- Auditoria externa: Aporta una opinión independiente y objetiva, contribuyen mediante la auditoria a los estados financieros.

El modelo COSO menciona que el control interno está integrado por cinco componentes que son:

- 1) Ambiente de control: Proporciona disciplina y estructura, se determina en función de la integridad así como de la competencia del personal de la entidad. Entre sus factores se incluye la filosofía de la administración, la atención y guía proporcionados por el consejo de administración. El estilo operativo, la manera en que la gerencia confiere autoridad, asigna responsabilidades, organiza y desarrolla al personal.
- 2) Evaluación de riesgos: identifica y analiza los riesgos que se relacionan con el logro de los objetivos.
- 3) Actividades de control: Ocurren a lo largo de la organización, en todos los niveles.

- 4) Comunicación e información: Se debe de generar información relevante y comunicarla oportunamente, para que permita a las personas entenderla y cumplir con sus responsabilidades.
- 5) Monitoreo: Los controles internos deben de ser vigilados para asegurar que el proceso se encuentra operando como se planeó y comprobar que son efectivos. Esto se lleva a cabo a través de evaluaciones continuas o separadas.

3.4 Relación del riesgo y el Control Interno

Para saber la relación del riesgo y el control interno analizaremos la NIA 315 Identificación y evaluación de los riesgos de error material mediante el entendimiento de la entidad y su entorno.

Alcance

Esta norma de auditoría internacional trata de la responsabilidad del auditor de identificar y evaluar los riesgos de error material en los estados financieros, mediante el entendimiento de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad.

Vigencia

Es obligatorio para auditorías de estados financieros, de ejercicios que inicien el o después del 15 de diciembre de 2009.

Objetivo

Identificar y evaluar los riesgos de error material, ya sea por fraude o error, a los niveles de estado financiero y de aseveración, esto se logra entendiendo la entidad y su entorno, incluyendo el control interno, dando así una base para diseñar e implementar respuestas a los riesgos evaluados de error material.

Requisitos

Procedimientos para la evaluación del riesgo y actividades relacionadas

El auditor deberá aplicar procedimientos de evaluación del riesgo esto con el fin de proporcionar una base para identificar y valorar lo riesgos de error material a los niveles de estado financiero y de aseveraciones. Los procedimientos de evaluación deberán incluir los siguientes:

- a) Investigaciones con los administradores, y con otros dentro de la entidad, que a juicio del auditor, puedan tener información que ayude a la identificación de los riesgos de error material.
- b) Procedimientos analíticos.
- c) Observación e inspección.

Así mismo el auditor deberá considerar si la información obtenida de la aceptación del cliente, es relevante.

Si el auditor tiene la intención de utilizar información de auditorías anteriores realizadas por el a la empresa, deberá determinar primero si han ocurrido cambios desde la auditoria anterior, los cuales pueden afectar su relevancia para la auditoria actual.

El entendimiento que se requiere de la entidad y su entorno, incluyendo el control interno de la entidad.

El auditor deberá obtener un entendimiento de lo siguiente:

- a) Factores relevantes de la industria, regulatorios y de otros factores externos.
- b) La naturaleza de la entidad incluyendo:
 - Sus operaciones
 - Sus escrituras de propiedad y de gobierno corporativo
 - Tipos de inversión que la entidad está haciendo o que planea hacer
 - La manera en que está estructurada la entidad
- c) La sección y aplicación de políticas contables por la entidad, así mismo el auditor deberá evaluar si las políticas contables son las apropiadas.
- d) Los objetivos y estrategias de la entidad, y los riesgos de negocios relacionados.
- e) La medición y revisión del desempeño financiero de la entidad.

Como antes se ha mencionado el control interno es una pieza importante para la empresa y para saber si se tienen riesgos de error material. Por lo tanto el auditor deberá obtener un entendimiento del control interno relevante a la auditoría, aunque es probable que todos los controles relevantes se encuentren relacionados con la información financiera, no siempre es así, esto depende del juicio del auditor. Una que el auditor determina cuales son los controles relevantes, deberá evaluar el diseño de los controles y determinar si se han implementado correctamente.

Los componentes del control interno son:

- 1) Ambiente de control: El auditor deberá obtener un entendimiento de este, para eso deberá evaluar si:
 - La administración, bajo la vigilancia de los encargados ha creado y mantenido una cultura de honestidad y conducta ética.
 - Las fortalezas de los elementos del ambiente del control proporcionan un sustento adecuado para los otros componentes del control interno.
- 2) El proceso de evaluación del riesgo de la entidad: El auditor deberá obtener un entendimiento de si la entidad tiene establecido un proceso para:
 - Identificar los riesgos de negocios relevantes para el logro de los objetivos de información financiera.
 - Estimar la importancia de los riesgos.
 - Evaluar la probabilidad de su ocurrencia.
 - Decidir sobre las acciones para hacer frente a esos riesgos.
- 3) Sistema de información, incluyendo los procesos de negocios relacionados, relevantes a la información financiera, y la comunicación.

El sistema de información consiste en la infraestructura, software, personas, procedimientos y datos para identificar y registrar todas las transacciones validas, con suficiente detalle, en el ejercicio contable correcto para su presentación. Su entendimiento también incluye conocer:

- Cuáles son las transacciones significativas como se inician, registran, procesan y reportan.
- Los registros contables, soporte de la información y cuentas específicas de los estados financieros que se usan.

- Como captura el sistema de información los hechos y condiciones que no sean transacciones y que son importantes.
- El proceso de información financiera que se usa para preparar los estados financieros.
- Controles sobre los asientos del diario.

Los procesos de negocios son actividades que originan transacciones que se registran, procesan y reportan el sistema de información.

La comunicación implica las funciones y responsabilidades de cada individuo dentro del control interno de la entidad.

4) Actividades del control

Son las políticas y procedimientos que ayudan a asegurar que las directrices de la administración se llevan a cabo y se aplican en diversos niveles funcionales y organizacionales.

- Revisiones de desempeño.
- Procesamiento de la información
- Controles físicos
- Segregación de funciones

5) Monitoreo de los controles

Es un proceso para evaluar a efectividad del desempeño del control interno y comprobar si están operando como se planeó y si es necesario tomar las acciones de remediación necesarias.

El auditor deberá obtener un entendimiento de las principales actividades que la entidad tiene implementadas para monitorear el control interno sobre la información financiera, incluyendo las que se relacionan con las actividades de control, como inicia la entidad acciones correctivas para las debilidades en sus controles.

Identificación y evaluación de los riesgos de error material.

El auditor deberá identificar y evaluar los riesgos de error material:

- a) A nivel estado financiero.
- b) A nivel aseveración para clases de transacciones, saldos de cuentas y revelaciones.

Para lograr lo anterior el auditor deberá:

- a) Identificar los riesgos mediante el proceso de entendimiento de la entidad y su entorno.
- b) Evaluar los riesgos identificados y determinar si se relacionan entre sí, con los estados financieros tomados en su conjunto y que potencialmente afectan a varias aseveraciones.
- c) Relacionar los riesgos identificados con lo que pueda estar incorrecto a nivel aseveración.
- d) Considerar la probabilidad de error, y si el error potencial es de una magnitud que pudiera dar como resultado un error material.

Pueden existir riesgos que requieren consideración especial de auditoría, a juicio del auditor se determinará si es un riesgo importante, para determinar si es importante deberá considerar lo siguiente:

- a) Si el riesgo es un riesgo de fraude.
- b) Si el riesgo está relacionado con recientes e importantes eventos económicos, contables o de otro tipo que por lo tanto requieren atención específica.
- c) La complejidad de las transacciones.
- d) Si el riesgo implica transacciones importantes con partes relacionadas.
- e) El grado de subjetividad en la medición de la información relacionada con el riesgo.
- f) Si el riesgo implica transacciones importantes que estén fuera del curso normal.

La evaluación del auditor de los riesgos de error material a nivel aseveración puede cambiar durante el curso de la auditoría al irse obteniendo evidencia adicional de auditoría. El auditor deberá revisar la evaluación, y en consecuencia, modificar los procedimientos de auditoría adicionales planeados.

Documentación

El auditor deberá de incluir en la documentación de auditoría:

- a) Las reuniones entre el equipo del trabajo, y las conclusiones importantes que se hayan alcanzado.
- b) Los elementos claves del entendimiento obtenido respecto a cada uno de los aspectos de la entidad y su entorno; las fuentes de información de las que se

obtuvo el entendimiento; y los procedimientos de evaluación de riesgos realizados.

- c) Los riesgos de error material identificados y evaluados a nivel de estado financiero y a nivel de aseveración.
- d) Los riesgos identificados y los controles relacionados sobre los cuales el auditor ha obtenido un entendimiento.

3.5 Estudio y evaluación del Control Interno

Para conocer más sobre el estudio y evaluación del control interno analizaremos el boletín 3050 de las normas de auditoría mexicanas, el cual tiene como objetivo estudiar y evaluar el control interno y para esto el auditor deberá efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente para que le sirva de base para determinar el grado de confianza que depositará en él. Por lo tanto el conocimiento y evaluación del control interno deberán permitir establecer una relación específica entre calidad del control interno de la entidad y el alcance, oportunidad y naturaleza de las pruebas de auditoría.

Alcance

Este boletín trata sobre el estudio y evaluación del control interno que el auditor efectúa en una revisión de estados financieros, practicada conforme a las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Objetivo

Es definir los elementos de la estructura del control interno y establecer los pronunciamientos normativos aplicables a su estudio y evaluación, como un aspecto fundamental al establecer la estrategia de auditoria, así como señalar los lineamientos que deben seguirse al informar sobre debilidades o desviaciones al control interno.

Estructura del control interno

Consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. La división del control interno en cinco elementos proporciona al auditor una estructura útil para considerar el impacto de los controles internos de una entidad en la auditoria. Los elementos del control interno son:

a) Ambiente de control

Representa la combinación de factores que afectan las políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando sus controles, los factores son:

- Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.
- Estructura de organización de la entidad.
- Funcionamiento del consejo de administración y sus comités.
- Métodos para asignar autoridad y responsabilidad.
- Métodos de control administrativo para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de las políticas y procedimientos, incluyendo la función de auditoria interna.
- Políticas y prácticas del personal.

- Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad.

b) Proceso de evaluación de riesgos

Es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de estados financieros que pudieran evitar que estos estén razonablemente presentados. Los riesgos relevantes para la emisión de reportes financieros confiables también se refieren a eventos o transacciones específicas.

Los riesgos relevantes a los reportes financieros incluyen eventos o circunstancias externas e internas que pueden ocurrir y afectar la habilidad de la entidad en el registro, procesamiento, agrupación o reporte de información. Estos cambios podrán surgir o cambiar derivado de las siguientes circunstancias:

- Cambios en el ambiente operativo.
- Nuevo personal, ya que este puede tener un enfoque diferente en relación al control interno.
- Sistemas de información nuevos o rediseñados.
- Crecimientos acelerados.
- Nuevas tecnologías.
- Nuevas líneas, productos o actividades.
- Reestructuraciones corporativas.
- Cambio en pronunciamientos contables.

c) Sistemas de información y comunicación.

Consisten en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza

la entidad. La calidad de los sistemas de información afecta la habilidad para realizar las actividades de la empresa y preparar los reportes financieros confiables.

Para que un sistema contable sea útil y confiable, debe contar con métodos y registros que:

- Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la administración.
- Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- Registren las transacciones en el periodo correspondiente.
- Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros.

Los sistemas de comunicación incluyen la forma en que se dan a conocer las funciones y responsabilidades relativas al control interno de los reportes financieros.

d) Procedimientos de control

Son los procedimientos y políticas que establece la administración y que proporcionan una seguridad razonable de que se van a lograr los objetivos específicos de la entidad, cabe mencionar que el hecho de que existan procedimientos de control no quiere decir que estos estén operando efectivamente. Podemos encontrar dos tipos de procedimientos de carácter preventivo y de carácter detectivo. Los procedimientos de carácter preventivo son establecidos para evitar errores durante el desarrollo de las transacciones. Los procedimientos de control de

carácter detectivo tienen como finalidad detectar errores o las desviaciones que durante el desarrollo de las transacciones, no hubieran sido identificados por los procedimientos de control detectivo.

Los procedimientos de control están dirigidos a cumplir con los siguientes objetivos:

- Debida autorización de transacciones y actividades.
- Adecuada segregación de funciones y responsabilidades.
- Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.

e) Vigilancia

Es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo e incluye la asignación y el diseño de procedimientos de control en forma oportuna así como el realizar medidas correctivas cuando sea necesario.

Consideraciones generales.

Los factores específicos del control interno deben de considerar los siguientes aspectos:

- Tamaño de la entidad
- Características de la industria en la que opera
- Organización de la entidad
- Naturaleza del sistema de contabilidad y las técnicas de control establecidas.

- Problemas específicos del negocio
- Requisitos legales aplicables.

El auditor deberá documentar su conocimiento y comprensión de la estructura de control interno, como parte del proceso de planeación de la auditoría. La forma y alcance dependerá del tamaño y complejidad de la entidad y la naturaleza de la estructura del control interno.

Evaluación preliminar

El auditor deberá efectuar un análisis del riesgo implícito en el trabajo que va a realizar, con el objetivo de tenerlo en cuenta en el diseño de su programa de trabajo, y para identificar las actividades y características específicas de la entidad. Una vez que el auditor ha adquirido el conocimiento general de la estructura del control interno, estará capacitado para decidir que el grado de confianza que tendrá en los controles existentes.

Pruebas de cumplimiento y evaluación final

La finalidad de las pruebas de cumplimiento es reunir evidencia suficiente para concluir si los sistemas de control establecidos por la administración, detectaran y corregirán errores potenciales que pudieran tener un efecto importante en los estados financieros. Estas pruebas están diseñadas para respaldar la evaluación de la aparente confiabilidad de procedimientos específicos de control.

Los procedimientos de auditoría podrían variar si como resultado de las pruebas de cumplimiento, se detectan debilidades o desviaciones a los procedimientos de control.

Comunicación de situaciones a informar.

El auditor debe de estar al tanto de los asuntos relacionados con el control interno y que él considera que puedan ser de interés para el cliente, los cuales se identifican como situaciones a informar, estas situaciones son asuntos que representan deficiencias importantes en el diseño u operación de la estructura del control interno y que podrían afectar la capacidad de la organización para registrar, procesar, resumir y reportar información financiera uniforme.

La información se debe de comunicar a personas de alto nivel de autoridad y responsabilidad, tales como el consejo de administración, el dueño o con quienes hayan contratado el auditor, de preferencia se deben de hacer por escrito y deberá documentarlo en los papeles de trabajo.

Forma y contenido del informe

El informe debe de contener:

- La indicación de que el propósito de la auditoría es el de emitir opinión sobre los estados financieros y no el de proporcionar una seguridad del funcionamiento de la estructura del control interno.
- Los aspectos considerados como situaciones a informar.
- Las restricciones establecidas para la distribución de tal comunicación

El auditor deberá considerar si debe comunicar los asuntos importantes durante el curso de la auditoría o al concluirla, en función de la urgencia de una acción correctiva inmediata.

3.6 Metodología para el estudio y evaluación del Control Interno

El estudio y evaluación del control interno debe realizarse para el cumplimiento de la norma de ejecución del trabajo que indica que el auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, para esto debe de seguir una metodología la cual estudiaremos a continuación en el boletín 6040.

Objetivo

Dar a conocer los procedimientos de auditoría recomendados para llevar a cabo y documentar el estudio y evaluación del control interno durante el proceso de planeación de una auditoría de estados financieros.

Alcance y limitaciones

Los procedimientos señalados son aplicables al estudio y evaluación de la estructura del control interno, cuando estos se realizan como parte de una auditoría de estados financieros. Existen diversos enfoques válidos para llevar a cabo dicho estudio y evaluación, que pueden ser aplicables según el criterio del auditor.

Procedimientos recomendados para el estudio y evaluación de los elementos de la estructura del control interno.

Como ya se ha visto en el boletín 3050 se define los elementos de la estructura del control interno y se establecen los procedimientos normativos aplicables a su estudio y evaluación.

A continuación se mencionaran los elementos del control interno pero ya no se definirán puesto que ya se hizo eso en el boletín 3050 y ahora nos enfocaremos hablar de la metodología de cada elemento.

El ambiente de control

Para planear la auditoria se necesita obtener un conocimiento suficiente del ambiente de control, este conocimiento comprende las condiciones bajo las que están diseñados, implementan y funcionan. El auditor deberá evaluar si el ambiente promueve sistemas contables confiables y procedimientos de control efectivos. Si una vez analizado el ambiente de control el auditor tiene dudas fundadas sobre la efectividad juzgara si es adecuado o no confiar.

El ambiente de control es el resultado conjunto de diversos factores que afectan la efectividad global del control interno. Para evaluar los factores de ambiente de control, el auditor deberá investigar y documentar en sus papeles de trabajo, lo siguiente:

a) Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos.

- Características e integridad de la administración, así como su habilidad en el desarrollo de sus funciones:

Entre algunas de las cuestiones que se deben considerar están: la posible participación de la administración en actos ilegales; actitud de la administración para aceptar riesgos anormales de alto nivel en la toma de decisiones; distorsión en los estados financieros; cambios continuos de bancos, abogados o auditores, y conocimiento, por parte del auditor de dificultades significativas en quienes integran la administración, que pudieran afectar su integridad, actitudes o desempeño.

El auditor deberá preguntarse si la administración ha fallado en su obligación de contratar personas de buena reputación y apropiadas a las necesidades de la entidad; si existe en la empresa alguna persona que sin ser socio o tener un puesto ejecutivo tiene influencia significativa sobre la entidad.

- Compromiso de la administración sobre lo razonable de los estados financieros:

El auditor deberá investigar si la administración aplica las normas de información financiera, si se rehúsa a aceptar y registrar los ajustes de auditoría o si busca distorsionar los resultados o mostrar un crecimiento consistente en las utilidades, en ausencia de un crecimiento real. También deberá considerar la probable existencia de un número significativo de transacciones con partes relacionadas fuera del curso normal de los negocios; si se observan operaciones sin una justificación económica sustentada, y si la entidad está planeando financiamientos de importancia tal que pueda influir en los resultados financieros.

- Compromiso de la administración para diseñar y mantener sistemas contables y controles internos efectivos.

El auditor debe contestarse las siguientes preguntas para definir si sus preocupaciones son válidas: si la administración muestra falta de interés por las deficiencias que se le hagan saber sobre el sistema de contabilidad y los procedimientos de control; si están establecidas y se comunican las políticas de la entidad con respecto a prácticas de negocios, conflicto de intereses y código de conducta, y si se han establecido procedimientos que prevengan actos ilegales.

También el auditor deberá observar: Si la rotación es alta en puestos claves; si la descripción de labores y responsabilidades de preparación se ha establecido con claridad y se ha comunicado; si el cliente frecuentemente no cumple con sus fechas de cierre o fechas límite; si en auditorias anteriores se ha determinado un número significativo de errores o correcciones a los registros contables.

b) Estructura de la organización de la entidad

Las estructuras de la organización y de la administración general deben proporcionar una base efectiva para la planeación, ejecución y control de las operaciones de la entidad y para la emisión de información. Esto puede ser un indicativo de mayor o menor riesgo en el ambiente de control.

El auditor tendrá que evaluar si la estructura es muy compleja; si la entidad ha tenido un rápido crecimiento y como lo ha enfrentado; si se han adquirido recientemente otras entidades, también tendrá que evaluar la complejidad de la estructura de información. Con respecto a la estructura de la administración, el auditor debe evaluar si la supervisión y control son adecuados, considerando el tamaño y naturaleza de la entidad.

c) Funcionamiento del Consejo de Administración y sus Comités

El auditor deberá evaluar la experiencia y reputación de sus miembros se reúnen regularmente para establecer objetivos y políticas, revisar el desempeño de la entidad y tomar acciones adecuadas, si se preparan oportunamente y firman las minutas de las juntas. También deberá revisar si las funciones y responsabilidades del Comité con respecto a los estados financieros están establecidas, y si el comité tiene suficiente autoridad y recursos para cumplir sus funciones de vigilancia del proceso de la información financiera.

Otra función que el auditor deberá llevar a cabo es la de evaluar el grado de conocimiento que el Comité tiene de las operaciones de la entidad y si se toman las acciones adecuadas con respecto a las diferencias reportadas, además se deberá definir si el Comité se reúne con los auditores externos y con el Consejo de Administración con adecuada periodicidad.

d) Métodos para asignar autoridad y responsabilidad

Para evaluar la asignación de autoridad y responsabilidad el auditor deberá considerar los métodos la administración para dirigir y vigilar la planeación, desarrollo y mantenimiento de los sistemas de contabilidad y procesamientos de control; si se ha comunicado claramente el alcance de la autoridad y responsabilidad del personal en cada uno de los niveles y puestos; si es adecuada la documentación de las políticas de procesamiento de datos. Los atributos necesarios para la adecuada asignación de autoridad y responsabilidad son los siguientes:

- Los objetivos generales y particulares de la entidad, deben ser dados a conocer de manera clara y comprensible al personal de cada una de las funciones o áreas establecidas para lograr dichos objetivos, con esto se evitara la duplicidad de funciones y la invasión de líneas de autoridad.
- Para cumplir sus objetivos, la entidad debe contar con un organigrama general y particular de cada una de las áreas establecidas en ella, con esto logrará la definición de cada uno de los departamentos y jerarquías dentro de la organización.
- La entidad debe tener descripciones de puestos de los empleados, delineando funciones específicas, relaciones jerárquicas y restricciones, estableciendo quien tiene la responsabilidad y quién autoridad sobre las actividades.
- Se deben tener por escrito políticas que estén en armonía con sus objetivos sobre asuntos tales como: Prácticas de negocios; conflicto de intereses; código de conducta.
- Debe de tener documentación de los sistemas de cómputo, indicando los procedimientos para autorizar transacciones y aprobar cambios a los sistemas existentes.

e) Métodos de control administrativo

Deben evaluar los métodos de control empleados por la administración para supervisar y dar seguimiento al cumplimiento de los objetivos del negocio, incluyendo la función de auditoria interna. Para evaluar el auditor deberá considerar los siguientes aspectos:

- La existencia de un proceso formal de planeación y presupuesto como herramienta para vigilar los resultados y objetivos del negocio.
- La existencia de un departamento de auditoría interna. Si existe se debe de verificar que esté realce actividades que puedan atenuar situaciones de riesgo en el ambiente de control.

f) Políticas y prácticas de personal

La entidad debe de contar con políticas y procedimientos claros que incluyan reclutamiento, contratación, inducción, evaluación, capacitación, promoción, compensación, así como las razones para la separación del personal, afectan la información financiera y minimizan el riesgo de fraude. En el establecimiento de los sistemas de control interno se debe poner especial atención al área de personal, ya que si el personal que lo opera no cuenta con un nivel de alta moralidad no será efectivo. La entidad debe:

- Contar con políticas y procedimientos por escrito para reclutar, contratar, capacitar, evaluar, promover, compensar y proporcionar al personal los recursos para que pueda cumplir con sus responsabilidades.
- Contar con descripciones de trabajo para cada puesto.
- Contar con canales adecuados de comunicación hacia todos los niveles de personal que proporcionen un flujo oportuno y eficiente de información.
- Mantener un programa periódico de revisión.

g) Influencias externas que afectan las operaciones y prácticas de la entidad

La entidad debe de contar con canales de comunicación con sus clientes, proveedores, acreedores financieros, que le permita recibir información sobre las transacciones realizadas con ellos. Deben tenerse establecidos procedimientos para asegurar que personal independiente al área afectada dé un adecuado seguimiento a las comunicaciones recibidas, para determinar en su caso, las correcciones y/o acciones necesarias.

Las influencias externas son ajenas a la entidad, por lo tanto el mantener abiertos canales de comunicación con terceros, puede ayudar a la administración a identificar deficiencias de control. Los canales de comunicación que se pueden tener son: un departamento de atención a clientes o quejas y programas para medir la satisfacción del cliente.

Evaluación de riesgos

La administración de la entidad debe de estar preparada para afrontar eventos o circunstancias externas o internas como: cambios en las normas de información financiera, lanzamiento de nuevos productos, cambios en personal.

El auditor debe evaluar cuáles son los procedimientos que ayudan a la entidad para identificar, analizar y administrar los riesgos, y cómo mide su impacto en la información financiera.

Los sistemas de información y comunicación

Los sistemas de información consisten en las políticas, métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir

información cuantitativa de las operaciones que realiza la entidad. Por otra parte, los sistemas de comunicación se refieren a los medios y formas de que se sirve la administración para comunicar a las distintas áreas que integran a la entidad, sus funciones y responsabilidades relativas al control interno.

El auditor deberá obtener un conocimiento general del sistema y de los medios y formas que utiliza la administración para comunicar a las distintas áreas de la organización las funciones y responsabilidades de cada una de ellas, relacionadas con la con la operación del sistema de control interno. También deberá obtener un adecuado conocimiento de los registros y procedimientos establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar, procesar, resumir e informar las transacciones importantes y distinguir cuáles se procesan sistemáticamente y cuáles no. La información necesaria puede obtenerse, como parte del proceso de planeación.

El uso de computadoras es un elemento importante en el proceso de la información contable. Para evaluar el uso de las computadoras por la entidad el auditor debe obtener conocimientos sobre:

- El grado en que se utilizan
- La complejidad del entorno
- La importancia de los sistemas de computación para la entidad.

En aquellas entidades que el uso de la en que el uso de la computadora es dominante, el auditor deberá obtener un adecuado conocimiento de los sistemas contables que son procesados, y en la que por lo contrario el uso no es intenso, el

auditor deberá obtener un conocimiento general de los sistemas contables, incluyendo los que son operados manualmente.

El punto de partida para conocer el sistema contable, es el mayor general y las principales aplicaciones que lo alimentan y tienen un efecto importante en el. Estas aplicaciones incluirán las siguientes:

- Órdenes de compra y recepción
- Contabilización de inventarios y costos
- Cuentas por pagar y pagos de éstas
- Pedidos, embarque y facturación
- Cuentas por cobrar y cobros de éstas
- Contabilización de activos fijos y depreciación

El auditor deberá preparar una lista de las aplicaciones contables más importantes y de las cuentas de los estados financieros con las que se relacionan, y después por cada aplicación deberá:

- a) Elaborar una breve descripción general que incluya el propósito de las aplicaciones; el enfoque para el control del sistema; función en el inicio de ñas transacciones, control de movimientos e historia de los errores de proceso.
- b) Describir el perfil de la aplicación mediante la determinación de los volúmenes aproximados de las transacciones; señalar si el programa se desarrolló en la empresa o se compró; indicar la naturaleza de procedimientos y describir el nivel de complejidad.

- c) Definir las funciones clave del procesamiento del sistema y la frecuencia de su uso.
- d) Identificar y documentar el flujo de las operaciones a través del sistema que incluya lo siguiente:
 - Entradas clave
 - Salidas clave
 - Bases de datos y archivos maestros importantes
 - Conexiones con otros sistemas
- e) Verificar la historia del sistema

Además el auditor debe de evaluar los sistemas de comunicación que la entidad tiene establecidos y para eso debe de verificar la forma en que los asuntos relevantes son comunicados, la frecuencia y los canales implementados.

Procedimientos de control

Antes de decidir evaluar los procedimientos de control el auditor deberá ver si es necesario dedicar más tiempo a entender otros procedimientos, o si con los anteriores ya evaluados fue suficiente. Además en ninguna planeación de auditoria se requiere entender en su totalidad los procedimientos de control para cada cuenta o transacción.

La vigilancia

La evaluación de la vigilancia de las operaciones es documentada junto con la evaluación de los controles internos clave de la entidad. Es importante que al

documentar la vigilancia del cumplimiento con los controles, se determinen quiénes y en qué momento lo realizan.

Documentación

La documentación del sistema contable y de las aplicaciones seleccionadas, también se puede hacer utilizando cuestionarios específicos, memorandos descriptivos que detallen los sistemas y mediante diagramas que muestren el flujo de las principales transacciones, esta documentación puede archivar en el archivo permanente de auditoría.

La evaluación de los riesgos permite al auditor hacerse un juicio profesional acerca de la probabilidad de que existan revelaciones incorrectas en los estados financieros.

Una vez que se ha efectuado la evaluación del control interno, el auditor podrá diseñar las pruebas sustantivas y de cumplimiento, que le permitan emitir una opinión sobre los estados financieros.

Las pruebas de cumplimiento son la comprobación de que uno o más procedimientos de control interno estuvieron operando con efectividad durante el periodo auditado. El alcance con que se deberán probar estos procedimientos de control, dependerá de factores tales como:

- a) La importancia del área en relación con los saldos de las cuentas.
- b) La importancia de los objetivos de control dentro del sistema contable.

- c) La importancia de un procedimiento de control en particular, para el logro de un objetivo de control
- d) El grado de confianza que proporciona el resultado de la aplicación de otros procedimientos de auditoría.

Las pruebas de cumplimiento deben de concluir antes de iniciar las pruebas sustantivas.

Las pruebas sustantivas están diseñadas para llegar a una conclusión con respecto al saldo de la cuenta, sin importar los controles internos sobre los flujos de transacciones que se reflejan en el saldo de esa cuenta. Estas pruebas incluyen técnicas tales como: confirmaciones, observación directa, cálculo, inspección e investigación.

Tanto las pruebas de cumplimiento como las pruebas sustantivas que se diseñan para evaluar el control interno deben de incluirse en el programa de trabajo.

El programa de auditoría es la culminación del proceso de planeación y refleja los juicios hechos por el auditor. Este programa es esencial para todos los niveles de responsabilidad, y para el auditor representa la seguridad de que el trabajo se planeó adecuadamente, para quien lo supervisa sirve como base para planeación, y para el ayudante de auditoría sirve como guía para la ejecución.

Es útil establecer los pasos del programa en el mismo en que se ejecutarán, al planear la secuencia del trabajo, deben considerarse los siguientes factores:

- a) Normalmente las pruebas de cumplimiento deben de completarse antes de comenzar las pruebas importantes sustantivas importantes.
- b) Los pasos del programa que utilicen el mismo documento o impliquen entrevistas con la misma persona, deben realizarse al mismo tiempo.

Una vez terminado este capítulo hemos analizado más a fondo el concepto de control interno, su estructura, sus objetivos y la importancia que tiene en la entidad, también se analizó el marco normativo COSO, se estudió la relación del riesgo con el control interno, y por último se analizó la metodología para el estudio y evaluación del control interno. En el siguiente capítulo se analizaran los de transacciones en la entidad, analizando más a fondo los ciclos de ingresos y egresos.

CAPÍTULO IV

CICLOS DE INGRESOS Y EGRESOS

En este capítulo se analizarán los ciclos de efectivo, cuentas por cobrar, inmuebles, maquinaria y equipo así como los ciclos de ingresos y egresos, también se analizarán los NIFS aplicables a los ciclos de ingresos y egresos así como los boletines que se aplican a ingresos y cuentas por cobrar y gastos.

4.1 Ciclo de efectivo

El objetivo fundamental de la administración del efectivo es minimizar los saldos de efectivos ociosos y lograr la obtención del equilibrio entre los beneficios y los costos de la liquidez.

La caja puede considerarse además como el denominador común al cual se reducen el resto de los activos líquidos como son las cuentas por cobrar y los inventarios, las empresas poseen diferentes motivos para mantener existencias de efectivo tales como:

1. Transaccional: Capacita la empresa para que realice sus operaciones ordinarias.
2. Precautorio: Prevé los flujos de entrada y salida que se van a tener en la empresa.
3. Especulativo: Capacita la empresa para aceptar oportunidades de lucro que puedan surgir en determinadas situaciones de negocio.
4. Requerimiento de un Saldo Compensatorio: Se refiere a los niveles mínimos que a una empresa le conviene mantener en su cuenta bancaria.

La importancia que tienen las actividades de operación se debe a que es ahí donde se deben de generar los flujos de efectivo de la entidad principalmente, el flujo de efectivo en actividades de operación permite proyectar la capacidad de la entidad para cancelar sus pasivos, pagar dividendos, reinvertir en la entidad.

Las actividades de operación comprenden las transacciones de entrada y salida de efectivo que constituye la principal fuente de actividades ordinarias de la entidad y entre ellas encontramos las siguientes:

1. Cobros pendientes de la venta de bienes y servicios.
2. Pagos a proveedores por el suministro de bienes o servicios.
3. Pagos a los empleados
4. Pagos por conceptos de impuestos

En esencia son aquellas actividades que no se pueden clasificar como actividades de inversión o de financiamiento.

Para tener una administración eficiente del efectivo se deben de considerar las siguientes estrategias:

1. Cancelar las cuentas por pagar tan tarde como sea posible, sin perder credibilidad crediticia pero aprovechando cualquier descuento por pronto pago.
2. Rotar los inventarios tan pronto como sea posible, evitando el agotamiento de existencias que puedan afectar las operaciones.
3. Cobrar las cuentas por cobrar tan rápido como sea posible, sin perder ventas futuras.

4.2 Ciclo de cuentas por cobrar

Cuentas por cobrar: Representan derechos exigibles a favor de la empresa que provienen de las actividades que la empresa desarrolla, originadas de las ventas a crédito si es una empresa comercial-industrial o de las prestaciones de servicios a crédito en las empresas de servicio. Son de naturaleza real y pertenecen al Balance General.

Clasificación de las cuentas por cobrar

De acuerdo con la exigibilidad de las cuentas por cobrar, éstas se clasifican en:

- Cuentas por cobrar de exigencia inmediata o a corto plazo: Son las cuentas por cobrar cuyo plazo de exigibilidad es menor a un año de la fecha de presentación de estados financieros. Se presentan en el estado de situación financiera dentro del rubro de activo circulante después del efectivo y de las inversiones en valores.
- Cuentas por cobrar de exigencia a largo plazo: Son las cuentas por cobrar cuyo plazo de exigibilidad es mayor a un año de la fecha de presentación de estados financieros. Se presentan en el estado de situación financiera en el activo no circulante.

De acuerdo con su origen, se pueden clasificar y presentar de la siguiente forma:

- A cargo de clientes: Son las cuentas que se derivan de las operaciones normales de la entidad como la comercialización de algún producto o servicio a crédito, tales como documentos y cuentas por cobrar a cargo de clientes.

- A cargo de otros deudores: Son las cuentas y documentos por cobrar a cargo de otros deudores por operaciones distintas para las que fue creada la entidad, como pueden ser préstamos a funcionarios y empleados, saldos a favor de contribuciones, ventas de activo fijo.

Operaciones que involucran cuentas por cobrar:

- Ventas cobrables con factura
- Devolución de una mercancía
- Baja o castigo de una cuenta por cobrar considerada como incobrable
- Recuperación de una cuenta que previamente fue considerada como incobrable

Cuentas incobrables: Son aquellas cuentas muy vencidas al final del ejercicio económico que no han sido canceladas por incumplimiento de sus clientes, estas cuentas se registran como gasto del período en una cuenta denominada, pérdidas por cuentas dudosas.

Provisión para cuentas dudosas: Es una cuenta donde se registran las posibles pérdidas estimadas de las cuentas por cobrar provenientes de las ventas de mercancía a crédito. Esta cuenta se presenta disminuyendo a las cuentas por cobrar en la sección del activo circulante del balance general.

Valuación de las cuentas por cobrar: Consiste en darle su valor exacto restándole su cuenta de valoración provisión para cuentas dudosas.

Métodos para la estimación de la provisión para cuentas dudosas: Esta provisión se calcula de acuerdo a las siguientes bases:

1. Porcentaje sobre las ventas brutas: Consiste en encontrar un porcentaje dividiendo las pérdidas por cuentas incobrables de los ejercicios anteriores entre las ventas brutas de esos ejercicios, el cual aplicaremos a las ventas brutas del ejercicio corriente.
2. Porcentaje sobre las ventas netas: En éste método se utilizan como base para el cálculo, el monto de las ventas netas, es decir, las ventas brutas menos rebajas y devoluciones.
3. Porcentaje sobre las ventas a crédito: Se toma para el cálculo solo las ventas a créditos del período.
4. Porcentaje sobre las cuentas por cobrar globales: Consiste en aplicar un porcentaje fijo determinado por la experiencia o basado en las estadísticas elaboradas por la empresa.
5. Porcentaje sobre las cuentas por cobrar por antigüedad de saldos: Consiste en crear una cédula de cuentas por cobrar, con clasificación de saldos por la antigüedad de vencimiento, tomando en primer lugar los saldos no vencidos y luego los otros saldos clasificándolos de 30 en 30 días de vencimiento. Para cada grupo se establece un porcentaje dado por la experiencia o criterio establecido por la empresa, el cual se aplica a esos saldos obteniendo un resultado que va ser la Provisión estimada para el ejercicio corriente.

4.3 Ciclo de inmueble, maquinaria y equipo

Se entiende por activos fijos aquellos inmuebles, maquinaria y equipo adquiridos con objeto de uso, producción o la prestación de servicios, es decir, no para su venta o comercialización.

Las funciones típicas de este ciclo son:

1. Comprobar que los inmuebles, maquinaria y equipo, sean propiedad de la entidad que los presenta en el balance general y que son las bases para alcanzar los objetivos para los cuales fue creada.
2. Conocer, mostrar y revelar en balance o a través de notas a los estados financieros, cualquier limitación o gravamen sobre la propiedad.
3. Registrar estos bienes en la contabilidad a su costo de adquisición y no alterar dicho registro durante la vida del negocio en marcha. Cuando se trata de mejoras o adiciones a los mismos realizar su contabilización de acuerdo con lo que establezca las normas de información financiera.
4. Computar la depreciación sobre bases razonables, congruentes con el ejercicio anterior y de acuerdo con los métodos aceptados para calcularla.
5. Registrar con oportunidad las altas y bajas de los bienes a que se refiere este rubro.

Así entonces los controles internos deberán considerar:

- Existencia y aplicación de políticas relativas al uso de los activos fijos.
- Revisión periódica de las condiciones y el uso dado a los activos fijos.

- Utilización de razones financieras para determinar la eficiencia en la administración de los activos fijos.

4.4 Ciclo de ingresos

El ciclo de ingresos de una entidad consta de las actividades relacionadas con el intercambio de bienes y servicios con clientes y la cobranza en efectivo del ingreso.

Ejemplo del ciclo de ingresos:



Las funciones típicas de este ciclo son:

1. Otorgamiento del crédito (Solicitud de otorgamiento de crédito)
2. La toma del pedido.
3. Entrega o embarque de mercancías y/o prestación del servicio.
4. Facturación
5. Calculo de Comisiones.
6. Control de garantías.
7. Cuentas por cobrar (Cobranza).
8. Ingreso del efectivo.
9. Ajustes a facturas.
10. Determinación del costo de ventas.

Asientos contables

1. Venta
2. Costo de ventas
3. Ingreso de caja
4. Devolución sobre venta
5. Rebaja o descuento sobre venta
6. Gastos de comisión
7. Cancelación o recuperación de cuenta incobrable
8. Provisión de cuenta incobrable
9. Creación de pasivo por el impuesto a la venta

Formas y documentos importantes:

1. Facturas
2. Cotizaciones
3. Solicitud de crédito

Bases de datos usuales:

Están representadas por archivos, catálogos, listas, auxiliares, etc. que contienen aquella información necesaria para poder procesar las transacciones dentro de un ciclo o bien información que se produce como resultado del proceso de las transacciones y pueden ser de dos tipos:

- a) De referencia: Catálogos y listas.
- b) Dinámicas: Auxiliares y reportes.

Objetivos específicos del control interno

- a) **Objetivos de autorización:** Tratan de todos aquellos controles que deben establecerse para asegurarse que se están cumpliendo las políticas y criterios establecidos por la administración y que estos son adecuados.
- b) **Objetivos de procesamiento y clasificación de transacciones:** Tratan de todos aquellos controles que deben establecerse para asegurarse del correcto reconocimiento, procesamiento, clasificación, registro e informe de las transacciones ocurridas en una empresa así como los ajustes a estos.
- c) **Objetivos de verificación y evaluación:** Tratan de aquellos controles relativos a la verificación y evaluación periódica de los saldos que se informan así como de la integridad de los sistemas de procesamiento.
- d) **Objetivos de salvaguarda física:** Trata de aquellos controles relativos al acceso a los activos, registros y formas importantes, lugares de proceso y procedimiento del proceso.

4.5 Ciclo de egresos

El ciclo de egresos abarca los gastos relacionados con las actividades asociadas con la adquisición y pago de activos fijos, bienes, servicios y mano de obra. Y este ciclo se divide en dos: ciclo de compras y ciclo de nóminas.

Ciclo de compras

El ciclo de compras de una organización incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para la adquisición de bienes, mercancías y servicios además de todas las funciones para clasificar, resumir e informar lo que se adquirió y se pagó

por concepto de inventarios, activo fijo, servicios externos, suministros y abastecimiento.

Ciclo normal de la función de compras



El ciclo de compra de una empresa incluye:

1. Todas aquellas funciones que requieren llevarse a cabo para la adquisición de bienes, mercancías y servicios.
2. El pago de las adquisiciones anteriores.
3. Clasificar, resumir e informar lo que se adquirió y lo que se pagó.
4. Adquisición y pago de: inventarios, activos fijos, servicios externos y suministros o abastecimientos.

Asientos comunes:

1. Compras a crédito o de contado
2. Gastos de compra
3. Devolución
4. Bonos
5. Descuentos
6. Proveedores
7. Pago anticipado

Formas y documentos importantes:

1. Facturas de compra
2. Nota de crédito
3. Cotización de proveedores
4. Orden de compra
5. Requisición de material
6. Solicitud de cheque o transferencia
7. Póliza de cheque

Bases de datos usuales:

a) Referencia:

- Catálogo de los productos de los proveedores
- Archivo de proveedores conteniendo nombre, dirección, productos que ofrecen, observaciones, etc.

b) Dinámicas:

- Auxiliares de cuentas por pagar
- Pedidos a proveedores, pendientes de surtir.

Ciclo de nóminas

El ciclo de nóminas de una empresa incluye todas aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para la contratación, utilización, pago e informe de la mano de obra que interviene en las operaciones de una organización.

El ciclo de nóminas de una empresa incluye aquellas funciones que se requieren llevar a cabo para:

1. La contratación y utilización de mano de obra.
2. Inducción, capacitación y adiestramiento del personal.
3. El pago de la mano de obra
4. Clasificar, resumir e informar lo que se utilizó y pagó de mano de obra.

Documentos importantes:

1. Contrato
2. Finiquito
3. Indemnización
4. Manuales
5. Nomina
6. Certificados de capacitación
7. Cheques o transferencias
8. Recibo de nomina

Asientos contables:

1. Bancos
2. Gastos de ventas
3. Gastos de administración
4. Impuestos retenidos
5. Seguridad social
6. Infonavit

Base de datos:

- a) Referencia:
 - Archivo de trabajadores con datos.
- b) Dinámicas:
 - Auxiliar de nómina.
 - Auxiliar de pago.

4.6 NIF'S aplicables a los ingresos y egresos

Debido a que no existen NIF'S que puedan ser aplicables a las cuentas de resultados, y más sin embargo si existen NIF'S aplicables a las cuentas de balance, por lo tanto mencionaremos NIF'S aplicables a las cuentas de balance que se relacionan con los ingresos y egresos.

NIF C-1 Efectivo y equivalentes de efectivo.

Objetivo

Esta Norma de Información Financiera (NIF) tiene como objetivo establecer las normas de valuación, presentación y revelación de las partidas que integran el rubro de efectivo en el balance general de una entidad.

Alcance

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todo tipo de entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Esta NIF trata sólo las normas de valuación, presentación y revelación del efectivo dentro del balance general; el tema relacionado con la determinación y presentación de los flujos de efectivo se trata en la NIF B-2, Estado de flujos de efectivo.

Asimismo, esta NIF no contempla el tratamiento para los metales preciosos no amonedados.

Normas de valuación

Como norma general, el efectivo debe valuarse a su valor nominal.

El efectivo representado por metales preciosos amonedados debe valuarse a su valor razonable, reconociendo en el estado de resultados los efectos de la valuación.

El efectivo representado por monedas extranjeras debe valuarse a la fecha de los estados financieros, al tipo de cambio con el que pudieron haberse realizado a dicha fecha, reconociendo en el estado de resultados las fluctuaciones cambiarias.

Las inversiones disponibles a la vista con fines de negociación deben valuarse a su valor razonable. En el caso de las inversiones disponibles a la vista conservadas a vencimiento deben valuarse a su costo de adquisición más intereses devengados; los cambios en valor razonable y los intereses deben reconocerse en el estado de resultados conforme ocurren o se devenguen.

Normas de presentación

El efectivo debe presentarse en el balance general como el primer rubro del activo circulante sin incluir el efectivo restringido.

El efectivo restringido debe presentarse ya sea en el activo circulante o en el no circulante, de acuerdo con la fecha en que se considere desaparecerá la restricción. Si la disponibilidad del efectivo es a plazo mayor de un año o su destino está relacionado con la adquisición de activos no circulantes o con la amortización de pasivos a largo plazo, debe presentarse fuera del activo circulante.

Existen diversas circunstancias en las que los saldos de efectivo están restringidos para su uso por parte de la entidad. Un ejemplo de tal situación es cuando los saldos de efectivo de una subsidiaria están restringidos en los estados financieros consolidados, porque dicha subsidiaria opera en un país donde existen control de cambios u otras restricciones legales, de manera que los citados saldos no están disponibles para uso de la controladora o de las demás subsidiarias. Por lo tanto, en este caso, el efectivo se presenta en el rubro de efectivo restringido.

El monto de los cheques emitidos con anterioridad a la fecha de los estados financieros que estén pendientes de entrega a los beneficiarios debe reincorporarse al rubro de efectivo sin dar efectos contables a la emisión del cheque.

Cuando no se tengan convenios de compensación con las instituciones que integran el sistema financiero, los sobregiros deben mostrarse como un pasivo a corto plazo, aun cuando se mantengan otras cuentas de cheques en la misma institución.

Dentro del estado de resultados, en el resultado integral de financiamiento deben presentarse:

a) en su caso, los ajustes a valor razonable de los equivalentes de efectivo;

b) las fluctuaciones cambiarias de la moneda extranjera; y

c) en su caso, los intereses generados por el efectivo devengados en el periodo.

Normas de Revelación

En las notas a los estados financieros debe revelarse información acerca de lo siguiente:

a) la integración del efectivo indicando, en su caso, la política de valuación y la moneda de su denominación;

b) en caso de que exista efectivo restringido, deben revelarse las razones de su restricción y la fecha probable en que ésta se extinguirá;

c) los importes de efectivo que estén destinados a un fin específico por parte de la administración; y

d) el efecto de los hechos posteriores que, por su importancia, modifiquen sustancialmente la valuación del efectivo en moneda extranjera, en metales preciosos amonedados y en inversiones disponibles a la vista, entre la fecha de los estados financieros y la fecha en que éstos son emitidos, con base en lo establecido en la NIF B-13, Hechos posteriores a la fecha de los estados financieros.

Vigencia

Las disposiciones de esta Norma de Información Financiera entran en vigor para ejercicios que inicien el 1° de enero de 2010.

NIF C-3 Cuentas por cobrar

Objetivo

Tiene como objetivo establecer las normas de valuación, presentación y revelación para el reconocimiento inicial y posterior de las cuentas por cobrar, que incluyen tanto las comerciales (las originadas por ventas de bienes y servicios), como las otras cuentas por cobrar, en los estados financieros de una entidad económica.

Alcance

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a las cuentas por cobrar, tanto comerciales como a otras cuentas por cobrar, de entidades que emiten estados financieros en los términos establecidos en la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Las disposiciones de esta NIF no son aplicables a las siguientes cuentas por cobrar que se tratan en otras normas:

- a) cuentas por cobrar por arrendamiento;
- b) cuentas por cobrar por contratos de construcción; y
- c) cuentas por cobrar que representan un financiamiento.

Una entidad puede otorgar financiamiento a ciertos clientes, en atención a sus políticas de venta y crédito, al monto y/o características del producto vendido y a otras consideraciones. Este financiamiento puede documentarse mediante pagarés o algún otro título de crédito, de acuerdo con las circunstancias. Por ejemplo, algunas

tiendas financian a sus clientes sus compras, mediante el uso de tarjetas de crédito emitidas por la tienda. El reconocimiento de estas actividades de financiamiento se trata en la NIF C- 20, Instrumentos de financiamiento por cobrar.

Los préstamos otorgados por entidades financieras a sus clientes, así como la adquisición y tenencia de instrumentos de deuda por cualquier entidad, con el objetivo primordial de cobrar los flujos de efectivo por el principal e interés de los mismos, se tratan en la NIF C-20.

Normas de valuación

Reconocimiento inicial de las cuentas por cobrar

El reconocimiento inicial de las cuentas por cobrar comerciales debe hacerse al considerarse devengada la operación que les dio origen, lo cual ocurre cuando, para cumplir los términos del contrato celebrado, se suministra un bien o proporciona un servicio a la contraparte. Sólo deben reconocerse aquellas cuentas por cobrar comerciales por las cuales el ingreso puede ser reconocido, lo cual ocurre cuando es probable que el beneficio económico fluya a la entidad y debe estar deducida cualquier bonificación o devolución probable que esté pendiente de aplicarse o de recibirse.

Las bonificaciones son disminuciones que se hacen al precio de venta por distintos motivos, tales como alcanzar un cierto volumen de ventas, por estar la mercancía dañada o haber perdido parte de sus cualidades y por otras razones de carácter comercial. Los descuentos son hechos por consideraciones financieras, como el descuento por pronto pago, el cual debe reconocerse cuando se devenga o sea

cuando el cliente tiene tal derecho al hacer oportunamente el pago, y debe afectar al resultado integral de financiamiento (RIF) del periodo en que ocurre.

Las cuentas por cobrar comerciales deben valuarse en su reconocimiento inicial al valor razonable de la contraprestación a recibir, afectando los ingresos. Las cuentas por cobrar en las cuales el efecto del valor del dinero en el tiempo no sea importante deben valuarse al monto nominal del contrato que respalda la venta.

Se considera que el valor del dinero en el tiempo es importante cuando se financia por un periodo que excede a un año, aun cuando no se estipulen intereses. En tal caso, pasa a ser un financiamiento por cobrar y se tratará de acuerdo con la NIF C-20. El efecto, de haberlo, por valuación inicial de la cuenta por cobrar, de acuerdo con lo indicado en la norma de financiamientos por cobrar, representa una bonificación sobre ventas.

En los casos de cuentas por cobrar a un plazo de un año o menos, la administración debe evaluar si el valor del dinero en el tiempo es importante, considerando, entre otros factores, si dentro del precio de venta se incluye un interés implícito, como en el caso de ventas a plazos. Si el efecto de valor del dinero en el tiempo es importante se da una mejor información financiera considerando su efecto y las cuentas por cobrar a plazos deben tratarse como un instrumento de financiamiento por cobrar de acuerdo con la NIF C-20.

La política de reconocer el valor del dinero en el tiempo debe aplicarse de forma consistente para los distintos tipos de crédito que otorgue la entidad. Por ejemplo, puede no reconocerlo en aquellos casos en los cuales el plazo comercial

acostumbrado en el medio es de tres o cuatro meses, pero la entidad puede decidir reconocerlo en los casos en que las ventas sean a un plazo mayor dentro de un año o se programen pagos periódicos a lo largo de un año.

Deben deducirse de la cuenta por cobrar los intereses por cobrar no devengados que se hayan incluido en el monto de lo vendido, al acordar un precio mayor por un plazo de pago mayor.

Las cuentas por cobrar comerciales provenientes de una adquisición de negocios deben reconocerse inicialmente a su valor razonable, que debe cumplir con lo indicado en los párrafos anteriores.

Las cuentas por cobrar comerciales denominadas en moneda extranjera o en alguna otra unidad de intercambio deben reconocerse inicialmente en la moneda de registro, utilizando el tipo de cambio con el cual la entidad pudo haber realizado las cuentas por cobrar comerciales a la fecha de la transacción.

Para todas las cuentas por cobrar debe determinarse una estimación para incobrabilidad, de acuerdo con lo indicado en la sección 45.

Reconocimiento inicial de otras cuentas por cobrar:

Las otras cuentas por cobrar deben reconocerse inicialmente cuando surge el derecho generado por una transacción; es decir, cuando se devengan, como sigue:

a) los préstamos a empleados o partes relacionadas deben reconocerse al momento de entregarles los recursos;

b) los montos de impuestos por recuperar deben reconocerse cuando se tiene derecho a ellos de acuerdo con la ley correspondiente. Las relativas a impuestos a la utilidad se tratan en la NIF D-4, Impuestos a la utilidad;

c) el monto por recuperar de una aseguradora por un siniestro debe reconocerse cuando se tienen elementos suficientes para valorar el monto a recuperar; y

d) otros montos por recuperar deben reconocerse cuando surge el derecho relativo.

Los montos por recuperar deben reconocerse inicialmente a su valor razonable, considerando que:

a) generalmente el valor razonable de las otras cuentas por cobrar es equivalente al monto nominal de la transacción que las origina o la mejor estimación del monto a recuperar, según sus características;

b) si se ha otorgado un plazo para recuperar las otras cuentas por cobrar debe tomarse en cuenta el valor del dinero en el tiempo, por lo que si el efecto en su valor presente es importante en atención al plazo de crédito, el valor razonable debe ajustarse utilizando la tasa de interés efectiva, siendo el valor resultante el costo amortizado de la cuenta por cobrar. Se considera que el valor del dinero en el tiempo es importante cuando el plazo de cobro excede de un año. En tal caso pasa a ser un financiamiento por cobrar y se tratará de acuerdo con la NIF C.20. El efecto, de haberlo, por valuación inicial de la otra cuenta por cobrar, de acuerdo con lo indicado en la norma de financiamientos por cobrar, debe afectar la cuenta de gastos que está más relacionada con la transacción que origina la otra cuenta por cobrar; y

c) deben deducirse del monto por cobrar los intereses por cobrar no devengados, que se hayan incluido en el monto de la documentación de la transacción.

Debe seguirse lo indicado en la sección 41, que sea aplicable a otras cuentas por cobrar, en los casos de adquisiciones de negocios y de otras cuentas por cobrar denominadas en moneda extranjera o en otra unidad de intercambio.

Debe determinarse una estimación para incobrabilidad.

Reconocimiento posterior de cuentas por cobrar comerciales:

Con posterioridad a su reconocimiento inicial, las cuentas por cobrar comerciales deben valuarse al valor nominal del contrato que respalda la venta, excepto por aquellas que constituyen un financiamiento por cobrar, las cuales deben valuarse de acuerdo con lo indicado en la NIF C-20.

Las cuentas por cobrar comerciales denominadas en moneda extranjera o en alguna otra unidad de intercambio deben convertirse a la moneda de registro aplicando el tipo de cambio con el cual la entidad pudo haber realizado las cuentas por cobrar comerciales a la fecha del estado de situación financiera. Las modificaciones en el importe de las cuentas por cobrar comerciales derivadas de las variaciones en tipos de cambio deben reconocerse en el estado de resultado integral del periodo.

Debe actualizarse la estimación para incobrabilidad.

Estimación para incobrabilidad

En el reconocimiento inicial de las cuentas por cobrar, la entidad debe reconocer una estimación por concepto de pérdidas esperadas (pérdida por deterioro) de las

mismas, basada en la experiencia histórica de cobranza disponible y en los diferentes eventos futuros cuantificables que pudieran afectar el importe por recuperar, afectando los resultados del periodo.

En el reconocimiento posterior deben reconocerse los cambios requeridos en la estimación para incobrabilidad, por las modificaciones en las expectativas de las pérdidas esperadas que surjan en cada periodo subsiguiente.

Para determinar la estimación para incobrabilidad, la entidad debe efectuar una evaluación de las pérdidas esperadas por deterioro de las cuentas por cobrar, considerando su experiencia, las condiciones actuales y los diferentes eventos futuros cuantificables que pudieran afectar el importe por recuperar de las cuentas por cobrar. Para ello, debe utilizarse la información histórica que se tenga disponible, aplicando un criterio prudencial. Ese análisis puede hacerse por cada cuenta en lo individual o bien, por grupos de cuentas por cobrar que tengan características de riesgo similares. Por lo tanto, la estimación debe representar el monto del grado de deterioro conjunto asignado a las distintas cuentas por cobrar.

La información histórica, tal como la experiencia de pérdidas crediticias, debe ajustarse con base en información observable. Los cambios en las expectativas de los flujos de efectivo futuros deben ser consistentes con los cambios en ciertos indicadores macroeconómicos, como son: la tasa de desempleo, precios de bienes raíces, precios de bienes genéricos, capacidad general de pago, etcétera, así como otros factores que son indicativos de situaciones que podrían provocar pérdidas en la

recuperación de una cuenta por cobrar comercial. Para otras cuentas por cobrar debe utilizarse información similar relativa a las mismas.

La entidad debe evaluar qué porción debe reconocer de los intereses devengados contractuales, la cual, adicionada al principal, no debe exceder el monto de flujos futuros que se espera recuperar del crédito correspondiente. Por lo tanto, no debe reconocerse la porción de los intereses devengados que supere el monto que se espera recuperar de los mismos.

En el caso de que existan cambios favorables en la calidad crediticia de las cuentas por cobrar, el exceso de la estimación para cuentas incobrables debe revertirse en el periodo en que ocurran dichos cambios, contra los resultados del periodo en que ocurra el cambio.

Cuando se considere nula la probabilidad de cobro de una cuenta por cobrar, la entidad debe dar de baja el valor neto en libros de la misma, aplicando la cuenta por cobrar a la estimación para incobrabilidad. Si ésta fuera insuficiente, el remanente de la cuenta por cobrar debe afectar de inmediato los resultados del periodo.

Liquidación de cuentas por cobrar mediante adjudicación de activos

Como consecuencia de acuerdos con sus deudores o, en ocasiones, debido a algún fallo judicial, la entidad puede recuperar el valor de sus cuentas por cobrar mediante un intercambio de éstas por uno o varios activos no monetarios o monetarios, o una combinación de ambos.

Al momento de la adjudicación, los activos adjudicados deben reconocerse al valor neto en libros de la cuenta por cobrar o al valor razonable de los activos que están siendo adjudicados en cobro, si éste es menor que el valor neto en libros de la cuenta por cobrar, afectando los resultados del periodo por dicha pérdida. La valuación posterior del costo de dicho activo debe hacerse de acuerdo con la normativa relativa al activo correspondiente.

Descuento de cuentas por cobrar

Cuando una entidad descuenta cuentas por cobrar debe atenerse a lo indicado en la NIF C-14, Transferencia y baja de activos financieros.

Normas de Presentación

Estado de situación financiera

Dentro del estado de situación financiera, la entidad debe presentar las cuentas por cobrar comerciales en forma segregada de las otras cuentas por cobrar. Estos rubros deben presentarse netos de su estimación para incobrabilidad o puede presentarse la estimación por separado, a continuación del monto correspondiente de cuentas por cobrar.

Los intereses devengados, así como los costos y gastos reembolsables que se originen por las operaciones que dieron origen a las cuentas por cobrar, deben considerarse como parte de las mismas.

Considerando su plazo de recuperación, las cuentas por cobrar deben clasificarse en corto y largo plazo, salvo que la entidad considere que una presentación diferente

proporciona mejor información al usuario de los estados financieros, considerando para ello, las prácticas del sector al cual pertenece la entidad.

Para efectos del párrafo anterior, deben considerarse como cuentas por cobrar a corto plazo aquéllas cuya recuperación está prevista dentro de un plazo no mayor a un año posterior a la fecha del estado de situación financiera o no mayor al ciclo operativo de la entidad. Todas las demás cuentas deben clasificarse en el largo plazo.

Si se descuentan cuentas por cobrar con recurso, debe presentarse el financiamiento obtenido como un pasivo y no deducirse de las cuentas por cobrar, de acuerdo con lo indicado en la NIF C-14, Transferencia y baja de activos financieros.

En los casos en que exista un derecho de compensar una cuenta por cobrar con una cuenta por pagar debe seguirse lo indicado en la NIF B-12, Compensación de activos financieros y pasivos financieros.

Estado de resultado integral

Dentro del estado de resultado integral, la entidad debe presentar, en los siguientes rubros que forman parte de la utilidad neta:

a) el importe de interés efectivo devengado en el periodo, en el rubro de intereses ganados en el resultado integral de financiamiento (RIF) o en los ingresos de operación si la venta a plazos es una operación primaria de la entidad; y

b) el importe de fluctuaciones cambiarias originado por la conversión de las cuentas por cobrar denominadas en moneda extranjera o en alguna otra medida de intercambio debe presentarse en el rubro de fluctuaciones cambiarias.

Las pérdidas por deterioro, así como la recuperación que pueda existir en el valor de las cuentas por cobrar comerciales, deben presentarse en un rubro prominente de gastos en el estado de resultado integral. Las pérdidas generadas por otras cuentas por cobrar así como las reversiones de las mismas deben presentarse en el rubro con el que se relaciona dicha cuenta por cobrar.

Normas de revelación

La entidad debe revelar los principales conceptos que integran el rubro de cuentas por cobrar, tales como aquellas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, así como las estimaciones para incobrabilidad relativas. Asimismo, con base en su importancia relativa, la entidad debe revelar los principales componentes del rubro de otras cuentas por cobrar, tales como cuentas por cobrar a partes relacionadas, reclamaciones a aseguradoras, impuestos por recuperar y otros componentes.

La entidad debe revelar su política para determinar la estimación para incobrabilidad. Asimismo, debe revelar una conciliación entre el saldo inicial y final de dicha estimación por cada periodo presentado.

La entidad debe revelar las concentraciones de riesgo que tenga en sus cuentas por cobrar. En el caso de cuentas por cobrar comerciales, los saldos individuales o de un mismo grupo que representen más del 10% de dichas cuentas por cobrar se consideran una concentración de importancia, lo cual debe revelarse, indicando el

tipo de cliente, sin necesidad de indicar el nombre. Asimismo, la entidad debe indicar la concentración por tipo de moneda o unidad de intercambio, destacando los principales saldos por cobrar en las diferentes monedas.

La entidad debe revelar el monto de las cuentas por cobrar otorgadas en garantía colateral o cualquier otro tipo de garantía, explicando las principales características de la garantía.

Si la entidad otorga diferentes plazos de cobro a sus clientes, debe revelar las condiciones generales de crédito que otorga y el rango de la tasa de interés que aplica.

La entidad debe revelar los montos de las cuentas por cobrar comerciales a largo plazo, agrupados en los plazos que la entidad considere apropiados.

Vigencia

Esta NIF entra en vigor para los ejercicios que inicien a partir del 1º de enero de 2015 y deja sin efecto al Boletín C-3, Cuentas por cobrar. Se permite su aplicación anticipada.

NIF C-6 Propiedades Planta y Equipo

Objetivo

Tiene como objetivo establecer las normas particulares de valuación, presentación y revelación relativas a las propiedades, planta y equipo, también conocidas como activo fijo, de tal forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la

información acerca de la inversión que la entidad tiene en propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dichas inversiones.

Alcance

Las disposiciones contenidas en esta NIF deben aplicarse a todas las entidades que emitan estados financieros en los términos establecidos en la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

La NIF C-6 debe aplicarse en el reconocimiento contable de una partida de propiedades, planta y equipo o de un componente de la misma partida, salvo cuando otra NIF requiera o permita un tratamiento contable diferente.

La entidad debe aplicar esta NIF a las propiedades que estén siendo construidas o desarrolladas para su uso futuro como propiedades de inversión, pero que no satisfacen todavía la definición de “propiedad de inversión” establecida en la Circular 55, Aplicación supletoria de la NIC 40 (Circular 55). Una vez que se haya completado la construcción o el desarrollo, el activo pasará a ser una propiedad de inversión y la entidad debe aplicar la Circular 55. La Circular 55 también debe aplicarse a las propiedades de inversión que estén siendo objeto de nuevos desarrollos, con el fin de ser utilizadas en el futuro como propiedades de inversión.

Esta NIF no debe aplicarse a:

a) propiedades, planta y equipo clasificados como destinados a ser vendidos o que formen parte de la discontinuación de una operación de acuerdo con el Boletín C- 15, Deterioro del valor de los activos de larga duración y su disposición (Boletín C- 15);

b) activos biológicos relacionados con la actividad agrícola (véase Boletín E-1, Agricultura);

c) activos para exploración y evaluación de recursos minerales (véase la norma internacional supletoria NIIF 6, Exploración y evaluación de recursos minerales); o

d) inversiones en los fondos mineros, derechos y reservas sobre la exploración y extracción de minerales, petróleo, gas natural y otros recursos no renovables similares.

No obstante, la NIF C-6 debe aplicarse a las propiedades, planta y equipo utilizadas para desarrollar, explotar o mantener los activos o inversiones descritas en los incisos b) a d).

Normas de valuación

Reconocimiento – generales

Un componente que cumple con la definición de propiedades, planta y equipo debe reconocerse inicial y posteriormente como activo si:

a) es probable que los beneficios económicos futuros atribuibles al activo fluirán hacia la entidad, usando supuestos razonables y sustentables que representen la mejor estimación efectuada por la administración del conjunto de condiciones económicas que existirán durante la vida útil del mismo; y

b) el costo de adquisición del componente puede valuarse confiablemente para cumplir con el postulado de valuación.

Esta NIF no establece en qué consiste una porción representativa de una partida de propiedades, planta y equipo para propósitos de identificar un componente. Para ello, se requiere que la administración de la entidad ejerza el juicio para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la propia entidad.

La entidad debe valorar, de acuerdo con la norma de reconocimiento todos los costos de un componente en el momento en que se incurre en ellos. Estos costos comprenden tanto los que se han incurrido inicialmente para adquirir o construir un componente, como los incurridos posteriormente para reemplazar el componente correspondiente o incrementar su servicio potencial.

Algunos componentes pueden ser adquiridos por razones de seguridad o de índole medioambiental. Aunque la adquisición de este tipo de componentes no incremente los beneficios económicos que proporcionan los componentes existentes, puede ser necesaria para que la entidad logre obtener los beneficios económicos derivados del resto de los componentes y éstos puedan operar de la forma prevista por la administración. Dichos componentes cumplen las condiciones para su reconocimiento como activos porque permiten a la entidad obtener beneficios económicos adicionales del resto de sus componentes, respecto a los que hubiera obtenido si no los hubiera adquirido.

Reconocimiento inicial:

Norma general

Un componente que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo debe valorarse en su reconocimiento inicial a su costo de adquisición.

Elementos del costo de adquisición:

Integración

El costo de adquisición de un componente debe comprender:

a) su precio de adquisición, incluidos los derechos, impuestos y gastos de importación e impuestos indirectos no recuperables; así como honorarios profesionales, seguros, almacenaje y demás costos y gastos que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio;

b) todos los costos directamente atribuibles necesarios para la ubicación del componente en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la administración. Ejemplos de estos costos son:

-costos de preparación del emplazamiento físico;

-costos iniciales de entrega y de manejo, fletes o transporte;

-costos de instalación y montaje;

-costos de comprobación de que el componente funciona adecuadamente, después de deducir los importes netos de la venta de cualesquiera partidas producidas durante el proceso de instalación y puesta a punto del activo para su uso (tales como muestras producidas en el periodo de prueba del equipo);

-costos de beneficios a los empleados que procedan directamente de la construcción o adquisición del componente; o

-honorarios profesionales.

c) la estimación inicial de los costos relacionados con una obligación asociada con el retiro del componente, cuando exista una obligación por parte de la entidad al adquirir el componente o como consecuencia de haber utilizado dicho componente durante un determinado periodo.

El costo de adquisición de un componente construido por la propia entidad debe determinarse utilizando los mismos criterios como si fuera un componente adquirido. Si la entidad fabrica activos similares para su venta en el curso normal de su operación, el costo de adquisición del componente debe ser, normalmente, el mismo que tenga uno similar de los producidos para la venta, valuado de acuerdo con la NIF C-4, Inventarios (NIF C-4). Por consiguiente, es el mismo que corresponde al costo de mercancías similares manufacturadas para la venta.

El costo directo de los materiales y mano de obra, así como los costos indirectos o gastos generales identificados específicamente y aplicados a la construcción en proceso deben aplicarse al costo de adquisición de la construcción. Por tanto, debe eliminarse cualquier ganancia interna para obtener el costo de adquisición de dichos activos. Asimismo, no deben incluirse en el costo de producción del componente construido por la propia entidad costos anormales correspondientes a desperdicios de materiales, mano de obra u otros factores empleados.

El costo de adquisición del componente en construcción debe incluir los costos directos e indirectos devengados durante la construcción, tales como materiales, mano de obra, costo de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración de la obra, impuestos y otros costos atribuibles a la construcción; así

como, en su caso, el resultado integral de financiamiento capitalizado en términos de lo dispuesto por la NIF D-6, Capitalización del resultado integral de financiamiento (NIF D-6).

Costos asociados con el retiro de un componente

Las obligaciones por los costos señalados en el inciso c) antes mencionad de esta NIF deben reconocerse de acuerdo con el Boletín C-9, Pasivo, provisiones, activos y pasivos contingentes y compromisos y, particularmente, con la NIF C-18, Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo. El reconocimiento de esta obligación debe incorporarse en el costo de adquisición de un componente de activo.

Costos que no deben formar parte del costo de adquisición

Ejemplos de costos que no deben formar parte del costo de adquisición de un componente son los siguientes:

- costos de apertura de una nueva instalación productiva;
- costos de introducción de un nuevo producto o servicio (incluyendo costos de actividades publicitarias y promocionales);
- costos de apertura del negocio en una nueva localización o dirigido a un nuevo segmento de clientela (incluyendo costos de entrenamiento o formación del personal); o
- costos de administración y otros costos indirectos generales.

Por ejemplo, los costos siguientes no deben incluirse en el costo de adquisición de un componente:

a) costos devengados cuando un componente, capaz de operar de la forma prevista por la administración, todavía tiene que ser puesto en marcha o está operando por debajo de su capacidad plena;

b) pérdidas operativas iniciales, tales como las devengadas mientras se logra la demanda de los productos que se elaboran con el componente; o

c) costos de reubicación o reorganización de parte o de la totalidad de las operaciones de la entidad.

Modificaciones al costo inicial

General

Existen inspecciones y mantenimientos mayores, adaptaciones, mejoras o reconstrucciones, que tienen el efecto de prolongar de forma importante la vida útil de un componente más allá de la estimada originalmente, o de aumentar su productividad. Sin embargo la entidad no debe reconocer, en el costo de adquisición de un componente, los costos derivados del mantenimiento periódico o reparaciones del componente, según se describe en el párrafo siguiente.

Reparaciones y mantenimiento periódico

Las reparaciones y mantenimiento periódico no deben capitalizarse ya que su efecto es el de conservar un componente en condiciones normales de servicio o uso y, consecuentemente, fueron considerados de manera implícita al estimar originalmente

la vida útil del componente. Tales costos deben reconocerse en resultados conforme se devenguen. Los costos del mantenimiento periódico son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles que pueden incluir el costo de partes pequeñas.

Inspecciones y mantenimientos mayores

Una condición para que algunos activos continúen operando puede ser la realización periódica de inspecciones mayores tendientes a localizar defectos, con independencia de que sus componentes sean reemplazados o no. Cuando se realice una inspección o mantenimiento mayor, su costo debe reconocerse en el costo de adquisición del activo como un componente reemplazado.

Adaptaciones o mejoras

Las adaptaciones o mejoras a un componente son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor del componente existente, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil o ayudan a reducir sus costos de operación futuros, deben reconocerse como un componente.

El costo de las adaptaciones o mejoras debe reconocerse como un componente por separado del costo de adquisición del activo original. Además de contar con una mejor información, el costo de adquisición de la adaptación o mejora puede estar sujeto a una vida útil diferente de la que se aplica al costo de adquisición del activo original.

La entidad debe reconocer, dentro del valor neto en libros de un componente, el costo de reemplazar dicho componente cuando se incurre en ese costo, siempre que

se cumpla con dicho criterio de reconocimiento. El valor neto en libros de las partes que se reemplazan debe darse de baja de acuerdo con las disposiciones que al respecto contiene esta NIF.

Reconstrucciones

Algunos activos pueden sufrir modificaciones tan completas que más que adaptaciones o reparaciones, representan verdaderas reconstrucciones. Esta situación puede encontrarse principalmente en el caso de edificios y en cierto tipo de maquinaria. Es indudable que las reconstrucciones aumentan el valor del activo y, por tanto, deben considerarse como componentes capitalizables. En el reconocimiento de la capitalización de las reconstrucciones deben tomarse en cuenta las siguientes situaciones:

a) si la reconstrucción ha sido prácticamente total, debe considerarse su costo de adquisición como un nuevo componente del activo, dando de baja el costo de la reconstrucción anterior. Una de las razones importantes para considerar el costo de adquisición de la reconstrucción como un nuevo componente estriba en el hecho de que la vida útil del componente reconstruido será considerablemente mayor que el remanente de la vida útil estimada en un principio para el componente original;

b) si algunos componentes del activo dados de baja han sido aprovechados en la reconstrucción, el valor neto en libros de dichos componentes debe incrementarse al costo de adquisición de la reconstrucción, salvo que una estimación de su valor razonable sea menor, en cuyo caso, dicho valor razonable debe ser el monto a incrementar, reconociendo en resultados el excedente; y

c) si la reconstrucción ha sido parcial, deben darse de baja los componentes reemplazados. Cuando no sea posible conocer el valor neto en libros de los componentes reemplazados, debe hacerse una estimación del monto a darse de baja de esos componentes.

Principales rubros

Terrenos

El costo de adquisición de los terrenos debe incluir el precio de adquisición, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones a agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y gastos de localización; además, deben incluirse los costos por demoliciones, limpia y desmonte, drenaje, calles y otros costos de urbanización para su uso; así como reconstrucción en otra parte, de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno, siempre y cuando se cumplan las condiciones para su reconocimiento establecidas anteriormente.

Edificio

El costo de adquisición de un edificio debe incluir la construcción, instalaciones y equipo de carácter permanente; asimismo, deben considerarse dentro del costo de adquisición, conceptos como: permiso de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales y notariales, comisiones a agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y gastos de ubicación; además, gastos de supervisión y de administración de la obra, devengados para llevar a cabo la construcción. El periodo de construcción de un

edificio termina cuando el bien está en condiciones de servicio, independientemente de la fecha programada para que entre en operación.

Maquinaria, equipo de producción, equipo de transporte, equipo de cómputo y otros

Deben incluirse como costos de adquisición de la maquinaria y equipo (equipo de producción, equipo de transporte, equipo de cómputo y otros) los costos de transporte, de instalación, derechos y gastos de importación, seguros de transporte, almacenaje, etcétera; de igual forma, cuando la mano de obra y los gastos de prueba se identifiquen intrínsecamente con la maquinaria y equipo, deben reconocerse como costo de adquisición de dichos activos.

Herramientas y otro equipo de operación

Este tipo de activos puede dividirse en:

a) herramientas de máquina que, por lo general son herramientas pesadas, cuya duración es prolongada y son relativamente fáciles de controlar en forma individual. Atendiendo a estas características, el reconocimiento y control sobre esta clase de herramientas deben ser los mismos que se aplican para la maquinaria y demás equipos, estando sujetas a depreciación de acuerdo con la estimación de su vida útil. Dependiendo de la vida útil que se les aplique, pueden reconocerse como un componente por separado;

b) herramientas de mano, las cuales son generalmente pequeñas y de corta vida, por lo cual, es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Dichas características hacen impráctico someter a depreciación las herramientas de mano;

c) equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros análogos, tales como, blancos, cristalería y loza, que al igual que las herramientas de mano, se integra por piezas pequeñas, de corta vida y fáciles de perderse o dañarse, por lo cual, es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Estas mismas características, al igual que las herramientas de mano, hacen impráctico someter a depreciación el equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros de naturaleza similar.

Moldes, troqueles, negativos y otras partidas análogas

El reconocimiento de un componente en este tipo de activos depende básicamente de la utilización y duración de los mismos, los cuales se utilizan permanentemente para trabajos constantes o cuando menos de cierta regularidad, tienen una duración a largo plazo y, consecuentemente, son un componente de la maquinaria y equipo. Su costo de adquisición debe sujetarse a depreciación de acuerdo con la vida útil que se les estime.

Existen ciertos componentes similares cuya vida de servicio es muy reducida, utilizándose durante algunos meses únicamente o a lo sumo uno o dos años. Existen dos alternativas para el reconocimiento de estos componentes:

a) reconocer las compras directamente en resultados, o bien,

b) mantener el método de fondo fijo, que se emplea en el caso de equipo de operación en hoteles, restaurantes y otros análogos, así como en las herramientas de mano. Dicho método es justificable en los casos en que el monto de la inversión sea considerable.

Anticipos a proveedores

Los anticipos a proveedores que cumplan con los requerimientos establecidos en la NIF C-5, Pagos anticipados, deben reconocerse como tales y sólo deben reconocerse como un componente a partir del momento en que cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo, y por tanto, se hayan transferido los riesgos y beneficios inherentes a los activos a la entidad que efectuó los anticipos y ésta demuestra su posesión para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios.

Intercambio de activos

Uno o más componentes pueden adquirirse por intercambio de uno o varios activos no monetarios o de uno o varios activos monetarios, o de una combinación de activos monetarios y no monetarios. La siguiente normatividad es aplicable a todas las permutas antes descritas.

Una entidad debe determinar si una transacción de intercambio tiene sustancia comercial al considerar la medida en la cual se espera que cambien sus flujos de efectivo futuros como resultado de la transacción. Una transacción de intercambio tiene sustancia comercial si:

- a) la conformación (riesgo, periodicidad y monto) de los flujos de efectivo del activo recibido difiere de la conformación de los flujos de efectivo del activo transferido; o
- b) el valor específico de un activo para la entidad o valor de uso cambia como consecuencia del intercambio; y

c) La diferencia identificada en a) o en b) es significativa en comparación con el valor razonable de los activos transferidos.

Para propósitos de determinar si un intercambio tiene sustancia comercial, el valor específico de un activo para la entidad o valor de uso de la porción de sus actividades afectada por la transacción debe reflejar los flujos de efectivo después de impuestos en términos de la NIF A-6, Reconocimiento y valuación (NIF A-6). El resultado de estos análisis puede ser claro sin que una entidad tenga que realizar cálculos detallados.

Si la transacción de intercambio tiene sustancia comercial y puede determinarse confiablemente el valor razonable ya sea del activo recibido o del activo entregado, el componente adquirido por intercambio debe valorarse:

a) en primera instancia, utilizando el valor razonable del activo entregado para determinar el costo de adquisición del activo recibido⁶,

b) en caso de que el activo entregado no tuviera un valor razonable confiable o se tenga una evidencia más clara del valor razonable del activo recibido, debe utilizarse como unidad de costo el valor razonable del activo recibido;

c) cuando el valor razonable del activo recibido (inclusive un activo adjudicado en pago de una partida monetaria) es menor que el valor razonable del activo entregado en la fecha de recepción del bien, el valor razonable del activo recibido debe ser su costo de adquisición;

d) cualquier utilidad o pérdida que se genera en la transacción debe reconocerse inmediatamente en los resultados del periodo.

Cuando la transacción de intercambio carece de sustancia comercial, se asume que se trata de un intercambio de activos similares. Cuando la transacción de intercambio tiene sustancia comercial, se asume que se trata de un intercambio de activos no similares. Si los bienes son adquiridos por canje o cambio de otros activos, una medida equitativa del costo de adquisición de la propiedad adquirida es la cantidad de dinero que habría sido obtenida si los activos entregados en cambio hubieran sido previamente realizados en efectivo.

El valor razonable de un activo para el cual no existen precios de mercado de transacciones comparables, puede determinarse confiablemente usando técnicas de valuación basadas en el enfoque del costo de reemplazo, si la variabilidad en el rango de estimaciones basadas en ese enfoque no es importante.

Reconocimiento posterior

Norma general

Con posterioridad a su reconocimiento inicial como activo, un componente debe reconocerse a su costo de adquisición menos la depreciación acumulada y el monto acumulado de pérdidas por deterioro, para determinar su valor neto en libros.

Normas aplicables a la depreciación

Depreciación por componente

Cada componente que tiene un costo de adquisición importante con relación al costo de adquisición total de una partida de propiedades, planta y equipo y que usualmente tiene una vida útil claramente distinta del resto de las partes que integran dicha partida, debe depreciarse de forma separada, salvo que se trate de un componente no sujeto a depreciación⁸.

Para ello, una entidad debe distribuir el monto inicialmente reconocido con respecto a una partida entre sus componentes importantes.

Un componente puede tener una vida útil y un método de depreciación que coincidan con la vida y el método utilizados para otros componentes de la misma partida. En tal caso, ambos componentes pueden agruparse para determinar el monto depreciable. Por ejemplo, componentes que forman una unidad en su conjunto y que se estima serán utilizados de manera particular para un proyecto específico y cuyo uso culminará en la misma fecha, como en el caso de activos de industrias extractivas cuya utilización concluye cuando se agotan las reservas del producto a extraer.

En la medida que la entidad deprecie de forma separada algunos componentes de una partida, también debe depreciar de forma separada el resto de la partida como si fuera un solo componente. Si la entidad tiene diversas expectativas de vida útil para cada una de las partes que conforman el resto, puede ser necesario emplear técnicas de aproximación para depreciar dicho resto, de tal forma que represente fielmente el patrón de obtención de beneficios económicos futuros o la vida útil de sus partes, o ambos.

La entidad puede elegir depreciar de forma separada las partes que componen una partida y no tengan un costo de adquisición importante con relación a su costo de adquisición total. Por ejemplo, moldes, herramientas y troqueles que sean individualmente poco importantes, pero que tienen vidas útiles distintas.

El cargo por depreciación de cada periodo debe reconocerse en los resultados de éste en los renglones de costos y gastos que correspondan, salvo por la porción que deba incluirse en el costo de otro activo.

Monto depreciable

El monto depreciable de un componente debe asignarse a resultados sistemáticamente a lo largo de su vida útil. La depreciación es un procedimiento que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de adquisición de los componentes, menos su valor residual, entre la vida útil estimada de cada tipo de componente. Por tanto, la depreciación es un proceso de distribución y no de valuación.

El valor residual y la vida útil de un componente deben revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual o ciclo normal de operaciones de la entidad y, si las expectativas difirieren de las estimaciones previas, los cambios deben reconocerse prospectivamente como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la NIF B-1, Cambios contables y correcciones de errores (NIF B-1).

La depreciación debe reconocerse incluso si el componente tiene un valor razonable que exceda en algún momento a su valor neto en libros, siempre y cuando el valor residual del componente no supere al valor neto en libros del mismo. Las

operaciones de reparación y mantenimiento de un componente no deben evitar reconocer la depreciación.

El monto depreciable de un componente debe determinarse después de deducir a su costo de adquisición su valor residual. En ocasiones, el valor residual de un componente a menudo es insignificante y, por tanto, irrelevante en el cálculo del monto depreciable.

El valor residual de un componente puede aumentar hasta igualar o superar su valor neto en libros. Si el valor residual de un componente excede a su valor neto en libros, no debe reconocerse una plusvalía de su valor.

Periodo de depreciación

La depreciación de un componente debe calcularse sobre bases y métodos consistentes a partir de la fecha en que esté disponible para su uso; esto es, cuando se encuentre en la ubicación y en las condiciones necesarias para operar de la forma prevista por la administración. La depreciación de un componente debe cesar en la fecha más temprana entre aquélla en que el componente se clasifique como destinado a ser vendido (individualmente o en un grupo de activos que se haya clasificado como destinado a ser vendido) de acuerdo con el Boletín C-15, y la fecha en que se produzca su baja. Por tanto, la depreciación no debe cesar cuando el componente esté sin utilizar o se haya retirado del uso activo, a menos que se encuentre depreciado por completo; sin embargo, si se utilizan métodos de depreciación en función a la actividad, el cargo por depreciación debe ser nulo cuando no haya actividad temporal de producción.

Consecuentemente, para determinar la vida útil del componente deben tomarse en cuenta todos los factores siguientes:

a) la utilización prevista del componente. El uso se evalúa por referencia a la capacidad del componente o al producto físico que se espera de él;

b) el desgaste físico esperado, que depende de factores operativos tales como el número de turnos de trabajo de uso del componente, el programa de reparaciones y mantenimiento, y el grado de cuidado y conservación mientras el componente no está siendo utilizado;

c) la obsolescencia técnica, por razones de seguridad, de índole ambiental o comercial procedente de los cambios o mejoras en la producción, o de los cambios en la demanda del mercado de los productos o servicios que se obtienen con el componente; y

d) los límites legales o restricciones similares sobre el uso del componente, tales como las fechas de caducidad de los contratos de arrendamiento relacionados.

La vida útil de un componente debe definirse en términos de la utilidad que se espera que aporte a la entidad. La política de gestión de activos llevada a cabo por la entidad puede implicar la disposición de los activos después de un periodo específico de utilización, o tras haber consumido una cierta proporción de sus beneficios económicos. Por tanto, la vida útil de un componente puede ser inferior a su vida económica. La estimación de la vida útil de un componente es una cuestión de criterio basada en la experiencia que la entidad tenga con activos similares.

Los terrenos y los edificios deben reconocerse por separado, incluso si han sido adquiridos de forma conjunta. Con algunas excepciones, tales como minas a cielo abierto o tajo abierto, canteras y vertederos, los terrenos tienen una vida ilimitada y, por tanto, no deben depreciarse o agotarse, los edificios tienen una vida limitada y, por tanto, son activos depreciables. Un incremento en el valor de los terrenos en los que se asienta un edificio no debe afectar a la determinación del monto depreciable del edificio.

Método de depreciación

El método de depreciación utilizado debe reflejar el patrón con base en el cual se espera que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros del componente.

El método de depreciación aplicado a un componente debe revisarse, como mínimo, al término de cada periodo anual o ciclo normal de operaciones de la entidad y, sólo cuando hubiera ocurrido un cambio importante en el patrón esperado de obtención de los beneficios económicos futuros del componente, debe cambiarse para reflejar el nuevo patrón. Dicho cambio debe reconocerse prospectivamente como un cambio en una estimación contable de acuerdo con la NIF B-1.

Existen diversos métodos de depreciación para distribuir el monto depreciable de un componente de forma sistemática y razonable a lo largo de su vida útil. Entre los mismos se incluyen métodos de actividad, método de línea recta, métodos de cargos decrecientes y métodos de depreciación especial. La entidad debe elegir el método que más fielmente refleje el patrón esperado de obtención de los beneficios económicos futuros del componente, considerando las políticas de la entidad y las

características del bien. Dicho método debe aplicarse uniformemente en todos los periodos, a menos que se haya producido un cambio en el patrón esperado de obtención de dichos beneficios económicos futuros.

Normas aplicables al deterioro

General

Para determinar si un componente está deteriorado, una entidad debe aplicar los criterios señalados en el Boletín C-15; en él se explica cómo debe proceder la entidad para la revisión del valor neto en libros de sus activos, cómo debe determinar el monto recuperable de un activo y cuándo debe reconocer o, en su caso, revertir una pérdida por deterioro. Un componente ocioso en periodo operativo o un componente en un periodo preoperativo y de instalación considerablemente excedido deben sujetarse a una prueba de deterioro.

Compensaciones por deterioro

Las compensaciones procedentes de terceros relativas a componentes que fueron deteriorados en su valor, perdidos o abandonados, deben incluirse como un ingreso en los resultados del periodo cuando tales compensaciones sean exigibles.

Las pérdidas por deterioro o pérdidas de componentes relacionados con reclamaciones o pagos por compensaciones de terceros, así como cualquier compra posterior o construcción de componentes de reemplazo son eventos económicos distintos y deben reconocerse en forma separada, según sea aplicable, como sigue:

- a) las pérdidas por deterioro en el valor de los componentes deben reconocerse según lo dispuesto por el Boletín C-15;
- b) las bajas de componentes retirados o dispuestos deben determinarse según lo establecido en esta NIF;
- c) las compensaciones de terceros por componentes que fueron deteriorados en su valor, perdidos o abandonados, deben incluirse en los resultados del periodo cuando tales compensaciones sean exigibles; y
- d) el costo de adquisición de los componentes restaurados, adquiridos o construidos como reemplazos debe determinarse de acuerdo con esta NIF.

Contabilidad inflacionaria de propiedades, planta y equipo

En el caso de un entorno inflacionario en el que una entidad deba reconocer cifras reexpresadas para propiedades, planta y equipo, debe atenderse a lo establecido en la NIF B-10, Efectos de la inflación.

Bajas

El valor neto en libros de un componente debe darse de baja:

- a) por su disposición; o
- b) cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su uso o disposición.

Cuando una entidad toma la decisión de disponer de un componente o no espera obtener beneficios económicos futuros del mismo debe sujetarlo a lo dispuesto por el Boletín C-15.

La utilidad o pérdida surgida al dar de baja un componente debe incluirse en el resultado del periodo cuando el componente sea dado de baja, excepto en el caso de una venta con arrendamiento capitalizable en vía de regreso, en cuyo caso debe considerarse lo establecido en el Boletín D-5. La utilidad o pérdida debe clasificarse como otros ingresos y gastos considerando lo dispuesto por la NIF B-3, Estado de resultados (NIF B-3).

Al momento de que un componente es dado de baja, debe cancelarse su valor neto en libros y debe reconocerse en los resultados del periodo la utilidad o pérdida derivada de la baja, la cual debe determinarse como la diferencia entre el valor razonable de la contraprestación recibida que en su caso se obtenga por la disposición y el valor neto en libros más los costos de remoción y disposición.

Normas de Presentación

Las propiedades, planta y equipo deben presentarse en el estado de posición financiera como activo no circulante, deduciendo de su costo de adquisición el monto acumulado de depreciación y pérdidas por deterioro. La integración de las propiedades, planta y equipo debe presentarse ya sea en el estado de posición financiera o en notas a los estados financieros.

Las propiedades, planta y equipo al presentarse en los estados financieros deben clasificarse en:

a) componentes no sujetos a depreciación, tales como: terrenos, activos en construcción, activos en tránsito, etcétera; y

b) componentes sujetos a depreciación, tales como: edificios, maquinaria y equipo, muebles y enseres, herramienta pesada, vehículos, costos de rehabilitación y de urbanización de terrenos, etcétera.

La presentación en los estados financieros, atendiendo a la característica cualitativa de importancia relativa, debe considerar lo siguiente:

a) los componentes abandonados, componentes ociosos por un periodo prolongado con posibilidad de ponerse en servicio y componentes en curso de construcción deben presentarse por separado del resto de las propiedades, planta y equipo;

b) no es necesario presentar por separado los componentes temporalmente ociosos y con una certeza razonable de que serán puestos en servicio en breve; y

c) no es necesario presentar por separado los componentes totalmente depreciados que continúen en operación.

En la presentación en los estados financieros, atendiendo a la característica cualitativa de importancia relativa, deben segregarse en el rubro de pagos anticipados a largo plazo los anticipos a proveedores destinados a la adquisición de propiedades, planta y equipo.

Normas de Revelación

Revelaciones aplicables a todas las entidades

En los estados financieros debe revelarse, con respecto a cada uno de los rubros de propiedades, planta y equipo, la siguiente información:

- a) las bases de reconocimiento inicial utilizadas para determinar el costo de adquisición;
- b) los métodos de depreciación utilizados;
- c) las vidas útiles y las tasas de depreciación utilizadas; y
- d) el costo de adquisición y la depreciación y deterioro acumulados, tanto al principio como al final de cada periodo.

En notas a los estados financieros debe revelarse también:

- a) la existencia y los montos correspondientes a las restricciones de titularidad, así como los componentes que estén en garantía para el cumplimiento de obligaciones o tengan otro tipo de gravámenes o restricciones de cualquier naturaleza;
- b) en relación con componentes en curso de construcción, cuando existan planes aprobados para realizar dichas construcciones, el monto de los desembolsos reconocidos en el periodo, el monto de la inversión acumulada y el monto de inversión estimada para su terminación, así como el tiempo en que se planea llevar a cabo;
- c) el monto de los compromisos asumidos al cierre del periodo a informar por la adquisición de componentes, incluyendo los que se encuentran en construcción mencionados en el inciso anterior; y

d) si no se ha revelado de forma separada en el estado de resultados, el monto de compensaciones recibidas de terceros que se incluyen en el resultado del periodo por componentes que fueron deteriorados, perdidos o abandonados.

Deben revelarse los criterios seleccionados por la administración de la entidad para aplicar la depreciación; así como si se ha reconocido en el resultado del periodo la depreciación del periodo en su totalidad o si parte de ella forma parte del costo de otros activos.

De acuerdo con la NIF B-1, la entidad debe revelar el monto, la naturaleza y el efecto de cualquier cambio en una estimación contable, siempre que tenga una incidencia importante en el periodo actual o vaya a tenerla en periodos siguientes. Tal información puede surgir en las propiedades, planta y equipo por cambios en estimaciones referentes a:

- a) valores residuales;
- b) costos asociados con retiro de componentes;
- c) vidas útiles; y
- d) métodos de depreciación.

La entidad debe cumplir con las revelaciones señaladas por el Boletín C-15 en el caso de componentes que hayan sufrido pérdidas por deterioro.

Se recomienda, más no se requiere a las entidades, presentar también las revelaciones siguientes que usuarios de los estados financieros pueden encontrar relevantes para cubrir sus necesidades de información:

- a) el valor neto en libros de los componentes que se encuentran temporalmente fuera de servicio;
- b) el costo de adquisición de cualesquier componentes que, estando totalmente depreciados, se encuentran todavía en uso; y
- c) el valor neto en libros de los componentes retirados de su uso activo y que no han sido clasificados como destinados para la venta de acuerdo con el Boletín C-15.

Revelaciones aplicables a entidades públicas

En los estados financieros de entidades públicas debe revelarse, con respecto a cada uno de los rubros de propiedades, planta y equipo.

- a) una conciliación entre los valores en libros al principio y al final del periodo, mostrando:
 - i) las adiciones;
 - ii) los activos clasificados como destinados a ser vendidos o incluidos en un grupo de activos que haya sido clasificado como destinado a ser vendido, de acuerdo con el Boletín C-15;
 - iii) desinversiones;
 - iv) las adquisiciones realizadas mediante adquisiciones de negocios;
 - v) las pérdidas por deterioro del valor reconocidas en el resultado del periodo;
 - vi) las pérdidas por deterioro de valor que se hayan revertido y reconocido en el resultado del periodo;

vii) la depreciación del periodo;

viii) las diferencias netas de cambio surgidas en la conversión de estados financieros en términos de la NIF B-15;

ix) de proceder, las variaciones relativas al reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera; y

x) cualesquiera otros cambios;

b) los criterios utilizados por la administración de la entidad, para seleccionar el método de depreciación adoptado y para la estimación de las vidas útiles o los porcentajes de depreciación.

Son entidades públicas las que se encuentran en alguno de los supuestos siguientes:

a) han emitido instrumentos financieros de deuda o de capital y actualmente éstos se negocian en un mercado público; ya sea una bolsa de valores nacional o extranjera, o un mercado no organizado, incluyendo mercados locales y regionales; o

b) estén en proceso de registrar instrumentos financieros en una comisión de valores u otra organización reguladora, con el fin de negociarlos en un mercado público.

Vigencia

Las disposiciones de esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2011, excepto por los cambios provenientes de la segregación en sus partes componentes de partidas de propiedades, planta y equipo que tengan una vida útil claramente distinta; para las entidades que no hayan

efectuado dicha segregación las disposiciones aplicables entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012.

NIF C-9 Provisiones, Contingencias y Compromisos

Objetivo

Establecer las normas para el reconocimiento contable de las provisiones dentro de los estados financieros de las entidades, así como las normas para revelar en los estados financieros los activos contingentes, los pasivos contingentes y los compromisos.

Alcance

Las disposiciones de esta NIF son aplicables a todas las entidades que emiten estados financieros en los términos establecidos por la NIF A-3, Necesidades de los usuarios y objetivos de los estados financieros.

Las provisiones que se mencionan a continuación no se tratan en esta NIF, sino en las siguientes normas:

- a) impuestos a la utilidad en la NIF D-4, Impuestos a la utilidad; y
- b) beneficios a los empleados en la NIF D-3, Beneficios a los empleados; y
- c) obligaciones por retiro de ciertos activos en la NIF C-18, Obligaciones asociadas con el retiro de propiedades, planta y equipo.

Normas de valuación

Provisiones – Momento de reconocimiento

Al ser una provisión un pasivo, aunque de cuantía y/o fecha de liquidación incierta, debe reconocerse una provisión cuando una operación cumple con todos los elementos de la definición de pasivos establecida en esta NIF, los cuales se refieren a ser una obligación:

- a) presente;
- b) virtualmente ineludible;
- c) identificada;
- d) cuantificada en términos monetarios;
- e) que representa una disminución futura de recursos económicos; y
- f) derivada de operaciones ocurridas en el pasado.

Obligación presente

Una obligación presente siempre implica la existencia, a la fecha del estado de situación financiera, de una contraparte o de un tercero con el que se ha contraído la misma, independientemente de que se conozca o no su identidad, puesto que la obligación puede muy bien ser con el público en general. Por ejemplo, cuando se extienden garantías sobre el funcionamiento de un producto, la entidad asume una obligación con el público en general.

Virtualmente ineludible

Un evento pasado ha dado lugar a una obligación presente si, tomando en cuenta toda la evidencia disponible, es probable que no se pueda evitar el pago de una obligación a la fecha del estado de situación financiera.

Casi siempre queda claro si el suceso ocurrido en el pasado ha originado una obligación presente. La evidencia a considerar debe incluir cualquier tipo de información adicional originada de hechos posteriores a la fecha del estado de situación financiera. A partir de esa evidencia, la entidad debe considerar si la obligación es:

a) probable - es decir, existe certeza razonable de la existencia de una obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, lo que significa que a esa fecha, se considera que es más probable que no, que la entidad tenga que enfrentar la obligación presente. En estos casos, la entidad debe reconocer una provisión, siempre que se cumpla con los demás elementos de la definición de pasivo.

b) posible – es decir, no existe certeza de la existencia de una obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, pues se considera que a esa fecha, la probabilidad de que la entidad tenga que enfrentar la obligación presente es menor que la probabilidad de que no tenga que enfrentarla. En estos casos, la entidad no debe reconocer una provisión y sólo debe revelar la existencia de un pasivo contingente; o

c) remota – es decir, no existen indicios o evidencias suficientes que permitan afirmar la posible existencia de una obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, lo que significa que a esa fecha, es menos que posible o muy poco

factible que la entidad tenga que enfrentar la obligación presente. En estos casos, la entidad no debe reconocer una provisión y esta NIF no requiere revelar tal situación.

Obligación identificada

Cada provisión debe ser utilizada sólo para afrontar los desembolsos para los cuales fue originalmente reconocida.

Cuantificada en términos monetarios

Toda provisión debe poder cuantificarse en términos monetarios con suficiente confiabilidad. En los casos excepcionales en que no pueda hacerse una estimación confiable, se estará ante un pasivo que no puede ser objeto de reconocimiento en los estados financieros de la entidad, pero debe revelarse como un pasivo contingente.

Disminución futura de recursos económicos

Para reconocer una provisión no sólo debe existir la obligación presente, sino también la probabilidad de que haya una salida de recursos económicos para liquidar tal obligación. Cuando no sea probable la salida de recursos económicos, la entidad debe revelar en las notas a los estados financieros la existencia y características del pasivo contingente, salvo que la eventualidad de que haya una salida de recursos económicos se considere remota, en cuyo caso, no debe hacerse revelación alguna.

Derivada de operaciones ocurridas en el pasado

Para que se considere que un evento originó una obligación, es necesario que la entidad no tenga, como consecuencia del mismo, otra alternativa más realista que enfrentar el pago de dicha obligación. Este será el caso sólo si:

a) el pago de la obligación puede ser exigido en virtud de un contrato o de una acción legal; o

b) en el caso de una obligación asumida, cuando el evento crea expectativas válidas ante terceros de que la entidad debe cumplir con dicha obligación.

El estado de situación financiera presenta la situación financiera de la entidad al final del periodo sobre el cual se informa y no su posible situación en el futuro. Por esta razón, no deben reconocerse provisiones para gastos en los que será necesario incurrir para que la entidad opere en el futuro. Asimismo, no debe reconocerse el costo de equipos que deban instalarse para prevenir o reducir problemas de operación, pues el costo de los mismos será capitalizable. Las únicas obligaciones reconocidas por la entidad deben ser aquéllas que existen a la fecha del estado de situación financiera; es decir, aquéllas que ya están devengadas.

Deben reconocerse provisiones sólo por aquellas obligaciones surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones u operaciones futuras de la entidad. Ejemplos de tales obligaciones son las originadas por multas por daños al medio ambiente o por costos de reparación de éste causados en contra de la ley, puesto que tanto en uno como en otro caso, para hacer frente a los compromisos correspondientes, la entidad requerirá de la salida de recursos económicos, con independencia de las actuaciones futuras que ésta lleve a cabo para prevenir daños.

Para determinar si una obligación por requerimientos legales existe a la fecha del estado de situación financiera, debe observarse lo establecido en las leyes

correspondientes que a la fecha de cierre de los estados financieros estén promulgadas o, dado el caso, sustancialmente promulgadas.

Provisiones - Valuación inicial

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación a la fecha del estado de situación financiera, del desembolso o salida de recursos económicos necesarios para liquidar la obligación presente.

Mejor estimación

La mejor estimación del desembolso o la salida de recursos económicos necesarios para liquidar la obligación presente debe ser el importe determinado, en forma racional, que la entidad tendrá que utilizar para:

- a) liquidar la obligación a la fecha del estado de situación financiera; o, en su caso,
- b) transferirla a un tercero en esa misma fecha.

La utilización de estimaciones es una parte esencial de la preparación de los estados financieros y se considera que su reconocimiento no afecta la confiabilidad que éstos deben tener. Esto es especialmente cierto en el caso de las provisiones, las cuales normalmente son más inciertas por su naturaleza que el resto de las partidas del estado de situación financiera.

Para realizar la mejor estimación de la provisión deben tomarse en cuenta la variabilidad en los desenlaces posibles (riesgo) y la incertidumbre sobre su cuantía o fecha de liquidación.

Las provisiones en moneda extranjera deben convertirse con el tipo de cambio con el que la entidad pudo haber liquidado la obligación presente a la fecha del estado de situación financiera, con base en lo establecido para transacciones en moneda extranjera en la NIF B- 15, Conversión de monedas extranjeras.

Valor presente

Debido al valor del dinero en el tiempo, una provisión que se refiere a la salida de efectivo cercana a la fecha de cierre de los estados financieros resulta más onerosa para la entidad que otra referida a la salida por igual importe en fechas más lejanas. El importe de las provisiones, por tanto, debe descontarse cuando el efecto de hacerlo sea importante dentro del estado de situación financiera de la entidad.

La tasa de descuento utilizada para determinar el valor presente de la provisión debe reflejar el costo del dinero en el tiempo, de acuerdo con las condiciones del mercado a la fecha del estado de situación financiera. La tasa de descuento debe ser nominal y no debe reflejar los riesgos que hayan sido incluidos al determinar los flujos de efectivo futuros estimados relacionados con la provisión; es decir, debe ser una tasa libre de riesgos.

Eventos futuros

Los eventos futuros que puedan afectar el importe necesario para liquidar una obligación deben ser reflejados en el monto de la provisión cuando exista suficiente evidencia objetiva de que ocurrirán.

Las expectativas sobre eventos futuros pueden ser particularmente importantes en la cuantificación de las provisiones.

En la determinación de una provisión no deben considerarse las ganancias esperadas por la venta de activos, aun cuando dicha venta tenga estrecha relación con el suceso que da origen a la provisión.

Reembolsos

En caso de que la entidad espere que una parte o la totalidad del desembolso o de la salida de recursos económicos necesarios para liquidar la provisión le sea reembolsada por un tercero, tal reembolso debe reconocerse cuando, y sólo cuando, sea probable su recepción si la entidad liquida la obligación objeto de la provisión. El reembolso, en tal caso, debe reconocerse como un activo y una reducción de gasto en los resultados del periodo. El importe reconocido como activo no debe exceder el importe de la provisión.

Contratos de carácter oneroso

Un contrato de carácter oneroso es aquél cuyos costos inevitables para cumplir con las obligaciones que conlleva exceden a los beneficios económicos que se espera recibir del mismo. Por lo tanto, si la entidad tiene un contrato de carácter oneroso, en la fecha en que este carácter surja, debe reconocerse una provisión por el monto en que las obligaciones de cumplimiento del contrato excedan a los beneficios económicos que se espera recibir del mismo.

En un contrato de carácter oneroso, sus costos inevitables corresponden al importe menor entre el costo de cumplir las cláusulas del contrato y el monto de los pagos o multas que se deriven de su incumplimiento.

Antes de reconocer una provisión por causa de un contrato de carácter oneroso, la entidad debe reconocer cualesquiera pérdidas por deterioro del valor que corresponda a los activos dedicados a cumplir las obligaciones derivadas del contrato, aplicando lo establecido en las NIF respectivas.

Provisiones – Valuación posterior

Las provisiones deben revisarse a la fecha de cada estado de situación financiera y ajustarse, en su caso, para reflejar la mejor estimación existente a ese momento.

Una provisión debe ser revertida en el periodo en que se considere que ya no es probable que haya salidas de recursos económicos para liquidar la obligación.

Contingencias

Las contingencias representan activos o pasivos que surgen a raíz de sucesos pasados, cuya posible existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia o, en su caso, por la falta de ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro que no están enteramente bajo el control de la entidad.

Los activos contingentes y los pasivos contingentes no deben reconocerse en el estado de situación financiera, dado que su existencia es posible, pero no probable.

Los activos contingentes normalmente surgen por situaciones inciertas, de las cuales nace la posibilidad de la incorporación de recursos económicos en la entidad. Un

ejemplo puede ser la reclamación que la entidad esté llevando a cabo a través de un proceso judicial, cuyo desenlace es incierto.

El reconocimiento de un activo contingente podría significar reconocer un ingreso que quizá nunca se realice. Los activos contingentes deben evaluarse a cada fecha de cierre de los estados financieros y, cuando la incorporación de beneficios económicos pase a ser prácticamente cierta, la entidad debe reconocer el ingreso y el activo correspondiente, dado que éste ha dejado de tener el carácter de contingente.

Los pasivos contingentes pueden evolucionar de manera diferente a la inicialmente esperada. Por tanto, deben evaluarse a cada fecha de cierre de los estados financieros, con el fin de determinar si se ha convertido en probable la eventualidad de salida de recursos económicos, en cuyo caso, debe reconocerse la correspondiente provisión en los estados financieros del periodo en que ha ocurrido el cambio en la probabilidad de ocurrencia.

Compromisos

Un compromiso representa un acuerdo realizado para llevar a cabo determinadas acciones en el futuro, el cual no cumple con los requisitos para considerarse como pasivo, provisión o contingencia, por lo cual, no deben reconocerse en el estado de situación financiera, a menos que sea un contrato de carácter oneroso.

Normas de Presentación

Provisiones

En el estado de situación financiera, las provisiones deben presentarse por separado del resto de los pasivos, clasificadas a corto o largo plazo o con base en su exigibilidad, de acuerdo con lo establecido en la NIF B-6, Estado de situación financiera. En caso de que se espere recibir algún reembolso, éste debe presentarse como un activo, con base en la NIF C-3, Cuentas por cobrar, como otra cuenta por cobrar en forma separada de la provisión, a menos que se cumplan los requisitos de compensación establecidos en la NIF B-12, Compensación de activos financieros y pasivos financieros, en cuyo caso la provisión debe presentarse en forma neta del activo por reembolso.

Las provisiones deben agruparse o separarse dependiendo de su importancia relativa.

En el estado de resultado integral, la entidad debe presentar el gasto o reembolso relativo a las provisiones reconocidas, en el concepto que considere más adecuado, salvo en los casos en los que con base en otras NIF, dicho gasto sea capitalizable en el valor de los activos. El gasto por la provisión debe presentarse neto del ingreso correspondiente al activo por reembolso.

Normas de revelación

Provisiones

Para cada tipo de provisión relevante, la entidad debe revelar en notas a los estados financieros los cambios entre el saldo inicial y final del periodo, que incluya lo siguiente:

- a) provisiones constituidas en el periodo, así como los incrementos en las provisiones existentes;
- b) disminuciones a las provisiones por pagos efectuados durante el período;
- c) disminuciones a las provisiones por reversión de las mismas al liberarse la entidad de la obligación de pago;
- d) en el caso de provisiones descontadas a valor presente, el importe del período por el ajuste del valor presente al cierre del periodo, así como cualquier importe derivado del cambio en la tasa de descuento; y
- e) el efecto de cambios en el monto de las provisiones originado por cambios en los supuestos utilizados para su determinación, acorde con lo establecido en la NIF B-1.

Adicionalmente, la entidad debe revelar por cada tipo de provisión relevante, lo siguiente:

- a) una breve descripción de la naturaleza de la obligación contraída, así como una expectativa de los posibles períodos en los que ocurrirán las salidas de recursos económicos que se producirán por la misma;
- b) un comentario acerca de las incertidumbres relativas a los importes o a las posibles fechas de las salidas de recursos económicos que producirá la provisión, indicando los principales supuestos utilizados para cuantificar la provisión; y
- c) el importe de los reembolsos esperados, informando además, de aquellos reembolsos que hayan sido reconocidos como activos.

Para determinar las partidas que pueden agruparse por tipo de provisión, es necesario evaluar si su naturaleza es lo suficientemente similar como para revelar información común que las abarque todas, de manera que se cumplan los requisitos establecidos en los dos párrafos anteriores.

Contingencias

Para cada tipo de activo contingente y pasivo contingente relevante a la fecha de los estados financieros, debe revelarse una breve descripción de su naturaleza y, cuando sea posible:

- a) una estimación de su posible efecto financiero, medido con base en lo establecido.
- b) las incertidumbres relacionadas con su importe y con los posibles periodos en que ocurrirán las entradas o salidas de recursos económicos correspondientes; y
- c) la posibilidad de obtener eventuales reembolsos, en el caso de pasivos contingentes.

Para determinar las partidas que pueden agruparse por tipo de contingencia, es necesario evaluar si su naturaleza es lo suficientemente similar como para revelar información común que las abarque a todas, de manera que se cumplan los requisitos establecidos en el párrafo anterior.

Cuando una provisión y un pasivo contingente surgen de un mismo conjunto de circunstancias, la entidad debe efectuar las revelaciones requeridas de manera que se muestre la relación existente entre ambos.

En aquéllos casos en los que no se revele la información requerida en el párrafo, porque sea impráctico hacerlo, este hecho debe ser revelado.

Compromisos

La entidad debe revelar el monto y la naturaleza de los compromisos relevantes, sólo en los siguientes casos:

- a) cuando representarán adiciones importantes a las propiedades, planta y equipo;
- b) cuando el monto de los servicios o bienes contratados excede sustancialmente las necesidades inmediatas de la entidad o lo que se considere como normal dentro del ritmo de sus propias operaciones;
- c) cuando sean obligaciones requeridas por contratos o por ley; o
- d) cuando sean compromisos onerosos.

Vigencia

Las disposiciones contenidas en esta NIF entran en vigor para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2016, permitiendo su aplicación anticipada, siempre y cuando se haga en conjunto con la aplicación de la NIF C-19, Instrumentos financieros por pagar.

4.7 Boletín 6110 Ingresos y cuentas por cobrar

Los ingresos son el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta, o en el cambio neto del patrimonio contable.

Las cuentas por cobrar se constituyen por todos los derechos exigibles de cobro originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo.

Alcance y limitaciones

Los aspectos relativos al estudio y evaluación del control interno y los procedimientos de auditoría que se mencionan en este boletín, se refieren a empresas industriales y comerciales, no contienen procedimientos de auditoría particulares que podrían ser requeridos en empresas con características peculiares, como ciertas entidades de servicio, constructoras, extractivas, instituciones de créditos, de seguros, etc.

Objetivo

Establecer los procedimientos de auditoría recomendados para el examen de los rubros de ingresos y cuentas por cobrar, los cuales deberán de ser diseñados por el auditor en forma específica en cuanto a su naturaleza, oportunidad y alcance, tomando en cuenta las condiciones y características de cada empresa.

Objetivos de Auditoría

Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a ingresos y cuentas por cobrar, son los siguientes:

- 1) Comprobar la autenticidad de los ingresos y cuentas por cobrar, así como de los descuentos y devoluciones.

- 2) Comprobar la valuación de las cuentas por cobrar incluyendo el registro de las estimaciones necesarias para cuentas de dudosa recuperación, descuentos y devoluciones, reclamaciones por productos defectuosos.
- 3) Determinar los gravámenes y contingencias que pudieran existir, considerando que las empresas realicen operaciones financieras en las que se involucren las cuentas por cobrar, de las que derivan obligaciones contingentes para la propia empresa y que limitan la disposición de las mismas, como es el caso del descuento de documentos, la cesión de adeudos, la obtención de préstamos con garantía de las cuentas por cobrar.
- 4) De verificar que todos los ingresos y cuentas por cobrar estén registrados en la contabilidad, comprobando que éstos correspondan a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el periodo, y que se hayan determinado en forma razonable y consistente.
- 5) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Control Interno

El estudio y valuación del control interno, deberá de llevarse a cabo conforme al boletín 3050. Y deben cumplirse los objetivos relativos a autorización, procesamiento y clasificación de transacciones, salvaguarda física y de verificación y evaluación, incluyendo los que sean aplicables a la actualización de cifras y a los controles relativos a la Tecnología de la Información.

La existencia de controles las áreas de ingresos y cuentas por cobrar servirá de base para que las transacciones se efectúen de conformidad con los criterios establecidos

por la administración, para la obtención de información básica para controlar las operaciones. Un ejemplo de esto son los controles internos clave, como sigue:

- a) Existencia de autorización y documentación de las ventas a crédito, de los precios de venta y de los descuentos y devoluciones.
- b) Segregación adecuada de las funciones de recepción de pedidos de clientes, crédito, embarques, facturación. Cobranza, devoluciones y contabilización.
- c) Registro de la factura que ampara los embarques a clientes y a las notas de crédito que respaldan las devoluciones recibidas.
- d) Control de las devoluciones.
- e) Vigilancia sobre los vencimientos y cobranza, con base en información sobre antigüedad de saldos.
- f) Otros ingresos.
- g) Conciliación periódica de la suma de los auxiliares contra el saldo de la cuenta de mayor.
- h) Confirmación periódica por escrito de los saldos por cobrar, por personas distintas de las que manejan los registros contables y participan en labores de cobranza.
- i) Custodia física de las cuentas por cobrar.
- j) Aqueos, periódicos y sorpresivos de los documentos que amparen las cuentas por cobrar, practicados por personas que no estén relacionadas con el manejo de efectivo, cuentas por cobrar, inventarios y ventas.
- k) Existencia de fianzas para proteger a la entidad sobre el personal que tiene a su cargo el manejo y custodia de las cuentas por cobrar.

- l) Procedimientos para el registro de las estimaciones.
- m) Existencia de autorización para otorgar en garantía o prenda, o ceder los derechos que amparan las cuentas por cobrar.

Materialidad y riesgo de auditoría

El auditor debe de considerar la materialidad de los ingresos y las cuentas por cobrar en relación con los estados financieros tomados en su conjunto, así como los riesgos de auditoría. La planeación de las pruebas de auditoría debe incluir el análisis de los factores o condiciones que puedan influir en la determinación del riesgo de auditoría. Dichos factores se pueden relacionar tanto al riesgo de error inherente al renglón de que se trate, como a que los controles relativos no lo detecten o bien, de que si el auditor no lo descubra. Ejemplos de estos factores son los siguientes:

- a) Cantidad importante de nuevos clientes.
- b) Productos sujetos a cambios significativos de precios.
- c) Compromisos de venta en condiciones desfavorables.
- d) Incremento en la antigüedad de las cuentas por cobrar.
- e) Dependencia de un reducido número de clientes o de compromisos a precio fijos.
- f) Aumento en devoluciones de productos vendidos.
- g) Cambios importantes en los procedimientos de cobranza.
- h) Mayor penetración de la competencia generando pérdida de mercado y menos utilidad bruta.
- i) Métodos complejos para estimar ingresos.

- j) Entidades que operan en condiciones desfavorables.
- k) Incremento en cantidad y monto de notas de crédito por ajuste de precios o errores de cálculo.
- l) Límites de crédito no sujetos a autorización.
- m) Acumulación de transacciones no procesadas.
- n) Numerosas partidas de conciliación entre saldos según auxiliares y mayor.
- o) Falta de análisis de cuentas vencidas.
- p) Diferencias frecuentes entre cantidades pedidas y embarcadas.

Procedimientos de Auditoría

Planeación

De acuerdo con el boletín 3040, el auditor deberá efectuar una planeación del trabajo para llevar a cabo una estrategia que conduzca a decisiones apropiadas acerca de la naturaleza, oportunidad y alcance del trabajo de auditoría en los rubros de ingresos y cuentas por cobrar, considerando siempre los aspectos de materialidad y riesgos de auditoría.

En la planeación el auditor debe obtener información sobre las principales características de los ingresos y las cuentas por cobrar, tales como procedimientos de facturación, embarques, controles de inventarios, políticas de precios, etc. Incluyen la forma en que opera la empresa. Condiciones jurídicas, sistemas de información, estructura y calidad de la organización. La planeación además debe de incluir la determinación de posibles limitaciones que puedan afectar el alcance de su trabajo y opinión.

Revisión analítica

Para conocer la importancia de la relación de los ingresos y las cuentas por cobrar dentro de la estructura financiera, identificar cambios significativos o transacciones no usuales, el auditor puede aplicar las siguientes técnicas:

- a) Comparación de cifras con las de ejercicios anteriores, tomando como referencia los índices de inflación, fluctuaciones en precios, para juzgar si las variaciones y las tendencias son lógicas.
- b) Análisis de razones financieras tales como utilidad neta a ingresos, rotación de cuentas por cobrar, para identificar variaciones y tendencias, así como para juzgar la razonabilidad de éstas con base en el conocimiento general del negocio y de su entorno.
- c) Obtener explicación de variaciones importantes e investigar cualquier relación no usual o inesperada entre el año actual y anterior, contra presupuestos.
- d) Cálculos globales de los ingresos.
- e) Comparación de cifras con la información disponible de empresas de ramo.

Estudio y evaluación preliminar del Control Interno

Llevar a cabo el estudio y evaluación preliminar del control interno contable existente y la localización de controles clave para el manejo de los ingresos y las cuentas por cobrar, incluyendo la evaluación de los controles internos en ambientes de tecnologías de información, particularmente, en aplicaciones importantes donde la información se procesa sin dejar huella. En su caso, deberá determinarse y documentarse la justificación del enfoque de la revisión.

Una vez que se haya determinado la confianza que se puede depositar en el sistema de control interno contable mediante el seguimiento y observación de las transacciones y de la existencia de los controles clave, considerando la materialidad y el riesgo de auditoría en las áreas de ingresos y cuentas por cobrar, el auditor podrá definir la naturaleza de los procedimientos de auditoría, tanto de cumplimiento como sustantivos, con el alcance y oportunidad que considere necesarios en las circunstancias.

Pruebas de cumplimiento

Desarrollar pruebas de cumplimiento que proporcionen el grado de seguridad razonable de que los procedimientos de control interno existen y se aplican eficazmente. Estas pruebas son necesarias ya que se relacionan con procedimientos clave de control que han sido considerados en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas.

Las pruebas de cumplimiento se enfocan a corroborar el funcionamiento de los controles internos claves, deben diseñarse en función de las circunstancias particulares de cada entidad. Algunas de estas pruebas aplicables a las áreas de ingresos y cuentas por cobrar, cuya ejecución se realiza mediante la aplicación de las técnicas de auditoría ya conocidas, son las siguientes:

- a) Comprobación de la autorización apropiada y documentada respecto de los sistemas, métodos y procedimientos usados.
- b) Aplicación de los siguientes procedimientos en relación con los ingresos por venta:

- Verificación de la existencia de pedidos de ventas y revisión de la autorización correspondiente.
 - Cerciorarse que exista remisión o nota de salida pre-numerada.
 - Verificación de la utilización de facturas de venta y notas de crédito pre-numeradas.
 - Verificación de que existan procedimientos de control que aseguren que todos los artículos surtidos se han facturado y que las facturas se registren adecuadamente.
 - Comprobación de la corrección aritmética, cantidades y precios de las facturas.
- c) Revisión de los controles sobre ventas de desperdicios de inventarios y de activos fijos.
- d) Verificación de que existe aprobación del funcionario responsable para operaciones extraordinarias, como aplicación de descuentos poco usuales.
- e) Verificación de que la función de recepción de efectivo se mantenga independiente de cualquier otra función de registro.
- f) Revisión de la existencia de procedimientos de control que clasifiquen periódicamente por fecha de vencimiento las cuentas por cobrar.
- g) Verificación de que existan conciliaciones entre el libro mayor con sus auxiliares.
- h) Verificación de los procedimientos para determinar las estimaciones relativas a cuentas por cobrar y juzgar si estas son adecuadas.

- i) Comprobación de la existencia de políticas por descuentos otorgados a clientes sobre los productos vendidos.
- j) Evaluación de los procedimientos de control para las devoluciones efectuadas por clientes.

Pruebas sustantivas

Las pruebas sustantivas proporcionan evidencia respecto a la valuación, integridad, existencia y exactitud sobre los ingresos y las cuentas por cobrar. El auditor deberá de la naturaleza de estas pruebas con el alcance y oportunidad que considere necesarios en las circunstancias.

La inspección de la documentación que ampara a las cuentas por cobrar se hará con el objeto de verificar su propiedad, o bien revisión de cobros posteriores. Además se debe de verificar el corte de ingresos de operación, con el objeto principal de asegurarse de que los ingresos se registraron en el periodo al que corresponden y normalmente, se lleva a cabo:

- a) Examinando la documentación que respalda las últimas operaciones del periodo sujeto a revisión y las principales del periodo siguiente.
- b) Aplicando técnicas de revisión analítica para evaluar el comportamiento de los ingresos entre periodos, analizando las variaciones significativas y obteniendo explicaciones satisfactorias de las mismas.

Confirmación de cuentas por cobrar

La confirmación directa al auditor de los adeudos se considera el procedimiento más efectivo para comprobar la autenticidad de las cuentas por cobrar, es un procedimiento que salvo casos justificados de excepción debe de aplicarse. La confirmación puede hacerse en forma total o por medio de pruebas selectivas, dependiendo de la eficiencia el control interno, de las características de los saldos a confirmar, de los titulares de los mismos y del conocimiento que tenga el auditor sobre la empresa. Para que la aplicación de los procedimientos sea efectiva es recomendable tener presente los aspectos siguientes:

a) Características de las solicitudes:

- Ser claras y precisas en su redacción
- Indicar que la contestación deberá remitirse directamente al auditor
- Solicitar que todas las deudas u observaciones sobre los saldos, se den a conocer oportunamente en la contestación.
- Precisar la fecha a la que se solicita la confirmación
- Firmadas por un funcionario de la empresa
- Se agruparan en una sola solicitud todos los saldos que haya de la misma persona, indicando su origen.

b) Control de solicitudes: Las solicitudes de confirmación enviadas y las contestaciones recibidas deben controlarse en los papeles de trabajo del auditor, especificando el alcance del procedimiento y los resultados obtenidos.

c) Tramitación de respuestas: Las respuestas de los deudores a solicitudes de confirmación, constituyen el resultado de la prueba.

La confirmación de las cuentas por cobrar puede llevarse a cabo a la fecha de los estados financieros o en otra que resulte conveniente. Es recomendable que el lapso entre la fecha de la confirmación y la de los estados financieros no exceda al periodo de recuperación de la cartera.

Como parte de la revisión de ingresos y cuentas por cobrar el auditor debe verificar la corrección de los impuestos que se determinan tomando como base dichos ingresos.

Es factible comprobar la razonabilidad de las cifras de ingresos y cuentas por cobrar a través de la aplicación de técnicas de revisión analítica.

Declaraciones de la administración

Cerciorarse de que en la carta de declaraciones de la Administración se indiquen los aspectos relevantes sobre ingresos y cuentas por cobrar.

Presentación y revelación en los estados financieros

El auditor debe de cerciorarse que en los estados financieros y sus notas, los ingresos y cuentas por cobrar se presenten de conformidad con principios de contabilidad y se efectúen las revelaciones que señalan los mismos. Las principales revelaciones en los estados financieros son las siguientes:

- a) Clasificación apropiada
- b) Gravámenes en caso de existir
- c) Operaciones y saldos con partes relacionadas
- d) Clientes principales

- e) Compromisos de ventas futuras
- f) Importe de las cuentas por cobrar en moneda extranjera
- g) Presentación de cifras actualizadas de los estados financieros, en función de las disposiciones normativas vigentes de principios de contabilidad.

4.8 Boletín 6200 Gastos

Los gastos son el decremento de los activos o el incremento de los pasivos durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta o en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable. Los costos y gastos se clasifican por su naturaleza en:

- a) Ordinarios: Aquellos que se derivan de operaciones usuales, es decir, que son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no.
- b) No ordinarios: Aquellos que se derivan de operaciones inusuales, es decir, que no son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no.

La asociación de los costos y gastos con los ingresos se lleva a cabo:

- a) Identificando los costos y gastos que se erogaron para beneficiar directamente la generación de ingresos del periodo.
- b) Distribuyendo en forma sistemática y racional, los costos y gastos que están relacionados con la generación de ingresos en distintos periodos contables.

Alcance y limitaciones

Se refiere al examen de gastos, incluyendo los que por su naturaleza se clasifican como ordinarios y no ordinarios, incluye el examen de aquellas partidas que

constituyen incrementos de activos, como son los costos aplicados a inventarios y otros gastos capitalizables. Sin embargo en este documento no se incluyen los procedimientos para el examen de ciertas aplicaciones a resultados, y que se tratan en otros boletines de la serie 6000.

Objetivo del boletín

Establecer procedimientos de auditoría recomendados para el examen de gastos. Dichos procedimientos deben ser diseñados por el auditor tomando en consideración las condiciones y características de la entidad.

Objetivos de Auditoría

Los objetivos de auditoría de la revisión de gastos son los siguientes:

- a) Comprobar que los gastos representan transacciones efectivamente realizadas y que corresponden a los fines propios de la entidad.
- b) Verificar que se encuentren registrados todos los gastos que corresponden al periodo revisado, y que no se incluyan transacciones de periodos anteriores o posteriores.
- c) Verificar que no existan activos capitalizables contabilizados como gastos.
- d) Comprobar que los gastos estén adecuadamente contabilizados y presentarlos de acuerdo con las Normas de Información Financiera, y que las bases de contabilización y presentación sean consistentes con las del año pasado.

Control Interno

Algunos de los controles internos clave, específicos que deberán de verificarse durante la etapa relativa al estudio y evaluación del control interno son:

- a) Los gastos son autorizados por funcionario responsable.
- b) Existe una segregación de funciones para su autorización, su pago y registro.
- c) Se tiene establecido un control presupuestal para estas erogaciones.
- d) Se cuenta con registros contables apropiados para el control, clasificación e información de los gastos por áreas de responsabilidad.

Materialidad y riesgos de auditoría

Para la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría de la revisión de gastos, el auditor debe de considerar la materialidad de estos en relación con los estados financieros tomados en su conjunto, así como el riesgo de auditoría.

Para establecer el alcance de las pruebas de auditoría en el rubro de gastos debe considerarse el análisis de los factores o condiciones que influyen en la determinación del riesgo donde se define inherente, así como el riesgo de que los controles relativos, no lo detecten o que el auditor no los descubra. Algunos de estos factores son:

- a) La naturaleza y características propias de los gastos.
- b) Ausencia o inadecuadas políticas de capitalización.
- c) Carencia de controles para reconocer y reconocer en forma oportuna y adecuada los gastos.
- d) Cargos y créditos extraordinarios.

- e) Carencia o procedimientos inadecuados re revisión y autorización de desembolsos.
- f) Registros auxiliares poco confiables.

Procedimientos de Auditoría

Planeación

En la planeación el auditor debe obtener información sobre la naturaleza de los gastos y políticas de capitalización, reglas de conocimiento de los mismos y presentación en los estados financieros. En su caso determinara las posibles limitaciones que puedan afectar su trabajo y opinión.

Revisión analítica

Con el propósito de evaluar la materialidad de los gastos en relación con los estados financieros en su conjunto e identificar cambios significativos o transacciones no usuales el auditor aplicará los siguientes procedimientos:

- a) Comparación de las cifras de los distintos renglones del periodo sujeto a revisión contra presupuestos y contra las cifras del año anterior, tomando como elemento de juicio el índice nacional de precios al consumidor y las características particulares de la empresa, y así juzgar si las variaciones o ausencia de éstas y las tendencias son razonables.
- b) Obtener y analizar explicaciones de variaciones importantes en relación con el año anterior y con presupuestos.

- c) Análisis de razones financieras, para identificar variaciones y tendencias, para así juzgar la razonabilidad de éstas con base en el conocimiento general de la entidad y de su entorno.

Pruebas de cumplimiento

El auditor desarrolla pruebas de controles con objeto de tener una seguridad razonable de que los procedimientos de control interno en los que pretende confiar, existen y se aplican eficazmente. Son necesarias ya que se relacionan con procedimientos claves de control interno que han sido considerados en la determinación de la naturaleza, oportunidad y alcance de las pruebas sustantivas. Las pruebas de controles se dirigen a corroborar el funcionamiento de los controles internos clave, deben diseñarse en función de las circunstancias particulares de cada entidad.

Pruebas sustantivas

El auditor podrá establecer la naturaleza de las pruebas sustantivas, con el alcance y oportunidad que considere necesarios en las circunstancias. Algunas pruebas sustantivas que pueden ser aplicables a la generalidad de los casos son:

- a) Verificar que los saldos de los auxiliares de las cuentas de gastos coinciden contra el mayor general.
- b) Revisión general de los auxiliares de gastos para detectar e investigar partidas poco usuales.

- c) Examen crítico de los documentos que respaldan los gastos, para verificar que los bienes o servicios hayan sido efectivamente recibidos y que se derivan de transacciones normales y propias.

Presentación y revelación

El auditor debe de verificar que exista una presentación y revelación adecuada de los gastos en los estados financieros, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

En este capítulo se analizaron los ciclos de efectivo, cuentas por cobrar, inmueble maquinaria y equipo así como los ciclos de ingresos y egresos, también se mencionaron las NIF'S aplicables a los ciclos de ingresos y egresos, además de que se vieron los boletines correspondientes a dichos ciclos. En capítulo siguiente se aplicara el caso práctico.

CAPÍTULO V

CASO PRÁCTICO

Después de recopilar la información que conforma el marco teórico, en este capítulo se realizara un caso práctico en el cual se llevara a cabo el estudio y análisis del control interno de la empresa dedicada a la exportación de aguacate con el fin de dar propuestas a su control interno en caso de ser pertinente y se encuentren deficiencias poder proponer soluciones.

5.1 Metodología de la investigación

Planteamiento del problema

En la actualidad se ha creado la necesidad de contar con un sistema de control interno eficaz. El control interno es un proceso que se diseña para proporcionar seguridad en la búsqueda del cumplimiento de los objetivos, realizado por la administración y demás personal de la empresa. Comprende el plan de organización que se refiere a la protección de los activos y proporciona confiabilidad en los registros financieros, su diseño permite suministrar y proporcionar seguridad razonable de que las transacciones de la empresa están de acuerdo con las autorizaciones establecidas por la gerencia. Las políticas y procedimientos son actividades de control que permiten asegurar que se están realizando las acciones necesarias para el logro de los objetivos de la empresa y el establecimiento de políticas servirá de base para crear los procedimientos que llevarán a cabo el cumplimiento de la misma.

Es necesario que si ya se cuenta con los procesos de control interno, estos estén bien estructurados para que permitan mejorar el desempeño general de la empresa, los cuales puedan ayudar a optimizar los recursos. Partiendo de este punto es que nos enfocamos en revisar el control interno ya que no se puede ofrecer un producto de calidad si la empresa tiene problemas internos con sus procesos.

La empresa ya cuenta con un sistema de control interno más sin embargo considero importante realizar un análisis y evaluación del mismo, para verificar que se esté llevando a cabo de la manera adecuada, y si es pertinente y se encuentran deficiencias proponer soluciones que ayuden a sus controles.

Es importante revisar el control interno específicamente en los ciclos de ingresos y egresos ya que si este no es adecuado la empresa puede tener problemas fiscales y una disminución en sus utilidades.

Justificación

Debido a que en la actualidad el aguacate es un recurso muy importante en nuestro país, creo importante realizar una investigación en una empacadora dedicada a la exportación de aguacate, debido a que tancitaro es la auténtica capital mundial del aguacate ya que exporta al año la cantidad de ciento veinte mil toneladas, creo importante realizar mi investigación en una empresa de dicho municipio.

El control Interno en la actualidad es indispensable dentro de cualquier empresa sin importar su tamaño, ya que de este depende que la empresa tenga una mejor organización y pueda cumplir sus objetivos en tiempo.

Por lo anterior creo que es muy importante revisar y analizar el control interno de esta empresa, para verificar que se esté cumpliendo con él y si no es así detectar

dónde está la falla para corregirlo y que la empresa siga avanzando en el cumplimiento de sus objetivos.

La investigación beneficiará directamente a la dirección general de la empresa, a través de propuestas de mejora que permitan mejorar la efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad en la información financiera y el cumplimiento de leyes y regulaciones aplicables.

El tema es importante para los empresarios que tienen empresas del mismo ramo o semejante, para los contadores, para los auditores, para los estudiantes y en sí para el público en general que se encuentre interesado en el tema.

Se decidieron evaluar y analizar los ciclos de ingresos y egresos en específico porque se considera que son los más importantes para la empresa ya que en ellos se maneja el recurso monetario, y si no se tiene el debido control en él, entonces la empresa podría verse afectada en sus utilidades.

Objetivo General

El objetivo general de esta tesis es estudiar y analizar el control interno de una empresa dedicada a la exportación de aguacate en el municipio de Tancítaro, Michoacán.

Objetivos Específicos

Identificar las posibles fallas que puedan tener los ciclos de ingresos y egresos de dicha empresa.

- I. Realizar la investigación aplicando el cuestionario correspondiente.

- II. Analizar los procedimientos y técnicas de control interno en los ciclos de ingresos y egresos.
- III. Realizar una evaluación del control interno en los ciclos de ingresos y egresos para determinar su situación actual y presentar una posible propuesta.
- IV. Desarrollar mediante la aplicación de la teoría, una propuesta mejoras de control interno.

Hipótesis

La falta de un control adecuado en los ciclos de ingresos y egresos de una empresa dedicada a la exportación de aguacate ubicada en la ciudad de Tancítaro, Michoacán puede provocar una disminución en sus utilidades.

Metodología

El método que se utilizó en esta investigación fue descriptivo ya que se realizó una descripción del estudio y evaluación del control interno.

La finalidad de utilizar este método es realizar un estudio y análisis en los ciclos de ingresos y egresos de una empresa dedicada a la exportación de aguacate ubicada en la ciudad de Tancítaro, Michoacán.

En la investigación debido a que fue necesaria información teórica para la especificación de las características de la empresa así como del control interno en específico en los ciclos de ingresos y egresos, ya que se parte de un punto general conociendo los conceptos teóricos y con el avance se va teniendo un avance real para entender los objetivos particulares de la empresa.

También se utilizó el método deductivo el cual tiene como finalidad definir, clasificar, catalogar o caracterizar el objeto de estudio. Se realizó la investigación a través de la aplicación de un cuestionario a la empresa y esta es la manera en que se procuró la información y se dio a conocer.

Técnicas de investigación utilizadas

Se realizó investigación bibliográfica en consultas de libros con referencia al tema, apuntes de la carrera de contaduría como son de la materia de control interno y auditoría, consulta de páginas de internet. Fue utilizado un cuestionario aplicado a la empresa sustentado en la Normas y Procedimientos de Auditoría y sus Boletines, en los rubros de caja y banco así como ventas, esto para los ingresos. Y para los egresos en los rubros de compras, gastos e inversiones.

5.2 Estudio y análisis de control interno en los ciclos de ingresos y egresos de una empresa dedicada a la exportación de aguacate ubicada en la ciudad de Tancítaro, Michoacán.

Para llevar a cabo el estudio y análisis del control interno en la empresa dedicada a la exportación de aguacate, se realizó un cuestionario sobre los ciclos de ingresos y egresos, con el fin de conocer cómo es que la empresa lleva a cabo las funciones relacionadas con dichos ciclos, y así poder analizar si es que tiene una fallas en sus controles y poder dar una solución a dicha falla. La información obtenida de dicho cuestionario se mostrara a continuación.

	Si	No	N/A	Observaciones, comentarios, aclaraciones
INGRESOS				
1.- ¿La empresa tiene fondo de caja chica?	X			
2.- ¿A cuánto asciende el monto de la caja chica?				Aproximadamente \$50,000
3.- ¿Existe límite para cubrir cantidades con dichos fondos? ¿De cuánto es el límite?				Entre \$6,000 y \$10,000
4.- ¿Recae la responsabilidad de la caja chica sobre una sola persona?	X			El encargado (a)
5.- ¿Están los ingresos y desembolsos de caja chica debidamente respaldados por comprobantes?	X			
6.- ¿La apertura de las cuentas bancarias y firmas responsables son debidamente autorizadas?	X			
7.- ¿cuántas y cuáles son las cuentas bancarias?	X			- BBVA USD -BBVA Pesos -BMX Pesos -STD Pesos
8.- ¿Qué funcionarios están autorizados para el manejo de cuentas bancarias?	X			Coordinador de Pagos y Bancos
9.- ¿Para qué se utiliza cada cuenta?				Pagos: -Proveedores -Productores
10.- ¿Quién recibe los estados de cuenta?	X			El contador
11.- Explique en forma general el control interno que se tiene de las cuentas bancarias.	X			Seguridad y Confianza
12.- ¿Se efectúan conciliaciones bancarias? a) ¿Quién las efectúa? b) ¿Con que periodicidad?	X			Encargado de cuentas Semanal
13.- ¿Por cuantos conceptos se reciben ingresos?	X			Venta de aguacate empacado
14.- ¿Se reciben ingresos por correspondencia?		X		

15.- ¿Se vende en el exterior?	X			
16.- ¿Las oficinas foráneas remiten fondos a la empresa?	X			
17.- ¿Los ingresos recibidos, se depositan diariamente?	X			
18.- ¿Las fichas de depósito sirven de base para los registros contables?	X			
19.- Son los pedidos de los Clientes revisados y Aprobados por un Funcionario independiente de: a) Expedición b) Facturación c) Contabilidad	X X X			
20.- ¿Aproximadamente cuantos cheques se expiden mensualmente?	X			500
21.- Se encuentran separadas las funciones de: a) Ventas b) Cobranza c) Despacho	X X X			
22.- ¿Existen cuentas por cobrar al extranjero?	X			
23.- ¿Se reciben fondos vía bancaria por cualquier concepto del extranjero?	X			
24.- ¿Se preparan oportunamente relaciones que muestren antigüedad de saldos?	X			
25.- ¿Se gestiona la recuperación de las cuentas atrasadas?	X			
EGRESOS				
1.- ¿Están los pagos individuales de los fondos en efectivo limitados a una cantidad máxima? De ser así, ¿A cuánto asciende?		X		
2.- ¿Todos los pagos se hacen con cheque?	X			En cheque y traspasos interbancarios.
3.- ¿Existen firmas mancomunadas en las cuentas bancarias?		X		

4.- ¿Quién firma los cheques de cada cuenta?				Presidente / Director
5.- ¿Se acompaña de la documentación comprobatoria a la póliza cheque?	X			
6.- ¿En casos y hasta porque cantidad se expiden cheques al portador?		X		No se expiden al portador
7.- ¿Son los cheques entregados por una persona independiente de quién los prepara?	X			En ocasiones
8.- ¿Se encuentran bien custodiados los cheques?	X			
9.- ¿Los cheques no utilizados, se cancelan o se destruyen?	X			Se cancelan
10.- ¿Los cheques para pago de sueldos a nombre de quien se hacen?			X	Se paga a través de Transferencia Bancaria.
11.- ¿Cómo se comprueban las cantidades que se les remiten a las oficinas foráneas?	X			De acuerdo a los gastos hechos por las oficinas.
12.- ¿Las oficinas foráneas llevan su propia contabilidad?	X			
13.- ¿Depende la función de compras de un nivel jerárquico adecuado? ¿De quién?	X			Del encargado de almacén
14.- ¿Están las funciones de compra, debidamente separadas de las funciones de: a) Recepción b) Expedición c) Caja - Desembolsos d) Contabilidad - Control de Existencias. e) Contabilidad - Cuentas a pagar f) Almacenes	X X X X X X			
15.- ¿Existen normas o procedimientos para comprar? a) Son precisos y claros b) Son adecuados c) Están por escrito	X X X			

16.- ¿Se realizan las compras únicamente a base de solicitudes o peticiones firmadas por funcionarios autorizados?	X			Y en base a estándares de existencia.
17.- ¿Se necesita la Solicitud de Compra para: a) Materias primas b) Productos semielaborados c) Papelería y útiles de escritorio	X X		X	
18.- ¿El documento donde se capturo la mercancía entregada (compras) se firma de recibido por la persona que efectuó el conteo?	X			
19.- ¿Las facturas de compra se revisan contra el documento de captura de la mercancía recibida?	X			
20.- ¿El pasivo por compras se captura en un documento en el momento en que se reciben las mercancías, verificando por conteo u otro medio la cantidad recibida?	X			
21.- ¿Ese documento anterior esta prenumerado?	X			
22.- ¿Los cheques se preparan una vez que la documentación ha sido revisada y autorizada para pago?	X			
23.- ¿Se acompaña de la documentación comprobatoria a la póliza cheque?	X			
24.- ¿Revisan las facturas para el pago?	X			
25.- ¿Qué tipo de inversiones tiene la empresa? ¿Acciones, bonos y valores o renta fija?	X			Acciones
26.- ¿A qué tasa de interés se han efectuado inversiones en valores?			X	
27.- ¿Qué destino se les da a los intereses que producen?			X	
28.- ¿Qué tipo de créditos se han contratado con la banca nacional?			X	
29.- ¿Se han concretado créditos con firmas extranjeras?		X		

30.- ¿ Todos los créditos solicitados, han sido autorizados por el consejo de administración?	X			
---	---	--	--	--

Una vez analizadas las preguntas de dicho cuestionario aplicado a la empresa se pueden dar las siguientes sugerencias:

-Deberán de adoptar la política de afianzar al encargado de caja chica para tener una mayor seguridad.

-Separar las funciones de elaboración de cheques y entrega del mismo, para tener un mayor control y menos margen de error.

- Adoptar la política de establecer un máximo para pagos. Ya que el máximo no es fijo.

-Prohibir usar los fondos de caja para cambiar cheques de funcionarios, empleados, clientes o proveedores.

-El procedimiento para reposición del fondo deberá ser lo suficientemente ágil para evitar exceso de fondos ociosos o falta de efectivo para cubrir una emergencia.

-Es recomendable que la firma de cheque se haga en forma mancomunada.

-Mantener en un lugar seguro copia de las tarjetas donde aparezcan las firmas autorizadas para expedir cheques.

-Es recomendable que las conciliaciones bancarias las realice una persona distinta a quien es el encargado de las cuentas bancarias.

-Se deben de comparar los gastos que reportan las oficinas foráneas con los comprobantes debidos.

-Todo ingreso y egreso deberá estar soportado por un documento que permita conocer su origen y autorización.

Son pocas las sugerencias que se pueden hacer ya que la empresa tiene un buen sistema de control interno establecido.

CONCLUSIONES

A lo largo de esta investigación se hizo evidente la importancia del control interno sin importar el tamaño de la empresa o su giro, ya que es determinante el hecho de contar con este ya que es el motor que ayuda diariamente a que se lleven a cabo las operaciones, y con esto se genera certeza de que el desarrollo se encuentra normado por los procedimientos, las evaluaciones que se obtengan le serán de mucha utilidad al director en la toma de decisiones, así como para detectar en que procedimiento o proceso se está fallando y mejorarlo y dar solución a este problema, sin dejar de mencionar que el control interno tiene como objetivo el de proteger los recursos de la empresa o negocio.

El control interno debe ajustarse a las necesidades y requerimientos de cada organización, debe consistir en un sistema que permita tener una confianza moderada de que sus acciones administrativas se ajustan a los objetivos y metas de la organización, también se debe de tener en cuenta que un excesivo control puede ser costoso y contraproducente, se debe de prestar atención al diseñarlo porque puede tener regulaciones innecesarias que limitarían la iniciativa y el grado de creatividad de los empleados.

En el proceso de la investigación teórica al buscar las NIF'S aplicables a los ciclos de ingresos y egresos encontré un punto relevante que se debe de mencionar, ya que no existen NIF'S aplicables a las cuentas de resultados y los ingresos y egresos son cuentas de resultados, por lo tanto se aplicaron NIF'S de cuentas de balance relacionadas con los ciclos de ingresos y egresos, las NIF'S utilizadas fueron:

NIF C-1 Efectivo y equivalentes de efectivo, NIF C-3 Cuentas por Cobrar, NIF C-6 Propiedades Planta y Equipo y NIF C-9 Provisiones, Contingencias y Compromisos.

Las grandes y pequeñas empresas líderes en el mercado han encontrado en el control interno una inversión para lograr los objetivos generales y por lo tanto un mejor rendimiento y logro de sus metas. Las sugerencias propuestas en el control interno de la empacadora se consideran para beneficiar a la misma en el cumplimiento de las disposiciones de la administración, con lo cual se proporcionara seguridad de que los informes financieros serán confiables y de que se podrán detectar y desalentar posibles fraudes.

En esta investigación se analizó el control interno en los ciclos de ingresos y egresos desde la perspectiva comercial de una empresa dedicada a la exportación de aguacate, estudiándola como caso práctico y se identificó que su estructura de control interno se encuentra un poco debilitada por lo cual se propusieron para un mejor manejo y efectividad en sus actividades para lograr sus objetivos.

Fue posible cumplir con la hipótesis que planteaba que la falta de un control adecuado en los ciclos de ingresos y egresos de una empresa dedicada a la exportación de aguacate ubicada en la ciudad de Tancítaro, Michoacán puede provocar una disminución en sus utilidades, ya que con la aplicación del cuestionario se identificaron los puntos débiles del control y así mismo se pudo dar una sugerencia para reforzarlo.

Se pone a consideración de la gerencia, la aplicación de las sugerencias que se señalaron, se pretende que estas ayuden a conseguir que la empresa se siga

fortaleciendo de acuerdo a sus factores internos, con el fin de poder aplicar los resultados obtenidos, para incentivar el respaldo y grado de confianza adecuado para proveedores, clientes e inversionistas.

Si bien es cierto que el costo de un sistema de control interno se debe diferenciar por el beneficio que en general produce al minimizar los riesgos y por el impacto que tiene en el cumplimiento de los objetivos de la empresa, es importante tener en cuenta que para que un sistema de control interno funcione con eficiencia se recomienda contar con programas de entrenamiento, motivación, participación y remuneración apropiada del recurso humano; creando en ella una cultura empresarial encaminada a evitar operaciones fraudulentas.

La investigación realizada nació a partir de una necesidad de la empresa, le ayudo para darle recomendaciones y así ayudarla en el aspecto financiero y fiscal, para que siga siendo una empresa prospera.

BIBLIOGRAFÍA

CONAA, Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, Guías de Auditoría.

IMCP editores. Edición 2011, México

JAY, Antony, La dirección de empresas y Maquiavelo. Editorial Destino, México, 1972.

MENDEZ, Morales José Silvestre, Economía y la Empresa. Editorial MC Graw Hill, México, 2011.

MÜNCH, Galindo Lourdes, Administración. Escuelas, proceso administrativo, áreas funcionales y desarrollo emprendedor. Editorial Pearson educación, México, 2007.

MÜNCH, Galindo Lourdes y GARCIA Martínez José G., Fundamentos de Administración. Editorial Trillas, México, 2012.

PERDOMO, Moreno Abraham, Fundamentos del control interno. Editorial Thomson, México, 2000.

RODRÍGUEZ Valencia Joaquín, Organización Contable y Administrativa de las Empresas.

SANTILLANA, González Juan Ramón, Como Hacer y Rehacer una Contabilidad. ECAFSA editores, México, Edición 2000.

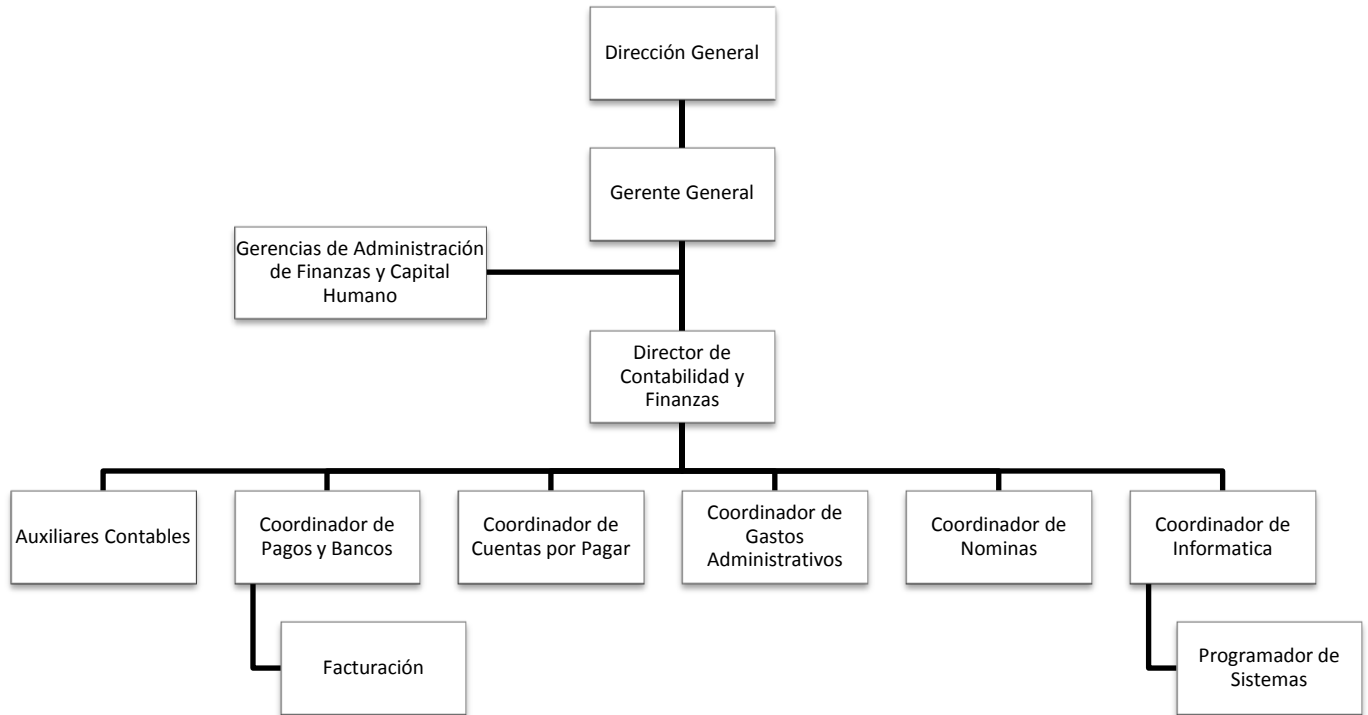
CINIF, Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera. Normas de Información Financiera. <http://www.cinif.org.mx>.

AUDITORIA I, Prof. Roberto Edgardo Aguilar Hernández, 5° semestre de la Lic. en Contaduría, Universidad Don Vasco, A.C., Uruapan, Mich, 2012.

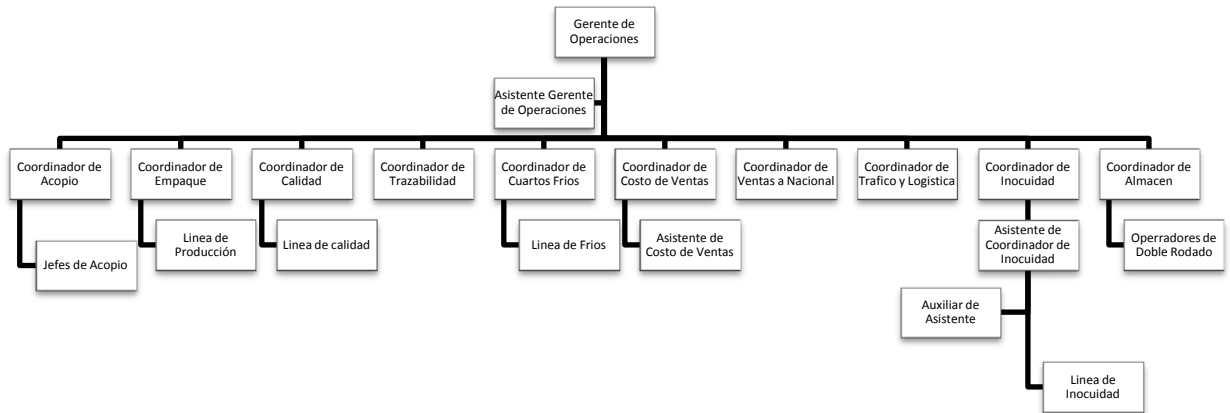
SISTEMAS DE CONTROL INTERNO, Prof. Griselda Cortés Gutiérrez, 4° semestre de la Lic. en Contaduría, Universidad Don Vasco, A.C., Uruapan, Mich, 2012.

ANEXOS

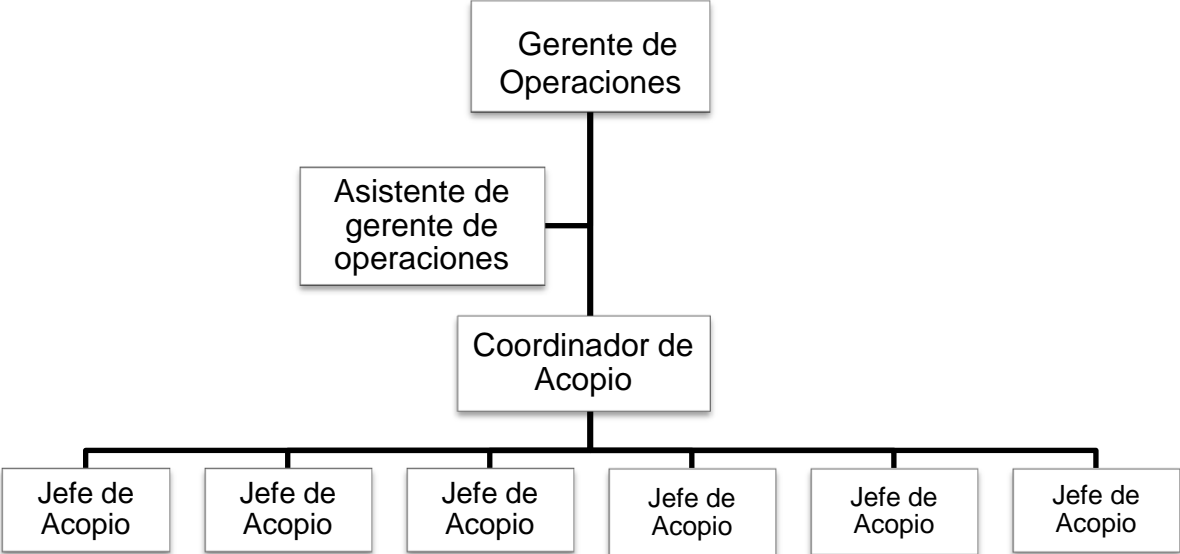
Anexo 1. Organigrama General



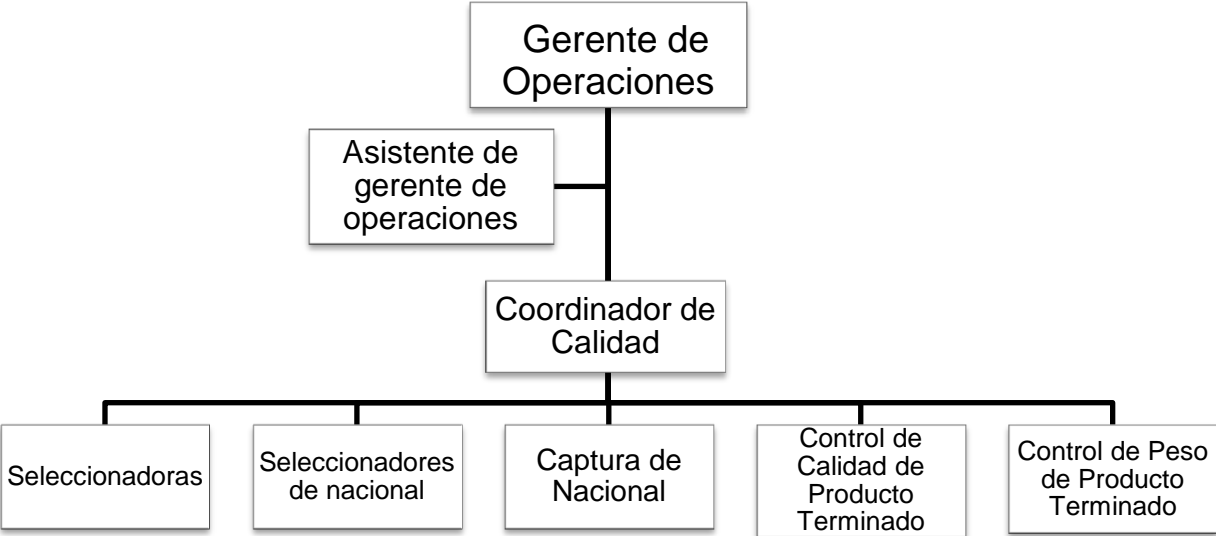
Anexo 2. Organigrama de Operaciones



Anexo 3. Organigrama de Acopio



Anexo 4. Organigrama de Calidad



Anexo 5. Organigrama de Producción

