



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO  
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN

**DESARROLLO DE UNA AUDITORIA EXTERNA  
PARA EFECTOS FISCALES**

**TESIS**

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

PRESENTA:

**JULIAN RODRIGO LOREDO GUZMAN**

ASESOR: GUSTAVO ANTONIO AGUIRRE NAVARRO

CUAUTITLÁN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO,

2009



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## **DATOS DE ALUMNO Y TESIS**

### **ALUMNO**

**JULIAN RODRIGO LOREDO GUZMAN**  
**Tel. 622 1056 998**  
**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO**  
**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN**  
**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

### **DATOS DE ASESOR**

**C.P. GUSTAVO ANTONIO AGUIRRE NAVARRO**

### **DATOS DE LA TESIS**

**TÍTULO: “DESARROLLO DE UNA AUDITORIA EXTERNA  
PARA EFECTOS FISCALES”**

## ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.
  
2. ACTIVIDAD PROFESIONAL.
  - 2.1 Historia del despacho Solloa Tello de Meneses y Cía.
  - 2.2 El encuentro con el despacho.
  - 2.3 Auditorías en el Interior de la Republica.
  - 2.4 Encargado de Auditoría.
  
3. AUDITORÍA.
  - 3.1 Generalidades.
  - 3.2 Que es la Auditoría.
  - 3.3 Normas de Auditoría.
  - 3.4 Procedimientos de Auditoría.
  - 3.5 Otras declaraciones.
  - 3.6 Técnicas de Auditoría.
  - 3.7 Principios de Contabilidad ( Hoy Postulados Básicos NIF A-2 )
  - 3.8 Papeles de Trabajo ( Índices y Marcas )
  - 3.9 Programas de trabajo.
  
4. PROCEDIMIENTOS Y DESARROLLO DE UNA AUDITORÍA EXTERNA A ESTADOS FINANCIEROS.
  - 4.1 Planeación de la Auditoría.
  - 4.2 Solicitud de Información.
  - 4.3 Revisión de cuentas de balance.
  - 4.4 Revisión de cuentas de resultados.
  - 4.5 Ajustes de Auditoria.
  - 4.6 Cierre de Auditoría.
  - 4.7 Llenado de SIPRED (Programa determinado por el S.A.T. para la presentación de dictámenes.
  
5. COMENTARIOS Y RECOMENDACIONES.
  
6. BIBLIOGRAFÍA.

## **1. INTRODUCCIÓN**

El presente trabajo tiene como finalidad dar una breve explicación de cómo se realiza una Auditoría Externa a Estados Financieros con la finalidad de emitir una opinión que sirva para la toma de decisiones de los accionistas, dueños o un tercero interesado de una empresa.

Una de las ramas que se desprenden de la CONTABILIDAD es la AUDITORÍA, Cabe mencionar que dicha AUDITORÍA es también un requisito que deben cumplir las empresas de acuerdo al CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, dicha ley menciona en su artículo 32 A, las empresas que se deben dictaminar para efectos fiscales.

Para comenzar con el tema y título de este trabajo se abordan los principios básicos de la CONTABILIDAD y de la AUDITORÍA, orígenes, conceptos y evolución entre otros, esto para orientar a los estudiantes de la licenciatura y a los que no los son, ya que la AUDITORÍA tiene un campo tan amplio de aplicación que puede ser utilizado en cualquier ámbito, ya sea en otras licenciaturas o bien en la vida cotidiana; esto lo he comprobado en mi vida profesional la cual aunque no es muy amplia me da los fundamentos necesarios para sustentar esta opinión.

El grado de importancia de la AUDITORÍA es tal que puede significar el crecimiento o la debacle de una empresa, ya que en base a las pruebas realizadas por el LICENCIADO EN CONTADURÍA y/o AUDITOR se tomarán decisiones que afectarán o sanearán una empresa para obtener los mejores resultados; al realizar una AUDITORÍA se debe seguir una serie de pasos, para lograr esto el auditor cuenta además de sus conocimientos técnicos con las NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA contenidos en el libro que lleva este título, emitido por el INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, AC. Más adelante hablaré de estas normas y procedimientos.

Mencionado lo anterior, espero que el presente trabajo ayude a los compañeros estudiantes que no tienen muy claro el área en la que se quieren desarrollar y a los compañeros de los primeros semestres que aún no están del todo convencidos de que la LICENCIATURA EN CONTADURÍA sea lo que realmente quieren estudiar, a los compañeros de otras profesiones que quieran o necesiten conocer cómo se desarrolla una Auditoría sin querer adentrarse del todo en la CONTABILIDAD.

Con base en mi experiencia laboral abordare los puntos antes mencionados para dar una breve explicación de cómo se aplica la teoría en la practica desde mi punto de vista y en base a las experiencias vividas como Encargado de Auditoría en el despacho SOLLOA TELLO DE MENESES Y CIA, S.C.

## **2. ACTIVIDAD PROFESIONAL**

### **2.1 HISTORIA DEL DESPACHO SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CIA, S. C.**

En este capítulo comenzaré con lo que ha sido mi experiencia profesional dentro del área laboral que ofrece la Contabilidad y su derivada la Auditoría; comenzaré hablando un poco de la historia del despacho para el cuál trabajo, cómo es que llegue ahí y un poco de las actividades que realicé en un inicio; estas actividades se describen más adelante en el capítulo de los Procedimientos y Desarrollo de una Auditoría Externa a Estados Financieros.

En el año de 1960, el Socio Fundador el C.P.C. Alfonso Solloa Junco se asocia profesionalmente con varios Contadores Públicos, para dedicarse a la prestación de servicios de Auditoría, Consultoría y Contabilidad.

Posteriormente en el año de 1984 y 1987 Alfredo Solloa García y Luis Javier Solloa Henández se unen a la firma.

El 1º de enero de 2000, la firma lleva acabo una fusión con el C.P.C. Francisco Tello de Meneses y Cervantes, por lo que actualmente la razón social es Solloa Tello de Meneses y Cía, S. C.

EL 1º de agosto del 2002 se incorporan como socios el C.P.C. Luis Gabriel Sierna Pérez y el C.P.C. José Antonio Alija García.

Misión:

La misión del despacho es brindar servicios de la más alta calidad, con un alto sentido de confidencialidad, responsabilidad y oportunidad.

Los objetivos son:

- ❖ Servicios de Calidad al Cliente:

Éste es el objetivo general con en el que se pretende que el personal lleve a cabo el cumplimiento de la misión del despacho, de tal forma que exista unión de los profesionistas para lograrlo.

❖ Trabajo en Equipo:

Si se quiere desarrollar profesionalmente, en el despacho siempre se contará con el apoyo de los compañeros, quienes brindarán los elementos que se requieran para este fin, tomando siempre en consideración aspectos como la armonía y la convivencia fundamentales para lograr una buena relación con todo el personal y que beneficiarán el camino ascendente de nuestra vida profesional.

❖ Conciencia de Responsabilidad y Compromiso:

El personal debe ser puntual, responsable y creativo para poder brindar una buena imagen hacia los clientes de la firma.

❖ Honestidad y Lealtad:

El ser honesto embellece a la persona y por la imagen que proyecta hacia los demás.

❖ Superación Día con Día:

Para iniciar con bases sólidas las funciones que realizarán los elementos del despacho, se recibe la información adecuada y las instrucciones necesarias, con las que se podrá tener un desempeño adecuado, luchando para alcanzar las metas superiores logrando una retroalimentación ya que se consigue crecer en forma personal y ayudar a crecer a la firma.

❖ Educación Profesional Continua:

Durante el tiempo en el que se labora para la firma se recibe capacitación, de tal modo que se puedan solidificar los conocimientos y ampliar el mundo profesional de acuerdo a un programa de Educación Profesional Continua.

## **2.2 EL ENCUENTRO CON EL DESPACHO**

Ingresé al despacho Solloa Tello de Meneses y Cía, S. C. el 12 de abril de 2005; aun cursaba el 8º semestre la Licenciatura de Contaduría en la Facultad de Estudios Superiores CUAUTITLAN cuando supe de este despacho por comentarios de algunos compañeros y directamente por un amigo que ya trabajaba en el despacho; así pues me presenté en las instalaciones del Despacho dispuesto a trabajar; el proceso de selección es como en casi todos los despachos, se aplica un examen de conocimientos básicos sobre Contabilidad que consiste en identificación de cuentas contables según su naturaleza, se realizan también algunos registros de contabilidad tanto en diario como en esquemas de mayor, se pide también realizar un Estado de Situación Financiera o Balance General, un Estado de Resultados y un Estado de Costos de Producción para determinar el Costo de Ventas; los resultados de estos Estados Financieros se entrelazan entre sí.

Posteriormente se asigna al aspirante a un gerente el cual realiza una breve entrevista de la cual depende el ingreso al despacho; en mi caso fui asignado al grupo del gerente C.P. Roberto García el cual realizaba las Auditorías a un grupo maderero con fuerte presencia en el interior de la república, además de realizar las Auditorías a un grupo de cines los cuales también están ubicados en el interior de la república y cuyas oficinas se encuentran en Bosques de las Lomas; fue en estos últimos donde comencé mis labores en el despacho como auxiliar.

Las actividades de un auxiliar y del encargado que son las que he tenido oportunidad de desempeñar y las describiré en el punto 2.4 de este capítulo.

## **2.3 AUDÍTORIAS EN EL INTERIOR DE LA REPÚBLICA**

Durante mi estancia en el despacho he tenido la oportunidad de trabajar en Auditorías en el interior de la república lo que me ha dado la oportunidad de conocer distintas ciudades y cómo trabajan las personas de otros estados contablemente hablando; como lo mencioné en el punto anterior desde que ingrese al despacho fui asignado a un grupo que realizaba casi todas sus auditorías en otros estados como Oaxaca, Guerrero, Querétaro y Puebla, el trabajo bajo estas circunstancias es diferente ya que tenemos el tiempo de revisión más corto y por consiguiente la jornada laboral es mas larga, sin embargo es en este tipo de auditorías es donde he aprendido más ya que como auxiliar lo principal es revisar cuentas de resultados: ingresos, compras y gastos, dado que el personal que va a estas auditorías es reducido se tiene la oportunidad de ver otros aspectos de la auditoría y de las cuentas que integran el balance general

Mi primer viaje de auditoría lo realicé al estado de Oaxaca a una empresa que fabrica puertas de madera; este viaje duró cerca de dos meses y fue un poco difícil al principio ya que estar tanto tiempo lejos de la familia no es fácil pero al paso de los días la sensación de nostalgia fue desapareciendo debido principalmente al trabajo ya que fue aquí donde se me asignaron nuevas responsabilidades como la de tratar directamente con los contadores en busca de aclaraciones y respuestas a las dudas generadas durante la revisión, aprendí también a manejar la Ley del I.S.R. y del I.V.A. para encontrar soluciones y fundamentos para mis comentarios y recomendaciones sobre la forma en que se debían manejar ciertos aspectos de carácter contable y fiscal.

Fue en el viaje al estado de Querétaro que se me asignó el nivel de encargado, con este nuevo cargo tenía que realizar la planeación de la Auditoría directamente con el Gerente de auditoría ya que debíamos definir los días que tardaría en terminar la revisión considerando que sólo se me asignó un auxiliar, tenía que prepararme para entregar la solicitud de información y verificar que se me proporcionara la información y papeles de trabajo correctos, estar pendiente del avance del trabajo y tratar con la contadora de la empresa directamente, mi primera sensación fue de nervios y preocupación pues estaba en mi primera auditoría como encargado y que la revisión que llevaría a cabo sería la base del DICTAMEN FISCAL de la empresa, obvio bajo previa revisión y aprobación del gerente y del socio dictaminador.

Con la experiencia mencionada en el párrafo anterior, para los siguientes viajes a los que fui asignado la sensación era diferente ya que contaba con más confianza en mi persona y en la capacidad que tenía para realizar el trabajo puedo concluir este punto mencionando que los viajes que he hecho me han servido de mucho ya que en estos adquirí los conocimientos necesarios para poder realizar auditorías con el nivel de encargado mismo que al día de hoy tengo.

## **2.4 ENCARGADO DE AUDITORÍA.**

Existen diversas áreas profesionales en Solloa Tello de Meneses y Cía, S. C., conformadas por personal con diferentes niveles como son auxiliares, encargados, supervisores, subgerentes, gerentes y socios.

Para el presente trabajo describiré las actividades desarrolladas por el ENCARGADO de Auditoría en el despacho en el cual trabajo, estas actividades por consiguiente pueden variar de un despacho a otro.

En el despacho Solloa, Tello de Meneses y Cía, S. C. en el cual he tenido oportunidad de comenzar mi desarrollo profesional he desempeñado dos funciones la de Auxiliar y hoy en día Encargado de Auditoría.

### **ENCARGADO**

Las características principales del Encargado son las siguientes:

- ✓ Habilidades administrativas, éstas resultan cruciales para llevar a cabo el trabajo.
- ✓ Mantener y mejorar nuestra pericia técnica, el conocimiento técnico por sí solo no es suficiente para garantizar el buen desarrollo de nuestra función.

Las cualidades, habilidades y funciones que se desarrollan como Encargado son las siguientes:

- ✓ Proporcionar y brindar un servicio de primera calidad a los clientes asignados, es nuestra actividad de promoción más importante.
- ✓ Capacitar y dirigir hábilmente al personal que se tiene a cargo es una de las principales labores.
- ✓ Se espera eficiencia y eficacia de nuestro trabajo y que comencemos a desarrollar un enfoque de análisis empresarial en las empresas que nos son asignadas.

Dentro de las características que debe tener el encargado son las siguientes:

#### **a) Cualidades Profesionales.**

Debido a que se asume más responsabilidad por la ejecución del trabajo por las asignaciones a nuestro cargo, nuestra labor requiere de mayor demostración de:

- ❖ Iniciativa.
- ❖ Buen juicio.
- ❖ Habilidad para trabajar bajo presión.

- ❖ Facilidad de comunicación para asociarse con las personas.
- ❖ Aptitud para ganarse la confianza y respeto de los clientes.
- ❖ Capacidad para dirigir.

#### **b) Capacidad Técnica.**

- ❖ El Encargado es la fuente primaria de conocimientos en los trabajos en las oficinas de los clientes, para aclarar las dudas sobre cuestiones contables, de control interno y fiscales.
- ❖ Nuestra pericia en auditoría está basada en la creatividad, esmero y en la solución de los problemas que surjan.

#### **c) Capacidad de Servicio al Cliente.**

- ❖ Se logra en la forma de redactar los **“memorandums de observaciones”**, sabiendo lo que se quiere incluir en ellos, siendo creativo y comunicando nuestras ideas eficazmente por escrito.
- ❖ Entender el negocio del cliente es fundamental para:
- ❖ Planear nuestro trabajo.
- ❖ Desarrollar observaciones con mentalidad empresarial.
- ❖ Identificar y tratar problemas relacionados con el giro.
- ❖ Identificar las necesidades de nuevos servicios del cliente.

#### **d) Capacidad Administrativa**

- ❖ La administración es el arte de planear, ejecutar, controlar y finalizar las actividades para lograr los objetivos.
  
- ❖ Como Encargados debemos ser más conscientes con respecto a la auto revisión para estar seguro de que nuestro trabajo es correcto, considerando que ya no se tiene una persona antes de que el gerente lo revise.
  
- ❖ Nuestra habilidad para delegar todas las tareas hasta el nivel de experiencia más bajo posible es parte esencial del planeamiento y programación eficaz.
  
- ❖ La forma en que se evaluará nuestro trabajo es por la habilidad en adiestrar, evaluar y asesorar a nuestro personal auxiliar.

Las anteriores son las principales características que se deben tener para poder llegar al nivel de Encargado dentro del despacho, es necesario tener todas o la mayoría de éstas ya que como se mencionó el trato con el cliente es de una forma más directa las responsabilidades mayores ya que en ausencia del Gerente de Auditoría es el Encargado quien debe solucionar cualquier duda del cliente.

#### **ENFOQUE EMPRESARIAL.**

Uno de los puntos más importantes en las funciones del encargado es la perspectiva de empresario que se debe desarrollar. El cliente aprecia hablar con un representante de la firma que conoce acerca del medio en donde se desenvuelve.

Para lograr esto es importante que se empiece por leer cotidianamente periódicos y revistas especializadas, en la medida que nos involucremos en asuntos del negocio de esta forma el despacho o nuestro jefe inmediato aprecie nuestro interés y nos brindará mayor confianza en asuntos importantes como proyectos y planes a futuro.

#### **INTRODUCCIÓN AL ANÁLISIS DEL RIESGO GENERAL.**

Como encargado de auditoría es importante, antes de iniciar cualquier trabajo evaluar el riesgo general en los estados financieros en la etapa de planeación, de acuerdo a lo señalado en el boletín 3030 de normas y procedimientos de auditoría.

El auditor evalúa el riesgo general con base en su **CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA, GIRO DEL NEGOCIO Y AMBIENTE DE CONTROL** (Estructura organizacional, calidad de la administración, políticas de la organización, etc.)

En la medida en que se haga una buena evaluación del análisis del riesgo general, el resultado de nuestro trabajo de revisión nos dejará más tranquilos sobre los resultados obtenidos y nos dará una mayor confianza en la opinión que vamos a emitir.

En esta etapa determinamos los ciclos de transacciones más importantes de la compañía y en donde debemos poner mayor atención, así como los alcances de nuestra revisión.

A continuación se enlistan algunos temas que deben considerarse para el memorándum de planeación del análisis del riesgo general:

**a) Discusión del impacto de eventos del año corriente en el plan de auditoría, tales como:**

- ❖ Cambios políticos, económicos y sociales importantes en el país, cambio de los sistemas de procesamiento de datos y cualquier otro que afecte el perfil del negocio del cliente.
- ❖ Variaciones significativas en los resultados presupuestados contra el real y contra años anteriores, niveles de inventarios, etc.
- ❖ Proyectos de inversión importantes.
- ❖ Cambios en productos y estrategias de mercado.

**b) Riesgos importantes y su efecto en el plan de la auditoría:**

- ❖ Problemas de años anteriores, contables o de operación.
- ❖ Problemas relacionados con el giro del cliente.
- ❖ Problemas contables y de auditoría relacionados con divisiones que operan con pérdida, exceso de capacidad productiva, planta y equipo de utilidad marginal, inventarios excesivos, nueva competencia o mejora a productos, problemas económicos que afectan el mercado de clientes, etc.

- ❖ Posibilidad de transacciones con personas vinculadas, pagos de naturaleza delicada, etc.
- ❖ Observaciones del año anterior que tuvieron algún efecto importante en la auditoría y en los estados financieros.
- ❖ Ajustes significativos del año anterior.

**c) Fechas límites de entrega de información.**

- ❖ Para comentar honorarios y problemas preliminares de la auditoría.
- ❖ Para entrega de cifras definitivas, estados financieros, observaciones.
- ❖ Para entrega de informes especiales.
- ❖ Reuniones con otros despachos de consultores (auditores cuando hay consolidación de estados financieros, abogados, sindicatos, etc.)

**CONTROL DEL TRABAJO EN PROCESO.**

Uno de los aspectos más importantes como encargado de la Auditoría o contabilidad consiste en el control del trabajo en proceso, ya que de esto dependerá en muchas ocasiones el éxito de nuestro trabajo.

Como encargado se deben desarrollar nuestras habilidades administrativas para que ayuden a mantener controles sobre la planeación del trabajo, los tiempos invertidos y el grado de avance del personal a nuestro cargo.

No se puede esperar hasta el final de la auditoría para hacer un balance de los resultados obtenidos porque se pueden llevar a desagradables sorpresas.

Es recomendable y necesario vigilar los controles de tiempos de avance en la revisión y supervisar frecuentemente los trabajos realizados por el personal de poca experiencia.

**CONTROL DE CALIDAD.**

El control de calidad en una auditoría o contabilidad es fundamental para lograr los objetivos que la misma persigue; la calidad de nuestros papeles de trabajo es donde se deposita la confianza para emitir nuestra opinión acerca de los estados financieros.

**a) Algunos puntos a considerar en el control de calidad:**

Es aplicable a todos los hechos significativos que llaman nuestra atención durante una auditoría. Los riesgos conocidos e importantes de revisión son identificados en el análisis de riesgo general.

Éstos podrían ser algunos puntos que consideramos para darle un seguimiento adecuado:

- ❖ Documentar todos los hechos que llamen nuestra atención, no debemos ignorar la evidencia en contrario.
- ❖ No distorsionar o suponer los hechos para ajustarlos a nuestra realidad. Si el hecho no es claro se profundiza más.
- ❖ Se debe ser razonable, considerar todas las implicaciones contables, fiscales, legales o de otro tipo por este hecho.
- ❖ Ser independiente e inquisitivo, escuchar siempre las opiniones de otros pero no permitir que se nos ciegue a lo que los hechos nos pueden sugerir.
- ❖ Llegar a una conclusión propia, usando nuestro sentido común apoyado en el trabajo realizado.

Como parte de la responsabilidad del encargado, está la de verificar que los puntos del supervisor, socio y gerente se aclaren, hay varias razones para ello:

- ❖ Se Tiene un acercamiento con el supervisor, el socio y el gerente.
- ❖ Normalmente el socio y el gerente no pueden comprobar la aclaración de sus puntos y nuestra responsabilidad como Encargado debe decidir si es necesario efectuar trabajo adicional para soportarlos o incluso anticipar un problema para nuestro dictamen.

- ❖ Los puntos del socio y del gerente pueden ser demasiado técnicos para el personal a nuestro cargo y por lo tanto podrían no resolverlos adecuadamente, con los riesgos implícitos.

**b) Los alcances de la revisión responden a los riesgos.**

El análisis del riesgo general representa la evaluación inicial que hace el equipo de auditoría de los riesgos significativos. Cuando se detectan hechos que provocan riesgos en nuestra revisión, es nuestra responsabilidad consultar con el gerente o socio, el ampliar los procedimientos de auditoría, el encargado debe sentirse satisfecho con el plan de auditoría, puesto que conoce los detalles y está en la escena, si hubiera alguna duda respecto a los alcances, tienes que comentar con el socio o gerente la necesidad de ampliarlos.

**c) Se debe comprender el impacto de las discrepancias.**

Ser extremadamente cuidadoso **al no darle** la importancia debida a discrepancias o falta de uniformidad en casos aislados. Es importante investigar el porqué de la inconsistencia en procedimientos establecidos o desviaciones con años anteriores, podemos estar frente a un problema significativo y pasarlo por alto.

Es frecuente que el personal de menor experiencia no tenga el criterio para darse cuenta de un problema, por lo que sería importante considerar algunas medidas para asegurarse que no suceda esto:

- ❖ Cuando se expliquen las tareas a realizar debemos utilizar documentos reales del cliente y explica claramente en que deben poner especial atención.
- ❖ Explicar la importancia del trabajo que se realizará.
- ❖ Probar el nivel de comprensión y razonamiento, pidiéndole que repita cada una de tus instrucciones, si es posible con ejemplos.
- ❖ Ajustar el grado de supervisión al nivel de experiencia del auxiliar. Checar con frecuencia el grado de avance y que la documentación preparada, sea la adecuada.

**d) Para auditar adecuadamente, se debe de conocer el giro del negocio.**

Anteriormente se mencionó que es necesario el desarrollo de un enfoque empresarial para auditar. Una parte importante de dicho enfoque es mantenerse al corriente. Es importante mantenerse al día en lo posible porque eso afecta la forma en que vemos los riesgos de auditoría y la capacidad para identificarlos.

**e) No se debe aceptar nada de buena fe.**

Aceptar sin enjuiciar las manifestaciones de la gerencia, escritas u orales no es suficiente. Bien sea mediante el conocimiento del giro de la compañía o de otras pruebas, la comprobación es una necesidad, como auditor no se debe creer lo que te digan, debes tener una base razonable para fundamentar lo dicho.

**f) Responsabilidad en la revisión.**

La responsabilidad de la revisión es del encargado, como tal tiene que supervisar y coordinar el trabajo encomendado y también del resultado, de entender lo encontrado y más aún, **de desarrollar una actitud encaminada al control de calidad** en el personal a cargo.

**g) El control de calidad comienza con el encargado.**

El control de calidad es una actitud que se basa en un deseo de satisfacción propia. Trabajar fuerte y con cuidado para estar satisfecho con el trabajo desarrollado. Saber exactamente lo que se ha hecho y lo que no se ha hecho. El Encargado sabe si está satisfecho de los resultados del trabajo realizado; el encargado debe aportar su experiencia en la auditoría.

Los anteriores son puntos básicos y cualidades que se deben tener para lograr el nivel de encargado en el despacho para el cual trabajo en mi experiencia personal me costó un poco de trabajo adquirirlas y podría decir que no cumplo al cien por ciento, sin embargo con la experiencia que día con día me da el trabajo, no puedo ni siquiera dudar que estoy cerca de tener todas las cualidades que se debe tener como Encargado y así posteriormente buscar un nivel más alto.

Dentro del despacho he tenido la oportunidad de trabajar con dos Gerentes de Auditoría y un Supervisor directamente de los cuales he aprendido bastante, desde cómo realizar de una maneras adecuada mi trabajo hasta qué actitud se debe tener con el cliente bajo distintas circunstancias, teniendo siempre en cuenta que como Auditor debo tener Independencia Mental, más no por esto no se pueden tomar como ejemplos a las personas que tienen una amplia experiencia realizando Auditorias.

Más adelante hablaré de mis vivencias realizando Auditorías, estas vivencias se describirán en cada rubro que integran un Estado de Situación Financiera y una

Balanza de Comprobación que representan el registro de las operaciones realizadas abordando también el control interno implantado en la empresa que se audita.

### 3. AUDITORÍA

#### 3.1 GENERALIDADES

Como es bien sabido la Auditoría representa una parte importante dentro del campo de la Contabilidad, ya que la opinión que se emita sobre los estados financieros implica no sólo que previamente se haya llevado a cabo un trabajo meticulado y encaminado a ratificar la veracidad y confiabilidad de los mismos, sino que proporciona los elementos necesarios que ayudan a la toma de decisiones.

Es por ello que la Auditoría debe llevarse a cabo con una adecuada planeación, esto nos permitirá establecer condiciones para fijar la extensión de nuestro examen, así como los procedimientos que hemos de emplear en el desarrollo de éste. Esto debido a que a determinados negocios, empresas o entidades no necesariamente se les aplican los mismos procedimientos que a otros, aún dedicadas al mismo giro.

Es importante considerar que si bien es cierto que existen principios, normas, técnicas y procedimientos con un estándar bien establecido, también lo es **el criterio del auditor** ya que éste forma parte esencial de las propias Auditorías, puesto que cada profesional de la materia aplica su criterio acorde a las circunstancias que se presenten.

De igual forma, resulta evidente contar con Programas de Trabajo, los cuales forman parte de los Papeles del Trabajo del auditor y son indispensables para el logro de los objetivos establecidos.

Los Programas de Trabajo se elaboran por cada rubro, en los que se precisa el alcance, extensión y oportunidad de los procedimientos que se van a utilizar, así como las pruebas de Auditoría que se aplicarán.

Los programas de tipo general, constituyen guías de procedimientos y cubren la mayoría de los que deben aplicarse en muchos casos; sin embargo, se advierte la necesidad de ser adaptados, en atención a diferentes giros, tamaños, volúmenes objetivos particulares, controles, etc.

Es importante recordar que los Programas de Auditoría sirven de enlace entre la evaluación del sistema del control interno, los procedimientos de contabilidad del cliente y los procedimientos de auditoría que contenga el programa.

Considero importante destacar que el contenido de este material está enfocado principalmente a las empresas medianas y pequeñas, aunque por supuesto, mucho de su contenido es aplicable a cualquier tamaño y giro.

Ahora bien, la finalidad de este trabajo es abarcar los aspectos y situaciones en forma general de todos aquellos puntos que debemos conocer para aplicar nuestras técnicas y procedimientos en concordancia con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas.

Por supuesto, los ejemplos que se muestran a lo largo de este trabajo son solamente parámetros de forma general que por lo tanto, deberán adaptarse a las circunstancias de cada trabajo.

### **3.2 QUÉ ES LA AUDITORIA**

En algunas ocasiones muchos de nosotros llegamos a trabajar en el área de Auditoría y a veces no tenemos o no recordamos un concepto más o menos apegado a ésta. Por tal motivo comenzaré por definirla, aunque ya anteriormente se mencionó un concepto.

**AUDITORÍA:** Es la actividad por excelencia del Contador Público, la cual consiste en verificar la corrección contable de las cifras de los estados financieros, efectuar la revisión de la documentación fuente y registros contables de un ente económico, se lleva a cabo con la finalidad de determinar el grado de exactitud y confiabilidad de dichos registros contables.

Existen dos tipos de Auditoría General y son las siguientes:

#### **AUDITORÍA INTERNA**

Es aquella que se lleva a cabo por funcionarios o empleados de una empresa; implica la remuneración de servicios por medio de un sueldo y por lo tanto mantiene una dependencia económica íntegra. Normalmente estos auditores son personas de planta y practican Auditorías continuas, esporádicas, a la totalidad de las operaciones o bien a una parte de ellas con la finalidad de evitar fraudes y errores, trabajando en forma coordinada con Auditoría Externa.

#### **AUDITORÍA EXTERNA**

Es aquella que generalmente está manejada mediante el empleo de Contadores Públicos Certificados que no tienen injerencia en la administración y tampoco mantienen una dependencia económica absoluta y éstos son normalmente los despachos de Contadores Públicos Certificados.

Ahora bien la finalidad de estas Auditorías es la siguiente:

Expresar una opinión profesional independiente, respecto a sí dichos estados presentan la situación financiera, los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera de una empresa, de acuerdo con las Normas de Información Financiera (NIF) Mexicanas antes Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, aplicados sobre bases consistentes.

Siempre existirán personas interesadas en los estados financieros, ya sean físicas o morales con diversos objetivos o finalidades; estos interesados son:

Socios o accionistas, acreedores, gobierno federal y terceros interesados en la empresa, ya que resulta de primordial importancia contar con información útil y confiable para la toma de decisiones adecuadas.

Con motivo de la división del trabajo que se ha venido dando a través del tiempo y en especial en las últimas décadas en los diferentes sectores de la economía y en particular en las profesiones o actividades desarrolladas por el ser humano, la Auditoría no se ha quedado aislada de estas situaciones, ya sea por las características de la empresa o por las mismas necesidades de información que éstas requieren. Por tal situación la Auditoría se ha dividido hasta hoy en varios tipos, entre las más comunes tenemos las siguientes:

a) Auditoría de estados financieros:

Es la revisión de los Estados Financieros Básicos y sus Notas.

b) Auditoría de estados financieros para efectos fiscales:

Es la revisión de los Estados Financieros Básicos y sus Notas, presentando un dictamen e informe fiscal a las autoridades correspondientes, (S. A. T.).

c) Auditoría operacional:

La Auditoría Operacional es el servicio que se presta en carácter de auditor externo cuando, coordinadamente con el examen de los estados financieros examina ciertos aspectos administrativos con el propósito de lograr incrementar la eficiencia y eficacia operativa de su cliente, proponiendo las recomendaciones adecuadas.

d) Auditoría administrativa:

La Auditoría Administrativa es el examen complejo y constructivo de la estructura organizacional de una empresa, institución o departamento gubernamental o de cualquier otra entidad y sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales.

El objetivo está enfocado a descubrir deficiencias o irregularidades en algunas áreas de la empresa y apuntar sus probables soluciones.

e) Auditoría integral

La Auditoría Integral es cuando en una sola revisión concurren las Auditorías financiera, operacional, administrativa, de resultado de programas y de legalidad.

Como en toda actividad profesional para desarrollar un trabajo con calidad, es necesario apoyarse o regirse por normas, lineamientos, principios, criterios, leyes, etc., y por consiguiente la actividad de Auditoría no queda fuera de esta situación, por lo cual el auditor para llevar a cabo un verdadero trabajo profesional debe apoyarse en estas.

Me parece importante mencionar estos aspectos que en la práctica profesional se deben tener presentes , ya que son la razón y la base del trabajo que se realiza como Auditor.

### **3.3 NORMAS DE AUDITORÍA**

Las Normas de Auditoría, son los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de dicho trabajo, se clasifican de la siguiente forma:

a) Normas personales:

Se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la Auditoría impone, en un trabajo de este tipo. Se dividen en:

-Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

-Cuidado y diligencia profesional.

-Independencia.

b) Normas de ejecución del trabajo:

Están íntimamente ligadas con las normas personales de cuidado y diligencia y se refieren al trabajo cuantificable que el auditor desarrolla. Se dividen en:

-Planeación y Ejecución.

-Estudio y Evaluación del Control Interno.

-Obtención de Evidencia Suficiente y Competente.

c) Normas de información:

Son las resultantes del trabajo realizado por el auditor, el cual culmina con una opinión o informe llamado dictamen. Se Dividen en:

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

-Bases de opinión sobre Estados Financieros

### **3.4 PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA**

Los procedimientos de Auditoría que se siguen en el examen de los estados financieros son los que a juicio del auditor permiten determinar si los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones, de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas. (NIF'S), aplicados sobre bases consistentemente. Los procedimientos elegidos y el grado de su aplicación dependerán de la naturaleza y los problemas del negocio y de la calidad y la eficacia de los procedimientos contables y su control interno.

Su definición es la siguiente, son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias examinadas, mediante las cuales el Contador Público obtiene las bases necesarias para fundamentar su opinión.

Éstos a su vez se clasifican:

a) Por su extensión o alcance

En todo trabajo de Auditoría los primeros pasos del auditor lo deben encaminar a familiarizarse con el cliente, con su negocio y sus registros y definir la tarea de Auditoría que ha de realizarse, no debería emprenderse ninguna Auditoría sin esos pasos preliminares.

El auditor puede organizar sobre esa base su programa para el examen, teniendo en cuenta las circunstancias existentes y las técnicas de Auditoría de que dispone, la información obtenida en exámenes anteriores puede ser útil, pero no debe constituir la única base para resolver lo que habrá de hacer, la situación de los negocios de un cliente no será la misma de un año a otro, por lo cual será muy probablemente necesario cambiar los procedimientos y métodos de Auditoría de un examen a otro; Además, tampoco se mantiene invariable la técnica de la Auditoría, lo cual acentúa la necesidad de adoptar un enfoque nuevo para la preparación de cada tarea y por último, es de desear que cada Auditoría encierre sorpresas o la posibilidad de

sorpresas.

b) Por su oportunidad

La época en que los procedimientos de Auditoría se van a aplicar, se le llama oportunidad. (Se recomienda para conocer el concepto de Oportunidad consultar la Norma de Auditoria publicada por el IMCP)

### **3.5 OTRAS DECLARACIONES**

Son los medios a través de los cuales la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria (CONPA) da a conocer políticas, programas, estudios, ejemplos, opiniones, guías, etc., que le sirven al auditor para complementar su trabajo.

### **3.6 TÉCNICAS DE AUDITORÍA**

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el auditor utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Se clasifican de la siguiente forma:

- Estudio general
- Análisis
- Inspección
- Confirmación
- Investigación
- Declaraciones
- Certificación
- Observación
- Cálculo

A continuación se presenta una breve explicación de cada uno de los elementos del análisis de Auditoría:

**Estudio General.**

Es la apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa. (Esto se hace aplicando el juicio profesional del auditor basado en su preparación y experiencia con cuidado y diligencia profesional).

#### **Análisis.**

Es la clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada.

#### **Inspección.**

Es el examen físico de los bienes materiales o de los documentos, con el objeto de cerciorarse de la existencia de un activo o de una operación registrada o presentada en los estados financieros.

#### **Confirmación.**

Es la obtención de una comunicación escrita de una persona física o moral independiente de la empresa examinada y que conozca la naturaleza y condiciones de la operación.

La confirmación puede ser de las siguientes tres formas:

Positiva: se envían datos y se pide que se contesten tanto si están conformes o no, esta confirmación se utiliza para el activo preferentemente.

Negativa: se envían datos y se pide contesten sólo si están inconformes, se utiliza también para el activo preferentemente.

Indirecta, Ciega o en Blanco: no se envían datos y se solicita información de saldos o cualquier otro dato necesario para la auditoría; generalmente se utiliza para confirmar el pasivo o instituciones de crédito.

#### **Investigación.**

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

#### **Declaración.**

Es la manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

#### **Certificación.**

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

**Observación.**

Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones o hechos.

**Cálculo.**

Verificación matemática de las partidas.

**3.7 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD (HOY POSTULADOS BÁSICOS NIF A-2)**

Son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Su clasificación es la siguiente:

- -Sustancia Económica
- -Entidad Económica
- -Negocio en Marcha
- -Dualidad Económica
- -Asociación de gastos y costos con ingresos
- -Devengación Contable
- -Valuación
- -Consistencia

**3.8 PAPELES DE TRABAJO (ÍNDICES Y MARCAS)**

Son los documentos en que el Contador Público, en su carácter de Auditor, deja plasmados los datos e informaciones obtenidas en su análisis y los resultados de las pruebas realizadas.

El concepto “documentación” se refiere a los papeles de trabajo preparados por el auditor y aquellos que le fueron suministrados por su cliente o por terceras personas y que conservó como parte del trabajo practicado. (Boletín 3010)

Nuestro trabajo como auditor queda anotado en una serie de papeles que constituyen en principio la prueba material del trabajo realizado, además en ellos se deja constancia de la profundidad de las pruebas y de la suficiencia de los elementos en que

se apoyó la opinión. Es decir, que representan la evidencia de la calidad profesional del auditor.

Los Papeles de trabajo deben contener la evidencia de la planeación llevada a cabo por el auditor, la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría aplicados y de las conclusiones alcanzadas (Boletín 3010)

Los papeles de trabajo cubren dos aspectos importantes:

De forma.- encabezado, índices, fecha, iniciales, y marcas.

De fondo.- contenido, evidencia comprobatoria suficiente y competente.

Se clasifican de la siguiente forma:

1. Por su uso

Contienen información útil para varios ejercicios (acta constitutiva, contratos mayores a un año o indefinidos, cuadros de organización, catálogos de cuentas, manuales de procedimientos, etc.). Por su utilidad este tipo de papeles se acostumbra conservarlos en un expediente especial, particularmente cuando los servicios del auditor son requeridos por varios ejercicios.

a) Papeles de uso continuo

Es aquella documentación que contiene datos relacionados básicamente con la auditoría de un solo período.

b) Papeles de uso temporal

Es aquella documentación que contiene información importante que puede ser útil para futuras revisiones.

2. Por su contenido

Aunque en diseño y contenido los papeles de trabajo son tan variados como la propia imaginación, existe en la secuela del trabajo de Auditoría papeles clave cuyo contenido está más o menos definido y que los hace característicos:

- a) Hoja de Trabajo. Es la cédula que muestra los grupos o rubros que integran el estado de situación financiera y el estado de resultados.
- b) Cédula sumaria. Muestra las cuentas de mayor que integran un rubro.

- c) Cédula de integración. Relacionan las partidas que componen una cuenta de mayor o un saldo cualquiera.
- d) Cédulas de análisis. Contienen el trabajo efectuado para verificar la corrección de una partida u operación.

Cabe aclarar que cada cédula preparada para la auditoría deberá tener en esencia los datos que resulten confiables tanto para el que la realiza como para cualquier persona interesada en su revisión. En el anexo se presentan ejemplos de estas Cédulas.

Las características de los Papeles de Trabajo entre otras son las siguientes:

- a) Son propiedad del auditor y debe conservarlos asegurando su confidencialidad.
- b) Claros y concisos que permitan identificar plenamente los procedimientos aplicados.
- c) La lectura debe satisfacer a cualquier lector.
- d) Deben ser limpios, ya que reflejan la personalidad del auditor como profesional.

En el despacho para el que trabajo éste es un modelo a utilizar por los grupos de Auditoría aunque algunas veces éste varía, es el siguiente

<b>1</b>	<b>NOMBRE DE LA COMPAÑÍA</b>	<b>6</b>
<b>2</b>	<b>NOMBRE DE LA CUENTA</b>	<b>7</b>
<b>3</b>	<b>NOMBRE DE LA SUB-CUENTA</b>	<b>8</b>
<b>4</b>	<b>BREVE DESCRIPCIÓN DE LA CÉDULA.</b>	<b>9</b>
<b>5</b>		<b>10</b>


- 1) En este número se deberá anotar el nombre de la compañía en la cual estemos trabajando.
- 2) Nombre de la cuenta.
- 3) Nombre de la sub-cuenta.
- 4 Y 5) Breve descripción de la cédula que se está elaborando.
- 6) Índice correspondiente a cada una de las cédulas.
- 7) Fecha de la terminación del ejercicio examinado.
- 8) Fecha de la elaboración de la cédula.
- 9) Iniciales de quien elaboró la cédula.
- 10) Iniciales o rúbrica y fecha de quien revisó la cédula.

Es práctica común entre auditores independientes permitir el acceso recíproco a sus respectivos papeles de trabajo de Auditoría y será el socio de Auditoría quien autorice el tener acceso a éstos.

El auditor debe implementar los requisitos necesarios para la conservación y actualización de los papeles de trabajo, los cuales habrán de ser acordes con las políticas de la organización y cualesquiera otras condicionantes legales o de otra naturaleza que resulten aplicables a las circunstancias.

Atendiendo a la clasificación de los papeles de trabajo se presenta a continuación un ejemplo del Archivo Permanente o de Uso Continuo.

**AP 1/2**

AP

ARCHIVO PERMANENTE

AP-A **SITUACIÓN LEGAL:**

AP-A1 Escrituras: (Relación)

AP-A1-1 Constitutiva

AP-A1-2 Modificaciones

AP-A1-3 Poderes

AP-A1-4 Propiedades (Inmuebles)

AP-A2 Acciones:

Integración de Capital Social

AP-A3 Actas: (Extractos y/o Modelos)

AP-A3-1 De Asamblea

AP-A3-2 De Consejo

AP-A4 Contratos:

AP-A4-1 De Trabajo

AP-A4-2 De Arrendamiento: Local, Equipo, etc.

AP-A4-3 De Comisión y Mediación

AP-A4-4 De Servicios:

Luz y Fuerza

Mantenimiento

Teléfono

Maquilas

	Honorarios
AP-A4-5	De Crédito
AP-A4-6	De Promesa de Venta
AP-A5	<u>Carta de Abogados</u>
AP-A6	<u>Patentes y Marcas</u>
AP-B	<b>SITUACIÓN FISCAL:</b>
AP-B1	<u>Relación de Prestaciones Fiscales</u>
AP-B2	<u>R.F.C.:</u> Inscripción Modificaciones
AP-B3	<u>I.S.R.:</u> Declaraciones Anuales Pagos Provisionales Declaraciones Informativas. Declaraciones Complementarias Auditoría
AP-B4	<u>I.V.A.:</u> Solicitud de Empadronamiento Modificaciones
AP-B5	<u>I.M.S.S.:</u> Alta Patronal
AP-B6	<u>P.T.U.:</u> Actas Cálculos
AP-B7	<u>Licencia Sanitaria</u>
AP-B8	<u>Inscripción Cámara</u>
AP-B9	<u>Estadística (INEGI)</u>
AP-B10	<u>Derechos de Importación</u>
AP-B11	<u>Impuestos Especiales</u>
AP-B12	<u>Subsidios y/o Autorizaciones</u>
AP-B13	<u>Impuestos y Derechos Estatales y Municipales</u>
AP-B14	<u>Declaraciones Informativas</u>

AP-C	<b>CONTROL INTERNO Y SITUACIÓN CONTABLE:</b>
AP-C1	<u>Control Interno:</u> (Cuestionario y/o Descripción)
AP-C2	<u>Sistemas:</u>  Organigrama, Gráficas, Procesos, Productos, Formas, Procedimientos
AP-C3	<u>Contabilidad:</u>  Libros y Registros  Gráfica del Sistema  Catálogo de Cuentas  Políticas: De Registro, de Retenciones, de Reportes
AP-C4	<u>Avalúos</u>
AP-C5	<u>Presupuestos, Créditos, Análisis, etc.</u>
AP-C6	<u>Personal</u>
AP-C7	<u>Seguros y Fianzas</u>
AP-D	<b>COMUNICADOS PARA Y DE LA GERENCIA:</b>
AP-D1	<u>Memorándum de Iniciación</u>
AP-D2	<u>Memorándum Global del Período Dictaminado. (Anexos)</u>
AP-D3	<u>Memorandas Parciales</u>
AP-D4	<u>Certificado de la Gerencia</u>

NOTA: Todo papel que se decida incluir en archivo permanente deberá ser mecanografiado.

Cabe aclarar este modelo es utilizado en el despacho donde trabajo sin embargo puede variar según las características y elementos que juzgue necesarios tanto el Gerente como el Socio de Auditoría.

### **Índices y Marcas**

Como es bien sabido, en toda Auditoría deben existir índices y marcas para poder clasificar los papeles de trabajo e igualmente contar con referencias que permitan simplificar nuestro trabajo de auditores.

Ahora bien, no debemos olvidar que tanto los índices como las marcas se establecen en forma general, pero específicas para cada despacho, ya que en ocasiones los índices y marcas difieren en cuanto al significado con respecto a su aplicación a aquéllas que nos fueron enseñadas desde la escuela, o bien, en el trabajo anterior en el que actualmente nos desarrollamos.

En cualquier Auditoría de estados financieros se tienen uno o más legajos de papeles de trabajo por lo que se refiere al soporte y evidencia de la Auditoría realizada. Dichos legajos deben tener un orden y estructura lógica, de tal manera que, quien revisa, maneja y autoriza la Auditoría tiene que estar totalmente seguro del contenido, soporte y descripción de los papeles de trabajo.

En términos generales, el orden que se les da a los índices en el expediente es el mismo que presentan las cuentas en los estados financieros, la hoja de trabajo, la cédula sumaria o de resumen, la cédula de integración o descriptiva y las cédulas analíticas o de comprobación de cada grupo o cuenta que integra el rubro.

Por un lado, para contar con adecuados papeles de trabajo, se impone la necesidad de tener un buen punto de partida que facilite su organización, control y acomodo, por lo que se requiere contar con un buen índice del o los legajos de dichos papeles de trabajo.

Por otro lado, cabe destacar que los papeles de trabajo representan un apoyo fundamental en el proceso de la Auditoría, desde su planeación, hasta su ejecución, supervisión y conclusión, asimismo, son evidencia indispensable en que se apoya un dictamen. Por lo que constituyen el respaldo de la Auditoría en cuanto a la naturaleza del examen, su oportunidad y alcance de los procedimientos aplicados, así como conclusiones a las que se llegó.

Los índices se asignan de acuerdo con el criterio anterior y se pueden utilizar números, letras o la combinación de ambos, lo que permite que éstos se conviertan en un instrumento de localización altamente eficaz.

El uso de marcas permite facilitar la transcripción e interpretación del trabajo realizado en la Auditoría, usualmente se acostumbran con la finalidad de facilitar la lectura y simplificar notas a través de éstas; por lo que no resulta meramente necesario especificar el trabajo o técnica aplicada, sino que justamente la marca refiere el proceso de ejecución.

Las marcas deben ser lo más sencillas posible pero a la vez distintivas, que no permita su confusión entre las diferentes marcas a utilizar. Normalmente se transcriben utilizando lápices normales de color rojo o azul, de tal forma que se facilite su identificación inmediata en las partidas en las que hubieran sido anotadas.

En el anexo se muestran los índices y marcas del despacho **SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CÍA., S. C.**

## **ÍNDICES**

Partimos de la siguiente Clasificación:

- a) Cédulas Especiales
- b) Cédulas de Balance
- c) Cédulas de Resultados

- a) En las Cédulas Especiales utilizamos la Letra A y un número consecutivo y son las siguientes:

A-1	Planeación de la Auditoría
A-2	Control de Tiempos
A-3	Aviso y Carta de Presentación de Dictamen
A-4	Tarjeta de Identificación de la Empresa
A-5	Balanza de Comprobación al Inicio y al Cierre de la Auditoría
A-6	Cuaderno de Estados Financieros
A-7	Correspondencia De y Para la Empresa
A-8	Declaraciones
A-9	Hoja de Trabajo
A-10	Ajustes de Auditoría
A-11	Reclasificaciones de Auditoría
A-12	Partidas Fiscales Objetables
A-13	Reexpresiones de Estados Financieros
A-14	Conciliación entre el Resultado Contable y Fiscal
A-15	Observaciones y Sugerencias de Control Interno
A-16	Observaciones y Sugerencias Fiscales
A-17	Manifestaciones a la Gerencia
A-18	Puntos Pendientes de Revisión

A-19	Puntos Pendientes con la Empresa
A-20	Determinación de la Base para P. T. U.
A-21	Análisis de Partes Relacionadas
A-22	P/T de Consolidación y/o Método de Participación
A-23	Operaciones de Comercio Exterior
A-24	E/F Convertidos a Moneda Extranjera (FASB-52)
A-25	Confirmación de Abogados y Secretario del Consejo
A-26	Cuentas de Utilidad Fiscal Neta y Capital de Aportación
A-27	Contestación de Oficios de la S. H. C. P.
A-28	Informe sobre la Situación del Seguro Social
CI	Revisión de Control Interno

b) En las Cédulas de Balance encontramos las siguientes:

B	Efectivo e Inversiones Temporales
C	Cuentas por Cobrar
D	Otras Cuentas por Cobrar
E	Inventarios
F	Inversiones en Acciones
G	Inmuebles, Maquinaria y Equipo
H	Otros Activos
P	Pasivo
S	Capital Contable
T	Cuentas de Orden

c) En las Cédulas de Resultados encontramos las siguientes:

10	Ingresos
20	Costo de Ventas
30	Gastos
40	Prueba Global del I. V. A.
50	Sueldos y Salarios
60	Seguro Social
70	Arrendamiento, Honorarios y Fletes

### **3.9 PROGRAMAS DE TRABAJO**

Es la relación escrita y ordenada de los procedimientos de Auditoría, extensión y oportunidad de éstos, a aplicar en el trabajo específico.

Las siguientes son algunas consideraciones del tipo práctico para la aplicación de los Programas de Trabajo, ya que de su comprensión depende de gran manera el desarrollo de la Auditoría cumpliendo con los tiempos marcados en la Planeación de la misma.

1.- Antes de iniciar la revisión, nosotros como auditores debemos leer y analizar las cédulas de los objetivos de Auditoría del sistema sujeto a examen. Los ayudantes efectuarán un mejor trabajo si comprenden y conocen las metas a las que deben llegar, de lo contrario se corre el riesgo de que realicen revisiones mecánicas.

2.- Asimismo, antes de iniciar la verificación, nosotros como auditores debemos leer y estudiar los programas de trabajo con el propósito de que poseamos una visión de conjunto relativo a su contenido y que nos permita estar alerta a la posible cobertura simultánea de varios puntos propios de su examen.

3.- Los trabajos de verificación se deben efectuar reduciendo al mínimo las consultas con el personal de los departamentos involucrados.

4.- Las muestras de Auditoría deben determinarse antes de comenzar cualquier tipo de examen.

5.- Es esencial que como auditores recordemos en forma permanente que no debemos tener preferencia sobre el uso de documentos, registros o equipos de las áreas en las que el examen se está efectuando.

6.- Cada uno de los puntos del programa deben quedar referenciados con el índice de los papeles de trabajo en los que esté plasmada la evidencia obtenida con la aplicación de las técnicas y procedimientos.

7.- Asimismo en cada uno de los apartados del programa de Auditoría deberá aparecer tanto el porcentaje del alcance sobre el universo sujeto a examen; como las iniciales del auditor responsable de la realización de los trabajos.

En el punto 4.3 Revisión de las cuentas de balance del capítulo 4 PROCEDIMIENTOS Y DESARROLLO DE UNA AUDITORÍA EXTERNA A ESTADOS FISCALES, presentaré algunos de los modelos que se utilizan en el despacho por cada rubro que se analiza durante la Auditoría.

Como se pudo leer y observar la finalidad de este capítulo antes de abordar mi experiencia profesional en la revisión de los rubros que he tenido que analizar es la de explicar qué es la Auditoría y algunos de sus puntos más importantes y así poder comprender de que se está hablando en el siguiente capítulo en el caso de colegas tal vez este punto no tenga mayor importancia, pero en el caso de terceros interesados en este tema les mostraré las bases de lo que es una Auditoría.

## **4. PROCEDIMIENTO Y DESARROLLO DE UNA AUDITORÍA EXTERNA A ESTADOS FINANCIEROS.**

En este capítulo entrare en materia mencionando los puntos básicos para desarrollar una Auditoría a estados financieros en base al trabajo en el despacho Solloa Tello de Meneses y Cía, S. C.

### **4.1 PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA**

Hasta este punto se ha mencionado de la Auditoría concepto, origen, tipos, principios, postulados básicos, etc de una forma general, puntos de suma importancia para poder adentrarse en el tema principal del presente trabajo que es el Desarrollo de una Auditoría Externa para efectos Fiscales tratado con base en mi experiencia laboral realizando este tipo de Auditorías.

Antes de iniciar todo tipo de Auditoría se debe realizar una planeación adecuada y acorde a los objetivos que se pretende se logren de esta, para mi particular caso que es el que se menciona en el párrafo anterior y que le da nombre a este trabajo, la planeación se realiza de la siguiente manera.

Es de suma importancia conocer el giro de la empresa que se va a Auditar ya sea el segundo año o años subsecuentes, se debe considerar el tamaño de la empresa y de sus transacciones financieras; esto se logra analizando la Balanza de Comprobación misma que debe ser solicitada al cliente en cuestión. Teniendo este documento se puede iniciar la planeación ya que se calculará el tiempo que tomará revisar cada rubro de la empresa, cuentas de resultados, de balance, de capital y de orden; es también importante solicitar el cuadernillo de Control Interno ya que así nos daremos cuenta de los procesos y de las políticas que se deben seguir para lograr el objetivo social y económico de la empresa. Ya realizado el análisis de la Balanza de Comprobación y del Control Interno se puede realizar un presupuesto de horas que el auditor se llevará o empleará en la realización de su trabajo y determinar el costo de éste.

Este proceso que menciono se lleva a cabo en el despacho en el cual trabajo. Aprobado el presupuesto y firmado el contrato con el cliente se procede a elaborar la SOLICITUD DE INFORMACIÓN es muy importante poner mucho cuidado en lo que se va a solicitar de documentación ya que la persona encargada de atender a los auditores no siempre cuenta con los documentos que se le solicitan y requiere de tiempo para proporcionarlos retrasando el trabajo de nosotros los auditores, además de que los documentos o papeles de trabajo solicitados deben ser los necesarios y suficientemente claros para poder revisarlos y obtener de éstos, mediante pruebas de cumplimiento, sustantivas y otras técnicas de Auditoría la evidencia suficiente y competente para emitir una OPINIÓN adecuada de los Estados Financieros.

## **4.2 SOLICITUD DE INFORMACIÓN**

En el punto anterior se mencionó la importancia que tiene la carta de Solicitud de Información a continuación se presenta un modelo de la carta que se ocupa en el despacho en el cual trabajo.

Naucalpan, Edo. de Méx., a 11 de Febrero de 2008.

**PLÁSTICOS, S. A.**

**AT'N: C.P. RAMÓN GUTIÉRREZ ARCE.**

Con motivo de la revisión a los estados financieros de **PLÁSTICOS, S. A.** del 1° de enero al 31 de diciembre del 2008, mucho agradeceremos nos proporcione la documentación e información que a continuación detallamos:

**FECHA DE**

**ENTREGA**

- 1) Estados Financieros y balanza de comprobación al 31 diciembre del 2008, (a todos los niveles).
- 2) Archivo del paquete contable (COI 4.0) utilizado en el ejercicio para Auditor.
- 3) Copias fotostáticas de las conciliaciones bancarias (debidamente depuradas) al 31 de diciembre del 2008, correspondientes a cada una de las cuentas de cheques que maneja la empresa, así como copias de los estados de cuenta del mes de diciembre y enero del 2008 y 2009 respectivamente.
- 4) Fotocopia de los estados de cuenta de las inversiones en valores que manejó la compañía al 31 de diciembre del 2008 y enero 2009.

**FECHA DE**

**ENTREGA**

- 5) Relación de cuentas colectivas depuradas al 31 de diciembre del 2008.
- 6) Integración debidamente depurada de la cuenta de clientes, así como su análisis por antigüedad de saldos.
- 7) Elaboración de la circularización de las cuentas colectivas al 31 de diciembre del 2008, para lo cual Auditoría seleccionará las subcuentas a circularizar, así como también las cartas a los abogados de la compañía.
- 8) Aclaración por escrito de la situación que guardan actualmente las cuentas de dudosa recuperación del ejercicio 2008.
- 9) Papel de trabajo en donde se muestre la integración mensual de las compras, cerciorándose de que éstas coincidan con los cargos hechos a los Inventarios.
- 10) Copia del listado de los inventarios físicos valuados al 31 de diciembre de 2008, indicando método para determinar el valor del inventario base, método de valuación del inventario base, opción para determinar el costo de lo vendido, base de costos utilizada y método de valuación utilizado.
- 11) Análisis de altas y bajas de Activo Fijo en el ejercicio 2008, que contenga los siguientes datos:
  - a) No. de Póliza.
  - b) Fecha de la Póliza.
  - c) Número de Factura.
  - d) Fecha de la Factura.
  - e) Proveedor.
  - f) Descripción del Bien.
  - g) Cantidad.
  - h) Costo Unitario.

- i) Costo Total.
- j) I.V.A.
- k) Total.
- l) Observaciones.

**FECHA DE**

**ENTREGA**

Tratándose de bienes adquiridos en el extranjero también deberá contener:

- a) Pedimentos de Importación.
- b) Relación de Impuestos de Importación.

En el caso de las bajas:

- a) Número de Póliza.
- b) Fecha de la Póliza.
- c) Fecha de Adquisición.
- d) Costo de Adquisición.
- e) Depreciación Acumulada.
- f) Valor en Libros.
- g) Número de Factura.
- h) Fecha de Factura.
- i) Vendido a:
- j) Descripción del bien.
- k) I.V.A. Importe.
- l) Total.
- m) Utilidad o Pérdida en la Venta.

- 12) Elaboración de cuadros de depreciaciones y amortizaciones, efectuando los amarres correspondientes

**FECHA DE**

**ENTREGA**

- 13) Copia del papel de trabajo donde fueron determinados los costos contables y fiscales de los activos fijos que fueron vendidos durante el ejercicio.
- 14) Análisis de las pólizas de seguros vigentes en el ejercicio, de todos los activos propiedad de la compañía, indicando el importe devengado y por devengar al 31 de diciembre del 2008.
- 15) Integración depurada de la cuenta Depósitos en Garantía, así como copia de los soportes respectivos.
- 16) Fotocopia de las declaraciones anuales de I.S.R. e I.A., de las informativas de sueldos y salarios, principales clientes y proveedores, donativos, crédito al salario, I.V.A. y de retenciones nacionales y al extranjero efectuadas.
- 17) Fotocopia de las liquidaciones del Seguro Social, de enero a diciembre de 2008.
- 18) Fotocopia de las declaraciones del S.A.R. e INFONAVIT del 1º al 6º bimestre de 2008.
- 19) Conciliación de los ingresos registrados en libros y los declarados para efectos de I.S.R. e I.V.A. al 31 de diciembre del 2008.
- 20) Conciliación del saldo con compañías afiliadas, así como el análisis de los mismos y el monto de las operaciones efectuadas al 31 de diciembre de 2008. Asimismo se debe considerar que en dichas operaciones los montos cobrados y/o pagados por ellos, deben ser similares a los obtenidos con empresas independientes al grupo, de acuerdo a lo dispuesto al artículo 86 fracción XV y 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 21) Determinación de los intereses devengados y cobrados a cargo y a favor, correspondientes al 31

de diciembre del 2008, en donde especifique si fueron hechos en el banco, personas físicas o morales y si son nacionales o extranjeros.

**FECHA DE**

**ENTREGA**

- 22) Papel de trabajo donde se determine la fluctuación cambiaria al 31 de diciembre del 2008.
- 23) Fotocopia de la documentación y papel de trabajo relativo a créditos bancarios, con filiales u otros. En el caso del préstamo del extranjero, cálculo de la retención, declaración donde conste el pago y declaración informativa por pagos al extranjero.
- 24) Cálculo de los pagos provisionales de I.S.R., correspondientes al 31 de diciembre del 2008.
- 25) Cálculo de los pagos provisionales de I.E.T.U., correspondientes al 31 de diciembre del 2008.
- 26) Papel de trabajo donde se muestre el factor empresa utilizado por la compañía.
- 27) Conciliación del total de remuneraciones pagadas con las bases determinadas para el I.S.P.T. y 2% s/ nóminas al 31 de diciembre de 2008.
- 28) Fotocopia del cálculo anual de I.S.P.T., así como el concentrado de percepciones por trabajador, diferenciando las exentas y las gravadas.
- 29) Conciliación con filiales, así como el análisis del saldo de estas cuentas y la integración de las operaciones efectuadas con las mismas al 31 de diciembre del 2008.
- 30) Prueba Global del I.V.A., determinando la base mes a mes, verificando si estas coinciden con los registros contables así como con las declaraciones presentadas.

**FECHA DE**

**ENTREGA**

- 31) Análisis mensual que muestre la determinación de la base de las declaraciones correspondientes a la retención del 10% de I.S.R. e I.V.A. por pago de honorarios y arrendamiento, así como el 4% de retención sobre fletes. Este análisis debe mencionar si se pagaron a personas físicas o morales, nacionales o extranjeras.
- 32) Cédula de determinación del ajuste anual por inflación al 31 de diciembre del 2008, con todos sus anexos.
- 33) Cédula de determinación de las depreciaciones actualizadas con base en el artículo 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 34) Cálculo de la Acumulación del Inventario para pagos provisionales y para el Resultado Fiscal de 2008.
- 35) Cálculo de la Determinación del Resultado Fiscal, así como la conciliación Contable-Fiscal.
- 36) Cálculo de la P. T. U. causada en el ejercicio.
- 37) Cálculo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.
- 38) Cálculo de la Cuenta de Capital de Aportación.
- 39) En su caso, expediente de cédulas de identificación de contribuyentes.
- 40) Confirmación de actas firmadas por el Secretario del Consejo de Administración.
- 41) Fotocopia de los contratos de prestación de servicios que estuvieron vigentes durante el ejercicio.
- 42) Copias fotostática de las Actas de Accionistas y de Consejo celebradas en el ejercicio.

**FECHA DE**

**ENTREGA**

- 43) Libros y registros oficiales debidamente actualizados.
- a) Diario.
  - b) Mayor.
  - c) Actas.
  - d) Utilidades Obtenidas.
  - e) Accionistas.
- 44) Fotocopia de la documentación que vaya siendo necesaria en el transcurso de la revisión.
- 45) Proporcionar el lugar en donde deberá laborar el personal designado para la revisión, así como también las máquinas sumadoras y el material que se vaya utilizando durante la misma.

Sin más por el momento y esperando su pronta respuesta, quedamos a sus órdenes para cualquier aclaración.

**A T E N T A M E N T E .**

---

**Julián Rodrigo Loredo Guzmán.**

c. c. p. Archivo de Auditoría

nota: la solicitud de información generalmente es redactada por el gerente o socio, en estos casos se puede anteponer las siglas que los acredite como Licenciado en Contaduría y la C de certificado si corresponde.

Cabe mencionar que este modelo es sólo eso, un modelo ya que dependiendo el tipo de empresa y realizado el análisis que arriba menciono se debe adecuar este Papel de Trabajo acorde a las características que presente la empresa y libre adecuación por parte del encargado de realizar la Auditoría.

Con la entrega de la información por parte del cliente, se procede a iniciar la revisión de la empresa; el orden que se sigue por lo común en el despacho en que trabajo y en la mayoría de los mismos, es el análisis de las cuentas de resultados ingresos, compras y gastos; posteriormente se analizan rubros como el del I.V.A. efectivamente cobrado y pagado con la elaboración de la prueba global de I.V.A. , con las cuentas de resultados analizadas en especial las compras y los gastos se puede llevar a cabo la prueba global de retenciones por concepto de honorarios, comisiones, fletes etc, la prueba global de sueldos y salarios, de seguro social y la prueba de seguros.

El análisis de las cuentas de balance llevará el orden en que se nos proporcione la información por parte del cliente, papeles de trabajo tales como las conciliaciones, integración de saldos de clientes, deudores diversos, documentos por cobrar, pagos provisionales, activos diferidos y por parte del pasivo, integración de proveedores, acreedores diversos, impuestos por pagar, documentos por pagar, etc. Lo mismo sucede con el capital y las cuentas de orden, determinación de impuestos anuales como el ajuste anual por inflación, determinación del I.S.R. y I.E.T.U. del ejercicio mediante determinación del resultado fiscal y conciliación contable fiscal, determinación de P.T.U. por repartir, etc.

Cabe mencionar que una Auditoría se realiza por lo general para lograr mejores resultados en dos partes, a las cuales se les denomina Auditoría previa y Auditoría final quedando a criterio del encargado de la misma lo que se analizará en cada una de éstas.

#### **4.3 REVISION DE CUENTAS DE BALANCE**

En este punto explicaré brevemente los pasos a seguir en la revisión de las cuentas que integran el Balance General basado en mi experiencia en el desarrollo de las auditorías en las cuales he trabajado; una vez más hago mención que la revisión se lleva a cabo como el GERENTE de la Auditoría juzgue que es necesario. En el despacho en el cual trabajo utilizamos por cada rubro un programa de trabajo mismo que nos da la base para realizar el análisis y revisión por cada cuenta. En el capítulo anterior hice referencia de éstos desde el punto de vista teórico, a continuación presentaré el tipo de Programas de Trabajos que se utiliza en el despacho Solloa Tello de Meneses y Cía, S.C. por cada cuenta de balance y resultados.

## **EFFECTIVO E INVERSIONES EN INSTRUMENTOS DE TRABAJO**

A continuación presento un poco de la teoría al momento de revisar este rubro y más adelante explicaré como es que se analiza sobre la práctica basado en mi experiencia laboral.

Trata sobre fondos fijos, cuentas de cheques e inversiones en valores negociables convertibles en efectivo en el corto plazo y por las cuales se busca obtener un rendimiento.

### **VALUACIÓN:**

1. Moneda extranjera al tipo de cambio de cierre.
2. Los rendimientos sobre inversiones temporales (intereses) con crédito a resultados (producto financiero) conforme se devenguen.

Este rubro representa el primer renglón del activo circulante, excepto que existan restricciones formales de disponibilidad, los cheques librados con anterioridad a la fecha del balance general, que estén pendientes de entrega a los beneficiarios deben ser efectivo, reconstituyendo el pasivo respectivo. (Cargo a bancos con crédito al pasivo), los sobregiros contables (saldos acreedores) en cuentas de cheques o inversiones temporales, deben compensarse con otros saldos deudores de la misma naturaleza y de disponibilidad inmediata, si después de la compensación el saldo acreedor prevalece, el saldo debe mostrarse como pasivo a corto plazo (Sobregiros Contables).

La revisión, estudio y evaluación de la efectividad del Control Interno sobre el Efectivo e Inversiones en Instrumentos Financieros, en forma enunciativa más no limitativa, deberá dirigirse principalmente a los siguientes aspectos:

1. Controles adecuados sobre las entradas diarias de dinero, mediante recibos prenumerados, relaciones de cobranza y valores recibidos por correo, endosos restrictivos, etc.
2. Depósito íntegro e inmediato de la cobranza.
3. Aprobación por parte de la Administración de las firmas autorizadas para girar contra las cuentas bancarias para las adquisiciones, ventas y gravámenes de los valores.

4. Autorización previa de las salidas de dinero, expedición de cheques nominativos, límites para el pago en efectivo, comprobación adecuada, etc.
5. Segregación adecuada de las funciones de autorización, adquisición y venta, custodia, cobranza, tesorería, registro de operaciones y cobro de rendimientos.
6. Adecuada protección de la entidad mediante el afianzamiento de las personas que manejan los fondos.
7. Valuación periódica de las Inversiones.
8. Existencia de registros para identificar los valores y sus rendimientos.
9. Arqueos periódicos del efectivo y valores.
10. Formulación de conciliaciones periódicas e investigación y ajuste de las partidas en conciliación.

- **OBJETIVOS DE AUDITORÍA**

El objetivo de la Auditoría al llevar a cabo el examen del efectivo e inversiones en Instrumentos Financieros son los siguientes:

- a) Comprobar la existencia del efectivo y las inversiones temporales y que en el balance general se incluyan todos los fondos propiedad de la entidad, ya sea que obren en su poder o que estén en custodia de terceros verificando esta última.
- b) Verificar su correcta valuación de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Determinar su disponibilidad inmediata o restricciones.
- d) Comprobar el correcto registro de los rendimientos de las inversiones en el período correspondiente.

- e) Comprobar su adecuada presentación en el balance general y la revelación de restricciones, existencias de metales preciosos amonedados y el efectivo e inversiones temporales denominados en moneda extranjera, así como las bases de valuación de las inversiones y los gravámenes existentes.

Los procedimientos de Auditoría recomendados y que se siguen en el despacho para el cual trabajo son los siguientes:

01. Arqueos.
02. Confirmación.
03. Revisión de Conciliaciones.
04. Revisión de Transacciones.
05. Corte de Movimientos.
06. Revisión de Traspasos de Fondos.
07. Comprobación de la Valuación.
08. Cálculo de Rendimientos.

En la práctica suele pasar que cuando no se lleva un adecuado Control Interno, por ejemplo en el caso de la Caja para Gastos menores o Fondo Fijo de la empresa, no se cuenta el saldo integrado y dándose el caso de que no hay carta responsiva de quien lo maneja, en mi experiencia personal y en las empresas en las que he colaborado como Encargado al momento de realizar el Arqueo, uno de los procedimientos recomendados no se encuentra documentado el saldo ni con efectivo ni con vales de caja ya que existe un mal manejo o desconocimiento de cómo se debe manejar este fondo es mejor comentar esta situación con el Contador o bien con el encargado de la empresa o gerente directamente, ya que es esta persona quien debe tomar una decisión acerca de este problema, nuestro trabajo es comunicarle y mencionarle

posibles soluciones; es muy importante no olvidar anotar estas observaciones en nuestra cédula de observaciones que posteriormente nos brindará la información que necesitamos para elaborar la carta de observaciones y sugerencias.

El modelo de un Papel de Trabajo para realizar un Arqueo de Caja es el siguiente:

**SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CÍA., S. C.**

**MODELO DE CÉDULA DE ARQUEO**

	Iniciales	Fecha
Preparó		
Revisó		

Plásticos, S. A.

---

Auditoría al 31 de diciembre de 2008

---

Arqueo de Fondo Fijo ( Área )

---

Fecha en que se realiza

---

Se inició: 8:00 A. M.

Terminó: 8:30 A. M.

Importe del Fondo

\$ 500.00

	Denominación	Cantidad	Importe	Parcial
Billetes	500.00	0	0.00	
	100.00	0	0.00	
	50.00	2	100.00	
	20.00	2	40.00	
	10.00	1	<u>10.00</u>	150.00
Monedas	5.00	20	100.00	

2.00	47	94.00	
1.00	9	9.00	
0.50	11	5.50	
0.20	14	2.80	
0.10	12	<u>1.20</u>	<u>212.50</u>

Comprobantes

:

Anticipo a cuenta de gastos de viaje

C. Lamas 50.00

R. Carrera 70.00

Varias notas por comprobantes y gastos

Menores 17.50 137.50 \$ 500.00

Diferencia

0

La cantidad de \$ 500.00 (Quinientos pesos .00/100 M.N.) según detalle arriba, es el total del fondo fijo, propiedad de **Plásticos, S. A.**, el cual se encuentra bajo mi custodia, que fue contado en mi presencia por representantes del Despacho **SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CÍA., S. C.**, y me fue devuelto a mi entera satisfacción.

México, D. F., a 7 de enero del 2009.

Conforme:

\_\_\_\_\_

Encargado del F. Fijo

\_\_\_\_\_

Repres. del Despacho

En el caso de los bancos debido a que no se cuenta con un control adecuado existen conciliaciones bancarias que muestran cheques en circulación cuya antigüedad es de más de dos meses; o en el caso de una empresa en la que realicé este trabajo de más de un año; cuando esto llega a pasar se debe comentar directamente con el Contador el caso y proceder a su cancelación ya que no se puede considerar el saldo en Balanza para la toma de decisiones con repercusión financiera, ya que no muestra el real saldo de la cuenta. Como se menciona dentro de los procedimientos recomendados se debe aprovechar la revisión de este rubro para determinar los ingresos originados de los rendimientos bancarios y el posible I.S.R. retenido por bancos y que podemos acreditar contra el pago provisional y anual de este impuesto; en el caso de las comisiones bancarias se puede cruzar contra la cuenta de gastos financieros el mes de diciembre que es el mes que se analiza de este rubro, ya que también se puede analizar la ganancia o pérdida por fluctuación cambiaria.

A continuación se presenta el modelo de una conciliación y circularización de Bancos:

Conciliación Bancaria.

<b>31/DIC/2008</b>
--------------------

CTA.: 4100699140

BANCO: BITAL

CONCILIACIÓN BANCARIA AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2008

SALDO EN BANCOS	44,810.81	SALDO EN LIBROS	44,810.81
MÁS	0	MENOS	0
MENOS	0	MÁS	0
SUMAS IGUALES	44,810.81	SUMAS IGUALES	44,810.81

FECHA	IMPORTE	CONCEPTO	FECHA	IMPORTE	CONCEPTO
-------	---------	----------	-------	---------	----------

DEPÓSITOS NO OPERADOS POR EL BANCO	COMISIONES E I. V. A NO OP. POR LA EMP.
_____	_____

CHEQUES NO COBRADOS	DEPÓSITOS NO OP. POR LA EMP.
---------------------	------------------------------

_____	_____
-	-

Circularización de Bancos.

México, D. F., a 12 de febrero de 2009.

**HSBC DE MÉXICO, S. A.**

**Av. Plan de Ayala No. 2010**

**Col. Chapultepec**

**C. P. 62450, México, D. F.**

**Nº de Cta. : 4100699140**

Con motivo de la Auditoría que se está practicando a nuestros estados financieros, mucho habremos de agradecerles llenar el formulario que se acompaña a la presente, a la mayor brevedad posible y enviar el original directamente a nuestros auditores **SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CÍA., S. C.**, Av. Parque Chapultepec No. 44, C.P. 53390, Naucalpan de Juárez, Edo. de México, haciendo uso del sobre que se anexa. Rogamos a ustedes tener presentes las siguientes indicaciones:

- a) Si la respuesta a alguna de las preguntas es "ninguno" favor de hacerlo constar así.
- b) Si los espacios son insuficientes, favor de indicar los totales y acompañar las relaciones correspondientes.
- c) Sírvase acompañar su respuesta con los estados y relaciones correspondientes a cuentas y operaciones señaladas (X) en los párrafos 3.4.5 a las fechas que indican las columnas de la derecha.

Agradeciendo de antemano su pronta atención a nuestra súplica que es de especial interés para nosotros, nos es grato repetirnos sus Attos. Ss. Ss.

**ATENTAMENTE**

---

**C. P. RAMÓN GUTIÉRREZ ARCE**

La circularización de bancos es acompañada por una carta que es la siguiente:

México, D. F., a 12 de febrero del 2009

**SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CÍA., S.C.**  
**AV. PARQUE CHAPULTEPEC No. 44**  
**COL. EL PARQUE C. P. 53390**  
**NAUCALPAN DE JUÁREZ, ESTADO DE MÉXICO**

Información  
sobre: Plásticos, S.A.:  
HSBC de México. S.A.  
No. de Cuenta:4100699140

Muy señores nuestros:

1. Este formulario contiene datos de la contabilidad:

De esta oficina únicamente( ) De: \_\_\_\_\_  
( )

De toda la Institución ( ) De: \_\_\_\_\_  
( )

2. Las firmas autorizadas para girar cheques son, según nuestros registros:

<u>Nombres</u>	Pueden firmar cheques <u>Individualment</u> e	Sólo pueden firmar <u>Mancomunadamente</u>
1. _____	_____	_____
2. _____	_____	_____
3. _____	_____	_____
4. _____	_____	_____

3. Los saldos que muestran los libros en las fechas indicadas, son los siguientes:

Cuentas	Núm.	Mon	Firma s	% Ints.	Saldos al <u>31-DIC- 08</u>	Saldos al <u>31-DIC-08</u>	Se acompañ a <u>Edo. de Cta.</u>
<u>Acreeedora</u> <u>s</u>		:	<u>1, 2,</u> <u>3, 4</u>				
Cta. de Cheques	410069914 0				\$	\$	( X )
Cta. de Cheques					\$	\$	( X )
Cta. de Cheques					\$	\$	( X )
Cta. de Ahorro					\$	\$	( X )
Depósitos a plazo					\$	\$	( X )
Depósitos garantía					\$	\$	( X )
					\$	\$	( X )
Otros Depósitos					\$	\$	( X )

4. La firma indicada en la referencia, tenía a su cargo los saldos siguientes (incluyendo los documentos descontados con nuestro endoso).

<u>Cuentas Deudores</u>	Fecha de <u>Vencimient</u> <u>o</u>	% de Interés <u>Anual</u>	Al <u>31-DIC-08</u>	Se acompañ a <u>Relación</u>
Descuentos			\$	( X )
Préstamos Directos			\$	( X )

Préstamos Prendarios	_____	_____	\$ _____	( X )
Créditos simples o en cuenta corriente	_____	_____	\$ _____	( X )
Créditos refaccionarios	_____	_____	\$ _____	( X )
Crédito de habilitación o avío	_____	_____	\$ _____	( X )
Cartera Vencida	_____	_____	\$ _____	( X )
	_____	_____	_____	

5. En nuestras cuentas de orden los saldos siguientes, a la misma fecha en el cuadro precedente:

Deudores por Aval				
Apertura de Crédito				( X )
Depósito de valores:			\$ _____	( X )
	En garantía		\$ _____	( X )
	En custodia		\$ _____	( X )
	En administración		\$ _____	( X )
Fideicomisos			\$ _____	( X )
Remitentes de Cobranza			\$ _____	( X )
			_____	

6. Adicionalmente a la información anterior, manifestamos a ustedes que en nuestros registros aparecen los datos con la firma de referencia, al reverso.

A T E N T A M E N T E \_\_\_\_\_

NOMBRE DEL BANCO Y FIRMA AUTORIZADA

Formulario de confirmación bancaria recomendado en 1964 por el Instituto de Contadores Públicos y la Asociación de banqueros de México, para la Banca de Depósito.

En el caso de la circularización de bancos la persona encargada de firmar no es siempre el contador, de aquí la importancia de conocer la estructura de la organización ya que la persona encargada de firmar es el titular de la cuenta y autorizado para la firma de

los cheques que por lo general es el dueño o gerente de la compañía, y debe redactarse la carta o circularización de información correctamente de lo contrario no se recibirá respuesta a esta prueba de Auditoría.

### **CUENTAS POR COBRAR**

Las Cuentas por Cobrar son derechos originados por ventas, servicios prestados, o cualquier otro concepto análogo.

### **VALUACIÓN:**

1. El saldo de las cuentas por cobrar debe reflejar lo que se espera obtener, por ello deberán disminuirse los descuentos y las estimaciones de incobrabilidad.
2. Deberá efectuarse un estudio para determinar las partidas irrecuperables (cancelación) o de difícil cobro (estimación, a través de una cuenta complementaria), el resultado de este análisis deberá enviarse contra los resultados (gastos/productos financieros) del ejercicio en que se efectúe el estudio.
3. Las cuentas por cobrar en moneda extranjera deberán convertirse al tipo de cambio de cierre.

Mencionado lo anterior serán activo circulante (corto plazo) las cuentas cuya recuperación no exceda de un año a partir de la fecha del balance; no circulantes (largo plazo) las que superen al año, deberán mostrarse por separado las cuentas a cargo de clientes, de otros deudores (préstamos a empleados, ventas de activo e impuestos pagados en exceso) y las que estén a cargo de empresas del grupo (tenedora, subsidiaria, afiliada y asociada), los intereses devengados y otros conceptos deben presentarse como parte de la cuenta por cobrar, el capital suscrito no exhibido (accionistas) deberá aparecer disminuyendo al capital social y no como una cuenta por cobrar (salvo en el caso de liquidación).

- **OBJETIVOS DE AUDITORÍA**

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

- a) Comprobar la autenticidad de los ingresos y cuentas por cobrar, así como de los descuentos y devoluciones.
- b) 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, etc.
- c) 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 se derivan obligaciones contingentes para la propia empresa y/o 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, etc.

El procedimiento de revisión de esta cuenta se basa principalmente en la integración del papel de trabajo solicitado al contador de la empresa; este papel de trabajo debe contener entre otros datos los siguientes: nombre del cliente, facturas por cobrar, antigüedad de las facturas, importe neto y total con IVA desglosado, entre otros puntos no menos importantes.

Con el documento antes mencionado, se puede realizar un arqueo a la cartera de clientes que se aplica al encargado de las cuentas por cobrar; esto con la finalidad de saber por qué no se han cobrado los saldos y que se cuente con la documentación que respalde el saldo que refleja la balanza de comprobación. Esta prueba de auditoría nos permitirá conocer si se está aplicando el control interno adecuado; cabe mencionar que también existe un cuestionario para este rubro y que junto con pruebas sustantivas nos debe dar los resultados que se desean.

En mi experiencia personal he podido comprobar que este rubro a pesar de su importancia, en algunas empresas se maneja incorrectamente ya que la cuenta de clientes debe tener una subcuenta por cada cliente para tener un control adecuado los saldos por cobrar y del IVA por trasladar; sin embargo suele pasar que sólo se cuenta con tres subcuentas clientes nacionales, clientes extranjeros y clientes tasa cero, llegando al extremo de no tener una cuenta de clientes incobrables para que de esta

forma se traspasen a esta última los saldos muy antiguos o que se encuentran en poder del abogado para su cobro por la vía legal, y así de esta forma la cuenta de clientes refleje un saldo mas cercano a la realidad.

Con la integración del saldo también se puede aplicar la prueba de cobros posteriores que consiste en anotar las fechas de las facturas que se cobraron los primero meses del ejercicio siguiente al que se está auditando.

Este rubro también se circulariza a continuación se presenta la carta enviada a los clientes:

Nota. Este formato debe enviarse en papel membretado de la compañía.

México, Distrito Federal, a 12 de febrero de 2009.

**OLIVETTI MEXICANA, S. A.**

**AV. PARQUE CHAPULTEPEC No. 44**

**COL. EL PARQUE**

**C.P. 53390, NAUCALPAN DE JUÁREZ, EDO DE MÉXICO**

**P R E S E N T E .**

Muy señores nuestros:

Nuestros auditores **SOLLOA, TELLO DE MENESES Y CÍA., S. C.**, se encuentran realizando la auditoría de nuestros estados financieros. Por tal motivo han seleccionado algunas cuentas de nuestros clientes, para verificar su correcto manejo, en esta ocasión han seleccionado su cuenta, por lo que mucho agradeceremos a usted se sirvan enviar directamente a ellos el talón adjunto expresando su conformidad u observaciones al **estado de cuenta que acompaña**, utilizando el sobre timbrado que anexamos con la dirección de nuestros auditores, al número de fax 2629-7239 con At'n a Julian Rodrigo Loredó Guzmán o al correo electrónico "julian.loredo@solloacp.com.mx".

**A T E N T A M E N T E .**

---

**C.P. RAMÓN GUTIERREZ ARCE.**

-----  
Contestación.

SOLLOA TELLO DE MENESES Y CÍA, S.C.

REF.:C-1-1

Av. Parque Chapultepec No. 44

Col. El Parque

Naucalpan, Edo. de México

C.P. 53390

El saldo de \$ 18,610.20 que al 31 de diciembre de 2008, aparecía a nuestro cargo en los registros de Plásticos, S.A. es:

Correcto \_\_\_\_\_ Incorrecto \_\_\_\_\_

Hemos hecho los siguientes pagos posteriores a esa fecha.

\_\_\_\_\_

NOMBRE \_\_\_\_\_ FIRMA \_\_\_\_\_

#### **OTRAS CUENTAS POR COBRAR.**

Se encuentran definidas dentro del Boletín C-3 "Cuentas por Cobrar" de Normas de Información Financiera, y en el Boletín 5110 "Ingresos y Cuentas por Cobrar" de Normas y Procedimientos de Auditoría.

Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo.

Atendiendo a su origen, se pueden formar dos grupos de cuentas por cobrar:

- a) A cargo de clientes
- b) A cargo de otros deudores

En el grupo “a cargo de otros deudores”, deberán mostrarse las cuentas y documentos por cobrar a cargo de deudores, agrupándolas por concepto y de acuerdo a su importancia.

Estas cuentas se originan por transacciones distintas a aquellas para las cuales fue constituida la entidad tales como: préstamos a accionistas y a funcionarios y empleados, reclamaciones, ventas de activo fijo, impuestos pagados en exceso, etc. Si los montos involucrados no son de importancia pueden mostrarse como otras cuentas por cobrar.

Las cuentas a cargo de compañías tenedoras, subsidiarias, afiliadas y asociadas deben presentarse en renglón por separado dentro del grupo cuentas por cobrar, debido a que frecuentemente tienen características especiales en cuanto a su exigibilidad.

#### CUENTAS PRINCIPALES:

- a) DEUDORES DIVERSOS
- b) FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS
- c) IMPUESTOS A FAVOR
- d) I. V. A. ACREDITABLE

#### **OBJETIVOS DE AUDITORÍA.**

En este caso los objetivos de auditoría son similares al rubro de Bancos y de Clientes más apegado a este último, por ejemplo en el caso de Deudores Diversos verificar que exista la documentación correspondiente del préstamo otorgado por lo general a empleados de la empresa, comprobar si se esté ejerciendo el derecho de cobro, si la deuda está generando intereses y dónde se están registrando estos ingresos; en algunas ocasiones el Deudor puede ser una empresa filial y se generan estos saldos por préstamos otorgados a las compañías filiales de nuestro cliente, se puede solicitar la confirmación de este saldo y aplicar las pruebas de cumplimiento y sustantivas correspondientes.

A continuación se presenta una circularización para solicitar la confirmación de un saldo.

**Plásticos, S. A.**

Deudores Diversos

Análisis de saldo

Lic. Jorge Antonio Letayf

Factura	Importe
Préstamo Personal	<u>1,399.08</u>
Total	<u><u>1,399.08</u></u>

En este caso se puede observar que el Deudor es un empleado de la compañía.

En el caso de los Impuestos a Favor que también integran este saldo en la mayoría de las empresas que he revisado, el tratamiento es más complejo ya que se debe revisar el origen de los saldos que por lo general se trata de importes generados en ejercicios anteriores y que se encuentran reflejados en las Notas a los Estados Financieros Dictaminados; en este caso se pueden anexar estas notas y cruzar los saldos. En el caso de que sean impuestos generados en el ejercicio dictaminado se debe verificar de dónde provienen y si son correctos solicitar las declaraciones donde se declare el impuesto a favor, ya que es una partida que juega para el Ajuste Anual por Inflación a partir del siguiente mes en que se reflejó el saldo en declaración.

Si se trata de saldos a favor por I.V.A., es conveniente solicitar las declaratorias donde se solicita la devolución del impuesto pagado; estas declaratorias deben quedar como respaldo de nuestra revisión: cabe mencionar que este saldo dado que se genera en el ejercicio debe cruzar contra la revisión del I.V.A. de la prueba global 40; más adelante se habla de ésta prueba global.

El I.V.A. por Acreditar suele revisarse mediante el cruce contra el saldo de la cartera de Clientes ya que fue generado por Ventas que aún no han sido cobrados; en la práctica profesional no siempre coinciden los saldos por lo que se debe realizar una revisión mas ha fondo con el fin de saber por qué hay importes de I.V.A. que no se han cancelado y que en su momento pudieron haber generado un impuesto a cargo, se

puede realizar esta revisión mediante una Prueba global de I.V.A. misma de la que mas adelante hablare.

## **INVENTARIOS.**

Bienes destinados a la venta o a la producción para su posterior venta.

Ejemplos:

1. Materia Prima
2. Mercancías en tránsito
3. Producción en proceso
4. Anticipos a proveedores
5. Artículos terminados
6. Mercancías entregadas en consignación.
7. Materiales de empaque o envase
8. Mercancías en demostración a vistas.
9. Refacciones (mantenimiento)

## **VALUACIÓN:**

Al costo de adquisición (compra) o de producción (fabricación).

El costo de adquisición debe incluir:

Fletes

Gastos aduanales

Acarreos

En general gastos para colocarlos en el lugar de uso (fabricación o almacén de la empresa).

Impuestos de importación

Seguros

El costo de producción no debe incluir:

Capacidad de producción no utilizada.

Estimación para artículos obsoletos o de lento movimiento.

Desperdicios anormales de materia prima.

### **SISTEMAS DE VALUACIÓN:**

Objetivo: determinar el costo de elaboración.

### **COSTEO ABSORBENTE:**

Erogaciones directas y costos indirectos de producción. (Materia prima, mano de obra, gastos directos e indirectos de fabricación, ya sean variables o fijos).

### **COSTEO DIRECTO:**

Materia prima, mano de obra y costos de fabricación, sólo los que varían en relación a volúmenes producidos.

### **COSTEO HISTÓRICO:**

Acumula los elementos del costo incurridos en la adquisición o producción de artículos.

## **COSTEO PREDETERMINADO:**

Se calculan antes de iniciar la producción de los artículos.

Estimados.- Con base en la experiencia o estimaciones hechas por expertos.

Estándar.- Con base en investigaciones, especificaciones técnicas y la experiencia.

## **MÉTODOS DE VALUACIÓN:**

**OBJETIVO:** Asignar un valor al inventario (en fecha posterior a su elaboración) para control de existencia y operaciones con él realizadas.

COSTO IDENTIFICADO

COSTO PROMEDIO

PEPS

UEPS

DETALLISTAS

Presentarse dentro del activo circulante., detallar partidas que le componen, indicar sistema y método de valuación, presentar modificaciones por efectos del mercado, obsolescencia o lento movimiento

## **INVENTARIOS Y COSTOS DE VENTAS**

Los siguientes son los aspectos importantes que se deben tomar en cuenta para analizar este rubro del activo.

## **OBJETIVOS DE AUDITORÍA**

Los objetivos de los procedimientos de auditoría relativos a inventarios y costo de ventas, son los siguientes:

- a) Comprobar su existencia física
- b) Verificar que sean propiedad de la empresa
- c) Determinar la existencia de gravámenes
- d) Comprobar su adecuada valuación, tomando en consideración que no exceda a su valor de realización
- e) Cerciorarse que haya consistencia en la aplicación de los métodos de valuación
- f) Comprobar que el costo de ventas corresponde a transacciones y eventos efectivamente realizados durante el período y que se haya determinado en forma razonable y consistente
- g) Comprobar la adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

Uno de los principales aspectos a considerar cuando se va a revisar esta cuenta aparte de todo lo anterior como nos indica la teoría, es reconocer si se están registrando las compras directamente en el Inventario; algunas empresas así lo hacen a pesar de que no cuenten con un método de Costeo correcto ni de Valuación de Inventarios adecuados, ocasionando que la determinación del Costo de Ventas sea incorrecto y orillándonos a emplear más tiempo del previsto para el análisis de la cuenta. Me sucedió que en una empresa dedicada a la transformación de la madera para fabricar triplay, el contador no conocía el método que se estaba utilizando siendo que considerando su materia prima que es variable (árboles de distintas clases) lo más indicado era utilizar los Costos Promedios, este aspecto fue de los mas importantes cuando se elaboró la carta de observaciones y sugerencias a la gerencia, aquí emití mi punto de vista del sistema que se debía adoptar para mejorar el control del Inventario y de las compras que lo integran sugerí el método de control de Inventarios denominado Costo Promedio basado en la experiencia que me había dado el haber realizado otras Auditorías a empresas que tenían el mismo giro ubicadas en el estado de Guerrero y Oaxaca, en estas empresas el aplicar este método les había arrojado buenos resultados.

En la revisión de este rubro se debe solicitar para la Auditoría Final el Inventario valuado y realizar la Toma Física de Inventarios utilizando para el segundo caso entre otras técnicas de Auditoría la INSPECCIÓN y la OBSERVACIÓN.

A continuación se presenta el ejemplo de un Inventario Valuado y el papel de trabajo para la Toma Física de Inventarios.

**31/DIC/2008**

**Plásticos, S. A.**

Inventario Final de Materia Prima al 31 de diciembre de 2008.

CONCEPTO	PIEZAS	COSTO	COSTO
		UNITARIO	TOTAL

PIGMENTOS			
Negro	1.48 Kg.	78.95	116.85
Blanco	3.80 Kg.	78.95	300.01
Amarillo	0.50 Kg.	78.95	39.47
Azul	1.38 Kg.	78.95	108.94
Verde	1.75 Kg.	456.65	799.14
Naranja	2.10 Kg.	78.95	<u>165.80</u>
Total			<u>1,530.21</u>

MATERIALES			
Material Naylon	251.60 Kg.	11.00	2,767.60
Polietileno p/Grapa	150.00 Kg.	6.10	915.00
Material Naylon D.	0.00 Kg.	0.00	0.00
Botes de sili-Jet	42 Botes	12.51	<u>525.42</u>
Total			<u>4,208.02</u>

Total			<u>5,738.23</u>
-------	--	--	-----------------

**31/DIC/2008**

**Plásticos, S. A.**

Inventario Final de Artículos Semi-terminados al 31 de diciembre de 2008.

CONCEPTO	PIEZAS	COSTO	COSTO
		UNITARIO	TOTAL
MATERIALES			
Clavo P/Concreto 12-15	296 Kg.	24.55	7,266.80
Clavo P/Concreto 12-45	0 Kg.	0.00	0.00
Clavo Especial P/Grapa	1,570 Kg.	24.55	<u>38,543.50</u>
Total			<u>45,810.30</u>

31/DIC/2008

Inventario Final de Artículos Terminados al 31 de diciembre de 2008.

CONCEPTO	PIEZAS	COSTO	COSTO
		UNITARIO	TOTAL
CARRETES			
Carrete olimpia	13,667	0.0728	944.96
Carreteto olivetti	47,000	0.1085	<u>5,099.50</u>
Total			<u>6,094.46</u>

MARCADORES			
Naranja	45,210	0.2946	<u>13,318.87</u>
Total			<u>13,318.87</u>

Como se puede observar los Inventarios Valuados corresponden a los tres estados en que se puede tener la Materia Prima en el Almacén.

El siguiente es el cuestionario que se aplica al rubro de Inventarios.



Cliente \_\_\_\_\_

PREPARADO:	FECHA

REVISADO:	
-----------	--

## CUESTIONARIO DE OBSERVACIÓN DE INVENTARIO FÍSICO

Lugar y  
Sucursal \_\_\_\_\_ Fecha \_\_\_\_\_

Fecha de Auditoría \_\_\_\_\_

Giro del Negocio \_\_\_\_\_

Descripción del Inventario \_\_\_\_\_

Método de almacenamiento y conteo \_\_\_\_\_

Valor aproximado del inventario en libros \_\_\_\_\_

Personal de Solloa, Tello de Meneses y Cía., S. C. presente durante el conteo:

Nombre \_\_\_\_\_ Nivel \_\_\_\_\_

Personal de la empresa encargado del conteo:

Nombre \_\_\_\_\_ Categoría \_\_\_\_\_

### Objetivo de presenciar el inventario físico

#### Determinar:

- a) Si los procedimientos de la Compañía son adecuados para asegurar un conteo completo y preciso del inventario existente en esa fecha.
  
- b) Si se está cumpliendo con esos procedimientos durante el conteo.

## Procedimientos de Auditoría

Las siguientes preguntas deben ser contestadas por el responsable de presenciar el inventario físico. Si una respuesta es negativa indica una posible deficiencia, por la cual deben indicarse en la sección de "observaciones" las medidas correctivas que fueron tomadas, o los procedimientos ampliados de Auditoría efectuados.

Ref. a los P/T	Si	No	N/A
----------------	----	----	-----

1. Revisó (aron) antes del conteo el (los) supervisor (es) de la Compañía los procedimientos del mismo con el personal asignado al conteo?
  
2. Fueron adecuados estos procedimientos para asegurar precisión en lo referente a:
  - Conteo y registro de cantidades físicas
  - Identificación del número de parte
  - Selección de unidades de medida
  - Corte de ventas, producción y recepción
  - Identificación de artículos obsoletos, excesivos o inútiles
  - Tratamiento de inventarios almacenados por otros o para otros
  
3. Siguió el personal del cliente estos procedimientos.

--	--	--	--	--



- |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
| <p><b>12.</b> Fue adecuada la supervisión y revisión de conteos del cliente?</p> <p><b>13.</b> Se identificó correctamente el grado de avance de los artículos en proceso?</p> <p><b>14.</b> Si la planta estaba trabajando, se interrumpió la producción durante el tiempo necesario para contar la producción en proceso y se efectuó un adecuado corte de documentación?</p> <p><b>15.</b> Recorrimos el almacén y/o planta al completar el conteo, para asegurarnos que todos los artículos fueron contados?</p> |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

**Procedimientos de Compilación**

- |   |  |  |  |  |  |
|---|--|--|--|--|--|
| <p><b>16.</b> Hubo controles adecuados sobre la emisión y recopilación de documentos de conteo (marbetes, notas, etc.)?</p> <p><b>17.</b> Obtuvimos información suficiente para permitir examen posterior de las pruebas físicas y del control de marbetes, hojas, etc.</p> |  |  |  |  |  |
|---|--|--|--|--|--|

**Corte**

- |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
| <p><b>18.</b> Obtuvimos información suficiente para permitir el examen posterior del corte de transacciones?</p> |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|

**Obsolescencia**

19. Se identificaron y anotaron correctamente los artículos obsoletos, dañados, excesivos o inútiles?

--	--	--	--

Ref. a los P/T	Si	No	N/A
----------------	----	----	-----

20. Obtuvimos información suficiente para discutir posteriormente partidas relevantes con el cliente?

21. Verificamos o confirmamos inventarios significativos que se tengan en otras partes o en consignación?

22. Fueron correctamente excluidas del conteo las partidas propiedad de terceros (inventarios de clientes o en consignación) y se obtuvo confirmación de dichas partidas?

23. Revisión de la documentación de las mercancías en tránsito.

--	--	--	--

**Observaciones:**

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Conclusión:**

**En mi opinión**

---

---

---

---

---

---

**Elaboró:** \_\_\_\_\_

**Fecha:** \_\_\_\_\_

Debemos tener en cuenta al revisar esta cuenta, que la inversión realizada en Inventarios representa uno de los renglones más importantes del activo de las empresas y determinante del costo de ventas y consecuentemente del resultado del ejercicio.

Otro de los rubros que encontramos en la cuenta de Inventarios como se mencionó anteriormente, es el de Anticipos a Proveedores que representan las erogaciones realizadas a cuenta de compras que se realizarán en el futuro por lo que se debe tener un control estricto de éstos al momento de su aplicación a las compras o inventarios y cuando nos generen impuestos en el periodo al que correspondan.

## **INMUEBLES, PLANTA Y EQUIPO**

Al igual que en el punto anterior comenzaré mencionando algunos de los aspectos importantes y a considerár en la revisión de este rubro del activo y mas adelante mencionare lo que he encontrado al analizar esta cuenta.

## **MAQUINARIA Y EQUIPO**

### **INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO (BOLETÍN C-6)**

Son bienes tangibles que tienen por objeto:

- a) Uso o usufructo en beneficio de la entidad.
- b) Producción de artículos
- c) Prestación de servicios

“Se adquieren para usarlos no para venderlos”.

Su costo se recuperará a través de los ingresos por la realización de los artículos o de los servicios.

Están sujetos a depreciación o amortización (excepto Terrenos).

### **Bajas de Activo:**

Al momento de retirar de servicio un activo, debe abonarse su costo a la cuenta relativa y cancelarse la depreciación acumulada.

Valor neto en libros (VNL).

+ Costo de remoción y disposición.

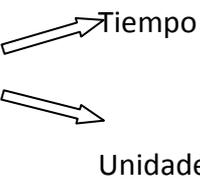
- Valor de realización o desecho.

---

## Utilidad (Pérdida) Resultado del ejercicio

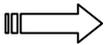
### Depreciación:

- a) **Objetivo:** Distribuir el costo (menos su valor de desecho) entre la vida útil estimada de la unidad.

- b) **Bases:**  **Tiempo**  
**Unidades producidas**

- c) **Métodos:** El más adecuado, cuidando consistencia.

- d) **Aplicación:** A los costos y/o gastos (cargos).

- e) **Activos ociosos en período operativo o preoperativo y de instalación** } **Depreciación**  **Cargo a una cuenta de pérdida**

Se presentan después del activo circulante, se debe deducir del total de activos fijos el importe de la depreciación acumulada, agrupar el activo fijo clasificado en:

- a) Inversiones no sujetas a depreciación (terrenos).  
b) Inversiones sujetas a depreciación.

Presentar por separado las construcciones en proceso de los edificios terminados, hacer mención de la cifra estimada a que ascenderán los proyectos en proceso. Si existen planes aprobados indicar: monto de las inversiones, de los compromisos adquiridos, tiempo en que se llevarán a cabo, mencionar el monto de los intereses

capitalizados por financiamiento; es muy importante indicar el método y tasas de depreciación aplicados así como el importe de la depreciación del año aunque los activos estén totalmente depreciados, aún en operación presentar su valor de costo y su depreciación acumulada en el balance.

Los siguientes son algunos puntos importantes a considerar durante la revisión.

### **OBJETIVOS DE AUDITORÍA**

Los objetivos de los procedimientos de Auditoría relativos a inmuebles, maquinaria y equipo son los siguientes:

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

Es muy importante al analizar esta cuenta, conocer qué tasa o porcentaje de depreciación se debe aplicar los porcentajes de depreciación se encuentran contenidas dentro de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en el artículo 39 de la mencionada ley; esto por que basados en el cuadro de depreciación que se presenta en el anexo, se determinará el importe para aplicar a resultados y poder hacer deducible el importe correcto en el ejercicio, se puede adoptar también la depreciación inmediata.

En una de las empresas que he auditado en el ejercicio 2006, optó por vender todo el activo ya que la compañía había determinado concluir con su objetivo social y económico; el registro de las bajas de activo no representa mayor problema al

determinar el costo de venta contable, lo complejo se da cuando se determinará el costo de venta fiscal ya que la ley a mi entender no explica de una manera clara cómo se debe determinar.

En el anexo se presenta la forma en que se determinó el costo de ventas fiscal mediante cuadros de depreciación.

### **PAGOS ANTICIPADOS**

Representa erogaciones efectuadas por servicios que se van a recibir o por bienes que se van a consumir en el uso exclusivo del negocio y la finalidad no es el venderlos ni utilizarlos en el proceso productivo.

Por ejemplo:

- ❖ Rentas de Locales o equipos pagados antes de disfrutar del derecho de uso de los bienes.
- ❖ Impuesto predial y derechos pagados antes de que se hayan devengado.
- ❖ Primas de seguros y fianzas liquidadas por periodos que aún no se cumplen.
- ❖ Regalías pagadas antes de haberse devengado.
- ❖ Intereses pagados por anticipado.
- ❖ Papelería y artículos de escritorio en existencia al cierre del ejercicio.
- ❖ Muestras y literatura médica.
  
- ❖ Material Publicitario que vaya a servir para lanzar al mercado un nuevo producto con una compañía que aún no se inicia, en cuanto se lance el producto al mercado, todo el material publicitario debe aplicarse a resultados.

Durante la revisión se debe corroborar lo siguiente:

- ◆ Que se contabilicen a su costo histórico.
  
- ◆ Que se apliquen a resultados en el período durante el cual se consumen los bienes, se devengan los servicios o se obtienen los beneficios del pago hecho por anticipado.

- ◆ Cuando se determine que estos bienes o derechos han perdido su utilidad, el importe no aplicado deberá cargarse a los resultados del período en que esto suceda.

Forman parte del Activo Circulante cuando el período de beneficios futuros es menor de un año o menor del ciclo financiero a corto plazo, pueden existir pagos anticipados por periodos superiores a un año o al ciclo financiero a corto plazo, en cuyo caso dicha porción se clasificará como Activo Circulante; los intereses pagados por anticipado deben reclasificarse contra el pasivo correspondiente, conforme a las reglas establecidas en el boletín de pasivo (C-9).

En este elemento del Activo encontramos los Pagos Provisionales que merecen un tratamiento especial; aquí se revisa que el papel de trabajo proporcionado por la empresa sea correcto ya que en base a esta revisión se pueden determinar pagos complementarios; dentro de los puntos importantes que se analizan son los siguientes:

- ❖ Que los ingresos crucen con la cédula 10 de ventas de la empresa.
- ❖ Determinar si los ingresos acumulables son correctos basándose en el punto anterior.
- ❖ Revisar el cálculo del Coeficiente de Utilidad por aplicar en el ejercicio que se dictamina.
- ❖ Si existen pérdidas fiscales por amortizar comprobar su adecuada actualización.
- ❖ Comprobar la tasa impositiva y que se esté aplicando el porcentaje de impuesto determinado para el ejercicio que se esté auditando.

Los anteriores son algunos de los puntos que sirven de base para realizar esta revisión, se debe tener sumo cuidado al analizar esta cuenta ya que representa los pagos que se han hecho a cuenta del impuesto anual.

Para el ejercicio 2008 este rubro se integrará también, si procede por los pagos provisionales del I.E.T.U. en lugar de los del I.S.R. dependiendo cuál de los dos impuestos resulte mayor.

En el anexo se presenta el papel de trabajo elaborado por un servidor para la revisión de los Pagos Provisionales o anticipos de impuestos basado en los 5 puntos que se consideró para esta revisión.

Hasta este punto he tratado de describir de una manera resumida los aspectos importantes a considerar en la revisión de la principales cuenta del Activo de una empresa, he descrito un poco de lo que me he encontrado en la práctica profesional y presentado algunos de los papeles de trabajo que se utilizan en el despacho; cabe mencionar que estos puntos pueden variar ya que todos los despachos tienen diferentes formas de revisar o de realizar las Auditorías, algunos son más enfocados a aspectos de Control Interno y otros la determinación y correcto registro de las transacciones de una empresa. En lo personal puedo mencionar que desde que ingresé al despacho en el año de 2005 han cambiado las técnicas de revisión basándose en las reformas que aparecen año tras año, además de que al trabajar con dos gerentes he tenido la oportunidad de aprender nuevas técnicas, si bien buscando resultados iguales son diferentes.

Continuando con la revisión de las cuentas de Balance entramos al Pasivo y las cuentas que lo integran; a continuación presentare el proceso que se sigue para analizar cuentas como la de proveedores, acreedores diversos, documentos por pagar, etc.; basado en mi experiencia profesional una vez más hago mención de las cuentas que usualmente encontramos en las empresas que auditamos ya que dependiendo el tamaño, el giro y otras variables es que pueden existir otras cuentas que requieran de un tratamiento especial al momento de revisar.

Es sabido que el pasivo representa las obligaciones que tiene la empresa y que debe cumplir, fijándose un plazo para este proceso; este tipo de aspectos lo estudiamos al analizar el control interno que nos proporcionará las bases para iniciar la revisión.

Al igual que en las cuentas de activo presentaré un poco de teoría de cómo se realiza la revisión partiendo del concepto de las cuentas, los objetivos, papeles de trabajo y procesos de Auditoría por cada rubro y a continuación un ejemplo o comentario de lo que me he encontrado en las empresas en las que he participado llevando a cabo una Auditoría.

## **PASIVO**

El Pasivo representa las obligaciones actuales que provienen de transacciones pasadas, en los siguientes párrafos presentaré la teoría y la práctica de la revisión en general de este rubro del Balance General, es decir, la forma en que se analiza por ejemplo la cuenta de proveedores que no cambia demasiado con respecto a las otras cuentas que integran el pasivo ya que se aplica para los acreedores diversos, documentos por pagar, impuestos por pagar, anticipos de clientes, comisionistas etc. Exigiendo también para cada una de las mencionadas ciertas pruebas que son especialmente para cada rubro de las que hablaré tomando de base mi experiencia personal.

Su integración es:

- a) Adeudos por adquisición de inventarios para venta o transformación (proveedores).
- b) Cobros anticipados a cuenta de ventas futuras.(anticipos de clientes)
- c) Adeudos por bienes o servicios que consume la propia empresa.
- d) Obligaciones por contrato o de impuestos (sueldos, regalías, ISR, PTU, etc.).
- e) Préstamos obtenidos (bancarios, de particulares, de empresas del grupo).

#### **VALUACIÓN:**

1. El pasivo surge cuando se toma posesión del bien o se reciben los servicios.
2. De proveedores debe disminuirse el descuento comercial (volumen) pero no el descuento por pronto pago, excepto que sea política su aprovechamiento.

3. Los intereses, impuestos a cargo de la empresa y PTU son obligaciones cuyo costo afecta los resultados del período, por lo que su pasivo debe registrarse en ese momento.
4. Por los pasivos inexactos (razonabilidad) deberán efectuarse estimaciones lo más certeras posibles.
5. Los préstamos en efectivo serán pasivo por el importe recibido. (líneas de crédito)
6. La moneda extranjera debe valuarse al tipo de cambio de cierre la (fluctuación cambiaria se registra como utilidad o pérdida en cambios)

#### **PRESENTACIÓN:**

1. Serán pasivos a corto plazo, los que su liquidación se produzca dentro del año siguiente a la fecha del balance; si su vencimiento excede de dicho lapso será largo plazo.
2. Deben mostrarse por separado cada una de las cuentas que integran el pasivo, si su importancia relativa lo amerita.
3. Los saldos deudores (anticipos) importantes deberán reclasificarse al activo (cuenta destino), como será enviar a inventarios los anticipos de proveedores.
4. La porción menor a un año del pasivo a largo plazo deberá mostrarse en el corto plazo.
5. Los pasivos de ISR y de PTU deben mostrarse de manera individual. El ISR por pagar es el neto de comparar la provisión (cargo a resultados) con los anticipos efectuados, si éstos fueran mayores, el exceso será una cuenta por cobrar.
6. Los intereses no devengados incluidos en el pasivo deben excluirse, compensándolos con el saldo de cargos diferidos.

7. Debe revelarse las garantías, fecha de vencimiento, tasa de interés, gravámenes, tipo de préstamo, acreedor, moneda y las restricciones para pago de dividendos y para la contratación de nuevos préstamos.

Los objetivos de Auditoría al llevar a cabo el examen de pasivos son los siguientes:

- Comprobar que todos los pasivos que muestra el balance general son reales y representan obligaciones de la entidad por artículos recibidos, vendidos o servicios prestados, etc., a la fecha del mismo.
- Verificar que se incluyan todos los pasivos a cargo de la entidad por los importes que se adeuden a la fecha del balance general.
- Comprobar que los pasivos no están garantizados por gravámenes sobre activos u otras garantías colaterales, a menos de que así esté indicado.
- Comprobar que los pasivos están adecuadamente clasificados, descritos y revelados en los estados financieros, incluyendo sus notas, de acuerdo a las NIF'S.

En lo que respecta al análisis de control interno que se sigue es que debe cumplir con los objetivos relativos a autorización, procesamiento y clasificación de transacciones, verificación y evaluación.

Estos son los principales aspectos teóricos que se debe considerar al revisar esta cuenta y un poco de lo que he encontrado en las empresas en las que he realizado Auditoría:

01. Segregación adecuada de las funciones de autorización, compra, recepción, enajenación, verificación de documentación, registro y pago. Este caso principalmente se da con las compras nacionales y de importación ya que en muchos casos los contadores de las empresas desconocen en qué momento se debe dar entrada al almacén contablemente de las mercancías, ocasionando que el costo no se determine correctamente y por consiguiente la utilidad anual sea errónea, y en el caso de las empresas que solicitan devolución de I.V.A. no se determine el impuesto a favor correctamente; la falta de control en este aspecto se da por que no se cuenta con los pedimentos que respalden la información.

02. Autorización a diferentes niveles para contraer pasivos y garantizarlos, en este caso pasa que la integración de Pasivos no refleja correctamente los importes que se deben a los Proveedores, ya que muchas veces los saldos que se muestran son muy antiguos y pasa, que al realizar la circularización, la confirmación de saldos muestra facturas que ya se han pagado de las cuales contablemente no se ha cancelado el pasivo.
03. Uso y control efectivo de órdenes de compra y notas de recepción prenumeradas para todo gasto y compra, al igual que con los pedimentos no se cuenta con estos documentos en las empresas y por consiguiente el control de los inventarios es incorrecto, afectando en el caso de las empresas que producen o transforman la materia prima en producto terminado, el importe de su Costo de Ventas.
04. Revisión de facturas, precios y cálculos y cotejo contra las órdenes de compras y notas de recepción.
05. Determinación del monto de los pasivos por concepto de impuestos, como puede ser el I.S.R. en el caso del cálculo del impuesto anual y el I.V.A. en los impuestos por pagar mensuales.

Aún y cuando el control de este rubro es de vital importancia para todas las empresas, en la práctica no sucede; en mi experiencia profesional en una empresa que se dedica a la elaboración de triplay no se realiza una integración de proveedores realizando los pagos en base a la exigencia del proveedor o necesidad de la materia prima, puedo decir que debido al tamaño e importe de las transacciones que realiza esta empresa este papel de trabajo que se anota en la solicitud de información, no se nos proporciona por tal motivo la revisión se realiza en base al auxiliar de la cuenta y realizando una conciliación de las partidas; el saldo inicial se corrobora con la circularización que se envía a los proveedores y con los primeros pagos del año que son por lo general sobre las deudas adquiridas el año anterior y realizando además un análisis de las primeras partidas del año siguiente para, corroborar que no haya pasivos no registrados en el ejercicio que se está auditando; si bien el proceso antes mencionado no es del todo adecuado es aquí donde en base a la experiencia y criterio del auditor se debe llevar a cabo el análisis de esta cuenta y de otras.

En el caso de la empresa de la que hago mención, dí mi punto de vista sobre esta problemática directamente con el contador y bajo previa plática con el gerente del equipo en el que trabajaba, determinándose que era necesaria crear un departamento o bien que una persona se encargara de esta cuenta y de la de clientes ya que de su balanza general representaba un importe considerable e importante por lo que no se

podía seguir manejando por el contador ya que éste tiene otras responsabilidades y debe atender otros asuntos que si bien no son mas importantes le exigían una dedicación mayor y tiempo.

Los siguientes son algunas de las pruebas de Auditoría que se aplican en general al Pasivo:

01. Confirmación. Obtención de comunicación escrita de instituciones que hayan otorgado créditos de proveedores, acreedores, afiliadas, abogados, etc. En el caso de los Documentos por Pagar es sumamente importante revisar el contrato mediante el cuál se contrajo la deuda y saber cuál fue el motivo de la misma con la finalidad de saber en qué se aplicó el préstamo y si los intereses que éste origina están calculados correctamente; me sucedió que en una de las empresas que he auditado se pagaban los intereses en base al cálculo realizado por el encargado de la cuenta es de suponer que estos cálculos estaban realizados de manera correcta, sin embargo debido a que la persona encargada había sido designada a esta tarea de manera provisional no contaba con los conocimientos necesarios para la misma, los registros y pagos se estaban realizando de una manera incorrecta, los contadores de la empresa debido a la carga de trabajo no realizaban una revisión del papel de trabajo y lo consideraban correcto. Cuando auditoría llevó a cabo la revisión de estos papeles de trabajo, se percató que las hojas de Excel no eran modificadas de acuerdo a los días del mes y a la tasa tiie provocando errores en el registro y en el pago. Es de vital importancia tener conocimientos sobre lo que se está realizando y no confiar ciegamente en la tecnología en el caso de las computadoras, se debe poner mayor énfasis en el trabajo que se está realizando con el objetivo de realizar nuestro trabajo de la mejor manera.

De lo anterior se desprendió una serie de ajustes para poder corregir dichos registros contables y que de esta forma la balanza mostrara el importe correcto por pagar y el que se debía deducir en el caso de los intereses. En los anexos de este trabajo presento el papel de trabajo elaborado y propuesto por un servidor para el caso de los Documentos por Pagar.

De este tipo de acciones considero que es fundamental la confirmación de los pasivos, ya que es la única fuente externa que tiene el auditor para conocer la existencia de obligaciones que pudieran afectar a los estados financieros de la empresa.

02. Pagos Posteriores. Examen de la documentación de los pasivos pagados con posterioridad a la fecha del balance.

Se realiza con objeto de asegurarse de la existencia y autenticidad de los pasivos, así como de la posibilidad de descubrir operaciones registradas en el ejercicio siguiente, y que afecten el ejercicio que se está revisando; el auditor utiliza este procedimiento abarcando un período posterior a la fecha del balance. En la práctica profesional se denomina como “prueba de pasivos no registrados”, esto se lleva a cabo con la finalidad de que los gastos o compras de hagan deducibles en el ejercicio en el que ocurrieron ya que si esto no pasa en el ejercicio siguiente al que se esté auditando estos gastos y compras pueden considerarse como no deducibles ya que no existe la provisión de los mismos ocasionando que incluso si son gravados para I.V.A., no sea considerado para determinar el impuesto a cargo o favor si es que procede y lógicamente no se disminuyan de la utilidad derivando en un impuesto a pagar o a favor incorrecto y perjudicando el efectivo con el que puede disponer la empresa.

El examen de los comprobantes de los pagos en cheques o en efectivo, de títulos de crédito, facturas o recibos que se recuperen al liquidar el pasivo, dan al auditor la seguridad de su existencia real, de que han sido cubiertos y que se han registrado en el período correspondiente

03. Examen de Documentos. Inspección de la documentación que compruebe las obligaciones y deudas contraídas. Este punto se analiza al momento de revisar las cuentas de resultados de compras y gastos mismos que como indica la ley deben ser erogados con la finalidad de cumplir con el propósito de la empresa y cumplir con los requisitos de deducibilidad marcado en el art.29 A, del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el auditor no recibió respuesta a la confirmación que envió, ni hubo pagos posteriores, y por lo tanto, no está satisfecho de la existencia y monto correcto de las obligaciones, deberá examinar la documentación original que compruebe la obligación de que se trate (comprobantes fiscales, contratos, pagares, etc.)

04. Investigación en busca de posibles pasivos no registrados. Examen de las transacciones registradas de la fecha del balance general a la fecha del

dictamen, de documentación pendiente de registro, de actas de asambleas de accionistas, de consejo de administración y comités especiales, escrituras, contratos, etc., y revisión de la evidencia localizada con funcionarios y directores.

Esta investigación se hace con miras a detectar cualquier operación, acuerdo o decisión que puede resultar en algún pasivo, limitación, contingencia o compromiso para la empresa y que debiera afectar los estados financieros.

En muchas empresas se mantienen expedientes con documentación pendiente de pago por estar en proceso de revisión, autorización, trámite, etc. El examen de estos documentos puede dar al auditor valiosos datos para determinar la existencia de pasivos no registrados. En el caso de los documentos por pagar, de la adquisiciones de activo, etc., para conocer tanto el monto original como el tiempo con el que se cuenta y la periodicidad para realizar los pagos o aplicar a resultados.

05. Verificación de cálculos y pruebas globales. Revisión de las bases para el registro de los pasivos acumulados y de su cálculo y estimación del saldo probable de una cuenta en base a la información conocida. En el despacho las mencionadas pruebas globales son las de sueldos y salarios, nómina, I.V.A., retenciones y seguros que se cruzan con impuestos en el caso de las primeras cuatro y con resultados en el caso de los seguros, proporcionando las bases de impuestos que se encuentran provisionados en los impuestos por pagar y para crearlas en caso de que no lo estén originados por fletes, honorarios, comisiones en caso de la prueba de retenciones.

Lo anterior explica brevemente los aspectos importantes a considerar en la revisión del Pasivo de una manera general; como mencioné antes es muy importante llevar a cabo el análisis de control interno para saber cómo llevar a cabo la Auditoría aplicando también nuestra experiencia en otras empresas que tengan un giro similar a la que se está auditando; una vez más hago mención que dependiendo la empresa y el despacho el modo de revisión puede variar.

Los aspectos prácticos que menciono son de forma general en base a las empresas que he auditado y los papeles de trabajo que explican y que menciono antes se encuentran en el anexo de este trabajo.

## **CAPITAL CONTABLE**

Es el derecho de los propietarios sobre los activos y surge por aportaciones de los dueños y por las operaciones que celebra la entidad.

Está formado por el capital contribuido y el capital ganado (o déficit), cuya integración se muestra en la siguiente hoja.

### **INTEGRACIÓN Y CLASIFICACIÓN**

#### **CAPITAL CONTABLE**

(1)		
Capital social suscrito.	}	Capital contribuido (por Aportaciones o donación).
Menos: Capital social suscrito no pagado		
Capital Social pagado.		
Aportaciones para futuros aumentos de capital.		
(2)		
Prima en venta de acciones		
Superávit donado		
Utilidades retenidas:	}	Capital ganado (resultado de las actividades operativas de la entidad y de otros eventos que la afectan).
Reserva legal		
Otras reservas		
Utilidades por aplicar		
Pérdidas acumuladas		
Utilidad (pérdida) del ejercicio		
Exceso o insuficiencia en la actualización del capital contable (RETANM)		

(1) Igual a la suma del valor nominal de las acciones suscritas y su actualización.

- (2) Representa la diferencia en exceso entre el pago de las acciones suscritas y su valor nominal.

Los objetivos de los procedimientos de Auditoría relativos al capital contable son los siguientes:

- a) Comprobar que los saldos y movimientos estén de acuerdo con la escritura constitutiva y sus modificaciones, el régimen legal aplicable y los acuerdos de los accionistas y de la administración
- b) Verificar que los conceptos que integran el capital contable estén debidamente valuados.
- c) Determinar las restricciones que existan
- d) Comprobar su adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

En la práctica la revisión de esta cuenta se presenta en el anexo tres del SIPRED, que presenta los aumentos y disminuciones de un ejercicio a otros tomando los tres más recientes, considerando aumentos de capital que debe estar en Acta Constitutiva, aumento de la Reserva Legal comprobando que sea el 5% de la utilidad del ejercicio y no rebase el 20% del Capital exhibido, la aplicación del resultado del ejercicio inmediato anterior y de los resultados de ejercicios anteriores, el decreto de dividendos si existe; la revisión de esta cuenta desde mi punto de vista no se realiza con la importancia que se debiera en los equipos en los que he trabajado, es decir, que se deja casi para la última parte de la auditoría olvidando la importancia que reviste a este rubro.

Deben considerarse también al realizar el análisis de la cuenta los siguientes aspectos:

1. Los anticipos de accionistas para futuros aumentos de capital social, se presentan en un renglón por separado en el capital contable, siempre y cuando exista resolución de que se aplicarán para aumentar el capital social; si no es así se considerarán préstamos y se reflejará en el pasivo.

2. Debe rebelarse en el balance o a través de sus notas; estas notas también forman parte del SIPRED y se debe considerar lo siguiente:
  - a) El tipo de títulos (acciones y partes sociales).
  - b) Series de acciones o partes sociales y sus características.
  - c) En caso de sociedad de capital variable, el capital social mínimo y el monto máximo autorizado.
  - d) Número de acciones emitidas y suscritas, y su valor nominal.
  - e) Si hay acciones preferentes, señalar sus derechos (dividendo fijo).
  - f) Restricciones por disposiciones legales o por contratos de pasivo (no disminuir capital social o no pagar dividendos en efectivo).
  - g) Impuestos y tasa a los que están sujetos los reembolsos y los dividendos.
  - h) Si hubo dividendos, indicar el monto por acción.

De una manera general éstos son los puntos a considerar en la revisión de esta cuenta; no se debe olvidar que el SIPRED tiene anexos especiales para esta cuenta y que por ende exigen que la revisión se realice de una manera especial y con sumo cuidado.

#### **4.4 REVISIÓN DE CUENTAS DE RESULTADOS**

La revisión de estas cuentas se da en lo que se llama Auditoría previa, sin embargo si el importe de las cuentas se elevó demasiado en los meses subsecuentes a la fecha de la Auditoría previa, se deben volver a analizar para darle un alcance adecuado a la revisión de estas cuentas.

Comenzaré por describir los objetivos de la revisión y métodos de las distintas cuentas de resultados Ingresos, Costos y Gastos.

Como se mencionó en la revisión de cuentas de balance, es necesario realizar un estudio previo de control interno; se revisarán entre otros los siguientes aspectos:

01. Si los ingresos, costos y gastos registrados corresponden debidamente al período contable objeto del examen y representan transacciones efectivamente realizadas.
02. Si los costos y gastos guardan relación adecuada con los ingresos correspondientes.
03. Si se han registrado todos los ingresos, costos y gastos que deben tomarse en consideración.
04. Si todas las transacciones de significación, no relacionadas con las operaciones normales o de naturaleza ajena a las mismas, han sido separadas o reveladas en forma adecuada.
05. Determinar la autenticidad de las deducciones de ventas por concepto de bonificaciones y devoluciones.
06. Si los ingresos, costos y gastos aparecen debidamente clasificados y descritos en el estado de resultados.
07. Si el estado de pérdidas y ganancias presenta razonablemente el resultado de las operaciones y si ha sido preparado de acuerdo con las NIF'S.

En lo que respecta la cuenta de Ventas o Ingresos de la compañía se analizan los siguientes aspectos :

01. Segregación adecuada de las funciones de pedidos de clientes, crédito, embarques, facturación, cobranza, recepción de devoluciones y contabilización. Este punto se debe tratar directamente con la persona encargada de ventas o bien si no hay una persona encargada para esto, se puede tratar con el cajero, contador o administrador de la empresa.

02. Existencia de informes prenumerados de las mercancías embarcadas y recibidas por devoluciones de los clientes, como base de su correcta contabilización. Este punto se aplica en la práctica cuando se analiza el consecutivo de las Notas de Crédito ya que debemos analizar por qué se está expidiendo este documento; las razones pueden ser por correcciones al precio de venta, devoluciones, descuentos, etc., razones por las cuales el cliente puede solicitar este documento.
03. Autorización y documentación de las ventas a crédito, de los precios de venta y de las bonificaciones y devoluciones. Al igual que en el punto uno se trata directamente con el encargado de ventas; estos puntos se conocen mediante el estudio del control interno de la empresa.
04. Comprobación aritmética de las facturas y notas de cargo y crédito. Esto se logra al momento de analizar el consecutivo de facturación que debe cruzar con el importe de las ventas y devoluciones registrado en contabilidad y al igual que en gastos se analiza que los documentos o comprobantes fiscales cumplan con los requisitos fiscales estipulados en el Código Fiscal de la Federación, que el importe de la venta y su impuesto (si causa) sea correcto, que los comprobantes cancelados tengan el juego de facturas completo es decir el original, copia para embarques, para el cliente y para contabilidad; el número de copias por facturas puede variar ya que algunas empresas para sus fines pueden utilizar más o menos copias; se debe analizar que los ingresos sean de acuerdo al giro de la compañía, etc.
05. Existencia de información analítica de las ventas y sus deducciones por línea de productos, zonas, agentes, sucursales, de exportación, márgenes de utilidad, etc.

Para el caso de los Gastos y las Compras, el procedimiento de revisión es similar por ejemplo se deben analizar que las erogaciones realizadas por estos conceptos sean por bienes y servicios necesarios para el funcionamiento y objetivo de la empresa como en el caso de la compra de Materia Prima que junto con los Cargos Indirectos y la Mano de Obra son los elementos del Costo de Ventas de la compañía, que disminuido del importe de los Ingresos netos (Ingresos menos devoluciones o descuentos de Venta) nos dará como resultado la Utilidad o Pérdida Bruta del ejercicio; la importancia de la revisión de los Gastos también recae en el mismo supuesto con la diferencia que junto con otros factores que se disminuirán del resultado bruto arrojan la Utilidad o Pérdida del ejercicio.

Los siguientes son procedimientos recomendados en la revisión de los Gastos.

01. Examen crítico de los documentos originales que respalden los gastos de operación.
02. Revisión comparativa de los distintos renglones de gastos de operación, de un ejercicio a otro, investigando e interpretando las variaciones importantes.
03. Conexión de las cuentas de gastos de operación con las cuentas de activo y pasivo relativas, incluyendo pruebas globales cuando procedan.
04. Comparación de las cifras contra presupuestos, cuando los haya, y comprobación de las explicaciones para variaciones importantes.

No debemos olvidar que estas cuentas también se integran, como se menciona arriba, en cuentas como la de Otros Ingresos, Otros Gastos, Productos Financieros, Fluctuación Cambiaria, etc.

Algunos de los aspectos fiscales a considerar en la revisión de las cuentas de resultados se encuentran contenidos en el Código Fiscal de la Federación.

En la práctica para comenzar la revisión de la cuenta de Ingresos, por ejemplo, se elabora una cédula de movimientos mensuales a la fecha de la revisión, de esta forma podemos identificar cuáles son los meses en que las ventas fueron más altas y dar un alcance de revisión adecuado a la cuenta; posteriormente se solicita a la compañía un listado de estos meses que muestre el número de factura, fecha, cliente e importe de la venta, del impuesto que causa y del total, este reporte se puede cruzar contra Clientes o bien contra la bases que genera el I.V.A. por Trasladar de la compañía; con la revisión de las notas de crédito se analiza la cuentas de Descuentos y Devoluciones sobre Ventas y al igual que con los ingresos se elabora una cédula de movimientos a la fecha de la auditoría, se analiza el consecutivo de notas físicamente , se realizan los cálculos aritméticos a las mismas, etc.

Al revisar esta cuenta, como en todas las que integran los estados financieros de la empresa, se debe poner sumo cuidado ya que los ingresos son la base para el cálculo de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta; por tal motivo no se debe considerar de menor importancia al analizarlo con respecto a otros rubros; suele pasar que esta cuenta junto con las de compras y los gastos se delegan a las personas con menor experiencia o que van iniciando en este trabajo; desde mi punto de vista es un error, ya en el punto de las observaciones y sugerencias hablaré al respecto.

Cabe mencionar que con la revisión de estas cuentas, se elaboran también Pruebas Globales, que son papeles de trabajo cuyos datos se cruzan con los Resultados y con cuentas de Balance para detectar diferencias como es el caso de los impuestos causados y pagados de la compañía estas pruebas son las siguientes:

- Prueba Global de I.V.A.
- Prueba Global de Seguro Social.
- Prueba Global de Sueldos y Salarios.
- Prueba Global de Retenciones.
- Prueba Global de Seguros.

El procedimiento para el desarrollo de estas pruebas se encuentra en los Programas de Trabajo que maneja el despacho Solloa Tello de Meneses y Cia., en el anexo de este trabajo presento estos programas y ejemplos de las Pruebas Globales.

#### **4.5 AJUSTES DE AUDITORÍA.**

Hasta aquí se ha mencionado a grandes rasgos o de una manera resumida cómo se lleva a cabo una Auditoría externa para efectos fiscales y financieros de una compañía; desde mi punto de vista y basado en mi experiencia profesional haciendo referencia de algunos casos que he tratado en el desarrollo de una Auditoría, una vez revisadas las cuentas de Balance, de Capital y de Resultados se procede al cierre de la Auditoría título del siguiente capítulo, sin embargo no se puede olvidar que producto de la revisión antes mencionada se derivan en la mayoría de los casos correcciones por lo cual es necesario proponer Ajustes de Auditoría; éstos asientos contables de corrección pueden surgir en cualquier momento de la revisión puede ser durante la Auditoría previa, en la final o en ambas, se debe poner especial cuidado en la proposición y elaboración de los ajustes ya que no se debe olvidar que son para corregir errores en la contabilidad y que después de éstos se generará una nueva Balanza de Comprobación misma que servirá de base para el llenado de SIPRED y elaboración de los Dictámenes Financieros o Informes Financieros.

Estos Ajustes de Auditoría deben estar respaldados por la documentación (Papeles de trabajo) producto de la revisión de las cuentas ya que algunos clientes no siempre están de acuerdo con ellos; por tal motivo se debe dar una explicación y tener evidencia de ésta, de aquí la importancia de los papeles de trabajo de la Auditoría.

En el anexo de este trabajo se presentan una serie de ajustes de Auditoría.

#### **4.6 CIERRE DE AUDITORÍA.**

Una vez analizadas todas las cuentas del Activo, Pasivo, Capital, Ingresos, Compras y Gastos se procede a realizar el CIERRE DE AUDITORÍA; este cierre se inicia con la Balanza de Comprobación ya ajustada, es decir, una vez obtenidos los saldos finales o ajustados, por consiguiente si se modifico la Balanza de comprobación se modificará el Resultado Contable y Fiscal de la compañía, por tal motivo se debe realizar un nuevo cálculo del impuesto anual, Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Empresarial de Tasa Única; en el caso del primero se pudo haber modificado como resultado de los ajustes a las cuentas de Resultados y en el caso de los ajustes aplicados a las cuentas de Balance el Ajuste Anual por Inflación que puede ser acumulable o deducible bajo los supuestos marcados en la Ley del I.S.R. en su artículo 46.

Como se mencionó en el capítulo anterior, los Ajustes de Auditoría son importantes ya que pueden modificar los datos presentados en la Declaración Anual, en el caso de que la empresa sea SIMULTÁNEA, es decir, que con los importes de la Balanza ajustada se presente la declaración y en el mes de julio el Dictamen Fiscal sin variaciones.

Algunos conceptos que pueden modificar el Resultado Contable y Fiscal de la compañía son los siguientes Costo de Ventas, Importe de los Gastos, Ajuste Anual por Inflación, Depreciaciones Fiscales, Importe de las Pérdidas Fiscales o actualizadas, entre otros. Es sumamente importante tener evidencia del por qué de estas modificaciones y que los ajustes sean correctos para evitar en lo más posible algún error que pudiera ocasionar el requerimiento por parte de la autoridad de Papeles de Trabajo de la Auditoría o de algún pago de impuestos o determinación de los mismos.

Es justamente en base a los Papeles de Trabajo de Auditoría que se realiza el cierre en base por ejemplo de pruebas globales de I.V.A., de Sueldos y Salarios, de Retenciones, ya que el SIPRED tiene anexos cuyos datos los tomamos de éstas. En el anexo de este trabajo se presenta una Balanza de Comprobación y una Hoja de Trabajo utilizadas por un servidor para la presentación del Dictamen Fiscal por medio del SIPRED.

A continuación presento, de una forma resumida, los pasos a seguir para el cierre de Auditoría:

- I. Cédula de ajustes de Auditoría firmada por el Contador General o por el Administrador de la Empresa.

- II. Balanza de Comprobación Final con Ajustes de Auditoría, firmada por el Contador General o por el Administrador de la Empresa.
- III. Hoja de trabajo de Activo, Pasivo, Capital y Cuentas de Resultados con la Utilidad o Pérdida del ejercicio.
- IV. Pruebas Globales (IVA, Sueldos y Salarios, Seguro Social y Retenciones) conciliadas con la Balanza de Comprobación Final con Ajustes.
- V. Integración de Impuestos por Pagar al cierre del ejercicio y referencia del pago realizado en el año siguiente.
- VI. Determinación del Resultado Contable y Fiscal con el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio o I.E.T.U. y conciliado con papeles de trabajo y Balanza de Comprobación Final con Ajustes.
- VII. Papel de trabajo final señalando los importes y saldos finales de las cuentas de Intercompañías o Filiales conciliado.
- VIII. Papel de trabajo de Comercio Exterior. (Importaciones y Exportaciones)
- IX. Cálculo de la CUFIN Y CUCA.
- X. Legajos de Auditoría con los Papeles de Trabajo finales con índices y marcas de Auditoría.

Algunos ejemplos de estos puntos se encuentran en el anexo de este trabajo.

Los puntos arriba señalados son sólo algunos de los pasos a cumplir en el cierre de Auditoría ya que dependiendo las características de cada empresa y de los despachos contables que dan servicios de auditoría estos puntos pueden variar.

Los puntos señalados como parte del cierre de Auditoría mencionados en la página anterior, tienen la finalidad de hacer el llenado de SIPRED más sencillo y rápido ya que existen anexos cuyo llenado se puede realizar con la información contenida en los Papeles de Trabajo elaborados durante la Auditoría, como en el caso de Comercio Exterior o del cálculo del Resultado Contable y Fiscal para los cuales existen anexos específicamente para ellos.

#### **4.7 LLENADO DE SIPRED.**

El SIPRED es el programa emitido por la autoridad para presentar los resultados obtenidos de nuestra Auditoría y que recibe el nombre de Dictamen Fiscal, no debemos olvidar también que de la revisión que realizamos a los Estados Financieros y Control Interno de la empresa se preparan los Dictámenes Financieros que van dirigidos principalmente a los accionistas de la empresa o bien a terceros interesados que como ejemplo pueden ser instituciones de crédito, enfocándonos al objetivo de este trabajo y que le da título presentaré un poco de los que es el SIPRED haciendo mención de algunos de sus anexos y presentando la OPINIÓN, el INFORME, la DECLARATORIA y las NOTAS a los estados financieros dictaminados.

El SIPRED es un programa similar a las hojas de Excel cuyos anexos varían según las características de la empresa; aquí presentaré los anexos del formato que he tenido oportunidad de capturar con los datos obtenidos de la Auditoría, las variables que pueden hacer que cambien el tipo de SIPRED, por ejemplo si la empresa CONSOLIDA sus estados financieros pero se manejan más anexos, regresando al formato del que hago mención y que he presentado por medios electrónicos; los primeros datos que hay que presentar son:

- a) Datos de Identificación del Contribuyente, RFC, razón social, domicilio, números telefónicos, clave de actividad para efectos fiscales y nombre del sector económico al que pertenece.
- b) Datos de Identificación del Representante Legal, nombre completo, CURP, RFC, nacionalidad, domicilio, teléfono y datos de la notaría y fecha en que se certificó el poder.
- c) Datos de Identificación del Contador Público Certificado, RFC, nombre completo, CURP, número de registro, domicilio, colegio al que pertenece, nombre del despacho, número de registro del despacho y número telefónico.
- d) Datos Generales, en este apartado se presentan datos como los siguientes, fecha de terminación del ejercicio fiscal y del inmediato anterior, tipo de opinión, tipo de costeo, entre otros en el anexo de este trabajo se presenta un ejemplo de este anexo.

Los siguientes anexos son:

- a) Opinión, es emitido por el Contador Público Certificado.

- b) Informe, se presentan datos obtenidos sobre la revisión de una forma resumida.

En las siguientes páginas se presenta el ejemplo de estos dos puntos.

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE :

INFORMACIÓN DEL ANEXO : OPINIÓN

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS DE

LA ASUNCION, S.A. DE C.V.

HE EXAMINADO LOS ESTADOS DE SITUACION FINANCIERA DE LA ASUNCION, S.A. DE C.V., AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007 Y 2006, LOS ESTADOS DE RESULTADOS, DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE Y DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA QUE LES SON RELATIVOS POR LOS AÑOS QUE TERMINARON EN ESAS FECHAS. DICHOS ESTADOS FINANCIEROS SON RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACION DE LA COMPAÑIA. MI

RESPONSABILIDAD CONSISTE EN EXPRESAR UNA OPINION SOBRE LOS MISMOS CON BASE EN MI AUDITORIA.

LOS ESTADOS FINANCIEROS ANTES MENCIONADOS HAN SIDO PREPARADOS PARA SER UTILIZADOS POR LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL DEL SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y POR LO TANTO, LOS MISMOS SE HAN PREPARADO Y CLASIFICADO CONFORME A LOS FORMATOS QUE PARA TAL EFECTO HA EMITIDO ESA ADMINISTRACION.

MIS EXAMENES FUERON REALIZADOS DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS, LAS CUALES REQUIEREN QUE LA AUDITORIA SEA PLANEADA Y REALIZADA DE TAL MANERA QUE PERMITA OBTENER UNA SEGURIDAD RAZONABLE DE QUE LOS ESTADOS FINANCIEROS NO CONTIENEN ERRORES IMPORTANTES Y DE QUE ESTAN PREPARADOS DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA. LA AUDITORIA CONSISTE EN EL EXAMEN CON BASE EN PRUEBAS SELECTIVAS, DE LA EVIDENCIA QUE SOPORTA LAS CIFRAS Y REVELACIONES DE LOS ESTADOS FINANCIEROS, ASI MISMO, INCLUYE LA EVALUACION DE LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA UTILIZADAS, DE LAS ESTIMACIONES SIGNIFICATIVAS EFECTUADAS POR LA ADMINISTRACION Y DE LA PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN SU CONJUNTO. CONSIDERO QUE MIS EXAMENES PROPORCIONAN UNA BASE RAZONABLE PARA SUSTENTAR MI OPINION.

EN MI OPINION, LOS ESTADOS FINANCIEROS ANTES MENCIONADOS, PRESENTAN RAZONABLEMENTE, EN TODOS LOS ASPECTOS IMPORTANTES, LA SITUACION FINANCIERA DE LA ASUNCION, S.A. DE C.V., AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008 Y 2007, LOS RESULTADOS DE SUS OPERACIONES, LAS VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE Y LOS CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA POR LOS AÑOS QUE TERMINARON EN ESAS FECHAS, DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA.

INFORME Y OPINION SOBRE LA REVISION DE LA SITUACION FISCAL

POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO,

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA,

ADMINISTRACION LOCAL DE AUDITORIA FISCAL DE CIUDAD OBREGON

I. DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE EMITO ESTE INFORME APEGANDOME A LO DISPUESTO EN EL ARTICULO 52 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y DISPOSICIONES APLICABLES DE SU REGLAMENTO Y CON RELACION AL EXAMEN QUE PRACTIQUE, CONFORME A LAS NORMAS DE

AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS LA ASUNCIÓN, S.A. DE C.V., POR EL AÑO QUE TERMINO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2008, SOBRE LOS CUALES EMITI MI OPINION CON FECHA 16 DE MARZO DE 2009.

I.1 LA INFORMACION FINANCIERA A LA QUE SE REFIERE MI DICTAMEN ANTES SEÑALADO, FUE RECLASIFICADA Y ESTA PRESENTADA DE ACUERDO A LOS FORMATOS CONTENIDOS EN EL ARCHIVO QUE SE PRESENTA VIA INTERNET A LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

II. COMO PARTE DE MI EXAMEN, REVISE LA INFORMACION Y DOCUMENTACION ADICIONAL PREPARADA POR LA COMPAÑIA, QUE SE PRESENTA EN EL ARCHIVO UNICO ANTES SEÑALADO, CONFORME A LOS ARTICULOS 50 Y 51 DEL REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION. VERIFIQUE ESTA INFORMACION Y DOCUMENTACION MEDIANTE PRUEBAS SELECTIVAS, UTILIZANDO LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES EN LAS CIRCUNSTANCIAS, DENTRO DE LOS ALCANCES QUE JUZGUE NECESARIOS, PARA PODER EXPRESAR MI OPINION SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS TOMADOS EN SU CONJUNTO, DE ACUERDO CON LAS NORMAS DE AUDITORIA GENERALMENTE ACEPTADAS. CON BASE EN MI EXAMEN ANTES DESCRITO, MANIFIESTO LO SIGUIENTE:

II.1. REVISE EL CUMPLIMIENTO DE LAS CONTRIBUCIONES FISCALES FEDERALES A CARGO DE LA COMPAÑIA COMO CONTRIBUYENTE Y EN SU CARACTER DE RETENEDOR, Y NO OBSERVE OMISION ALGUNA. DURANTE EL PERIODO COMPRENDIDO DEL 1º DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2008, EL CONTRIBUYENTE NO REALIZO OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR.

II.2. VERIFIQUE EL CALCULO Y ENTERO DE LAS CONTRIBUCIONES FEDERALES QUE SE CAUSARON EN EL EJERCICIO, CONTENIDAS EN EL ARCHIVO PRESENTADO VIA INTERNET A LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL. DURANTE EL EJERCICIO NO SE LLEVO A CABO LA VERIFICACION DE LAS CUOTAS OBRERO-PATRONALES CUBIERTAS O ENTERADAS AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL Y DE RETENCIONES DEL IMPUESTO SOBRE SUELDOS Y SALARIOS, DEBIDO A QUE EL CONTRIBUYENTE NO TIENE TRABAJADORES.

II.3. ME CERCIORE DE QUE LOS BIENES Y SERVICIOS ADQUIRIDOS POR EL CONTRIBUYENTE ESTUVIERAN DEBIDAMENTE REGISTRADOS EN LA CONTABILIDAD Y HUBIERAN SIDO RECIBIDOS O PRESTADOS RESPECTIVAMENTE; PERO NO DETERMINE SI LOS PRECIOS PAGADOS POR ELLOS SON RAZONABLES, DE ACUERDO CON LAS CONDICIONES DEL MERCADO.

II.4. REVISE, EN FUNCION A SU NATURALEZA Y A LA MECANICA DE APLICACION UTILIZADA EN EJERCICIOS ANTERIORES, LAS PARTIDAS QUE INTEGRAN:

A) LA CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

B) LA CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

C) LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA

II.5. REVISE LAS DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS PRESENTADAS POR DIFERENCIAS DE IMPUESTOS DICTAMINADOS DEL EJERCICIO, HABIENDO COMPROBADO SU APEGO A LAS DISPOSICIONES FISCALES. DURANTE EL EJERCICIO NO SE PRESENTARON DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS QUE MODIFIQUEN A LAS DE EJERCICIOS ANTERIORES.

11.6 LA COMPAÑIA NO TIENE RELACION LABORAL CON PERSONA ALGUNA, DEBIDO A ESTO NO SE ENCUENTRA SUJETA AL PAGO DE LA PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES.

11.7. REVISE, CON BASE EN PRUEBAS SELECTIVAS, LOS SALDOS DE LAS CUENTAS DE GASTOS DE ADMINISTRACION, VENTA, OTROS Y DEL COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO.

II.8. DURANTE EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2007, LA EMPRESA NO OBTUVO ESTIMULOS FISCALES NI RECIBIO RESOLUCIONES DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

LA COMPAÑIA PRESENTO DECLARATORIAS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SOBRE LAS CUALES OBTUVO DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR DE I.V.A., POR \$ 1 231 344 CORRESPONDIENTE A LOS MESES DE MARZO A SEPTIEMBRE 2008, QUEDANDO PENDIENTE DE RECUPERAR UN IMPORTE DE \$ 1 973 329 QUE CORRESPONDE A LOS MESES DE OCTUBRE A DICIEMBRE DE 2008.

II.10. COMO PARTE DE MIS PRUEBAS SELECTIVAS, REVISE LOS RESULTADOS POR FLUCTUACION CAMBIARIA, COMPROBANDO LOS TIPOS DE CAMBIO APLICABLES A LAS FECHAS DE CONTRATACION, PAGO Y COBRO, ASI COMO DE CIERRE DEL EJERCICIO. DICHA REVISION CUBRIO EL 40 % DEL TOTAL DE LAS FLUCTUACIONES CAMBIARIAS.

II.11 LOS SALDOS Y TRANSACCIONES CON SUS AFILIADAS SE DESCRIBEN EN LA NOTA 6 A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

LA COMPAÑIA NO CUENTA CON UN ESTUDIO QUE SOPORTE LOS PRECIOS UTILIZADOS EN OPERACIONES CON COMPAÑIAS RELACIONADAS.

DURANTE EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 2008, EL CONTRIBUYENTE NO APLICO ALGUN CRITERIO NO VINCULATIVO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES A QUE SE REFIERE EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

EN MI OPINION, LA INFORMACION ADICIONAL DE LA ASUNCION, S.A. DE C.V., INCLUIDA EN EL ARCHIVO PRESENTADO VIA INTERNET A LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL, ESTA PRESENTADA RAZONABLEMENTE EN TODOS LOS ASPECTOS IMPORTANTES DE ACUERDO CON LAS BASES DE AGRUPACION Y REVELACION ESTABLECIDAS POR LA ADMINISTRACION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.

DICHA INFORMACION ADICIONAL SE INCLUYE EXCLUSIVAMENTE PARA LOS EFECTOS QUE REQUIERE LA ADMINISTRACION LOCAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL Y NO CONSTITUYE UNA PARTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS QUE SEA NECESARIA PARA INTERPRETAR LA PRESENTACION RAZONABLE DE LA SITUACION FINANCIERA, RESULTADOS DE OPERACION, VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE Y CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA.

Los siguientes anexos se enumeran del 1 al 25 (en el formato que he tenido oportunidad de llenar, ya que según algunas características de las empresas el número de anexos puede variar), a continuación se enumeran y se menciona qué tipo de datos se capturan en cada uno de ellos:

- 1) Estado de posición financiera.
- 2) Estado de resultados.
- 3) Estado de variaciones en el capital contable (aumentos y disminuciones en el capital, resultados acumulados, aumento de reserva legal, etc.)
- 4) Estado de cambios en la situación financiera. (origen y aplicación de recursos)

- 4.1) Notas a los Estados Financieros, se presentan las políticas contables, integración de activos y pasivos en moneda extranjera, integración de impuestos por recuperar, monto y saldo final de operación con filiales, capital contable y otros datos como cargas tributarias y determinación del impuesto del ejercicio.
- 5) Análisis comparativo de las cuentas de gastos.
- 6) Análisis comparativo de las cuentas de otros gastos y otros ingresos.
- 7) Análisis comparativo de las cuentas de resultado integral de financiamiento.
- 8) Relación de contribuciones a cargo del contribuyente como sujeto directo y en su carácter de retenedor, se presenta las bases que generan el impuesto y la tasa impositiva del mismo.
  - 8.1) Declaratoria, el Contador Público hace mención de que lo anexos, siguientes presentan todas las contribuciones federales a las que está sujeto el contribuyente.
- 9) Relación de pagos provisionales y mensuales definitivos, se anotan las declaraciones normales y complementarias presentadas durante el ejercicio fiscal, número de operación, institución e importe del impuesto. En el anexo se presenta el papel de trabajo elaborado por Auditoría y que facilita la captura de este anexo.
- 10) Determinación de pagos provisionales y mensuales definitivos, se presentan datos en este anexo originados por diferencias en la determinación de pagos provisionales y definitivos (I.S.R., I.V.A., I.E.P.S. y hasta el ejercicio anterior 2007 de IMPAC).
- 11) Relación de contribuciones por pagar.
- 12) Base determinada para pagos al extranjero.
- 13) Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta.
- 14) Ingresos contables no fiscales, este anexo se relaciona directamente con el anterior.
- 15) Deducciones contables no fiscales, al igual que el anterior es informativo y se relaciona con el anexo 13.
- 16) Deducciones fiscales no contables, se relaciona con el anexo 13.
- 17) Ingresos contables no fiscales.

En el anexo se presenta el ejemplo de una Conciliación Contable y Fiscal, los anexos del número 13 al 17 se capturan con estos datos.

- 18) Conciliación entre los ingresos dictaminados según estado de resultados y los acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta.
- 19) Determinación de la CUFIN.
- 20) Amortización de pérdidas de ejercicios anteriores, se captura con los datos provenientes de la actualización de pérdidas de ejercicios anteriores Art.61 Ley del I.S.R.
- 21) Hasta el ejercicio 2007 el SIPRED solicitaba la captura de datos en este anexo Integración de cifras Reexpresadas; a la fecha de este trabajo la NIF B-10 quedó sin efecto hasta que se den ciertas circunstancias marcados en la misma NIF y se debe realizar el cálculo de la reexpresión, el SIPRED es publicado en los meses de abril y mayo aproximadamente por tal motivo desconozco si este anexo estará en la versión 2008 del SIPRED.
- 22) Operaciones con partes relacionadas.
- 23) Datos informativos de la declaración anual, se presentan promedio de créditos y deudas, coeficiente de utilidad, PTU generada durante el ejercicio entre otros que encontramos en la declaración anual.
- 24) Inversiones, presenta la depreciación fiscal de los activos y las adquisiciones realizadas durante el ejercicio fiscal, se relaciona por ende con el anexo 4 y 16.
- 25) Operaciones de comercio exterior, en el anexo del trabajo se presenta el papel de trabajo elaborado por Auditoría y que facilita la captura de este anexo.

## **5. COMENTARIOS Y SUGERENCIAS.**

El presente trabajo tiene como finalidad explicar brevemente el desarrollo de una Auditoría a Estados Financieros para efectos fiscales basado en mi experiencia profesional, en este último capítulo escribiré algunos comentarios sobre los errores que se cometen en el desarrollo de estas Auditorías y presentaré las que pudieran ser soluciones desde mi punto de vista.

Como lo mencioné en el capítulo 2 es necesario conocer los principios básicos de la Auditoría como el concepto, los tipos, normas, etc., para poder llevarla a cabo de la mejor manera y obtener los mejores resultados, uno de los principales errores al hacer Auditoría es que no se hace un estudio adecuado del control interno de la empresa o cliente, es muy importante conocer los niveles, los procesos, las políticas etc., de la empresa que se Auditará con la finalidad de estimar el tiempo que se deberá emplear para llevar a cabo nuestro trabajo y las personas indicadas para solucionar las dudas que surgieran durante nuestra revisión; debido a que no se realiza un estudio previo es que nuestro trabajo algunas veces se tiene que realizar con el tiempo reducido y por consiguiente se pueden cometer errores.

Es importante seguir estudiando acerca de nuestra profesión ya que cada día aparecen nuevos métodos, leyes, reglamentos, normas etc., personalmente creo que en el despacho en el que trabajo no le han dado la importancia a este punto que podría resumirlo como falta de capacitación, aunque debo reconocer que si nosotros como profesionistas no lo solicitamos o cuando se nos proporciona no se aprovecha en el despacho continuará esta situación; considero también que no es obligación de la empresa o despacho capacitar al personal si no que uno mismo debe tener presente que se debe estar en constante estudio, ya que en mi opinión personal nunca se deja de estudiar ni aún teniendo el más alto grado académico.

Otro de los errores que se cometen es la falta de formalismo, o explicado de otra manera, que no se cumple con los procedimientos marcados de Auditoría, esto sucede cuando por ejemplo no se entrega la Carta de Solicitud de información retrasando el trabajo y complicándolo ya que muchas veces el Auditor es quien termina elaborando los papeles de trabajo que se nos deben proporcionar, para revisarlos en base al alcance y no realizarlos nosotros invirtiéndole tiempo, que en este trabajo es fundamental y ocasionando fricciones con los Contadores de la empresa ya que surgen entonces las tensiones; este punto también derivado de la falta de conocimientos, pero sin embargo se debe en mayor parte a la centralización del trabajo que prevalece en el despacho en el que trabajo es decir; suele pasar que al no planearse la Auditoría de una forma eficiente los tiempos de revisión son menores lo que ocasiona que los profesionistas de alto nivel jerárquico como son supervisores o gerentes terminan

haciendo casi toda la Auditoría o los aspectos más complejos y que merecen un trato especial obstaculizando el crecimiento profesional del personal que va empezando, me parece importante hacer énfasis en este punto la “centralización del trabajo”, suele pasar en el despacho como en casi todas las empresas que existe el sentimiento de celos profesional es decir que lo que yo se no estoy dispuesto a compartirlo o bien si se tiene la iniciativa de enseñarlo o compartirlo no se tiene tiempo para hacerlo, entonces debe existir una descentralización del trabajo partiendo de una estructura organizativa y de niveles bien definida para poder, en base a cursos, practicas y rotación de personal, capacitar a todo el personal obviamente y aunque suene contradictorio con el punto de la envidia profesional elaborar o definir filtros esto para lograr que el personal realmente se comprometa con su trabajo y consigo mismo.

La comunicación es un elemento de vital importancia para cualquier relación en específico para este caso en lo laboral, durante la Auditoría ésta debe estar siempre presente en el trato con el cliente y con los compañeros de trabajo; suele pasar que ante la ausencia de la comunicación el trabajo tiende a centralizarse, es decir, que los elementos del grupo con más experiencia terminan realizando casi toda la Auditoría ya que los subordinados al no conocer el desarrollo de la misma al terminar la tarea asignada no saben con que continuar y si el encargado o gerente no está alerta de esta situación se puede perder tiempo al no asignarles nuevo trabajo, aunque esta situación de la centralización del trabajo también es atribuible a la falta de iniciativa de los compañeros contadores en su carácter de Auditores como lo mencioné en el punto anterior.

Resumiendo los párrafos anteriores creo que los errores al realizar el trabajo de Auditoría, que se cometen en el despacho en el que trabajo son los siguientes:

- a) Falta de conocimientos Profesionales o como lo mencionan las Normas Personales de Auditoría “entrenamiento técnico y capacidad profesional”.
- b) Falta de iniciativa para recibir capacitación por parte de los profesionistas del despacho.
- c) Centralización del Trabajo por parte de los profesionistas con nivel jerárquico alto.
- d) Falta de comunicación.
- e) Falta de estructura jerárquica (organigrama bien definido).

## **16. BIBLIOGRAFIA**

- ❖ Normas y Procedimientos de Auditoría.  
Vigésima octava edición, marzo 2007, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- ❖ Normas de Información Financiera.  
Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera "CINIF".
- ❖ Cursos dirigidos a Encargados y Auxiliares de Auditoría.  
Despacho Solloa Tello de Meneses y Cía, S.C.
- ❖ Metodología de Investigación.  
Roberto Sampieri.
- ❖ Origen y evolución de la Contabilidad.  
Federico Gertz Manero, Editorial Trillas.
- ❖ Elementos de Auditoría.  
Victor M. Mendivil Escalante, Editorial Ecasa.