

2 ejemplares
(20)



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

AUDITORIA DE CUENTAS DE ACTIVO FIJO (INMUEBLES)

Seminario de Investigación Contable

Que en opción al Grado de
LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a

ARIEL MALDONADO VERA

Director de Seminario: C.P. Guillermo Flores Meyer

1 9 7 9



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.

**AUDITORIA DE CUENTAS DE ACTIVO FIJO
(INMUEBLES)**

INDICE

	Pág.
INTRODUCCION.	11
CAPITULO I. Principios de Contabilidad y Reglas aplicables a Inmue- bles, sobre su:	
1.1 Clasificación	17
1.2 Valuación	19
1.3 Presentación en los-- Estados Financieros.	28
CAPITULO II. Medidas de Control Interno de los Inmuebles.	
2.1 Antecedentes del Control Interno en este renglón.	35
2.2 El Control Interno de los Inmuebles.	40

2.3	Importancia y ventajas del Control Interno en este renglón.	51
2.4	Cuestionario de Control Interno para estos Acti- vos.	53
CAPITULO III.	Programa de Auditoría.	
3.1	Objetivos	62
3.2	Procedimientos.	64
	CONCLUSIONES.	79

INTRODUCCION.

I N T R O D U C C I O N :

La situación económica por la que atravieza actualmente el país, hace que cada vez más el empresario deba allegarse de elementos que le ayuden a la conducción eficaz de su negocio, a través de los servicios que diversos profesionales puedan prestarle. Uno de esos elementos es la auditoría a sus Estados Financieros, la que le indicará si las cifras -- en ellos contenidas representan realmente la situación de su empresa, si su activo, pasivo y capital es por dichas cifras y también si están correctamente clasificadas.

Como parte muy importante de los activos de casi todas las empresas, están los activos fijos y dentro de éstos los Inmuebles.

A través de la práctica profesional, puede observar que a este renglón se le presta poca atención en cuanto a su comprobación y control documental.

Esta es la razón principal que me ha llevado a elaborar el pre

sente trabajo, con el deseo de colaborar a precisar los -- procedimientos mínimos que deben cubrirse al revisar este renglón cuya inversión representa siempre una parte --- importante, ya que un fuerte desembolso de dinero destinado a "Terrenos y Edificios", puede implicar un cambio en el alcance y naturaleza de futuras operaciones de una negociación.

Lograr lo anterior, aunque sea en mínima parte es mi mayor deseo, por lo que presento a ustedes este trabajo, el cual espero juzguen con benevolencia.

CAPITULO I.
PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y REGLAS

- 1.1 CLASIFICACION.
- 1.2 VALUACION.
- 1.3 PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Los Principios de Contabilidad que están íntimamente relacionados con el renglón de Inmuebles en relación a su Clasificación, Valuación y Presentación en los Estados Financieros son: Entidad, Realización y Período Contable, Valor Histórico Original y Consistencia.

El Principio que regula que debe entenderse y que bienes -- quedan incluidos en este concepto, es el de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, que forma parte de los Principios Contables a Partidas o Conceptos Específicos.

Según este Principio y las Reglas Relativas, se consideran -- Inmuebles, Planta y Equipo:

Los bienes tangibles que tienen por objeto a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad y c) la prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general.

La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operacio-

nes de la entidad (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.).

1.1 CLASIFICACION.

El rubro de Inmuebles se clasifica dentro de las Cuentas - de Activo Fijo y al presentarse en los Estados Financieros podríamos formar dos grupos que son generalmente conocidos:

TERRENOS.- Los terrenos son propiedad de la entidad y tienen la característica significativa de ser inversiones no sujetas a depreciación, en virtud de que no sufren ningún de-- mérito ni desgaste y que por el contrario su valor aumenta con el transcurso del tiempo, debido a la plusvalía y a - otros fenómenos económicos.

EDIFICIOS. - Los edificios y construcciones son propiedades que tienen una vida limitada y por lo tanto, las inversiones realizadas por este concepto están sujetas a depreciación.

1.2 VALUACION.

En relación a la valuación de los Inmuebles, los principios que la regulan son los de Valor Histórico Original y Realización y Período Contable, que conjuntamente con las Reglas de Valuación Aplicables a los Conceptos que Integran el Activo Fijo, establecen:

TERRENOS. - Los terrenos deben valuarse al precio de - - compra más el costo de adquisición del título de propiedad y todos los gastos inherentes.

Dentro del costo de adquisición del título de propiedad pode

mos considerar los honorarios de tipo legal, la redacción de la escritura de compra-venta, la búsqueda de gravámenes en los registros, tales como embargos, reclamaciones no pagadas incluyendo contribuciones especiales, impuestos atrasados y otras cuotas u honorarios pagaderos a los gobiernos local, estatal y/o federal; cualquier pago requerido para eliminar tal obligación, una demanda para esclarecimiento del título, defenderlo o establecer límites y seguros de títulos.

Cuando la compra de un terreno incluye un edificio que no es de utilidad para la entidad y que por lo tanto es demolido después, se dispone del costo de la demolición menos la recuperación por desperdicio en cualquiera de estas dos maneras:

a) Si la demolición de las construcciones se tomó en cuenta al formalizar la compra, se supone que la perspectiva del costo adicional interno al tomarse la decisión de comprar, y por lo tanto, el derrumbe o demolición forma parte del costo del terreno tanto como el precio de compra en

si mismo, o

b) Si la demolición fue resultado de una decisión independientemente después de que la compra se hubo realizado, la pérdida es más bien un costo de operación que una adición al costo del terreno, a pesar del hecho de que el defecto u otra causa de la demolición existiera (aún cuando no observado o reconocido) cuando se decidió la compra.

Algunos otros costos no tomados en consideración al momento de la compra, y que pueden ser agregados al precio de adquisición del terreno, por lo general se limitan a nivelaciones, drenaje, agua y otras conexiones de servicio; banquetas, calles y mejoras similares; gravámenes especiales relacionados con mejoras en la vecindad, etc.

Los gravámenes por nivelación de caminos, reparación de banquetas y reacondicionamientos similares, son típicos de erogaciones corrientes de operación que no se aumentan a los costos de los terrenos, pues deben aplicarse como costos de conservación y mantenimiento.

si mismo, o

b) Si la demolición fue resultado de una decisión independiente después de que la compra se hubo realizado, la pérdida es más bien un costo de operación que una adición al costo del terreno, a pesar del hecho de que el defecto u otra causa de la demolición existiera (aún cuando no observado o reconocido) cuando se decidió la compra.

Algunos otros costos no tomados en consideración al momento de la compra, y que pueden ser agregados al precio de adquisición del terreno, por lo general se limitan a nivelaciones, drenaje, agua y otras conexiones de servicio; banquetas, calles y mejoras similares; gravámenes especiales relacionados con mejoras en la vecindad, etc.

Los gravámenes por nivelación de caminos, reparación de banquetas y reacondicionamientos similares, son típicos de erogaciones corrientes de operación que no se aumentan a los costos de los terrenos, pues deben aplicarse como costos de conservación y mantenimiento.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su boletín C.6, en sus reglas de valuación, establece: " De conformidad con los principios de contabilidad, los terrenos deben valuarse al costo erogado con objeto de adquirir su posesión, consecuentemente incluye el precio de adquisición del terreno, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros , comisiones a agentes, impuestos de translación de dominio, honorarios de abogados y gastos de localización; además son incluidos los siguientes costos: demoliciones, limpieza y desmonte, drenaje, calles, cooperaciones y costos sobre obras de urbanización y reconstrucción en otra parte de propiedades de terceras personas que se encontraban localizadas en el terreno".

EDIFICIOS. - Un edificio es una estructura relativamente permanente, diseñada para alojar o salvaguardar propiedades o personas y su costo total deberá incluir, no tan solo el costo del casco o construcción propiamente dicha, sino también los gastos para el equipo de servicio y los accesorios e insta

laciones que forman parte permanente de la estructura.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su boletín C.6 de principios de contabilidad dentro de las Reglas de Valuación Aplicables a Conceptos que Integran el Activo Fijo, cita lo siguiente: "El costo total de un edificio es el costo de adquisición o de construcción que incluye el de las instalaciones y equipo de carácter permanente. También se consideran dentro del costo conceptos como: permiso de construcción, honorarios de arquitectos e ingenieros, costo de planeación e ingeniería, gastos legales, gastos de supervisión y de administración, et c., incurridos para llevar a cabo la construcción. El período de construcción de un edificio termina cuando el bien está en condiciones de servicio, independientemente de la fecha en que sea traspasado a la cuenta representativa de edificios en operación."

Cuando los edificios se adquieren pagándolos en efectivo o con otras partidas, el costo de éstos comprende el precio según contrato de venta, el costo de las alteraciones y modificaciones para servir a los fines del nuevo propietario, -

los impuestos pendientes supuestos por el comprador y los costos legales de adquisición.

También ocasionalmente se encuentran entre los costos de construcción, especialmente tratándose de servicios públicos, los impuestos sobre la propiedad e intereses durante el tiempo de construcción.

Según los reglamentos de otros países (EE. UU. entre otros), se considera que los costos de construcción pueden ser optativamente capitalizados o considerados como gastos, es más, algunas comisiones profesionales aún permiten la capitalización del interés cuando no hay obligaciones pendientes que devengan intereses, y el crédito correspondiente se hace a los ingresos.

La norma contable aceptada es que los impuestos aplicados a la propiedad y al período de construcción pueden ser capitalizados si se desea, pero el interés deberá capitalizarse salvo que pueda identificarse con un préstamo cuyos fondos no sólo están disponibles para la construcción, sino que se

han aplicado directamente a ella.

El interés devengado a partir de que el activo esté en condiciones de entrar en servicio, debe cargarse a los gastos y de ninguna manera es justificable su capitalización - - (I. M. C. P., A. C.).

Cuando las propiedades (Inmuebles) han sido adquiridas sin costo alguno o a un costo que es inadecuado para expresar su significado económico, deberá asignarse a esas propiedades un valor determinado por avalúo y con el objeto de precisar razonablemente los resultados subsecuentes, registrarse en la contabilidad de la entidad cargándose a la cuenta -- correspondiente de activo fijo y acreditándose a superávit donado (I. M. C. P., A. C.).

Los activos fijos (en este caso Inmuebles) recibidos como aportaciones de capital deberán considerarse a su valor de mercado. Si dicho valor excede del valor nominal de los títulos representativos del capital entregado a cambio, el valor excedente se considera como "superávit pagado" ; en el

caso de déficit deberán ajustarse las cuentas de activo fi--
jo correspondientes, y en su caso las de capital exhibido --
(I.M.C.P., A.C.).

Cuando un bien se haya adquirido como cobro a un deudor -
de la empresa, el costo que debe asignársele es aquel que hu
biera tenido que desembolsarse para adquirirlo en el merca-
do, en la misma fecha en que se hubiera recibido el bien. --
Cualquier diferencia generará una utilidad o pérdida (I.M.C.
P., A.C.).

Las propiedades adquiridas en moneda extranjera deben re--
gistrarse a los tipos de cambio históricos, o sean aquellos-
vigentes en las fechas en que se hayan adquirido los bienes -
(I.M.C.P., A.C.).

Los inmuebles adquiridos a cambio de valores de la propia--
compañía deberán valuarse al precio de mercado de los valo
res. Si el precio de mercado de los valores no es determina
ble, deberá necesariamente estimarse el precio de mercado-
de los inmuebles recibidos. El valor nominal de los valores -

entregados en pago no determina la valuación de éstos.

Por otra parte, es conveniente señalar que cuando los inmuebles sean adquiridos de compañías afiliadas, de promotores o de accionistas, o por cualquier otro tipo de transacción que no implique una operación normal entre comprador y vendedor, deberá explicarse el método por medio del cual se determina el precio de venta, el precio de costo para el vendedor y toda evidencia que pueda indicar que la valuación efectuada es la correcta.

1.3 PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Los Inmuebles se presentan en los Estados Financieros dentro de un rubro titulado "Inmuebles, Maquinaria y Equipo", y deben proporcionar información sobre su valuación, los gravámenes que existan sobre ellos, depreciación acumulada, etc.

Los Inmuebles forman parte de los activos fijos y éstos en el Balance General se localizan después del activo circulante, deduciendo del total de activos fijos el importe total de la depreciación acumulada. La integración del activo fijo en Inmuebles, Maquinaria y Equipo puede presentarse en el Ba

lance General o en nota por separado.

"Activos Fijos", "Inmuebles", "Propiedades", "Terrenos y Edificios", son las denominaciones comunmente empleadas - en los Balances para designar a los terrenos, edificios y construcciones que las compañías poseen no para su venta, sino - por los servicios que proporcionen o puedan prestar.

Las construcciones en proceso se deben presentar por separado de los edificios terminados, es conveniente se haga - - mención de la cifra a que ascenderán estos proyectos. En - - el caso de existir planes aprobados para dichas construcciones, deberá indicarse el monto de las inversiones y de los - - compromisos adquiridos, así como el tiempo en que se planean llevar a cabo.

En el caso de intereses por financiamiento devengados durante el período de construcción del Inmueble, que se hayan cargado al costo del mismo, el monto de dichos intereses capitalizados, deberá mencionarse a través de una nota a los Estados Financieros mientras subsista esta práctica.

El método y las tasas de depreciación aplicados a los edificios, deben mencionarse en los Estados Financieros. Asimismo debe mencionarse el importe de la depreciación del año.

En el caso de edificios totalmente depreciados que sigan en operación, deberá continuarse presentando en el Balance General su valor de costo y por separado su depreciación acumulada.

Cuando los Inmuebles tengan gravámenes o restricciones de cualquier naturaleza, estos hechos deberán indicarse a través de una nota a los estados financieros.

Los Inmuebles que se conservan para fines comerciales podrán segregarse en el Balance General de los Inmuebles que se adquirieron como inversión o para un uso futuro.

Los impuestos por concepto de aceras, reparaciones al pavimento de las calles, líneas de alcantarillado, drenaje y cañerías maestras de agua, podrán añadirse a la cuenta de te

terrenos o llevarse separadamente en una cuenta que podría titularse "Mejoras en los Terrenos"; es preferible el uso de esta última cuenta pues las partidas que se llevan en ella están sujetas a depreciación.

Al realizarse los terrenos, debe distinguirse nuevamente entre gastos capitalizables y gastos de operación. En los Estados Financieros deberá explicarse el método usado para tratar todos los costos incurridos en la adquisición y urbanización de los terrenos.

Deberá hacerse un análisis mínimo en el Balance, con el objeto de mostrar separadamente la inversión en terrenos y en cualquier otra partida no depreciable.

El trabajo de construcciones en proceso cuando su importe es considerable, debe aparecer como una partida por separado por no haber formado aún parte de base para la depreciación.

El monto de cualquier obligación contractual importante relativa a construcciones futuras deberá indicarse en una no-

ta al calce o entre paréntesis en el subtítulo de construcciones en proceso.

Cualquier otro tipo de explicaciones necesarias debido a anomalías en la capitalización, valuación o depreciación de los Inmuebles, por lo general se presentan al lector más eficazmente en forma de una nota al calce, y en la misma debe darse a conocer si el Inmueble ha sido revaluado.

C A P I T U L O II.
MEDIDAS DE CONTROL INTERNO.

CONTENIDO

- 2.1 ANTECEDENTES DEL CONTROL INTERNO EN ESTE RENGLON.
- 2.2 EL CONTROL INTERNO DE LOS - INMUEBLES.
- 2.3 IMPORTANCIA Y VENTAJA DEL-- CONTROL INTERNO EN ESTE RENGLON.
- 2.4 CUESTIONARIO DE CONTROL IN-- TERNO PARA ESTOS ACTIVOS.

2.1 ANTECEDENTES DEL CONTROL INTERNO EN ESTE-- RENGLON.

Antes de introducirnos en el tema de Control Interno, haremos mención de su significado. El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores Públicos, en su informe especial indica que: "El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información correcta y segura, la promoción de eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescri-

tas por la Dirección".

El maestro Joaquín Gómez Morfín en su obra "El Control Interno en los Negocios", después de analizar y comparar las definiciones de Víctor Z. Brink, Luis V. Manrara Gallán y la antes citada, lo define como sigue: "El Control Interno consiste en un plan coordinado entre contabilidad, los funcionarios de la empresa y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita".

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. define: "El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de su información financiera, promover eficiencia operacional y provocar adherencia

a las políticas prescritas por la administración" (I.M.C. P.,A.C. Boletines E-02-H-10)

Como se puede observar, no existe variación notable en estas definiciones, por lo que para definir al Control Interno podríamos utilizar cualquiera de las citadas.

ANTECEDENTES. -

El Control Interno para los Inmuebles y aún para todas las cuentas de Activo Fijo, es deficiente en la mayoría de las empresas. Una razón de ello es que la profesión contable no se ha interesado lo suficiente en este asunto y que la literatura contable sobre este control es escasa o incompleta. Otro motivo es que los administradores han puesto poco interés al respecto, pues con mucha frecuencia se tiene la impresión de que el activo fijo no es como el circulante, es decir, no puede desaparecer fácilmente.

Aún la determinación de la depreciación de Inmuebles es --

imprecisa en la mayoría de las empresas, pues no existen estudios técnicos necesarios para conocer la duración útil de los mismos y los cambios, adiciones y adaptaciones -- que se les deben hacer y cuando debe hacerse.

El auditor se ve a menudo impedido de realizar un examen completamente satisfactorio sobre la depreciación calculada, por carecer por parte de la empresa de estudios competentes y comprobaciones detalladas hechas por la gerencia sobre las condiciones o circunstancias a tomar en --- cuenta para calcular la depreciación y los gastos. Es por esto que en la primera auditoría de una empresa establecida hace largo tiempo, el auditor acostumbra asumir poca responsabilidad respecto de los saldos integrados en períodos anteriores a su auditoría.

No obstante lo anterior, las medidas de control interno -- sobre Inmuebles y aún sobre todas las partidas de activo -- fijo se han venido desarrollando lentamente en los años recientes, y el auditor no debe desaprovechar nunca la oportu-

tunidad para llamar la atención sobre como mejorarlas -- siempre que las que encuentre sean inadecuadas o insuficientes.

Al respecto es siempre una buena práctica tener presente - que los registros contables para los Inmuebles (al igual que para cualquier otra cuenta de activo fijo) puedan justificarse hasta el punto en que se les de una utilización inteligente.

Parte del trabajo del auditor al recomendar cambios, es -- asegurarse que el personal del cliente sea adiestrado en el uso de los nuevos registros y que, en los altos niveles de -- la gerencia , exista la convicción de que los resultados perseguidos son necesarios para la conducción ordenada de la - empresa.

2.2 EL CONTROL INTERNO DE LOS INMUEBLES.

Como elementos básicos del Control Interno para los Inmuebles, podemos citar los siguientes:

1) Control de Adquisiciones o Construcciones.- En organismos cuyas operaciones financieras se controlan mediante presupuestos, las adiciones al activo fijo generalmente se planean mucho antes de la compra. Las decisiones en cuanto a compras deben acompañarse de alguna forma de autorización. Cuando una entidad piensa construir o decide comprar Inmuebles, cuyo valor sea de cierta importancia, es necesario que la autorización para cualquiera de estas ope-

raciones emane de la misma Asamblea de Accionistas o -- del Consejo de Administración, es decir, las nuevas adquisiciones de Inmuebles ya sea por compra o construcción, deben efectuarse de conformidad con autorizaciones preestablecidas.

En relación con los terrenos que se adquieren para la prestación de servicios a la entidad, no existe mayor problema ya que solamente es necesaria la autorización de las autoridades de la empresa, previo estudio realizado sobre la necesidad de adquirirlos.

Ahora bien, en relación a los edificios, podemos separarlos o clasificarlos en : edificios construídos por la propia empresa, edificios que se encomienda construir a otra empresa especializada y por último tenemos a los edificios -- que se compran ya construídos.

Edificios construidos por la propia empresa.

Cuando es la propia empresa la que construye, para el buen

control de las edificaciones, es necesario utilizar la cuenta puente " Construcciones en proceso" ; a continuación se hacen comentarios con respecto a los movimientos que afectan esta cuenta.

En el primer capítulo se mencionaron los métodos de valuación para los Inmuebles y en el presente podríamos agregar a manera de abundamiento lo siguiente : W. A. Patton en su "Manual del Contador", al comentar acerca del costo de construcción de edificios realizados por la propia empresa se apoya en la opinión de Roy B. Kester (Contabilidad Teoría y Práctica) y al respecto opina "el costo total incluye los materiales y mano de obra, una porción adecuada de los gastos indirectos por concepto de inspección, y todos los costos en que se incurra directamente en relación con la construcción. Estos costos adicionales incluyen los honorarios de arquitectos, el costo de los permisos y licencias, los intereses sobre dinero tomado a préstamo, el seguro tomado durante la construcción, los costos por accidente, daños y perjuicios, los costos por huelgas, etc. El costo --

de demolición, menos el valor de los materiales aprovechables, es un cargo a la cuenta de terrenos más bien que a la cuenta del edificio, en el caso de nuevo local ocupado por otro edificio.

Las indemnizaciones que se pagan a los inquilinos para obtener el desalojamiento, son costos del terreno o del edificio según lo indiquen las circunstancias. Los cargos de intereses y seguros son costos capitalizables sólo hasta el momento en que el edificio está listo para ser ocupado, por más que en algunos casos dichos cargos pueden acumularse a una parte de la estructura que esté en proceso de construcción después de que otra porción se ha entregado ya para proceder a su operación".

Debemos tomar como norma para toda capitalización de este tipo de gastos, el que sean realizados durante la época que dure la construcción, es decir, hasta el momento en que el Inmueble entre a prestar servicio, posteriormente se aplicarán a los resultados del ejercicio correspondiente.

Hasta aquí hemos analizado los cargos a la cuenta "Construcciones en proceso" y aunque los abonos por su monto son de poca importancia, no los pasaremos por alto ya que en los casos en que durante el período de edificación se carguen a la obra ciertos costos que luego puedan reducirse, recuperarse o dejarse sin efecto, en la cuenta que nos ocupa se debe hacer el abono correspondiente al calcularse o percibirse el ingreso en cuestión. Como ejemplo podemos citar los materiales recuperados y los no utilizados que se devuelven al almacén o se les da de cualquier otro empleo, los descuentos y rebajas sobre compras de materiales de construcción, las primas de seguros no vencidos y recuperadas (seguros contra incendio, accidentes, etc.), y además ciertos ingresos que incidentalmente se obtengan, tales como los intereses sobre el capital destinado a la construcción invertido temporalmente hasta que se necesite en la obra o como las rentas u otros rendimientos que se perciban durante la construcción de la propiedad.

Edificios construidos por otra empresa.

Salvo casos concretos, este tipo de Inmuebles no presenta dificultades especiales para su registro ya que generalmente se efectúa bajo contrato, cuyo monto total incluye todos los componentes del costo, sin embargo podríamos añadir que son acumulables de dicho contrato, los intereses provenientes del financiamiento mientras dura la construcción y algunos otros gastos que según las circunstancias específicas sean aplicables a la obra.

Edificios comprados ya construídos.

En el caso de los Inmuebles que se adquieren ya construídos, procede cargar a la cuenta de "Edificios", los gastos de toda índole en que se haya incurrido para obtener un título perfecto de propiedad, incluso los honorarios legales satisfechos para el estudio de éste. Las contribuciones pendientes de pago y los intereses devengados y no satisfechos sobre hipotecas reconocidas por el adquirente son también cargos propios a la cuenta del edificio. Como es lógico, no deben cargarse a la cuenta del edificio, sino a las cuentas nominales que lleven sus propios títulos, las rentas pendien

tes de cobro, contratos de seguro no vencidos, contribuciones pagadas por adelantado, depósitos por medidores de combustible y agua, accesorios, etc.

2) Control de Presupuesto.- Es conveniente que la aprobación final de las estimaciones presupuestales comprenda una revisión crítica por parte del departamento o sección de presupuestos de la división contable o financiera, poniendo énfasis en consideraciones tales como la correspondiente a incrementos en impuestos sobre propiedades, gastos por seguros, la disponibilidad de fondos y las posibilidades de una cabal utilización de las adiciones propuestas a lo largo de su vida útil.

La elaboración del presupuesto variará desde luego según el caso, es decir, el presupuesto para un Inmueble que se encomienda construir a otra empresa será diferente al presupuesto para una obra que construye la propia empresa.

3) Conservación y Mantenimiento.- En las grandes empresas se establece un departamento a cargo de un ingeniero que

es el que reporta al funcionario principal acerca de las necesidades de reparación o trabajos de conservación de los edificios, - en otras, la responsabilidad recae sobre el intendente de la compañía. Obviamente, estas son prácticas muy variables, pero en todo caso habrá una delegación de autoridad acordada para la conservación y el mantenimiento de los edificios y construcciones dada a alguna unidad individual administrativa.

4) Información Interna. - Debido a la naturaleza de los activos que nos ocupan la información interna que se genera es relativa, sin embargo, cuando un organismo cuenta con Inmuebles que se hayan distribuídos en varias plantas o locales, puede implantarse un método de información interna mediante el cual los empleados encargados del registro del activo en cada sitio, formularán informes mensuales o trimestrales acerca de la situación de los Inmuebles, condición, mantenimiento, necesidad de reparaciones, el uso que se les esté dando a los locales, metros cuadrados que se destinan para cada fin, etc. Estos informes servirán --

para verificar los detalles del Mayor Auxiliar de Inmuebles y para proporcionar información inapreciable para los responsables de las provisiones para depreciación y para conocerse si la cobertura de seguros sobre los Inmuebles es adecuada.

En empresas pequeñas que poseen un solo Inmueble no es necesario que se lleve un auxiliar para este rubro, es suficiente una subcuenta de gastos erogados por conservación y mantenimiento.

5) Personal encargado del registro de los Inmuebles.- Debido al poco movimiento que registra este activo, un empleado, o en su caso el personal dependiente de la contraloría puede desempeñar esta función, haciéndole responsable de la veracidad y corrección de las cuentas. En una empresa pequeña que cuenta con un solo Inmueble, esta función puede realizarla cualquier empleado del departamento de contabilidad.

En resumen podemos decir que las medidas de Control In-

terno más importantes aplicables a Inmuebles son:

- Un registro auxiliar consistente en una tarjeta u hoja por separado para cada Inmueble (en el caso de organismos que poseen varios).
Un adecuado auxiliar para Inmuebles facilitaría el trabajo del auditor en cuanto al análisis de adiciones y retiros y para la verificación de la provisión para la depreciación de los edificios; en relación a los gastos reales con los autorizados, así como la determinación del alcance de la cobertura de seguros.
- Un sistema de autorizaciones que establezca la aprobación por anticipado por un ejecutivo responsable de todas las adquisiciones de Inmuebles, ya sea por compra o construcción.
- Un procedimiento de reporte que asegure la cabal revelación y análisis de las variaciones entre los gastos autorizados de mantenimiento , conservación y reparación y los costos--

- presupuestales y los realmente incurridos.
- Una descripción oficial de la política de la empresa en cuanto a gastos capitalizables y costo de adquisición.
 - Inspecciones físicas y periódicas con el objeto de conocer la condición de los Inmuebles, su mantenimiento, necesidad de reparaciones, el uso que se les está dando, los metros cuadrados que se está destinando a cada fin, etc.

2.3 IMPORTANCIA Y VENTAJAS DEL CONTROL INTERNO EN ESTE RENGLON.

Aún cuando se les de poca importancia al Control Interno de los Inmuebles, por la propia naturaleza de este activo, ya que siempre se tiene la confianza de que no puede desaparecer fácilmente, amén de que sus cuentas respectivas -- se ven afectadas con pocos movimientos, es conveniente recordar que las cantidades de dinero invertidas en Inmuebles, representan una parte fundamental y representativa del total de activos en numerosas compañías; los gastos de construcción, mantenimiento, readaptación y depreciación de estos -- activos constituyen en ocasiones un factor de importancia --

2.3 IMPORTANCIA Y VENTAJAS DEL CONTROL INTERNO EN ESTE RENGLON.

Aún cuando se les de poca importancia al Control Interno de los Inmuebles, por la propia naturaleza de este activo, ya que siempre se tiene la confianza de que no puede desaparecer fácilmente, amén de que sus cuentas respectivas -- se ven afectadas con pocos movimientos, es conveniente recordar que las cantidades de dinero invertidas en Inmuebles, representan una parte fundamental y representativa del total de activos en numerosas compañías; los gastos de construcción, mantenimiento, readaptación y depreciación de estos -- activos constituyen en ocasiones un factor de importancia --

primordial en el Estado de Resultados. Un desembolso de importancia destinado a Terrenos y Edificios, implica un cambio en el alcance y naturaleza de futuras operaciones.

Por otra parte, si el auditor puede satisfacerse de que las adquisiciones en Inmuebles ya sea por compra o construcción se efectuaron de conformidad con autorizaciones preestablecidas, y de que cualquiera gastos necesarios para los que no exista previsión en el presupuesto, fueron efectuados con autorización de un alto funcionario, estará en posición de reducir al mínimo la verificación de las adquisiciones y propiedades en Inmuebles, así como los gastos de mantenimiento, conservación y reparación de los mismos.

2.4 CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO PARA ESTOS ACTIVOS.

El proceso de evaluación del Control Interno de los Inmuebles puede facilitarse utilizando un cuestionario que incluya los diferentes detalles del problema sujeto a revisión.

Con este objeto he elaborado un cuestionario de Control Interno, que considero podría modificarse según las circunstancias.

CUESTIONARIO DE CONTROL INTERNO
INMUEBLES

54

PREGUNTAS	RESPUESTAS		
	Si	No	Na
1.- Se tienen Auxiliares de Inmuebles?			
2.- Se concilian periódicamente los auxiliares con las cuentas control de Mayor?			
3.- Incluyen los auxiliares la depreciación acumulada de los edificios?			
4.- Se registran al costo todos los Inmuebles?			
5.- Respecto a las adiciones de Inmuebles al Activo Fijo:			
a) Se controlan todas las adiciones mediante un presupuesto?			
b) Se sujetan las variaciones entre el presupuesto y los costos reales de las adiciones a revisión y aprobación de los altos-			

PREGUNTAS	RESPUESTAS		
	Si	No	Na
<p>ejecutivos?</p> <p>c) Todas las compras o adquisiciones son autorizadas por funcionarios apropiados?</p> <p>d) Las adiciones, las reparaciones y construcciones efectuadas por la propia empresa con sus propios recursos (empleados y materiales) son adecuadamente controlados por medio de órdenes de trabajo y registro detallado de mano de obra y materiales?</p> <p>6.- Respecto de los retiros:</p> <p>a) La venta o transferencia de Inmuebles requiere de aprobación por escrito de la Asamblea de Accionistas o Consejo de Admi</p>			

PREGUNTAS	RESPUESTAS		
	Si	No	Na
nistración?			
b) Recibe el departamento de - contabilidad copia de cada -- forma utilizada para autori-- zar las adiciones o reparacio nes de los Inmuebles?			
c) Las cuentas de "Inmuebles"- y "Depreciación", son oportu- namente ajustadas cuando - un Inmueble se vende o trans fiere?			
7.- Respecto a la depreciación:			
a) El método de depreciación- es uniforme de un año a otro?			
b) Se hace uso de la reserva pa ra depreciación?			
c) Las reservas para las cuen- tas de depreciación son sufi			

PREGUNTAS	RESPUESTAS		
	Si	No	Na
cientes?			
d) Se calcula la depreciación usando los porcentajes apropiados o establecidos por la propia empresa?			
e) Los edificios totalmente depreciados y que se mantienen en uso, se encuentran registrados en los auxiliares?			
8.- Se evalúa periódicamente que los seguros contratados sean suficientes en relación al valor de los Inmuebles?			
9.- Se revisan físicamente los Inmuebles para verificar que se están usando para los fines a que fueron destinados?			

CAPITULO III.
PROGRAMA DE AUDITORIA.

CAPITULO III.
PROGRAMA DE AUDITORIA.

3.1 OBJETIVOS

3.2 PROCEDIMIENTOS

Al entrar al terreno de la auditoría a la cuenta de Inmue- -
bles propiamente dicha, se hace necesario definir el signi- -
ficado de "auditoría".

Analizando las definiciones de diversos autores estudiosos -
de la materia, me he permitido emitir mi propio concepto -
de auditoría cuyo único propósito es expresar con mis propias
palabras y para mi mejor entender este concepto (de ninguna
manera pretende ser una innovación).

Auditoría es el examen crítico de los mismos estados finan-
cieros, de los libros principales y auxiliares de donde se to-
maron los datos que constan en ellos y de la documentación -
comprobatoria donde se plasmaron los datos de las operacio-
nes realizadas, contempla también un examen físico de los
bienes y de la documentación que ampara los derechos de que
es titular la empresa para reunir evidencia que compruebe -
la corrección o incorrección de las cifras presentadas en los
estados financieros, evidencia que permita afirmar porqué, -
en que conceptos y en que cantidades son incorrectas las ci - -

fras, o evidencia que permita afirmar que son correctas.

Ahora bién, en una auditoría a la cuenta de Inmuebles, debido a su naturaleza y a la falta frecuente de un control interno adecuado de ésta, al igual que de las otras cuentas-- que integran el activo fijo, la responsabilidad del auditor-- es distinta de la que asume en las cuentas de activo circulante.

En los casos menos favorables, el trabajo del auditor se limita a un examen de la corrección de las adiciones durante el período de la auditoría y los retiros registrados y a la formulación de una cédula periódica con el objeto de eliminar del cómputo de depreciaciones y a menudo de los libros, los edificios totalmente depreciados.

3.1 OBJETIVOS.

Salvo notables excepciones, la administración de todos los negocios en su conjunto, todavía no reconoce del todo la necesidad de mantener controles rigurosos sobre los costos de los Inmuebles, aún cuando su importe sea cuantioso.

Es por esto que además de determinar que los terrenos, edificios, construcciones y adaptaciones de locales, pueden proyectarse sobre operaciones futuras, el auditor debe esforzarse en propugnar mejoras en los controles y procedimientos -- cuando encuentre que éstos son deficientes, preparando así -- el terreno para un examen más satisfactorio para las revision

nes futuras.

Como ya hemos mencionado, la naturaleza de los Inmuebles no requiere de medidas de control interno para evitar su pérdida o sustracción, como en el caso de numerario, inventarios y cuentas por cobrar; pero si necesitan de medidas que garanticen o aseguren que:

- El importe al que están contabilizados es realmente su precio de adquisición más todos los gastos inherentes.
- La contabilización de las adquisiciones corresponda a bienes reales.
- Todas las adquisiciones hayan sido previamente autorizadas, al igual que las bajas.
- El costo de las adquisiciones y sobre todo el costo de los edificios construídos por la empresa no rebase los presupuestos autorizados.
- Las ventas en Inmuebles se hayan hecho en las cantidades autorizadas.

3.2 PROCEDIMIENTOS.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., define a los procedimientos de auditoría como " el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativas a los estados financieros sujetos a examen mediante los cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión"; y a las técnicas de auditoría como "los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional".

Partiendo de estas definiciones podemos destacar los procedimientos de auditoría aplicables a la cuenta de Inmuebles, empezando por los terrenos y continuando con los edificios.

Terrenos.

1) Elaborar una relación de la cuenta de terrenos.

En los papeles de trabajo del auditor, cuando se trate de una primera revisión, debe haber un análisis de la cuenta de terrenos, desde que comenzaron las operaciones de la empresa, siempre que esto sea posible. Si no es posible comenzar desde la apertura del negocio para analizar la cuenta de terrenos, y suponiendo que la auditoría se practica sobre un año de operaciones, debe revisarse la cuenta de terrenos por varios años anteriores.

Es aconsejable preparar notas (para el archivo permanente) - relacionados con los métodos de adquisición, con extractos de títulos de propiedad, de las pólizas de garantía del título, de los comprobantes de autorización de adquisición de terrenos, - de los avalúos, rectificaciones de derecho de propiedad, fe-

chas de registro, anotaciones sobre hipotecas y su cancelación, así como planos del o los terrenos.

En una auditoría subsecuente, esa relación de terrenos se adicionará con los cambios que aumentan o disminuyen el saldo y que hayan tenido lugar durante el período que se examina.

2) Examinar los títulos de propiedad.

La aplicación de este procedimiento tiene como objetivo determinar la propiedad del terreno y su registro a su valor. Los terrenos tienen la particularidad de que su título de propiedad se transfiere normalmente por escritura pública, que se formaliza mediante la inscripción en el Registro Público de la Propiedad, para proteger el derecho de dicha propiedad.

El auditor deberá examinar la escritura original de compra, siempre que pueda obtenerla, cuando la obtenga deberá examinar los acuerdos de la asamblea de accionistas o consejo-

chas de registro, anotaciones sobre hipotecas y su cancelación, así como planos del o los terrenos.

En una auditoría subsecuente, esa relación de terrenos se adicionará con los cambios que aumentan o disminuyen el saldo y que hayan tenido lugar durante el período que se examina.

2) Examinar los títulos de propiedad.

La aplicación de este procedimiento tiene como objetivo determinar la propiedad del terreno y su registro a su valor. Los terrenos tienen la particularidad de que su título de propiedad se transfiere normalmente por escritura pública, que se formaliza mediante la inscripción en el Registro Público de la Propiedad, para proteger el derecho de dicha propiedad.

El auditor deberá examinar la escritura original de compra, siempre que pueda obtenerla, cuando la obtenga deberá examinar los acuerdos de la asamblea de accionistas o consejo-

de administración autorizando la compra. Copias extractadas de estos datos y documentos deberán formar parte del archivo permanente.

El auditor debe tener siempre la certeza de que la propiedad esté registrada a nombre del cliente, naturalmente cuando éste sea el propietario. En una primera auditoría se deberá solicitar y obtener una ratificación de propiedad del abogado del cliente; en su defecto podrán examinarse las escrituras, así como las boletas de impuesto extendidas a cargo del propietario, como evidencia de propiedad. Cuando en una escritura no aparezca como propietario el cliente, debe mencionarse este hecho en el informe del auditor.

3) Examinar la cuenta de terrenos para justificar los cargos y los abonos.

Los cargos y los abonos a la cuenta de terrenos deben justificarse consultando los documentos originales como contratos, facturas y escrituras, así como autorizaciones de la asamblea de accionistas o consejo de administración.

Si el costo de los terrenos ha de deducirse, como cuando se reciben como donativo o regalo, a cambio de valores bursátiles, o emitiendo acciones, debe investigarse el origen de la transacción y anotarse en los papeles de trabajo.

4) Verificar si existen gravámenes o impuestos.

Una fase importante de la verificación del derecho de propiedad (particularmente en una auditoría inicial) es la determinación de la existencia o ausencia de hipotecas, impuestos atrasados, fallos condenatorios y otros gravámenes. La existencia de estos gravámenes debe anotarse en las ratificaciones obtenidas del abogado o de la compañía afianzadora de títulos de propiedad.

Debe verificarse que los impuestos y derechos dejados de pagar formen parte del pasivo y no se presenten como una disminución del terreno.

Para verificar que no existen responsabilidades a cargo de la auditada por impuestos y derechos relacionados con el inmueble, debe determinar el auditor toda clase de impuestos que

gravitan o están relacionados con el o los terrenos, así como examinar la documentación oficial que demuestre que se han pagado los impuestos y derechos que correspondan al período que se revisa, y que se está al corriente.

5) Determinar la base de valuación.

El auditor debe comprobar que los terrenos estén valuados en libros de acuerdo con lo indicado por los principios de contabilidad, es decir: el costo de los terrenos no se forma únicamente del precio de compra, sino que además incluye el costo de adquisición del título de propiedad, este último concepto puede constar como ya se mencionó en el primer capítulo, en honorarios legales, redacción de la escritura de compra-venta, búsqueda de gravámenes en los registros oficiales, cualquier pago para eliminar tal obligación, etc.; el auditor debe verificar que estas partidas no se incluyan como gastos del ejercicio en que se compró el inmueble.

El auditor debe cerciorarse también que a través de los años la cifra en que se ha contabilizado el valor del terreno ha sido siempre la misma.

6) Determinar si ha habido avalúos.

Cuando un terreno haya sido adquirido a un precio extraordinariamente inferior al precio actual de adquisición, podrá estar justificada después del transcurso de los años una nueva valorización más elevada del terreno. En este caso, deberá examinarse el avalúo y quedar convencido de su objetividad. Deberá examinarse también el libro de actas de asamblea de accionistas o consejo de administración, con el objeto de cerciorarse que el avalúo fue aceptado, así como la autorización para aumentar arriba del costo el valor en libros.

7) Verificar los ingresos provenientes del terreno y su costo de mantenimiento.

Cuando los terrenos producen ingresos, deberán examinarse los convenios y pormenores en que se basan dichos ingresos, debiendo preparar las notas correspondientes en los papeles de trabajo, Los asientos de entrada deben cotejarse con los documentos que se formularon en relación con los

ingresos y éstos con los contratos o convenios celebrados.

Podrá solicitarse la ratificación de las cifras recibidas -- al mismo tiempo que se solicitan las ratificaciones de las rentas acumuladas.

Edificios.

La revisión de la cuenta "Edificios", se inicia elaborando -- una cédula resumen que contenga todos los datos que identifican a los edificios.

Los papeles de trabajo deberán contener los siguientes datos: copias de extractos de autorización para comprar, -- construir y disponer de los edificios, etc.

Los procedimientos aplicables a los edificios son:

- 1) Examinar los títulos de propiedad.

Al igual que en el caso de los terrenos, se examinarán los títulos de propiedad y escrituras correspondientes para -- determinar la propiedad de los edificios. Deberán solicitar

se ratificaciones y podrá ser necesario investigar en el -
Registro Público de la Propiedad.

Para cerciorarse que los edificios se están usando para--
los fines de la empresa, es conveniente que el auditor los
visite físicamente, que realice la técnica de inspección ocu-
lar y en su caso examinar contratos, los recibos expedidos
y los asientos sobre las rentas cobradas, verificarlo que no
estén en gastos de operación.

2) Determinar la existencia de gravámenes.

También, como en el caso de los terrenos, deberá verificar--
se que los impuestos y derechos dejados de pagar formen --
parte del pasivo y no se presenten como una disminución del
valor del edificio.

Esta verificación se realiza examinando la documentación --
oficial y derechos que correspondan al período.

Al examinar los contratos, escrituras, pagarés, etc. en re-
lación a los pasivos contraídos por la empresa, el auditor--

debe determinar si por alguno de esos pasivos se ha dado como garantía un edificio o propiedad de la empresa.

Los impuestos y derechos no pagados deben presentarse como pasivo en el balance general y no como una reducción del costo de los edificios.

El examen deberá concluir cuando se obtengan pruebas de la existencia o ausencia de hipotecas o gravámenes por concepto de impuestos.

3) Investigar las autorizaciones para aumentos y disminuciones en los avalúos.

Si la empresa ha revaluado sus edificios, el auditor deberá examinar el estudio en que consta el avalúo para cerciorarse que no se contabilizó una cantidad superior; debe examinar también el acuerdo de la asamblea de accionistas o consejo de administración, en la que se autorice y registre el avalúo.

4) Revisión de la depreciación.

Examinando los estudios hechos por la empresa o platicando con los funcionarios de la misma, el auditor debe reunir -- evidencia de que se está depreciando a los edificios a una -- tasa que refleja la utilización efectiva que se está haciendo de ellos y la baja de valor que están sufriendo por la acción del tiempo.

Se repetirá el cálculo de la depreciación hecha por la empresa, se confrontará el porciento utilizado y el importe de los edificios sobre los que se calcula la depreciación contra el valor en que aparecen en libros.

El auditor debe investigar con técnicos de la empresa y aún en su caso, solicitar un avalúo cuando considere que el valor neto de los edificios no corresponde a la condición física -- que realmente tiene el inmueble. Debe confrontarse el uso que se da al inmueble con la cuenta a la que se carga la depreciación.

5) Verificar los ingresos y gastos del edificio.

Cuando los edificios o parte de ellos producen ingresos por arrendamiento, el auditor haciendo pruebas razonables, debe verificar esos ingresos y los gastos incurridos para obtenerlos, bien sea que se utilice o no a un administrador de bienes raíces, deberán examinarse los contratos de arrendamiento u otros convenios similares juntamente con el estado de rentas. En caso necesario, podrá solicitarse ratificaciones de las rentas retrasadas.

6) Determinar si la contabilización de las pérdidas y ganancias es correcta.

La ganancia o la pérdida en la venta de un edificio, es la diferencia entre la cantidad recibida y el valor en libros de este activo. Esta ganancia o pérdida se verá parcialmente afectada por el método usado para computar la depreciación a partir del final del período contable anterior a la fecha en que se realiza la venta en el período contable corriente.

El auditor deberá verificar los asientos correspondientes a

la venta para determinar si están hechos de acuerdo con -- principios y prácticas aceptadas.

Al respecto, es conveniente tener en cuenta que: el producto de la venta se investiga en los libros de ingresos; la ganancia está sujeta al pago de impuestos; si el edificio se -- cambia por otro activo de valor similar, no se reconoce -- pérdida ni ganancia tributable. Por otra parte, deberán -- examinarse todos los contratos existentes así como autorizaciones de la asamblea de accionistas o consejo de administración relacionados con la venta o cambio, así como todos los pagarés o hipotecas aceptados en pago.

7) Verificar si la cobertura de seguros es apropiada.

Con el objeto de determinar si la protección del activo es -- adecuada, el auditor debe examinar las pólizas de seguros -- en vigor sobre los edificios. Cuando un edificio es destruido ya sea intencionalmente o por accidente, debe cerrarse la -- cuenta del edificio y todas las otras cuentas relacionadas con él. En el caso de que la pérdida sea por accidente, el auditor

debe cerciorarse que la contabilidad haya reflejado exactamente dicha pérdida.

CONCLUSIONES.

De todo lo anteriormente expuesto, se concluye:

Que las inversiones en Inmuebles son de medular importancia dentro de los activos de una empresa.

Que la experiencia indica que aun cuando se les preste atención física en su adquisición y mantenimiento, se descuida -- la conservación de los documentos que prueban su valor, e -- inclusive este descuido llega al extremo de no incluir dentro de dicho valor, los costos o gastos que deben conformarlo.

Que es indispensable establecer un Control Interno adecuado y un Programa de Auditoría que a través de procedimientos -- precisos nos lleve al conocimiento y certeza de que los conceptos y cifras presentadas en los Estados Financieros representan razonablemente la situación y el valor que los Inmuebles tienen dentro del patrimonio de la empresa.

BIBLIOGRAFIA

- ARTHUR W. HOLMES, C. P. T. AUDITORIA PRINCIPIOS
Y PROCEDIMIENTOS.
- ERIC L. KOHLER, C. P. T. AUDITORIA INTRODUC-
CION A LA PRACTICA -
DE LA CONTADURIA PU
BLICA.
- JOAQUIN GOMEZ MORFIN,
C. P. T. EL CONTROL INTERNO EN
LOS NECOCIOS.
- WALTER B. MEIGS. PRINCIPIOS DE AUDITORIA
- ROY B. KESTES CONTABILIDAD TEORIA Y
PRACTICA
- W. A. PATTON MANUAL DEL CONTADOR
- MAXIMINO ANZURES, C. P. T. CONTABILIDAD GENERAL
- INSTITUTO MEXICANO DE --
- CONTADORES PUBLICOS, A. C. NORMAS Y PROCEDIMIEN-
TOS DE AUDITORIA.

INSTITUTO MEXICANO DE

CONTADORES PUBLICOS, A. C.

BOLETINES DE LA CO-
MISION DE PRINCIPIOS
DE CONTABILIDAD.