

307908



TECNOLOGICO UNIVERSITARIO  
DE MEXICO

---

---

ESCUELA DE CONTADURIA

INCORPORADA A LA  
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO  
CLAVE: 3079-08

“EL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS EXTERNOS  
Y EL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO”

**T E S I S**

PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADA EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :  
SILVIA TINAJERO CASTRO

ASESOR DE TESIS

L. C. GIL ALCANTARA JIMENEZ

MEXICO, D.F.

2005



m345250



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.

LA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA

**A DIOS NUESTRO SEÑOR**  
**Por darme la fuerza para enfrentar este gran reto**  
**Mi titulación**

**GRACIAS**

**SILVIA TINAJERO CASTRO.**

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la  
UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el  
contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Tinajero Castro Silvia

FECHA: 09 - Junio 2005

FIRMA: 

Al Tecnológico Universitario de México  
Y a los maestros, por formar mi desarrollo  
Universitario.

A mi asesor de Tesis:  
Lic. Gil Alcántara Jiménez.  
Con gran admiración y respeto  
Por su dedicación para guiarme  
Y brindarme su confianza y  
Compartir su experiencia y  
Conocimientos para enriquecerme  
Día a día.

Al Ing. Arturo Ramírez Ortiz  
Por su apoyo

A usted que donde quiera que se encuentre  
Se que estará muy orgulloso de su  
Hija Silvia  
A mi padre el Sr. Jesús Tinajero Núñez +

A mi Querida Madre la Sra.  
Sofía Castro Vda. de Tinajero  
Por su fortaleza, apoyo, y comprensión.  
Mamá tus deseos se han cumplido.  
Y por tanto amor G R A C I A S.

A mis hijos:  
Ana Silvia y Gerardito  
Por darme la oportunidad-  
de crecer, profesionalmente y ser  
Mejor Madre.

**A todos mis hermanos: Jesús, Rodolfo  
Víctor, Arturo, Raúl por apoyarme en todo  
Y quererme tanto.**

**A mis Queridas hermanas:  
Ma. Guadalupe, Ma. Teresa +, Irene,  
Sofía + Margarita, Ma. Luisa y  
Rosita +, por apoyarme en todo  
y demostrarme cuanto me quieren.**

**A mi sobrino Abraham,  
por ayudarme en todo momento.  
Así como a mis demás sobrinos:  
Armando, Adriana, Viridiana,  
Fredy, Víctor, Laura, Gerardo, Marco Antonio,  
Juan Carlos, Jorge, David, Alberto  
Samanta, Maira, Iván, Arturo.  
Alma, Raúl, Ricardo, Erika,  
Josefina, Lourdes, José Luis, Jaime, José Antonio Hugo, Grisela y Brenda.  
A quienes quiero decirles que todo es posible teniendo impulso,  
siempre lograremos metas superiores.**

**A mis cuñadas Lilia, Ma. Isabel, Elva,  
Juana y Alicia.  
Así como a mis cuñados Eduardo y José Alfredo  
Por su gran apoyo moral.**

**A la gente del Despacho Tinajero  
Especialmente al C.P. Rodolfo Tinajero Castro,  
que con su ayuda desinteresada me han apoyado tanto  
y a Nelly amiga incondicional.**

**Y a ti mil GRACIAS.**

**Gracias a toda la Familia Tinajero por ayudarme a alcanzar  
El sueño de obtener mi título profesional. .**

# EL EXAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS EXTERNOS Y EL DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	9
<b>CAPÍTULO I</b>	<b>10</b>
<b>La Actividad profesional del Licenciado en Contaduría.</b>	<b>10</b>
1.1 La importancia de las actividades profesionales De la Contaduría Pública.	10
1.1.1 Descripción de las actividades profesionales.	11
1.2 El Servicio Profesional de la Contaduría Pública En el área de Auditoría .	12
1.3. Aplicación del Código de Ética Profesional del Contador Público En el área de Auditoría.	15
1.4 Objetivos de la Auditoría.	19
<b>CAPÍTULO II</b>	<b>22</b>
<b>El Contador Público como auditor Independiente.</b>	<b>22</b>
2.1 Concepto Universal de Auditoría.	22
2.1.1 Concepto de Auditoría.	22
2.1.2 Clasificación general de la Auditoría.	23
2.1.3. Tipos de Auditoría.	27



2.2 Normas y procedimientos de Auditoría	28
2.2.1 Normas de Auditoría.	30
2.2.1.1 Clasificación de las Normas de Auditoría.	31
2.2.1.2 Normas Personales.	31
2.2.1.3 Normas de Ejecución del Trabajo.	32
2.2.1.4 Normas de Información.	37
2.3 Control Interno Concepto	40
2.3.1 Definición del Control Interno.	41
2.3.2 Elementos del Control Interno.	42
2.3.3 Estudio y evaluación del Control Interno.	45
2.4 Técnicas de Auditoría.	53
2.5 Papeles de Trabajo en Auditoría Externa de Estados Financieros	57
2.6 Estudio y Análisis de las Normas Relativas a la Información y Dictamen	78
2.6.1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.	88
2.7 Definición de Comité de Auditoría.	91
2.7.1 Estructura del Comité de Auditoría.	92
2.7.2 Funciones Específicas del Comité de Auditoría.	93
2.7.3 Consejo de Administración, Comité de Auditoría u órgano de vigilancia semejante	94
2.7.4 Auditores Internos.	98
2.7.5 Auditores Externos.	100

<b>CAPÍTULO III</b>	101
<b>DICTAMEN DEL AUDITOR</b>	
3.1 Objetivos	101
3.1.1 Dictamen del Auditor.	104
3.1.2 Pronunciamientos Generales.	105
3.1.3 Fecha del Dictamen.	106
3.2 Dictamen con salvedades.	107
3.2.1 Pronunciamientos relativos al Dictamen Negativo.	110
3.2.2 Pronunciamientos relativos al Dictamen con abstención de opinión.	111
3.3. Documentación que se debe llevar para concluir la acreditación de la - identidad para la firm@	119
3.3.1 Acta Constitutiva.	127
<b>CAPÍTULO IV</b>	135
4.1. Caso Práctico	135
4.1.2 Conclusiones	161
4.1.3 Bibliografía	163

## INTRODUCCIÓN

Una de las actividades más frecuentes del Contador Público dentro de su desarrollo profesional en forma independiente es la Auditoría la cual se hace en ocasiones solo con fines financieros y también con fines fiscales.

La calidad profesional del Contador Público Independiente se basa en la actuación y seriedad profesional considerando el Código de Ética Profesional, las Normas y Procedimientos de Auditoría generalmente aceptados.

El presente trabajo ha sido enfocado a empresarios constituidos bajo un marco legal de sociedad mercantil que requieren los servicios del Contador Público para que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales.

Este trabajo independientemente de constituir un requisito para la obtención de mi título profesional pretende generar las bases que incentiven estudios mayores sobre el tema a toda aquella persona interesada en el mismo.

## CAPÍTULO I

### LA ACTIVIDAD PROFESIONAL DEL LICENCIADO EN CONTADURÍA

#### 1.1. LA IMPORTANCIA DE LAS ACTIVIDADES PROFESIONALES DE LA CONTADURÍA PÚBLICA.

El trabajo del Contador Público se ha establecido solidamente como un servicio indispensable en el mundo de los negocios.

El Contador ejerce una profesión digna y respetada.

Un aspecto sobresaliente de esta profesión es que no solamente es responsable para con la empresa a la cual presta sus servicios sino también y en un grado cada día mayor, para sus inversionistas, gobierno y público en general. Sus conocimientos de organización y técnicas relativas son vastos, ya que la contabilidad actualmente es un elemento necesario en todas las actividades humanas, y se esta convirtiendo mas y mas en un medio esencial de control de operaciones, cualquiera que sea la forma de organización. Así al revisar la contabilidad y políticas financieras de determinada empresa, el Contador Público se encuentra con frecuencia en medio de problemas comúnmente vinculados con la ética de los negocios y su administración.

Su función es de importancia primordial para la sociedad, pues es el único extraño a la empresa que periódicamente hace apreciaciones e informa sobre los resultados de las operaciones de los negocios.

Además, en el caso de muchas empresas grandes y aun pequeñas, se requiere por la costumbre, o por la ley o por algunas reglamentaciones que se haga público el resultado de su trabajo e informes cuya redacción y extensión son de su exclusiva competencia.

La actividad de los Contadores Públicos es amplia y variada. Sus servicios mas frecuentes son las revisiones que preceden a la formulación de Estados Financieros periódicos de sociedades mercantiles, destinados a Consejos de Administración y público en general: revisiones comúnmente llamadas Auditorias simples.

Otras de sus actividades consisten en la consulta e instalación de sistemas y procedimientos financieros y de dirección, sistemas de contabilidad y costos, practicas presupuestales y de control interno.

Muchas administraciones de empresas, no emprenden nuevos negocios hasta no revisar con los auditores que los asesoran, la posibilidad de las previsiones y las consecuencias practicas que puedan presentarse al adoptarlas.

Actualmente muy poco trabajo del Contador Público no afecta a las personas ajenas al cliente a quien esta atendiendo. En el dictamen e informe posterior a la Auditoria, el Contador nominalmente se dirige al Consejo de Administración o a los accionistas; pero sabe que una vez hecho públicos los Estados Financieros y su informe, su responsabilidad se extenderá a terceros. Tal es el caso de los Estados Financieros que acompañados del informe del auditor, se usan para fines de crédito.

La Auditoria, una función indispensable de la contabilidad, ejecuta la revisión profesional y las correcciones consiguientes que aseguran la presentación de información financiera de negocios y otros organismos, digna de confianza.

### 1.1.1. DESCRIPCIÓN DE LAS ACTIVIDADES PROFESIONALES

Existen diversos criterios y puntos de vista para clasificar las actividades del Contador Público, dependiendo del hecho que se quiera enfatizar, se ha seleccionado tomando en cuenta si el Contador presta sus servicios al público en general ( independiente) o si lo hace para una persona (física o moral) en particular . De acuerdo, el esquema quedaría de la siguiente manera:

#### A) Servicios que puede prestar el Contador Público trabajando en forma independiente

- 1.- Aquellos que solo el puede prestar.
- 2.- Aquellos para los cuales es experto.

#### B) Funciones que el Contador Público puede desempeñar trabajando para una persona en particular.

- 1.- Funciones que puede desempeñar dentro de una empresa.
- 2.- Funciones que puede desempeñar dentro de instituciones gubernamentales.
- 3.- Otras funciones.

#### A) Servicios que puede prestar el Contador Público que trabaja en forma Independiente.

- 1.- Aquellos que en forma exclusiva le corresponden.

Esta clase de servicios son los que implican la emisión de una opinión acerca de los Estados Financieros por medio de un Dictamen. Dicha opinión puede interesar además del cliente a otras personas.

## 1.2. EL SERVICIO PROFESIONAL DE LA CONTADURÍA PÚBLICA EN EL ÁREA DE AUDITORÍA.

Este servicio fue el germen inicial de la profesión y con el que tradicionalmente se identifica al Contador Público. Consiste en mediante pruebas y observaciones, cerciorarse de que los procedimientos empleados para evaluar, registrar, resumir y exponer los datos económicos se ajusten a un plan establecido. Se forma un juicio de los registros, de los informes y de la actuación de las personas, todo ello con la mira de mantener un alto nivel de calidad la emisión de datos económicos. Sin Auditoría empieza un descontrol del proceso contable.

Los Estados Financieros dictaminados son necesarios actualmente en la práctica mexicana por motivos de inversión por razones de crédito y por disposiciones legales. A medida que la función de Auditoría se convertirá en una necesidad absoluta.

En opinión del Auditor norteamericano John L. Carey en nuestros días la profesión contable, con la función de Auditoría, es el grupo que mas ha contribuido a la moralidad económica.

### b.- Auditoría Fiscal.

Este servicio es similar al que se ha denominado Auditoría de Estados Financieros. La diferencia radica en el usuario, en el primero de ellos la información va dirigida a un grupo heterogéneo de personas que tienen o pudieran tener diversas clases de relaciones con la empresa, por ejemplo, accionistas fuentes de crédito, acreedores, clientes, inversionistas potenciales etc. El Contador al presentar la información, debe verificar que este de acuerdo con ciertas guías de acción que en el lenguaje contable se conocen como "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados". En cambio en la Auditoría fiscal, el usuario como su nombre lo indica, es el fisco.

Consecuentemente, el papel de Auditor consiste en opinar, además de la veracidad razonable de los Estados Financieros\* y bajo protesta de decir verdad, si el causante auditado esta cumpliendo con sus obligaciones fiscales federales.

Un decreto presidencial publicado en el año de 1959 otorgo el reconocimiento oficial a la capacidad de los Contadores Públicos para dictaminar los Estados Financieros que se incluyen en la declaración de impuestos.

También existe la Auditoría Fiscal para algunos Estados de la República.

### 2.- Servicios que el Contador Público puede prestar en forma independiente, por ser experto en ellos.

En esta clase de servicios a diferencia de los mencionados con anterioridad la responsabilidad es fundamental solo con el cliente que lo contrato.

Se puede clasificar esta gama de servicios en cuatro grupos :

#### a.- Auditoría y Contabilidad general

#### b.- Asesoría fiscal

### c.- Sistemas de Información

### e.- Consultoría Administrativa

\*Hasta este punto no hay diferencia con la Auditoría de Estados Financieros

### a.- Auditoría y Contabilidad general

La Auditoría a que nos referimos en este inciso es aquella que no implica dictaminar terceras personas, su objetivo es valorar la calidad de la información financiera para usos internos de la empresa por medio de los procedimientos seguidos en su preparación. Es el caso de las Auditorías Especiales, por ejemplo una de Inventarios, Clientes o de activos fijos etc. Mediante una revisión y/o establecimiento del Control Interno.

Estas opiniones pueden clasificarse en dos grupos, como sigue:

a.- Opiniones emitidas con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y la suficiencia de información que ha sido preparada originalmente por personas distintas al Contador Público. Este tipo de opiniones es similar al Dictamen de Estados Financieros que se distinguen de él porque se refieren a información diferente a los Estados Financieros tradicionales.

b.- Opiniones relativas a operaciones, actividades, etc. De una entidad económica que tiene como fin informar sobre el grado en que dichas operaciones, actividades, se han conformado a ciertas condiciones y requisitos previamente establecidos por disposiciones de orden fiscal contractual o estatuario.

En este grupo quedan incluidas las opiniones respecto al cumplimiento de obligaciones Fiscales Federales o Estatales y también las que llegan a solicitarse al Contador Público respecto al cumplimiento de condiciones contractuales relativas a uso de patentes, regalías etc.

### b.- Asesoría Fiscal

Como se había comentado al hablar del pasado de la profesión, el Contador es un experto en la determinación de la utilidad resultante de las operaciones de la empresa y debido a que la gravable para fines de impuestos es determinada más o menos mediante el mismo procedimiento, esto ha hecho que el Contador se convierta en un asesor en materia fiscal.

Los servicios que puede prestar en este campo van desde la formulación de declaraciones de impuestos hasta la asesoría fiscal en general ( como es el caso se asesoría fiscal, políticas, de depreciación etc.) y la actuación como gestor en caso de discrepancias con el fisco.

El consultor fiscal no solo tiene el derecho, sino la obligación de asesorar a sus clientes para que aprovechen todas las ventajas que las leyes le permitan, naturalmente siempre que los

procedimientos sugeridos estén permitidos o no prohibidos por las respectivas disposiciones fiscales.

### c.- Sistemas de Información

“ Por sistemas de información se entiende la fuente de donde deriva la información que emplea la gerencia de una empresa para cumplir con sus múltiples propósitos, planeación, control, toma de decisiones y reportes externos. Estos sistemas de información y control están relacionados directa pero no únicamente con la contabilidad.

Es un algo integrado que recoge, acumula y comunica datos, como por ejemplo, diseño de métodos para control de la producción y de los inventarios, resolución de problemas de registro para el control de personal y asesoramiento a cerca de otros sistemas especializados de información, tales como lo relativos ventas y publicidad.

En la práctica la mayoría de las veces, los sistemas de información no están completamente integrados, pero el contador puede prestar una valiosa ayuda en este campo.

### d.- Consultoría Administrativa.

En sentido amplio, todos los servicios que presta el contador en forma independiente a las empresas son de consultoría administrativa; sin embargo, este término (y otros similares) se han empleado para denominar por exclusión por aquellos que no caen en el área de Auditoría, de impuestos o de sistemas de información.

Se define como “la actividad que consiste en opinar, previa consulta, sobre los problemas Relacionados con la mejor forma de estructurar y operar un organismo social”.

Cuando hablamos de los servicios administrativos que prestan los Contadores Públicos debemos tener en mente a todos los que ejercen la profesión. No tiene caso especular acerca de lo que podrían hacer unos cuantos miembros de esta si quisieran separarse de los campos normales de la práctica de la profesión y por medio de estudios intensivos de una especialidad se convertirán en expertos en alguna técnica que pudiera ser útil a la administración.

En concreto, los servicios que se puedan prestar en este campo son muy variados. A continuación se presenta una enumeración de ellos, sin pretender desde luego que sea exhaustiva, pero que si incluya la mayoría de esta lista se comentaran solo los principales ya que respecto de los otros su nombre es suficientemente explicativo.



### **1.3 APLICACIÓN DEL CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO EN EL ÁREA DE AUDITORÍA.**

#### **EL CONTADOR PÚBLICO COMO AUDITOR EXTERNO**

El Contador Público podrá perder objetividad al emitir su opinión al verse influenciado por los siguientes factores cuando este sea:

Cónyuge, pariente, propietario, socio principal, administrador o empleado del cliente.

Tenga tratos verbales o escritos encaminados a ser director.

Tenga vinculación económica directa o indirectamente, a un grado que pueda afectar su independencia de criterio.

Que tenga participación directa sobre los resultados del asunto que le asigne la empresa.

Sea agente de valores.

Desempeñe un puesto público.

Percibir más del 40 % de sus ingresos y le impida mantener su independencia.

Tenga relaciones que puedan dirigirse a una influencia negativa y no tenga un criterio independiente.

El Contador Público no debe formar parte en la toma de decisiones, en la administración siendo Auditoría externa.

El Contador Público deberá tener un título profesional para poder suscribir Estados Financieros.

El Contador Público no podrá poner anuncios ni publicidad para efectuar servicios profesionales sobre sus dictámenes.

## **CONCLUSIONES**

### **POSTULADO I**

La aplicación del Código de Ética Profesional.- Se dará a todo Contador Público sin importar la actividad o especialidad que realice, ya sea en instituciones públicas o privadas.

### **POSTULADO II**

Independencia de criterio.- El Contador Público al emitir un juicio acepta dar un criterio libre sin problemas, imparcial y sin limitaciones.

### **POSTULADO III**

Calidad profesional de los trabajos.- El Contador Público al presentar cualquier servicio se compromete a realizar un buen trabajo que siempre será basado a normas de trabajo y calidad.

### **POSTULADO IV**

Preparación y calidad profesional.- Es requerimiento para que el Contador Público preste sus servicios tener una capacitación y actualización para realizar actividades profesionales.

### **POSTULADO V**

Responsabilidad personal.- El Contador Público siempre aceptara la responsabilidad personal bajo una cédula que acredita que los trabajos realizados están bajo su dirección .

### **POSTULADO VI**

El secreto profesional.- El Contador Público tiene la obligación de guardar y no revelar la información por ningún motivo los datos que haya recopilado en el ejercicio y con autorización de los interesados dará a conocer la información a las autoridades que en su momento la soliciten.

### **POSTULADO VII**

El Contador Público tiene la obligación de no aceptar tareas que crea que no cumplen con la moral ejemplo: divulgación de información .

### **POSTULADO VIII**

Lealtad hacia el patrocinador de los servicios el Contador Público no podrá participar en situaciones que le afecte a quien lo halla contratado.

#### **POSTULADO IX**

Retribución económica.- El Contador Público al prestar sus servicios será acreedor a una remuneración económica.

#### **POSTULADO X**

Respecto a los colegas y a la profesión.- El Contador Público siempre cuidara sus relaciones con sus colaboradores no permitiendo que disminuya la dignidad de la profesión al contrario que se celebre participando en grupo.

#### **POSTULADO XI**

Dignificación de la imagen profesional a base de calidad.- El Contador Público no debe denigrar la imagen de sus colegas pues debe ser positiva y de prestigio para realizar un servicio con calidad profesional.

#### **POSTULADO XII**

El Contador Público debe transmitir sus conocimientos de acuerdo a las normas profesionales y de conducta para el desarrollo y cumplimiento de objetivos.

## LA INDEPENDENCIA MENTAL

Debe prevalecer en cualquier momento sobreponiéndose, a las circunstancias más desfavorables, más no se prevee que las presiones de carácter personal no lleguen a influir en lo mas mínimo en el juicio.

El reglamento de ética profesional hace referencia a las circunstancias en que el auditor puede verse influido:

“No se considerara que hay independencia e imparcialidad para expresar una opinión acerca de los Estados Financieros cuando el Contador Público “ sea:

1.- Pariente consanguíneo o civil en línea recta sin limitación de grado, colateral dentro del cuarto y afín dentro del segundo, del propietario o socio principal de la empresa o de algún director, administrador o empleado del cliente que tenga intervención importante en la administración o en las cuentas del propio cliente.

2.- Director, Administrador o empleados del cliente o de una empresa afiliada, subsidiaria o que esté vinculada económicamente o administrativamente cualquiera que sea la forma como se designe y se le retribuyan sus servicios.

3.- Propietario de la empresa ó tenga alguna ingerencia o vinculación económica en un grado tal que pueda afectar su libertad de criterio.

## 1.4 OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

El principal objetivo de una Auditoría al fundar la expresión de una opinión sobre los Estados Financieros, es permitir al auditor asegurarse de que los Estados Financieros presentan en forma razonable la situación financiera del cliente y los resultados de sus operaciones de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, aplicados de manera consistente. Este objetivo principal puede ser dividido para las distintas partes de una Auditoría en :

### a.- Control Interno:

Establecer cuál es el sistema de Control Interno y los procedimientos contables del cliente; verificar si ese control y esos procedimientos han venido funcionando en la forma debida; evaluar la eficacia del Control Interno y los procedimientos y una vez establecido si son eficaces o no, elegir sobre la base de esos y otros factores los procedimientos de Auditoría aplicables a las cuentas de saldo.

### b.- Activo:

Comprobar que el activo registrado en la fecha del balance general existe y/o representa gastos que beneficiarán a uno o más periodos futuros; que están registradas las partidas importantes del activo, que el activo está presentado de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados de manera consistente; que el activo es propiedad de la empresa; que el activo está libre de gravámenes o dado en garantía y que éstos hayan sido registrados, que el activo contingente esté descrito si es el caso; que las partidas del activo están registradas y clasificadas adecuadamente en el balance, incluyendo las notas de éste.

### c.- Pasivo:

Cerciorarse de que están registradas las partidas importantes del pasivo; de que está identificado el pasivo garantizado por activo; de que las distintas partidas del pasivo, inclusive las provisiones para que el pasivo no devengado todavía, están descritas de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados de manera consistente; de que los ingresos aplicables a periodos contables futuros han sido diferidos a dichos periodos; de que el pasivo contingente está descrito y se han dispuesto provisiones para él cuando corresponda; de que se han cumplido las cláusulas de los contratos de préstamo; de que el pasivo y las provisiones correspondientes han sido descritos y clasificados en forma apropiada en el balance, inclusive en las notas de éste.

#### d.- Capital Contable:

Establecer el total de acciones autorizadas y emitidas; si hay acciones pendientes de emisión o suscripción ; informarse de los requisitos que rigen las opciones y certificados; determinar si hay utilidades pendientes de distribución a los propietarios; evaluar el cumplimiento de las disposiciones de la asamblea de accionistas; cerciorarse de que las cuentas del capital contable están descritas de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados de manera consistente; asegurarse de que las cuentas del capital contable están descritas y clasificadas en forma apropiada en el balance, y en las notas de éste.

#### e.- Ingresos costos y gastos:

Cerciorarse de que han sido registrados en forma correcta todos los ingresos de importancia devengados por el cliente durante el periodo que se examina, ya sea por ventas, servicios o utilidades del activo invertido; de que los ingresos registrados han sido devengados por el cliente en la fecha del balance, de que los ingresos que serán devengados en futuros periodos han sido trasladados a cuentas como inventarios, gastos pagados por adelantado o activo fijo; de que los costos y gastos registrados están debidamente justificados como cargos contra el negocio del cliente; de que los ingresos, costos y gastos están registrados de conformidad con Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y aplicados de manera consistente; de que los ingresos, costos y gastos están descritos en forma apropiada en el estado de resultados y en las notas de éste; de que las utilidades por acción han sido calculadas adecuadamente.

El descubrimiento de desfalcos y fraudes no es un objetivo principal de la Auditoría. Por consiguiente, el examen normal no está planeado primordial ni especialmente para que revele tales irregularidades, y no puede confiarse en que las revele, si bien uno de sus resultados puede ser descubrimiento. Con todo, dentro de las limitaciones del alcance de su examen, el auditor deberá estar atento a la posibilidad de que existan irregularidades serias.

Cuando la misión del auditor se extiende a la preparación o el examen de las declaraciones de impuestos y/o a la preparación o el examen de material que debe ser presentado a la Comisión Nacional de Valores y otros organismos reguladores, los objetivos arriba mencionados pueden ser ampliados para satisfacer las necesidades básicas de información.

También tienen importancia en una Auditoría los siguientes objetivos conexos:

a.- Estar atento a los aspectos de las operaciones del cliente, no limitados por fuerza a la contabilidad, en que pueden hacerse recomendaciones para el mejoramiento de los métodos de control, el aumento de los ingresos o la disminución de los costos.

A menudo estas observaciones pueden servir para señalar al cliente las situaciones que justificarían un examen más detenido o un estudio especial por parte de nuestros auditores, si se trata de situaciones que no tienen carácter especializado, o por parte de nuestro departamento de consultoría si son en cambio muy especializadas. Los gerentes de Auditoría ( en algunos casos,

socios o auditores jefes) deben señalar todas las observaciones que requieran anterior consideración a la atención de los representantes del departamento de consultoría , a fin de determinar las posibilidades de introducir mejoras.

b.- Estar atento a las oportunidades de hacer una planeación de impuestos y económicas, mediante nuestro conocimiento de las leyes y reglamentaciones de impuestos . Los gerentes de Auditoria ( en algunos casos, socios o auditores jefes) deben tratar con los representantes del departamento de impuestos todas esas posibles oportunidades , a fin de confirmar si tendrán utilidad.

c.- Estar atento a otras cuestiones que deben merecer la atención del cliente.

Las observaciones que se crean de utilidad deben ser comunicadas al cliente, de preferencia por escrito. Si han de ser transmitidas de palabra, debe registrarse por escrito lo comunicado.

## CAPÍTULO II

### EL CONTADOR PÚBLICO COMO AUDITOR INDEPENDIENTE

La evolución que ha tenido el campo de la Auditoría en el transcurso del tiempo, se ha dado principalmente por los importantes cambios en la estructura económica, por lo que la actuación del Auditor, cada vez abarca mayores campos ya que la información financiera que proporciona este profesional, requiere que sea confiable, veraz y oportuna ya que de esto depende el llegar a una acertada toma de decisiones que repercutirá en beneficio de la entidad, emanadas precisamente del trabajo realizado por el auditor; es por esto que debemos establecer un concepto claro del término de Auditoría.

#### 2.1 CONCEPTO UNIVERSAL DE AUDITORÍA.

En un sentido amplio "Auditoría" conlleva en su significado cualquier revisión profesional o no profesional de registros o informes de contabilidad.

Inclusive el muestreo de palabras de la lengua define el término "Auditoría" de la siguiente manera:

Examen de las operaciones financieras, administrativas y de otro tipo de una entidad pública o de una empresa por especialistas ajenos a ellas y con objeto de evaluar la situación de las mismas.(1)

##### 2.1.1. CONCEPTO DE AUDITORÍA.

Cuando el término "Auditoría" se refiere a la Contaduría Pública, su significado adquiere un sentido más riguroso y profesional, de ahí pues que durante años se hubiera propuesto definiciones muy elaboradas de Auditoría, tales como la siguiente:

"Un proceso sistemático para obtener y evaluar la evidencia de una manera objetiva respecto de las afirmaciones concernientes a actos económicos y eventos para determinar el grado de correspondencia entre estas afirmaciones y criterios establecidos y comunicar los resultados a los usuarios interesados" (2).

Afortunadamente tales proposiciones en la actualidad han sido rebasadas, de tal manera que ahora en base a definiciones más sencillas, resulta más fácil comprender las prácticas técnicas de Auditoría, pero lo que es más importante se entiende mejor la actividad de un Auditor.

Ejemplo de nuestro aserto, resulta ser la siguiente definición :

Auditoría es la actividad por la cual se verifica la corrección contable de las cifras de los Estados Financieros; es la revisión misma de los registros y fuentes de contabilidad para determinar la razonabilidad de las cifras que muestran los Estados Financieros emanados de ellos" (3)



## **2.1.2 CLASIFICACIÓN GENERAL DE LA AUDITORÍA**

Para cumplir con los objetivos que comprende la Auditoría, los estudiosos de la materia han considerado necesario clasificarla atendiendo a las diversas áreas que comprende, así tenemos la siguiente clasificación:

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.**

**AUDITORÍA FISCAL.**

**AUDITORÍA ESPECIAL.**

**AUDITORÍA ADMINISTRATIVA.**

**AUDITORÍA OPERACIONAL.**

**AUDITORÍA SOCIAL.**

**AUDITORÍA TÉCNICA.**

**AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.**

**AUDITORÍA INTEGRAL.**

**AUDITORÍA PERIÓDICA.**

**AUDITORÍA CONTINUA.**

**AUDITORÍA ESPORÁDICA.**

Para una mejor comprensión de cada uno de los tipos de Auditoría a los que se han hecho mención, definiremos, aún cuando manera breve cada uno de ellos.

**AUDITORÍA DE ESTADOS FINANCIEROS.**- Es la revisión de los libros y registros contables de una entidad; así como el estudio y evaluación del control interno y procedimientos contables-administrativos de la misma, basados en técnicas específicas (NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA) con la finalidad de emitir una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras presentadas, con la cual se cubren los siguientes objetivos:

- a) **SALVAGUARDAR LOS ACTIVOS.**
  
- b) **OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN.**
  
- c) **PROMOCION DE LA EFICIENCIA DE OPERACIÓN.**
  
- d) **ADHESIÓN A LAS POLÍTICAS PREECRITAS POR LA DIRECCIÓN DE LA ENTIDAD.**
  
- e) **CUMPLIMIENTO POR PARTE DE LA ENTIDAD DE LAS DISPOSICIONES LEGALES PARA EL MEJOR FUNCIONAMIENTO DE SUS OPERACIONES.**

**AUDITORÍA FISCAL.**- Es aquella que típicamente lleva a cabo el sector público fiscalizador o autoridades gubernamentales., tales como la Secretaria de Hacienda y Crédito Público , a través de las Oficinas Federales de Hacienda, los Estados por conducto de sus oficinas recaudadoras Estatales o Municipales, para revisar o verificar la autenticidad de las cifras contenidas en las declaraciones presentadas por el sujeto pasivo de la relación tributaria.

**AUDITORÍA ADMINISTRATIVA.**- Es el examen comprensivo y constructivo de la estructura de la organización de una empresa, institución, sección de gobierno, o cualquier parte de una entidad en cuanto a sus planes y objetivos, sus métodos y controles, su forma y operación y sus facilidades humanas y físicas .

**AUDITORÍA OPERACIONAL.-** Consiste en el examen de las áreas de operación de una empresa, institución sección de gobierno o cualquier parte de una entidad para determinar si se tienen los controles para operar con eficiencia, tendiendo a la disminución de costos para incrementar la productividad.

A fin de evitar confusiones normalmente existentes entre la Auditoría administrativa y la operacional, haremos referencia a las diferencias fundamentales que se dan entre ambas:

#### **AUDITORÍA OPERACIONAL**

- 1.- Se efectúa invariablemente revisando operaciones y no personas o departamentos.
- 2.- Normalmente es efectuada por el área de Auditoría interna de una entidad.
- 3.- Es realizada por un Contador Público o por un Licenciado en Administración de Empresas.

#### **AUDITORÍA ADMINISTRATIVA**

- 1.- Se efectúa revisando cualquier operación, persona o departamentos incluyendo los niveles jerárquicos.
- 2.- Es efectuada por auditores externos a la entidad.
- 3.- Requiere los servicios de profesionales especialistas en diversas ramas, en virtud de la necesidad que obliga por el amplio campo de acción que comprende.

Es importante mencionar que para la realización de ambos tipos de Auditoría se puede requerir el apoyo técnico de otras profesiones tales como: INGENIERIA, MEDICINA, etc.

**AUDITORÍA SOCIAL.-** Es un concepto de la Auditoría que permite revisar y evaluar los logros sociales alcanzados por una determinada entidad. Para que pueda llevarse a cabo este tipo de revisión, es necesario que la entidad maneje lo que se ha dado a conocer como **CONTABILIDAD SOCIAL**, que permite determinar los beneficios generados a favor de la sociedad a la cual sirva la entidad. Este tipo de Auditoría permite controlar e informar sobre aspectos como: personal empleado, inversión en remuneraciones al mismo, participación en el mercado con precios accesibles, etc.

**AUDITORÍA TÉCNICA.-** La especialización que han sufrido diversas profesiones ha originado que estas tengan influencia directa al llevarse a cabo una Auditoría, lo que ha provocado que se haya creado esta división. Si bien, la labor que llevan a cabo los especialistas de esas profesiones, consiste en una supervisión y evaluación de actividades técnicas muy específicas, puede considerarse que esta actividad recae en el campo de la Auditoría. Un ejemplo de este tipo de Auditoría es el relativo a una empresa constructora, en donde evidentemente que será necesario la existencia de un cuerpo de ingenieros que vigilará la realización de las obras para que con sus conocimientos y experiencia determinen un óptimo aprovechamiento de los

recursos humanos y materiales tales obras. Esta labor podría efectuarse por un Contador Público, pues es claro que no tendrá la capacidad para realizar y evaluar cálculos matemáticos de estructuras y consumos de materiales que cae dentro del campo de acción de la Ingeniería Civil. Como este ejemplo, podríamos citar el campo de la computación y la electrónica, entre otros tipos de especialización.

De lo anterior encontramos que la clasificación mencionada tiene su fundamento en el tipo de intervención de la Auditoría, pero también puede decirse que de ésta existe otra clasificación, que atiende a las personas, entidades u organismos que las llevan a cabo o aplican, así tenemos:

**AUDITORÍA INTERNA:** Que se desarrolla dentro del propio ámbito de una organización o entidad para dar servicio a la misma y es llevada a cabo por personal que depende económicamente de la misma. No obstante lo anterior debemos considerar como requisito indispensable para llevar a cabo una adecuada Auditoría interna, que haya una absoluta independencia mental y jerárquica en el citado personal, pues de no ser así este tipo de Auditoría dejaría de cumplir sus objetivos. En esta área de la Auditoría interna normalmente se maneja la Auditoría de estados financieros y especialmente también la Auditoría operacional.

**AUDITORÍA EXTERNA.**-Que es realizada por profesionales independientes a la entidad, de tal manera que no dependen jerárquicamente de la misma. El campo de acción de este tipo de Auditoría es muy amplio, ya que normalmente puede abarcar todos los campos de Auditoría a los que hemos hecho mención.

**AUDITORÍA ESPECIAL.**- Se realiza con el propósito de revisar alguna cuenta o grupo de cuentas específicas o que se refieran a alguna actividad determinada de la empresa. Las causas que pueden dar origen a este tipo de Auditoría surgen con motivo de ordenamientos internos o externos, para localizar algún fraude etc.

**AUDITORÍA GUBERNAMENTAL.**- Este tipo de Auditoría, de hecho solo puede llevarse a cabo en las dependencias de la Administración Pública Federal, Estatal o Municipal y tendrá por objeto el verificar si se cumplen los reglamentos establecidos a través de la evaluación del control interno, las cifras de contabilidad y si se ha obtenido eficiencia al utilizar los recursos con los que esas dependencias cuentan.

**AUDITORÍA INTEGRAL.**-Recibe este nombre porque en esta Auditoría existe una conjunción entre la operacional y la administrativa, buscando un solo fin: que los resultados de la misma sean mas amplios y ambiciosos en beneficio de la entidad, para lograr la eficiencia en la operación

**AUDITORÍA PERIÓDICA.**-Tiene como característica que puede ser realizada por un auditor interno o bien por uno externo, a través de periodos regulares mas o menos largos, que no excederán de un año y en estas se examinarán Estados Financieros intermedios siempre que

hayán sido preparados oportunamente pero sobre todo que sean confiables como una medida de control para la Auditoría anual.

**AUDITORÍA CONTINUA** .-Se realiza constantemente durante todo el periodo que abarca el ejercicio, a través de constantes visitas encaminadas a proporcionar a la entidad información sobre la eficiencia y confiabilidad de sus Estados Financieros y sistemas de control Interno.

**AUDITORÍA ESPORÁDICA**.- Tiene lugar en circunstancias especiales para la entidad y cuando ésta tiene necesidad de examinar una operación o rubro de los Estados Financieros.

### **2.1.3 TIPOS DE AUDITORÍA.**

Atendiendo a los objetivos de la Auditoría encontramos que esta puede ser de las siguientes formas:

Por su enfoque, la Auditoría puede ser:

**EXTERNA** y como ejemplos de esta puede ser la Financiera, la Fiscal y la Especial.

**INTERNA** y como ejemplos de esta tenemos la Operacional, la Administrativa, la Gubernamental y la Integral.

POR SU PERIODICIDAD Y OPORTUNIDAD DE SU REALIZACIÓN, la Auditoría puede ser:

Auditoría Periódica, Continua y Esporádica..

## 2.2. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA

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

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

En alguna época se pensó que ese nivel profesional podía lograrse estudiando y estableciendo procedimientos mínimos obligatorios para el desempeño del trabajo de Auditoría.

Sin embargo, pronto la experiencia y las características de la actividad profesional demostraron la imposibilidad práctica de lograr este objetivo.

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

La dificultad que representa resolver el problema de la calidad del trabajo profesional mediante el establecimiento de procedimientos mínimos, oblige a las organizaciones profesionales de Contadores Públicos y a los distintos grupos e instituciones que tienen relaciones con la actividad profesional de los auditores, a buscar otro camino por el cual fuera posible asegurar el suministro de el servicio de Auditoría sobre bases mínimas de calidad satisfactorias para las personas que dependían de los servicios del Contador Público independiente sobre esa corriente de ideas se llegó al convencimiento de que si bien no es posible establecer procedimientos uniformes mínimos para la Auditoría, si en cambio existen ciertos fundamentos que son la base e inspiración de los procedimientos de Auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A estos fundamentos básicos del trabajo de Auditoría se les llama "Normas de Auditoría".

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

El trabajo profesional de Auditoría tiene una finalidad y unos objetivos definidos que se desprenden de su propia naturaleza. El auditor es llamado como un técnico independiente y de confianza para opinar sobre los Estados Financieros formulados por la empresa, a efecto de que su opinión sea una garantía de credibilidad respecto a esos estados financieros, para las personas que van a usarlos como base para sus decisiones en esa virtud el trabajo de Auditoría tiene una finalidad y un objetivo que no depende ni de la voluntad personal del auditor ni de la voluntad personal del cliente sino que se desprenden de la misma naturaleza de la actividad profesional de la Auditoría.

Esta característica obliga también a que el trabajo profesional de Auditoría se realice dentro de determinadas normas de calidad.

Por consiguiente, la existencia de las normas de Auditoría y la naturaleza de ellas reconoce como fuente los siguientes dos hechos:

La Auditoría es un trabajo de naturaleza profesional.

La Auditoría tiene características y finalidades propias que le son connaturales.

## **DEFINICIÓN DE NORMAS DE AUDITORÍA**

Según se describe en el capítulo de disposiciones generales, las normas de Auditoría son los requisitos mínimos de calidad relativo a la personalidad del auditor, el trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.

## 2.2.1 NORMAS DE AUDITORÍA.

Siendo como lo es la Auditoría es una actividad profesional, que implica una responsabilidad social para quien la lleva a cabo, es preciso que quien la realiza lo haga con un alto nivel de profesionalidad y calidad, es por ello que pensamos que para la práctica de la Auditoría se requiere una técnica especializada, pero que el practicante tenga conciencia de su responsabilidad pública, pues tal responsabilidad no es solo con la persona que directamente contrata sus servicios, sino también con vasto número de personas, desconocidas para el que habrán de servirse o valerse del resultado de su trabajo como base para la toma de decisiones de negocios o de inversión .

En base a lo expresado debemos estar concientes de que la Auditoría no debe ser una actividad de autómatas a través de la aplicación de determinados procedimientos cuyos resultados, una vez conocidos, son de carácter indudable. Es por ello que pensamos que la Auditoría requiere el ejercicio de un juicio profesional, sólido y maduro, que permita juzgar los procedimientos que deben seguirse y estimar los resultados obtenidos.

Es indudable que la calidad del trabajo profesional a realizarse mediante el establecimiento de procedimientos mínimos, constituya para el Contador Público y especialmente para el auditor un verdadero problema., de ahí pues que organizaciones profesionales de Contadores Público y de distintos grupos e instituciones relacionadas con la actividad de los auditores, se preocuparan por buscar caminos que hicieran posible suministrar el servicio de Auditoría sobre bases mínimas de calidad que resultara la base e inspiración de los propios procedimientos de Auditoría y que pueden ser definidos en términos generales. A tales bases mínimas, en el cuerpo de la Auditoría se les llama “**NORMAS DE AUDITORÍA**”.

## FUENTES DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA

La existencia de las normas de Auditoría y la naturaleza de éstas tiene como origen o emanan de dos hechos fundamentales y decisivos:

La Auditoría es un trabajo de naturaleza eminentemente profesional.

Las características y finalidades propias de la Auditoría le son connaturales.

No obstante lo anterior, es preciso que tengamos una idea bien identificada del concepto o definición de **NORMAS DE AUDITORÍA**, de manera tal que se hace necesario conocer algunos conceptos o definiciones de las mismas.



## **DEFINICIÓN**

El boletín 1000 emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., describe a las normas de Auditoría como: “ Los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor, al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo”(4).

Son los requisitos mínimos de calidad que deben satisfacer el auditor en su trabajo.

### **2.2.1.1 CLASIFICACIÓN DE LAS NORMAS DE AUDITORÍA.**

Una vez establecida la definición de **NORMAS DE AUDITORÍA**, pasaremos a hacer una revisión de la clasificación de las mismas, así tenemos:

- A) **NORMAS PERSONALES.**
- B) **NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO.**
- C) **NORMAS DE INFORMACIÓN.**

Para una mejor comprensión de la clasificación propuesta, haremos referencia en forma detallada, respecto a las características de cada una de las mismas.

### **2.2.1.2 NORMAS PERSONALES**

Las normas personales se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir, dentro de las exigencias que el carácter profesional de la Auditoría impone, un trabajo de ese tipo. Dentro de esas normas existen cualidades que el auditor debe tener preadquiridas antes de poder asumir un trabajo profesional de Auditoría y cualidades que debe mantener durante el desarrollo de toda su actividad profesional.

#### **Entrenamiento Técnico y Capacidad Profesional**

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

#### **Cuidado y Diligencia Profesional**

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

#### **Independencia**

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

### **2.2.1.3 NORMAS DE EJECUCIÓN DEL TRABAJO**

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

#### **Planeación y Supervisión**

El trabajo de Auditoria debe ser planeado adecuadamente y, si se usan ayudante, estos deben ser supervisados en forma apropiada.

#### **Estudio y Evaluación del Control Interno**

El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados del control interno existente, que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va depositar en el; así mismo, que le permita determinar la naturaleza extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoria.

#### **Obtención de Evidencia Suficiente y Competente**

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

#### **Entrenamiento técnico y capacidad profesional**

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

El auditor, antes de ofrecer sus servicios como tal, debe tener una preparación y capacidad que lo coloquen en condiciones de prestar satisfactoriamente sus servicios. El hecho de que una persona ofrezca sus servicios como profesional dentro de una rama de cualquiera de las actividades profesionales viene a constituir una especie de declaración pública, por lo cual una persona se manifiesta capacitada para desempeñar satisfactoriamente las actividades que de modo ordinario corresponden a esta profesión. Si este ofrecimiento se hace sin tener las cualidades de preparación y capacidad necesarias para el desempeño de la actividad profesional, se esta cometiendo desde el principio, un engaño al público que puede solicitar los servicios del profesional. De ahí que sea necesario, como requisito previo indudable, que la persona que ofrezca sus servicios profesionales como auditor, tenga previamente un entrenamiento técnico

adecuado y una capacidad que le permita realizar las actividades normales de la Auditoria de modo satisfactorio para sus clientes y las personas que van a depender del resultado de su trabajo.

Se habla de entrenamiento técnico adecuado y de capacidad profesional como cosas diferentes, porque esta última tiene un contenido más amplio y un alcance mayor que el simple entrenamiento técnico. El entrenamiento técnico representa la adquisición de los conocimientos y habilidades que son necesarios para el desempeño del trabajo y es, por consiguiente, un fundamento indispensable de la capacidad profesional; pero esta última requiere además, una madurez de juicio que no se logra con el simple entrenamiento técnico.

Resulta difícil establecer de manera indudable cuáles son los recursos por los que se logra la capacidad profesional y cuál es el momento en que esa capacidad profesional se ha adquirido.

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

El auditor debe actualizar constantemente sus conocimientos técnicos y su aplicación práctica.

No basta la preparación académica conducente a la obtención del título de Contador Público. La Auditoria y el ejercicio de las actividades propias de esta profesión, requieren un acopio de conocimiento, habilidades y madurez que es muy difícil transmitir por la mera preparación escolar con una preparación adquirida en la práctica profesional.

Es conveniente que el Contador Público que termina sus estudios complete su preparación mediante un periodo razonable de práctica bajo la dirección de un auditor profesional experimentado. Resulta difícil determinar el tiempo que esa experiencia debe abarcar. Este tiempo es variable, ya que depende tanto de las propias capacidades naturales del candidato como el tipo de problema a que se enfrente en su experiencia dirigida y del grado de responsabilidad que asuma en los trabajos desarrollados.

La vida de los negocios cambia continuamente y en la investigación hace que los conocimientos técnicos avancen constantemente. Por lo tanto es necesario, para que el auditor conserve el entrenamiento técnico que requiere, que se mantenga en una continua revisión de sus conocimientos para estar al corriente de los avances de las disciplinas que afectan su actividad. El contacto permanente y fructífero con la literatura de la profesión como son: libros y revistas técnicas, principalmente de su profesión; el contacto activo y la participación en los esfuerzos y estudios de sus organizaciones profesionales y el contacto con el desarrollo profesional de otros países.

La capacidad profesional implica alcanzar madurez de juicio, la que se logra fundamentalmente mediante el entrenamiento sistemático a los problemas inherentes a su actividad profesional y la elección de la solución adecuada a esos problemas.

La capacidad profesional no se adquiere definitivamente en una sola vez, requiere de una actividad posterior como es el contacto con auditores de mayor experiencia.

## CUIDADO Y DILIGENCIA PROFESIONALES

El auditor deberá desempeñar su trabajo, con meticulosidad cuidado y esmero, poniendo siempre toda su capacidad y habilidad profesional, con buena fe e integridad.

Para que el profesional cumpla su compromiso implícito con su clientela y con la sociedad, no basta que tenga la capacidad, para el desarrollo de las actividades de su profesión. Es necesario, además, que el desempeño de su trabajo ponga la atención, el cuidado y la diligencia que humanamente pueden esperarse de una persona con sentido de responsabilidad.

El auditor, como todo profesional, no es infalible y por ello no es responsable por meros errores de juicio. La actividad profesional, como todas las actividades humanas esta sujeta a la condición general de la falibilidad humana. Pero los márgenes de esa falibilidad deben ser reducidos, por el compromiso profesional adquirido, al mínimo posible, para lo cual se requiere que el auditor, al desempeñar su trabajo, lo haga con meticulosidad, con el cuidado y dedicación que son de esperarse de una persona que ha asumido actividades de carácter profesional.

## INDEPENDENCIA

El Contador Público no podrá actuar como auditor en aquellos casos en los que existan circunstancias que pueda esperarse que influyan sobre un juicio objetivo y que por lo consiguiente, reduzcan su independencia mental, o en aquellos casos en los que las circunstancias puedan establecer en la mente pública una duda razonable sobre su independencia y objetividad. El Código de Ética Profesional define las circunstancias particulares en que se considera que no hay independencia ni imparcialidad para emitir una opinión profesional.

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

Para que la opinión del auditor sea útil, es necesario, que, además de estar fundada en su capacidad profesional, sea emitida con independencia mental. Se entiende que existe independencia mental en una persona, cuando sus juicios se fundan en elementos objetivos del caso. No existe independencia mental cuando la opinión o el juicio es influido por consideraciones de orden subjetivo.

La Independencia Mental es, evidentemente, una cuestión relativa al fuero interno. Hablando estrictamente, se puede mantener independencia mental en cualquier condición porque la voluntad del hombre puede sobreponerse a las condiciones más desfavorables; sin embargo, no es lógico suponer normalmente, una actitud de voluntad extrema que, en circunstancias ordinarias, se sobreponga a las presiones de carácter personal, cuando éstas son suficientemente fuertes como para ejercer influencia decisiva en el juicio.

Por otra parte la utilidad de los servicios del auditor depende no solamente del hecho de que él asuma una actitud de independencia mental, sino también, en grado muy importante de que las personas que van a utilizar el resultado de su trabajo, crean que éste fue hecho con dicha independencia.

La definición de las circunstancias particulares en que se considera que la independencia mental del auditor se vea amenazada o que la confianza pública en dicha independencia se vea comprometida, corresponde al Código de Ética Profesional.

## NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCIÓN DEL TRABAJO

Para poder realizar un trabajo se debe tener de antemano un plan perfectamente trazado y una supervisión en todos los aspectos de la Auditoría, esto es cuando el Contador Público necesita del auxilio de subordinados para la elaboración del trabajo.

Con lo anterior una vez llevado a la práctica el auditor debe obtener una información suficiente y competente para tener una certeza razonable de los Estados Financieros examinados presentan la situación real de la empresa, lo anterior debe ir complementando con un estudio y evaluación del control interno existente, para así prever la aplicación de los procedimientos de Auditoría y la oportunidad de su aplicación.

Se clasifican en :

- a.- Planeación y Supervisión
- b.- Estudio y evaluación del Control Interno
- c.- Obtención de evidencia suficiente y competente

a.- Las Auditorías deben ser convenientemente planeadas y que dichos planes deben constar por escrito o sea a través del programa de Auditoría; por regla general, el ejercicio material del trabajo se delega a otra persona, la cual debe ser supervisada por el auditor responsable de la Auditoría, con el objeto de que se trabaje adecuadamente conforme a lo planeado.

Desde el momento en que se piensa realizar un trabajo, este debe planearse de tal manera, que se sepa el tipo de ayudantes que se necesita y tiempo con que se cuenta y la manera de obtener juicios suficientes y competentes.

b.- El auditor deberá hacer un estudio y evaluación del Control Interno existente, en papeles de trabajo para la selección de la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría que se han de aplicar.

Es absolutamente necesario que el auditor, para poder realizar un trabajo satisfactorio, deba tomar en cuenta las particularidades de la empresa cuyos Estados Financieros están examinando.

Por medio de esta forma se establece la necesidad de realizar un estudio y evaluación del Control Interno existente en la empresa, cuyos Estados Financieros se van a examinar con objeto de estimar la eficiencia del mismo, logrando de esta manera determinar la extensión y oportunidad de las pruebas a realizar. Sin haber realizado de antemano un estudio de esta nobleza, será imposible que lo planeado y el fin del trabajo tuvieran una eficiencia exitosa.

Por medio del análisis del Control Interno, se conoce como es el control implantado por la dirección y como es ejecutado ya en la práctica.

Con base a este estudio y evaluación, el auditor determina las metas a alcanzar y la confianza que puede depositar en los registros contables.

c.- Obliga al auditor a basar su dictamen sobre el mayor grado de evidencia posible, es decir que se debe tener una certeza razonable en relación con la autenticidad de los hechos asentados, la corrección de los criterios aplicados etc.

La evidencia que obtenga debe referirse a los hechos importantes de su examen, estar relacionado con ellos y ser útil como base para la opinión que va a emitir. La simple acumulación de datos, comprobaciones y elementos que no tienen relación con los objetivos fundamentales e importantes de la Auditoría; es un desperdicio de tiempo y energía y una demostración de falta de prudencia en el juicio para que él pueda dar una base razonable para la opinión profesional.

Estos elementos de juicio constituyen la evidencia comprobatoria la cual debe tener dos características:

1.- Ser Suficiente

2.. Ser competente

1.- Es suficiente la información cuando el auditor, aplica sus pruebas, no importando la extensión de estas, adquiere un grado de seguridad que le permita opinar con plena seguridad, aún cuando no tenga la certeza absoluta de ellas.

Al grado de seguridad obtenido, que le permita no estar emitiendo un juicio aventurado, se le conoce con el nombre de **“CERTeza MORAL”**

2.- Ser competente, quiere decir que debe referirse a aquellos hechos, circunstancias o criterios que realmente tengan importancia en relación con el conjunto examinado, la Auditoría en general debe guiarse sobre criterios de importancia relativa y de riesgo probable.

El auditor aplica su criterio sobre las partidas o conceptos de acuerdo con la importancia que el juzga que tiene relación con los Estados Financieros vistos en conjunto y hay partidas o conceptos que no tienen una importancia decisiva, dentro de los Estados Financieros, que de ninguna manera cambiarían la decisión del lector de dichos Estados: estas partidas se afirman que carecen de importancia relativa.

El auditor aplica sus procedimientos y los extiende de acuerdo con el riesgo relativo de error a que está expuesto, como la revisión no es exhaustiva, ni minuciosa hasta el más mínimo detalle, el Auditor debe considerar el elemento de riesgo de error, que va en relación con las deficiencias de ciertas partes de la evidencia.

## 2.2.1.4 NORMAS DE INFORMACIÓN

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el, pone conocimiento de las personas interesadas los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen. El dictamen o informe del auditor es en lo que va a depositar la confianza de los interesados en los Estados Financieros para prestarle fe a las declaraciones que en ellos aparece sobre la situación financiera y los resultados de operaciones de la empresa. Por ultimo, es principalmente, a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que se queda a su alcance.

Esa importancia que el informa o el dictamen tienen para el propio auditor, para su cliente y para los interesados que van a descansar en el, hacen necesario que también se establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. A esas normas las clasificamos como normas de dictamen e información y son la que se exponen continuación.

**Aclaraciones de la relación con Estados o información Financiera y expresión de Opinión**

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

## **PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA PLANEACIÓN DE LA AUDITORÍA.**

Sigue expresando el boletín referido que para planear en forma adecuada el trabajo de Auditoría, quien lo lleve a cabo debe conocer:

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

La planeación de la Auditoría puede verse afectada dependiendo del fin específico del trabajo a realizar, por ejemplo, la adquisición de un negocio, la solicitud de un crédito bancario, la realización de una emisión de obligaciones, etc.

El conocimiento de las características de operación se refiere tanto a las normales (productivas, comerciales y financieras) que constituyen el objeto propio de la empresa, así como las marginales o extraordinarias.

Las condiciones jurídicas de una empresa se refieren a los documentos legales que conforman su personalidad, su posibilidad de realizar operaciones, su organización, su relación con el Estado, el régimen de sus propiedades, las condiciones de orden contractual.

El sistema de control interno constituye el elemento más importante sobre el que descansa la planeación de la Auditoría.” (9) **NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA** edición 1993.- Décimo Tercera Edición.- I.M.P.C., S.C. boletín 3040-4 y 5.

## **PRONUNCIAMIENTOS NORMATIVOS RELATIVOS A LA SUPERVISIÓN DEL TRABAJO DE AUDITORÍA.**

Desde luego que la supervisión debe realizarse en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

En la etapa de planeación de la Auditoría, la supervisión abarca:

- a) Análisis de los grados de experiencia y capacidad profesional de los auditores que participarán en el trabajo, para asegurarse de que son los adecuados.



## **BASES DE OPINIÓN SOBRE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

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

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

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y a su efecto cuantificado sobre los estados financieros.

## 2.3 CONTROL INTERNO CONCEPTO

El control interno de un negocio es el sistema de su organización, los procedimientos que tiene implantados y el personal con que cuenta, estructurados en un todo para lograr tres objetivos

Fundamentales:

- a) La obtención de información financiera veraz, confiable y oportuna.
- b) La protección de los activos de la empresa y
- c) La promoción de la eficiencia en la operación del negocio.

La comprensión de lo que es el control interno resulta más accesible a través de sus objetivos ya que el control interno en si es algo complejo porque abarca a las personas , a la forma como están organizadas, a los procedimientos a que sujetan sus acciones y a los actos mismos que realizan.

El control interno debe garantizar la obtención de información financiera correcta y segura ya que la información es un elemento fundamental en la marcha del negocio pues con base en ella se toman las decisiones y formulan los programas de acción futuros en las actividades del mismo.

Debe igualmente garantizar la protección de los activos del negocio porque son éstos los que permiten desarrollar la actividad principal para el que fue creado, y las sustracciones, destrucciones y defectos de tales activos repercuten negativamente en el cumplimiento de su fin.

Por último, el control interno debe promover la eficiencia de operación complementando las labores de los individuos sin duplicarlas y haciendo expeditos los tramites y el servicio.

### 2.3.1 DEFINICIÓN DEL CONTROL INTERNO

El boletín E-02 de la comisión de normas y procedimientos de Auditoría del IMCP , define al control interno como “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”

Derivado de la anterior definición , los objetivos del control interno que se indican en el citado boletín son los siguientes:

- a) Protección de los activos de la empresa
- b) Obtención de información financiera veraz y confiable
- c) Promoción de eficiencia en la operación del negocio
- d) Que la ejecución de las operaciones se adhiera a las políticas establecidas por la administración de la empresa

Al plan de organización y los procedimientos y requisitos que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de los requisitos financieros son conocidos como “ control contable” y los referentes a la promoción de eficiencia en la operación y a la adherencia a las políticas establecidas se les conoce como “control administrativo”

El control contable, que esta relacionado directamente con los estados financieros , incluye controles tales como los sistemas de autorización y aprobación, separación de labores con respecto al control de registros e informes contables de aquellas referentes con operaciones o custodia de activos y controles físicos de activos. El control administrativo, que generalmente no esta relacionado en forma directa a los estados financieros , incluye controles tales como análisis estadísticos , estudios de tiempos y movimientos , controles de calidad , etc.

Sin embargo la relación que existe entre todos los elementos del control interno debe considerarse con el objeto de comprender su significado.

El boletín E-02 antes indicado, establece “ se considera que se cumple la norma de realizar el estudio y evaluación del control interno, si se hace examen del control interno contable de la empresa por lo que el boletín no incluye el examen del control interno administrativo”.

## 2.3.2 ELEMENTOS DEL CONTROL INTERNO

### Un sistema satisfactorio de control interno debe incluir :

- a) Un plan de organización que proporcione segregación apropiada de responsabilidades funcionales, mediante la independencia entre los departamentos de operación custodia y registro y el establecimiento de líneas de responsabilidad .
- b) Un sistema de autorización y procedimientos de registro adecuados para proporcionar un control razonable sobre activos, pasivo, ingresos y gastos, mediante el establecimiento de los medios necesarios para el control de registro de las operaciones y para la clasificación de la información dentro de una estructura de cuenta, lo cual proporcionará los informes contables .
- c) El personal idóneo proporcionado a las responsabilidades.
- d) Una supervisión y vigilancia adecuada y constante que permita verificar que el personal desarrolle los procedimientos asignados y tomar las medidas correctivas cuando aparezcan deterioros en el sistema.

## EXAMEN DEL CONTROL INTERNO

Como ya se mencionó en párrafos anteriores, el Contador Público independiente que realiza una Auditoría de estados financieros tiene la obligación de llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno, con objeto de determinar el grado de confianza que se deposita en el sistema y que permite determinar la naturaleza extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría siendo responsables únicamente del “análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información financiera que ha de dictaminar”.

Algunos elementos que determinan la confianza en el sistema de control interno lo constituyen entre otros, el hecho de que exista un departamento de Auditoría interna y el grado en el que se encuentra funcionando el sistema de autorización y procedimientos de registro.

El estudio del control interno base para la evaluación del mismo, se lleva a cabo mediante la obtención de información acerca de la organización y procedimientos establecidos, lo cual se satisface mediante entrevistas con el personal de la empresa, examen de manuales etc. Sin que el examen concluya con la obtención de dicha información, ya que el auditor debe satisfacerse que la organización y procedimientos a que se refieren las entrevistas y exámenes efectuados , efectivamente se lleven a cabo en la práctica, para lo cual la aplicación de las pruebas de Auditoría ayudan de manera importante.

Los resultados derivados del estudio del control interno permiten efectuar la evaluación del mismo, con lo cual el auditor juzga si el sistema es satisfactorio con relación al objetivo para el que fue creado y por lo tanto determina la conciencia que se depositara en el sistema para que de acuerdo con las condiciones encontradas establecer el alcance de su trabajo ya que cuando existe un buen sistema de control interno las pruebas directas a los saldos de las cuentas de los Estados Financieros , conocidas también como “ pruebas sustantivas” puedan reducirse y por el contrario, si el sistema de control interno no es satisfactorio dichas pruebas deben ampliarse. de

tal manera que si las fallas de control son graves y no es factible ampliar los procedimientos para suplirlas, el auditor debe abstenerse de opinar sobre los estados financieros. Por otra parte " el hecho de que el auditor emita una opinión sin salvedades, no implica la aprobación tácita del control interno" ya que dicha opinión no se refiere a la efectividad del control interno.

De acuerdo con las normas de Auditoría, relativas a la ejecución del trabajo, el auditor debe estudiar y evaluar el control interno de la empresa cuyos estados financieros va a dictaminar.

El estudio es el examen mismo, la investigación y el análisis del control interno existente.

La evaluación es la conclusión a que se llega, el juicio que se forma en la mente del auditor al recibir los resultados del estudio del control interno.

Existen tres métodos para efectuar el estudio del control interno : Descriptivos, de cuestionarios y gráfico.

**Método descriptivo** . Consiste en la explicación, por escrito, de las rutinas establecidas para la ejecución de las distintas operaciones o aspectos específicos del control interno. Es decir es la formulación de memoranda donde se transcribe en forma fluida los distintos pasos de un aspecto operativo

**Método de cuestionarios.** En este procedimiento se elabora previamente una relación de preguntas sobre los aspectos básicos de la operación a investigar y a continuación se procede a obtener las respuestas a tales preguntas. Generalmente estas preguntas se formulan de tal suerte que una respuesta negativa advierta debilidades en el control interno; no obstante cuando se hace necesario deben incluirse explicaciones más amplias que hagan más suficientes las respuestas.

**Método gráfico:** Este método tiene como base la esquematización de las operaciones mediante el empleo de dibujos ( flechas cuadros, figuras geométricas varias) ; en dichos dibujos se representan departamentos formas, archivos, etc. Y por medio de ellos se indican y explican los flujos de las operaciones.

En la practica resulta mas conveniente el empleo mixto de los tres métodos ya que de este modo se logran resultados más completos y se soportan mejor las conclusiones. En cualquier caso del examen del control interno consta de dos fases: La investigación con los funcionarios y empleados para describirlo, graficarlo o resolver el cuestionario y el estudio real de la operación para ver si efectivamente responde a los asentado en la investigación anterior.

## **Evaluación del control interno.**

La evaluación del control interno es la impresión que se fija en la mente del auditor respecto de si el control es bueno o defectuoso, es decir, si permite la consecución plena de sus objetivos o no. La forma en que el Contador Público resuelve si el control interno es razonable o insuficiente, es el principio, por la comparación de estándares ideales de control interno contra el control

interno vigente, esto hace particularmente importante que el Contador Público tenga conocimiento de la teoría de un buen control interno de actividades específicas.

## **Oportunidad y Alcance**

Teóricamente el estudio y evaluación del control interno debe hacerse antes de planear la Auditoría sin embargo razones de orden práctico imponen en ocasiones la necesidad de hacerlo durante el desarrollo mismo del trabajo de Auditoría.

Respecto del alcance en el estudio del control interno existen dos posibilidades que lo determinan: Cuando se efectúa Auditoría por primera vez a una empresa determinada resulta conveniente efectuarlo totalmente abarcando todos los aspectos posibles en relación con el trabajo de Auditoría; en subsiguientes Auditorías puede prepararse un plan rotativo es decir, examinar en un año unos aspectos y del año siguiente los aspectos restantes, complementando siempre con ratificaciones generales a los aspectos en los que no se profundiza por el conocimiento anterior o en los que hubiera mostrado cambios.

## **INFLUENCIA EN EL PROGRAMA DE TRABAJO**

El control interno tiene influencia directa en el programa de trabajo ya que frente a un control interno eficiente, el auditor puede reducir sus pruebas por la confianza que le merece; por lo contrario, cuando el control interno presenta serias deficiencias las pruebas deben ser ampliadas hasta el límite que permita juzgar el impacto total de los errores que un control interno así pudo permitir.

Por su importancia a continuación se transcribe la conclusión número 3 del boletín 5 de la comisión de procedimientos de Auditoría del Instituto Mexicano de Contadores Públicos:

“Los contadores públicos no deben permitir emitir opiniones sobre estados financieros de acuerdo con normas de Auditoría generalmente aceptadas sin haber cumplido plenamente con aquella que le obliga a examinar el control interno en sus aspectos relacionados con la propiedad de los métodos y registros sobre los que se apoyan los estados financieros.

## **2.3.3 ESTUDIO Y EVALUACIÓN DEL CONTROL INTERNO**

### Generalidades

El estudio y evaluación del control interno se efectúa con el objeto de cumplir con la norma de ejecución del trabajo que requiere que: " El auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuado del control interno existente, que le sirva de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en él y le permita determinar la naturaleza, extensión y oportunidad que va a dar a los procedimientos de Auditoría".

El conocimiento y evaluación del control interno deben permitir al auditor establecer una relación específica entre la calidad del control interno de la entidad y la naturaleza, alcance y oportunidad de las pruebas de Auditoría. Por otra parte, el auditor deberá comunicar las debilidades o desviaciones al control interno del cliente que son definidas en este boletín como situaciones a informar.

### **ALCANCE Y LIMITACIONES**

Este boletín trata sobre el estudio y evaluación del control interno que el estudio efectúa en una revisión de estados financieros practicada conforme a las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, y no se refiere a la opinión que el auditor emite sobre el control interno contable existente en una entidad, la cual es tratada en el boletín 4100 de esta misma Comisión.

### **OBJETIVO**

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

### **DEFINICIÓN Y ELEMENTOS DE LA ESTRUCTURA DEL CONTROL INTERNO**

La estructura de control interno de una entidad consiste en las políticas y procedimientos establecidos para proporcionar una seguridad razonable de poder lograr los objetivos específicos de la entidad. Dicha estructura consiste en los siguientes elementos:

- a.- El ambiente de control
- b.- La evaluación de riesgos
- c.- Los sistemas de información y comunicación
- d.- Los procedimientos de control
- e.- La vigilancia

La división del control interno en cinco elementos proporciona al auditor una estructura útil para evaluar el impacto de los controles internos de una entidad en la Auditoría. Sin embargo, esto no necesariamente refleja cómo una entidad considera e implementa su control interno; asimismo, la primera consideración del auditor se refiere a cómo un control específico afecta las aseveraciones en los estados financieros más que en su clasificación en uno de los elementos del control interno, antes mencionados, en particular.

## **A.- AMBIENTE DE CONTROL**

El ambiente de control representa la combinación de factores que afectan la políticas y procedimientos de una entidad, fortaleciendo o debilitando a sus controles. Estos factores son los siguientes:

### **Actitud de la administración hacia los controles internos establecidos:**

El hecho de que una entidad tenga ambiente de control satisfactorio depende fundamentalmente de la actitud y las medidas de acción que tome la administración que de cualquier otra cosa. Si el compromiso para ejercer un buen control interno es deficiente, seguramente el ambiente de control será deficiente. La efectividad del control interno depende de gran medida de la integridad y de que los valores éticos del personal que diseña, administra y vigila el control interno de la entidad.

### **ESTRUCTURA DE ORGANIZACIÓN DE LA ENTIDAD:**

Si el tamaño de la estructura de la organización no es apropiado para las actividades de la entidad, o el conocimiento y la experiencia de los gerentes y personal clave no es la adecuada, puede existir un mayor riesgo en el debilitamiento de los controles.

### **FUNCIONAMIENTO DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN Y SUS COMITES.**

Las actividades del consejo administrativo y otros comités pueden ser más importantes para fortalecer los controles siempre y cuando éstos sean participativos y sean independientes en la dirección.

### **MÉTODOS PARA ASIGNAR AUTORIDAD Y RESPONSABILIDAD:**

Es importante que la asignación de autoridad y responsabilidad esté acorde con los objetivos y metas organizacionales, y que éstos se hagan a un nivel adecuado, sobre todo las autorizaciones para cambios en políticas o prácticas.



## **METODOS DE CONTROL ADMINISTRATIVO PARA SUPERVISAR Y DAR SEGUIMIENTO AL CUMPLIMIENTO DE LAS POLÍTICAS Y PROCEDIMIENTOS, INCLUYENDO LA FUNCION DE AUDITORÍA INTERNA:**

El grado de supervisión continua sobre la operación que lleva a cabo a la Administración, da una evidencia importante de si el sistema de control interno esta funcionando adecuadamente y de si las medidas correctivas se realizan en forma oportuna.

## **POLÍTICAS Y PRACTICAS DE PERSONAL:**

La existencia de politicas y procedimientos para contratar, entrenar, promover y compensar a los empleados, así como la existencia de códigos de conducta u otros lineamientos de comportamiento, fortalecen el ambiente de control.

## **INFLUENCIAS EXTERNAS QUE AFECTAN LAS OPERACIONES Y PRACTICAS DE LA ENTIDAD.**

La existencia de canales de comunicación con clientes, proveedores y otros entes externos que permitan informar o recibir información sobre las normas éticas de la entidad o sobre cualquier cambio en las necesidades de la misma, así como el seguimiento a dichas comunicaciones, fortalecen los controles de una entidad.

La calidad del ambiente de control interno es una clara indicación de la importancia que la Administración de la entidad le da a los controles establecidos.

## **B.- LA EVALUACIÓN DE RIESGOS**

La evaluación de riesgos de una entidad en la información financiera es la identificación, análisis y administración de riesgos relevantes en la preparación de estados financieros que pudieran evitar que éstos estén razonablemente presentados de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados o cualquier otra base de contabilidad aceptada.

Por ejemplo la evaluación de riesgos puede contemplar cómo la entidad considera la posibilidad de transacciones no registradas o cómo identifica y analiza estimaciones o provisiones importantes en los estados financieros. Los riesgos relevantes para la emisión de reportes financieros confiables, también se refieren a eventos o transacciones específicas.

Riesgos relevantes a la información financiera incluyen eventos o circunstancias externas o internas que puedan ocurrir y afectar la habilidad de la entidad en el registro, procesamientos, agrupación o reporte de información, consistente con las aseveraciones de la Administración en los estados financieros. Estos riesgos podrán surgir o cambiar, derivado de circunstancias como las que se mencionan a continuación:

## **CAMBIOS EN EL AMBIENTE OPERATIVO.**

Cambios en reglas o en la forma de realizar las operaciones pueden resultar en diferentes presiones competitivas y, por lo tanto, en riesgos diferentes.

## **NUEVO PERSONAL.**

El nuevo personal puede tener un enfoque, diferente con relación al control interno.

## **SISTEMAS DE INFORMACIÓN NUEVOS O REDISEÑADOS:**

Cambios significativos y rápidos en los sistemas de información pueden cambiar el riesgo relativo al control interno.

## **CRECIMIENTOS ACELERADOS:**

Un crecimiento acelerado en las operaciones puede forzar demasiado los controles y crear el riesgo de que éstos no se lleven a cabo o se ignoren.

## **NUEVAS TECNOLOGÍAS:**

La incorporación de nuevas tecnologías dentro de los procesos productivos o de los sistemas de información pueden cambiar los riesgos asociados por el control interno.

## **NUEVAS LINEAS:**

Productos o actividades. El incorporarse en negocios o transacciones en donde la entidad tiene poca experiencia, puede crear nuevos riesgos asociados con el control interno.

## **REESTRUCTURACIONES CORPORATIVAS:**

Las reestructuraciones pueden estar acompañadas de reducción de personal y cambios en los riesgos asociados con el control interno.

## **CAMBIOS EN PROCEDIMIENTOS CONTABLES:**

La adopción de un nuevo pronunciamiento contable o un cambio en los ya existentes, pueden afectar los riesgos relacionados con la preparación de los estados financieros.

## **PERSONAL CON MUCHA ANTIGÜEDAD EN EL PUESTO:**

Una persona con mucha antigüedad en el puesto puede ignorar los controles por exceso de confianza, inercias o vicios adquiridos.

## **OPERACIONES EN EL EXTRANJERO:**

La expansión o adquisición de operaciones en el extranjero, crean nuevos riesgos que pueden impactar el control interno, por ejemplo, los cambios en los riesgos considerados en las operaciones en moneda extranjera.

El auditor deberá obtener un entendimiento suficiente de los procesos de evaluación de riesgos de la entidad, con el objeto de conocer como la Administración considera los riesgos relevantes respecto a los objetivos de los informes financieros y qué acciones está tomando para minimizar los riesgos. Este entendimiento debe incluir en adición a lo mencionado anteriormente, un conocimiento de cómo la Administración estima los riesgos específicos o puede decidir aceptar un riesgo por el costo que puede implicar el corregirlo u otras consideraciones.

La evaluación de riesgos de la entidad difiere de la consideración de riesgos de Auditoría que realiza el auditor en una Auditoría de estados financieros.

El propósito de la evaluación de riesgos de la entidad es el de identificar, analizar y administrar riesgos que pueden afectar los objetivos de la entidad, en cambio en una Auditoría de estados financieros, el auditor identifica los riesgos y califica los riesgos inherentes y de control para evaluar la probabilidad de que un error significativo pueda existir en los estados financieros.

## **C.- LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y COMUNICACIÓN**

Los sistemas de información son relevantes a los objetivos de los reportes financieros, los cuales incluyen el sistema contable, consiste en los métodos y registros establecidos para identificar, reunir, analizar, clasificar, registrar y producir información cuantitativa de las operaciones que realiza una entidad económica. La calidad de los sistemas generadores de información afecta la habilidad de la gerencia en tomar decisiones apropiadas para controlar las actividades de la entidad y preparar reportes financieros confiables y oportunos.

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

- a.- Identifiquen y registren únicamente las transacciones reales que reúnan los criterios establecidos por la Administración.
- b.- Describan oportunamente todas las transacciones con el detalle necesario que permita su adecuada clasificación.
- c.- Cuantifiquen el valor de las operaciones en unidades monetarias.
- d.- registren las transacciones en el periodo correspondiente.

e.- Presenten y revelen adecuadamente dichas transacciones en los estados financieros

Los sistemas de comunicación incluyen la forma que se dan a conocer las funciones y responsabilidades relativas al control interno de los informes financieros, por lo que el auditor debe obtener un entendimiento de las formas que la entidad utiliza para informar las funciones, responsabilidades y cualquier aspecto importante con relación a la información financiera.

## **D.- LOS PROCEDIMIENTOS DE CONTROL.**

Los procedimientos y políticas que establecen la Administración y que proporciona una seguridad razonable de que van a lograr en forma eficaz y eficientemente los objetivos específicos de la entidad, constituyen los procedimientos de control.

El hecho de que existan formalmente políticas y procedimientos de control, no necesariamente significa que éstos estén operando efectivamente. El auditor debe evaluar la manera en que la entidad ha aplicado las políticas y procedimientos su uniformidad de aplicación, que persona las ha llevado a cabo y finalmente, basado en dicha evaluación, concluir si están operando efectivamente.

Los procedimientos de control persiguen diferentes objetivos y se aplican en distintos niveles de la organización y del procesamiento de las transacciones.

También pueden estar integrados por componentes específicos del ambiente de control, de la evaluación de riesgos y de los sistemas de información y comunicación . Atendiendo a su naturaleza, estos procedimientos pueden ser de carácter preventivo o detectivo.

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

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

- a.- Debida autorización de transacciones así como de actividades .
- b.- Adecuada segregación de funciones y, a la par, de responsabilidades.
- c.- Diseño y uso de documentos y registros apropiados que aseguren el correcto registro de las operaciones.
- d.- Establecimiento de dispositivos de seguridad que protejan los activos.
- e.- Verificaciones independientes de la actualización de otros y adecuada valuación de las operaciones registradas.

## E.- LA VIGILANCIA

Una importante responsabilidad de la Administración es la de establecer y mantener los controles internos, así como el vigilarlos, con objeto de identificar si éstos están operando efectivamente y si deben ser modificados cuando existen cambios importantes.

La vigilancia es un proceso que asegura la eficiencia del control interno a través del tiempo, e incluye evaluación del diseño y operación de procedimientos de control en forma oportuna, así como el aplicar medidas correctivas cuando sea necesario. Este proceso se lleva a cabo a través de actividades en marcha ( en el momento que se lleva a cabo las operaciones normales), evaluaciones separadas o por la combinación de ambas. La existencia de un departamento de Auditoría interna o de una persona que realice funciones similares, contribuye en forma significativa en el proceso de vigilancia. Este proceso debe incluir el uso de información o comunicaciones pertenecientes a entidades externas como pueden ser las cartas donde los clientes se quejan o un registro de comentarios, los cuales puedan incluir problemas o subrayar áreas donde se necesita mejorar. También la Administración, podrá considerar comunicaciones de los auditores externos relativas al control interno dentro de las actividades de vigilancia.

El auditor debe obtener un entendimiento de los tipos de actividades que la entidad lleva a cabo para vigilar el adecuado funcionamiento del control interno sobre la información financiera, incluyendo cómo estas actividades son utilizadas para iniciar acciones correctivas y, en el caso de que requiera evaluar la función del departamento de Auditoría interna, deberá aplicar los procedimientos establecidos en el boletín 5040, procedimientos de Auditoría para el estudio y evaluación de la función de Auditoría interna de esta misma Comisión.

## CONSIDERACIONES GENERALES

Los factores específicos del ambiente de control, la evaluación de riesgos, los sistemas de información y comunicación, los procedimientos de control y la vigilancia deben considerar los siguientes aspectos:

Tamaño de la entidad

Características de la actividad económica en la que opera

Organización de la entidad

Naturaleza del sistema de contabilidad y de las técnicas de control establecidas

Problemas específicos del negocio

## REQUISITOS LEGALES APLICABLES

Por ejemplo una estructura de organización con una delegación formal de autoridad, podrá influir favorablemente de modo importante en el ambiente de control de una entidad grande. Sin embargo una entidad pequeña, con participación efectiva del dueño-gerente, normalmente no requiere de procedimientos contables extensos ni de registros contables sofisticados o procedimientos de control formados, tales como políticas escritas, seguridad de la información o procedimientos para obtener cotizaciones competitivas.

El establecimiento y mantenimiento de una estructura de control interno representa una importante responsabilidad de la Administración, para proporcionar una seguridad razonable de que se logran los objetivos de la entidad. La gerencia deberá vigilar de modo constante la estructura de control interno para determinar si ésta opera debidamente y si se modifica oportunamente, de acuerdo con los cambios en las condiciones existentes.

## 2.4 TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Técnica es un método o detalle de procedimiento esencial en la práctica acertada de cualquier ciencia o arte. En la Auditoría, las técnicas son métodos asequibles para obtener material de evidencia.

Las técnicas y procedimientos están estrictamente relacionados, las técnicas se usan para obtener evidencia y las técnicas y procedimientos varían en las diferentes Auditorías. Si las técnicas son desacertadas la Auditoría no alcanzará las normas de ejecución. En cada Auditoría se planea un curso de acción basado en principios de Auditoría; el plan debe ajustarse a las Normas de Auditoría; se adoptan procedimientos de Auditoría y se aplican las técnicas necesarias para obtener material de evidencia.

Las Técnicas de Auditoría deben ser apropiadas para adaptarse a las diferentes circunstancias y deben ser sencillas y concisas para evitar detalles inútiles y operaciones innecesarias. El auditor debe tratar siempre de mejorar las técnicas de operación.

Principio: inclúyase en los ingresos todas las ventas del periodo actual.

Norma: obténgase suficiente evidencia satisfactoria promedio de la inspección, observación y confirmaciones para tener la seguridad de que están incluidas todas las ventas del periodo actual.

Procedimiento: determinese si existen ordenes de ventas, facturas de venta y documentos de embarque.

Técnica: examínese las ordenes de venta, compruébese la exactitud de las facturas, créditos por devoluciones de venta, expedientes de inventario y a la fecha de corte de los créditos a inventario y a ventas.

Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el contador público utiliza para comprobar la razonabilidad de la información financiera que le permita emitir su opinión profesional.

## **LAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA SON LAS SIGUIENTES :**

Estudio general. Apreciación sobre la fisonomía o características generales de la empresa, de sus estados financieros y de los rubros y partidas importantes, significativas o extraordinarias .

Esta apreciación se hace aplicando el juicio profesional del Contador Público , que basado en su preparación y experiencia, podrá obtener de los datos e información de la empresa que va a examinar, situaciones importantes o extraordinarias que pudieran requerir atención personal .Por ejemplo el auditor puede darse cuenta de las características fundamentales de un saldo, por la simple lectura de la redacción de los asientos contables, evaluando la importancia relativa de los cargos y abonos anotados. En forma semejante, el auditor podrá observar la existencia de las operaciones extraordinarias, mediante la comparación de los estados de resultados del ejercicio anterior y del actual. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de otras técnicas, por lo que, generalmente deberá aplicarse antes de cualquier otra cosa.

El estudio general, deberá aplicarse con cuidado y diligencia, por lo que es recomendable que su aplicación la lleve a cabo un auditor con preparación, experiencia y madurez, para asegurar un juicio profesional sólido y amplio.

Análisis, clasificación y agrupación de los distintos elementos individuales que forman una cuenta o una partida determinada, de tal manera que los grupos constituyan unidades homogéneas y significativas.

El análisis generalmente se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer como se encuentran integrados y son los siguientes:

### Análisis de saldos

Existen cuentas en las que los distintos movimientos que se registran en ellas son

Compensaciones unos de otros, por ejemplo, en una cuenta de clientes, los abonos por pagos, devoluciones, bonificaciones, etc son compensaciones totales o parciales de los cargos por ventas. En este caso el saldo de la cuenta esta formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta. En este caso, el saldo de la cuenta está formado por un neto que representa la diferencia entre las distintas partidas que se registraron en la cuenta. En este caso, se puede analizar solamente aquellas partidas que forman parte del saldo de la cuenta. El detalle de estas partidas residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos, es lo que constituye el análisis de saldo.

### Análisis de movimientos

En otras ocasiones, los saldos de las cuentas se forman no por compensación de partidas, Sino por acumulación de ellas, por ejemplo, en las cuentas de resultados; y en algunas cuentas de movimientos compensados, pueden suceder que no sea factible relacionar los movimientos acreedores contra los movimientos deudores, o bien, por razones particulares no convenga hacerlo. En este caso, el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores y acreedores que constituyen el saldo de la cuenta .



**INSPECCIÓN.** 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.

En diversas ocasiones, especialmente por lo que hace a los saldos del activo, los datos de la contabilidad están representados por bienes materiales, títulos de crédito u otra clase de documentos que constituyen la materialización del dato registrado en la contabilidad.

En igual forma, algunas de las operaciones de la empresa o sus condiciones de trabajo, pueden estar amparadas por títulos, documentos o libros especiales, en los cuales de una manera fehaciente quede la constancia de la operación realizada.

En estos casos, puede comprobarse la autenticidad del saldo de la cuenta, de la operación realizada o de la circunstancia que se trata de comprobar, mediante el examen físico de los bienes o documentos que amparan el activo o la operación.

**CONFIRMACIÓN.** Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se encuentre en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y, por lo tanto, confirmar de una manera válida.

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

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

**Negativa.** Se envían datos y se pide contestación, solo si están inconformes. Generalmente se usa para confirmar el activo.

**Indirecta.** Ciega o en blanco. No se envían datos y se solicita información de saldos, movimientos o cualquier otro dato necesario para la auditoría generalmente se utiliza para confirmar pasivo o instituciones de crédito.

**Investigación.** Obtención de información, datos y comentarios de los funcionarios y empleados de la propia empresa.

Con esta técnica el auditor puede obtener conocimiento y formarse un juicio sobre algunos saldos u operaciones realizadas por la empresa por ejemplo, el auditor puede formarse su opinión sobre la contabilidad de los saldos de deudores, mediante informaciones y comentarios que obtengan de los jefes de departamento de los departamentos de crédito y cobranzas de la empresa.

**Declaración.** Manifestación por escrito con la firma de los interesados, del resultado de las investigaciones realizadas con los funcionarios y empleados de la empresa.

Esta técnica, se aplica cuando la importancia de los datos o el resultado de las investigaciones realizadas lo ameritan.

Aun cuando la declaración es una técnica de auditoría conveniente y necesaria, su validez está limitada por el hecho de ser datos suministrados por personas que participaron en las operaciones

realizadas o bien tuvieron injerencia en la formulación de los estados financieros que se están examinando.

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

**Observación .** Presencia física de cómo se realizan ciertas operaciones , dándose cuenta ocularmente de la forma como el personal de la empresa las realiza. Por ejemplo, el auditor puede obtener la convicción de que los inventarios físicos fueron practicados de manera satisfactoria, observando como se desarrolla la labor de preparación y realización de los mismos.

**Cálculo.** Verificación matemática de alguna partida.

Hay partidas en la contabilidad que son resultado de cálculos realizados sobre bases predeterminadas. El auditor puede cerciorarse de la corrección matemática de estas partidas mediante el cálculo independiente de las mismas.

En la aplicación de la técnica del cálculo, es conveniente seguir un procedimiento diferente al empleado originalmente en la determinación de las partidas. Por ejemplo, el importe de los intereses ganados originalmente calculados sobre la base de cálculos mensuales sobre operaciones individuales, se puede comprobar por un cálculo global aplicando la tasa de interés anual al promedio de las inversiones del periodo.

## **2.5 PAPELES DE TRABAJO EN AUDITORIA EXTERNA DE ESTADOS FINANCIEROS.**

# ÍNDICE

1. Generalidades.
2. Pronunciamientos normativos.
3. Papeles de trabajo, caso práctico.
  - 3.1. Estructura general.
  - 3.2. Clasificación.
  - 3.3. Índices y marcas.
  - 3.4. Entrevista preliminar.
  - 3.5. Hoja de estimación costo de servicio.
  - 3.6. Carta contratación.
  - 3.7. Comunicación entre auditor sucesor y predecesor.
  - 3.8. Programa de trabajo.
  - 3.9. Cédula de determinación normativa, contable, jurídica, fiscal y económica
  - 3.10. Trabajo de especialistas.
  - 3.11. Hoja de control de tiempo.
  - 3.12. Cédula de supervisión.
  - 3.13. Hoja de trabajo general.
  - 3.14. Cédula sumaria.
  - 3.15. Cédula analítica.
  - 3.16. Estructura organizacional de la entidad.
  - 3.17. Confirmación de cuentas de activo.
  - 3.18. Confirmación de cuentas de pasivo.
  - 3.19. Confirmación de abogados.
  - 3.20. Confirmación bancaria.
  - 3.21. Confirmación de secretario del consejo de administración.
  - 3.22. Carta de la gerencia.
  - 3.23. Arqueos.
  - 3.24. Asambleas generales ordinarias o extraordinarias de accionistas.
  - 3.25. Cuestionarios.
  - 3.26. Memorando de trabajo.
  - 3.27. Cédula de puntos pendientes.
  - 3.28. Cédula de control de ajustes.
  - 3.29. Cédula de control de reclasificaciones.
  - 3.30. Dictamen.
4. Papeles de trabajo específicos de:
  - a. Efectivo e inversiones temporales.
  - b. Ingresos y cuentas por cobrar.
  - c. Inventarios y costos de ventas.
  - d. Pagos anticipados.
  - e. Relación con consolidación y combinación de estados financieros.
  - f. Inmuebles, maquinaria y equipo.
  - g. Intangibles.
  - h. Pasivos.

- i. Estimaciones contables.
- j. Capital contable.
- k. Gastos.
- l. Remuneraciones al personal.
- m. Contingencias no cuantificables y compromisos.
- n. Hechos posteriores.
- o. Reexpresión de estados financieros.
- p. Estados financieros.
- q. Utilidad por acción.
- r. Obligaciones laborales.
- s. Impuestos diferidos.
- t. Arrendamientos.

## **1. GENERALIDADES**

### **FUNDAMENTO**

#### **Boletín 3010**

El auditor debe documentar todos aquellos aspectos importantes de la Auditoria que proporcionan evidencia de que su trabajo se llevo de acuerdo con las Normas de Auditoria generalmente aceptadas.

### **ALCANCE Y LIMITACIONES**

El concepto documentación, son los papeles de trabajo preparados por el auditor, y aquellos que le fueron suministrados por su cliente o terceras personas, y que conservo como parte de su trabajo practicado.

### **OBJETIVO**

EL objetivo del boletín, es ampliar el concepto básico de papeles de trabajo en cuanto su forma, contenido, propiedad custodia y confidencialidad.

## **2. PRONUNCIAMIENTO NORMATIVOS**

### **LOS PAPELES DE TRABAJO REPRESENTAN**

Una ayuda en la plantación ejecución, supervisión y revisión del trabajo, y proporcionan la evidencia necesaria para respaldar la opinión del auditor.

### **CONTENIDO DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

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 aplicables y de las conclusiones alcanzadas. Además, deben ser completos y lo suficientemente detallados.

### **AFECTACIÓN DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

- A. Naturaleza del trabajo.
- B. Características del informe de Auditoría.
- C. Naturaleza y complejidad del negocio del cliente.
- D. La naturaleza y condiciones de los registros del cliente y del grado de confiabilidad de los controles internos contables.

### **PAPELES DE TRABAJO PREPARADOS POR EL CLIENTE**

El auditor dará instrucciones al cliente para que este, le prepare cédulas que se requerirán durante el proceso de la Auditoría. Por su parte el auditor verificará que estén adecuadamente formulados.

### **PAPELES DE TRABAJO ASUNTO SIGNIFICATIVOS Y CONCLUSIÓN**

Deben contener los asuntos más significativos a juicio del auditor y su respectiva conclusión.

### **OTROS ASPECTOS GENERALES SOBRE PAPELES DE TRABAJO**

En adición a los papeles de trabajo, se debe obtener lo siguiente:

- a. Extractos o copias de asambleas de accionistas, secciones del consejo de administración, contratos y otros documentos legales importantes.
- b. Información respecto a la estructura organizacional y legal de la entidad.
- c. Evidencia del proceso de planeación y programa de Auditoría.
- d. Evidencia del estudio y evaluación del sistema contable y del control interno, la que puede estar referida a cuestionarios, diagramas de flujo memoranda descriptiva o una combinación de estos métodos.
- e. Análisis de transacciones y saldos.
- f. Análisis de tendencias y razones financiera significativas.
- g. Registro de la naturaleza alcance y oportunidad de los procedimientos de Auditoría aplicados.
- h. Evidencia de que el trabajo llevado a cabo fue supervisado y revisado.
- i. Indicación respecto de quien aplico los procedimientos de Auditoría y en que fecha fueron aplicados.
- j. Comunicación con otros auditores, expertos y otros terceros involucrados.
- k. Cartas o documentos relativos a asuntos de Auditoría comunicados o discutidos con el cliente, incluyendo los términos del trabajo y debilidades importantes en el control interno contable.
- l. Declaraciones recibidas del cliente.
- m. Conclusiones de la revisión, incluyendo la resolución y tratamiento dado a las excepciones y asuntos poco usuales, identificados en la aplicación de los procedimientos de Auditoría.
- n. Copia de la información financiera examinada de los informes de Auditoría correspondientes.



## **PAPELES DE TRABAJO AUDITORÍAS RECURRENTE**

Clasificar los papeles de trabajo que puedan servir para mas de una auditoria, en archivos continuos u ordinarios.

## **CUSTODIA Y CONFIDENCIALIDAD DE LOS PAPELES DE TRABAJO**

Los deberá conservar para satisfacer necesidades de carácter legal y profesional.

### 3. PAPELES DE TRABAJO, CASO PRÁCTICO.

#### 3.1. ESTRUCTURA GENERAL

- a. Nombre, razón o denominación social.
- b. Área o sección a que se refiere el papel de trabajo.
- c. Procedimientos de Auditoría que se aplicaran.
- d. Año al que se le aplicara la Auditoría.
- e. Índice.
- f. Iniciales del auditor que laboro la cédula.
- g. Fecha de elaboración de la cédula.
- h. Iniciales del auditor que reviso la cédula.
- i. Formato o cuerpo del papel de trabajo.
- j. Fuente de datos.
- k. Cruces contra cédulas.
- l. Notas aclaratorias del papel de trabajo.
- m. Color de los lápices a utilizar.

Extensivamente el formato del papel de trabajo dependerá de los procedimientos que se pretendan ejecutar que se desprenden de la planeación.

La papelería, diseño, color, entre otros dependerá exclusivamente de las políticas del despacho y no de la persona que la este realizando.

#### 3.2. CLASIFICACIÓN.

- a. Hoja de trabajo.
- b. Cédula sumaria.
- c. Cédulas analíticas o de detalle.

El tema anterior referente a la estructura general de los papeles de trabajo, se vio su contenido, sin embargo para el caso de la hoja de trabajo y sumaria, se dan sus elementos específicos en adición a los ya enunciados a saber, que son:

##### a. Hoja de trabajo:

- 1. Primer periodo contable y será auditado por el auditor "A o B".
- 2. Mas de un periodo contable y nunca se ha auditado, el auditor "A" la realizara.
- 3. Mas de un periodo contable y se auditara el siguiente periodo por el auditor "A".
- 4. Mas de un periodo contable y se auditara el siguiente periodo por el auditor "B".
- 5. Cifras verificadas contra mayor.
- 6. Ajustes y reclasificaciones.
- 7. Notas a los estados financieros.
- 8. Conclusión sumaria.

## **b. Cédula sumaria:**

1. Todos los incisos que se trataron en el punto anterior, excepto el 5, las cifras son verificadas contra auxiliares.
2. El punto 7 y 8 son exclusivos de la hoja de trabajo.

## **d. Cédulas analíticas o de detalle**

Son los papeles de trabajo en donde se obtiene la evidencia suficiente y competente y es la base para que el auditor emita su opinión.

### **3.3. ÍNDICES Y MARCAS.**

#### **ÍNDICES:**

- a. Numéricos
- b. Alfabéticos
- c. Numérico alfabético
- d. Alfabético numérico.

#### **MARCAS:**

Las marcas de Auditoría son símbolos que identifican la ejecución de algún procedimiento de Auditoría aplicado.

Tanto los índices como las marcas de Auditoría en un despacho de auditores se deberán estandarizar, acorde a sus necesidades específicas. Por lo tanto el uso de índices y marcas deben ser justo a la medida, para el despacho y no para la persona que los aplica.

### **3.4. ENTREVISTA PREELIMINAR.**

Normatividad, boletín 3040.

El auditor al aplicar este procedimiento pretende lograr lo siguiente:

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

En la entrevista preliminar se determina que procedimientos de Auditoría se van a emplear, así como su extensión y oportunidad y el personal que debe intervenir en el trabajo.

En forma enunciativa mas no limitada, algunos de los procedimientos y sus objetivos dentro de la entrevista preliminar pueden ser :

- Especie de sociedad
- Normatividad, contable, jurídica y otras aplicables.
- Tipo de trabajo
- El tiempo a emplear
- Honorarios
- Gastos
- Coordinación del trabajo de Auditoria con el personal del cliente
- Visitas a las instalaciones
- Tipo de operaciones que realiza
- El sistema de control interno operante
- Entrevistas con funcionarios
- Políticas generales de la empresa
- Criterios de contabilización
- Situación jurídica
- Volumen y naturaleza de las operaciones
- Informes
- Papeles de trabajo de Auditorias anteriores
- Leyes
- Reglamentos
- Entorno económico
- Entorno político
- Entorno social
- Ubicación de la empresa
- Servicios
- Infraestructura
- Utilización del trabajo de especialistas
- Importaciones exportaciones
- Juicios
- Partes relacionadas
- Controlada o controladora
- Declaraciones fiscales
- Contratos y convenios
- Situación capital
- Viajes
- Cantidad y nivel del equipo de auditores
- Entrevista con los auditores predecesores
- Fechas
- Etc.

### 3.5 HOJA DE ESTIMACIÓN COSTO DE SERVICIO

Basado en el punto anterior, se desprende la cotización de los servicios profesionales que en resumen podría ser como a continuación se indica:

Área	Socio	gerente	encargado	ayudantes	gastos	otros	total
TOTAL							

### 3.6 CARTA CONTRATACIÓN.

Normatividad, boletín 3110.

La carta contratación o carta convenio es el documento mediante el cual el Contador Público ratifica con su cliente desde el punto de vista jurídico el deseo de que los Estados Financieros de la compañía que se trate sean auditados.

Los elementos que debe contener este documento en forma enunciativa mas no limitada son los siguientes:

- a. Papel con membrete del despacho que va a realizar la Auditoría.
- b. Fecha
- c. Datos generales de la empresa que se va auditar
- d. Ala atención de la persona o personas que se hayan asignado
- e. Cuerpo del documento:
  - Objeto del trabajo.
  - Período sujeto a revisión
  - Normatividad sujeta a revisión
  - Procedimientos de Auditoría
  - Informes y fechas
  - Honorarios y fechas de cobro.
  - Servicio profesional específico sin colaterales
  - Separación de gastos
  - Colaboración solicitada
  - Incremento en el costo de servicios
  - Utilización de trabajos de especialistas
  - Firmas

### **3.7. COMUNICACIÓN ENTRE AUDITOR SUCESOR Y PREDECESOR.**

Normatividad, boletín 5070.

#### **AUDITOR PREDECESOR**

Es el auditor que renuncia a continuar como tal o es notificado de que sus servicios profesionales han terminado.

#### **AUDITOR SUCESOR**

Es el auditor invitado a hacer una propuesta a acepta llevar a cabo un examen de estados financieros.

Este procedimiento fortalece:

- A la Ética Profesional
- La decisión de aceptar el trabajo

La comunicación puede ser en forma verbal o escrita y deberá ser confidencial

Puede haber dos tipos de comunicación entre el auditor sucesor y predecesor:

- a. Comunicaciones antes de la aceptación del examen de Estados Financieros.
- b. Otras comunicaciones que podrían llevarse a cabo antes o después de la aceptación del examen de estados financieros.

El auditor predecesor permite al auditor sucesor, una vez que el cliente lo haya autorizado, la revisión de aquellos papeles de trabajo referentes a partidas de carácter histórico. Al emitir su dictamen, el auditor sucesor no deberá hacer referencia al dictamen o al trabajo del auditor predecesor, como base en parte de su propia opinión.

En el caso que se requiera modificar el dictamen del año anterior, las tres partes se reunirán para discutir el caso.

### **3.8. PROGRAMA DE TRABAJO**

Normatividad, boletín 3040.

El resultado de la planeación de la Auditoría se refleja finalmente en un programa de trabajo.

El auditor debe elaborar un programa general de Auditoría el cual contiene todas las actividades que se realizarán durante el proceso de revisión. Asimismo, se elaborará el programa de trabajo específico por cada área sujeta a revisión.

Programa de trabajo general de Auditoría, contenido:

<b>CONCEPTO</b>	<b>TIEMPO ESTIMADO</b>
TODAS LAS ACTIVIDADES QUE SE EJECUTARAN EN LA AUDITORÍA	ASIGNACIÓN DEL TIEMPO ESTIMADO DEBE SER IGUAL A LO PROGRAMADO EN EL CONTRATO DE SERVICIOS PROFESIONALES

Programa de trabajo específico de Auditoría, contenido:

Dependerá del área que se haya seleccionado para su revisión.

### **3.9. CÉDULA DE DETERMINACIÓN NORMATIVA, CONTABLE, JURÍDICA, FISCAL Y ECONÓMICA.**

#### **a. DETERMINACIÓN NORMATIVA CONTABLE**

Identificación de entidades que emiten las disposiciones específicas aplicables al ente en particular.

#### **b. DETERMINACIÓN NORMATIVA JURÍDICA**

Identificación de las leyes desde el punto de vista jurídico aplicable, derivado de las transacciones que ha realizado la entidad sujeta a análisis.

### **c. DETERMINACIÓN NORMATIVA FISCAL**

Identificación de las leyes desde el punto de vista fiscal aplicables, derivado del objeto social por el cual se constituyó la entidad.

### **d DETERMINACIÓN NORMATIVA ECONÓMICA**

Identificación de dicha normatividad en cuanto al efecto que pueda provocar.

## **3.10. TRABAJO DE ESPECIALISTAS**

### **Normatividad, boletín 5050**

Un especialista es la persona o firma que posee conocimientos técnicos y experiencia en un determinado campo de acción diferente al de la contabilidad y Auditoría y puede ser contratado tanto por el cliente como por el auditor.

El auditor debe valorar el trabajo realizado por los especialistas y sobre todo, la independencia de criterio que deben asumir frente a este tipo de trabajos. Por lo tanto, el auditor efectuará sus pruebas que considere pertinentes en las circunstancias.

## **3.11. HOJA DE CONTROL DE TIEMPOS.**

Es el papel de trabajo que el auditor utiliza para determinar los avances de la Auditoría, determinar la eficiencia y eficacia en el desarrollo de la misma, realizar comparaciones periódicas entre tiempo estimado y real e informar sobre las variaciones que se presenten.



### 3.12. CÉDULA DE SUPERVISIÓN

Normatividad, boletín 3040.

El boletín 3040, versa sobre la planeación y supervisión del trabajo de Auditoría.

- La supervisión se ejerce en proporción inversa a la experiencia, la preparación técnica y la capacidad profesional del auditor supervisado.

La supervisión se ejerce en todos los niveles o categorías del personal que intervenga en el trabajo de Auditoría.

La supervisión se deberá ejecutar por una persona de mayor experiencia y capacidad profesional, de tal manera que el contador público asuma la responsabilidad total del trabajo como si lo hubiera hecho personalmente.

La supervisión de efectuarse constante y periódicamente.

Debe dejarse evidencia de la supervisión en los papeles de trabajo.

La supervisión se practica en todas y cada una de las etapas del proceso de Auditoría.

Derivado de la supervisión se toman las decisiones oportunamente, desde la elaboración del programa de trabajo hasta la emisión del propio dictamen.

Determinación de los efectos de la supervisión a través de cuestionarios de supervisión.

### 3.13. HOJA DE TRABAJO GENERAL

En el tema de clasificación de los papeles de trabajo se determinó el contenido de la hoja de trabajo, la cual se puede presentar bajo las siguientes opciones:

1. Primer periodo contable y será auditado por el auditor "A o B"
2. Mas de un periodo contable y nunca se ha auditado, el auditor "A" la realizará
3. Mas de un periodo contable y se auditará el siguiente periodo por el auditor "A"
4. Mas de un periodo contable y se auditará el siguiente periodo por el auditor "B"
5. Cifras verificadas contra mayor.
- 6.- Ajustes y reclasificaciones.

- La hoja de trabajo se clasifica en activo, pasivo y capital, y resultados.  
El diseño del papel de trabajo podría ser el siguiente:

### **3.14. CÉDULA SUMARIA**

En el tema de clasificación de los papeles de trabajo se determinó el contenido de la cédula sumaria, la cual se presenta bajo el mismo esquema que el punto anterior y con las mismas opciones.

La cédula sumaria a diferencia de la hoja de trabajo es que, en la primera la cifras que contiene corresponden a un rubro específico de los estados financieros y en la segunda contiene a todo el activo con todas sus modalidades, pasivo y capital contable y resultados. El diseño del papel de trabajo podría ser el siguiente:

### **3.15. CÉDULA ANALÍTICA**

Las cédulas analíticas se diseñan según las necesidades específicas, así como los objetivos que se pretenden obtener en cada una de ellas. Algunos casos pueden ser los siguientes:

### **3.16. ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE LA ENTIDAD**

También se le conoce como carta de organización. Presenta todos los departamentos e identifica las áreas que la entidad tiene, identificando los niveles jerárquicos así como los canales de comunicación.

### 3.17. CONFIRMACIÓN CUENTAS DE ACTIVO

Muy señores nuestros: Incorrecto

Nuestros auditores Ramírez Ayala y asociados, S.C., se encuentran realizando la Auditoría a nuestros estados financieros al 31 de diciembre del 200X . Por tal motivo han seleccionado algunas cuentas a nuestros clientes para verificar su correcto manejo. En esta ocasión han seleccionado su cuenta por lo que mucho agradeceremos a ustedes se sirvan enviar directamente a ellos el talón adjunto expresando su conformidad u observaciones al estado de cuenta que se acompaña, utilizando el sobre timbrado que anexamos con la dirección de nuestros auditores.

Atentamente

C.P. Arturo Lara  
Gerente de Crédito y Cobranzas

---

Ramírez Ayala y Asociados, S.C.  
Apartado postal 45389  
09000 México, D.F.

El saldo de-----que al 31 de diciembre del 200X, aparecía a nuestro cargo en los registros de INDUSTRIA ATLAS, S.A., es:

Correcto -----                      Incorrecto -----

Hemos hecho los siguientes pagos posteriores a esta fecha :

-----  
-----  
-----

Nombre:-----

Firma: -----

### **3.18. CONFIRMACIÓN CUENTAS DE PASIVO**

Membrete del cliente

Señores :

Nuestros auditores externos Ramírez Ayala y Asociados, S.C., están llevando a cabo un examen sobre nuestros estados financieros al 31 de diciembre del 200X.

Con tal motivo, mucho agradeceremos a ustedes se sirvan proporcionarles un estado de cuenta que muestre la integración del saldo a nuestro cargo o a nuestro favor según sus registros contables al 31 de diciembre del 2000X.

Para su comodidad en su respuesta rogamos hagan uso del sobre con porte pagado que acompaña a la presente confirmación.

Atentamente

---

Funcionario a cargo  
de la fase contable.

### 3.19. CONFIRMACIÓN A ABOGADOS

Membrete de la compañía

1.----- de ----- del 200X

Nombre y dirección de los  
Abogados de la compañía:

Estimado (s) Señor ( es):

Le ( s ) rogamos a comunicar directamente a nuestros auditores independientes, Ramírez Ayala y asociados, S.C., apartado postal 45389 México 1, D.F., cualquier información que usted ( es) tenga ( n) en relación con los puntos siguientes al fecha del balance y a la fecha de su respuesta.

- a.- Juicios o litigios de importancia pendientes de resolución, en los que tuviere injerencia la compañía o que eventualmente pudieran afectarla, así como su opinión sobre el posible resultado de los mismos.
- b.- Reclamaciones importantes pendientes de resolución, por impuesto o por otros conceptos en los que estuviera involucrada la compañía o que eventualmente pudieran afectarla .
- c.- Cualquier otro pasivo contingente de importancia que afectara a la compañía.

2.- Sirvase indicar también el importe de los honorarios a favor de usted es que no les hayamos pagado al 31 de diciembre del 200X.

Le (s) agradeceremos una pronta atención a nuestra solicitud y quedamos de usted es Atentos y seguros servidores..

Firma del funcionario autorizado del cliente

Notas:

- 1.- Las solicitudes deberán enviarse calculando que su respuesta coincida aproximadamente con la fecha de terminación de nuestra auditoria.
- 2.- No pedir información sobre el monto de honorarios no pagados, cuando se sabe que los asuntos legales encomendados a los abogados son rutinarios y el monto de dichos honorarios no llegaría a ser de importancia.

### 3.20. CONFIRMACIÓN BANCARIA

Membrete de la compañía

Muy señores nuestros:

Con motivo de la auditoria que se esta practicando a nuestros estados financieros, mucho habremos de agradecerles llenar el formulario que se adjunta a la brevedad posible y enviar el original directamente a nuestros auditores Ramírez Ayala y asociados, S.C, 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) Sírvanse acompañar su respuesta con los estados y relaciones correspondientes a las cuentas y operaciones señaladas con (X) en los párrafos 3,4,y 5, a las fechas que indican las columnas de la derecha.

Agradeciendo de antemano su pronta atención a nuestra suplica, que es de especial interés para nosotros, nos es grato repetirnos sus atentos amigos y servidores.

Incluye: original y copia del formulario y sobre para contestación.

\_\_\_\_\_  
(Firma del funcionario  
registrado en el banco)

### **3.21. CONFIRMACIÓN DEL SECRETARIO DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN**

Membrete de la compañía

Estimado señor:

Nuestros auditores externos, Ramírez Ayala y asociados, S.C. están llevando acabo la auditoria de los Estados Financieros de INDUSTRIA ATLAS, S.A. al 31 de diciembre del 200X. Por tal motivo, mucho agradeceremos a usted se sirva proporcionarles la siguiente información haciendo uso del sobre con porte pagado que se adjunta.

1. Relación de las actas derivadas de asambleas de accionistas y juntas del Consejo de Administración , celebradas entre el primero de enero del 200X y la fecha de su respuesta.
- 2.- Copias fotostáticas de dichas actas.
- 3.- Ratificación en el sentido de que las actas referidas han sido transcritas al libro correspondiente

Esta información es indispensable para nuestros auditores externos, por los que su pronta respuesta importante.

Atentamente

---

Director General ó Funcionario  
A cargo de la fase contable.

## **2.6 ESTUDIO Y ANALISIS DE LAS NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACIÓN Y DICTAMEN**

El dictamen deberá señalar si los estados financieros están presentados de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

El dictamen deberá señalar si tales principios han sido observados consistentemente en el periodo actual en relación con el periodo anterior.

Las notas aclaratorias a los estados financieros deberán considerarse razonablemente adecuadas, salvo que lo contrario se indique en el dictamen.

El dictamen deberá contener una expresión de opinión respecto a los estados financieros tomados como un todo, o la declaración al efecto que no se puede rendir una opinión.

Cuando no se puede expresar una opinión general, se deberán indicar las razones para ello. En todos los casos en los cuales el nombre del auditor se encuentre asociado con los estados financieros el dictamen deberá contener una indicación clara de la naturaleza del examen del Auditor, si se hubiera efectuado alguno y el grado de responsabilidad que el esta asumiendo.

La primera norma indica que “el dictamen deberá señalar si los estados financieros se presentan de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”.

Uno de los problemas más difíciles de la profesión contable es el dar una definición aceptable de “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”. Se han hecho muchos intentos para definir estos principios. Obviamente están basados sobre un espectro amplio de literatura y experiencias contables. Evidentemente, para que sean aceptables conforme la definición de la primera nota de información los principios deberán estar en uso general en la industria o en el negocio auditado. Afortunadamente para el Auditor de los negocios pequeños y medianos generalmente no se le presentan los problemas más complejos como son la combinación de intereses y la consolidación de subsidiarias del extranjero.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados son considerados en numerosos textos libros de referencia y publicaciones. Probablemente los criterios mas autorizados son representados por las “Opiniones del Comité sobre Principios Contables” del Instituto Americano de Contadores Públicos.

La segunda norma de información señala que “el informe deberá indicar si tales principios han sido o no consistentemente aplicados. En otras palabras, no tan solo existe el factor de la determinación de los “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”, sino también si el cliente lo ha observado o no consistentemente en su contabilidad. Por tanto, el Auditor deberá en efecto combinara las primeras dos normas determinando primero, que los estados del cliente están de conformidad con los principios contables generalmente aceptados y en segundo término determinando que estos principios se hayan aplicado consistentemente.

Un ejemplo bastante común de inconsistencia entre los negocios de tamaño pequeño o mediano es el método para determinar las cantidades de inventario y su valuación de un periodo al siguiente. Un segundo ejemplo es el cambio del método de tratamiento de las cuentas



incobrables, del método directo al de estimación. Un tercer ejemplo sería la creación de reservas para tales gastos como garantías, vacaciones y otros costos.

Como en todos los casos en los que se aplica el criterio el Auditor, deberá tomar en consideración la importancia relativa de las partidas, si observara que fueron tratados inconscientemente. Si el importe no es relevante, evidentemente el Auditor no considerara necesario hacer una salvedad en su opinión; sin embargo, cualquier inconsistencia en los registros contables del cliente e un periodo a otro sin importar su tamaño deberá ser motivo de que se llame la atención del cliente. Muchas de estas se presentan inadvertidamente, pero una vez que sean de su conocimiento deberán ser corregidas por el cliente.

La tercera norma de información establece que las "notas aclaratorias a los estados financieros habrán de considerarse adecuados, salvo que lo contrario se indique en el informe". Y de ser así el lector tendrá derecho a confiar en los estados financieros, ó sea que estos estén completos y correctos. Esta norma de información no intenta o presume dictar las palabras específicas, pero si señalan que las palabras que se utilicen deberán ser claras y precisas, o de lo contrario, se deberán hacer las aclaraciones pertinentes.

Las aclaraciones podrán hacerse en notas a los estados financieros, dentro de los propios estados, o como parte del dictamen. El método exacto de tales aclaraciones dependerá del significado de la aclaración. En los capítulos dedicados a las áreas específicas del la Auditoría, bajo la sección de "Presentaciones en los estados financieros" se han señalado sugerencias para hacer tales aclaraciones.

Las palabras deberán ser completas, pero tan concisas como la permitan las circunstancias. Las palabras deberán ser claras sin dejar lugar a duda para alguna mala interpretación.

Al preparar los estados financieros el Auditor deberá usar su criterio en determinar que cuentas se hayan de consolidar, pues el presentar todas las cuentas que aparecen en el Mayor General implicaría solo el copiar la Balanza de Comprobación, dando como resultado que la información sea tan voluminosa, que sería muy poco valor. Este problema fue comentado en detalle en los capítulos que cubren las diversas áreas específicas de la Auditoría.

La cuarta norma de información concierne a la opinión. En este aspecto la palabra "opinión" se utiliza en un sentido limitado, refiriéndose solo al párrafo de opinión; en un sentido amplio, el termino "opinión" se utiliza comúnmente para referirse a todo el "dictamen". De conformidad con la cuarta norma, el Auditor deberá emitir una de las siguientes tipos de opiniones.

**ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA**

## **1. OPINIÓN SIN SALVEDADES**

Nota: Es lo ideal que todas la Auditorias den como resultado una opinión sin salvedades que simplemente significa que el auditor esta capacitado para expresar su opinión respecto a lo adecuado y a la corrección de los Estados Financieros sin salvedad alguna, de conformidad con todas las normas de Auditoria aplicables y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

## **2. OPINIÓN CON SALVEDADES**

Nota: Inevitablemente, habrá ocasiones en las que sea necesario expresar una opinión con salvedades debido a que no es posible cumplir con todas las normas de Auditoria. Esto podrá surgir como resultado del momento en que el Auditor se le contrate para que lleve acabo la Auditoria. por ejemplo, en el caso de una primera Auditoria, el inventario inicial, habiéndose tomado antes de la fecha en que se contrato el auditor, generalmente no se podrá verificar, por tanto, será necesario hacer una salvedad en el dictamen en lo correspondiente a las utilidades. También, podrán existir restricciones por parte de cliente respecto del alcance de la Auditoria. Por ejemplo, pueden existir unas cuentas de clientes que no se hayan de confirmar. Esta situación requiere de una opinión con salvedades.

## **3. OPINIÓN NEGATIVA**

Nota: La opinión negativa indica que los estados financieros no presentan razonablemente la posición financiera o resultado de las operaciones de conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Puesto que este tipo de opinión es la menos deseada, el auditor deberá hacer todo su esfuerzo para notificarle al cliente lo antes posible respecto a la posibilidad de llegar a tal conclusión.

## **4. NEGACIÓN DE OPINIÓN**

Nota: Al Auditar a los negocios pequeños y medianos el auditor con frecuencia encontrara, particularmente tratándose de la primera Auditoria, que simplemente no existe suficiente material de evidencia en los libros y en los registros del cliente que le permiten expresar un opinión; en este caso, deberá abstenerse de dar cualquier opinión.

## INFORMES LARGOS

Aun cuando por lo general la profesión contable ha adoptado el informe corto en relación con los estados financieros que se tiene intención de publicar, los auditores formulan un buen número de los llamados “informes largos”. Además de los Estados Financieros básicos, estos informes, generalmente, incluyen detalles de las partidas que integran estos estados, datos estadísticos, comentarios explicativos, otro material informativo, del que una parte puede no ser de naturaleza contable, y algunas veces, una descripción del alcance del examen del auditor, más detallado que la descripción en los informes usuales en forma corta.

El requisito de la cuarta norma, relativa a la información y dictamen, en el sentido de que...” el auditor debe contener una indicación clara y precisa del tipo de examen del auditor, si lo hay, y el grado de responsabilidad que esta asumiendo”, se aplica tanto el informe corto como el largo, el lenguaje del informe corto se usa en el informe extenso, el informe corto cubre solamente los estados financieros básicos, con respecto a otros datos del informe largo. Esto puede lograrse por medio de una explicación como la siguiente:

- Indicar que su examen ha sido hecho fundamentalmente con el propósito de formular una opinión sobre los estados financieros básicos tomados en conjunto, y,
- Los demás datos incluidos en el informe, aun cuando no se consideran necesarios para una presentación razonable de la situación financiera, resultados de las operaciones y cambios en la situación financiera, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Si la información adicional se presenta en una sección separada del informe largo, la explicación anterior puede aparecer adecuadamente en una introducción.

Cuando existan a la vez un informe largo y uno corto convencional, el auditor deberá asegurarse de que:

- a) El informe largo no contenga datos, que de omitirse en el informe corto, podría justificar la acusación de que el informe corto podría inducir a interpretaciones erróneas por revelación inadecuada de hechos importantes.
- b) Ninguno de los comentarios u otros datos incluidos en el informe largo puede servir de base a una acusación de que dicha información constituye excepciones o reservas a la opinión del auditor.

Además, si el auditor debe de tomar en cuenta si el informe largo, considerado por si mismo, incluye datos financieros que pudieran justificar la imputación de que esa información constituye declaraciones basadas en hechos respecto a los estados financieros o a los registros de contabilidad, más bien que haber expresado una opinión sobre la información financiera que consiste en declaraciones de la gerencia.

## INFORMES ESPECIALES

El término "informes especiales" se refiere a los informes en los que la redacción del informe corto normal no es apropiada, y que requieren redacción especial en la sección relativa a la opinión.

Informes preparados con fines limitados.

Informes que tienen que presentarse a diversos organismos en formularios especiales que requieren una presentación uniforme de los estados. Estos pueden incluir informes que deban presentarse a diversas autoridades gubernamentales u organismos de crédito y otros similares.

Las normas generales y las normas relativas a la **INFORMACIÓN** del trabajo, en el grado apropiado de acuerdo con la naturaleza del compromiso, son aplicables a los trabajos que impliquen la emisión de informes especiales.

## INFORMACIÓN FINANCIERA INCOMPLETA

Los informes especiales que presenten información financiera incompleta o que no incluyan información financiera (ejemplo, cálculos de regalías, participación de utilidades, rentas etc.) deben redactarse con vista a su objetivo específico, y por lo tanto, deben indicar que información presenta, la base sobre la cual se ha preparado y, si en opinión del auditor, se presenta razonablemente conforme a esa base.

Puede haber ocasiones en que sea apropiado que el auditor exprese su opinión respecto si determinada información financiera incompleta esta presentada conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El examen normal de los estados financieros esta proyectado con la finalidad de formular una opinión con respecto a los estados financieros tomados en conjunto y no con respecto a la presentación incompleta de cuentas específicas. Por lo tanto, cuando la situación es tal que el auditor independiente considere que es apropiado expresar una opinión sobre una presentación financiera incompleta, debe tomar en cuenta la responsabilidad adicional que, por este hecho, puede estar asumiendo, y la posible necesidad de extender el alcance de su examen.

## **INFORMES SOBRE CONTROL INTERNO.**

A veces se solicita a los auditores independientes que emitan informes sobre su evaluación del sistema de control interno para el uso de la gerencia, organismos públicos, otros auditores independientes o el público en general.

El propósito de esta sección es contribuir a un mejor entendimiento de dichos informes con respecto a la naturaleza y eficacia del control interno y la evaluación del mismo por el auditor independiente

## **UTILIDAD DE LOS INFORMES SOBRE CONTROL INTERNO**

La utilidad de los informes depende de la comprensión de los mismos y las decisiones que puedan ser tomadas por aquellas personas para quienes se emiten.

## **NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACIÓN Y DICTAMEN.**

La base final de un trabajo de Auditoría es el dictamen por medio de este, el auditor expresa su opinión sobre los Estados Financieros que esta examinando y basado en el dictamen descansa la confianza pública.

Con el dictamen el cliente y el público se dan cuenta del trabajo del auditor, de esto se deriva su importancia y se ha hecho necesario que se establezcan las siguientes normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del dictamen o informe, dichas formas tienen la finalidad de obligar al Contador independiente a señalar su relación con los Estados Financieros que esta revisando y su responsabilidad hacia ellos.

Dentro del informe se debe mencionar que los Estados Financieros fueron elaborados de acuerdo a los "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" y aplicados sobre bases semejantes a las del ejercicio anterior.

Y se clasifican en:

A.- Aclaración de la relación del Contador Público con los Estados Financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

B.- Aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

C.- Consistencia en la aplicación de los Principios de Contabilidad.

D.- Suficiencia en las declaraciones informativas.

E.- Salvedades.

F.- Abstención de opinión.

A - El auditor solo podrá asociar su nombre a estados financieros cuando haya hecho un examen de ellos y deberá describir brevemente el trabajo desarrollado y en el caso de que no se haya efectuado dicho examen; describa en forma clara, hasta donde existe su responsabilidad, por lealtad hacia el público mismo que depende de sus servicios y de su opinión y por defensa a su propia posición y responsabilidad, es absolutamente indispensable que ningún Contador Público permita que su nombre quede asociado, expresa o implícitamente, a un grupo de Estados Financieros, sin que haya una explicación clara y expresa del tipo de esa relación y de la responsabilidad que el auditor asume con respecto a los Estados Financieros.

Si el Contador Público trabaja como funcionario de una empresa, debe aclararse dicha relación sin que se tienda a causar confusión alguna, anteponiendo o posponiendo al nombre del Contador Público la explicación clara de la posición que ocupa en dicha empresa ( Director, Gerente,

Contador, etc.) si el Contador Público trabaja en forma independiente y realiza actividades de las cuales aparece su nombre ligado con Estados Financieros sin intención de dictaminarlos, debe explicar la relación que tenga con los Estados Financieros y alcance con respecto de ellos. Si el Contador Público ha practicado efectivamente una Auditoría tendiente a emitir una opinión sobre Estados Financieros de una empresa, esto debe explicarlo claro y concisamente, no es necesario que el auditor exponga una opinión sobre el trabajo efectuado, solamente debe explicar que los Estados Financieros de la empresa de acuerdo con las Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas, que aplico los procedimientos de Auditoría que considero necesarios en las circunstancias, que los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera de la empresa, de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, los cuales fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Si existiera cualquier cosa en contrario a esto, el Auditor tiene el deber de explicarlo.

**B.-** Al firmar un Dictamen, el Auditor deberá expresar en él en su opinión, los Estados Financieros presentan en forma razonable la situación financiera y los resultados obtenidos en el periodo a que se refiere y si dichos estados se elaboraron conforme a los “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados”. Dichos principios en la preparación de estados Financieros tienen mucha importancia, por medio de éstos, se puede hacer comparación dentro de la empresa de un periodo a otro, analizando variaciones etc., con esto se determina que también se puede comparar Estados Financieros de una empresa con otra.

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados se crearon para satisfacer las necesidades cambiantes de la época, dichos principios están influidos por medio de las finanzas, es decir, por el medio económico por medio de dichos principios se pretende lograr la estabilización de valores que se emplean para el logro de los fines del registro.

De todas las afirmaciones que el auditor hace en su dictamen, aquella en la que manifiesta que los Estados Financieros presentan razonablemente la Situación Financiera y los resultados de operación de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, es la más difícil de entender y explicar ya que, aunque se reconoce la existencia de un cuerpo de Principios de Contabilidad, oficialmente no existe de ellos ni una definición ni una codificación ya que estos, se encuentran en continua evolución.

El acatamiento de los Principios de Contabilidad por toda empresa, es una de las mayores preocupaciones de todo Contador Público ya que estos producen Estados Financieros sanos, correctos y comparables con otra empresa al ser considerados como de aceptación general.

Es responsabilidad de la administración de una empresa, establecer y mantener principios de contabilidad sanos quedando a cargo del Auditor, vigilar que la empresa examinada, haya aplicado esos principios en el registro de las operaciones y en la formulación de sus Estados Financieros y de informar en su dictamen, en cumplimiento de la segunda norma de Información y Dictamen, que dichos principios fueron observados.

forma clara e inequívoca en el Dicamen mencionandose la importancia relativa que se tenga.

La importancia de lo anterior proporciona un juicio al Auditor respecto a normar que se quisiera hacer, deberá cerciorarse de la importancia de lo que no podrá llevarse a cabo.

**E.-** El Auditor necesita aplicar un conjunto de procedimientos para poder examinar los Estados Financieros; si en el transcurso de su trabajo, las circunstancias le impiden realizar todo aquello

de que la empresa no obtenga resultados por encontrarse en periodo de liquidación intimamente ligados y que el Dicamen siempre se refiere a opinar sobre ellos, excepto en el caso puede expresar su opinión, tomando aisladamente el Balance y Estado de Resultados ya que están Estado de Variación en el Capital Contable, pueda darla sobre otros Estados Financieros; pero no El Contador Público, además de dar opinión sobre el balance, el Estado de Resultados y el

complementarias, para que los lectores tengan una visión completa de información.

en los Estados Financieros y debe estar seguro de que en ellos se incluyan aquellas notas El Auditor debe saber que la información esta completa y que no hay comisiones de importancia los Estados Financieros presentan una información razonablemente correcta y completa.

Auditor haga constar expresamente lo contrario, su firma en un dictamen será la expresión de que que las declaraciones informativas de los Estados Financieros son inadecuadas. Salvo que el suficientes, debe expresar este hecho al rendir su informe o dictamen; de no hacer se considera opinión profesional, cuando no considere que las declaraciones informativas son razonablemente El auditor debe tener la convicción de que dichas declaraciones son suficientes para basar su empresa.

Por medio de las declaraciones informativas, como los rubros, clasificaciones, descripciones, agrupación, cifras, totales, subtotales, notas, etc. Se refleja la situación financiera de una

**D.-** Los Estados Financieros son declaraciones informativas de una empresa respecto a los elementos de su posición financiera y a los resultados de sus operaciones.

dar su opinión sobre la conveniencia e importancia de los cambios efectuados.

Si por causas de mejorar se cambia la consistencia en los Principios de Contabilidad, el Auditor esta obligado a informar al lector de los cambios habidos y su repercusión numérica, además de bases, sobre las que se aplicaron los Principios de Contabilidad.

Esta norma no es ningún obstáculo en caso de que sea necesaria la modificación de las

Financieros, sino también con los ejercicios anteriores.

Sean observados consistentemente no solo dentro del ejercicio a que se refieren los Estados de una empresa, de un periodo a otro; por lo tanto es necesario que los Principios de Contabilidad Por medio de esta norma, es posible hacer una comparación entre los Estados Financieros

en relación con los ejercicios anteriores, a fin de facilitar su interpretación.

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados sino que es necesario también que dichos No basta que los Estados Financieros de una empresa sean formulados de acuerdo con los

**C.-** El Auditor debe hacer constar que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, fueron aplicados sobre bases consistentes, en relación con el ejercicio anterior.



“Así pues el uso de salvedades dentro del Dictamen; ó informe es una medida lícita, de honradez profesional, por lo que el auditor limita ó condiciona parcialmente alguna de sus afirmaciones genéricas”

El auditor expresa su opinión en el Dictamen; en caso de que utilice salvedades. Deben expresarse con toda claridad.

El auditor debe declarar sus salvedades en forma clara, de manera que estas sean entendidas con claridad.

El Auditor no puede hacer una salvedad sin su explicación por lo que no se acepta una salvedad que no este bien fundamentada

Conforme a los resultados obtenidos sobre el trabajo realizado, el Auditor podrá decir si los Estados Financieros examinados presentan razonablemente la Situación Financiera y los resultados de su trabajo ó en sus elementos de juicio no sean tan importantes que invaliden la corrección contable de los Estados Financieros examinados en conjunto.

**F.-** Cuando el auditor considere que las salvedades necesarias harían confuso su dictamen, deberá abstenerse de expresar una opinión sobre tales Estados Financieros tomados en conjunto; sin embargo podrá dar su opinión sobre las áreas o renglones que considere razonablemente correctos. De cualquier manera, siempre que se presente un caso de este tipo, el Auditor debe negar por escrito su Dictamen.

Puede suceder que el Auditor no pueda expresar su opinión sobre los Estados Financieros vistos en conjunto, y esto puede presentarse por diversas causas: Puede suceder que el Auditor no obtenga una evidencia comprobatoria suficiente y competente como consecuencia de ciertas circunstancias que le impidieron cerciorarse de la efectividad y corrección de los Estados Financieros.

También puede suceder que el Auditor haya aplicado todos los procedimientos que considero necesarios, y el resultado de estos procedimientos no le de el grado de certeza que considere indispensable para fundamentar su opinión.

En cualquier caso, el Auditor debe declarar que no esta en condiciones de dar opinión profesional sobre los Estados Financieros tomados en conjunto, y expresar las razones concretas que tiene para abstenerse de opinar, ya que el cliente tiene derecho a conocerlas así como las personas interesadas en los Estados Financieros.

Después de haber hecho el Auditor esta declaración este puede hacer comentarios que considere pertinentes sobre algunas partidas ó algunos elementos que formen los Estados Financieros.

El auditor debe entregar al cliente el máximo del resultado que contrato, por lo que la abstención debe ser clara para no caer en malas interpretaciones ó inducir a errores.

## **2.6.1 PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS**

Examinaremos este punto que tiene un papel preponderante en la formulación de los Estados Financieros y en la emisión de nuestro Dictamen.

Al utilizar a la Contabilidad como lenguaje para el registro de las operaciones de las entidades mercantiles, esta ha sufrido cambios notables al igual que los negocios, que cada día son más complejos.

La información emanada de los registros de Contabilidad conocida como Estados Financieros debe ser formulada con apego a ciertos lineamientos que la propia profesión ha creado, para satisfacer al lector que dicha información se ha confeccionado sobre una base razonable de aceptación general por parte del público.

La contabilidad como técnica y su registro de operaciones tiende a seguir ciertos lineamientos para producir información confiable y veraz a los terceros interesados en el negocio, estos lineamientos que la propia profesión ha creado se han denominado.

### **“PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS”**

**ENTIDAD**

**REALIZACIÓN**

**PERIODO CONTABLE**

**VALOR HISTÓRICO ORIGINAL**

**NEGOCIO EN MARCHA**

**DUALIDAD ECONÓMICA**

**REVELACIÓN SUFICIENTE**

**IMPORTANCIA RELATIVA**

**CONSISTENCIA.**

## **PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS**

### **ENTIDAD**

Es la combinación de Recursos Materiales Técnicos, Humanos y Financieros que tiene una estructura propia y están coordinados por una autoridad que toma decisiones sobre la misma y que tiene una personalidad jurídica propia e independiente inclusive de quienes la crearon.

### **REALIZACIÓN**

Se dice que existe este principio cuando existen las siguientes 3 condiciones:

- a.- Realizamos operaciones con otras empresas y se tienen comprobantes.
- b.- Cuando existen cambios Internos que modifican la estructura financiera de la empresa como la Depreciación, Amortización, alguna Huelga o Incendio.
- c.- Cuando existen cambios Externos, que modifican la estructura financiera de la empresa como la Devaluación y la Inflación.

### **PERIODO CONTABLE**

La vida de las empresas se divide en periodos convencionales de tiempo para poder tomar decisiones y controlar.

### **VALOR HISTÓRICO ORIGINAL.**

Se denomina al Valor Histórico Original al importe monetario pagado al momento de realizarse cada operación y al importe monetario determinado por registros contables y tendrán modificación en casos como la depreciación, la amortización.

### **REEXPRESIÓN DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.**

El Valor Histórico Original no debe modificarse sin embargo para confirmar que la información de periodos regulares sirve realmente para tomar decisiones en la empresa es necesario hacer una valuación y con estas bases efectuar su reexpresión conservando las cifras correspondientes al "Valor Histórico Original."

### **NEGOCIO EN MARCHA.**

En este principio la Información Financiera debe mostrar importes determinados al Principio de "Valor Histórico Original." Y en su caso importes reexpresados, cuando se trate de entidades que se terminan, deben presentarse "Valores estimados de liquidación."

## **DUALIDAD ECONÓMICA**

**Esta dualidad se constituye de:**

1.- Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines como por ejemplo:

### **RECURSOS**

Efectivo en Caja y Bancos

Cuentas por Cobrar

Mercancías

Equipo de Oficina

Costos de Instalación

2.- Origen de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que tienen sobre los mismos.

### **ORIGEN DE LOS RECURSOS**

Aportaciones de los Socios y accionistas

Aportaciones de los Propietarios.

### **REVELACIÓN SUFICIENTE**

En este principio la Información Financiera debe tener registrados los datos que permitan evaluar los Resultados de las operaciones realizadas y la Situación Financiera.

### **IMPORTANCIA RELATIVA**

La Información Financiera debe tener registrados los datos que permitan evaluar los Resultados de las operaciones realizadas y la Situación Financiera evitando incluir los que no sean indispensables para facilitar su manejo y comprensión.

### **CONSISTENCIA**

La información Financiera debe elaborarse y presentar los mismos lineamientos, no deben cambiarse de un Periodo a otro esto es con la finalidad para efectuar comparaciones que permitan evaluar la evolución de la entidad .

## **2.7 Definición de Comité de Auditoría.**

El comité de Auditoría es una unidad staff creada por el concepto de administración, para asegurar el pleno respeto y apoyo a la función de Auditoría interna-externa-, por parte de todos los integrantes de la organización, para asegurar los objetivos de control interno, y para vigilar el cumplimiento de la misión y objetivos de la propia organización. Es una unidad de consulta accesoria y apoyo a la administración.

### **Importancia y Beneficios**

La importancia del comité de Auditoría se puede identificar en términos de los beneficios que aportara a la organización, destacan, entre otros los siguientes:

Importancia de la Auditoría interna-externa-, como un servicio a la organización y a todos y a cada uno de los componentes que la integran.

Comunicación directa con el consejo de administración en materias de acciones de Auditoría.

Comunicación e interacción directa entre los miembros del comité para evitar interferencias y distorsiones en el proceso comunicativo.

Identificar áreas u operaciones con problemas presentes o potenciales para adoptar acciones preventivas y evitar sorpresas.

Uso institucional y ordenado del esfuerzo de Auditoría, para evitar acciones aisladas en detrimento del procedimiento integral de la fuerza que audita.

Compromiso interdisciplinario y de acciones conjuntas entre los miembros del comité.

Fomento de una buena comunicación y relación entre los auditores internos y los auditores externos. Máximo aprovechamiento de ambos.

Ahorros en costo de Auditoría externa.

Respaldo a informes de Auditoría interna, y dictámenes de Auditoría externa.

Seguimiento institucional a las recomendaciones de Auditoría.

## 2.7.1 Estructura del Comité de Auditoría

El comité de Auditoría estará integrado por el director de Auditoría interna., el auditor externo., el director general de la organización., los directores o responsables de las principales áreas operativas como son: producción, comercialización, finanzas, administración y contraloría., y eventuales especialistas que sean requeridos en atención a necesidades específicas. Todos ellos coordinados por el director de Auditoría interna, como responsable directo del funcionamiento del comité.

En esta parte es prudente resaltar lo siguiente: un comité- cualquiera que sea su naturaleza y objetivos-, instaurado en una organización es un grupo de individuos que se reúnen para tratar asuntos que a todos competen o son de su interés, con el propósito de recibir, analizar, discutir y llegar a acuerdos o conclusiones relacionadas con el objetivo para el que fue creado el comité. En un comité se debe despersonalizar la jerarquía de sus integrantes, para evitar imposiciones por autoridad, es decir sus integrantes deben considerarse en un mismo nivel jerárquico, lo cual conlleva a la necesidad de un alto grado de madurez profesional y administrativa de sus componentes para aceptar la condición apuntada. El coordinador de comité es la más alta autoridad del mismo, lo que representa una clásica autoridad funcional.

Se deberá ver y aceptar la autoridad funcional que ejercerá el director de Auditoría interna, como coordinador del comité de Auditoría. De no darse la filosofía y condiciones apuntadas respecto del comité de Auditoría, no tiene caso su instauración.

## **2.7.2 Funciones Específicas del Comité de Auditoría**

Implementar las políticas dictadas por el consejo de administración en materia de Auditoría.

Vigilar y reportar su cumplimiento.

Monitorear la correcta secuencia de los ciclos de transacciones, los sistemas de operación que le son aplicables, y la observancia a las medidas de control interno inherentes.

Revisar y aprobar el programa anual de trabajo de Auditoría interna.

Recibir y comentar los informes de Auditoría interna. Disponer acciones de seguimiento a observaciones o hallazgos reportados.

Contratar los servicios de Auditoría externa.

Recibir, revisar, aprobar y apoyar el programa de trabajo de Auditoría externa.

Recibir y aprobar los dictámenes de la Auditoría externa.

Recibir y dar seguimiento a las cartas de recomendaciones y sugerencias al control interno preparadas por el auditor externo.

Vigilar por las buenas relaciones, comunicación y armonía entre Auditoría interna y externa.

Preparar informe para el consejo de administración sobre resultados relevantes de Auditoría interna y Auditoría externa.

Ser enlace entre Auditoría interna y Auditoría externa con el consejo de administración a través del director general de la organización o el director de la organización interna en su carácter de coordinador del comité de Auditoría

## Desarrollando un proceso apropiado de supervisión

Para prevenir o detectar efectivamente el fraude, la entidad debe tener implantada una función apropiada de supervisión. La supervisión puede ser de varias formas y realizada por muchos dentro y fuera de la entidad, bajo la vigilancia global del comité de Auditoría u otro órgano de vigilancia semejante.

Algunos de los elementos internos y externos que intervienen en el proceso de supervisión son:

- a) Consejo de administración, comité de Auditoría u órgano de vigilancia semejante.
- b) Dirección.
- c) Comisarios.
- d) Auditores internos.
- e) Auditores externos.
- f) Profesionales especializados en detección y en prevención de fraudes.

### **2.7.3 Consejo de administración, comité de Auditoría u órgano de vigilancia semejante.**

El comité de Auditoría u órgano de vigilancia semejante debe evaluar la identificación de los riesgos de fraude presentada por la dirección, así como la implantación de medidas anti-fraude y la creación de un apropiado buen ejemplo. Una supervisión activa por el comité de Auditoría puede ayudar a reforzar el compromiso de la dirección de crear una cultura de “cero tolerancia” al fraude. El comité de Auditoría de la entidad también debe asegurar que la alta gerencia (en especial el director general) implante medidas adecuadas de disuasión y prevención que protejan a los inversionistas, empleados y demás colaboradores.

La evaluación y supervisión del comité de Auditoría no solo asegura que el alto mando cumpla con su responsabilidad, sino que también puede servir para disuadir a los altos funcionarios de involucrarse en una actividad fraudulenta.

Es decir, asegurar que se ha creado un entorno por medio del cual, cualquier intento por parte de la alta dirección, de involucrar a empleados en la comisión o encubrimiento de fraude, daría lugar a un pronto reporte de parte de tales empleados a la persona apropiada, incluido el comité de Auditoría u órgano similar de vigilancia.

El comité de Auditoría también desempeña un importante papel ayudando al consejo de administración a cumplir sus funciones de supervisión respecto del proceso de emisión de información financiera de la entidad y al sistema de control interno. Al ejercer esta responsabilidad de supervisión, el comité de Auditoría debe considerar la posibilidad de la dirección para anular controles o ejercer influencia inapropiada sobre el proceso de emisión de información financiera. Por ejemplo, el comité puede obtener de los auditores internos y externos sus puntos de vista respecto a la participación de la alta gerencia en el proceso de emisión de información financiera y/ en especial, la habilidad de la alta gerencia para anular y/o modificar la información procesada por el sistema de emisión de información financiera de la entidad ( por ejemplo, la posibilidad por parte de la dirección u otros, para registrar asientos contables



inusuales). El comité de Auditoría también podrá revisar la razonabilidad de la información financiera de la entidad, comparándola con resultados anteriores, pronosticados, con empresas similares o promedios de la industria. Además, la información recibida en comunicaciones de auditores externos puede ayudar al comité de Auditoría en su evaluación del control interno de la entidad y para determinar el riesgo potencial de emisión de información financiera fraudulenta.

Como parte de su responsabilidad de supervisión, el comité de Auditoría debe alentar a la alta gerencia a proporcionar un mecanismo por medio del cual se pueden reportar inquietudes respecto a la conducta poco ética, fraude real o bajo sospecha, o violaciones al código de ética y/o conducta, o a la política de ética de la entidad. Posteriormente, el comité podrá recibir reportes periódicos que describan la naturaleza, estado y solución final de cualquier fraude o conducta poco ética. Un resultado de la actividad, seguimiento o solución, también debe ser proporcionado al pleno del consejo de administración u órgano de vigilancia.

Si la alta gerencia está involucrada en un fraude, es probable que los niveles inferiores de la administración estén conscientes de ello; por lo tanto, el consejo de administración, el comité de Auditoría o el órgano de vigilancia, deben considerar el establecimiento de la línea abierta de comunicación con miembros de la administración a uno o dos niveles por debajo de la dirección general, para que comuniquen el fraude o sospecha de fraude al consejo de administración u órgano de vigilancia. Usualmente, el comité de Auditoría u órgano de vigilancia tiene la capacidad y la autoridad para investigar cualquier sospecha de actividades de malversación que son presentadas a su atención. Es deseable que el órgano de vigilancia tenga las facultades para poder investigar cualquier asunto dentro del alcance de sus responsabilidades, y de contratar consejeros profesionales en materia legal, contable o de otra naturaleza, con facultades para asesorar al comité y prestar ayuda en sus investigaciones.

Todos los miembros de los comités de Auditoría u órganos de vigilancia deben conocer de finanzas, y cada comité debe tener por lo menos un experto en dicha materia. El experto en finanzas debe poseer:

- a) Un entendimiento de los principios de contabilidad generalmente aceptados y de las normas de Auditoría generalmente aceptadas. Dicho entendimiento puede estar basado en estudios profesionales o en la experiencia. Es importante que algún miembro del comité haya tenido experiencia de trabajo en la aplicación de dichos principios y normas.
- b) Experiencia en la preparación y/o Auditoría de estados financieros de una entidad de tamaño, alcance y complejidad similar a la anterior cuyo consejo sirve como miembro del comité de Auditoría. La experiencia sería generalmente como director general, contralor o auditor de una entidad similar. Esta experiencia proporcionará el entendimiento necesario del entorno en que se producen los estados financieros del emisor. También contribuirá a un mejor entendimiento de sus funciones, por ejemplo, en las estimaciones contables apropiadas, el registro de reservas y provisiones, y lo que es necesario para mantener un buen ambiente de control interno.
- c) Experiencia en el gobierno interno y procedimientos de un comité de Auditoría, obtenida ya sea como miembro de un comité de Auditoría, como gerente corporativo responsable ante comités de Auditoría o como auditor externo responsable de reportar sobre la ejecución y resultados de Auditorías anuales.

La alta gerencia es responsable de supervisar las actividades llevadas a cabo por los empleados, y lo hace típicamente, implantando y monitoreando procesos y controles como los que se han discutido anteriormente. Sin embargo, la dirección también puede iniciar, participar, o dirigir, la comisión y encubrimiento de un acto fraudulento. En consecuencia, el comité de Auditoría u órgano de vigilancia tiene la responsabilidad de supervisar las actividades de la alta gerencia y de considerar el riesgo de emisión de información financiera fraudulenta que involucre la anulación de controles o la colusión.

## El comisario

De conformidad con la Ley General de Sociedades Mercantiles, se hace imprescindible tratar el impacto que tiene la función del comisario en la vigilancia de las sociedades mercantiles, así como el consejo de vigilancia en el caso de sociedades de responsabilidades limitada, aunque en este último caso, la ley relativa no establece la existencia obligatoria de dicho órgano, sino que lo menciona como una opción a establecerse en el control social de la misma.

La existencia de la figura del (los) comisario (s) en nuestra legislación mercantil como el responsable de la vigilancia de las sociedades, la cual le confiere facultades y obligaciones, dentro de las que destacan: la de exigir a los administradores la emisión de información mensual que incluya por lo menos un estado de situación financiera y un estado de resultados, el realizar un examen de las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y extensión que sean necesarios, con el propósito de efectuar la vigilancia de las operaciones que la ley les impone, para así poder rendir su dictamen anual a la Asamblea General Ordinaria de Accionistas, respecto de la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el consejo de administración o administrador general único a la asamblea de accionistas para su aprobación, el comisario desempeña un papel importante en la vigilancia de las sociedades.

Resulta evidente que la información financiera sobre la cual el (los) comisario (s) deben afirmar que es veraz ante la asamblea de accionistas, conlleva una alta responsabilidad que requiere un proceso de análisis y revisión, así como de un alto grado de calificación y aptitudes profesionales, que convenientemente deben recaer en un Contador Público con los conocimientos técnicos suficientes acordes a la responsabilidad que implica tal función.

Por lo señalado en los párrafos precedentes, se hace necesario que el (los) o los comisario(s) mantenga (n) una comunicación constante y permanente con los auditores internos y la administración, a efectos de prevenir situaciones de malversación de activos, así como con los auditores externos a fin de coadyuvar y/o participar en actividades tendientes a prevenir situaciones vulnerables que pudiesen facilitar la información financiera fraudulenta, ya que en este último caso, de presentarse, ya no permitiría afirmar que dicha información financiera es

Por otra parte es conveniente que la función de comisario esté encomendada a un profesional experto en temas financieros, de control y con conocimientos técnicos contables, para que pueda ejercer a plenitud sus funciones.

Regularmente, esta función puede ser llevada a cabo por el auditor externo, de quien de manera natural tiene acceso a los registros. Otros profesionales afines al Contador Público, o bien que tienen experiencia en este campo pueden también efectuar esta función sin menoscabo de su efectividad. Es evidente que no es recomendable el que otros terceros sin la experiencia ni los conocimientos en materia de reportes financieros, controles y principios contables, realicen la función de comisario, debido a lo complejo y a la alta responsabilidad que esta actividad conlleva.

## 2.7.4 AUDITORES INTERNOS

Un eficaz equipo de Auditoría interna puede ser sumamente útil en la realización de aspectos de la función de supervisión. Sus conocimientos de la entidad podrán permitirles que identifiquen indicadores que pudieran sugerir que se ha cometido un fraude. Las Normas para la Práctica Profesional de Auditoría interna emitidas por el Instituto de Auditores Externos de los Estados Unidos de América (Normas II en inglés) indican lo siguiente: "El auditor interno debe tener conocimientos suficientes para identificar los indicadores del fraude, mas no se espera que tenga la pericia de una persona cuya responsabilidad primaria es la detección e investigación del fraude." Los auditores internos también tienen la oportunidad de evaluar los riesgos de fraude y los controles, así como recomendar acciones para mitigar riesgos y mejorar controles. Específicamente las Normas de IIA requieren que el auditor interno valore sobre los riesgos enfrentados por las organizaciones. La evaluación de riesgos servirá de base para los planes de Auditoría que serán trazados y contra los cuales se medirán los controles internos. Las Normas de IIA requieren que el plan sea presentado a, y aprobado por, el comité de Auditoría u órgano de vigilancia. El trabajo terminado como resultado del plan de Auditoría proporciona la seguridad en la que descansa la aseveración de la dirección respecto a controles.

Las Auditorías internas pueden ser medidas tanto de detección como de disuasión. Los auditores internos pueden asistir en la disuasión de fraude, examinando y evaluando la suficiencia y la efectividad del sistema de control interno, en proporción al grado de exposición potencial o en los riesgos en los diferentes segmentos operativos de la entidad. Al llevar a cabo esta responsabilidad, los auditores internos deben determinar, por ejemplo, si:

- a.- El entorno de la organización fomenta una conciencia de control.
- b.- Se fijan metas y objetivos realistas para la organización.
- c.- Existen políticas escritas (por ejemplo, un código de ética o de conducta) que describen actividades prohibidas, y las acciones requeridas cuando se descubren violaciones.
- d.-Se establecen políticas apropiadas de autorización para transacciones.
- e.-Se efectúa el desarrollo de políticas, prácticas, procedimientos, reportes, y otros mecanismos para monitorear actividades y salvaguardar activos, especialmente en áreas de alto riesgo.
- f.- Los canales de comunicación le proporcionan adecuada y confiable información a la dirección.
- g. Es necesario hacer recomendaciones para el establecimiento de controles que mantengan una adecuada relación costo beneficio para disuadir actos de fraude.

Los auditores internos podrán conducir una Auditoria proactiva para buscar corrupción, malversación de activos y fraude en los estados financieros. Esto podrá incluir el uso de técnicas asistidas por computadora, para detectar tipos-particulares de fraude. Los auditores internos también pueden utilizar procedimientos analíticos y otros, para aislar anomalías y realizar revisiones detalladas de cuentas de alto riesgo y /o transacciones para identificar fraudes potenciales en los estados financieros. Los auditores internos deben tener una línea de comunicación independiente y directa a los comités de Auditoría u órgano de vigilancia, que les facilite expresar cualquier inquietud respecto al compromiso de la dirección con los controles internos apropiados o para reportar sospechas de fraude que involucren a la administración.

## **2.7.5 AUDITORES EXTERNOS**

Los auditores externos pueden coadyuvar con la administración y el consejo de administración o comité de Auditoría mediante la evaluación de los procesos establecidos para la identificación y medición, así como a las acciones que se derivan de los riesgos de fraude. El consejo de administración o comité de Auditoría debe mantener un diálogo abierto y continuo con sus auditores externos acerca de los procesos de administración del riesgo y del sistema de control interno. El mencionado diálogo debe incluir discusiones y comentarios acerca de la susceptibilidad de la existencia de fraude en la emisión de información financiera o malversación de activos.

## **PROFESIONALES ESPECIALIZADOS EN DETECCIÓN Y PREVENCIÓN DE FRAUDE**

Los profesionales especializados en detección y prevención de fraude podrán prestar asistencia directamente al comité de Auditoría, al consejo de administración u otro órgano de vigilancia respecto del proceso de supervisión directamente o como de un equipo de auditores externos. Estos profesionales pueden proporcionar amplios conocimientos y experiencia sobre el tema cuando no estén disponibles dentro de una corporación. Asimismo, pueden proporcionar aportaciones más objetivas sobre las evaluaciones de la dirección con respecto al riesgo de fraude, especialmente el fraude que involucra a los altos funcionarios, como es el fraude en estados financieros y el desarrollo de controles apropiados anti-fraude que son menos vulnerables a la anulación por parte de la administración. También pueden asistir al comité de Auditoría y/o al consejo de administración en la evaluación del riesgo de fraude, y en las medidas de prevención de fraude, implementadas por la dirección. Los profesionales especializados en detección y prevención de fraude también conducen exámenes para resolver alegatos o sospechas de fraude, reportando ya sea a un nivel apropiado de la alta gerencia, al comité de Auditoría, consejo de administración u otro órgano de vigilancia, dependiendo de la naturaleza de la violación y el nivel del personal involucrado.

## DICTAMEN DEL AUDITOR

### 3.1 OBJETIVOS.

Los objetivos que se persiguen en la Auditoría de estados financieros para efectos fiscales, cuando se desarrolla por contador público independiente se podría considerar en dos:

#### SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO CONTRIBUYENTE.

#### SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

- Supervisión y vigilancia
- Cobro de contribuciones federales.
- Cumplir con el presupuesto del gasto público.
- Que se estén cumpliendo los preceptos normativos emitidos por las distintas leyes.
- El artículo 1º del Código Fiscal de la Federación señala la obligación de contribuir al gasto público, el cual señala que “las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este código se aplicaran en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.
- La federación queda obligada a pagar contribuciones, únicamente cuando lo señalen expresamente
- Los estados extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidos en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.
- Las personas que de conformidad con las leyes no estén a pagar contribuciones únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.”

#### CONTRIBUYENTE

Al estar obligado:

Cumplir con dicha obligación y no ser sancionado.

Determinar si su personal ha dado cumplimiento con las disposiciones normativas.

Que los accionistas conozcan realmente el resultado fiscal para el pago de dividendos utilidades retenidas, capitalizaciones, etc.

No por el hecho de ser voluntario la autoridad no lo revisará, son facultades que se reservan.

Brinda mayor seguridad a los empleados en cuanto al reparto de utilidades.

También tendrán mayor confianza los acreedores, autoridades legales y fiscales en cuanto a que los resultados que presentan son “razonables” y que cumpla con las “normas de Auditoría”, así como los “principios de Auditoría”, así como los “principios de contabilidad generalmente aceptados” y en general que todas las disposiciones normativas que le son afecta a la “entidad” se han cumplido satisfactoriamente.

Que las contribuciones por el giro de la sociedad se han identificado plenamente y las bases de pago son las correctas, antes o después de se revisen por el C.P.

## CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, con su ley Del Impuesto Sobre la Renta (Ley del Impuesto Sobre la Renta), Código Fiscal de la Federación (Código Fiscal de la Federación) y reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), emiten las distintas disposiciones que regulan y reglamentan el dictamen para efectos fiscales.

Por otra parte los organismos colegiados, Colegio de Contadores Públicos de México (CCPM), Federación Nacional de la Asociación Mexicana de Colegios de Contadores Públicos, A.C. (FNAMCP) y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (IMCP) y la Comisión del Trabajo (CONPA), emiten diversos temas de contaduría, y en particular independientemente de la S.H.C.P., emiten las disposiciones normativas para el dictamen del c.p. para efectos fiscales.

En combinación, tanto la S.H.C.P., las CONPA y la FNAMCP se han dado la tarea para regular la actividad, actitud, reglas, limitaciones, etc., que norman esta disciplina.

## OBLIGADOS A EMITIR DICTAMEN FISCAL.

### CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS.

Artículo 32-A Código Fiscal de la Federación. Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren en algunos de los supuestos de las siguientes fracciones, están obligados a dictaminar, en los términos del artículo 52 de Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado.

## LIMITE DE INGRESOS, ACTIVO Y CANTIDAD DE TRABAJADORES.

I.- Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan tenido ingresos acumulables superiores a veintisiete millones cuatrocientos sesenta y seis mil ciento ochenta y tres pesos, que el valor de su activo determinado en los términos de la ley del impuesto al activo sea superior a cincuenta y



cuatro millones novecientos treinta y dos mil trescientos sesenta y siete pesos, o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior. Las cantidades a que se refiere este párrafo se actualizarán en los términos del artículo 17-A de este ordenamiento.

Limite de ingresos acumulables para determinar la obligación de dictaminarse.

<b>AÑO BASE</b>	<b>INGRESOS SUPERIORES</b>	<b>EJERCICIO A DICTAMINAR</b>
2003	\$ 27,466,183.00	2004

Limite del valor del activo para determinar la obligación de dictaminarse

<b>AÑO BASE</b>	<b>VALOR DEL ACTIVO SUPERIOR A S</b>	<b>EJERCICIO A DICTAMINAR</b>
2003	\$ 54,932,367.00	2004

Fundamentos legales:

Artículo 32-A Código Fiscal de la Federación.

Artículo segundo transitorio, fracción III de la reforma del 05-01-2004 al Código Fiscal de la Federación, Anexo 5 de la R.M.F. 2003-2004 publicado en el Diario Oficial de la Federación El 21-11-2003

Nota

Se considera que estas cantidades fueron actualizadas por ultima vez en el mes de julio de 2003, debiéndose actualizar de nuevo cuando el incremento porcentual acumulado del INPC desde el mes en que se actualizaron por ultima vez, exceda del 10%. Dicha actualización se llevará a cabo a partir del mes de enero del siguiente ejercicio a aquel en que se haya dado dicho incremento (artículos 17-A y segundo transitorio, fracción XXIII de la reforma del 05-01-2004 del Código Fiscal de la Federación .

### 3.1.1 DICTAMEN DEL AUDITOR

#### Generalidades

El dictamen es el documento que suscribe el contador público conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los estados financieros de la entidad de que se trate. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental, ya que usualmente es lo único que el público conoce de su trabajo.

El público inversionista, proveedores, acreedores, autoridades gubernamentales, etc., conocen las formas usuales de dictámenes de los auditores, de modo que una desviación sustancial de esos modelos requiere una explicación clara del motivo que la origina.

En el boletín 1020 de esta Comisión, “Declaraciones normativas de carácter general sobre el objetivo y naturaleza de la Auditoría de estados financieros”, se establece que la finalidad del examen de estados financieros, es expresar una opinión profesional independiente respecto a si 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 los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por ser declaraciones de la administración de la entidad es importante señalar claramente que los estados financieros y sus notas son responsabilidad de la misma. En tanto que el dictamen sobre esos estados financieros es responsabilidad exclusiva del profesional que lo emite.

#### Alcance y limitaciones

Este boletín tiene por objeto proporcionar los elementos necesarios para que el Contador Público aplique las normas de Auditoría relativas a la emisión del dictamen como resultado de examen de estados financieros practicado de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas. Por lo tanto no se refiere a dictámenes sobre estados financieros preparados de acuerdo con bases específicas diferentes a los principios de contabilidad, ni tampoco a otras opiniones que emite el auditor en el ejercicio independiente de su profesión, para las cuales existen normas específicas.

#### Objetivo del boletín

El objetivo de este boletín es el establecer la forma y contenido del dictamen que debe emitir el auditor al término de su examen practicado de conformidad con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, y describir las modificaciones a dicho documento cuando existan limitaciones en el alcance del trabajo y/o desviaciones en los principios de contabilidad. Asimismo, también se refiere a aquellos casos en que el auditor considera necesario incluir un párrafo de énfasis en su dictamen.

### 3.1.2 PRONUNCIAMIENTOS GENERALES

**Los elementos básicos que integran el dictamen del auditor son los siguientes :**

#### Destinatario

Generalmente el dictamen se dirigirá a los accionistas o a quien haya contratado los servicios del auditor.

#### Identificación de los Estados Financieros

El dictamen del auditor se referirá al Estado de Situación Financiera.

Normalmente se presentan Estados Financieros comparativos y el auditor debe mencionar en su dictamen la responsabilidad que asume respecto a dichos estados , indicando en los párrafos del alcance y la opinión, las fechas y periodos de los estados financieros por él examinados.

Identificación de la responsabilidad de la administración de la compañía y del auditor.

Se deberá aclarar en el cuerpo del dictamen que los estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía, y que la responsabilidad del auditor es la de expresar una opinión sobre los mismos.

#### Descripción general del alcance de la Auditoria

En el dictamen se deberá describir el alcance del trabajo efectuado, mediante las afirmaciones siguientes:

- 1.- Que el trabajo fue realizado de acuerdo con las normas de Auditoria generalmente aceptadas.
- 2.- Que la Auditoria fue planeada y llevada a cabo para obtener una seguridad razonable acerca de que los estados financieros están libres de errores importantes, y que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- 3.- Que el examen se efectuó mediante pruebas selectivas.
- 4.- Que la Auditoria incluyó la evaluación de los principios de contabilidad utilizados y de las estimaciones significativas efectuadas por la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros , así como una evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.
- 5.-Que la Auditoria proporcione bases razonables para la opinión.

#### Opinión del auditor

El dictamen deberá establecer claramente la opinión del auditor acerca de si los estados financieros presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera , los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

### REDACCIÓN Y FIRMA DEL DICTAMEN

Siempre deberá aparecer el nombre y firma del Contador Público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen, sin embargo el dictamen puede redactarse utilizando la primera persona en plural (ejemplo: Hemos examinado; en nuestra opinión, etc) cuando el Contador Público cuyo nombre se menciona en dicho documento.

### 3.1.3 FECHA DEL DICTAMEN

Como regla general, la fecha del dictamen debe ser la misma en la que el Auditor concluya su trabajo de Auditoría, es decir cuando se retira de las oficinas de la entidad, una vez obtenida la evidencia de la información que se esté dictaminando.

#### Obligaciones en su uso

Con el fin de asegurar uniformidad y evitar confusiones a los usuarios de los estados financieros, cuando se emite un dictamen deberá prepararse conforme al modelo que se indica en pronunciamientos relativos al **Dictamen de Estados Financieros cuando no existen salvedades**. Cuando como resultado del examen practicado el auditor puede expresar su opinión sin salvedades, el dictamen se deberá presentar como sigue:

**He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de los cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.**

**Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.**

**En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía, X, S.A. al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_ y los resultados de sus operaciones las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.**

## PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL DICTAMEN CON SALVEDADEDES

### GENERALIDADES

En ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión sin salvedades, ya sea por existir desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados o por limitaciones en el alcance de su examen. Al existir cualquier excepción de importancia relativa, el auditor deberá emitir, según sea el caso, una opinión con salvedades, una abstención de opinión o una opinión negativa, ejemplo:

## 3.2 DICTAMEN CON SALVEDADES

Cuando el auditor expresa una opinión con salvedades debe revelar en uno o mas párrafos , dentro del cuerpo del dictamen, todas las razones de importancia que las originaron e indicar inmediatamente después de la expresión “En mi opinión”, la frase “excepto por” o su equivalente, haciendo referencia a dichos párrafos.

### **a.- Salvedades por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad.**

El boletín A-1 de la Comisión de Principios de Contabilidad establece que los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico , las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Cuando existan desviaciones en la aplicación de dichos principios contables el auditor deberá describir en forma precisa en qué consisten, cuantificar su efecto en los Estados Financieros, neto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades y señalar el efecto en su opinión.

Si las salvedades no pueden cuantificarse razonablemente, así deberá indicarse en el dictamen.

Si en una nota a los estados financieros se revelan los asuntos que dan origen a desviaciones en los principios de contabilidad, el párrafo del dictamen que describe la salvedad puede abreviarse haciendo referencia a dicha nota.

Considerando la importancia relativa que pudieran tener las desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad, el auditor deberá emitir, según sea el caso, un dictamen con salvedades o un dictamen negativo.

## EJEMPLO DE DICTAMEN CON SALVEDAD POR DESVIACIÓN EN LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.

He examinado los estados de situación financiera de Compañía X,S.A., AL 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que le son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía . Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados . La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros, asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la evaluación de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Según se explica en la nota... a los estados financieros, la estimación para cuentas incobrables al 31 de diciembre de 20—y 200—no incluye saldos que se consideran de dudosa recuperación por SXXXXX y SXXXXX, respectivamente.

En mi opinión, excepto porque la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, como se describe en el párrafo anterior, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 20—y 20—y los resultados de las operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

### b.- Salvedades por limitaciones en el alcance del examen practicado.

Para que el auditor pueda emitir una opinión sin salvedades al alcance, se requiere que haya aplicado todos los procedimientos de Auditoría que hubiese considerado necesarios en las circunstancias .

En ocasiones, por imposibilidad práctica , o bien, por limitaciones impuestas por la administración de la compañía, el auditor no puede aplicar todos los procedimientos de Auditoría que considera necesarios. Las situaciones mencionadas anteriormente representan limitaciones en el alcance del examen practicado, por lo que el auditor deberá utilizar su criterio profesional para evaluar si estas restricciones son de tal importancia que deba expresar una salvedad o abstenerse de opinar, según la gravedad y naturaleza de las restricciones.

Cuando se presentan limitaciones en el alcance del examen, se deberá describir, en un párrafo específico dentro del dictamen, la naturaleza de dichas limitaciones.

## EJEMPLO DE DICTAMEN CON SALVEDAD POR LIMITACIONES EN EL ALCANCE DEL EXAMEN PRACTICADO

He examinado el estado de situación financiera de Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 20\_\_, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por el año que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría. Los estados financieros del ejercicio 20—fueron dictaminados por otro auditor quien emitió su dictamen sin salvedades y se presentan únicamente para fines comparativos.

Con excepción de lo que menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Debido a que fui contratado como auditor de la compañía en fecha posterior al cierre del ejercicio, no presencié los inventarios físicos y, debido a la naturaleza de los registros contables, no pude satisfacerme, a través de otros procedimientos de auditoría, del importe de los inventarios y del costo de ventas del ejercicio.

En mi opinión, excepto por los efectos de los ajustes que pudiese haber determinado si hubiera presenciado los inventarios físicos, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A., AL 31 de diciembre de 200—y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por el año que terminó en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

### 3.2.1 PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL DICTAMEN NEGATIVO

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su examen, concluye que los estados financieros no están de acuerdo con los principios de contabilidad y las desviaciones son de tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

El hecho de expresar una opinión negativa no eximirá al auditor de la obligación de revelar todas las desviaciones importantes a los principios de contabilidad y las limitaciones importantes que haya tenido en el alcance de su trabajo.

En el caso de que se emita un dictamen negativo, el auditor no deberá incluir en su dictamen una opinión parcial sobre componentes o partidas individuales de los estados financieros, en vista de que harían contradictorio y confuso su dictamen.

#### EJEMPLO DE DICTAMEN NEGATIVO

He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 200—y 200—y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi auditoría .

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomadas en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Como se menciona en la Nota X, en los estados financieros de la compañía no se reconocen los efectos de la inflación conforme lo requieren los principios de contabilidad generalmente aceptados, considerándose que dichos efectos son importantes en atención al monto y antigüedad de los activos no monetarios, de la inversión de los accionistas y de la posición monetaria promedio mantenida durante ambos ejercicios .

En mi opinión, debido a la importancia que tiene la falta de reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera , según se explica en el párrafo anterior, los estados financieros adjuntos no presentan la situación financiera de la Compañía X, S.A. Al 31 de diciembre de 200\_\_ y 200\_\_ , ni el resultado de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.



### **3.2.2 PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL DICTAMEN CON ABSTENCIÓN DE OPINIÓN.**

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance de su examen haya sido limitado en forma tal que no proceda la emisión de un dictamen con salvedades . En este caso deberá indicar todas las razones que dieron lugar a dicha abstención .

La abstención de opinión, no obstante que implica la imposibilidad del auditor de expresar una opinión sobre los estados financieros tomados en su conjunto, se considera como dictamen para efectos de las normas de Auditoría .

El hecho de abstenerse de opinar no eximirá al auditor de la obligación de revelar todo las desviaciones importantes en la aplicación de los principios de contabilidad detectadas en su revisión.

La abstención de opinión de opinión no debe usarse en sustitución de una opinión negativa. Cuando el contador publico haya llegado a la conclusión de que los estados financieros no presentan la situación financiera y/ o el resultado de las operaciones conforme a los principios de contabilidad, así deberá expresarlo.

En el caso de que se exprese una abstención de opinión parcial sobre componentes o partidas individuales de los estados financieros, en vista de que se haría contradictorio y confuso su dictamen.

Cuando se emite un dictamen con abstención de opinión, además de notificar la redacción del ultimo párrafo del modelo de dictamen, se debe omitir la afirmación de la responsabilidad del auditor incluida en el primer párrafo , adicionalmente, eliminar el segundo párrafo o modificar su redacción de acuerdo a las circunstancias de cada caso en particular.

## EJEMPLO DE DICTAMEN CON ABSTENCIÓN DE OPINIÓN:

Fui contratado para examinar el estado de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20--, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por el año en que terminó en esa fecha. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Con excepción de lo que se menciona en el párrafo siguiente, mi examen fue realizado de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen con base en pruebas selectivas, de que la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto.

Mi examen reveló que los saldos de las cuentas por cobrar al 31 de diciembre de 20—que ascienden a \$ XXXXX y que representan un --- % de los activos totales, requieren de una depuración integral, por lo que no pude cerciorarme de su responsabilidad.

Debido a la limitación en el alcance de mi trabajo, que se menciona en el párrafo anterior, y en vista de la importancia de los efectos que pudiera tener la depuración integral de las cuentas antes mencionadas, me abstengo de expresar una opinión sobre los estados financieros de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20\_\_ y por el año terminado en esa fecha, considerados en su conjunto.

## OTROS PRONUNCIAMIENTOS RELATIVOS AL DICTAMEN

### 1.- Mención de un asunto importante en el dictamen.

Existen circunstancias en las que es necesario que el auditor haga énfasis en su dictamen a un hecho importante que debe revelarse en los estados financieros. Estas aclaraciones o menciones no implican salvedades. Algunos de estos casos se pueden presentar cuando:

Existan contingencias no cuantificables, tales como demandas, problemas de continuidad del negocio en marcha, etcétera.

Existan cambios en la aplicación de los principios de contabilidad, o en las reglas particulares, por ajustes a los resultados de ejercicios anteriores por corrección de errores.

Existan operaciones importantes con partes relacionadas, empresas en etapa preoperativa, en liquidación, fusiones escisiones, etcétera.

Contingencias no cuantificables

**Las contingencias no cuantificables pueden incidir en el dictamen de la siguiente forma:**

a.- Cuando , atendiendo a su importancia, sea necesario incluir un párrafo de énfasis en el dictamen.

En este caso, no obstante que la contingencia se encuentra adecuadamente revelada en una nota a los estados financieros, el auditor deberá mencionarla en un párrafo de énfasis en su dictamen.

A continuación se muestra un ejemplo de un párrafo de énfasis en el dictamen para mencionar una contingencia cuantificada:

**He examinado los estados de situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_ y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.**

**Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.**

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen , con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

Como se menciona en la nota X a los estados financieros, la compañía fue demandada por un cliente que considera que ciertos equipos que le vendió por S XXXXX, no reúnen las características específicas , y reclama la devolución del importe señalado y el pago de daños y de perjuicios por SXXXXX. La compañía está en proceso de demostrar al cliente que los equipos cumplían con todos sus requerimientos técnicos, sin embargo a la fecha de este informe, la administración de la compañía y sus asesores legales no están en posición de determinar el resultado final de este asunto.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A.. al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esa fecha, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

**b.-Cuando por falta de evidencia suficiente y competente sea necesario incluir una salvedad por limitaciones al alcance de su revisión.**

Es posible que el auditor no haya podido obtener evidencia suficiente y competente para soportar las declaraciones de la administración en relación a la completa revelación de una contingencia en los estados financieros. De presentarse esta situación, deberá considerar la necesidad de expresar una salvedad en su opinión por limitación al alcance de su trabajo o una abstención de opinión, de acuerdo a la importancia de la misma.

**c.- Cuando por falta de revelación suficiente sea necesaria una salvedad por desviación en la aplicación de los principios de contabilidad.**

Si el auditor concluye que una contingencia no esta adecuadamente revelada en los estados financieros de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, deberá expresar una salvedad o una opinión negativa, según la importancia de la misma.

Continuación de la entidad como negocio en marcha se puede considerar como dudosa cuando existen factores tales como : problemas de solvencia por pérdidas de operación recurrentes, capital de trabajo deficitario, incapacidad para obtener suficiente financiamiento para continuar las operaciones proyectadas, incumplimiento con los términos de contrato de préstamos, flujos negativos derivados de las operaciones, insuficiencia en la inversión de los accionistas, índices financieros negativos, pérdidas de personal clave, huelgas o dificultades laborales, obsolescencia del producto en el mercado, cambios bruscos de paridad monetaria, etc. En estas circunstancias, el auditor podrá cuestionarse la existencia de la entidad como negocio en marcha y, por lo tanto, deberá tener dudas respecto a la valuación y clasificación de los activos y pasivos en los estados financieros.

Por otro lado, pueden existir otros factores que atenúen los aspectos negativos tales como: capacidad para obtener nuevos financiamientos o renegociar adeudos, posibilidad de reducir costos y gastos, obtención de capital adicional etcétera .

El auditor debe juzgar tanto los factores negativos como los positivos, para poder concluir respecto a la capacidad de la entidad para continuar como negocio en marcha, hasta por el año siguiente a partir de la fecha de su dictamen. Si el auditor concluye que aun existen dudas respecto a dicha capacidad, deberá mencionar este hecho en un párrafo de énfasis en su dictamen y asegurarse que se hagan las revelaciones necesarias en las notas en los estados financieros .

## EJEMPLO DE UN DICTAMEN CON MENCIÓN DE UN PROBLEMA DE NECOCIO EN MARCHA

He examinado los estados d situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas . Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría 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 están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. La Auditoría consiste en el examen, con base en pruebas selectivas, de la base que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros ; asimismo incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión.

Como se menciona en la nota X a los estados financieros , en el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20\_\_ , la compañía sufrió una pérdida de \$XXXXXX; además a esa fecha tiene pérdidas acumuladas por \$XXXXXX, y el estado de situación financiera muestra un exceso de pasivos circulantes sobre activos circulantes de \$XXXXXX ; adicionalmente, ha perdido más de las dos terceras partes de su capital social y, de acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles, esto podría ser causa de disolución de la entidad, a solicitud de algún tercero interesado . Estos factores, entre otros, indican que la compañía tal vez no pueda continuar en operación.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de compañía, X, S.A., al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados .

## EJEMPLO DE UN DICTAMEN EL CASO DE UN CAMBIO EN LA APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD

He examinado los estados en situación financiera de Compañía X, S.A., al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera, que les son relativos, por los años que terminaron en esas fechas . Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía.

Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre los mismos con base en mi Auditoría.

Mis exámenes fueron realizados de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas, las cuales requieren que la Auditoría sea planeada y realizada de tal manera que permita obtener una seguridad razonable de que los estados financieros no contienen errores importante, y de que están preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados . La Auditoría consiste en el examen con base en pruebas selectivas, de la evidencia que soporta las cifras y revelaciones de los estados financieros; asimismo, incluye la evaluación de los principios de contabilidad utilizados, de las estimaciones significativas efectuadas por la administración y de la presentación de los estados financieros tomados en su conjunto. Considero que mis exámenes proporcionan una base razonable para sustentar mi opinión .

Como se menciona en la nota X a los estados financieros, en el ejercicio que terminó el 31 de diciembre de 20\_\_ a la compañía cambió el método que venía utilizando para la actualización del valor de los inmuebles, maquinaria y equipo, del de ajustes por cambios en el nivel general de precios por el de costos específicos determinados por perito independiente. Este cambio originó un incremento de aproximadamente SXXXXX en el valor neto de los activos fijos, de SXXXXX en el capital contable, y de SXXXXX en el cargo a los resultados del ejercicio por concepto de depreciación .

En mi opinión los estados financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos importantes, la situación financiera de Compañía X, S.A. , al 31 de diciembre de 20\_\_ y 20\_\_ y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera, por los años que terminaron en esas fechas de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

## **2.- ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS.**

Si el año anterior hubo salvedades o se dio una opinión negativa, o bien, el auditor se abstuvo de opinar, tales aseveraciones deberán mencionarse en el dictamen actual, si aún son válidas. En caso de que ya no existan los hechos que dieron origen a estas aseveraciones, el auditor deberá mencionar en su dictamen los cambios en las circunstancias y, en su caso, modificar la opinión previamente emitida.

Cuando los estados financieros de ejercicios anteriores no hayan sido dictaminados, el auditor deberá hacer constar este hecho en su dictamen y señalar que, por lo tanto, los estados de esos ejercicios que presentan únicamente para fines comparativos y no se expresa opinión alguna sobre ellos. Además, es conveniente que en la columna de las cifras correspondientes en los estados financieros se indique la mención de ser "no auditados".

Cuando los estados financieros del ejercicio anterior fueron dictaminados por otro contador público, el auditor deberá mencionar este hecho en su dictamen, el tipo de opinión emitida y, en su caso, las salvedades expresadas. No será necesario mencionar el nombre del auditor anterior.

## **3.- DICTAMEN CUANDO EXISTAN AJUSTES A RESULTADOS DE EJERCICIOS ANTERIORES**

En el caso de corrección de errores es necesario afectar, mediante ajustes retroactivos, los estados financieros de años anteriores, el auditor deberá observar que se hagan las revelaciones necesarias para ayudar a los lectores a su interpretación, principalmente a aquellos que pudieran haber tomado decisiones sobre los estados financieros, que ahora se corrigen. Estas revelaciones, hechas por la entidad, incluirán la justificación y explicación de las causas de los ajustes y de la conciliación de éstos con los saldos de las cuentas afectadas antes de su corrección. En estos casos, el auditor deberá atendiendo a su importancia relativa, mencionar este hecho en un párrafo de énfasis en su dictamen para destacar el efecto de dichos ajustes retroactivos.

## **4.- CONOCIMIENTO DE HECHOS POSTERIORES A LA FECHA DEL DICTAMEN.**

Existen hechos o transacciones que es necesario revelar en los estados financieros y que ocurren con posterioridad a la fecha de terminación de la Auditoría. Dichos hechos o transacciones pueden suceder:

De la fecha de dictamen a la fecha en que éste se entregue a la entidad.

De la fecha del dictamen a la fecha en que, debido a propósitos diversos, se solicite al auditor emitir nuevamente su opinión.

Cuando el auditor conozca los hechos que ocurran después de que haya concluido su trabajo de Auditoría, pero antes de que entregue su dictamen, y que tengan un efecto sobre éste, se puede seguir cualquiera de las dos alternativas que se describen a continuación:

Utilizar dos o más fechas, dejando la fecha original de terminación de la Auditoría y mencionando enseguida la nueva fecha requerida exclusivamente al hecho posterior revelado en una nota a los estados financieros.

En este caso el auditor se responsabiliza únicamente por los hechos ocurridos hasta la fecha de terminación de la Auditoría, excepto por el hecho posterior.

Cambiar la fecha del dictamen a la del hecho posterior, en cuyo caso el auditor se responsabiliza por todos los hechos ocurridos hasta la nueva fecha.

Cuando al auditor se le solicite emitir nuevamente su dictamen, éste deberá llevar la misma fecha que el originalmente emitido, a menos que tenga conocimiento de hechos ocurridos después de esa fecha que afecten en forma importante el contenido e información de los estados financieros en cuestión, en cuyo caso el auditor deberá referirse a su dictamen anterior y explicar los hechos posteriores que originaron, fechando el nuevo dictamen conforme a lo establecido en los incisos anteriores.

Cuando después de haber emitido su dictamen el auditor conozca de hechos o situaciones que existían a esa fecha y que, de haber sido conocidos por él, hubieran afectado su dictamen, deberá solicitar a la entidad que notifiquen los hechos descubiertos a las personas que se sabe están utilizando o hayan utilizado los estados financieros y el dictamen relativo, para que suspendan su uso y esperen a que los estados financieros y el dictamen revisados puedan ser nuevamente emitidos.

## **DICTAMEN SOBRE EL ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**

Es posible que en algunas ocasiones el auditor sea contratado exclusivamente para opinar sobre el estado de situación financiera de la compañía. En estos casos, el dictamen no contendrá limitaciones al alcance si el auditor estuvo en posibilidad de aplicar todos los procedimientos de Auditoría que hubiese considerado necesarios para expresar su opinión sobre los cuatro estados financieros básicos.

Adicionalmente, será necesario que en las notas al estado de situación financiera se describan las razones por las cuales no se presentan los demás estados financieros básicos. Además el auditor deberá incluir un párrafo de énfasis en su dictamen haciendo referencia a dicha nota y aclarando de esta forma porqué únicamente se emite una opinión sobre el estado situación financiera.

## **DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS DE PERSONAS FÍSICAS**

Para que el auditor esté en condiciones de dictaminar los estados financieros del negocio de una persona física, entendido éste como una entidad económica perfectamente separada de su propietario, es necesario que dichos estados financieros emanen de registros contables y exista un sistema adecuado de control interno.



### **3.3 DOCUMENTACIÓN QUE SE DEBE LLEVAR PARA CONCLUIR LA ACREDITACION DE LA IDENTIDAD PARA LA FIRM@**

#### **Personas Físicas:**

#### **1.- Copia certificada ( para cotejo) y fotocopia del acta de nacimiento.**

##### **Tratándose de extranjeros:**

Original y copia simple del documento migratorio vigente que corresponda, emitido por autoridad competente, con la debida autorización para realizar los actos o actividades que manifiesten en su aviso ( prórroga o refrendo migratorio, original para cotejo).

Fotocopia debidamente certificada, legalizada o apostillada por autoridad competente, el documento con que acrediten su número de identificación fiscal del país en que residen cuando tengan obligación de contar con éste en dicho país, y se trate de residentes en el extranjero.

Tratándose de mexicanos por naturalización:

Carta de naturalización expedida por la autoridad competente debidamente certificada o legalizada, según corresponda y fotocopia simple (documento certificado o legalizado para cotejo).

Original (para cotejo) y fotocopia de identificación oficial (Credencial para votar del IFE, Pasaporte vigente, cedula profesional o cartilla del Servicio Militar Nacional. Tratándose de extranjeros, documento migratorio vigente).

#### **2.- Original ( para cotejo) y fotocopia del comprobante de domicilio fiscal. Se aceptarán cualquiera de los siguientes documentos:**

Estado de cuenta a nombre del contribuyente que proporcionen las instituciones que componen el sistema financiero con la antigüedad no mayor a dos meses.

##### **Recibos de pago**

Último pago del impuesto predial ; en el caso de pagos parciales el recibo no deberá tener una antigüedad mayor a cuatro meses y tratándose de pago anual, éste deberá corresponder al ejercicio en curso.

Último pago de los servicios de luz, teléfono o de agua, siempre y cuando dicho recibo no tenga antigüedad mayor a cuatro meses.

Última liquidación a nombre del contribuyente del Instituto Mexicano del Seguro Social ( I M S S).

Contratos de:

Arrendamiento , acompañado del último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales o bien, el contrato de subarriendo acompañado del contrato de arrendamiento correspondiente y último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales.

Fideicomiso debidamente protocolizado.

Apertura de cuenta bancaria que no tenga una antigüedad mayor a dos meses.

Servicios de luz, teléfono o agua, que no tenga una antigüedad mayor a dos meses.

Carta de radicación o de residencia a nombre del contribuyente expedida por los Gobiernos Estatal, Municipal, o del Distrito Federal o por las Delegaciones conforme a su ámbito territorial , que no tengan una antigüedad mayor a cuatro meses.

Comprobante de Alineación y Número Oficial emitido por el Gobierno Municipal o su similar en el Distrito Federal. Dicho comprobante deberá contener el domicilio del contribuyente y cuya antigüedad no sea mayor a cuatro meses.

**3.- Solicitud de Certificado de Firma Electrónica Avanzada. por duplicado ( Todos los datos asentados en ella deben coincidir con los registrados en su cédula de identificación fiscal y con la documentación requerida)**

4.- DISCO CON ARCHIVO DE REQUERIMIENTO (\*.req).

## **PERSONAS MORALES:**

**ES REQUISITO INDISPENSABLE PARA LA GENERACIÓN DE LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA DE LAS PERSONAS MORALES QUE EL REPRESENTANTE LEGAL CUENTE CON SU FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA DE PERSONA FÍSICA .**

**1.- Original (para cotejo) y fotocopia del poder general para actos de dominio o de administración del representante legal.**

Original ( para cotejo ) y fotocopia de identificación oficial del representante legal (Credencial para votar del IFE, pasaporte vigente, cedula profesional o cartilla del Servicio Militar Nacional. Tratándose se extranjeros, documento migratorio vigente ).

**2.- Original ( para cotejo) y fotocopia del comprobante de domicilio fiscal. Se aceptaran cualquiera de los siguientes documentos:**

Estado de cuenta a nombre del contribuyente que proporcionen las instituciones que componen el sistema financiero con una antigüedad no mayor a dos meses.

Recibos de pago:

Último pago del impuesto predial, en caso de pagos parciales el recibo no deberá tener una antigüedad mayor a cuatro meses y tratándose de pago anual, este deberá corresponder al ejercicio en curso.

Último pago de los servicios de luz, teléfono o de agua, siempre y cuando dicho recibo no tenga una antigüedad mayor a cuatro meses.

Última liquidación a nombre del contribuyente del Instituto Mexicano del Seguro Social ( I.M.S.S. ).

Contratos de:

Arrendamiento, acompañado del último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales o bien, el contrato de subarriendo acompañado del contrato de arrendamiento correspondiente y último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales .

Fideicomiso debidamente protocolizado.

Apertura de cuenta bancaria que no tenga una antigüedad mayor a dos meses.

Servicios de luz, teléfono o agua, que no tenga una antigüedad mayor a dos meses.

Carta de radicación o de residencia a nombre del contribuyente expedida por los Gobiernos Estatal, Municipal ó del Distrito Federal o por las Delegaciones conforme a su ámbito territorial , que no tengan una antigüedad mayor a cuatro meses.

Comprobante de Alineación y Número Oficial emitido por el Gobierno Municipal o su similar en el Distrito Federal.

Dicho comprobante deberá contener el domicilio del contribuyente y cuya antigüedad no sea mayor a cuatro meses.

En caso de fideicomisos, el contrato con firma del fideicomitente, del fideicomisario o de sus representantes legales así como del representante legal de la institución fiduciaria (original para cotejo).

En caso de Sindicatos, Original y fotocopia del Estatuto de la agrupación y de la resolución de registro emitida por la autoridad laboral competente. (Original para cotejo).

Las personas morales residentes en el extranjero deberán proporcionar, acta o documento constitutivo debidamente apostillado o certificado, según proceda. Cuando el acta constitutiva conste en idioma distinto al español deberá presentarse una traducción autorizada, así como un documento con que se acrediten su número de identificación fiscal del país en que residan debidamente certificado, legalizado o apostillado según corresponda por autoridad competente cuando tengan obligación de contar con éste en dicho país, en su caso.

### 3.- ACTA CONSTITUTIVA DE LA SOCIEDAD:

#### **SOCIEDADES MERCANTILES**

Copia certificada (para cotejo). Y fotocopia del acta constitutiva.

Personas distintas de sociedades mercantiles:

Copia certificada (para cotejo) y fotocopia del documento constitutivo, o fotocopia de la publicación en el órgano oficial (periódico o gaceta oficial).

Asociación en participación:

Original (para cotejo) y fotocopia del contrato de asociación en participación, con firma autógrafa del asociante y asociados o de sus representantes legales.

### 4.- DISCO CON ARCHIVO DE REQUERIMIENTO (\*.req). ([www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx))

### 5.- SOLICITUD DE CERTIFICADO DE FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA POR DUPLICADO ( TODOS LOS DATOS ASENTADOS EN ELLA DEBEN

SELLO DE LA ALAC	 <b>SAT</b> Servicio de Administración Tributaria <small>SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO</small>	1 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES <input type="text"/>
	<b>SOLICITUD DE CERTIFICADO DE FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA</b>	2 CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN <input type="text"/>

**3 DATOS DEL CONTRIBUYENTE**

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) 
PERSONA FÍSICA

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL 
PERSONA MORAL

**4 DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE**

CALLE 
NÚMERO Y/O LETRA EXTERIOR 
NÚMERO Y/O LETRA INTERIOR

ENTRE LAS CALLES DE Y DE

COLONIA

LOCALIDAD

MUNICIPIO O DELEGACIÓN 
CÓDIGO POSTAL

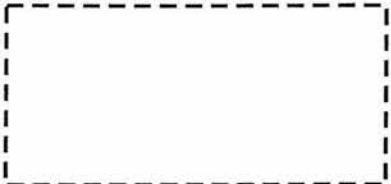
ENTIDAD FEDERATIVA 
TELÉFONO

CORREO ELECTRÓNICO

**5 DOCUMENTO PROBATORIO**

PARA OBTENER LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA ES NECESARIO QUE CON ESTA SOLICITUD ENTREGUE COPIA CERTIFICADA DEL DOCUMENTO PROBATORIO EN LA RELACIÓN QUE APARECE A CONTINUACIÓN MARQUE CON "X" EL DOCUMENTO QUE PROPORCIONA.

<b>PERSONA MORAL:</b>		<b>PERSONA FÍSICA:</b>	
ACTA CONSTITUTIVA	<input type="checkbox"/>	ACTA DE NACIMIENTO	<input type="checkbox"/>
DECRETO	<input type="checkbox"/>	CARTA DE NATURALIZACIÓN	<input type="checkbox"/>
CONTRATO	<input type="checkbox"/>	DOCUMENTO MIGRATORIO VIGENTE	<input type="checkbox"/>
OTROS (ESPECIFIQUE):			

6 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL	CALVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN <input type="text"/>	DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA SOLICITUD SON CIERTOS
	REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES <input type="text"/>	
	APELLIDO PATERNO <input type="text"/>	
	APELLIDO MATERNO <input type="text"/>	
	NOMBRE (S) <input type="text"/>	
		<small>FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE, DEL ASOCIANTE, O BIEN DEL REPRESENTANTE LEGAL, QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE A ESTA FECHA EL MANDATO CON EL QUE SE OSTENTA NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO</small>

## TÉRMINOS Y CONDICIONES DE USO

### Términos:

El suscrito, cuyos datos generales aparecen al reverso de la presente solicitud de Certificado de Firma Electrónica Avanzada, y a quien en lo sucesivo se le denominará como "Solicitante" para todos los efectos legales que survan del presente documento a que haya lugar, manifiesta al Servicio de Administración Tributaria, a quien en lo sucesivo se le denominará como "La Autoridad Certificadora", que en su libre voluntad contar con un Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada en el que conste la clave pública que se encuentra asociada a la clave privada y frase de seguridad que manifiesta haber generado privadamente y en absoluto secreto, sin que persona alguna lo haya usado durante dicho proceso.

Asimismo manifiesta su conformidad en que "La Autoridad Certificadora" utilizará el procedimiento que estimará conveniente para tales efectos.

"El Solicitante" reconoce que para la emisión del Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada, "La Autoridad Certificadora" únicamente revisó la documentación que se indica en el reverso de este documento, con la cual el propio usuario se identificó y cuya información se incorpora al propio certificado, conteniendo "La Autoridad Certificadora" a simple vista que los documentos corresponden a los rangos fiscales y catastrales de "El Solicitante", por lo que este último asume la responsabilidad exclusiva respecto de la autenticidad de los datos y documentación por el proporcionada a "La Autoridad Certificadora", de la misma forma "El Solicitante" asume la responsabilidad exclusiva de, y el debido uso del Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada.

"El Solicitante" en este acto acepta el certificado digital mencionado, sirviendo este documento como el asuntó de recibo más amplio que en derecho proceda.

Adicionalmente, "El Solicitante" acepta que el uso de la clave privada y frase de seguridad con base en las cuales dicho Certificado fue elaborado, quedarán bajo su estricta y absoluta responsabilidad, la cual incluye en forma enunciativa, los daños y perjuicios, incluso aquellos de carácter financiero, que pudieran causarse tanto a las Autoridades Fiscales Federales como a terceros por su uso indebido, no pudiendo alegar que tal uso se realizó por persona no autorizada.

"El Solicitante" conoce y acepta que la información proporcionada por él y contenida en el "Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada", así como en cualquier otro Certificado Digital que con posterioridad se obtenga para efectos de acceder a diversos servicios que implemente el Servicio de Administración Tributaria será de carácter público y podrá ser consultada libremente por cualquier interesado a través de los medios y formas que disponga la "Autoridad Certificadora".

Por lo anterior, "El Solicitante" se obliga a mantener absoluta confidencialidad respecto de los datos clave privada y frase de seguridad, así como a realizar los trámites necesarios para la cancelación de dicho Certificado ante "La Autoridad Certificadora", mediante los mecanismos y procedimientos que la misma establezca, en el evento de que por cualquier causa dicha información sea divulgada o se realice cualquier supuesto por el que "El Contribuyente Suscrito" deba solicitar su cancelación en los términos de las disposiciones fiscales federales.

Por otra parte "El Solicitante" manifiesta conocer el contenido y alcance de las disposiciones legales y reglamentarias relativas a la celebración de actos jurídicos mediante el uso de medios electrónicos, digitales o de cualquier otra tecnología, por lo que se asume plena responsabilidad respecto de la información y contenido de todo documento electrónico o digital elaborado y enviado en el que se haga uso de la clave privada, toda vez que por este solo hecho se considerará que el documento electrónico o digital es auténtico.

Finalmente, "El Solicitante" reconoce y acepta que "La Autoridad Certificadora" únicamente es responsable de los errores que, en su caso, llegare a cometer con motivo de culpa grave en el proceso de generación, registro y entrega del Certificado Digital, así como no será responsable de los daños y perjuicios que se pudieran causar a "El Solicitante" o a terceros, cuando por caso fortuito o fuerza mayor no puedan realizarse registros, verificaciones o tramites de documentos electrónicos otorgados con las claves públicas y privadas relacionadas con dicho Certificado. Por caso fortuito o fuerza mayor se entenderá todo acontecimiento o circunstancia inevitable, más allá del control razonable de "La Autoridad Certificadora", que le impida el cumplimiento de sus funciones con el carácter que le corresponde y reconoce a través de su firma autógrafa asentada en el espacio designado para ello en el reverso de este formato, al presente como prueba fehaciente de la aceptación de todo lo especificado en el mismo.

### Condiciones:

- El Certificado Digital que se genere derivado de la realización de este trámite, estará disponible en el portal de SAT [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) en el apartado de eSAT en la sección Tu Firma/Servicios con Tu Firm@/Entrega de certificados, para que los contribuyentes realicen la descarga del mismo.

- La firma electrónica avanzada otorgada por el Servicio de Administración Tributaria y el uso de la misma es responsabilidad de la persona que la solicita.

- La firma electrónica avanzada tendrá los mismos alcances y efectos que la firma autógrafa.

- Con esta firma podrá hacer uso de los servicios al contribuyente, efectuar trámites fiscales, entre otros aspectos.

- El firmante será responsable de las obligaciones derivadas del uso no autorizado de su firma.

- El firmante acepta que deberá notificar oportunamente a la Autoridad Certificadora, la invalidación, pérdida o cualquier otra situación que pudiera implicar la reproducción o uso indebido del certificado digital proporcionado.

- El firmante acepta que podrá ser requerido para el reintegro de información por la Autoridad Certificadora cuando los archivos enviados contengan virus informáticos o no puedan abrirse por cualquier causa derivada de problemas técnicos.

## INSTRUCCIONES

### 1. Registro Federal de Contribuyentes:

Se deberá anotar la clave del RFC a doce si es persona moral, y tres posiciones si es persona física.

### 2. Clave Única de Registro de Población:

Se deberá anotar la clave única de registro de población tratándose de persona física.

### 3. Datos del Contribuyente:

Las personas físicas anotarán su nombre empezando por el apellido paterno; materno y nombre (s), tratándose de morales deberán anotar su denominación o razón social, en ambos casos como aparece manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, el manifestado ante el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.

### 4. Domicilio Fiscal del Contribuyente:

Indicará en este rubro el domicilio fiscal que aparece manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, el manifestado ante el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.

### 5. Documento Probatorio

Dependiendo del contribuyente utilizará el documento según corresponda:

#### - Sociedades Mercantiles

Copia certificada (para cotejo) y fotocopia del documento constitutivo.

#### - Personas Físicas a Sociedades Mercantiles

Copia certificada (para cotejo) y fotocopia del documento constitutivo o, en su caso, fotocopia de la publicación en el Órgano Oficial.

#### - Asociaciones en Participación

Original (para cotejo) y fotocopia del contrato de Asociación en Participación con firma autógrafa del asociante y asociados o sus representantes legales.

#### - Acta de nacimiento

Copia certificada por funcionario público competente o testatario público (para cotejo) y fotocopia de acta de nacimiento.

#### - Comprobante de Domicilio

Deberá presentar original y copia de alguno de los siguientes:

Estado de cuenta bancaria. Dicho documento no deberá tener una antigüedad mayor a dos meses.

Recibo de pago. Último pago del impuesto predial, en el caso de pagos parciales el recibo no deberá tener una antigüedad mayor a 4 meses y tratándose de pago anual este deberá corresponder al ejercicio en curso (este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Último pago de los servicios de luz, teléfono o de agua, siempre y cuando dicho recibo no tenga una antigüedad mayor a 4 meses (este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Última liquidación del Instituto Mexicano del Seguro Social, a nombre del contribuyente.

#### - Contratos de

Acreditamiento: acompañado del último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales, o bien, el contrato de subarrendo acompañado del contrato de arrendamiento correspondiente y último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales (este documento debe estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Apertura de cuenta bancaria que no tenga una antigüedad mayor a 2 meses (este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Servicio de luz, teléfono o agua que no tenga una antigüedad mayor a 2 meses (este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

#### - Identificación Oficial

El contribuyente persona física como el representante legal de la persona moral de que se trate, deberá acompañar original (para cotejo) y fotocopia de cualquiera de los siguientes documentos: credencial para votar del Instituto Federal Electoral, Pasaporte vigente, Cédula Profesional o, en su caso, Carta del Servicio Militar Nacional, Tratándose de extranjeros, el documento migratorio vigente que corresponda, emitido por la autoridad competente.

### 6. Acreditamiento de la personalidad del Representante Legal:

Copia certificada (para cotejo) y fotocopia del poder general para actos de dominio o de administración, dicho espacio sólo será utilizado por las personas físicas representantes de personas morales. No se aceptará dicha representación tratándose de personas físicas.

COINCIDIR CON LOS REGISTRADOS EN SU CEDULA DE IDENTIFICACIÓN FISCAL Y CON LA DOCUMENTACIÓN REQUERIDA)

## TERMINOS Y CONDICIONES DE USO

### Términos

El suscrito cuyos datos generales aparecen en el anverso de la presente solicitud de Certificado de Firma Electrónica Avanzada, y a quien en lo sucesivo se le denominará como “Solicitante” para todos los efectos legales que deriven del presente documento a que haya lugar, manifiesta al Servicio de Administración Tributaria, a quien en lo sucesivo se le denominará como la “Autoridad Certificadora”, que en su libre voluntad contar con un Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada en el que conste la clave pública que se encuentra asociada a la clave privada y frase de seguridad que manifiesta haber generado previamente y en absoluto secreto, sin que persona alguna lo haya asistido durante dicho proceso.

Asimismo manifiesta su conformidad en que “La Autoridad Certificadora” utilizara el procedimiento que estimara conveniente para tales efectos.

“El Solicitante” reconoce que para la emisión del referido Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada, “La Autoridad Certificadora” únicamente revisó la documentación que se indica en el anverso de este documento, con la cual el propio usuario se identificó y cuya información se incorpora al propio certificado, constatando “La Autoridad Certificadora” a simple vista que los documentos corresponden a los rasgos fisonómicos y caligráficos de “El Solicitante”, por lo que este último asume la responsabilidad exclusiva respecto de la autenticidad de los datos y documentación por el proporcionada a la “La Autoridad Certificadora”; de la misma forma “El Solicitante” asume la responsabilidad, la cual en forma enunciativa, los daños y perjuicios, incluso aquellos de carácter financiero, que pudieran causarse tanto a las Autoridades Fiscales Federales como a terceros por su uso indebido, no pudiendo alegar que tal uso se realizó por persona no autorizada.

“El Solicitante” conoce y acepta que la información proporcionada por el y contenida en el “Certificado Digital de Firma Electrónica Avanzada”, así como en cualquier otro Certificado Digital que con posterioridad se obtenga para efectos de acceder a diversos servicios que implemente el Servicio de Administración Tributaria será de carácter público y podrá ser consultada libremente por cualquier interesado a través de los medios y formas que disponga la “Autoridad Certificadora”.

Por lo anterior “El Solicitante” se obliga a mantener absoluta confidencialidad respecto de las aludidas clave privada y frase de seguridad, así como a realizar los tramites necesarios para la cancelación de dicho Certificado ante “La Autoridad Certificadora”, mediante los mecanismos y procedimientos que la misma establezca, en el evento de que por cualquier dicha información sea divulgada o se realice cualquier supuesto por el que “El Contribuyente Suscrito deba solicitar su cancelación en los términos de las disposiciones fiscales federales.

Por otra parte “El Solicitante” manifiesta conocer el contenido y alcance de las disposiciones legales y reglamentarias relativas a la celebración de actos jurídicos mediante el uso de medios electrónicos, digitales o de cualquier otra tecnología, por lo que asume plena responsabilidad respecto de la información y contenido de todo documento electrónico o digital elaborado y

enviado en el que se haga uso de la citada clave privada, tal vez que por ese solo hecho se considera que el documento electrónico o digital le es atribuible.

“El Solicitante” reconoce y acepta que “La Autoridad Certificadora” y “La Autoridad Registradora” únicamente son responsables de los errores que, en su caso, llegaren a cometer con motivo de culpa grave en el proceso de generación, registro entrega y revocación del Certificado Digital, según corresponda, así como no serán responsables por los daños y perjuicios que se pudieran causar a “El Solicitante” o a terceros, cuando por caso fortuito o fuerza mayor no puedan realizarse registros, verificaciones, revocaciones o tramitar documentos electrónicos cifrados con claves públicas y privadas relacionadas con dicho Certificado. Por caso fortuito o fuerza mayor se entenderá todo acontecimiento o circunstancia inevitable, mas allá del control razonable de “La Autoridad Certificadora”, que le impide el cumplimiento de sus funciones con el carácter que le corresponde y reconoce a través de su firma autógrafa asentada en el espacio designado para ello en el anverso de este formato, al presente como prueba fehaciente de la aceptación de todo lo especificado en el mismo.

Finalmente, “El Solicitante” reconoce y acepta que la “Autoridad Registradora Central” no responderá por los daños y/ o perjuicios que se causen, directa o indirectamente, por la utilización que se realice o pretenda realizarse de la Infraestructura Extendida de Seguridad ( IES), incluyendo los que se causen por motivo de emisión y registro de Certificados Digitales.

#### Condiciones:

El certificado digital que se genere derivado de la realización de este trámite, estará disponible en el portal de SAT [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) en el apartado de e-SAT en la sección tu firma/Servicios con tu [firm@/Entrega](mailto:firm@/) de certificados; para que los contribuyentes realicen la descarga del mismo.

La firma electrónica avanzada es personal e intransferible y el uso de la misma es responsabilidad de la persona que la solicite.

La firma electrónica avanzada tendrá los mismos alcances y efectos que la firma autógrafa.

Con esta firma podrá hacer uso de los servicios al contribuyente, efectuar tramites fiscales, entre otros aspectos.

El firmante será responsable de las obligaciones derivadas del uso no autorizado de su firma.

El firmante acepta que deberá notificar oportunamente a la Autoridad Certificadora, la invalidación, pérdida o cualquier otra situación que pudiera implicar la reproducción o uso indebido del certificado digital proporcionado.

El firmante acepta que podrá ser requerido para el reenvío de información por la Autoridad Certificadora cuando los archivos enviados contengan virus informáticos no puedan abrirse por cualquier causa derivada de problemas técnicos.

El firmante acepta las condiciones de operación y límites de responsabilidad del SAT en su calidad de “Autoridad Certificadora” y “Autoridad Registradora” así como los relativos a la “Autoridad Registradora Central” (ARC).



## **INSTRUCCIONES**

### **1.- Registro Federal de Contribuyentes**

Se deberá anotar la clave del RFC a doce si es persona moral, y trece posiciones si es persona física.

### **2.-Clave Única de Registro de población.**

Se deberá anotar la clave única de registro de población tratándose de persona física.

### **3.- Datos del contribuyente:**

Las personas físicas anotarán su nombre empezando por el apellido paterno, materno, y nombre (s) , tratándose de morales deberán anotar su denominación o razón social, en ambos casos como aparece manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes, o en su caso, manifestado ante el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.

### **4.- Domicilio Fiscal del Contribuyente:**

Indicará en este rubro el domicilio fiscal que aparece manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes o , en su caso, el manifestado ante el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.

### **5.-Documento probatorio**

Dependiendo del contribuyente utilizará el documento según corresponda:

#### **Sociedades Mercantiles**

Copia certificada (para cotejo) y fotocopia del documento constitutivo.

#### **Personas Distintas a Sociedades Mercantiles**

Copia certificada ( para cotejo) y fotocopia del documento constituido o, en su caso, fotocopia de la publicación en el Órgano Oficial.

Asociación en participación:

Original (para cotejo) y fotocopia del contrato de Asociación en Participación con firma autógrafa del asociante y asociados o sus representantes legales.

#### **Acta de nacimiento**

Copia certificada por funcionario público competente o fedatario público (para cotejo) y fotocopia del acta de nacimiento.

#### **Comprobante de domicilio**

Deberá presentar original y copia de los siguientes:

Estado de cuenta bancaria. Dicho documento no deberá tener antigüedad mayor a dos meses

Recibos de pago: Último pago del impuesto predial; en el caso de pagos parciales el recibo no deberá tener una antigüedad mayor a 4 meses y tratándose de pago anual deberá corresponder al ejercicio en curso ( este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Último pago de los servicios de luz, teléfono o de agua, siempre y cuando dicho recibo no tenga una antigüedad mayor a 4 meses( este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Última liquidación del Instituto Mexicano del Seguro Social, a nombre del contribuyente.

Contratos de:

Arrendamiento acompañado del último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales o bien, el contrato de subarriendo acompañado del contrato de arrendamiento correspondiente y último recibo de pago de renta vigente que cumpla con los requisitos fiscales (este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Fideicomiso debidamente protocolizado

Apertura de cuenta bancaria que no tenga una antigüedad mayor a 2 meses( este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).

Servicio de luz, teléfono o agua que no tenga una antigüedad mayor a 2 meses ( este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero)

Identificación Oficial:

El contribuyente persona física como el representante legal de la persona moral de que se trate, deberá acompañar original (para cotejo) y fotocopia de cualquiera de los siguientes documentos:

Credencial para votar del Instituto Federal Electoral, pasaporte vigente, Cédula Profesional o en su caso, Cartilla del Servicio Militar Nacional.

Tratándose de extranjeros, el documento migratorio vigente que corresponda, emitido por la autoridad competente.

## **6.- Acreditamiento de la personalidad del Representante legal:**

Copia certificada ( para cotejo) y fotocopia del poder general para actos de dominio o de administración : dicho espacio solo será utilizado por las personas físicas representantes de personas morales. No se aceptará dicha representación tratándose de personas físicas.

### 3.3.1 ACTA CONSTITUTIVA

#### LIBRO TRESCIENTOS VEINTIDOS

ESCRITURA NUMERO DIECISIETE MIL OCHOCIENTOS NOVENTA Y CUATRO.

MEXICO, DISTRITO FEDERAL, a dieciocho de Febrero de dos mil.

MARIA CRISTINA CERRILLO ALVAREZ, Titular de la Notaría Ciento Cincuenta y Ocho del Distrito Federal, hago constar **LA CONSTITUCION DE SOCIEDAD** denominada "**INDUSTRIA ALFA**", **SOCIEDAD ANONIMA**, en la que intervienen los señores OSVALDO URQUIZA LIZALDE , GABRIEL SÁNCHEZ CURIEL, CARLOS FRANCISCO SÁNCHEZ SOSA y JUAN CARLOS DE LA MORA VALDIVIA, previo permiso que se solicitó y obtuvo de la Secretaría de Relaciones Exteriores, mismo que fue expedido el trece de julio del dos mil, bajo el número novecientos diecinueve mil cuatrocientos treinta y cuatro, con número de expediente doscientos mil cuatrocientos nueve millones diecisiete mil cuatrocientos seis, folio número doscientos ochenta y uno "M" uno "A" cero cuatro, documento que agrego al apéndice de esta escritura con la letra "A" y que se regirá por los siguientes Estatutos Sociales:

#### **PROTESTA DE LEY** -----

Para las declaraciones que se contienen en el presente instrumento, los comparecientes manifiestan que se conducirán bajo protesta de decir verdad, apercibidos de las penas en que incurrirán los que declaran con falsedad ante Notario, en los términos de los artículos ciento dos, fracción doce de la Ley del Notariado en relación con el trescientos once del Código Penal, ambos ordenamientos para el Distrito Federal.

#### **E S T A T U T O S** -----

**DENOMINACION, OBJETO SOCIAL, DOMICILIO, DURACIÓN Y CLAUSULA DE ADMISION DE EXTRANJEROS.**

ARTICULO PRIMERO.- La denominación de la sociedad será: "**INDUSTRIA ALFA**", denominación que irá seguida de las palabras "**SOCIEDAD ANONIMA**" o de las siglas "S A .".

ARTICULO SEGUNDO.- La sociedad tiene por objeto:

I.- Actuar como agente, comisionista, representante o distribuidor de personas físicas o morales y a sean nacionales o extranjeras dedicadas al mismo giro o similares interesados en realizar alianzas comerciales.

II.- La fabricación, distribución, venta y renta, de equipos y materiales de computación e informática.

III.- La prestación de servicios relacionados con programación, computación e informática.

IV.- La compra y venta de acciones o participación como accionistas en sociedades similares.

V.- La compra, venta y arrendamiento de toda clase de muebles e inmuebles que sean necesarios para la realización del objeto social.

VI.- La celebración de todo tipo de actos y contratos que sean necesarios o convenientes para la realización. Por lo que de una manera enunciativa pero no limitativa, la sociedad podrá:

a).- Ejecutar toda clase de actos de comercio, pudiendo comprar, vender, importar y exportar toda clase de artículos y mercancías relacionadas con el objeto anterior.

b).- Contratar activa o pasivamente, toda clase de prestación de servicios, celebrar contratos, convenios, así como adquirir por cualquier título: patentes, marcas industriales, nombres

d).- Aceptar o conferir toda clase de comisiones mercantiles y mandatos, obrando en su propio nombre o en nombre del comitente o mandante.

e).- Contratar al personal necesario para el cumplimiento de los fines sociales y delegar en una o varias personas el cumplimiento de mandatos, comisiones, servicios y demás actividades propias de su objeto.

f).- La sociedad podrá otorgar avales y obligarse solidariamente, así como constituir garantías personales o reales a favor de terceros.

g).- En general, la realización y emisión de toda clase de actos, operaciones, convenios, contratos y títulos ya sean civiles, mercantiles o de crédito, relacionados con su objeto social.

ARTICULO TERCERO.- El domicilio de la sociedad será: MEXICO, DISTRITO FEDERAL. La sociedad podrá establecer agencias, oficinas o sucursales dentro o fuera de la República Mexicana, así como señalar domicilios convencionales para la ejecución de determinados actos y contratos.

ARTICULO CUARTO.- El plazo de la sociedad es de: NOVENTA Y NUEVE AÑOS que se contará a partir de la fecha de firma de esta escritura.

ARTICULO QUINTO.- "Todo extranjero que en el acto de la constitución o en cualquier tiempo ulterior, adquiera un interés o participación social en la sociedad, se obligará formalmente con la Secretaría de Relaciones Exteriores a considerarse como nacional respecto a las partes sociales de dicha sociedad que adquiera o de que sea titular, así como de los bienes, derechos, concesiones, participaciones, o intereses de que sea titular tal sociedad, o bien de los derechos y obligaciones que deriven de los contratos en que sea parte la propia sociedad con autoridades mexicanas, y a no invocar por lo mismo la protección de sus Gobiernos, bajo la pena en caso contrario, de perder en beneficio de la Nación Mexicana las participaciones sociales que hubiere adquirido".

ARTICULO SEXTO.- El capital social mínimo fijo es de CINCUENTA MIL PESOS, MONEDA NACIONAL, representado por CIEN ACCIONES NOMINATIVAS que se dividiera en series de acciones "A" y "B", con valor nominal de QUINIENTOS PESOS, MONEDA NACIONAL, cada una. El capital social representado por la serie "A" esta totalmente suscrito por inversionistas mexicanos y la serie "B" por inversionistas extranjeros.

El capital social es susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios, o por admisión de nuevos socios, y de disminución por retiro total o parcial de las aportaciones, siempre y cuando dicho retiro de capital no implique reducción del mínimo fijado por la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En caso de aumento, la asamblea fijará la forma y términos en que deberán hacerse las correspondientes emisiones de acciones.

Los accionistas, tendrán derecho preferente en proporción al número de las acciones que ya posean, para suscribir las que nuevamente se emitan, observándose lo dispuesto en el artículo ciento treinta y dos de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En caso de disminución se aplicará ésta proporcionalmente sobre el valor de todas las acciones, y la asamblea fijará las normas de prorrateo de la amortización y fecha en que las amortizaciones deban surtir efecto.

No podrá decretarse un nuevo aumento de capital sin que las acciones que represente el anteriormente acordado estén totalmente suscritas y pagadas, y no podrá acordarse una disminución que tenga como consecuencia la reducción del capital mínimo establecido en la Ley General de Sociedades Mercantiles.

La sociedad llevará un libro de registro de acciones, en el que deberán inscribirse todas las operaciones de suscripción, adquisición o transmisión de que serán objeto las acciones que forman el capital social, dentro de los noventa días siguientes a la fecha en que se efectúen, con expresión del suscriptor o poseedor anterior y del cesionario o adquirente.

La sociedad considerará como propietarios de las acciones a quienes aparezcan inscritos en dicho libro.

**ARTICULO SEPTIMO.-** Los títulos de las acciones o los certificados provisionales que podrán comprender una o más acciones, se redactarán de acuerdo con el artículo ciento veinticinco de la Ley General de Sociedades Mercantiles, transcribirán el artículo quinto de estos estatutos y llevarán la firma de dos Consejeros o del Administrador Único.

**ARTICULO OCTAVO.-** Las acciones confieren a sus dueños iguales derechos y obligaciones.

En los aumentos del capital social, los accionistas tendrán preferencia para suscribir el nuevo que se emita.

La preferencia se ejercitará dentro los quince días siguientes a la fecha de la publicación del acuerdo en el Diario Oficial o en un periódico de los de mayor circulación en el domicilio social, salvo que el aumento se decreta en una asamblea totalitaria.

Los accionistas responden de las pérdidas, hasta por el monto de sus acciones.

## **A S A M B L E A S**

**ARTICULO NOVENO.-** El régimen de la asamblea, órgano supremo de la sociedad, es el siguiente:

A.- Serán ordinarias o extraordinarias: Ordinarias si se reúnen para tratar los asuntos relacionados en el artículo ciento ochenta y uno de la Ley General de Sociedades Mercantiles, y de los que se incluyan en el orden del día, que no sean de los que deban resolverse en extraordinarias. Las extraordinarias son las que se ocuparán de los asuntos que trata el artículo ciento ochenta y dos de la Ley citada.

B.- Se celebrarán siempre en el domicilio social, salvo que las resoluciones se tomen fuera de Asamblea, en cuyo caso, deberán adoptarse por unanimidad de los accionistas que representen la totalidad de las acciones con derecho a voto o de la categoría especial de acciones de que se trate, y siempre que se confirmen por escrito.

C.- Serán convocadas por el Presidente del Consejo de Administración o el Administrador único, o por él o los Comisarios, salvo lo dispuesto en los artículos ciento sesenta y ocho, ciento ochenta y cuatro y ciento ochenta y cinco de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

D.- La convocatoria se publicará en el Diario Oficial o en un periódico de los de mayor circulación en el domicilio social, con anticipación de quince días a la fecha en que deba celebrarse.

Si todas las acciones estuvieren representadas, no será necesaria la publicación de la convocatoria.

E.- Actuarán como Presidente y Secretario, los del Consejo o el Administrador Único o las personas que designen los accionistas.

F.- El Presidente de la Asamblea designará a los escrutadores.

G.- Los accionistas depositarán ante el Secretario del Consejo o ante el Administrador Único, a más tardar la víspera del día señalado para la reunión, los títulos de sus acciones o las constancias de depósito que a su favor hubiere extendido algún banco del país o del extranjero. Contra el depósito se entregará la tarjeta de ingreso.

H.- Para que se considere legalmente reunida y para que sus resoluciones sean válidas, se atenderá a lo dispuesto por los artículos ciento ochenta y nueve, ciento noventa y ciento noventa y uno, de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

I.- Sus decisiones serán firmes, salvo el derecho de oposición consignado en el artículo doscientos uno de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

J.- Las actas de las asambleas serán firmadas por el presidente, el secretario y el comisario, cuando este concurra.

## **ADMINISTRACIÓN.**

ARTICULO DECIMO.- La administración se conferirá a un Administrador Único o a un Consejo de Administración, quienes podrán ser o no accionistas.

ARTICULO DECIMO PRIMERO.- El Consejo de Administración estará integrado por un número no menor de dos miembros y por el máximo que autorice la asamblea que lo designe.

ARTICULO DECIMO SEGUNDO.- Si se opta por el Consejo de Administración, se cuidará el derecho que tienen las minorías de designar a un Consejero, de acuerdo con el artículo ciento cuarenta y cuatro de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

ARTICULO DECIMO TERCERO.- El Administrador Único o los miembros del Consejo de Administración, durarán en su cargo por tiempo indefinido, salvo que la asamblea establezca un plazo, pero continuarán en funciones hasta que se haga el nuevo nombramiento y los designados tomen posesión de sus cargos.

ARTICULO DECIMO CUARTO.- El Consejo de Administración se considerará legalmente instalado con la mayoría de los Consejeros, si fueren más de dos. Cuando el Consejo esté integrado por dos miembros, es forzosa la presencia de ambos, para su legal instalación; el Presidente tiene voto de calidad.

Las resoluciones adoptadas fuera de sesión de Consejo serán válidas, siempre y cuando sean tomadas por unanimidad de sus miembros y se confirmen por escrito.

ARTICULO DECIMO QUINTO.- En su primera sesión, salvo que la asamblea acuerde lo contrario, los Consejeros designarán al Presidente y al Secretario. Las actas de las sesiones del Consejo serán firmadas por el Presidente y el Secretario.

ARTICULO DECIMO SEXTO.- El Consejo de Administración o el Administrador Único, tendrán las más amplias facultades para realizar el objeto social y para dirigir y administrar la sociedad, siendo el representante legal de ésta.

El Órgano de Administración gozará de los siguientes poderes y facultades:

A.- PODER GENERAL PARA PLEITOS Y COBRANZAS, con todas las facultades generales y aún las especiales que de acuerdo con la Ley requieran de poder o cláusula especial, en los términos del primer párrafo del artículo dos mil quinientos cincuenta y cuatro y dos mil quinientos ochenta y siete del Código Civil Federal del Distrito Federal, y sus correlativos en los Estados donde se ejercite. De manera enunciativa y no limitativa, se mencionan entre otras facultades las siguientes.

I.- Para intentar y desistirse de toda clase de procedimientos, inclusive amparo.

II. - Para transigir.

III.- Para comprometer en árbitros.

IV.- Para absolver y articular posiciones.

V. - Para recusar.

VI.- Para hacer cesión de bienes.

VII. - Para recibir pagos.

VIII.- Para presentar denuncias y querellas en materia penal, y para otorgar el perdón cuando lo permita la ley.

IX.- Para coadyuvar con el Ministerio Público y exigir la reparación del daño civil

B.- Los poderes a que alude el inciso anterior, se ejercerán ante particulares y ante toda clase de autoridades administrativas o judiciales, inclusive de carácter Federal o Local y ante las Juntas de Conciliación y Arbitraje, Locales o Federales y Autoridades de Trabajo.

C.- PODER GENERAL PARA ACTOS DE ADMINISTRACION, en los términos del segundo párrafo del citado artículo dos mil quinientos cincuenta y cuatro de los Códigos Civiles menciona dos y su correlativo en el Estado donde se ejercite.

D.- PODER GENERAL PARA ACTOS DE DOMINIO, de acuerdo con el tercer párrafo de los mismos artículos de los Códigos Civiles de referencia y su correlativo en el Estado donde se ejercite.

E.- REPRESENTACION EN MATERIA LABORAL, con facultades expresas para articular y absolver posiciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo setecientos ochenta y seis de la Ley Federal del Trabajo, con facultad para administrar las relaciones laborales y conciliar de acuerdo con lo dispuesto en los artículos once y ochocientos setenta y seis, fracciones primera y sexta de la citada Ley, así como comparecer en juicio en los términos de las fracciones primera, segunda y tercera del artículo seiscientos noventa y dos, ochocientos setenta y ocho y demás aplicables de la mencionada Ley.

F.- PODER PARA OTORGAR, SUSCRIBIR, ENDOSAR, ACEPTAR, AVALAR Y DESCONTAR TODA CLASE DE TITULOS DE CREDITO, en los términos del artículo noveno de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

G.- FACULTAD para designar al Director General, a los Gerentes, Subgerentes, factores o empleados de la sociedad, otorgándoles los poderes que consideren pertinentes.

H.- Para delegar sus facultades en uno o varios Consejeros para que actúen separadamente o en comité.

I.- FACULTAD para otorgar poderes generales o especiales y para revocar unos y otros.

J.- Las anteriores facultades se confieren sin perjuicio de que la asamblea ordinaria de accionistas pueda limitarlas o ampliarlas.

## **VIGILANCIA**

ARTICULO DECIMO SEPTIMO.- La vigilancia de las operaciones sociales, se confiará a uno o varios Comisarios, que podrán ser o no accionistas, atendiendo a la limitación del artículo ciento sesenta y cinco de la Ley General de Sociedades Mercantiles y durarán en su cargo por tiempo indefinido, salvo que la asamblea establezca un plazo, pero continuarán en funciones hasta que se haga el nuevo nombramiento y los designados tomen posesión de sus cargos.

Se podrán designar uno o varios Comisarios Suplentes, para sustituir a sus respectivos propietarios, en caso de faltas temporales o absolutas. La asamblea cuidará el derecho que a las minorías conceden los artículos ciento cuarenta y cuatro y ciento setenta y uno de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

## **CAUCION**

ARTICULO DECIMO OCTAVO.- El administrador único, los consejeros, directores, gerentes y el o los comisarios caucionarán su manejo, si así lo acuerda la asamblea ordinaria de accionistas, en los términos y por el monto que la misma determine.

## **EJERCICIOS SOCIALES**

ARTICULO DECIMO NOVENO.- Los ejercicios sociales serán de un año y correrán del primero de enero al treinta y uno de diciembre de cada año, con excepción del primero .

## **INFORMACIÓN FINANCIERA.**

**ARTICULO VIGESIMO.-** En cumplimiento de lo dispuesto por los artículos ciento setenta y dos, ciento setenta y tres, ciento setenta y seis y ciento setenta y siete de la Ley General de Sociedades Mercantiles, los informes financieros se practicarán al final de cada ejercicio, debiendo concluirse dentro de los tres meses siguientes a la clausura de cada ejercicio social, y se pondrán a la disposición del o de los Comisarios y de los accionistas, con la anticipación que fija el artículo ciento setenta y tres de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En el transcurso de cada ejercicio social, el Consejo de Administración o el Administrador Único, podrá acordar una o más veces, según lo considere conveniente, la formación de un inventario e informes financieros extraordinarios.

#### **FONDOS Y UTILIDADES.**

**ARTICULO VIGESIMO PRIMERO.-** Deducidos los gastos generales, entre los que se comprende pago de honorarios a los Consejeros, Administrador Único, Presidente, Gerentes en su caso ya los Comisarios, las utilidades que se obtengan, previa deducción de las cantidades necesarias para amortizaciones, depreciaciones, castigos, impuestos, etcétera, se aplicarán como sigue:

A.- Se separará un cinco por ciento para formar el fondo de reserva legal, hasta que alcance el veinte por ciento del capital social.

B.- Se separarán las cantidades que la asamblea acuerde para la formación de uno o varios fondos de reserva especial es.

C.- Del remanente se distribuirá como dividendo entre los accionistas en proporción al número de sus acciones, la cantidad que acuerde la asamblea.

No se distribuirán dividendos, sino hasta después del informe financiero que efectivamente arroje utilidades.

D.- Los sobrantes repartibles serán llevados a cuenta de utilidades por aplicar.

#### **FUNDADORES**

**ARTICULO VIGESIMO SEGUNDO.-** Los fundadores de la sociedad, no se reservarán participación especial en las utilidades.

#### **DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN.**

**ARTICULO VIGESIMO TERCERO.-** La sociedad se disolverá en los casos que fija el artículo doscientos veintinueve de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

**ARTICULO VIGESIMO CUARTO.-** La liquidación se sujetará a lo dispuesto en el capítulo once de la citada Ley.

**ARTICULO VIGESIMO QUINTO.-** Mientras no se inscriba en el Registro Público de Comercio el nombramiento del o los liquidadores y éstos no hayan entrado en funciones, los Consejeros o el Administrador Único, continuarán desempeñando su cargo, pero no podrán iniciar nuevas operaciones después del acuerdo de disolución o de que se compruebe la existencia de la causa legal de ésta.

**ARTICULO VIGESIMO SEXTO.-** En el período de liquidación de la sociedad, él o los liquidadores tendrán las mismas facultades y obligaciones que corresponden al Órgano de Administración.

#### **CLAUSULAS TRANSITORIAS.**

**PRIMERA.-** Los comparecientes acuerdan constituir una Sociedad Anónima, bajo la denominación de "**INDUSTRIA ALFA**", **SOCIEDAD ANÓNIMA** y someterse a los estatutos que han quedado transcritos en este instrumento.



SEGUNDA.- El capital social mínimo fijo es la cantidad de: CINCUENTA MIL PESOS, MONEDA NACIONAL, el que quedó totalmente suscrito y pagado como sigue: OSVALDO URQUIZA LIZALDE , OCHENTA ACCIONES NOMINATIVAS, Serie "A" con valor de CUARENTA MIL PESOS, MONEDA NACIONAL.

GABRIEL SÁNCHEZ CURIEL, DIEZ ACCIONES NOMINATIVAS, Serie "A" con valor de CINCO MIL PESOS, MONEDA NACIONAL

CARLOS FRANCISCO SÁNCHEZ SOSA, CINCO ACCIONES NOMINATIVAS, Serie "A", con valor de DOS MIL QUINIENTOS PESOS, MONEDA NACIONAL.

JUAN CARLOS DE LA MORA VALDIVIA, CINCO ACCIONES NOMINATIVAS, Serie "A", con valor de DOS MIL QUINIENTOS PESOS, MONEDA NACIONAL.

TOTAL: CIEN ACCIONES NOMINATIVAS, Serie "A" de QUINIENTOS PESOS, MONEDA NACIONAL, cada una de ellas, con valor total de CINCUENTA MIL PESOS, MONEDA NACIONAL.

TERCERA.- Los comparecientes, reunidos en primera asamblea acuerdan:

1.- Confiar la administración de la sociedad a una ADMINISTRADOR UNICO, para lo cual designan al señor JUAN CARLOS DE LA MORA VALDIVIA, quien para el desempeño de su cargo, gozará de todos los poderes y facultades a que se refiere el artículo DECIMO SEXTO de los presentes estatutos sociales, el que se tiene aquí por reproducido como si a la letra se insertase

2.- Designan como apoderada de la sociedad al señor OSVALDO URQUIZA LIZALDE, quienes gozarán conjunta o indistintamente de todos lo poderes y facultades a que se refiere el artículo DECIMO SEXTO de los presentes estatutos sociales, los que se tienen aquí por reproducidos como si a la letra se insertasen.

3.- Designan como apoderado de la sociedad al señor CARLOS FRANCISCO SÁNCHEZ SOSA, quienes gozarán conjunta o indistintamente de los poderes y facultades a que se refieren los incisos a), b), c), e) y f) del artículo DECIMO SEXTO de los presentes estatutos sociales, los que se tienen aquí por reproducidos como si a la letra se insertasen.

4.- Designan como COMISARIO de la sociedad al señor EUSEBIO SÁNCHEZ ROSAS.

CUARTA.- Los comparecientes en esta escritura manifiestan: Que obra en la caja de la sociedad la cantidad de: CINCUENTA MIL PESOS, MONEDA NACIONAL, importe del capital social mínimo fijo.

## GENERALES

Los comparecientes, por sus generales manifiestan que son de nacionalidad mexicana por nacimiento e hijos de padres mexicanos.

OSVALDO URQUIZA LIZALDE , originario de San Luis Potosí, San Luis Potosí, donde nació el veinte de diciembre de mil novecientos veintiocho, soltero, administrador, con domicilio en Rosal número ochenta y ocho, casa dos, Colonia San Pedro Mártir, Delegación Tlalpan, Distrito Federal, quien se identifica con pasaporte número tres mil trescientos noventa, millones treinta y dos mil cuatrocientos ochenta y tres, expedido por la Secretaría de Relaciones Exteriores, Delegación Tlalpan, el diez de octubre del dos mil tres.

GABRIEL SÁNCHEZ CURIEL , originario de Córdoba, Veracruz, donde nació el siete de mayo de mil novecientos setenta, soltero, administrador, con domicilio en División del Norte número "dos mil ochocientos treinta y uno, departamento trescientos tres", Colonia Parque San Andrés, Delegación Coyoacán, Distrito Federal, quien se identifica con credencial para votar, clave de elector "SACG" setenta millones diez mil setecientos treinta "M" setecientos, expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de Electores.

CARLOS FRANCISCO SÁNCHEZ SOSA, originario de Córdoba, Veracruz, donde nació el treinta y uno de diciembre de mil novecientos cincuenta y dos, casado, administrador de empresas, con domicilio en Epsilon número doscientos setenta y siete, Colonia Romero de

Terreros, Delegación Coyoacán, Distrito Federal, quien se identifica con credencial para votar, clave de elector "SNSSCR" cincuenta y dos millones ciento veintitrés mil ciento treinta "H" novecientos, expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de Electores.

JUAN CARLOS DE LA MORA VALDIVIA, originario del Distrito Federal, donde nació el veintisiete de marzo de mil novecientos sesenta y seis, casado, administrador, con domicilio en ACOLMAN número catorce "A", Colonia Xalostoc, Ecatepec, Estado de México, quien se identifica con credencial para votar, clave de elector "DLVLJN" sesenta y seis millones treinta y dos mil setecientos "H" cuatrocientos, expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de Electores.

**YO, LA NOTARIO CERTIFICO:**

I.- Que los comparecientes se identificaron como se indica en sus generales, documentos que en copia compulsada agrego al apéndice de esta escritura con la letra "B", a quienes estimo con capacidad legal para la celebración de este acto.

II.- Que me identifique plenamente con los comparecientes como Notario.

III.- Que advertí a los comparecientes, que daré a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el aviso a que se refiere la Regla dos punto tres punto doce de la Resolución Miscelánea Fiscal para el año dos mil, en virtud de no haberme proporcionado las Cédulas de Identificación Fiscal, ni la constancia de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes emitida por el Servicio de la Administración Tributaria de los accionistas señor OSVALDO URQUIZA LIZALDE, GABRIEL SÁNCHEZ CURIEL, CARLOS FRANCISCO SÁNCHEZ SOSA Y JUAN CARLOS DE LA MORA VALDIVIA, a pesar de habérselas solicitado.

IV.- Que les hice saber a los comparecientes el derecho que tienen de leer personalmente éste instrumento y de que su contenido les sea explicado por la suscrita Notario.

V.- Que tuve a la vista los documentos citados en este instrumento.

VI.- Que leída y explicada esta escritura a los comparecientes acerca del valor, las consecuencias y alcances legales de su contenido y habiéndome manifestado su comprensión plena de la misma, la firman de conformidad el veintitrés de julio del dos mil.- DOY FE

## **CAPÍTULO IV**

### **4.1 CASO PRÁCTICO**

#### **INDUSTRIA ALFA S.A.**

##### **Antecedentes y papeles generales**

##### **Objetivos de auditoria**

1. Determinación de los objetivos y condiciones sobre los cuales se efectuará la Auditoria, de acuerdo:
  - a. Entrevistas con el cliente.
  - b. Visitas a las instalaciones y observación de las características operativas de la compañía.
  - c. Entrevistas con los funcionarios con el objeto de conocer las políticas establecidas.
  - d. Verificación de los documentos relacionados con la situación jurídica de la empresa.
  - f. Lectura de estados financieros para conocer el volumen de operaciones y naturaleza de las mismas.
  
2. Definición del trabajo a desarrollar en cada etapa de la revisión de los estados financieros.
  
- 3.- Control del trabajo desarrollado mediante una adecuada supervisión, considerando:
  - a. Experiencia y capacidad profesional de los auditores que efectuaran la revisión.
  - b. Revisión del plan de trabajo y definición de los objetivos.
  - c. Determinación de los alcances para la revisión de cada rubro.
  - d. Determinación del presupuesto de tiempo por secciones.

Referencia	Descripcion de puntos pendientes	Pendientes Cumplidos	Auditor asignado	Comentarios adicionales
	1.- Comentar con el C.P.Osvaldo Urquiza equipo de Auditoria para esta empresa.		C.G.	Consultar cedula 0,7-4
0.7-5	2.- Preparar cedula de auditoria con estimacion de horas y valuacion a cuota estandar.		C.G.	Consultar cedula 0.7-5
	3.- Conseguir un ejemplar de la Acta Constitutiva		J.P.	Consultar cedula
	4.- Con base en los datos del libro de Texto en las paginas 58 a 61. inclusive preparar organigramas e incluir en cedula 3.4 según corresponda		J.P.	Consultar cedula 3.4-1/1 a 1/4
5.4-2	5.- Concluir la grafica de flujo del sistema de contabilidad en la cedula de referencia		J.M.	Consultar cedula 5.4-2
	6.- Obtener catalogos de cuentas ( sin importar su origen) y archivarlo en seccion 5 con el indice 5.4-3		J.P.	Consultar cedula 5.4-3

## **INDUSTRIA ALFA ,S.A.**

Antecedentes y Papeles Generales

Memorandum sobre operaciones de la Empresa

0.7-2/1

31 12 05

C.G.

- 1.- La empresa se dedica a la compra venta de aparatos electronicos y muebles para el hogar fue constituida del 16 de Mayo de 1995 como sociedad anonima de capital fijo de conformidad con las leyes federales mexicanas.
- 2.- A partir de su segundo ejercicio social la fecha del cierre coincide con el año natural.
- 3.- Consultar características del Capital Contable, numero y tipos de acciones, giro y registro publico de la propiedad en cedula : 2.4-1
- 4.- La organización y estructura de la entidad se incluye en : 3.4-1
- 5.- Los Estados Financieros de la entidad han sido determinados desde su primer ejercicio. Al 31 de Diciembre de 2004 el dictamen fue emitido por Villarruel Marquez y cia.
- 6.- Las ventas de mercancías se llevan a cabo sobre la base de un Contador comercial con un plazo promedio de 90 dias para la recuperacion de las facturas. La cartera es de aproximadamente 400 clientes localizados en el area de la Ciudad de Mexico.
- 7.- La Empresa tiene operaciones con tres Bancos con quienes se manejan las cuentas de cheques.
- 8.- Las cuentas por cobrar estan representadas basicamente por las facturas y se opera frecuentemente el descuento por pronto pago.
- 9.- Se expide un promedio de 50 cheques diarios; el promedio de depositos bancarios es de \$ 5 000 000 por dia. Existen 4 fondos fijos y uno variable para cambios en la Caja General.

- 10.- Los inventarios de mercancía se integran por aproximadamente 180 clases de artículos divididos en tres grandes grupos; aparatos electrónicos, muebles para el hogar, y muebles para oficina. Esta en vigor un sistema de inventarios perpetuos cuyo método de valuación escostos promedios.
- 11.- Los proveedores son aproximados 15, todos ellos de importancia. Las compras de importación son excepcionales.
- 12.- Se recurre a los financiamientos bancarios con razonable frecuencia.
- 13.- El número aproximado de documentos tradicionales que se expiden diariamente es:
- |                       |    |
|-----------------------|----|
| Factura de Venta      | 50 |
| Notas de crédito      | 15 |
| Polizas de Ingreso    | 41 |
| Polizas de Diario     | 3  |
| Pedidos a Proveedores | 10 |
- 14.- El sistema de contabilidad es computarizado. El personal es de 300 empleados incluyendo niveles ejecutivos, todos ellos de confianza, las nóminas son quincenales.
- 15.- El régimen fiscal de la empresa es tradicional y no incluye impuestos especiales; La compañía no goza de exenciones.

## **INDUSTRIA ALFA,S.A.**

Antecedentes y Papeles Generales

Informacion obtenida de los Auditores Predecesores  
en los terminos de las 7

0.7-3/1

31 12 05

14 04 05

- 1.- Los Auditores predecesores son Villarruel Marquez y Cia Han dictaminado los Estados Financieros desde el primer ejercicio de la Empresa.
- 2.- El dictamen por el ejercicio 2004 se expidio con salvedad pues la Empresa no reexpreso la informacion financiera en los terminos del boletin B-10.
- 3.-Villarruel Marquez informa que existen problemas de cobrabilidad en la cartera la estimacion al cierre de 2004 era insuficiente y el ajuste fue aceptado con alguna resistencia.
- 4.- Tambien existen problemas en el control contable y en la documentacion comprobatoria de mobiliario y equipo en general. Se sugiere un alcance importante en la revision de las altas.
- 5.- Existen posibles problemas en la comprobacion de los gastos de operacion. El Auditor predecedor sugiere tambien alcances significativos.
- 6.- El sistema de cobranzas presenta algunas debilidades de control; los predecesores sin especificacion cuales. Se sugieren hacer enfasis en preliminar sobre el flujo de transacciones en el departamento de credito y cobranzas y cubrir alcances importantes en los procedimientos de verificacion.
- 7.- En opinion del predecesor las diferencias temporales entre la utilidad contable y fiscal son importantes sin embargo la Empresa no ha reconocido contablemente el costo diferido de impuesto y participacion. Posibles juntas importantes para 2005.
- 8.- El auditor predecesor señala que INDUSTRIA ALFA,S.A. colabora con Auditoria Externa y no ha tenido problemas de acceso a la informacion aunque la Empresa delega en el despacho varias funciones de cierre de ejercicio que son importantes.

9.- Participantes en la Entrevista:

D. C. U.: César Galicia - Gerente  
Jorge Madrigal -Encargado

V.M. Antonio Pineda - Gerente Auditoria

10.- Conclusion: Durante la entrevista no se detecto alguna circunstancia que indique que no es conveniente aceptar el servicio.



**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
Antecedentes y Papeles Generales  
Staff de Auditoria asignado a la Empresa

0.7-4  
311205  
140405  
C.G

Socio Responsable: C.P. Osvaldo Urquiza Lizalde

Socio Suplente: C.P. Gabriel Sánchez Curiel

Gerente: C.P César Galicia

Encargado: Jorge Madrigal

Ayudantes: Javier Pasillas - Junior 3

Daniel Ponce - Junior 1

Tratandose de un nuevo cliente el despacho seguira la politica de no modificar este Staff en las tres intervenciones.

**INDUSTRIAS ALFA, S.A.**

Antecedentes y Papeles de Trabajo

Estimación de horas y Valuación a cuota estimada estandar

0.7-5

311205

220405

C.G

Secciones	HORAS ESTIMADAS					VALUACION A CUOTA ESTIMADA				
	Socio	Gerente	Encargado	Ayudante	Total	Socio 6 000	Gerente 5 000	Encargado 2 000	Ayudante 1 500	Total
0	8	8	24	16	56	48 000	40 000	48 000	24 000	160 000
1	2	4	6	2	14	12 000	20 000	12 000	3 000	47 000
2	2	2	6	2	12	12 000	10 000	12 000	3 000	37 000
3	4	4	6	2	16	24 000	20 000	12 000	3 000	59 000
4	2	2	12	4	20	12 000	10 000	24 000	6 000	52 000
5	4	4	12	12	32	24 000	20 000	24 000	18 000	86 000
7	2	4	12	8	26	12 000	20 000	24 000	12 000	68 000
9	4	4	24	16	48	24 000	20 000	48 000	24 000	116 000
10	2	4	18	12	36	12 000	20 000	36 000	18 000	86 000
12	12	30	90	60	192	72 000	150 000	180 000	90 000	492 000
13	4	8	30	20	62	24 000	40 000	60 000	50 000	154 000
14	4	4	24	16	48	24 000	20 000	48 000	24 000	116 000
15	8	24	60	40	132	48 000	120 000	120 000	60 000	348 000
16	12	24	120	80	236	72 000	120 000	240 000	120 000	552 000
18	4	12	36	24	76	24 000	60 000	72 000	56 000	112 000
21	4	20	60	40	124	24 000	100 000	120 000	60 000	304 000
22	4	10	45	30	89	24 000	5 000	90 000	45 000	205 000
23	4	4	30	20	58	24 000	20 000	60 000	30 000	134 000
24	8	16	45	40	109	48 000	80 000	90 000	60 000	276 000
25	8	20	60	40	128	48 000	100 000	120 000	60 000	328 000
30	12	24	60	40	136	72 000	120 000	120 000	60 000	372 000
40	24	40	180	120	364	144 000	200 000	360 000	180 000	884 000
41	30	40	180	120	370	180 000	200 000	360 000	180 000	920 000
42	4	4	24	16	48	24 000	20 000	48 000	24 000	116 000
43	4	4	24	16	48	24 000	20 000	48 000	24 000	116 000
50	4	4	30	20	58	24 000	20 000	60 000	300 00	134 000
51	4	4	30	28	66	24 000	20 000	60 000	42 000	146 000
Totales	184	328	1248	844	2604	1 104 000	2 496 000	1 640 000	1 266 000	6 500 000

**Abril 30 2005**  
**Sr. Juan Carlos de la Mora**  
**Director General**  
**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**Paseo de los Bosques 13**  
**México 23300 D.F.**

**Estimado señor de la Mora:**

De acuerdo con las charlas que hemos tenido el agrado de celebrar con usted en días pasados, nos permitimos poner a su consideración el análisis de nuestro presupuesto de honorarios por los servicios de Auditoría sobre los Estados Financieros de INDUSTRIA ALFA, S.A. al 31 de diciembre de 2005.

Nuestro examen sería efectuado de acuerdo con las normas de Auditoría Generalmente Aceptadas y promulgadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, en consecuencia, incluiría el estudio y la evolución del sistema de control interno contable, así como la revisión de libros y registros de contabilidad y la aplicación de otros procedimientos de Auditoría que consideramos necesarios en las circunstancias.

Como resultado de dicho examen, entregaríamos a ustedes nuestro dictamen sobre los Estados Financieros de INDUSTRIA ALFA, S.A. para efectos de los señores accionistas y administradores y un informe conteniendo recomendaciones para mejorar los procedimientos y sistemas de control en aquellas áreas que, a nuestro juicio así lo ameriten.

La entrega de dichos informes sería efectuada en fechas acordadas conjuntamente entre nosotros, básicamente a causa de la planeación del cierre anual de operaciones que, como usted sabe, depende de ciertas circunstancias de control contable que con frecuencia son imprevisibles.

El monto de nuestros honorarios lo hemos estimado tomando en consideración las horas que nuestro personal técnico debe invertir para llevar a cabo los trabajos inherentes a la dictaminación de estados financieros a la luz de las características organizacionales y de flujo transaccional propias de INDUSTRIA ALFA, S.A. Dicho monto a la cantidad de \$ 6,500.00 que serían pagados de acuerdo con base establecida también de manera conjunta por ambas partes.

En el presupuesto anterior no se incluyen servicios adicionales o consultas, tanto en materia fiscal como en asuntos de asesoría administrativa.

Por otra parte, hemos tomado en consideración los trabajos de volumen que el personal de la empresa llevaría a cabo para abreviar en lo posible nuestra intervención, de acuerdo con lo que comentamos ya con usted el 10 de Abril.

Es importante agregar que los gastos ocasionados por viajes de nuestro persona técnico tuviera que efectuar al interior de la República con motivo de la realización de nuestro trabajo serían repercutidos a ustedes a través de reportes respaldados por la correspondiente evidencia documental comprobatoria.

Es también importante señalar que, si durante el desarrollo de nuestra Auditoría llegaran a surgir situaciones extraordinarias que motivaran inversiones adicionales de tiempo por parte de nuestro personal, pondríamos a su consideración el incremento estimado de honorarios, a fin de contar con su aprobación antes de llevar a cabo la revisión correspondiente.

Al reiterar nuestro agradecimiento por su atención y por la oportunidad que nos ha brindado de poder presentarle esta cotización, nos es grato expresarle nuestros mejores deseos.

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

**DESPACHO CONTABLE URQUIZA Y ASOCIADOS, S.C.**

---

**C.P. Osvaldo Urquiza Lizalde.**  
**Socio**

Mayo 7 2005  
Sr. Uriel Troussell  
Director de Finanzas  
INDUSTRIA ALFA, S.A.  
México, D.F.

**Estimado señor Troussell:**

De acuerdo con lo comentado en la reunión celebrada el 6 de mayo, incluyo a continuación el programa de intervención que llevaremos a cabo en relación con la Auditoría de los Estados Financieros de INDUSTRIA ALFA, S.A. al 31 de Diciembre de 2005.

1.- Intervención preliminar; con el propósito de estudiar y evaluar el control interno contable y proporcionar una carta de sugerencias para mejorar los sistemas en vigor. Del 20 de Mayo al 7 de Junio.

2.- Visita intermedia; cuyo propósito es revisar cifras de una Balanza de Comprobación y coordinar actividades de Inventario Físico Anual y corte de documentación al cierre del ejercicio. Del 21 de Octubre al 1º de Noviembre.

3.- Etapa final cuyo propósito es revisar mediante procedimientos de conexión con la intermedia las cifras de la Balanza de Comprobación definitiva ó final. Y entregar a la Asamblea de Accionistas nuestro informe sobre el examen de los Estados Financieros. Del 3 al 21 de Febrero del 2006.

Ratificamos a usted que entregaremos el Dictamen por el ejercicio antes mencionado, el 5 de Marzo del mismo año.

Esta fecha queda sujeta a cualquier circunstancia que llegará a cuasar retrasos en el desarrollo de nuestras intervenciones.

En la mejor disposición de efectuar las aclaraciones que se consideren necesarias aprovecho la oportunidad para saludarlo.

Cordialmente.

**C.P. Osvaldo Urquiza Lizalde.**  
Socio.

**A. Pineda.- Gerente de Contabilidad.**

**Mayo 9 2005**  
**Sr. Uriel Trousell**  
**Director de Finanzas**  
**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**México, D.F.**

**Estimado señor Trousell:**

En relación con nuestra intervención premilitar programada para el 20 de Mayo, ratificamos a usted que el personal de Auditoría requiere que los siguientes puntos estén satisfechos por INDUSTRIA ALFA, S.A. A fin de que los trabajos de lleven eficientemente:

1.- Copias fotostáticas de todos los contratos celebrados por la empresa y que hayan estado o estén vigentes en 2005.

2.- Copias actualizadas del organigrama general y organigramas departamentales.

3.- Un ejemplar del catálogo de cuentas en vigor.

4.- Un juego de los Estados Financieros del último periodo contable mensual.

5.- Un ejemplar del Presupuesto para el ejercicio del 2005.

6.- Ejemplares actualizados de instructivos de contabilidad para el catálogo de cuentas.

7.- Relación actualizada de los Abogados contratados para la CIA en el presente ejercicio.

8.- Así mismo los auditores necesitan libre acceso a toda la documentación considerada confidencial incluyendo los expedientes de correspondencia de los principales ejecutivos de la empresa.

Entendemos que INDUSTRIA ALFA, S.A. se reserva esta autorización para el encargado y el gerente de Auditoría.

Por otra parte, hacemos hincapié en la necesidad de que se proporcione a nuestro personal profesional un sitio seguro para la custodia de nuestros papeles de trabajo fuera de las horas hábiles; esto tiene por objeto garantizar el manejo confidencial a la información que tenemos acceso.

Finalmente confirmamos a usted que el encargado es el señor Jorge Madrigal y sus ayudantes Javier Pasillas y Daniel Ponce.

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

**DESPACHO CONTABLE URQUIZA Y ASOCIADOS, S.C.**

**Por C.P. César Galicia.**

A. Pineda - Gerente de Contabilidad.

**INDUSTRIA ALFA,S.A.**

0,7-10

Antecedentes y Papeles Generales  
Corte de Documentacion al 31 12 0531 12 05  
D.P.

Concepto	Utilitario Utilizado	Fecha	Primero en Banco
1.-Chequeras :			
Bancomer 66 15 297-1	3 945	31 12 05	3 946
Banamex 80 55 481-5	8 640	31 12 05	8 641
BITAL 79 84 13 14	2 196	31 12 05	2 197
2.- Pedidos de Clientes	840	30 12 05	841
3.- Factura de Ventas	1 893	30 12 05	1 894
4.- Reporte de Cobranza	702	30 12 05	703
5.- Recibo de Caja	590	31 12 05	591
3.- Revision	804	31 12 05	805
7.- Nota de salida de almacen	300	30 12 05	301
3.- Informe de mercancías recibidas	4020	29 12 05	4021

Comentarios adicionales :

Se inspeccionaron en adición a los documentos arriba mencionados 5 formularios anteriores y 5 posteriores.  
En los documentos contados se dejó esta manera de auditoría puesto a tinta a la derecha del folio.



**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**Estados Financieros de la Empresa y**  
**Balanza de Comprobación**  
**Objetivos de Auditoría**

- 1.- Verificar que los Estados Financieros hayan sido elaborados con base en las cifras registradas en los libros de contabilidad.
  
- 2.- Determinación de la importancia relativa de los rubros que integran los Estados Financieros que serán examinados.
  
- 3.- Verificar que no existan variaciones anormales en los rubros de los Estados Financieros entre las etapas sujetas a revisión.
  
- 4.- Determinar el efecto en cambios por las transacciones efectuadas en moneda extranjera, mismo que debe quedar reflejado en los Estados Financieros como derechos u obligaciones, según sea el caso en función a la equivalencia de la moneda en que dichas transacciones se llevaron a cabo.
  
- 5.- Verificar la correcta presentación de los rubros que integran los Estados Financieros.

**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**Estados Financieros de la Empresa y**  
**Balanza de Comprobación**  
**Cuestionario de Control Interno**

		<u>31 de diciembre de 2005</u>	
	Respuesta	Pregunta	Respuesta basada en: Observación o Cedula
	<u>SI NO NA</u>		
1. Se preparan estados financiero Mensuales (indique en su caso si se preparan bi, tri, o semestral mente, y cuantos dias se necesitan para prepararlos).	_____	Se preparan mensualmente con un plazo de 10 dias	_____ <u>1.4-1</u>
2. Se presentan estados financieros reales y presupuestados	_____	Solo con cifras históricas	_____
3. Son razonablemente correctos	_____	Presentan algunas fallas importantes (ver comentarios al calce).	_____

Comentarios: indique si el control interno es ALTO ( ) MODERADO ( ) BAJO ( )

Los estados financieros presentan algunas fallas importantes que se describan en los puntos 1 a 4 de la cedula 3.6-1 el despacho considerara esta circunstancia en la etapa de cierre de la auditoria.

**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**Estados Financieros de la Empresa y**  
**Balanza de Comprobación**  
**Programa de Auditoria**

PROCEDIMIENTOS	Cedula	Fecha	Auditor
A. <u>Procedimientos aplicables en la etapa preliminar</u>			
1.A00 Preparar cedula del archivo permanente que muestre el procedimiento que sigue la empresa para elaborar sus estados financieros.	1.4-1		
1.A01 Investigar las politicas vigentes en la empresa para formular sus estados financieros: periodicidad, fechas limite, información inter periodos, etc. Plasmar esta Información en cedulas de auditoria.	1.4-1		
1.A02 Obtener un ejemplar de los estados financieros y sus anexos de ser posible los del periodo contable mas reciente, y evaluar el cumplimiento de las reglas de revelación mas significativas: clasificación de activos, pasivos, capital contable, resultados y notas a dichos estados.	1.7-5		
1.A03 Responder el cuestionario de control interno aplicable a esta sección con objeto de evaluarlo.	1.2-1		
A. <u>Procedimientos aplicables en las etapas intermedia y Final</u>			
1.B00 Preparar u obtener la balanza de comprobación de las cuentas de balance y de resultados. En el caso de que haya sido preparada por el cliente, verificar los saldos con las cuentas del mayor respectivos.	1.7-1 1.7-2		
1.B01 Preparar cedulas sumarias partiendo de los saldo de la balanza de comprobación y hacer referencias cruzadas entre ambas clases de papeles.	varias		
1.B02 Durante el desarrollo del examen formular cedula de auditoria para el control de los ajustes y las reclasificaciones que se pondrian a la empresa.	1.7-3		

<b>PROCEDIMIENTOS</b>		Cedula	Fecha	Auditor
1.B03	Comentar los ajustes de auditoria con la empresa y obtener ejemplares de las pólizas con las cuales se registren en libros.			
1.B04	Verificar el registro de las pólizas de ajuste en los principales diario y mayor.			
1.B05	Actualizar la balanza de comprobación y las cedulas sumarias con los ajustes de auditoria aceptados por la empresa.			
1.B06	Verificar las cifras de la balanza de comprobación ajustada, con las cifras finales del libro mayor.			

## INDUSTRIA ALFA ,S.A.

1.4-1

Estados Financieros de la Empresa

31 12 05

Memorandum sobre políticas y procedimientos  
para preparar Estados Financieros

20 05 05

J.M

Políticas y Procedimientos en vigor

Cambios a políticas y procedimientos

- 1.- La Empresa prepara Estados Financieros mensuales. La Dirección General y los directores de área requieren dichos Estados 10 días después del cierre del periodo contable.
- 2.- La información financiera mensual se compone de Balance General, Estado de Resultados, Análisis de cuentas colectivas por cobrar y por pagar, Análisis de Gastos de operación y un Resumen de Inventarios que comprende los 3 grupos de existencias en Unidades y Valores.  
observacion no. 13.6-1
- 3.- La información financiera se compara contra estimaciones en los siguientes renglones;  
  
Bancos, Cuentas por Cobrar a Clientes, Inventarios, Ventas y Costo de lo Vendido y Gastos de Operación. Las estimaciones constituyen solamente índices de referencia y no se considera para decidir sobre la marcha de las operaciones.
- 4.- Los Estados Financieros son preparados por el Sub-gerente de Contabilidad a partir de una Balanza de Comprobación y de la información de los Mayores auxiliares.  
La agrupación de cuentas son sencillas de conformidad con las normas de revelación suficiente.  
observacion No 2
- 5.- El Estado de Resultados no incluye provisión de impuesto y reparto pues la Empresa estima que el costo es anual y aparece en los Estados Financieros del cierre del ejercicio.  
observacion No 3
- 6.- El gerente de Contabilidad autoriza los Estados Financieros mensuales para lo cual verifica contra el Mayor las cuentas que no están agrupadas; efectúa revisiones selectivas contra mayores auxiliares.
- 7.- Los Estados Financieros no incluyen reexpresión en términos del Boletín B 10

**INDUSTRIA ALFA S.A**

Estados Financieros de la empresa

Memorandum sobre politicas y procedimientos  
para preparar estados financieros

1.4-1

31 12 05

20 05 05

J.M

8.- Los Estados Financieros se distribuyen una vez aprobados por la gerencia de Contabilidad General a la Direccion General y los cuatro Inventarios que se mencionan en la seccion 3

NUMERO DE CUENTA	CONCEPTO	SALDO AL 31 12 04		SALDO AL 31 12 05		AGEI TES		SALDOS AJUSTADOS 31 12 05		CEDULA DE ESTUDIO
		D	H	D	H	D	H	D	H	
1000	CAJA x BANCOS	947 360		1 410 000						10.7-1
2000	CUENTAS x POR DOCUMENTOS POR COBRAR	26 129 000		36 227 500						12.7-1
3000	INVENTARIOS	30 025 000		40 997 500						15.7-1
4000	PAGOS ANTICIPADOS	7 108 000		11 730 000						
5000	ACTIVOS FIJOS	16 400 000		24 600 000						
6000	GASTOS DE ORGANIZACION E INSTALACION	1 200 000		1 200 000						
7000	DEPRECIACION ACUMULADA		7 428 000		10 212 000					
8000	AMORTIZACION ACUMULADA		490 000		550 000					
10000	CUENTAS x DOCUMENTOS POR PAGAR		24 800 000		52 200 000					
11000	PASIVOS ACUMULADOS		3 284 000		5 760 000					
12000	PASIVOS ESTIMADOS		2 090 680		2 445 000					
20000	CAPITAL SOCIAL		40 000 000		40 000 000					
21000	RESERVA LEGAL		624 150		641 834					
22000	RESULTADOS ACUMULADOS		2 738 850		3 074 846					
30000	RESULTADOS DEL EJERCICIO		353 680		1 281 320					
		81 809 360	81 809 360	116 165 000	116 165 000					

NUMERO DE CUENTA	CONCEPTO	SALDO AL 31 12 04		SALDO AL 31 12 05		AJUSTES		SALDOS AJUSTADOS 31 12 05		CEDULA DE ESTUDIO
		D	H	D	H	D	H	D	H	
10	VENTAS		220 500 000		338 500 000					40 7-1
20	DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS	3 800 000		6 000 000						
30	REBAJAS SOBRE VENTAS	900 000		1 500 000						
40	COSTO DE VENTAS	140 490 000		210 000 000						
50	GASTOS DE VENTAS	37 431 000		56 000 000						
60	GASTOS DE ADMINIDTRACION	32 240 000		48 000 000						
70	GASTOS FINANCIEROS	9 510 000		19 000 000						
80	OTROS GASTOS	1 490 000		2 200 000						
90	PRODUCTOS FINANCIEROS		6 400 000		6 180 820					
100	OTROS PRODUCTOS		407 360		610 000					
200	IMPUESTOS SOBRE LA RENTA	917 851		1 100 000						
300	REPARTOS DE UTILIDADES A TRABAJADORES	174 829		209 500						
500	RESULTADOS DE EJERCICIO	353 680		1 281 320						
		227 307 360	227 307 360	345 290 820	345 290 820					



## INDUSTRIA ALFA S.A.

Estados Financieros de la Empresa  
Cedula de Ajustes y Reclasificaciones

1.7-10

31.12.05  
07.02.06  
J.P.

Referencia	No de Cuenta y subcuenta	CONCEPTO	Parcial	D	H	OBSERVACIONES
No 1 en 1.7-3						
	1400	BANCOS		25 000		
	30	BITAL				
	90	PRODUCTOS FINANCIEROS			25 000	
	30	Comisiones Bancarias				
		Ajuste de Auditoria para registrar Comisiones segun el Estado de Cuenta Bancario no incluidas por la Empresa en resultados al cierre del ejercicio.				
12.77	50	GASTOS DE VENTA		2 567 000		
	98	CUENTAS DE COBRO DUDOSO				
	2.050	ESTIMACION DE CUENTAS DE COBRO DUDOSO			2 567 000	
		Ajuste de Auditoria por incrementar la estimacion mencionada de acuerdo con el detalle de la cedula de referenciam				
15.7-8	50	GASTOS DE VENTA		186 000		
	002	ESTIMACION DE INVENTARIOS OBSOLETOS				
	3070	ESTIMACION DE EXISTENCIA DAÑADA			186 000	
		Incremento a la Estimacion de acuerdo con el examen de DCU				

## INDUSTRIA ALFA ,S.A.

1.4-1

Estados Financieros de la Empresa  
Memorandum sobre políticas y procedimientos  
para preparar Estados Financieros

31 12 05  
20 05 05  
J.M

Políticas y Procedimientos en vigor

Cambios a políticas y procedimientos

- 1.- La Empresa prepara Estados Financieros mensuales. La Dirección General y los directores de área requieren dichos Estados 10 días después del cierre del periodo contable.
- 2.- La información financiera mensual se compone de Balance General, Estado de Resultados, Análisis de cuentas colectivas por cobrar y por pagar, Análisis de Gastos de operación y un Resumen de Inventarios que comprende los 3 grupos de existencias en Unidades y Valores.  
observacion no. 13.6-1
- 3.- La información financiera se compara contra estimaciones en los siguientes renglones:  
  
Bancos, Cuentas por Cobrar a Clientes, Inventarios, Ventas y Costo de lo Vendido y Gastos de Operación. Las estimaciones constituyen solamente índices de referencia y no se considera para decidir sobre la marcha de las operaciones.
- 4.- Los Estados Financieros son preparados por el Sub-gerente de Contabilidad a partir de una Balanza de Comprobación y de la información de los Mayores auxiliares.  
La agrupación de cuentas son sencillas de conformidad con las normas de revelación suficiente.  
observacion No 2
- 5.- El Estado de Resultados no incluye provisión de impuesto y reparto pues la Empresa estima que el costo es anual y aparece en los Estados Financieros del cierre del ejercicio.  
observacion No 3
- 6.- El gerente de Contabilidad autoriza los Estados Financieros mensuales para lo cual verifica contra el Mayor las cuentas que no están agrupadas; efectúa revisiones selectivas contra mayores auxiliares.
- 7.- Los Estados Financieros no incluyen reexpresión en términos del Boletín B 10

**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**Actas y Contratos**  
**Objetivos de Auditoría**

1. Determinación de la existencia de la entidad económica mediante:
  - a. Escritura constitutiva.
  - b. Contrato de asociación
  - c. Etcétera.
  
2. Verificar que las actividades realizadas por la compañía, sean las que se encuentran contenidas en la escritura constitutiva; así mismo, verificar la existencia de los permisos de operación de la Secretaría de Relaciones Exteriores y todos aquellos que sean necesarios considerando su giro o actividad.
  
3. Verificar que las decisiones tomadas por los accionistas y administradores de la empresa según las actas, convenios y acuerdos respectivos, hayan recibido un adecuado y oportuno tratamiento contable.

**INDUSTRIA ALFA, S.A.**  
**Actas y Contratos**  
**Cuestionario de Control Interno**

31 de diciembre de 2005  
 Respuesta basada en:  
 Pregunta Observación  
 o Cedula

	Respuesta			Pregunta	Observación o Cedula
	SI	NO	NA		
1. Se celebran regularmente sesiones del consejo de Administración.	___	___	___	_____	_____
2. Las asambleas ordinarias de accionistas se celebran dentro del plazo previsto por la ley General de Sociedades Mercantiles.	___	___	___	_____	_____
3. Constan todas las actas en los libros de actas y están firmadas	___	___	___	_____	_____
4. En las actas de asambleas generales de accionistas que deciden sobre los resultados anuales, se hacen constar las cifras de cada caso.	___	___	___	_____	_____
5. Los movimientos contables que afectan las cuentas del capital y la utilidad acumulada (utilidad pendiente de aplicar reservas, etc.) están basados únicamente en las decisiones de los accionistas.	___	___	___	_____	_____

Comentarios: Indique si el control interno es: ALTO ( ) MODERADO ( ) BAJO ( )  
 Respecto a la pregunta 5 su respuesta actualizada en el cierre de la autoridad en nuestra opinión el control en el área es satisfactorio.

## 4.1.2 CONCLUSIONES

Una de las actividades mas frecuentes del Contador Público dentro de su desarrollo profesional en forma independiente es la Auditoría la cual se hace en ocasiones solo con fines financieros y también con fines fiscales.

Al Contador se le denomina Contador Público, porque su actuación independiente e imparcial lo coloca en el plan de colaborar activo en la administración y desarrollo de las actividades mercantiles en general, lo cual implica un servicio informativo que proporciona a todas aquellas personas que directa o indirectamente se encuentran relacionadas con la empresa que se trate.

La realización de este trabajo motivó para aplicar disciplinas en el campo de actuación profesional del Contador Público, teniendo en cuenta las necesidades y exigencias de la iniciativa privada y pública que requieren cada día de profesionales técnicamente más capacitados para llevar a cabo los objetivos y metas fijados por la Dirección.

El Contador Público goza de confianza en la sociedad ya que posee solvencia moral que le dan su personalidad, su capacidad técnica y se apego al Código de Ética Profesional; que rige su actuación profesional.

El Contador Público pone de manifiesto sus conocimientos y experiencias en beneficio de la empresa, del Público y como asesor fiscal para juzgar con imparcialidad y honestidad, las situaciones concretas que se someten a su consideración.

La Auditoría constituye uno de los campos más difíciles de la Contaduría Pública y exige por parte de este profesional un alto grado de experiencia, habilidad y buen juicio.

El último elemento determinante del campo de actuación profesional del Contador Público es la Experiencia adquirida durante el trabajo le van dando madurez durante el trabajo y por eso el Contador Público, tiende a especializarse, ya que no es posible dominar toda la estructura de conocimientos y habilidades que implica la función contable

El cierre de la Auditoría tiene la importancia decisiva en la revisión de Estados Financieros, en la etapa el Auditor conjuga todos los elementos de su examen, verificando si cumplió con las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas y conformando la opinión que rendirá, la cual es el resultado final de su trabajo destinada al tercero interesado.

El Dictamen del Contador Público es la culminación y resultado de su trabajo por mejor del cual expresa su opinión que se ha formado a través del minucioso examen de los Estados Financieros.

Los Estados Financieros, son instrumentos para tomar decisiones, fuente de información para fundamentar opiniones, de ahí la importancia de su contabilidad y sobre todo la relevante actuación del Contador Público, a través de su Dictamen.

## BIBLIOGRAFÍA

ARENS, ALVIN Auditoría Administrativa , Auditoría un Enfoque Integral” Editorial Prentice Hall México 1996.

GONZÁLEZ JUAN RMON Auditoría I Santillana “Auditoría VI “ México Editorial ECAFSA 1996

COOK, JOHN W. Auditoría II , Auditoria México Editorial McGraw-Hill 1987.

Normas y Procedimientos de Auditoria versión estudiantil 24a edición Instituto Mexicano de Contadores Públicos 2004.

Código de Ética Profesional.

Fundamentos de Auditoría “Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados México Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos 17ª edición 2002.

Fundamentos de Auditoría “Normas y Procedimientos de Auditoría” México Instituto Mexicano de Contadores Públicos Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria 22ª Edición 2002.

SÁNCHEZ CURIEL GABRIEL. Fundamentos de Auditoría “Auditoría de Estados Financieros un caso practico México Editorial McGraw-Hill 1997.