U N I V E R S I D A D N A C I O N A L A U T O N O M A

D E M E X I C O

FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION

"LOS EVENTOS SUBSECUENTES EN LA AUDITORIA DE ESTADOS FINANCIEROS"

TRABAJO DE INVESTIGACION QUE PARA

OBTENER EL TITULO DE CONTADOR PUBLICO

PRESENTA

JESUS LUIS SERRALDE ENRIQUEZ

SEMINARIO DE INVESTIGACION ADMINISTRATIVA

Y CONTABLE

México, D. F. 1 9 7 1

Universidad Nacional Autónoma de México
UNAM
Biblioteca Central
Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

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.

los eventos subsecuentes en la historia de [illegible]

JURADO REVISOR:

C.P. Jaime Bladinieres

C.P. Francisco Torres Guillén

C.P. Arturo Elizondo López

A mis padres

A mis hermanos, y todas las personas que de una u otra forma han contribuido a mi formación profesional

I N D I C E

	Pág.
PROLOGO	III
Capítulo 1	
ESTADOS FINANCIEROS	1-1
Generalidades	1-2
Cualidades que deben reunir	1-3
Su clasificación	1-6
Responsabilidad en su elaboración	1-8
Capítulo 2	
EVENTOS SUBSECUENTES	2-1
Generalidades	2-2
Su clasificación	2-4
Objetivos que se persiguen en su revisión	2-6
Formas de presentación en los estados financieros	2-7
Capítulo 3	
PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES EN LA REVISION DE EVENTOS SUBSECUENTES	3-1
Generalidades	3-2
Procedimientos de Auditorá que tienden exprofeso a buscar eventos subsecuentes	3-4
Otros procedimientos de Auditoría no específicos de este tema, pero que consecuentemente pueden denotar eventos subsecuentes	3-9
Capítulo 4	
DICTAMEN	4-1
Generalidades	4-2
Contenido	4-5
Cómo puede ser	4-9
Repercusión de los eventos subsecuentes en el dictamen	4-12

Pág.

Responsabilidad del auditor independiente en los eventos subsecuentes 4-13

CONCLUSION IV

BIBLIOGRAFIA V

P R O L O G O

Resulta casi imposible tratar de escribir un nuevo libro con teorías totalmente diferentes a las publicadas hasta ahora. Todos los libros sobre la materia dicen más o menos lo mismo, aunque en distinta forma y abordando los problemas bajo diferentes puntos de vista.

Sin embargo, a ninguna persona sensata se le ocurriría afirmar que cada libro es una copia de los anteriores. No obstante ello ¡cuántas teorías y cuántas definiciones parecidas hemos encontrado en obras de distintos autores!

El presente trabajo está enfocado al estudio e importancia de los eventos subsecuentes en la auditoría de estados financieros, el cual considero un tema por demás interesante, en virtud de los problemas que se pueden presentar en un momento dado, con lo cual se puede llegar al extremo de emitir un "Dictamen Negativo", o bien "Abstenerse de opinar".

Desde luego que el presente trabajo puede adolecer de fallas; no obstante, cabe aclarar que las mismas no obedecen a que no se hayan desarrollado los esfuerzos necesarios para lograr de dicho trabajo un máximo de eficiencia y utilidad. En mi opinión, las mencionadas deficiencias son el resultado de la falta de experiencia necesaria, la cual, a pesar de que existen opiniones en contrario, no se obtiene sino a través de tiempo y desarrollo profesional.

Jesús Luis Serralde Enríquez
México, D. F., julio de 1971

Capítulo 1

ESTADOS FINANCIEROS

Capítulo 1

ESTADOS FINANCIEROS

Generalidades

Cualidades que deben reunir

Su clasificación

Responsabilidad en su elaboración

GENERALIDADES

La situación financiera de una empresa y los resultados obtenidos como consecuencia de las transacciones mercantiles efectuadas en determinado período, se presentan por medio de los llamados "estados financieros", los que se formulan con datos emanados de la contabilidad, para suministrar esta información a los interesados en el negocio.

A los "estados" se les llamó "financieros" porque se tomó el nombre de la palabra finanza. No hay que olvidar que finanza es el arte de allegarse el dinero necesario y administrarlo con un propósito determinado.

Por consiguiente, los estados financieros se elaboran con el propósito de presentar un informe verídico de la marcha de la administración y se refieren a la situación que guarda la inversión en el negocio y a los resultados logrados durante el período que se informa.

Para los contadores que son los encargados de formularlos, los estados finahcieros son un "fin", son el corolario de su trabajo y la culminación de sus esfuerzos.

Para los empresarios y directivos los negocios, sólo son un "medio" que les permite orientarse para tomar las medidas que consideren adecuadas para la buena marcha de la empresa.

CUALIDADES QUE DEBEN REUNIR

Los estados financieros tienen por objeto mostrar una información completa, aun cuando no detallada, sobre los hechos económicos de una empresa, para que dichos estados cumplan adecuadamente con su objeto, deben reunir una serie de cualidades o virtudes principales, entre las cuales se comentan las siguientes;

A) VERACIDAD

Que se refiere tanto a su contenido, como a la forma en que éste se presenta dentro de los referidos estados, es decir, que los hechos reflejados están razonablemente apegados a la realidad, tanto en lo que respecta a conceptos, como en lo que a cifras se refiere.

B) CLARIDAD

Cuyo objetivo es evitar confusiones por parte de los lectores; por lo tanto todo concepto o cifra que figure en los estados debe ser presentado y clasificado con propiedad para que los mismos sean captados fácilmente.

C) SUFICIENCIA

La información que se rinde en los estados financieros debe ser razonablemente suficiente, para permitir una adecuada interpretación de los estados por parte del lector interesado.

D) CONSISTENCIA

Se refiere a la uniformidad en la aplicación de los princi-

pios de contabilidad, con el objeto de permitir la comparación de período a período.

E) OPORTUNIDAD

Con objeto de evitar que pierdan una gran parte de su utilidad, los estados financieros deberán presentarse oportunamente, pues es obvio que si los mismos son fundamentales para la toma de decisiones, éstas podrán ser equivocadas si consideramos que el cuadro que presentan los estados financieros se ve modificado constantemente por el curso normal de las operaciones de las empresas.

Para que en los estados financieros, se logren las cualidades antes mencionadas, es preciso resolver algunos problemas que en ocasiones se presentan, siendo una de las más comunes la posibilidad de alargar a extremos inadecuados la extensión de ciertas aclaraciones dentro del cuerpo de los repetidos estados; puede decirse que esto se ha resuelto en gran parte mediante la presentación de notas que los acompañan, que aclaran y complementan su contenido, formando parte integrante de los mismos.

Todo estado financiero debe contener un encabezamiento que indique la clase del documento, el nombre de la empresa y la fecha de su formulación o período al que se refiere, o sea el "qué", "quién" y "cuándo". En la parte principal del documento estará su contenido y datos medulares. Este contenido debe ser "descriptivo" y "numérico" con adecuada terminología contable. Por último, debe estar firmado por quien lo formuló materialmente, por el que lo revisó, para cerciorarse de su corrección y ocasionalmente por el funcionario que autori

zó las transacciones a que se refiere el documento.

SU CLASIFICACION

Los estados financieros los podemos clasificar en dos grandes grupos:

a) Los principales o básicos, y

b) Los no principales, llamados también auxiliares o analíticos.

Se llaman estados financieros principales por el hecho de que esos estados dan a conocer en una forma general a la empresa y en cambio los estados financieros no principales sólo dan a conocer algunos aspectos de la misma.

Entre los principales o básicos se encuentran el Balance General, el Estado de Resultados, el Estado de Modificaciones en el capital contable y el Estado de Origen y Aplicación de Recursos.

Entre los estados auxiliares o analíticos se encuentran el Estado de Costo de Producción o Fabricación, el Estado de Costo de lo Vendido, las relaciones de gastos y relación de cuentas colectivas.

Además, existen otros estados especiales que solamente se formulan en determinadas ocasiones y que son:

a) Estado de Situación.

b) Estado de Realización y Liquidación.

c) Balances Pro-Forma.

Sin embargo, considero que esta clasificación no es absoluta, puesto que bajo ciertas circunstancias un estado de los que aquí se clasifican como especiales, podría convertirse en principal, por

ejemplo, la administración de una empresa para obtener recursos ya sea de los actuales o de futuros accionistas, podría presentarles unos estados financieros Proforma, aplicando los futuros recursos que se obtuvieran. De este modo, los actuales o futuros accionistas verían la proyección que se les diera a sus nuevas aportaciones, por lo que para ellos el estado Proforma se podría convertir en un estado financiero principal.

El presente trabajo se refiere exclusivamente a los estados mencionados como principales, o sean, los más comunes y conocidos, ya que generalmente son estos los estados sobre los que el contador público, actuando en forma independiente emite su dictamen.

RESPONSABILIDAD EN SU ELABORACION

Los estados financieros se elaboran con tres propósitos fundamentales:

a) Para informar a los administradores y dirigentes de la empresa del resultado de sus operaciones. En estos casos deben acompañarse a los estados datos estadísticos e informes detallados de las operaciones.

b) Para informar a los propietarios y/o accionistas el grado de seguridad de sus inversiones y su productividad. Se les debe hacer resaltar la capacidad de utilidad del negocio.

c) Para informar a terceros de la solvencia de la empresa, su naturaleza y la suficiencia de su capital de trabajo.

Con relación a la responsabilidad el Instituto Americano de Contadores Públicos, (1) dice:

"La administración es directamente responsable del mantenimiento de un adecuado sistema de contabilidad, que permita un correcto registro de las transacciones en los libros y la salvaguarda de los activos. Es también a su cargo la responsabilidad primaria ante los accionistas y acreedores por la exactitud y suficiencia de los estados financieros y de las operaciones. Las transacciones que afectan a la contabilidad y a su registro en cuentas, son asientos que caen dentro del conocimiento directo o primario de la compañía; el conoci-

(1) Esta cita fue tomada del "Manual del Contador Público" - Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

miento que de ellos tiene el auditor es secundario y se basa en su examen. Consecuentemente, aun cuando la forma de los estados financieros puede reflejar la influencia del contador público -sólo cuando la compañía acepte y adopte la forma o aclaraciones sugeridas por el auditor- el contenido de los mismos está compuesto necesariamente de declaraciones y afirmaciones de la compañía. Las expresiones del auditor están limitadas, por lo tanto, a su dictamen u opinión, con relación a los estados".

A manera de corroborar lo anterior, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos,(2) nos dice al respecto:

"Los estados financieros (incluyendo las notas a los estados financieros) que son parte integrante o continuación de los mismos por ser declaraciones de la empresa, son responsabilidad directa y exclusiva de la propia empresa".

De acuerdo con los dos párrafos arriba mencionados, queda claramente establecido que la responsabilidad de los estados financieros recae primordialmente en la Administración de la Empresa y que las sugerencias del Auditor de ninguna manera disminuyen la responsabilidad de los administradores, respecto a la presentación adecuada de los estados financieros.

Por consiguiente, la administración de una empresa al formular los estados financieros, tiene la obligación moral de revelar todos aquellos hechos o situaciones que en relación con los mismos pue-

(2) "Boletín de la Comisión de Procesamientos de Auditoría No. 21" Octubre 1964.

den tener un efecto importante, ya sea en la situación financiera o en los resultados que en ellos se presentan; y en consecuencia, si el Auditor tiene conocimiento de esos hechos o situaciones, no puede olvidar la obligación que tiene de informar a todos los lectores -de los estados financieros- acerca de la existencia de eventos o transacciones subsecuentes que puedan tener efecto importante, tanto en los estados financieros, objeto de su revisión y opinión, como en el futuro mismo de la empresa y por lo tanto, deberá poner mucha atención durante el desarrollo de su trabajo, en la investigación de los mismos, y con base en lo anterior poder sugerir su inclusión, o en su defecto, hacer la declaración procedente y si la situación lo amerita, incluir la salvedad correspondiente.

BIBLIOTECA CENTRAL
U. N. A. M.

Capítulo 2

EVENTOS SUBSECUENTES

Capítulo 2

EVENTOS SUBSECUENTES

Generalidades

Su clasificación

Objetivos que se persiguen en su revisión

Formas de presentación en los estados financieros

GENERALIDADES

Todo cuanto acontece en el mundo es una ocurrencia o un evento. El hombre observa los eventos y formula proposiciones, que en verdad son interpretaciones lógicas de la realidad. Sin embargo, los eventos son observables desde diferentes puntos de vista o ángulos de conocimiento.

Sin embargo hay verdades o hechos lógicos que lo son sin necesidad de que haya eventos que los confirmen o que simplemente les correspondan, porque los hechos lógicos son proposiciones que están entre sí en relaciones lógicas: pueden ser intemporales, negativos e hipotéticos. El evento es temporal y debe haber ocurrido.

Ahora bien, profundizando un poco en el significado literal de la palabra EVENTO, el diccionario de la Real Academia Española nos dice al respecto: "Acontecimiento, suceso imprevisto o de realización incierta o contingente".

Evento, según mi criterio, puede considerarse como un suceso que acontece en la vida de los negocios y que puede dar lugar o no a un asiento contable, según sea su naturaleza.

Ahora bien, al reconocer el evento, éste depende de la época o tiempo en que se presente; si esto sucede durante el curso normal de las operaciones del negocio y dentro del período que se examina, deberá reflejarse en los estados financieros; pero si llega a tener lugar en fecha posterior a la de éstos, es cuando surge la carac-

terística de subsecuente.

Haciendo un resumen de lo ya expuesto, puedo definir "evento subsecuente", como sigue:

Evento subsecuente es aquel acontecimiento o suceso que tiene lugar en una fecha posterior a algo; ese algo está representado en este caso por una fecha, que es la de los estados financieros que son o van a ser dictaminados por Contador Público.

Sin embargo, es obvio que hechos, eventos o transacciones subsecuentes puedan tener un efecto importante en los estados financieros o puedan ser importantes en consideración a ellos. Tales eventos, hechos o transacciones subsecuentes, pueden requerir ajustes o notas en los estados financieros, los cuales deben formar parte de los mismos.

SU CLASIFICACION

Para fines de este trabajo, he clasificado en dos grupos los eventos, hechos o transacciones subsecuentes que se encuentran en el curso del trabajo de auditoría de estados financieros:

a) Eventos subsecuentes contables.

b) Eventos subsecuentes no contables.

Dentro del primer grupo de eventos subsecuentes tenemos aquéllos que afectan directamente a los estados financieros y los cuales, deben ser mencionados y reconocidos -por medio de ajustes- en los estados financieros.

De lo que se desprende que si durante la aplicación de los procedimientos de auditoría, adecuados para la investigación de eventos subsecuentes, se encuentra alguna partida que no es razonable, el auditor deberá proponer los asientos de ajuste necesarios para que la misma se presente ya corregida, o en su caso, el dictamen llevará la salvedad que corresponda.

Podemos citar como ejemplos de este tipo de eventos: el cobro de cuentas por cobrar; devoluciones de venta; los convenios para fijar o determinar las obligaciones, sobre una base substancialmente diferente de la que se había previsto. Estos acontecimientos, desde luego afectan la marcha normal de la empresa.

Dentro del segundo grupo, o sea aquéllos que no tienen efecto directo en los estados financieros, no requieren ajuste, pero nor-

malmente deberán incluirse en los estados financieros por medio de notas.

Como ejemplo de este tipo de eventos se pueden mencionar: cambios en la estructura del capital, daños fuertes por incendio, inundación u otras calamidades, contratación de algún pasivo importante, los cambios en la administración, cambios en los productos objeto de la empresa, huelgas, pérdida de clientes importantes, pérdida de concesiones, etc.

El tratamiento de los eventos subsecuentes de este grupo presenta una mayor dificultad que los del primer grupo, en virtud de que pueden ser objeto de opiniones muy diversas entre los mismos contadores respecto a su revelación u omisión. La presentación de esas condiciones o acontecimientos, frecuentemente originan dudas con respecto a la razón que los asiste y las declaraciones que se hagan pudieran conducir a error, ya que con frecuencia sólo son informativas. Sin embargo, en algunos casos pueden tener efectos de tanto peso, que a juicio del auditor deben ser reflejados en los estados financieros, sujetos a su dictaminación.

De acuerdo a lo expuesto en los párrafos precedentes, puede interpretarse que deben mencionarse en los estados financieros todos los eventos, hechos o transacciones subsecuentes que son de consideración y de interés para su lector. Asimismo, el auditor debe tener en mente considerar tales eventos y mencionar sólo aquéllos que se crean esenciales para la propia interpretación de los estados financieros sobre los cuales emitirá su opinión.

OBJETIVOS QUE SE PERSIGUEN EN SU REVISION

El objetivo que se persigue en la revisión de eventos subsecuentes, es fundamentalmente el poder detectarlos y a su vez reflejarlos -si así lo ameritan- en los estados financieros y/o dictamen.

Es un hecho que los eventos subsecuentes pueden afectar de una manera primordial, no sólo el dictamen del Contador Público, sino también las decisiones que tomen los terceros ante el conocimiento de algún evento subsecuente.

Para lograr lo expuesto en los párrafos anteriores el auditor debe cerciorarse de que los eventos subsecuentes han sido considerados por la empresa y se encuentran reflejados en forma adecuada en sus estados financieros.

FORMAS DE PRESENTACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Los eventos subsecuentes pueden afectar a los estados financieros y/o dictamen del auditor en diversas formas, que a su vez se traducen en formas de dar a conocer al lector eventos, hechos o transacciones subsecuentes. Las diversas formas de presentación de dichos eventos pueden ser:

a) Dentro del cuerpo mismo de los estados financieros

b) Notas a los estados financieros

c) Ajustes

d) Salvedades en el dictamen del auditor

Las tres primeras formas de presentación son aquéllas en que el cliente está de acuerdo en que los eventos subsecuentes, se reflejen en los estados financieros.

La cuarta forma de presentación se origina cuando el cliente se niega a que dichos eventos formen parte de sus estados financieros, por consiguiente, el auditor se ve en la necesidad de darlos a conocer a través de su dictamen.

A continuación comento brevemente estas formas de presentación:

a) DENTRO DEL CUERPO MISMO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

La inclusión de un evento subsecuente se hará por medio de una explicación breve, puesta entre paréntesis, a continuación del concepto afectado.

Esta forma se usa cuando la inclusión de tal explicación puede ser hecha brevemente en forma tal que no confunda al lector.

b) NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS

Las notas a los estados financieros son del cliente, las cuales deben reunir dos cualidades fundamentales que son: claridad y suficiencia.

Las notas a los estados financieros se utilizan cuando la redacción del evento subsecuente es de una amplitud mayor que lo que comenté en el punto anterior; estas notas son presentadas en hoja por separado, pero en todo momento formando parte integrante de los mismos. Esta es la forma más usual de dar a conocer los eventos subsecuentes.

c) AJUSTES

Aquellos eventos subsecuentes que afectan directamente a los estados financieros (eventos subsecuentes contables), se deben corregir por medio de ajustes a las cifras de los estados financieros. Si el evento subsecuente es muy importante, deberá destacarse en un rubro especial, efectuando además un comentario del mismo en una nota a los estados financieros que complementen la información.

d) SALVEDADES EN EL DICTAMEN DEL AUDITOR

Como ya se comentó anteriormente, las salvedades son motivadas cuando el cliente se niega a reflejar los eventos subsecuentes en sus estados financieros, que en opinión del auditor, afecten la situación de la empresa o los resultados de sus operaciones, y que, en consecuencia, sea necesario que los conozca el lector.

En conclusión, cuando por alguna circunstancia a juicio del profesional y debido a un evento o transacción subsecuente, exista alguna limitación parcial importante a cualquiera de las afirmaciones genéricas del dictamen, pero que la misma no sea de tal grado que le impida opinar sobre los estados financieros tomados en conjunto, tal hecho subsecuente deberá expresarse como una salvedad o excepción en el dictamen.

Como corolario a las formas de presentación de los eventos subsecuentes, se puede decir que, salvo casos excepcionales, los eventos subsecuentes importantes son expuestos a la luz pública por el cliente mismo en sus estados financieros y no por el auditor.

Aunque en la práctica es el auditor quien prepara materialmente los estados financieros y sus notas relativas, éstos son propiedad del cliente y deben ser aprobados por éste. Asimismo, podemos decir que en la práctica se han presentado casos en que el cliente no está de acuerdo con la presentación y notas propuestas por el auditor, o no está de acuerdo con los ajustes que a sugerencia del Contador Público son indispensables en los estados financieros, en cuyo caso, éste no puede incluir estados que no estén de acuerdo con los libros del cliente, esto no quiere decir que el auditor deba someterse al criterio del cliente, pues aunque éste puede exigir que sus estados financieros se presenten en la forma por él deseada, el auditor tiene el arma poderosa del dictamen que sí es suyo, para expresar su propio criterio.

Capítulo 3

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES EN LA REVISION DE EVENTOS SUBSECUENTES

Capítulo 3

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA APLICABLES EN LA REVISION DE EVENTOS SUBSECUENTES

Generalidades

Procedimientos de Auditoría que tienden exprofeso a buscar eventos subsecuentes

Otros procedimientos de Auditoría no específicos de este tema, pero que consecuentemente pueden denotar eventos subsecuentes

GENERALIDADES

Durante el transcurso normal de una auditoría de estados financieros se ejecutan procedimientos que se consideran en cierto modo inherentes a la revisión de una determinada cuenta, y tales procedimientos aparecen en el programa de trabajo de dichas cuentas, pero no como procedimientos específicos para localizar eventos subsecuentes, sino como procedimientos para revisar esas mismas cuentas; pero al mismo tiempo nos pueden denotar la existencia de eventos subsecuentes (estos procedimientos son aplicables a la fecha del balance); por otro lado, existen otros procedimientos que se pueden considerar como específicos para la localización de eventos subsecuentes, la aplicación de estos procedimientos serán entre la fecha del balance y la del dictamen.

Similar a cualquier otro procedimiento de auditoría, el auditor deberá determinar el alcance y la naturaleza de esta revisión, de acuerdo con las características especiales de cada empresa en particular y lógicamente en relación con los sistemas contables y el control interno establecido.

En base a lo ya expuesto, podemos dividir los procedimientos en dos grupos, que son:

a) Procedimientos de auditoría que tienden exprofeso a buscar eventos subsecuentes.

b) Otros procedimientos de auditoría no específicos de este tema,

pero que consecuentemente pueden denotar eventos subsecuentes.

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA QUE TIENDEN EXPROFESO A BUSCAR EVENTOS SUBSECUENTES

1) Examen de actas de juntas del Consejo de Administración y de Asamblea de Accionistas.

Siendo el Consejo de Administración y, principalmente, la Asamblea de Accionistas, las autoridades máximas en una sociedad, es obvio que las resoluciones a que lleguen tienen una importancia directa en la auditoría de estados financieros; dichas resoluciones son plasmadas en las actas, donde se transcriben todos los sucesos ocurridos en las juntas o asambleas.

Por consiguiente nuestra revisión deberá incluir la lectura de todas las actas correspondientes a las asambleas de accionistas y juntas de Consejo, celebradas hasta la fecha del balance, así como también durante el período comprendido entre la fecha de auditoría y la fecha en que terminen nuestras labores en las oficinas del cliente.

Ahora bien, los puntos más importantes que deben quedar cubiertos en este procedimiento son:

a) Revisión y obtención de copias de las actas de asamblea y Consejo o en su defecto extracto de las mismas.

b) Obtener del Secretario del Consejo, la confirmación por escrito de que las actas que antes hemos mencionado corresponden y cubren todas las juntas o asambleas efectuadas hasta el momento de retirarnos de la compañía y que él desconoce cualquier hecho o situación no asentada en las mismas.

c) Es necesario cerciorarse de que todas las resoluciones que aparecen en los extractos o copias de actas han sido obtenidas, y que deban surtir efectos en contabilidad, aparezcan efectivamente en ésta y que tanto en sus papeles de trabajo como en los extractos o copias de las actas, se haga una referencia cruzada para asegurarse de lo anterior.

El cubrir este procedimiento de auditoría es de vital importancia, en virtud de que si existiera un evento subsecuente difícilmente podría ser desconocido por los órganos supremos de la empresa.

2) Revisión de estados financieros posteriores.

Los estados financieros mensuales o las balanzas de comprobación del cliente en su caso, posteriores a la fecha o período sobre el cual se está dictaminando, deberán ser revisadas por el auditor con los siguientes objetivos:

a) Los últimos estados financieros o balanzas de comprobación disponibles, deben verificarse contra el mayor general, siendo conveniente que se revisen en forma general las cuentas saldadas para localizar transacciones importantes.

b) Las cifras de estos estados deben compararse contra las de los estados financieros sujetos a dictamen, investigando cualquier variación de importancia.

c) Cerciorarse de que no existen cambios de importancia en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en relación con los estados que se están dictaminando.

d) Cualquier evento o tendencia que se descubra en esta revisión y que pueda tener efectos favorables o desfavorables en los estados financieros que se estén dictaminando, deben ser explicados en los papeles de trabajo.

Asimismo, es conveniente que conjuntamente a la revisión de los estados financieros posteriores se revisen los libros, auxiliares y demás registros de contabilidad, y si es necesario, deberán revisarse los documentos contabilizadores y comprobantes en general.

Los libros, registros y documentos sujetos a revisión son:

a) Mayor general
b) Diario general
c) Registro de efectivo
d) Facturas de proveedores e inclusive las pendientes de registrarse
e) Registro de ventas (para investigar los cambios de importancia, tanto en volumen de ventas como en precios de venta)
f) Devoluciones y rebajas sobre ventas
g) Costos de producción y registro de inventario, para investigar posibles cambios importantes en precios unitarios.

En todo caso, si la compañía no cuenta aún con estados financieros o balanzas de comprobación, es necesario ampliar el alcance de esta revisión hasta donde se estime conveniente.

3) Pláticas con funcionarios y empleados de la empresa. Este procedimiento nos permite conocer diversos hechos o transacciones subsecuentes que tengan un efecto importante en los estados financie-

ros, y también es benéfico tanto para el cliente como para el auditor, ya que se pueden tener diferentes puntos de vista sobre un mismo hecho o transacción subsecuente, y la discusión de los mismos dará una mayor claridad de las situaciones o hechos analizados.

Entre los diversos temas a discutir con los funcionarios de la compañía, por eventos ocurridos entre la fecha de los estados financieros y la fecha del dictamen, tenemos:

A) Con relación a las ventas y cobros

a) Ventas y tendencias en la utilidad.

b) Operaciones de la compañía y condiciones del mercado.

c) Aumento o disminuciones en los precios de los productos de la compañía.

d) Cancelaciones de pedidos de venta, precios tope del gobierno.

e) Nuevas líneas de venta o retiro de alguna.

f) Pérdida de clientes importantes, pérdidas por cuentas malas cuyo monto es significativo.

B) Con relación a los inventarios y a la producción

a) Aumentos en la materia prima básica para la industria de que se trata, ya que puede resultar una disminución de la utilidad bruta.

b) Contratos o convenios de compras importantes por materiales, así como los aumentos en compromisos de compra en los cuales puede haber pérdidas substanciales.

c) Cambios en leyes sobre importación y exportación o limi

taciones en la producción.

C) En el aspecto legal

a) Cambios en leyes tributarias que puedan afectar al cliente.

b) Juicios y liquidaciones pendientes.

c) Huelgas y el estado que guarden, y el impacto que hayan producido los cambios con relación a los salarios.

d) Nuevos contratos de trabajo firmados o en discusión.

D) En cuanto a aspectos generales

a) Nuevos préstamos, emisión de acciones de otros financiamientos incluyendo restricciones en los dividendos o convenios de importancia en relación con ellos.

b) Compra-venta de unidades importantes en la planta y equipo.

c) Incendios, explosiones, planta o equipo abandonado, etc.

d) Cambios en la política contable y financiera.

Si como resultado de esta investigación con los funcionarios, se tiene el conocimiento de algún evento subsecuente de importancia sobre el cual no se puede obtener una evidencia objetiva, se deberá obtener de la compañía una confirmación por escrito que contenga la descripción de tal suceso, o bien la confirmación de que no existe algún evento subsecuente de importancia.

OTROS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA NO ESPECIFICOS DE ESTE TEMA, PERO QUE CONSECUENTEMENTE PUEDEN DENOTAR EVENTOS SUBSECUENTES

Los procedimientos de los que ahora me ocuparé, aunque usualmente forman parte del examen de otras áreas de los estados financieros, generalmente también se utilizan para investigar dichos eventos o transacciones. A continuación presentaré algunos de los procedimientos más comunes que deben llevarse a cabo.

1) Corte de ventas

En relación con nuestras pruebas de ventas y de cuentas por cobrar debemos satisfacernos de que:

a) La facturación durante el período, represente ventas realmente hechas durante el período cubierto por nuestra auditoría, y

b) Que todas las ventas efectuadas durante el período han sido registradas con anterioridad a la fecha de la auditoría.

Nuestras pruebas deben incluir un examen de la facturación y el embarque por un período lo suficientemente amplio, antes y después de la fecha del cierre de las operaciones, que permita satisfacernos de que las fechas de facturación corresponden al mismo período contable de las fechas de embarque de la mercancía.

2) Cobros posteriores

Deberemos hacer mención en nuestros papeles de trabajo, de todos aquellos cobros posteriores que sean de importancia, en relación con el renglón de cuentas por cobrar que muestre el balance, lo cual

es de gran ayuda para satisfacernos de la razonabilidad del saldo del balance y de la suficiencia de la reserva.

Los cobros posteriores verifican la existencia de los adeudos que ellos cubren y demuestran automáticamente su cobrabilidad, asimismo, su revisión permite descubrir hechos o situaciones que pueden ser importantes y que lleguen a afectar substancialmente los resultados y/o la situación financiera objeto de la auditoría.

3) Pagos posteriores y pasivo no registrado

Con objeto de poder determinar si no hay pasivo no registrado a la fecha de la auditoría, debemos llevar a cabo una revisión de todos los pagos subsecuentes fechados con posterioridad a la fecha de la auditoría; esto nos sirve para cerciorarnos de que a la fecha del balance no existen pasivos que la empresa no hubiera considerado o para los cuales hubiere creado provisiones inadecuadas.

Los procedimientos antes mencionados obligan al auditor a revisar la documentación de la empresa, posterior al término del período contable que se revisa, lo cual constituye una fuente adicional de información que puede mostrar la existencia de algunos otros eventos subsecuentes de significación.

4) Carta de confirmación de los abogados

Este procedimiento es de gran importancia en virtud de que se obtiene de los abogados de la compañía información por escrito acerca de juicios o litigios pendientes a la fecha de la auditoría, así como la opinión de dichos abogados en cuanto a la resolución que se vaya

a obtener, debiendo cerciorarnos de que las obligaciones por estos conceptos estén debidamente registrados en los estados financieros o exista una reserva razonable.

5) Situación fiscal

Con relación a los impuestos debemos:

a) Efectuar un resumen de las declaraciones de impuestos pendientes de calificar por las autoridades correspondientes y estudiar la posibilidad de partidas rechazables que puedan dar origen a eventos subsecuentes.

b) En el caso de que durante el período de examen y antes de terminar nuestro trabajo en las oficinas del cliente se hubieran hecho revisiones por los inspectores de gobierno, hacer constar el resultado de dicha revisión y dar aquellos pasos que se originan en virtud de las revisiones.

c) Investigar y determinar la razonabilidad con que la empresa ha cumplido sus obligaciones fiscales.

Este procedimiento puede descubrir situaciones subsecuentes importantes tales como: determinación de diferencias substanciales en impuestos, cancelación de licencias, modificaciones de concesiones gubernamentales, etc.

6) Certificado de la Dirección o Carta de Gerencia

La aplicación de este procedimiento puede considerarse generalmente como la que cierra las labores del auditor en las oficinas del cliente y consecuentemente su aplicación más oportuna es precisa-

mente al término de la revisión, fecha que debe ser la misma del dictamen.

Este procedimiento de auditoría se acostumbra usar para obtener del cliente una constancia escrita en la cual confirmen que los estados financieros han sido formulados de buena fe y que comprenden todos sus activos, pasivos, haber social y resultados.

Desde luego este certificado o constancia no elimina o sustituye en forma alguna la responsabilidad del profesional en cuanto a la aplicación de los procedimientos de auditoría pero sí le protege en cuanto a determinadas situaciones o fenómenos que hayan podido estar fuera de su alcance y de los que no hubiera podido tener conocimiento en el curso de su trabajo.

Asimismo, es muy conveniente incluir en esta confirmación un párrafo que específicamente se refiera a los eventos o transacciones subsecuentes; por consiguiente, el auditor puede obtener una evidencia escrita de hechos o situaciones posteriores de las que hubiera tenido conocimiento a través de pláticas y comentarios con los directivos de la empresa.

Para concluir el presente capítulo, podemos decir que los procedimientos de auditoría -ya enumerados- que tienden a detectar eventos subsecuentes, no son todos los que se pueden aplicar, ya que es una relación de procedimientos enunciativos y de ninguna manera limitativos. Más aún, la aplicación tanto en extensión como en procedimiento a seguir, estará sujeta o limitada a cada caso en particular, pues considero que no pueden darse reglas generales, aplicables a todas las situaciones.

Capítulo 4

DICTAMEN

Capítulo 4

DICTAMEN

Generalidades

Contenido

Cómo puede ser

Repercusión de los eventos subsecuentes en el dictamen

Responsabilidad del auditor independiente en los eventos subsecuentes

GENERALIDADES

El dictamen de contador público representa el corolario de toda una serie de investigaciones y comprobaciones que lleva a cabo dicho profesional, al efectuar una auditoría de estados financieros, y es generalmente lo único que el público ve del trabajo del contador público o sea es el producto terminado.

Al respecto el boletín número 21 de la Comisión de Procedimientos de Auditoría, nos da la siguiente definición de "dictamen de contador público".

"Es el documento formal suscrito por el profesional, conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los estados financieros de su cliente".

De lo anterior se deriva:

Que el dictamen es el documento formal que emite el contador público, donde hace constar el trabajo desarrollado y las conclusiones a que llegó.

Y que el examen de estados financieros se efectúa apegándose a determinadas normas llamadas "Normas de Auditoría generalmente aceptadas", las cuales se refieren a los requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña.

Consecuentemente el dictamen es propiedad del contador público, no así los estados financieros que son propiedad del cliente.

Las mencionadas normas de auditoría a que se hace mención son:

A) NORMAS PERSONALES:

a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

b) Cuidado y diligencia profesional.

c) Independencia mental.

B) NORMAS RELATIVAS A LA EJECUCION DEL TRABAJO:

a) Planeación y supervisión adecuadas.

b) Estudio y evaluación del control interno para determinar la naturaleza, extensión y oportunidad de los procedimientos de auditoría.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente, lo cual se logra mediante la aplicación de procedimientos de auditoría.

C) NORMAS RELATIVAS A LA INFORMACION Y DICTAMEN:

a) Aclaración de la relación con los estados financieros y la responsabilidad asumida respecto a ellos.

b) Razonabilidad de los estados financieros y formulación de los mismos de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

c) Consistencia en la aplicación de los principios de contabilidad, en el período actual en relación con el precedente.

d) Salvo opinión en contrario, la información incluida en los estados financieros es razonablemente adecuada.

e) Las salvedades deberán expresarse de manera clara e inequívoca, indicando a cual de las afirmaciones genéricas

se refieren, así como su trascendencia.

f) Cuando no se pueda expresar una opinión profesional sobre los estados financieros tomados en conjunto, deberá declararse de manera explícita, indicando también los motivos que se tuvieron; pudiendo hacerse los comentarios respecto a aquellas áreas de los estados financieros que se encuentran correctas.

CONTENIDO

El dictamen más usual en nuestro medio, consta de las siguientes partes:

A) Nombre de la persona o entidad a quien va dirigido.

B) Párrafo del alcance del trabajo.

C) Párrafo de la opinión.

D) Nombre y firma del contador público.

E) Fecha.

A continuación comentaré cada una de ellas:

A) Nombre de la persona o entidad a quien va dirigido.

El dictamen debe dirigirse a quien haya contratado los servicios del contador público, siendo generalmente el Consejo de Administración o la Asamblea de Accionistas.

B) Párrafo del alcance del trabajo.

La primera parte del dictamen es el llamado "párrafo del alcance", que es una breve descripción del trabajo desarrollado por el contador público y en donde identifica los estados financieros sujetos a su opinión.

En este párrafo se hacen tres afirmaciones;

1. La de haber examinado los estados financieros, identificados en forma precisa en el propio párrafo.

2. Que el examen se realizó de acuerdo con "normas de audito

ría generalmente aceptadas".

3. Que utilizó en su examen "todos los procedimientos de auditoría que consideró necesario en las circunstancias".

C) Párrafo de la opinión.

En este segundo párrafo las primeras palabras: "En mi opinión", reflejan precisamente la idea de que se trata de una opinión profesional, o sea la conclusión a que llega el contador público respecto a los estados financieros examinados.

Este párrafo consta de tres afirmaciones:

1. Que los estados financieros "reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa, así como el resultado de sus operaciones", a una fecha determinada.

Esta afirmación es el motivo principal por el cual fueron contratados los servicios del contador público y es, en sí, la esencia del dictamen.

2. Que el examen se realizó de acuerdo con "principios de contabilidad generalmente aceptados".

Esta afirmación reviste una singular importancia, ya que en ella se dice que los estados financieros se elaboraron de acuerdo con determinados lineamientos contables dictados por la profesión.

3. Que esos principios de contabilidad generalmente aceptados fueron aplicados sobre bases semejantes a las del ejercicio anterior.

En esta afirmación se indica que los estados financieros fueron preparados siguiendo los mismos principios de contabilidad que el período anterior, lo cual permite la comparabilidad de los estados financieros

D) Nombre y firma del contador público.

El dictamen debe ir firmado por el contador público, el cual deberá estar autorizado para ejercer profesionalmente por la Dirección General de Profesiones.

E) Fecha.

Por regla general la fecha del dictamen debe corresponder a la del día en que el auditor abandona las oficinas del cliente, ya que hasta ese día está en condiciones de revisar y es responsable por ello, de los eventos, hechos o transacciones subsecuentes que hayan incurrido entre la fecha de cierre de los estados financieros y la del dictamen, ya que éstos pueden afectar la situación financiera de la empresa.

Por lo consiguiente considero que la fecha que debe ponerse al dictamen será aquella en que el auditor haya obtenido la "evidencia suficiente y competente" que le permita expresar su opinión.

Asimismo la fecha del dictamen debe coincidir con la fecha del "Certificado o Carta de Gerencia".

Una vez comentado el contenido del dictamen, las excepciones dentro del mismo, se pueden referir:

A) A la aplicación de los procedimientos de Auditoría.

B) A la aplicación de los principios de contabilidad general

mente aceptados.

C) A la consistencia en la aplicación de dichos principios.

COMO PUEDE SER

Como resultado del examen practicado sobre los estados financieros, el contador público puede llegar a diferentes conclusiones, a saber:

A) DICTAMEN LIMPIO

Es aquél que implica necesariamente que el contador público no tuvo limitación alguna en su trabajo, que no encontró conceptos o partidas significativas que estuvieran en desacuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados y, por último, que no hubo inconsistencia alguna de importancia en las bases de aplicación de dichos principios al compararse con los utilizados en el período anterior, ante esta situación el contador público puede expresar su opinión sin salvedad o excepción alguna.

Al respecto, la cuarta norma de auditoría relativa a la información y dictamen dice: "A menos que el auditor haga una declaración expresa en contrario, se considerará que él estima que las declaraciones informativas incluidas en los estados financieros son razonablemente adecuadas".

B) DICTAMEN CON SALVEDAD

Es cuando el contador público no puede emitir un Dictamen Limpio, ya sea por haber estado sujeto a alguna limitación en el alcance de su examen, o bien por existir alguna o algunas partidas que no estén de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados

o por haber observado alguna inconsistencia en las bases de aplicación de dichos principios en relación con el período anterior.

Al referirse a las salvedades, la quinta norma de auditoría relativa a la información y dictamen nos dice textualmente: "Cuando el contador público se considere obligado a hacer salvedades a algunas de las afirmaciones genéricas de su dictamen, deberá expresarlas de modo claro e inequívoco, manifestar explícitamente a cuál de las afirmaciones genéricas se refieren e indicar los motivos de la salvedad y la trascendencia o importancia de ella dentro del cuadro general que suministran los estados financieros".

C) DICTAMEN CON ABSTENCION DE OPINION

Este se origina, porque las condiciones del examen hayan restringido la aplicación de procedimientos de auditoría necesarios en las circunstancias, y que a juicio del auditor no se haya obtenido la evidencia suficiente respecto a ciertas áreas de los estados financieros, dicho en otras palabras son las limitaciones importantes al alcance del trabajo de auditoría. En estos casos el auditor no conoce si la situación es correcta o incorrecta, simplemente no tuvo los elementos de juicio suficientes que le permitieran opinar favorable o desfavorablemente.

Este caso de abstención de opinión, lo reglamenta la sexta norma de auditoría relativa a la información o dictamen.

D) DICTAMEN CON OPINION NEGATIVA

En este caso el contador público emite su dictamen en forma

negativa, lo cual se produce cuando en su opinión las salvedades por violación a los principios de contabilidad y/o su aplicación consistente, son lo suficientemente importantes y cuantiosas, que producen áreas negativas en la interpretación adecuada de la situación financiera y/o los resultados de operación.

Considero que falta una séptima norma relativa al grupo de información y dictamen, la cual reglamentaría el Dictamen Negativo.

E) DICTAMEN CON OPINION PARCIAL

Como resultado de la "abstención de opinión" u "opinión negativa", el auditor debe hacer comentarios sobre determinadas áreas de los estados financieros examinados, que no se encuentren afectados por las excepciones que originaron la abstención de opinión o la opinión negativa.

La opinión parcial debe emitirse solamente en aquellos casos en que la parte o partes de los estados financieros a la que se refiere sean relativamente importantes y fácilmente identificables. Y se presentará al final del dictamen en un párrafo especial mencionando detalladamente qué áreas están razonablemente reflejadas en los estados financieros.

REPERCUSION DE LOS EVENTOS SUBSECUENTES EN EL DICTAMEN

Una vez comentado brevemente el dictamen y su contenido, podemos ver la repercusión de los eventos subsecuentes en la opinión del contador público sobre los estados financieros sujetos a su examen.

Desde este punto de vista, el auditor puede clasificar los eventos subsecuentes de acuerdo a su importancia.

1. Eventos subsecuentes no importantes

Como ya quedó comentado anteriormente, todas las operaciones posteriores a la fecha del dictamen son eventos subsecuentes; sin embargo, esas operaciones son las normales en la vida de la empresa, por lo que no afectan para nada las cifras que se están dictaminando, no teniendo en este caso efectos en las afirmaciones básicas que se hacen en el dictamen, por lo que se emitirá un dictamen limpio.

2. Eventos subsecuentes importantes

En esta ocasión, se considera que los eventos subsecuentes son de importancia, lo cual amerita que el contador público se vea ante la necesidad de emitir un "dictamen con salvedades", que en términos generales, únicamente afecta al párrafo de la opinión.

3. Eventos subsecuentes muy importantes

Al presentarse este tipo de eventos, por su importancia se ve el auditor en la necesidad de expresar una "opinión negativa" o bien "abstenerse de opinar".

RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR INDEPENDIENTE EN LOS EVENTOS SUBSECUENTES

Dada la función pública del auditor, considero que es parte de su responsabilidad el asegurarse de que los estados financieros y/o su dictamen relativo, reflejen toda la información requerida y necesaria.

Los eventos subsecuentes por regla general siempre los conoce la empresa, y en consecuencia, tal parece que no es necesario que el auditor revele dichos eventos, en virtud de que la empresa ya los conoce; pero es aquí donde entra la responsabilidad del auditor basada en que los terceros también conozcan los eventos subsecuentes, y estén debidamente informados con objeto de tomar sus decisiones sobre bases sólidas.

Al respecto podemos ver lo que nos dice el "Código de Etica Profesional" en una de sus partes:

"El contador público será considerado culpable de un acto que desacredite la profesión, si al expresar su opinión respecto a los estados financieros que haya examinado o al presentar cualquier otra información profesional...

Omite un hecho importante que conozca y sea necesario manifestarlo para que los estados o sus informes no desorienten o induzcan a conclusiones erróneas".

Por consiguiente, podemos ver la obligación que tiene el auditor de dar a conocer los eventos subsecuentes, en virtud de que el

párrafo anterior afirma que es responsabilidad del contador público declarar los hechos importantes ocurridos durante el período que se está revisando, y además todos los hechos importantes que conozca; por lo tanto, la obligación de darlos a conocer se extiende más allá de la fecha de los estados financieros.

Asimismo, si el contador público no revela los eventos subsecuentes, no estará cumpliendo con las Normas de Auditoría; en este caso a la referente a "Suficiencia de las declaraciones informativas".

Ahora bien, la responsabilidad de dar a conocer los eventos subsecuentes radica más bien en la propia conciencia profesional que en una norma plasmada en una ley o en un reglamento, y esa conciencia está formada no sólo por la conciencia profesional, sino también por la moralidad y la ética de cada profesional.

Las sanciones a que puede ser acreedor el contador público cuando no revele la existencia de eventos subsecuentes, pueden ser hasta del tipo legal, pero aquí únicamente voy a mencionar las sanciones según nuestro Código de Etica Profesional.

"El contador público que viole el reglamento, se hará acreedor a la suspensión temporal en sus derechos como socio del Instituto o a la exclusión definitiva, de acuerdo con las disposiciones del Capítulo VI (sanciones) de sus estatutos".

CONCLUSION

Como corolario a este trabajo, quiero decir que todo lo comentado en él fue con intención de hacer ver que es función del Contador Público, no sólo dar su opinión sobre los estados financieros a una fecha determinada, sino también asegurarse de que en dichos estados se informe sobre los eventos subsecuentes que puedan afectar al negocio.

BIBLIOGRAFIA

A) LIBROS

"Manual del Contador Público" Tomos I y II.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"Deberes de los Contadores Junior y Senior"
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"Procedimientos de Auditoría" Quinta Edición.
Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

"Normas y Procedimientos de Auditoría" Boletín No. 33, Cuarta Edición.
American Institute of Certifield Public Accountants.

B) TESIS PROFESIONALES

"El Dictamen del Contador Público ante los Eventos Subsecuentes", 1969.
Carlos Cuan Chang, C.P.

"Eventos Subsecuentes en la Auditoría de Estados Financieros", 1966.
Alfonso Pandal Graf, C.P.

"Dictamen y Contingencias", 1967.
Gustavo Cruz Angulo, C.P.

"Las afirmaciones del Dictamen y la responsabilidad del Contador Público", 1962.
Daniel Alvarez Ramírez, C.P.

"La responsabilidad del Auditor en la emisión del Dictamen", 1962.
L. Olga Loaisa Villegas, C.P.

"Breves Notas sobre Informes, Dictamen y Certificados, en caso de Auditorías de Balance", 1949.
Jorge González Hermosillo y Farías, C.P.

"Los inventarios en la Auditoría de Estados Financieros", 1967.
Mario B. Salazar Erdmann, C.P.

C) PUBLICACIONES Y REVISTAS

"Dirección y Control".

Javier Cocina M., C.P. "Eventos Subsecuentes y Extraordinarios". Enero de 1971 y febrero de 1971.

"Finanzas y Contabilidad".

"Reglamento de Etica Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos", enero de 1956.

John W. Queen, C.P. "Las responsabilidades Legales y el seguro de responsabilidad profesional de los Contadores", febrero 1956.

Eduardo González Gómez, C.P. "La responsabilidad del Auditor por Eventos Subsecuentes a la fecha de la Auditoría", junio 1956. "Generalidades sobre la revisión posterior a la fecha de la Auditoría", julio 1956. "Procedimientos a seguir en la revisión de Eventos Subsecuentes a la fecha de la Auditoría", agosto 1956. "El Dictamen y el Informe de Auditoría", septiembre 1956.

Francisco Javier Atristain Oyarzábal, C.P. "Breve Crítica del Dictamen de Auditoría". Julio y agosto 1960. "El Dictamen de Auditoría y las Salvedades", septiembre de 1960.