



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Contaduría y Administración

**LOS INFORMES DEL CONTADOR PUBLICO
EN EL DESARROLLO DE SU PROFESION**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

Que para obtener el Título de
LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a

ROSA M^a. SALAS SANCHEZ

DIRECTOR DE SEMINARIO:

C.P. FELIPE HERNANDEZ ROBLEZ

1983



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N D I C E

PAG.

INTRODUCCION .

CAPITULO I :

"EL CONTADOR PUBLICO Y SU PROFESION" 1

1.1 Antecedentes de la Contaduría Pública. 1

1.2 Conceptos Generales: 3

1.2.1 Contaduría Pública. 3

1.2.2 Contador. 4

1.2.3 Profesión. 4

1.3 Carácter Profesional del Contador Público: 5

1.3.1 Requisitos de una Profesión. 5

1.3.2 Perfil Profesional del Contador Público. 6

1.3.3 Objetivos. 7

1.4 Responsabilidad del Contador Público: 8

1.4.1 Responsabilidad Colegial. 8

1.4.2 Responsabilidad Civil. 11

1.4.3 Responsabilidad Penal. 12

1.4.4 Responsabilidad Fiscal. 13

	PAG.
1.5 <u>Campos de Actuación del Contador Público:</u>	17
1.5.1 En Función de la Subordinación:	17
- En Forma Independiente.	
- En Forma Dependiente.- en organis-	
mos públicos y en la iniciativa --	
privada.	
- En Forma Académica.- como docente	
e investigador.	
1.5.2 En Función del Trabajo que realiza:	21
- Elaboración de Información Finan-	
ciera.(Contabilidad)	
- Revisión de Información Financiera	
(Auditoría).	
- Consultoría e Interpretación de la	
Información Financiera.	

CAPITULO II :

"LA INFORMACION QUE PROPORCIONA EL	30
CONTADOR PUBLICO".	
2.1 <u>En Forma Dependiente:</u>	30
2.1.1 A una Entidad Económica Pública.	30
2.1.2 A una Entidad Económica Privada.	35
2.2 <u>En Forma Independiente:</u>	39
2.2.1 En Despacho Profesional.	39
2.2.2 Como Auditor.	40
2.2.3 Como Perito.	44
2.2.4 Como Comisario.	46

	PAG.
CAPITULO III :	
"LOS INFORMES DEL CONTADOR PUBLICO".	50
3.1 <u>Como Contador :</u>	50
3.1.1 Balance General.	50
3.1.2 Estado de Resultados.	56
3.1.3 Estado de Costo de Producción.	61
3.1.4 Estado de Cambios en la Posición Financiera.	62
3.2 <u>Como Auditor :</u>	64
3.2.1 Dictamen .	64
3.2.2 Informe de Auditoría.	71
3.2.3 Carta de Sugerencias.	72
3.2.4 Peritaje.	74
CONCLUSION.	75
BIBLIOGRAFIA.	76

INTRODUCCION :

Toda actividad profesional genera deberes -- propios, los cuales se derivan de la propia actividad y de -- las relaciones para con la Sociedad. Así pues el Contador --- Público dentro de su calidad profesional asume responsabili-- dades y obligaciones, y es por tanto, obligación de éste ob-- tener el éxito profesional.

Por otro lado tenemos, que de cualquier --- trabajo o actividad que se realiza se obtiene un resultado, y el del Contador Público es el presentar a la Empresa en la -- que preste sus servicios, un conjunto de información através de los Estados Financieros, los cuales son el resultado de su trabajo. Ya que éstos informes servirán de base a la adminis-- tración de la Empresa para la toma de decisiones.

El presente tema, enfoca más que nada el -- problema de obtención de información adecuada, oportuna y --- fehaciente y la respectiva aplicación por parte del hombre de negocios; pero para resolver éste problema contamos con la -- ayuda del Contador Público el cual tiene la característica de ser un : Informador Social.

Es por eso que expongo en los siguientes -- capítulos, los diferentes informes que proporciona el Conta-- dor Público y la utilidad de éstos para los hombres de nego-- cios.

C A P I T U L O I

"EL CONTADOR PUBLICO Y SU PROFESION"

1.1 Antecedentes de la Contaduría Pública.

El hombre desde siempre se ha esforzado en --- obtener información utilizando procedimientos para ello, los cuales han evolucionado en función de las necesidades y características del medio.

Así tenemos que las primeras etapas de la Contabilidad como medio para controlar y proporcionar Información Financiera surgen en el siglo XV en Italia, cuando el monje fray Luca Paciolo crea libros para registrar la obtención y la aplicación de recursos consecuentes a las operaciones realizadas por las entidades, definiendo a la vez reglas para su manejo.

Después a fines del siglo XVIII en Francia, -- Edmond Le Granje implanta el libro mayor tabular, para un mejor control del registro de las operaciones de las entidades.

En México, en el año de 1519 es cuando aparece el primer Contador oficial; y tiempo después surgen grandes acontecimientos en el siglo XIX, entre los cuales -- encontramos los siguientes :

- El Tribunal de Comercio de la ciudad de México, establece la "Escuela Comercial".
- Se funda la "Escuela de Comercio", por decreto de Santa Anna.
- Se inaugura la "Escuela Superior de Comercio y de Administración", por el presidente Benito Juárez.

En el presente siglo para el año de 1905, se crea en México una de las principales firmas de Contadores, la Price Waterhouse y Cia.; posteriormente en 1917 el Instituto Americano de Contadores adopta un Código de Etica Profesional.

Más tarde en 1924 la "Escuela Nacional de Comercio y Administración" se incorpora a la UNAM, en donde años después adquiere el rango de Facultad, al incorporar estudios de maestría y doctorado.

En años más recientes para ser exactos en 1973 la Facultad de Comercio y Administración, de la UNAM, cambia su denominación por la de "Facultad de Contaduría y Administración".

En la actualidad la Contaduría Pública es muy importante para las entidades económicas, ya que al vivir en una comunidad con características múltiples y complejas impulsa al ser humano a ser más analítico e investigar con amplitud para tomar decisiones sobre el curso de sus actividades; así pues, también en las entidades surge la necesidad imprescindible de contar con información que exprese la forma en que se ha obtenido y aplicado los recursos con que cuenta la entidad, o sea contar con información clara, veraz, oportuna y confiable para poder tomar decisiones de diferente índole que sean útiles para la entidad.

Conceptos Generales.

Con el fin de ubicar al Contador Público dentro de su profesión analizaremos los siguientes conceptos :

1.2.1 Contaduría Pública .- algunos escritores la consideran como una ciencia, pues según esto, cuenta -- con un cuerpo de conocimientos organizado; el cual está regulado por una teoría específica (Teoría -- Contable). Otros escritores dicen, la Contabilidad es el arte de registrar y clasificar las trans-- cciones que realizan las entidades económicas; y -- para algunos, es una técnica por medio de la cual se registran las operaciones que realizan las en-- tidades. (1)

En base a lo anterior a mi parecer, la "Contaduría es una disciplina profesional de carácter científi co, que basándose en una teoría específica y atrá-- vés de un proceso, obtiene y comprueba información financiera sobre transacciones celebradas por entí-- dades económicas". (2)

Ahora bien analizando los vocablos tenemos que: -- Contaduría, significa lo relativo a las cuentas; y Pública, significa para todos. Uniendo los vocablos diremos que la "Contaduría Pública es la técnica - que registra todas las cuentas que se realizan en las entidades, y se ejerce en favor del público en general".

(1) El Proceso Contable, C.P. ARTURO ELIZONDO L.

(2) I D E M

1.2.2 Contador .- vocablo que significa persona que cuenta, en un principio se tuvo esta idea tan cerrada, pero en la actualidad ya se considera al Contador una persona indispensable dentro de las entidades, ya que la información que proporciona es útil, --- confiable y oportuna para tomar decisiones en relación a la situación de la entidad.

Actualmente al Contador se le considera ya, a un nivel de licenciatura, pues cuenta con estudios -- superiores, los cuales le permiten ejercer su profesión con libertad. Dando un concepto general --- diré que: "El Licenciado en Contaduría es un profesional, orientado al manejo de técnicas para satisfacer múltiples y diversas necesidades de control e información financiera que presenta toda organización".

1.2.3 Profesión .- en sentido lato, tenemos que, profesión significa ejercer un oficio, es decir, desempeñar un determinado género de trabajo de un modo habitual. En sentido estricto y en su acepción de carrera profesional; debe entenderse por profesión, la actividad que se desempeña habitualmente al --- servicio de la comunidad y cuya doctrina y habilidades se obtienen en una Universidad. (1)

(1) El Proceso Contable, C.P. ARTURO ELIZONDO L.

1.3 Carácter Profesional del Contador Público.

El Licenciado en Contaduría es un profesional, el cual, mediante el manejo de técnicas proporciona ---- información financiera a las entidades que lo soliciten.

Así tenemos que para ser considerado como tal, debe de cubrir con los siguientes aspectos:

1.3.1 Requisitos para considerarse profesionista.-
anteriormente se tenía el concepto de que el Con--
tador era un simple tenedor de libros, pero al ---
correr del tiempo se le ha dado la importancia que
le corresponde, ya que el ser Lic. en Contaduría -
no es carrera fácil, ni tampoco corta, sino por el
contrario requiere de una carrera universitaria y
un lapso de estudios preliminar al de cualquier --
profesión.

De acuerdo al párrafo anterior diré a continuación
los requisitos que debe tener el Lic. en Contadu--
ría para ser considerado como un profesionista:

- Tener un campo específico de actuación.
- Contar con un conocimiento técnico.
- Tener una práctica profesional.
- Tener ética profesional.

Así pues, hay que reconocer que dentro de su cali-
dad profesional el Contador Público también asume
responsabilidades y obligaciones que son comunes a
toda clase de profesión, cualquiera que sea ésta.

1.3.2 Perfil profesional del Contador Público.- Ésto de perfil profesional significa más que nada, que --- para ser un profesional se deben tener caracte--- rísticas o requisitos mínimos para poder ejercer - una profesión; ahora bien analizaremos cada una de las características que integran el perfil profe--- sional del Contador Público, las cuales son las -- siguientes :

- Características Generales, éstas se -- refieren a los requisitos mínimos in-- telectuales que debe tener cualquier - profesional con independencia, según - la naturaleza de su disciplina.
- Características Particulares, son el - conjunto de disposiciones y aptitudes que demanda una profesión en concreto.
- Características Específicas, son las - que se refieren a las disposiciones y habilidades que se necesitan para de-- sempeñar una determinada rama o espe-- cialidad.

Admitiendo por otra parte que el perfil del Conta-- dor Público parte de la necesidad universal de --- obtener información financiera, tenemos que el --- Contador Público debe ser un servidor social, con-- siderando con ésto, que toda actividad profesional genera deberes propios que nacen naturalmente de - la propia actividad y de las relaciones que se ---

tienen con la sociedad; éstos deberes hacen que el Contador Público tenga responsabilidades con todos aquellos grupos que se encuentran relacionados ya sea directa o indirectamente con las actividades que ejerza a través de su profesión.

1.3.3 Objetivos .- dentro de los principales objetivos del Contador Público, tenemos el de la obtención de información financiera de la entidad que lo solicite, esto con el fin de poder ofrecer elementos de juicio a la administración de la entidad para decidir sobre las actividades futuras y a la vez ejercer un control sobre los recursos de la entidad.

Otro de los objetivos que persigue el Contador Público es el de poder comprobar y verificar que la información obtenida es correcta y que está dentro de lineamientos teórico-prácticos de la Contabilidad en General, es quizá, en forma simplificada :
un INFORMADOR SOCIAL.

1.4 Responsabilidad del Contador Público.

Como profesionales reconocidos en su ramo, los Contadores Públicos deben asumir cierta responsabilidad en lo que respecta a la calidad y eficiencia de toda --- función contable.

Con esa mira deben mantener relaciones estre-- chas y cooperar con todos los demás grupos pertenecien-- tes a esa función y lograr cada vez más que la profesión sea más reconocida, por medio de los servicios que se -- presten al público y así lograr que la profesión del --- Contador Público, sea una de las profesiones primordia-- les en el medio económico-financiero; logrando con ésto un carácter netamente profesional para él.

El punto de partida para establecer las respon-- sabilidades que debe tener un Contador Público, es el -- Código de Etica Profesional; ya que en éste se mencionan las responsabilidades que se tienen y con quiénes se --- adquieren éstas.

Sin olvidar también las Leyes que reglamentan directa o indirectamente la actuación del Contador Públi-- co, así pues a continuación estableceré los diferentes - grupos de Leyes que reglamentan las responsabilidades -- del Contador Público.

1.4.1 Responsabilidad Colegial.- se basa directamente - en el Código de Etica Profesional, el cual enfoca las siguientes responsabilidades :

- Responsabilidad hacia la Sociedad:

los aspectos que enfocan en forma principal la responsabilidad del Contador Público hacia la sociedad son más que nada: tener independencia de criterio o sea que al expresar algún juicio el Contador Público lo deberá hacer en forma libre e imparcial.

Otro aspecto que debe tener, es el de, presentar calidad profesional en sus trabajos; actuando con la intensidad, cuidado y diligencia de una persona responsable al realizar un trabajo, el cual deberá prepararse con calidad profesional, esto es; el Contador Público deberá tener el entrenamiento técnico y la capacidad necesaria para realizar y aceptar prestar sus servicios. También el Contador Público aceptará una responsabilidad personal por los trabajos realizados por él, o en su caso por los llevados a cabo bajo su dirección.

- Responsabilidad hacia quién Patrocina los Servicios :

Esta responsabilidad la adquiere el Contador Público con las personas que contratan sus servicios; ya que él tiene la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo los hechos, datos o circunstancias sobre los que se tenga conocimiento en el ejercicio de su profesión, a menos cuando lo autoricen los interesados.

Además el Contador Público tendrá la obligación de rechazar tareas que no cumplan con la moral; pues con esto faltará al honor y dignidad profesional, cuando directa o indirectamente intervenga en arreglos o asuntos que no cumplan con la moral. Por otro lado se tendrá una lealtad hacia el patrocinador de los servicios, con esto se da a entender que no se perjudicará a la persona -- que haya contratado sus servicios profesionales. Respecto a la retribución económica que se pacte entre la persona que solicite los servicios y el Contador Público, se deberá tener presente que dicha retribución por los servicios que se presten, no constituirá el único objetivo, ni la --- razón de ser del ejercicio de su profesión.

- Responsabilidad hacia la Profesión :
respecto a éste tipo de responsabilidad diré --- que, el Contador Público debe rendir respeto a - los colegas y a la profesión en sí, ya que debe cuidar sus relaciones con sus colaboradores, --- colegas y con las instituciones que participen - en su ejercicio profesional; actuando siempre -- con espíritu de grupo.

Además el Contador Público deberá hacer llegar - a quién patrocina sus servicios y a la sociedad en general una imagen positiva y de prestigio -- para dignificar la imagen profesional.

Otro aspecto que debe cuidarse dentro de este tipo de responsabilidad es el que, todo Contador Público que de alguna manera transmita sus conocimientos tendrá como objetivo mantener las normas de conducta propias de la profesión y contribuir al desarrollo y difusión de la misma.

1.4.2 Responsabilidad Civil .- Esta es reglamentada por el Código Civil del Distrito Federal, los fundamentos a que se refiere el Código Civil acerca de la responsabilidad del Contador Público en cualquiera de las áreas en que preste sus servicios como profesionista se encuentra en el Art. 1615, el cual dice : "El que preste servicios profesionales será responsable, hacia las personas a quienes sirve, por negligencia, impericia o dolo, sin perjuicio de las penas que merezca en caso de delito".

Como consecuencia de lo anterior, los fundamentos de acusación hacia el Contador Público para este tipo de responsabilidad son :

- Negligencia.- se entienda por este concepto, el descuido, omisión y falta de aplicación de los conocimientos que se adquieren en la profesión.
- Impericia .- significa que se carece de conocimientos, práctica, experiencia, destreza y habilidad para ejercer una actividad profesional.

- Dolo .- significa engaño a terceras personas, -- obrar con mala fé.

En forma general podemos decir que la responsabilidad Civil se deriva de una relación contractual o sea a partir de un Contrato, y es obligación de la persona determinada (en este caso el Contador Público) de reparar el daño o perjuicio causado a -- otra, ya sea directa o indirectamente.

Además cabe subrayar que de este tipo de responsabilidad puede derivarse según sea el caso y las -- circunstancias una responsabilidad penal.

1.4.3 Responsabilidad Penal .- el Contador Público incurrirá en esta responsabilidad, cuando cause daños indebidos en el ejercicio de su profesión por delitos, ya sean intencionales, no intencionales o de imprudencia. Este tipo de responsabilidad se reglamenta en el Código Penal.

Los principales motivos por los cuales el Contador Público pueda ser acusado, através del ejercicio de su profesión son :

- **Imprudencia.**- es un delito que el Código Penal -- define como falta de previsión, negligencia, --- falta de reflexión y de cuidado; el cual causa -- igual daño que un delito intencionado. Este delito de imprudencia está sancionado en el Art. 60 -- del Código Penal, con pena corporal de tres días a cinco años y suspensión hasta de dos años o -- privación definitiva de derechos para ejercer su profesión.

- Por Fraude.- es el engaño, inexactitud conciente, abuso de confianza que el Contador Público cometa en cualquiera de los campos en que ---- desempeñe su profesión, y sucede en el caso, - de que un tercero alegase defraudación por --- haber sido víctima de un daño, como ejemplo -- sería: el utilizarlo como base para la inver-- sión de cualquier naturaleza, y darse cuenta de que los Estados Financieros presentados --- resultaron erróneos y falsos.

El Fraude lo sanciona el Código Penal en el -- Art. 386, el cual dice: "que todo aquel que -- cometa delito por fraude tendrá una prisión de tres días a seis meses, cuando éste delito se considere mínimo; y cuando sea mayor la san--- ción será de tres a doce años".

- Por Encubrimiento.- el delito de encubrimiento puede ser considerado desde el punto de vista de las disposiciones fiscales, o bien en la -- comisión de algún otro delito que contiene el Código Penal; ya que es recomendable tener en cuenta lo que significa encubrir otros delitos y así poder caer en el delito de encubrimiento.

1.4.4 Responsabilidad Fiscal.- Esta responsabilidad - que asume el Contador Público, se deriva principalmente del contenido del Art.85 del Código --- Fiscal de la Federación. Ya que el hecho de ---- incurrir en errores, puede ocasionar molestias y

sanciones para el causante, y como el Contador Público es el que formula y presenta las declaraciones ante las autoridades fiscales, es responsable de los asuntos contables que son la base para declarar los impuestos a que está sujeta la empresa de presentar ante las autoridades fiscales.

Por otra parte el Contador Público es responsable de no proporcionar datos falsos ante las autoridades fiscales, ya que ésta actitud se consideraría como encubrimiento, pues no se proporcionan los datos correctos.

Además, cuando el Contador Público cuenta con los requisitos necesarios para poder Dictaminar, y al realizar su trabajo no cumple con las Normas de Auditoría generalmente aceptadas y cometa irregularidades en su revisión de los Estados Financieros, se le sancionará según sea el caso con lo siguiente :

- Amonestación, o sea llamarle la atención.
- Suspensión Temporal en el Registro de Contadores Públicos de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.
- Cancelación de su inscripción en el Registro de Contadores Públicos de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, Esto significa que el Contador Público queda imposibilitado -

en forma permanente para poder Dictaminar ----
Estados Financieros con fines Fiscales.

Para poder dar un enfoque más concreto acerca de las -
responsabilidades que adquiere el Contador Público a -
lo largo de su profesión mostraré el siguiente cuadro
sinóptico, en el cual se refleja la reglamentación de
las responsabilidades y el delito en que se incurre si
no se cumple con los ordenamientos y Leyes que delimitan
la actuación del Contador Público através del ejer
cicio de su profesión.

TIPOS DE RESPONSABILIDAD:

INFRACCION O DELITO:

ORDENAMIENTOS O LEYES :

COLEGIAL	-Ejecución de actos que desprestigian o deshonren a la Profesión.	-Código de Etica Profesional. -Ley Reglamentaria de los Art.4ª y 5ª Constitucionales, Art. 50.
CIVIL	-Negligencia. -Impericia. -Dolo.	-Código Civil Art. 2615.
PENAL	-Imprudencia. -Fraude. -Encubrimiento. -Revelación de Secretos. -Responsabilidad Profesional.	-Cód.Penal Art.60. -Cód.Penal Art.386. -Cód.Penal Tit.XXIII. -Cód.Penal Art.211. -Cód.Penal Art.228.
FISCAL	-No examinó las disposiciones Fiscales a que estuvo sujeto el cliente, las examinó erróneamente, omitió parcialmente su examen, no reveló en su informe las irregularidades encontradas a través de su revisión. -No efectuó su examen de acuerdo con sus Normas de Auditoría, no aplicó los procedimientos de Auditoría o bien omitió parcial pero sustancialmente su aplicación.	-Código Fiscal de la Federación, Art.85. -Instructivo 10.11 de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

1.5 Campos de Actuación del Contador Público.

De acuerdo a la profesión que se ejerza, existe un campo de actuación en el cual se puede situar el profesionista; en el caso del Contador Público el campo de actuación en el cual puede desarrollar su profesión es muy amplio, debido a que ofrece diversos servicios.

Estos servicios se derivan principalmente de la Contabilidad (obtención de Información) y la Auditoría (comprobación de Información); que son las principales actividades en las que se desenvuelve el Contador Público a través del ejercicio de su profesión.

Así tenemos que a partir de las actividades de la Contabilidad y la Auditoría que desarrolla el Contador Público principalmente, parten otras actividades que puede desarrollar; de las cuales haré mención de acuerdo a los siguientes campos de actuación en que puede desarrollar su profesión.

1.5.1 En Función de la Subordinación. - el Contador Público puede desarrollar diversas y variadas actividades dentro de cualquier campo de actuación en que se encuentre; y así tenemos que, el Contador Público puede ejercer sus servicios en forma independiente o en forma dependiente. A continuación daré un enfoque de la actuación del Contador Público dentro de las distintas formas en las que ejerce su profesión.

- En forma Independiente :se dice que la actuación del Contador Público, es en forma independiente cuando éste, ejerce libremente su profesión --- ofreciendo sus servicios al público en general. Y en ésta situación, el Contador Público deberá aceptar la obligación de sostener un criterio -- libre e imparcial; y de llevarlo a cabo más que nada cuando actue como Auditor Externo o como -- Consultor de una Empresa.

Así pues, la responsabilidad del Contador Público en forma independiente, es solamente inherente a la consecuencia que traigan sus servicios y trabajo, el cual variará según la empresa que -- solicite sus servicios.

Por otra parte el Contador Público en forma independiente enfocará su actividad, desde organizar la compañía hasta emitir una opinión acerca de - la posición que en un momento dado presente la - compañía; resumiendo el campo de actuación del - Contador Público en forma independiente cabe --- señalar que es bastante amplio por los diversos servicios que puede prestar; algunos de éstos -- son: Contabilidad, Auditoría, Consultoría, Im--- puestos, Implantación de Sistemas y Asesoría en General.

- En forma Dependiente :se entiende que la actuación del Contador Público en forma dependiente - es cuando económicamente depende de algún orga-- nismo, ya sea éste público o privado; o sea que ofrece sus servicios profesionales a una entidad económica en particular.

El Contador Público puede ocupar cargos relacionados con la Contabilidad y la Auditoría, entre los cuales destacarían los siguientes :

- Gerencia de Contabilidad.
- Gerencia de Auditoría Interna.
- Gerencia de Finanzas.
- Gerencia de Impuestos.

Estos cargos los puede ejercer el Contador Público tanto en las entidades privadas (las que constituyen y dirigen los particulares) como en las públicas (las que son constituidas y dirigidas por el Estado).

Se puede decir que el campo de actuación del Contador Público en función de la subordinación; respecto a que ejerza su profesión ya sea en forma dependiente o independiente es muy amplio, debido a que presta varios servicios importantes para las empresas de hoy en día. Así pues tanto el Contador Público dependiente como el independiente puede realizar las mismas funciones, con la diferencia de que el independiente además puede realizar las funciones de Auditoría Externa y el Contador Público dependiente no puede funjir como Comisario ni como Consultor de la empresa donde preste sus servicios.

- En forma Académica :la actuación del Contador Público como docente e investigador sin duda -- alguna constituye una de las actividades que lo dignifica, ya que el hecho de transmitir conocimiento y de encauzar a las nuevas generaciones y en sí de forjar a los futuros profesionales del país es una tarea que merece alabanza. La actuación de enseñanza que realiza el Contador Público en las diferentes escuelas del país, demuestra el enorme espíritu de servicio que -- tiene y no obstante que es cierto que funje de guía de una considerable cantidad de personas, también trae satisfactoriamente consigo una --- plena dedicación, una constante actualización, es decir una entrega total a su profesión. Ahora bien el Contador Público como maestro --- debe tener presente que en el proceso educativo el alumno debe contar con un espíritu de investigación, ya que el Contador Público como maestro nada más será la dirección del alumno para cualquier dificultad; para lograr una armonía entre maestro y alumno debe existir por parte - del maestro un respeto a la personalidad de cada alumno, constituirse en un amigo para ellos, para cuando surja una duda o un problema a los alumnos, éstos se lo hagan saber y así el maestro tratará el problema y los orientará a la -- resolución de éste.

Existe la idea en nuestra sociedad, en el pensar que el desarrollo de la docencia no ofrece mayor dificultad el desempeñarla y que cualquier persona lo puede hacer fácilmente; afortunadamente los Contadores Públicos que se han dedicado a -- prestar sus servicios en forma docente o como -- investigadores han demostrado su amor al trabajo, además de su constante dedicación cuentan con un deseo de capacitar cada día mejor a los nuevos - Contadores.

Sin duda alguna los Contadores Públicos que se entregan al servicio de la docencia e investigación de las diversas asignaturas que integran el plan de estudios de la carrera de Contador Público en las Universidades o diferentes escuelas -- donde se imparta esta profesión, provocan una -- admiración por la constante dedicación hacia el engrandecimiento de la profesión.

1.5.2 En Función del Trabajo que realiza .- analizando la actuación que lleva a cabo el Contador Público en función del trabajo que realiza, se puede decir que las principales funciones del Contador Público son las que a continuación menciono, sin dejar de considerar que a partir de éstas se derivan otras funciones que puede desempeñar el Contador Público.

- Elaboración de Información Financiera (Contabilidad) :

el hombre de negocios requiere de una información oportuna, fehaciente y accesible; y para proporcionar lo anterior está el Contador Público, el cual deberá obtener y elaborar dicha información que servirá para tomar decisiones sobre la situación que presente en una fecha determinada la empresa en la cual el Contador Público preste sus servicios ya sea en forma dependiente o independiente.

Así tenemos que la Contabilidad está integrada por varias actividades y procedimientos tales como: desde tener una factura o documento que son el origen para llevar a cabo la operación contable correspondiente, ó saber cuando y por que cantidad se van a llevar a cabo las obligaciones o derechos que tenga la empresa, y así hasta obtener el producto final de la Contabilidad que son los Estados Financieros.

Ahora bien, los Estados Financieros no son la medida exacta de la situación financiera ni de la productividad de un negocio, ya que la formulación de éstos tienen como objeto el de informar a las personas interesadas en el negocio acerca de la gestión de la administración que la empresa tenga en un momento dado.

Para comprender el objeto de la presentación de los Estados Financieros, los cuales son el resultado de la Contabilidad; mencionaré una consideración que hay que tener en cuenta cuando veamos

los Estados Financieros de una empresa: la consideración a que me refiero es "la moneda", la cual es el instrumento de medición de la Contabilidad y carece de estabilidad, puesto que su poder adquisitivo está cambiando continuamente; -- por consiguiente tenemos que las cifras contenidas en los Estados Financieros no representan -- valores absolutos.

La Contabilidad presenta especialidades y se --- realiza según las características que tenga la - empresa donde el Contador Público va a prestar - sus servicios; con esto quiero decir que la Contabilidad se clasifica en dos especialidades: en función de la actividad de la empresa y en función de los usuarios.

Dando un enfoque de la Contabilidad en función - de la actividad de la empresa, diré que se refiere más que nada al giro o sea a lo que se dedican las diferentes empresas que existen en nuestra sociedad, ya que según la actividad de las - empresas se aplicará la Contabilidad que satisfaga las necesidades de las empresas.

A continuación mencionaré los tipos de Contabilidad aplicable a las diferentes entidades económicas :

- 1) Contabilidad Comercial.- se establece en entidades que compran y venden mercancías.
- 2) Contabilidad Industrial.- se establece en entidades que adquieren materia prima y la transforman obteniendo productos terminados.

- 3) Contabilidad Gubernamental.- se establece en entidades de los Gobiernos Federal y Estatales.
- 4) Contabilidad de entidades sin fines de lucro.- se establece en entidades que persiguen un beneficio social y que por lo mismo no obtienen utilidades.
- 5) Contabilidad Bancaria.- se establece en instituciones de crédito y organizaciones auxiliares.
- 6) Contabilidad de Industrias Extractivas.- se establece en entidades dedicadas a la explotación de recursos no renovables.
- 7) Otras especialidades de la Contabilidad.- de Seguros, Ganadera, Hotelera, de Hospitales, etc.

La Contabilidad en función de los usuarios, se refiere a las personas interesadas en los Estados Financieros, o sea, a la información que le interesa a las distintas personas que de alguna forma están relacionadas con la empresa, así tenemos los siguientes tipos de Contabilidad en función de los usuarios:

- 1) Contabilidad Financiera.- interesa más que nada a personas ajenas a la empresa, ejem: proveedores, acreedores, inversionistas, etc.
- 2) Contabilidad Administrativa.- interesa a los accionistas, para saber el funcionamiento de la empresa y en base al Control Interno hacer las modificaciones que sean necesarias para lograr una administración buena.
- 3) Contabilidad Fiscal.- interesa más que nada a las autoridades hacendarias, para el efecto de los impuestos a que esté sujeta la empresa.

Revisión de Información Financiera (Auditoría):
a fin de conocer la verdadera función del Contador Público en relación al trabajo que desarrolla para emitir su opinión respecto al examen de los Estados Financieros o lo que comúnmente se conoce como Auditoría, diré que los objetivos de esta función en la actualidad tienen un alcance mucho mayor que simplemente descubrir errores matemáticos o detectar irregularidades, desfalcos o fraudes; ya que hoy en día, el examen de los Estados Financieros llevado a cabo por un Contador Público Independiente cuenta con una gran aceptación tanto en el medio privado como en el oficial.

Algunos de los objetivos por los que se lleva a cabo una Auditoría, serían los siguientes :

- a) Como base para obtener o conceder un crédito.
- b) Como base para determinar el valor de compra o venta de un negocio.
- c) Para el registro de acciones, bonos, obligaciones, etc., en la Bolsa de Valores.
- d) Por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como base para la revisión y calificación de las declaraciones de impuestos federales de los causantes.

Por otra parte tenemos que el trabajo de Auditoría tiene como finalidad inmediata el proporcionar al propio Auditor los elementos de juicio y de convicción necesarios para poder dar su Dictamen de una manera objetiva y profesional.

Es, por tanto, responsabilidad personal e indecible del propio Auditor, el determinar que clase de pruebas necesita para obtener la convicción -- que le permita dar su opinión profesional y el -- determinar hasta que grado deben realizarse estas pruebas y en que momento suministran elementos de juicio suficientes para la propia opinión personal.

Ahora bien, para estar en condiciones de dar un Dictamen de una manera objetiva y con características profesionales, el Contador Público Independiente necesita obtener una serie de conocimientos e informaciones sobre los propios Estados Financieros y sobre la Empresa a que se refieren; dicho Dictamen no puede darse sin que el Contador Público Independiente haya obtenido, con certeza razonable, la convicción de :

- 1) La autenticidad de los hechos y fenómenos que los Estados Financieros reflejan.
- 2) Los criterios y métodos usados en la elaboración de los Estados Financieros.
- 3) Que los métodos usados son conformes con los principios de Contabilidad que la profesión acepta generalmente y que estos principios han sido aplicados con un criterio consistente.

De lo anterior se desprende que lógicamente el --
Contador Público dispone de ciertas técnicas de --
Auditoría y aplica ciertos procedimientos de revisión que le permiten obtener bases para fundamentar su opinión sobre los Estados Financieros ----
sujetos a la revisión o examen.

El Contador Público expresa su opinión profesional respecto de los Estados Financieros de una --
compañía, en base a una serie de informaciones --
obtenidas a través de un examen llevado a cabo --
cuidadosamente y con base en las normas de Auditoría generalmente aceptadas; sin embargo hay --
que hacer notar que algunas leyes al hablar de --
dicha opinión profesional suelen referirse con el término de "Certificado" o "Certificación de Estados Financieros"; cuyo término es utilizado erróneamente ya que el Contador Público no certifica en el sentido de que garantice la exactitud de --
los Estados Financieros, sino únicamente expresa una opinión profesional debidamente informada ---
respecto a la razonabilidad de la presentación de la posición financiera y de los resultados de las operaciones de un negocio por medio de los Estados Financieros respectivos.

- Consultoría e Interpretación de la Información Financiera :

para tratar de explicar lo que es Consultoría Administrativa, diré que el Contador Público debe tener un conocimiento esquemático y una evaluación del sistema administrativo del Control Interno de la Empresa en la cual funje como Consultor, ya sea de manera interna o externa, para que así pueda contar con las bases apropiadas para poder realizar su trabajo de Consultoría.

El trabajo de Consultoría consiste en opinar y buscar la mejor forma de administrar una empresa; y esto se logra después de realizar un estudio técnico de las diferentes funciones y actividades que se realizan en la empresa, es decir buscar la mejor estructura y operación de la empresa para obtener una mayor productividad, en otras palabras, realizar los mínimos esfuerzos obteniendo mayores provechos.

El Contador Público sirve de consultor en una forma usual al director de Finanzas ó al tesorero de la empresa, prestándoles asesoramiento respecto a problemas de inversión, solicitud de préstamos, políticas de crédito comercial, manejo de fondos y relaciones con los accionistas.

Por otra parte el Contador Público al realizar el servicio de interpretación de la Información Financiera, debe estar seguro de que esta información es fundada y adecuada, ya que no se pueden tomar decisiones en base a una información inadecuada.

También hay que considerar que los Estados Financieros por sí solos no bastan para llegar a una conclusión adecuada con respecto a la posición financiera de una empresa, debido a que existen otros elementos que influyen decisivamente sobre la productividad y la situación financiera de la empresa; tales elementos serían: la capacidad de la Administración, la localización de la Empresa, el abastecimiento de la Materia Prima y de la Mano de Obra, condiciones del Mercado en que opera la Empresa, problemas técnicos-industriales, etc.

Otro aspecto que hay que considerar al realizar la interpretación de los Estados Financieros es la fecha de formulación de éstos, la cual debe ser oportuna, o sea que se presente a tiempo para efectuar la Interpretación de los Estados Financieros; y con esto serán más significativos y útiles como fuentes de información para orientar a la política administrativa.

C A P I T U L O I I

"LA INFORMACION QUE PROPORCIONA EL CONTADOR PUBLICO"

El Contador Público proporciona la información necesaria que requieren y necesitan los hombres de negocios, y las formas en las que puede proporcionar dicha información es prestando sus servicios en forma dependiente o independiente.

A continuación veremos la información que puede proporcionar el Contador Público a las entidades económicas ya sea en forma dependiente o independiente y según el servicio que preste a éstas.

2.1 En Forma Dependiente.

Quando el Contador Público proporciona sus servicios de una forma dependiente, los puede ejercer en una Entidad Pública o en una Privada; y así tenemos que la información que proporciona a cada uno de éstos organismos es la siguiente :

2.1.1 A una Entidad Económica Pública .- primeramente analizaremos lo que se entiende como Gobierno ó Entidad Económica Pública, y diré que el Gobierno es la acción de gobernar, esto es, que un conjunto de hombres dentro de la sociedad están encargados de la dirección de todos los demás integrantes, cuya dirección la hacen a través de la autoridad.

Sin adentrarnos más al significado de Gobierno, -- diremos simplemente que el Gobierno es un Órgano -- establecido para el desarrollo de las funciones -- estatales y que fundamentalmente reúne las siguientes características :

- 1) El Gobierno existe para servir a los intereses -- generales de la Sociedad.
- 2) El Gobierno es entre todas las asociaciones, el que tiene autoridad política suprema.
- 3) La responsabilidad del Gobierno corresponde en -- su exigencia y dimensión de su poder.

En última instancia podemos afirmar que el Gobierno es el gestor del bien común, cuya estructura es bastante compleja y sujeta a una serie de disposiciones (Leyes, reglamentos, etc.) que convierten -- al Gobierno en flexible pero sobre bases rígidas. Después de analizar el concepto de Gobierno ó Entidad Económica Pública, diré que la información que puede proporcionar el Contador Público a éste tipo de entidad es muy importante, pero debido a que se les da preferencia para ocupar puestos públicos a otro tipo de profesionales, su campo de actuación en éste sector es un poco reducido.

Pero a pesar de lo anterior el Contador Público -- dentro de la Administración Pública puede aprovechar su capacidad técnica-social con que cuenta -- para desarrollar, las siguientes funciones :

- Evitar malos manejos del erario federal.
- Tener una información financiera correcta y oportuna.
- Vigilar la adecuada aplicación de los im--- puestos recaudados.

A continuación mencionaré los principales campos - de actuación del Contador Público en una Entidad - Económica Pública, enunciando también la informa- ción que proporciona en cada área donde preste sus servicios.

- Contabilidad .- Dentro de ésta área el Contador Público llevará el registro de las operaciones - financieras que se realicen en la Entidad Fede- ral donde preste sus servicios; para llevar a -- cabo ésta actividad tendrá que cumplir con los - principios de Contabilidad Gubernamental, ya que son el fundamento esencial para la elaboración y presentación oportuna de los Estados Financieros.

- Elaboración de Presupuestos .- en ésta actividad el Contador Público podrá elaborar diferentes -- tipos de presupuestos, uno de ellos y el más im- portante dentro de la Administración Pública es el "Presupuesto de Egresos de la Federación". (1) Ahora bien, para tener una ligera idea de lo que es presupuesto diré que; económicamente hablando es el programa de trabajo que el Estado se propo ne realizar en un periodo determinado, el cual - generalmente es de un año. Este comentario es -- para saber en que consiste en un momento dado la actividad de elaboración de presupuestos y darse cuenta de la gran experiencia y responsabilidad que el Contador Público debe tener, para reali- zar éste trabajo.

(1) "Presupuesto que está integrado por prespues- tos de las diversas dependencias gubernamenta- les".

- Auditoría .- dentro de ésta área el Contador --- Público cuenta con mayor preferencia, debido a - su cúmulo de conocimientos y experiencia en éste tipo de trabajo.

La Auditoría Gubernamental, "comprende el examen de las operaciones, cualquiera que sea su naturaleza, de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, con objeto de opinar si los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera, si los objetivos y metas efectivamente han sido alcanzados, si -- los recursos han sido administrados de manera -- eficiente y si se ha cumplido con las disposiciones legales aplicables". (1)

Con la anterior definición podemos darnos cuenta de toda la información que proporciona el Contador Público através de llevar a cabo una Auditoría Gubernamental, además se puede decir que el alcance que actualmente se tiene dentro de ésta área no es nada más de tipo financiero, sino que también comprende: revisiones del cumplimiento de los programas, del funcionamiento de los sistemas operacionales y de la legalidad de las --- operaciones.

(1) "La Auditoría Gubernamental en el Control y - Evaluación de la Administración Pública Federal". SECRETARIA DE PROGRAMACION Y PRESUPUESTO.

El llevar a cabo una Auditoría Gubernamental y presentar el informe correspondiente, traerá -- como consecuencia que los responsables de la -- ejecución de programas, conozcan su eficiencia, eficacia y congruencia con la que han utilizado sus recursos en el logro de los objetivos y --- metas establecidos; permitiéndoles de ésta mane ra que, con oportunidad, se promuevan las medi das de mejoras o ajustes que sean necesarios.

- Fiscalización .- la problemática fiscal siempre ha sido objeto de todo tipo de comentarios, ya que el público en general no tiene un especial interés en el cumplimiento de las obligaciones con el Estado; ésto es, pagar sus impuestos --- correspondientes ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En ésta área el Contador Público tiene como --- actividad y objetivo principal el de vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de -- los contribuyentes y al mismo tiempo de propi-- ciar su cumplimiento voluntario.

Ahora bien, dentro de la Dirección General de - Fiscalización tenemos que, el Contador Público puede desarrollar su profesión en tres Direccio nes de área principalmente, que son:

1) Dirección de Revisión de Dictámenes.-revisar los Dictámenes que para efectos fiscales pre sentan los Contadores Públicos registrados -- ante ésta dirección, vigilando que los mismos reúnan los requisitos establecidos en las ---

disposiciones fiscales y, en su caso, suspender o cancelar los registros correspondientes cuando no se cumplan dichas disposiciones.

2) Dirección de Auditoría Fiscal.- realizar las visitas domiciliarias de Auditoría, inspección, verificación y reconocimiento tendientes a comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, con excepción de las que deriven del comercio exterior y del uso ó tenencia de vehículos.

3) Dirección de Revisión de Declaraciones.- comprobar, mediante la revisión de declaraciones, el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes en materia de impuestos, productos, derechos y aprovechamientos federales, con excepción de los aduanales y los relativos a tenencia ó uso de vehículos.

2.1.2 A una Entidad Económica Privada .- sin duda alguna, los registros contables siempre serán parte inseparable y necesaria de todos los negocios; por lo que el Contador Público se encuentra siempre dispuesto a prestar sus servicios y laborar como profesional dependiente de la dirección de una Empresa Privada. Ahora bien, dependiendo de la función que desempeñe el Contador Público dentro de la empresa, podrá proporcionar la información que sea necesaria y útil para los intereses de ésta. Dentro de las funciones que puede desempeñar el Contador Público cuando ejerce su profesión en una entidad económica privada, tenemos las siguientes:

- a) Contabilidad General.
- b) Gerente de Finanzas.
- c) Implantación de Sistemas.
- d) Contabilidad de Costos.
- e) Impuestos.

a) Contabilidad General: el Contador Público al --- inicio de la carrera, era considerado un simple tenedor de libros y poco a poco se le fué dando la importancia debida; y ahora en la actualidad se puede notar que el Contador Público desempeña varias funciones dentro y fuera de la empresa, - ejem: como administrador, supervisor de sistemas, gerente de finanzas, etc.

Así tenemos que la información proporcionada por el Contador Público en el área de Contabilidad - General es muy amplia, ya que informa desde los ingresos y costos efectuados en una fecha dada, hasta la situación financiera que tenga la empre- sa en un período determinado.

Se puede decir que en el área de Contabilidad -- General, el Contador Público es quién informa -- sobre la situación Financiera de la empresa, --- mediante los Estados Financieros; los cuales --- sirven de base para la toma de decisiones.

Resumiendo diré que la información que propor- -- ciona el Contador Público dentro de ésta área se considera básica, ya que sirve para todas las -- demás áreas de la empresa; las cuales enfocarán su interés a cierta parte de los Estados Finan--

cieros según su necesidad, ejem: el gerente de finanzas tendrá más interés en los recursos económico-monetarios que se presenten en los Estados Financieros, el encargado de impuestos pondrá mayor atención en el renglón de impuestos, etc.

b) Gerente de Finanzas: el desarrollo de esta actividad, es quizá la de mayor importancia y responsabilidad en comparación de todas las demás funciones que el Contador Público pueda desempeñar a lo largo de su profesión; ya que esta labor financiera es de gran repercusión para los intereses de la empresa, pues el hecho de lograr el equilibrio entre los ingresos y egresos, entre las obligaciones y derechos, conocer el origen de los recursos con que cuenta el negocio y el realizar un estudio profundo para determinar cuando y cuales son las áreas que mayor rentabilidad y beneficio reportaron a la organización, no es tarea fácil y se requiere de gran experiencia y conocimientos para lograr un buen funcionamiento y equilibrio dentro de la empresa.

c) Implantación de Sistemas: en éste tipo de función el Contador Público funda su opinión en gran parte, sobre el conocimiento esquemático y la evaluación del sistema administrativo de control interno que tenga la empresa en la cual preste sus servicios.

En otras palabras, el Contador Público debe ---- tener conocimientos sobre los métodos y procedimientos que se empleen para generar la información financiera sujeta a evaluación.

Por la experiencia que el Contador Público tiene en cuestión de los sistemas de información y de control, que una empresa requiere para su buen funcionamiento; podemos decir que la actuación de éste, dentro de la implantación de sistemas es de suma importancia, ya que proporciona informes tales como: el diseño de métodos para el ---- control de la producción y de los inventarios, - la resolución de problemas de registro para el - control del personal, sistemas de ventas, etc.

d) Contabilidad de Costos: en ésta actividad el --- Contador Público cuenta con mayor acción de trabajo en las empresas Industriales, ya que la --- función de Costos, es la de llevar cuenta y ---- razón de los elementos del costo (materia prima, mano de obra y gastos indirectos) del artículo - que se elabora en la empresa.

Los informes que presenta el Contador Público a la administración de la empresa, son básicamente: "El Estado de Costo de Producción" y "La Determinación del Costo Unitario", los cuales sirven para saber la situación que guarda el costo del artículo de la empresa en relación a los competidores.

e) Impuestos : en materia fiscal adquiere el Contador Público la responsabilidad de presentar y -- cumplir con las obligaciones fiscales a que esté sujeta la empresa donde preste sus servicios. Por otra parte podemos decir que la actuación -- del Contador Público en éste ramo, es de planeación de operaciones fiscales, formulación de --- declaraciones, así como representar a la empresa ante el Gobierno para concertar arreglos que --- beneficien a la empresa.

2.2 En Forma Independiente.

Se dice que el Contador Público presta sus servicios en forma independiente cuando éste, ejerce libremente su profesión, ofreciendo sus servicios al público en general.

Las formas en las que puede prestar sus servicios, son las que a continuación menciono :

2.2.1 En Despacho Profesional .- mediante ésta forma de prestar sus servicios al público en general, el -- Contador Público cuenta con un gran campo de ----- acción, debido a que, puede ofrecer todos los servicios contables que le soliciten en un momento -- dado. Con ésto quisero decir que, el Contador Públi co puede prestar sus servicios a las empresas que así lo soliciten en las siguientes áreas:

- Contabilidad General.
- Consultoría Administrativa.
- Contabilidad de Costos.
- Implantación de Sistemas.
- Auditoría Externa.
- Asesoría Financiera.

Con lo anterior se puede notar, que en ésta forma de ejercer la profesión, se abarcan prácticamente todas las funciones que puede desempeñar el Contador Público a lo largo de su profesión.

2.2.2 Como Auditor.- cuando el Contador Público dictamina Estados Financieros de una Empresa, su información no es utilizada únicamente por la dirección de la empresa que haya contratado sus servicios, - sino que también le servirá a los inversionistas, acreedores, clientes, gobierno y a todas las personas interesadas de una u otra forma en la situación económica de dicha empresa.

Por otro lado, el uso que se le da al Dictamen de Estados Financieros puede variar, ya que la revisión de la situación financiera de una empresa --- puede ser con fines fiscales ó administrativos, -- ahora bien en cuanto a la realización del examen - de Estados Financieros, el Contador Público deberá sujetarse a ciertas normas y procedimientos de --- Auditoría, para llevar a cabo dicho examen.

Además se debe tener en cuenta que el Auditor ---- antes de ofrecer sus servicios al público; tendrá que contar con una preparación académica suficiente, ser un profesional con experiencia y con madurez de juicio, ya que con estas características -- podrá desempeñar tan importante labor.

El Contador Público dedicado a la Auditoría Externa, es un profesional independiente o sea que no - debe existir algún nexo fuerte entre él y la organización, en la cual va a llevar a cabo la revisión de Estados Financieros.

A continuación mencionaré las "Normas de Auditoría generalmente aceptadas", las cuales son el marco - para que el Contador Público desarrolle un trabajo de Auditoría digno y aceptable.

NORMAS DE AUDITORIA :

- 1) Normas Personales. - se refieren a las cualidades que debe tener el Auditor al adquirir la responsabilidad de Dictaminar Estados Financieros, es decir contar con los siguientes requisitos:
 - a) Entrenamiento técnico y capacidad profesional.
 - b) Cuidado y diligencia profesionales.
 - c) Independencia mental.

- 2) Normas Relativas a la Ejecución del Trabajo. - estas normas determinan las bases sobre las que debe actuar el Auditor, en la realización del -- trabajo, y son:
 - a) Estudio y evaluación del Control Interno: el - Auditor deberá evaluar el control interno que exista en la empresa en donde va a llevar a -- cabo la revisión de Estados Financieros, para tener una idea del funcionamiento de la misma.
 - b) Planeación y supervisión: para formarse una -- opinión sobre los Estados Financieros, el ---- Auditor debe planear los procedimientos que va a aplicar, su extensión de los mismos, la ---- fecha y quién los va a llevar a cabo.

c) Obtención de evidencia suficiente y competente: el Auditor debe comprobar los hechos y cifras de los Estados Financieros, para que de esta manera contar con elementos de juicio (evidencia comprobatoria), deben ser objetivos y ciertos, ya que darán al Auditor la certeza sobre las cifras de los Estados Financieros.

3) Normas Relativas a la Información y Dictamen.

estas normas definen los aspectos que debe observar el Auditor, para emitir las observaciones, conclusiones y recomendaciones que resulten de su examen, y son las siguientes:

- a) Aplicación de los principios de Contabilidad generalmente aceptados: el informe precisará si los Estados Financieros se presentan de acuerdo con los principios de Contabilidad generalmente aceptados.
- b) Consistencia en la aplicación de los principios de Contabilidad: el informe establecerá si dichos principios, se han observado uniformemente durante el ejercicio que se examina, en relación con el ejercicio anterior.
- c) Suficiencia de las declaraciones informativas: se considerará que las declaraciones informativas incluidas en los Estados Financieros, son razonables y adecuadas, a menos que en el informe se indique lo contrario.

d) Aclaraciones de la relación con los Estados Financieros y la responsabilidad asumida respecto de ellos: en todos los casos, en que el nombre del Auditor quede asociado con algunos Estados Financieros, se deberá expresar de manera clara e inequívoca, la naturaleza de su relación con dichos Estados Financieros y además manifestar de modo expreso y claro el carácter de su examen, su alcance y el grado de responsabilidad que se asuma.

En resumen, el Auditor al realizar sus revisiones, sus análisis y después de aplicar los procedimientos de acuerdo con su criterio y de obtener evidencias suficientes y competentes; tendrá elementos de juicio para poder opinar en forma imparcial sobre si los Estados Financieros presentan razonablemente o no la situación económica de la empresa en un momento determinado.

Además el Auditor al presentar el resultado de su examen de Estados Financieros, está en posibilidades de orientar, aconsejar objetivamente sobre los problemas de la administración de la empresa, tales como: mejorar el Control Interno, hacer sugerencias constructivas en asuntos financieros, fiscales y de operación.

2.2.3 Como Perito .- el Contador Público al actuar como Perito, se concreta a aplicar los conocimientos --- profesionales de la Contabilidad, en cuanto a los --- principios de la misma y las normas de Auditoría -- generalmente aceptadas, las cuales le dan la fuerza moral y técnica al juicio de opinión y al Dictamen que tenga que presentar al servicio de la justicia. La actuación del Contador Público en materia pericial se debe fundamentar de acuerdo a los siguientes puntos:

- 1) Es necesario poseer título legalmente expedido -- por Universidad o Escuela Técnica autorizada, --- como Contador Público y estar dentro de las condiciones del capítulo de la Ley que reglamenta la actuación de los Peritos.
- 2) En el caso de los Peritos oficiales adscritos a -- la Dirección Pericial de la Procuraduría, solo -- basta su asignación oficial en los casos y jui--- cios en que se les señale su intervención.
- 3) La cédula del registro profesional de la Dire---- cción de Profesiones de la Secretaría de Educa--- ción Pública, es suficiente para estar constitu--- cionalmente capacitado a ejercer la profesión --- adquirida.

Los casos más importantes de intervención pericial son :

- a) En materia Criminal .- relacionados con la Conta--- bilidad: robos, fraudes, peculados, abusos de con--- fianza, desfalcos y manipulaciones contables ope--- radas.

- b) En materia Civil. - de relación contable: determinar hechos contradictorios de las partes, que --- pueden determinarse por asentamientos contables, en materia económica reclamada. (Sucesiones y participaciones).
- c) En materia Mercantil. - fundamentalmente la Quiebra: determinando pericialmente la culpabilidad, el fraude o la condición de ser fortuita. Otras reclamaciones de partes en contienda.
- d) En materia Fiscal. - defraudaciones al fisco en -- las diversas formas que la Ley de la materia lo -- señala.
- e) En materia Laboral. - revisión de Contabilidades - sindicales, cuando haya delito que perseguir, de parte, y se pretenda determinarlos en su caso.
- f) En materia Agraria. - delitos contra el interés de las comunidades agrarias.

Considero de sumo interés hacer resaltar que el --- delito más grave, es la "Quiebra", principalmente - cuando ésta es fraudulenta.

Este delito en la mayoría de los casos se sustrae a la acción de la justicia penal; porque el juego de intereses hace que se perdonen delincuentes peli--- grosos dentro de los acuerdos de las llamadas Jun-- tas de Acreedores, y se llega a ver casos en que -- los jueces salvan la sentencia de calificación necesa-- ria en estos juicios.

El Perito siendo un asesor de calidad de la Justicia, para resolver su intervención, requiere de una actitud ética indiscutible, de un juicio sereno y capaz para emitir sus conclusiones, con base a sus conocimientos especializados, sin interés que favorezca a parte alguna, solo apegado a la verdad como base ideal de toda justicia.

Además, el Perito se alejará del punto de vista de insinuar o pretender detentar una función que no le corresponda, invadiendo funciones que solo compete a la autoridad judicial, es decir, la buena fé debe imponerse en su criterio y la capacidad en la preparación y emisión de su Dictamen.

2.2.4 Como Comisario .- Este nombramiento lo hace la Asamblea de accionistas y no forzosamente tendrá que ser un Contador Público, aún cuando sería la persona mayormente capacitada, pues puede ser un socio o personas extrañas a la sociedad pero en ningún caso, personas que de acuerdo con la Ley estén inhabilitadas para ejercer el comercio, sean empleados de la sociedad o que tengan parentesco con los administradores de la misma sociedad.

Cabe hacer notar que la asamblea de accionistas debe seleccionar perfectamente a ésta persona, pues ya se ha dado el caso que existen comisarios que, o no tienen en lo absoluto conocimiento alguno del manejo contable de la empresa, o bien en otros casos, su nombramiento es simplemente honorario, pues jamás llevan a cabo una revisión minuciosa de los Estados Financieros (Balance General y Estados

de Resultados) y sólo se limitan a firmar en el momento mismo de la asamblea, basando su confianza en lo que los administradores les presentan. Pasando al término legal, en el Art.166 de la Ley de Sociedades Anónimas, se mencionan las funciones que debe desempeñar el comisario, las cuales son:

Son facultades y obligaciones de los Comisarios:

- 1) Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que exige el Art.152 (se refiere a la garantía que deberán otorgar los administradores o gerentes para sancionar su gestión), dando cuenta sin demora de cualquier irregularidad a la asamblea general de accionistas.
- 2) Exigir a los administradores una balanza mensual de comprobación de todas las operaciones efectuadas.
- 3) Inspeccionar una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad, así como la existencia en caja,
- 4) Intervenir en la formación y revisión del Balance anual en los términos que establece la Ley.
- 5) Hacer que se interesen en la orden del día de las sesiones del Consejo de Administración y de las Asambleas de Accionistas, los puntos que crean pertinentes.
- 6) Convocar a Asambleas Ordinarias y Extraordinarias de Accionistas, en caso de omisión de los administradores y en cualquier otro caso en que lo juzguen conveniente.

- 7) Asistir con voz, pero sin voto a todas las sesiones del Consejo de Administración, a las cuales - deberán ser citados.
- 8) Asistir con voz, pero sin voto a las Asambleas de Accionistas.
- 9) Y en general vigilar ilimitadamente y en cualquier tiempo las operaciones de la Sociedad.

Como podemos apreciar la función del comisario es de suma importancia para la empresa y de gran responsabilidad para quien ocupe dicho puesto. Ya que debemos tener presente que cualquier deficiencia -- detectada por alguno de los accionistas y que sea -- comunicada al comisario, deberá ser tomada en cuenta por éste, para hacer las indagaciones correspondientes.

Debido a las características que deben reunirse --- para cumplir satisfactoriamente las funciones del -- comisario, podemos determinar que el Contador Público es la persona idónea para realizar dicha labor, más cabe señalar que hace algunos años, ciertas --- organizaciones como la Bolsa de Valores y la Comisión de Valores les exigían a las empresas que tuvieran registrados sus valores, Estados Financieros firmados por Contadores Públicos que no fueran comisarios. Sin embargo en la actualidad los comisarios deben ser para garantizar los intereses de las sociedades Auditores Externos por excelencia, ya que, como sabemos el Auditor Externo es un profesional -- que labora en forma independiente y precisamente su

capacidad técnica contable y su independencia con las organizaciones, lo colocan en una situación de prioridad y de ventaja para ocupar la función de --comisario.

Concluiré diciendo que el Comisario no debe ser una figura decorativa, sino una persona que realice todas las actividades que las Leyes le imponen.

C A P I T U L O I I I

"LOS INFORMES DEL CONTADOR PUBLICO"

Como resultado de conjugar los hechos y operaciones contables que se llevaron a cabo en un periodo -- determinado por una empresa, el Contador Público presenta una serie de informes, los cuales son necesarios para darse cuenta de la situación financiera ó de la productividad con que cuenta la empresa.

Los informes que proporciona el Contador Público a los hombres de negocios de acuerdo a la función que ejerza en una empresa, son básicamente los que a continuación enumero:

3.1 Como Contador.

Cuando se ejerce esta función, tenemos que los informes que se proporcionan a la administración de la empresa y en general a todos los interesados sobre la -- situación financiera que presente en un momento dado --- dicha empresa, son los siguientes:

3.1.1 Balance General .- existen varias denominaciones con que se le conoce a éste estado financiero, ~ entre los cuales están los siguientes:

- Balance de Situación.
- Balance General de Cuentas.
- Hoja de Balance.
- Estado de Activo, Pasivo y Capital.
- Estado de Situación Financiera.

Sin embargo la denominación más usual en nuestro medio para referirse a éste informe es la de Balance General; cuyo concepto tenemos que: Balance General, "es el Estado demostrativo de la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, preparado de acuerdo con la Contabilidad y documentación respectiva, en el cual se incluye el Activo, Pasivo y el Capital Contable; los cuales son los elementos esenciales que integran a éste informe". Ahora bien, los elementos del Balance General, se pueden combinar de las siguientes formas:

a) $A = P + C$

b) $A - P = C$

c) $P = A - C$

Dependiendo de la forma en que se estructuren, --- éstos elementos, se determinará la presentación -- del Balance General; y así tenemos que la primera forma sirve para construir el Balance en "Forma de Cuenta u Horizontal", la segunda para formular el Balance en "Forma de Reporte o Vertical", y la --- tercera no tiene aplicación acostumbrada en el --- Balance General, debido a que ésta combinación --- encierra poca claridad en su expresión.

Por lo expuesto anteriormente, tenemos que el Balance General consta de tres elementos esenciales; y para saber el análisis o el estudio de la situación de un negocio se tendrá que tener conocimiento de lo que significa ó lo que representa cada -- elemento de éste informe; así pues por tal razón -

a continuación describo brevemente cada elemento del Balance General.

ACTIVO :

es el conjunto o suma de Bienes, recursos, derechos que posee una empresa.

Analizando el significado anterior, diré que, es indudable que no todas las propiedades son iguales entre sí, ni están destinadas al mismo objeto. Ya que los diversos bienes tienen distintas aplicaciones según su naturaleza y de acuerdo con el tipo de actividad a realizar, por otra parte, cada clase de empresa y cada giro de actividad requieren la presencia de bienes específicos del trabajo que se hace, de tal suerte que las distintas ramas económicas manejan bienes distintos entre una y otra empresa.

Las fuentes de formación e incremento del Activo son:

- a) Los socios o propietarios.
- b) Los acreedores o prestamistas.
- c) La utilidad neta obtenida.

Dependiendo del grado de disponibilidad de los bienes, recursos y derechos, que tenga una empresa el Activo se clasificará de la siguiente forma:

Activo_Circulante .- son partidas disponibles, que pueden usarse en transacciones inmediatas y su principal característica es la rápida conversión que tienen o pueden tener sus valores.

Activo Fijo .- corresponde a las propiedades o --- valores que se tienen destinados al uso y servicio de la propia empresa. Está representado por valores de carácter permanente, pues los bienes que lo forman no están en circulación.

Activo Diferido .- está representado por los desembolsos cuya finalidad es cubrir gastos por un lapso más o menos amplio, es decir, corresponden a --- gastos anticipados y que por su naturaleza deben --- amortizarse en varios ejercicios. Este tipo de Activo tiene las siguientes características:

- a) son pagos anticipados.
- b) son convertibles a gastos.
- c) son aplicables en una o varias épocas futuras.

PASIVO :

está integrado por el monto total de las --- obligaciones para con terceros pagaderas en bienes o valores, o por medio de servicios. El Pasivo --- representa todas las deudas, responsabilidades y --- gravámenes y que deben ser cubiertas en fecha más o menos cercana.

Es evidente que no todas las deudas tienen el mismo origen, a veces se motivan por préstamos en --- efectivo, otras por mercancías, a veces por impuestos a favor del Gobierno, etc. Ahora bien, éstas --- obligaciones tienen diversas manifestaciones para ser cumplidas, y por lo cual, se origina la si--- siguiente clasificación de Pasivo:

Pasivo_Circulante .- son débitos de financiamiento ó préstamos obtenidos a corto plazo por la adquisición de mercancías, materia prima, servicios recibidos, etc. Para poder saber que deudas se clasifican como circulantes, estableceremos como norma, - que todos aquellos créditos cuyo vencimiento sea inferior al plazo de un año.

Pasivo_Fijo .- estas obligaciones se caracterizan por el largo plazo en que son exigibles por los -- acreedores. Los principales conceptos que integran al pasivo fijo son los créditos hipotecarios y --- documentos por pagar.

Pasivo_Diferido .- corresponde a una categoría --- especial de pasivo, puesto que son obligaciones -- pagaderas en servicios, en virtud de que el importe de los mismos se ha cobrado por anticipado, es decir antes de la fecha exigible. Esta clase de -- obligaciones no son pagaderas sino que deben amortizarse en periodos posteriores, como en el caso - de los intereses y rentas cobradas por adelantado.

CAPITAL :

es toda aquella inversión que se efectúa con el propósito de obtener un lucro, ya sea para la producción de bienes o servicios, compra-venta de los mismos, o prestando dinero con sus respectivos intereses; ésta definición es desde el punto - de vista de las finanzas.

En Contabilidad, el Capital viene a ser la suma -- total de bienes invertidos por el empresario de un negocio, o sea que es la diferencia entre el Activo y el Pasivo.

Después de haber descrito a groso modo, las partes que integran un Balance General y lo que representan éstas; presento a continuación las dos formas en que puede presentarse el Balance General, con las principales cuentas que se manejan en relación a las operaciones que lleve a cabo la empresa, pues pueden haber más cuentas que se -- utilicen según la necesidad que se tenga en un momento -- dado y también pueden variar las cuentas que se presen-- ten en el Balance General, según el giro de la empresa. Las características que debe contener un Balance General, para que la presentación de éste informe sea adecuada y correcta son las siguientes :

- Nombre de la Empresa.
- Nombre del Documento.
- Fecha de Presentación.
- Valor detallado del Activo.
- Valor detallado del Pasivo.
- Valor del Capital..

" COMPARIA X, S.A. "

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982.

ACTIVO

CIRCULANTE:

Bancos		\$	725,000	
Caja Chica			3,000	
Deptos. por Cobrar	\$	200,000		
Deptos. Descontados		<u>50,000</u>	150,000	
Clientes			920,000	
Deudas Diversas			80,000	
Inventarios			<u>300,000</u>	\$ 2'278,000

FIJO:

Maquinaria y Equipo	2'400,000			
-Depreciación Acum.	<u>240,000</u>	2'160,000		
Terranos		600,000		
Muebles y Enseres	50,000			
-Depreciación Acum.	<u>5,000</u>	45,000		
Depósitos en Garantía		10,000		
Patentes y Marcas		<u>130,000</u>		2'945,000

DIFERIDO:

Gastos de Instal.	200,000			
-Amortización Acum.	<u>10,000</u>	190,000		
Intereses Pag. Antic.		20,000		
Seguros Pag. Antic.		<u>23,000</u>		233,000

TOTAL ACTIVO \$ 5'456,000

PASIVO

CIRCULANTE:

Impuestos por Pagar	16,000			
Proveedores	500,000			
Deptos. por Pagar	350,000			
Acreedores Diversos	<u>190,000</u>		1'056,000	

FIJO:

Acreedor Hipotecario			<u>395,000</u>	
Suma Pasivo			1'451,000	

CAPITAL

Capital Social	3'000,000			
Reserva Legal	45,000			
Resultado del Ejercicio	<u>960,000</u>		4'005,000	

TOTAL PASIVO Y CAPITAL \$ 5'456,000

(FORMA DE REPORTE)

" COMPANIA K, S.A. "

BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982.

<u>ACTIVO</u>		<u>PASIVO</u>	
<u>CIRCULANTE:</u>		<u>CIRCULANTE:</u>	
CAJA	\$ 20,000	Proveedores	\$ 70,000
BANCOS	80,000	Deptos. por Pagar	90,000
Clientes	300,000	Acreedores Diversos	<u>16,000</u>
Deudores Div.	80,000		\$ 196,000
Merancias	<u>50,000</u>		
	\$ 436,000		
<u>FIJO:</u>		<u>FIJO:</u>	
Maq. y Eq.	\$300,000	Acreedor Hipote-	
- Deprec. Acum.	<u>30,000</u>	caric	<u>60,000</u>
Mueb. y Ens.	50,000		
- Deprec. Acum.	<u>5,000</u>	Suma Pasivo	256,000
Depositos en			
Garantia	<u>5,000</u>		
	320,000		
<u>DIFERIDO:</u>		<u>CAPITAL</u>	
Gastos de		Capital Social	500,000
Instalación	80,000	Superávit	<u>100,000</u>
- Amort. Acum.	<u>4,000</u>		<u>600,000</u>
Intereses	76,000		
pag. antic.	20,000		
Seguros pag.			
por antic.	<u>10,000</u>		
	105,000		
TOTAL ACTIVO	\$ 856,000	TOTAL PASIVO Y CAPITAL	\$ 856,000

(FORMA DE CUENTA)

3.1.2 Estado de Resultados. - mediante éste informe que proporciona el Contador Público, podemos darnos -- cuenta de los ingresos que obtiene la empresa y -- los gastos que se efectúan en un período determina-- do y por consecuencia que Utilidad producen a la -- empresa los ingresos obtenidos.

Las características que tiene éste informe; son -- más que nada, que refleja de una manera detallada, tanto los ingresos obtenidos en un período determi-- nado como las erogaciones necesarias para obtener dichos ingresos.

Es necesario tener un conocimiento detallado de -- las causas que originan las Utilidades y de los -- renglones de operación que motivan las pérdidas, -- para que con base a la información que se refleja en el Estado de Resultados, se consideren a la em-- presa movimientos tendientes a incrementar los --- ingresos y a reducir los gastos.

Por otro lado, tenemos que el interés principal de dueños, socios o accionistas de una empresa, es la de obtener utilidades de la inversión inicial que han realizado. Pues su objetivo principal es el de evitar pérdidas y el de alcanzar la mayor producti-- vidad, logrando con ésto ganancias considerables.

El Estado de Resultados es el segundo de los Esta-- dos Financieros principales de una empresa, es un Estado Dinámico, porque muestra hechos realizados en todo un período.

Ha éste tipo de informe suele llamarse también;

- Estado de Pérdidas y Ganancias.
- Estado de Rendimiento.
- Estado de Operación.
- Estado de Resultados Generales.
- Estado de Excedentes y Pérdidas.

Como se ha expuesto en hojas anteriores, uno de -- los principales objetivos que persigue la Contabilidad, es el de ofrecer los datos necesarios para que la administración pueda dirigir y conducir el negocio en forma eficiente, mediante el estudio y análisis de las diversas partidas que integran los Estados Financieros.

Por tal razón, el Estado de Resultados muestra de una forma detallada todos los renglones que se han manejado en el negocio, para poder obtener un resultado ya sea utilidad ó pérdida.

A continuación describo los elementos que integran un Estado de Resultados:

INGRESOS :

se le puede denominar también "VENTAS" ; éste elemento se refiere a los beneficios que se obtuvieron por la realización de operaciones primordiales o propias del negocio.

Los ingresos netos de la empresa se determinan de la siguiente forma:

Ventas o Ingresos Totales
(-) Rebajas y Devoluciones s/Ventas o Ingresos
= Ventas o Ingresos Totales.

COSTO DE VENTAS :

Este elemento se determinará según el tipo de empresa, ya que va a variar su presentación de acuerdo al giro de la empresa, ya que puede tratarse de un comerciante o de un industrial.

El Costo de Ventas se determina de la siguiente --
manera :

Comerciante

Inversión Inicial
(+) Compras
(-) Inversión Final
= Costo de Ventas

Industrial

Inv.Inic.Productos Terminados
(+) Costo de Producción
(=) Art.disponibles para su Venta
(-) Inv.Final Productos Terminados
= Costo de Ventas

UTILIDAD BRUTA :

con los dos elementos anteriores, se obtiene éste tercero, y representa más que nada el exceso de los ingresos sobre el costo directo de los mismos. Por otra parte, éste renglón del -- Estado de Resultados cubrirá los demás gastos de la empresa.

GASTOS DE OPERACION :

Este elemento representa los gastos directamente relacionados con la explota--- ción del negocio y se dividen en: Gastos de Venta, de Administración y Financieros.

UTILIDAD DE OPERACION :

representa el resultado --- obtenido por la diferencia de los ingresos y gastos de las operaciones propias del negocio.

OTROS GASTOS Y PRODUCTOS :

representan el resultado de operaciones que no tienen relación directa con el objeto del negocio ó que tienen características financieras.

UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS :

representan la base, para calcular los impuestos a que está sujeta la - empresa.

IMPUESTOS Y GRAVAMENES DE UTILIDADES:

representa el I.S.R. (impuesto sobre la Renta) y el P.T.U. (participación de los trabajadores en las utilidades) a pagar por el resultado obtenido de la empresa -- durante un período determinado, el cual regularmente es de un año.

UTILIDAD NETA :

refleja el importe a repartir entre los socios o accionistas de la empresa, el cual -- también se puede reinvertir en la misma empresa, - según lo decidan los socios de ésta.

La presentación detallada de cada uno de los elementos que integran el Estado de Resultados, permite observar el monto y las variaciones de cada renglón de gastos y de cada clase de productos.

Ya que si se hace una comparación de los conceptos del Estado de Resultados más reciente con uno anterior se descubre la proporción del aumento o reducción que ha sufrido cada uno de los elementos de este informe.

La presentación del Estado de Resultados puede ser en forma de cuenta o en forma de reporte; la presentación usual es en forma de reporte, en la cual se van colocando los elementos como deducción constante de los anteriores.

" COMPARIA X, S.A. "
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1º DE ENERO AL 31
DE DICIEMBRE DE 1982.

VENTAS NETAS:

Ventas Totales	\$ 2'000,000	
(-) Devoluciones	30,000	
(-) Rebajas	<u>50,000</u>	\$ 1'920,000

COSTO DE VENTAS:

Inv. Inicial	350,000	
(+) Compras Netas		
Compras	\$ 600,000	
+Gastos s/Compras	150,000	
-Devol. y Rebajas	<u>145,000</u>	
	<u>605,000</u>	
Merchancías en Almacén	955,000	
(-) Inv. Final	<u>135,000</u>	
Costo de lo Vendido		<u>820,000</u>

UTILIDAD BRUTA

1'100,000

GASTOS DE OPERACION:

Gastos de Venta	150,000	
(+) Gastos de Admón.	95,000	
(+) Gastos Financieros	60,000	
(-) Productos Financieros	<u>28,000</u>	<u>277,000</u>

UTILIDAD DE OPERACION

823,000

OTROS GASTOS Y PRODUCTOS

35,000

UTILIDAD ANTES DE IMPTOS.

788,000

I. S. R.

135,000

P. T. U.

155,000

290,000

UTILIDAD NETA

\$ 498,000
 =====

(FORMA DE REPORTE)

" COMPANIA X, S.A. "
ESTADO DE RESULTADOS DEL 1º DE ENERO AL 31
DE DICIEMBRE DE 1982.

<u>COSTOS Y GASTOS</u>		<u>INGRESOS</u>	
<u>COSTO DE VENTAS</u>	\$ 200,000	<u>VENTAS TOTALES</u>	\$ 325,000
<u>GASTOS DE OPERACION</u>		(-) Devoluciones	6,000
Gastos de Venta	\$ 20,000	(-) Rebajas	<u>9,000</u>
Gastos de Admón.	30,000		
Gastos Financieros	<u>5,000</u>	<u>VENTAS NETAS</u>	\$ 310,000
<u>OTROS GASTOS</u>	10,000	<u>OTROS PRODUCTOS</u>	5,000
<u>UTILIDAD NETA</u>	<u>50,000</u>		
	<u>\$ 315,000</u>		<u>\$ 315,000</u>

(FORMA DE CUENTA)

3.1.3 Estado de Costo de Producción.- este tipo de ---- documento se utiliza principalmente dentro de em-
presas fabriles o industriales, ya que por su ---
forma de operar, es decir de obtener articulos --
manufacturados; se necesita la formulación de un
Estado que muestre el costo de lo invertido en la
fabricación del articulo. Y dicho estado es el --
"Estado de Costo de Producción"; en este informe,
se verá de una forma detallada los tres elementos
(Materia Prima, Mano de Obra y Gastos Indirectos)
que integran el Costo del articulo que produce la
empresa; además se refleja el importe de la pro-
ducción en Proceso que quedó en un periodo deter-
minado.

Por otro lado se refleja el Costo de los articu-
los terminados en un periodo, este concepto es el
principal objetivo del Estado de Costo de Produ-
cción, debido a que con el resultado obtenido se
tendrá el conocimiento de cuanto está costando --
producir el articulo que manufactura o transforma
la empresa, y así poder comparar costos en el ---
mercado.

Lo anterior sirve a la empresa para poder tomar -
decisiones en cuanto a si están muy altos los ---
costos obtenidos con relación a los demás compe-
tidores, y con ésto poder implantar las medidas -
necesarias para obtener un costo razonable en la
producción del articulo.

A continuación nuestro un ejemplo de Estado de --
Costo de Producción para tener conocimiento de --
los movimientos y los renglones que se muestran -
en este tipo de Informe.

COMPAÑIA "X", S.A.
ESTADO DE COSTO DE PRODUCCION DEL 1o. DE
ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1962.

	INV.INICIAL DE PROD.EN PROCESO	\$ 155,000
♦	<u>MATERIAL UTILIZADO:</u>	
	INV.INICIAL DE MATERIA PRIMA	\$ 230,000
	+COMPAS NETAS	2'570,000
	-INV.FINAL DE MATERIA PRIMA	<u>290,000</u>
	MATERIA PRIMA UTILIZADA	\$ 2'510,000
♦	<u>MANO DE OERA DIRECTA</u>	<u>993,000</u>
	COSTO PRIMO	3'503,000
♦	<u>GASTOS INDIRECTOS DE PRODUCCION</u>	<u>633,700</u>
	COSTO INCURRIDO	<u>4'136,700</u>
	COSTO TOTAL DE PRODUCCION	4'291,700
-	INV.FINAL DE PROD.EN PROCESO	<u>130,000</u>
	COSTO DE PRODUCCION DE ARTICULOS TERMINADOS.	\$ <u>4'161,700</u>

3.1.4 Estado de Cambios en la Posición Financiera.-

el punto de partida para la elaboración de este tipo de informe, lo constituye un Balance comparativo, ya que las diferencias resultantes de la comparación de éstos Balances va a constituir el Estado de Cambios en la Posición Financiera.

A este informe también se le conoce con los siguientes nombres :

- Estado de Origen y Aplicación de Recursos.
- Estado de Aplicación de Fondos.
- Estado de Fondos obtenidos y aplicados.

Por otra parte tenemos que, el Estado de Cambios en la Posición Financiera está formado básicamente por dos elementos, los cuales son:

a) Los Origenes de Recursos, - los cuales representan los siguientes movimientos:

- Disminuciones de Activos: pueden verse reflejadas en el aumento de otro activo o en la disminución de una partida de pasivo o capital. Por ejemplo, una disminución de inventarios, origina un aumento de clientes o de caja, y una disminución de esta última, puede generar una reducción de pasivo o capital.
- Aumentos de Pasivos: nos reflejan el uso que la empresa ha hecho de los recursos ajenos.
- Aumentos de Capital Contable: estos aumentos son poco frecuentes en las empresas, pero cuando acontecen, son por nuevas aportaciones de los socios.

b) Las Aplicaciones .- éstas representan los movimientos por :

-Aumentos de Activos: cuando se incrementa el activo circulante, y algunas otras partidas de éste, con excepción de los casos de revaluación de recursos.

-Disminuciones de Pasivo: una reducción del pasivo circulante, nos señala los recursos que han salido de la empresa y los cuales se han aplicado para disminuir el saldo a favor de sus acreedores.

-Disminuciones de Capital Contable: se dice que el Capital Contable disminuye cuando los accionistas han retirado una porción de sus aportaciones, o cuando dicha devolución se efectúa afectando las reservas de utilidades.

La forma de elaborar este informe no está sujeta a normas rígidas, pues cada Contador Público lo formula según su criterio, pero siempre será necesario dividirlo en dos partes, destinando una parte para el origen de los recursos y la otra para la aplicación que se haya hecho de los mismos; la suma de los recursos obtenidos debe ser igual a la suma de las aplicaciones.

La forma de presentación puede ser horizontal o de cuenta, con el origen a la izquierda y la aplicación a la derecha; ó bien puede ser vertical o de reporte, colocando los orígenes de los recursos arriba y su aplicación en la parte inferior. Para comprender mejor lo anterior presento un ejemplo de Estado de Cambios en la Posición Financiera.

" COMPANIA X, S.A. "

ESTADO DE CAMBIOS EN LA POSICION FINANCIERA.

	<u>1 9 8 0</u>	<u>1 9 7 9</u>
<u>ORIGEN DE FONDOS:</u>		
<u>De la Operacion.-</u>		
Utilidad Neta	\$ 64,766	\$ 45,527
Cargos (créditos) a resultados que no requieran uso de Capital de Trabajo:		
Depreciación	10,863	8,529
I.S.R. y P.T.U. diferidos, no circulantes.	(612)	921
Total de Fondos provenientes Operación.	<u>75,017</u>	<u>54,977</u>
Obtención de Financiamiento a L.P.	<u>7,715</u>	<u>10,286</u>
	<u>82,732</u>	<u>65,263</u>
<u>APLICACION DE FONDOS:</u>		
Adquisiciones de propiedad planta y equipo.	43,891	40,590
Vencimiento en un año del Pasivo a L.P.	10,286	2,572
Dividendos decretados en efectivo.	<u>11,212</u>	<u>7,130</u>
	<u>65,389</u>	<u>50,292</u>
AUMENTO EN EL CAPITAL DE TRABAJO	\$ 17,343	\$ 14,971
<u>Cambios en los componentes del Capital de Trabajo:</u>		
Aumento (disminución) en activos circulantes:		
Efectivo y valores realizables.	\$ (3,036)	\$ 4,332
Doctos. y cuentas por cobrar.	26,101	19,621
Inventarios.	54,140	11,464
I.S.R. y participación diferidos y pagos anticipados.	<u>2,886</u>	<u>(373)</u>
	<u>80,091</u>	<u>35,044</u>
Aumento (disminución) en el pasivo circulante:		
Doctos. por pagar a Bancos.	8,090	(3,090)
Doctos. y cuentas por pagar a proveedores.	34,316	13,466
Otras cuentas por pagar y - gastos acumulados.	3,252	2,189
Anticipos de Clientes.	671	(644)
I.S.R.	(692)	3,638
P.T.U.	3,870	2,673
Samsonite Corporation-Cía. afiliada.	5,527	(731)
Vencimiento en un año del - Pasivo a L.P.	<u>7,714</u>	<u>2,572</u>
	<u>62,740</u>	<u>20,073</u>
AUMENTO EN EL CAPITAL DE TRABAJO	\$ 17,343	\$ 14,971

3.2 Como Auditor.

El Contador Público al realizar una revisión - de Estados Financieros, presenta una serie de informes - al término de su trabajo.

Los informes que presenta sirven más que nada para saber que las cantidades presentadas en los Estados Financie-- ros son razonables y de acuerdo con principios de Conta-- bilidad; éstos informes además sirven para adquirir prés-- tamos, financiamientos, para efectos fiscales, etc.

El Auditor presenta los siguientes informes, como resul-- tado de su revisión de Estados Financieros.

3.2.1 Dictamen.- como resultado del trabajo de Audito-- ría el Contador Público presenta el Dictamen de -- Estados Financieros, el cual contiene la opinión y juicio del Contador Público respecto a los Estados Financieros revisados.

El Dictamen del Contador Público puede definirse - como el documento formal suscrito por el profesio-- nal conforme a las normas de su profesión, relati-- vo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado sobre los Estados Financieros de una em-- presa. (1)

De la definición anterior, se puede concluir que - la dictaminación de Estados Financieros es una --- actividad privativa del Contador Público, el cual utiliza sus conocimientos y experiencia en el área contable para aplicar las técnicas y procedimien-- tos de Auditoría según lo juzgue conveniente, ésto

(1) Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría del IMCP, Boletín # 21.

es, con el objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de las cifras mostradas en los Estados Financieros.

Ahora bien, la presentación que haga el Contador Público de este informe, variará según la opinión que tenga el Contador Público respecto a la razonabilidad que se derive de los Estados Financieros - sujetos a revisión.

Así pues, tenemos que las distintas formas de opinión que emite el Contador Público como resultado de su examen son las siguientes :

- 1) Dictamen Limpio o sin Salvedades.
- 2) Dictamen con Salvedades.
- 3) Opinión Negativa.
- 4) Abstención de Opinión.

1) Dictamen Limpio o sin Salvedades. - este tipo de opinión únicamente la podrá expresar el Auditor cuando no tenga ninguna limitación al efectuar su trabajo, esto es, no haber encontrado partidas significativas que estuviesen en desacuerdo con los principios de Contabilidad generalmente aceptados y además que no haya alguna inconsistencia de importancia en las bases de aplicación de dichos principios de Contabilidad.

Una opinión sin salvedades indica que los Estados Financieros presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones, y los cambios en la situación financiera de la empresa sujeta a revisión.

La presentación del Dictamen Limpio es de la siguiente forma :

CONTADORES PUBLICOS ASOCIADOS, S.C.

**A LOS ACCIONISTAS DE
CIA. "X", S.A.**

He examinado el Balance General de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera, que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyo las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de Auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los Estados Financieros que se adjuntan presentan razonablemente la posición financiera de la CIA. "X", S.A., al 31 de Diciembre de 1982 y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de Contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre bases consistentes con los del año anterior.

FIRMA

México, D.F. a 15 de Marzo de 1983.

2) Dictamen con Salvedad. - la palabra salvedad ---- significa excepciones particulares que el Auditor hace a alguna de las afirmaciones genéricas del Dictamen normal.

En otras palabras, es la declaración en el Dictamen de un Auditor llamando la atención hacia alguna limitación referente a su examen, o hacia su duda o inconformidad con alguna partida de los Estados Financieros.

Dependiendo del grado de importancia que se le asigne a las salvedades, el Auditor presentará en su Dictamen, únicamente las salvedades necesarias. Ahora bien, el Auditor al emitir una opinión con salvedades deberá modificar el párrafo de la opinión en su Dictamen, a fin de que quede clara la naturaleza de las salvedades.

Deberá también indicar claramente el objeto de la salvedad, y dar una explicación detallada de las razones para fundar la salvedad y el efecto de la situación financiera.

Cuando una salvedad sea tan importante que impida la expresión de una opinión con respecto a la razonabilidad de los Estados Financieros tomados en su conjunto, se requerirá expresar ya sea una abstención de opinión o una opinión negativa.

Al emitir un Dictamen con salvedades, el Auditor deberá expresar dichas excepciones en forma tal, que las implicaciones, significado y alcance --- queden claramente expresados; es decir, el Dictamen deberá redactarse en tal forma que las salve

dades o excepciones se incluyan inmediatamente - después de la afirmación a que dichas salvedades se refieren, para esto, es recomendable el uso - de expresiones como "excepto por" o "con excep-- ción de" .

A continuación se presentan ejemplos de Dictamen con salvedades :

1) Dictamen con Salvedades al alcance.

2) Dictamen con Salvedades a la opinión.

3) Dictamen con Salvedades al alcance que trasciendan a la opinión.

1) DICTAMEN CON SALVEDAD AL ALCANCE.

**A LOS ACCIONISTA DE
CIA. "X", S.A.**

He examinado el Balance General de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia incluyo las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de Auditoría que consideré necesarios en las circunstancias, excepto por lo que se explica en el párrafo siguiente.

Debido a que mis servicios fueron contratados con posterioridad al 31 de Diciembre de 1982, no me fué posible observar la toma física de los inventarios practicados en esa fecha, y no me fué posible satisfacerme respecto del importe de dichos inventarios mediante la aplicación de otros procedimientos de Auditoría.

FIRMA

México, D.F. a 22 de Febrero de 1983.

2) DICTAMEN CON SALVEDADES A LA OPINION.

A LOS ACCIONISTAS DE
CIA. "X", S.A.

" En mi opinión, con base en el examen que practique, los Estados Financieros que se acompañan, preparados por la administración de la Compañía, presentan la situación financiera de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1983, y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha, excepto que en cuanto a la aplicación consistente de principios de Contabilidad generalmente aceptados, hubo un cambio en el método de valor los inventarios. El año anterior se valoraron a base de precios promedio y al fin del presente año se valoraron a base de primeras entradas - primeras salidas, método que en este caso considero más aceptable. El cambio afectó la Utilidad Neta del año, aumentándola en la cantidad de \$ 254,389.00 después de considerar el efecto del I.S.R. y el P.T.U."

FIRMA

México, D.F. a 17 de Febrero de 1983.

**3) DICTAMEN CON SALVEDADES AL ALCANCE QUE TRASCIENDEN A LA
OPINION.**

**A LOS ACCIONISTAS DE
CIA. "X", S.A.**

Se examinó el Balance General de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son -- relativos por el año que terminó en esa fecha. Mi examen se -- efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente -- aceptadas y, en consecuencia incluyó las pruebas de los registros de Contabilidad y los demás procedimientos de Auditoría -- que consideré necesarios en las circunstancias.

El 15 de Marzo de 1982, la compañía -- firmó contrato con el grupo industrial "Y", S.A., por medio -- del cual se comprometió a efectuarles ventas por el 70% de su producción independientemente del monto de la misma, circuns-- tancia que no se encuentra adecuadamente reflejada en Estados Financieros.

En mi opinión, excepto por la omisión de información que se explica en el párrafo anterior, los Estados Financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y -- los resultados de sus operaciones por el año que terminó en -- esa fecha, de conformidad con principios de Contabilidad gene-- ralmente aceptados, que fueron aplicados sobre bases consisten-- tes con las del año anterior.

FIRMA

México, D.F. a 10 de Marzo de 1983.

3) Opinión Negativa .- cuando el Auditor emite un Dictamen con opinión negativa, significa que los Estados Financieros no presentan razonablemente la situación financiera, el resultado de las operaciones o los cambios en la situación financiera, de conformidad con los principios de Contabilidad generalmente aceptados.

Las causas que originan que el Auditor presente su Dictamen con opinión negativa, son básicamente las siguientes:

- Cuando los Estados Financieros no se encuentran presentados de conformidad con principios de Contabilidad generalmente aceptados.
- La falta de revelación informativa suficiente en los Estados Financieros.

Presento a continuación dos ejemplos de este tipo de Dictamen, para tener una idea sobre la presentación que hace el Auditor cuando emite una opinión negativa.

a) En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los Estados Financieros que se acompañan preparados -- por la administración de la compañía, no presentan la situación financiera de la CIA."X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, ni los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha en vista de lo que se menciona en el párrafo siguiente :

La Compañía no ha registrado el efecto de operaciones de ventas con importe de \$ 798,545.00 y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas.

b) Se examinado el Balance General de la CIA."X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982,

La Compañía no ha registrado el efecto de operaciones de ventas con importe de \$ 876,439.00 y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas.

En mi opinión, debido a la falta de registro de ventas y a la inclusión de inventarios no existentes que se describen en el párrafo anterior, los Estados Financieros adjuntos no presentan en forma razonable la situación financiera de la CIA."X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y el -- resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de Contabilidad generalmente -- aceptados.

FIRMA

México, D.F. a 6 de Marzo de 1983.

4) Abstención de Opinión .- se presenta este tipo de Dictamen, cuando el Auditor independiente no ha obtenido la evidencia suficiente y competente que fundamente su opinión respecto a la razonabilidad de los Estados Financieros tomados en su conjunto, por lo que dentro del texto de su Dictamen, el Auditor deberá indicar que no se encuentra en posición de brindar una opinión respecto a dichos Estados Financieros.

La abstención de opinión puede tener origen en las limitaciones al examen practicado, ya sean estas impuestas por el cliente o derivadas de las circunstancias, así como por incertidumbres respecto a una partida o grupo de partidas, que sean de tal manera importantes que impidan al Auditor formarse una opinión sobre los Estados Financieros tomados en conjunto.

Además cabe hacer mención que la abstención de opinión, constituye una forma de expresión de opinión, ya que las normas de información obligan al Auditor a expresar la naturaleza de su examen, su opinión respecto a la información revisada y en su caso las limitaciones importantes que haya obtenido através de su examen.

Cuando el Auditor independiente emita una abstención de opinión deberá de indicar todas las causas que motivaron dicha opinión, aún y cuando al mencionar solo alguna de ellas se justifique la opinión emitida.

Así mismo deberá expresar cualquier excepción en cuanto a la aplicación de los principios de Contabilidad generalmente aceptados y su aplicación uniforme.

Por otro lado, cuando el Auditor emite una abstención de opinión no deberá emitir opiniones -- parciales sobre algunas partidas de los Estados Financieros, ya que harían contradictoria y ---- confusa la abstención de opinión.

Los ejemplos siguientes darán una idea de la --- presentación que el Auditor hace al emitir un -- Dictamen con abstención de opinión.

- a) He examinado el Balance General de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera - que le son relativos. Mi examen reveló que existen deficiencias de Control Interno importantes, las que se describen en el párrafo siguiente, las que impiden satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas del ejercicio.

Las principales deficiencias encontradas fueron:

- a.
- b.
- c., etc.

- b) He examinado el Balance General de la CIA. "X", S.A. al 31 de Diciembre de 1982, y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera - que le son relativos, preparados por la administración de la Compañía.

En vista de las deficiencias de Control Interno que existen, no he podido satisfacerme en forma - práctica de la corrección de las ventas del ejercicio y - por ello me abstengo de opinar sobre los Estados Financieros que se acompañan.

Las principales deficiencias que se encontraron fueron:

- a.
- b.
- c.
- d., etc.

3.2.2 Informe de Auditoría.- este tipo de informe representa el aspecto crítico del proceso de Auditoría, por lo que, debe mostrar claramente el alcance del trabajo realizado y la responsabilidad que asume - el Auditor en cuanto a la razonabilidad de los --- Estados Financieros.

El Informe de Auditoría proporciona a terceros, -- una visión concreta y entendible de la situación - financiera de la empresa a una fecha determinada; pues el contenido del informe comprende puntos --- financieros, comentarios sobre las operaciones que se realizaron en el período revisado y además comparaciones de las mismas, con ejercicios anterior-- res.

A continuación presento un modelo de Informe de -- Auditoría, para tener una idea de la información - que contiene este tipo de informe, que nos proporciona el Contador Público cuando funje como Audi-- tor.

INFORME DE AUDITORIA.

Febrero 6 de 1983.

A los Accionistas y al
Consejo Administrativo.
Compañía X, S.A.

Hemos examinado el Balance General de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 1982 y los estados relativos de resultados y de Capital Contable por el ejercicio en esa fecha terminado. Nuestra revisión se hizo de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas y, por lo tanto, incluimos las pruebas de los registros de contabilidad y demás procedimientos de Auditoría que consideramos necesarios dentro de las circunstancias. Nuestros procedimientos de Auditoría más significativos están asentados en la página 9 de este informe. Previamente revisamos e informamos sobre los Estados Financieros del ejercicio anterior.

En nuestra opinión, el Balance General adjunto y los estados de resultados y de Capital Contable presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X, S.A. al 31 de diciembre de 1982, y los resultados de sus operaciones por el ejercicio en esa fecha terminado, de acuerdo con los principios contables aplicados sobre base consistente con la del ejercicio anterior.

Nuestra revisión se hizo principalmente con el fin de formular la opinión asentada en el párrafo anterior. Los datos incluidos en las páginas de la 2 a la 8 y las relaciones de la I a la IV de este Informe, aunque no se consideran necesarios para una razonable presentación de la situación financiera y de los resultados de las operaciones, se presentan con fines de análisis suplementario y se han sujetado a los procedimientos de Auditoría aplicados en la revisión de los Estados Financieros básicos. En nuestra opinión estos datos están razonablemente expresados en todo lo que materialmente toca a los Estados Financieros básicos, considerados en conjunto.

Puntos destacados en lo Financiero y las Operaciones:

(Esta sección debe contener un sumario de los pormenores más significativos del Balance y del Estado de Ingresos así como las razones significativas que entre ellos existan).

Comentarios acerca de la Situación Financiera.

(En esta sección, el Auditor debe hacer comentarios acerca de las razones de cambios en la Situación Financiera al final del ejercicio actual en comparación con el final del anterior. Estos comentarios deben fundarse en los varios análisis que aquí se incluirán).

Comentarios sobre Resultados de las Operaciones.

(En esta sección el Auditor hará comentarios sobre las razones de incremento o disminución de Ingresos, Gastos, Utilidad Bruta e Ingreso Neto del ejercicio actual comparado con los del ejercicio anterior. Algunas tabulaciones deben incluirse como fundamento de estos comentarios).

Alcance de la Revisión.

(Esta sección contendrá una descripción del alcance de la revisión que hace el Auditor y deberá ser más detallada que la descripción que se hace en el informe breve común).

A T E N T A M E N T E

Nombre del Auditor.

3.2.3 Carta de Sugerencias.- Este documento, es una de las fases finales de la Auditoría, donde se expresan y se formulan sugerencias que contribuyan a mejorar el Control de la empresa.

A través de la Carta de Sugerencias, se pretende auxiliar a la administración de la empresa, con respecto a las deficiencias que existan dentro de ésta.

Un ejemplo de Carta de Sugerencias que puede elaborar el Contador Público después de haber llevado a cabo una Auditoría, es el siguiente.

**A LOS ACCIONISTAS DE
CIA."X" , S. A.**

De acuerdo con el contrato de prestación de servicios profesionales celebrado con ustedes, me permito presentar a continuación las principales observaciones y sugerencias derivadas de la revisión de los Estados Financieros, por el ejercicio que terminó al 31 de Diciembre de 1982.

1.- La Compañía elabora las conciliaciones bancarias en los estados de cuenta del Banco.

Es necesario se formulen éstas por separado y se especifiquen las partidas en tránsito y de

conciliación, además la fecha de operación de las mismas y, en su caso, nombre del beneficiario, para estar en posibilidad de investigarlas. Estas conciliaciones deberán estar firmadas de formulado, revisado y autorizado.

- 2.- Se tienen provisionados en pasivo \$18,648.00 - por concepto de intereses devengados durante - el mes de noviembre de 1981, a favor de la - financiera BANAMEX, S.A.
- 3.- Sus auxiliares de Deudores Diversos, están un poco atrasados; se sugiere tenerlos con saldos al día o sea tenerlos con saldos más recientes.

Agradecemos la colaboración del personal de la empresa en el desarrollo de nuestro trabajo, y quedamos a sus órdenes para cualquier comentario sobre el contenido del presente informe.

A T E N T A M E N T E

México, D.F. a 22 de Marzo de 1983.

3.2.4 Peritaje.- el Perito deja constancia de su intervención mediante un Informe, el cual lo ofrece --- a través de la formulación de un tipo de escrito -- que sea de lógica exposición judicial, consistente en las siguientes partes:

I.- Introducción:

- 1.- A qué autoridad se dirige, citando en No. de expediente del juicio y de los contendientes (las partes).
- 2.- Antecedentes relativos al Perito (generales), manifestando el trabajo realizado y la sustentación que ofrece.

II.-Cuerpo del Informe:

- 1.- Resultados.- de hechos propios de la materia pericial, citándolos en su orden --- correspondientemente numerados, con base - al material preparado de la investigación (según cédulas de revisión, estados contables, anexos, datos numéricos, índices o porcentajes, así como citas documentales de declaraciones o manifestaciones).
- 2.- De Consideraciones.- en su orden, como se resuelve en los Resultados, hacer las consideraciones que norman los juicios del -- Perito, que van configurando los hechos, - los daños o el daño, sin invadir la que -- corresponde a responsabilidades de juicio de autoridad.
- 3.- De Dictamen.- (hechos concluyentes de Opinión), las conclusiones que fundamenten el Dictamen, a juicio del Perito, en razón de todo lo manifestado.

EJEMPLO DE PERITAJE :

México, D.F. a 31 de Agosto 1983.

**PRESIDENTE DE LA JUNTA DE
CONCILIACION Y ARBITRAJE
P R E S E N T E .**

FELIPE HERNANDEZ SOLIS, Contador Público con cédula profesional 223764 en calidad de Perito Contador -- nombrado por Armadora de Muebles y Equipos, S.A. de C.V., ha practicado una revisión sobre los resultados obtenidos del 1o. de Enero al 30 de Junio del presente año, con el objeto de conocer la situación económica financiera por la que atraviesa la empresa.

I.- ANTECEDENTES.

- 1) La empresa fue constituida el 11 de Marzo de 1981 ante la 16 del Notario Público No. 16 Lic. Francisco Fernández Cueto bajo la escritura No. 38059 y dada de alta en la Reg. Fed. de Contribuyentes en la misma fecha con el No. AME-810311-DJA y Reg. Patronal ante el INSS, B17-13590-10 Riesgo de Trabajo 75t.
- 2) Su actividad es la Maquila de Armado, Pintado y Montaje de Muebles de Acero para Oficina.
- 3) Cuenta con 27 trabajadores, 17 sindicalizados y 10 empleados según relación en anexo 1.
- 4) La empresa tiene celebrado un Contrato Colectivo de Trabajo con el Sindicato Obrero de las Industrias del Hierro, Metales y Manufacturas Compuestas en el D.F.
- 5) Su actividad se circunscribe a la Maquila de Armado, Pintado y Montaje de Muebles de Acero para Oficina, por lo que sus operaciones dependen de que se le envíen los elementos necesarios para poder trabajar.

II.- RESULTADOS ANTERIORES.

- 1) Los resultados obtenidos en los ejercicios anteriores fueron de :

	<u>1 9 8 1</u>	<u>1 9 8 2</u>
Ventas	\$ 14'168,100	\$ 14'766,835
Costos y Gastos	<u>10'344,080</u>	<u>14'462,866</u>
Utilidad antes de Imptos.	3'824,019	303,969
I. S. R.	1'448,703	75,473
P.T.U.	-----	24,929
Utilidad Neta	\$ <u>2'375,316</u>	\$ <u>203,567</u>

2) La producción que generó los siguientes resultados fue de la siguiente manera, Armado, Pintura y Montaje de:

	<u>1 9 8 1</u>	<u>1 9 8 2</u>
Escritorios	16,140	11,394
Archiveros	12,203	9,144
Credenzas	1,056	862
Gabinetes	754	773
Mesas	3,186	1,529
Librerías	-----	781
Accesorios	-----	444
SUMA :	<u>33,339</u>	<u>26,102</u>

De lo anterior se desprende que en el año de 1982, declinó la Maquila de unidades en un 22% no obstante que el precio de venta se vio incrementado en un 4% al del año anterior, sin embargo ese decremento en unidades sufrió el impacto en los costos y gastos, los cuales fueron incrementados en un 28% -- que fue muy inferior al de la inflación.

III.-SITUACION ACTUAL.

De la revisión documental proporcionada por los libros de -- Contabilidad de la empresa Armadora de Muebles y Equipos, S.A. de C.V., se obtuvieron los siguientes resultados :

1.- Análisis de Gastos.

Arrendamiento de Local	\$ 150,000
Arrendamiento de Maq. y Eq.	3'150,000
Cuotas y Suscripciones	14,333
Honorarios Auditoría	180,000
Honorarios Asesoría	50,000
Indemnizaciones	16,598
Combustibles y Lubricantes	35,935
Impuestos y Derechos (INSS, INFONAVIT,	
15).	584,128

Mantenimiento	\$	27,590
Procesamiento de Datos		61,640
Seguros		90,092
Sueldos y Salarios		3'184,498
Previsión Social		250,702
Papelería		9,087
Otros		3,703
S U M A :	\$	7'808,306

Esta revisión consistió en la comprobación física de las nóminas y documentos fuente que generaron las erogaciones que se mencionan, cerciorándose que reunieron los requisitos señalados por la Ley y que fuesen normales para el desarrollo en su operación, del análisis de los gastos efectuados se desprenden los siguientes porcentajes.

Arrendamientos	42%
Sueldos y Salarios	47%
Impos. y Derechos	7%
Previsión Social	3%
Otros	6%
	<u>100%</u>

2.- Ingresos Obtenidos.

Ingresos de Enero	\$	1'129,300
Ingresos de Febrero		1'204,800
Ingresos de Marzo		993,400
Ingresos de Abril		972,900
Ingresos de Mayo		854,400
Ingresos de Junio		511,400
S U M A :	\$	5'666,200

Estos Ingresos corresponden a la Maquila de los siguientes Muebles :

Escritorios	5,920
Archiveros	1,821
Libreros	1,319
Gabinets	1,424
Mesas	437
Credenzas	12
Accesorios	1,095
S U M A :	12,028

3.- Resultados Actuales.

De lo anterior se desprende una pérdida al 30 de Junio de 1983 de \$ 2'142,106 equivalente a un promedio mensual de \$ 350,000, lo que ocasionaría de prevalecer las mismas condiciones, una pérdida al 31 de Diciembre de aproximadamente \$4'500,000, los cuales absorberá el Capital Contable de la empresa y provocará una pérdida total de \$ 3'000,000, lo cual conforme a la Ley -- General de Sociedades Mercantiles la sitúa en estado de Quiebra.

IV.- CONCLUSIONES.

Al parecer, las ventas seguirán bajando lo cual en este momento, no alcanzan a cubrir el importe de la nómina que asciende a \$ 578,000 mensuales, sin considerar los impuestos y derechos que le corresponden, los cuales son de aproximadamente el 20% (18 s/Ram., 5% Infonavit, 15% IMSS), por lo que es necesario:

- 1.- Negociar el importe de los arrendamientos que actualmente se pagan.
- 2.- Reducir vía separación de personal o bien de reducción de jornada de trabajo los Sueldos y Salarios que se pagan.

Todo lo anterior, lo manifiesto conforme a mi leal saber y entender, y estoy dispuesto a ratificar en el momento que se me solicite.

PROTESTO LO NECESARIO

CONCLUSION :

Lo expuesto en este tema, me permite hacer la siguiente conclusión:

- El Contador Público tiene como función principal el de -- informar por medio de Estados Financieros, los cuales deberán ser elaborados en lapsos cortos y con terminología accesible, esto con el fin de que los interesados tengan una interpretación adecuada de los mismos.
- La información y presentación de los Estados Financieros, están apoyadas sobre un conjunto de bases sólidas que son los principios de Contabilidad generalmente aceptados.
- El informe más importante es el "Balance General", cuyo -- propósito fundamental es el indicar la situación financiera de una empresa a una fecha determinada.
- Los demás informes tienen su propia utilidad y suministran también información importante para los hombres de negocios.
- La actuación del Contador Público dentro de la Sociedad, es el de servir principalmente como un Informador Social.

BIBLIOGRAFIA :

LIBROS:

- El Proceso Contable, C.P. Arturo Elizondo L., México 1978.
- Contabilidad I, C.P. Juan Carlos Torres T., México 1976.
- Análisis de los Estados Financieros y las deficiencias de las Empresas, C.P. Roberto Macías P., México 1970.

TESIS :

- La Responsabilidad del Auditor Externo y Leyes aplicables a su actuación, Hernández Morales A., UNAM 1976.
- Responsabilidad del Lic. en Contaduría en el Marco Legal, Gutiérrez Molotla T., UNAM 1976.
- Funciones del Contador Público y Servicios que presta, Ibarra Loyola R., Escuela Bancaria y Comercial, México 1971.
- Funciones del C.P. y su proyección, Villanueva Fajardo I., UNAM 1976.
- Contabilidad Gubernamental, Ríos González R., UNAM 1971.
- La Información Contable y su Utilidad, García de León Hernández Ma. Lourdes, UNAM 1976.
- La Información Contable y su presentación, Zesati Ahued Roberto, México 1969.

BOLETINES:

- Código de Etica Profesional, IMCP 1979.
- La Auditoria Gubernamental en el Control y Evaluación de la Administración Pública -- Federal; S.P.P. (Secretaría de Programación y Presupuesto).

LEYES :

- Código Fiscal de la Federación.
- Código Civil.