

201
91



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**CONTABILIDAD COMO FUNCION FASE EN LA
CONTADURIA PUBLICA PARA EL EJERCICIO
DE LA AUDITORIA EXTERNA**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
GILDARDO MOISES PANIAGUA FLORES**

México, D. F.

1987



Universidad Nacional
Autónoma de México

UNAM



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

INDICE

pág.

CAPITULO I. EL LICENCIADO EN CONTADURIA

| | | |
|-----|--|----|
| 1.1 | Antecedentes del Licenciado en Contaduría. | 1 |
| 1.2 | Su formación académica. | 2 |
| 1.3 | Area de actuación. | 4 |
| 1.4 | Etica Profesional. | 8 |
| 1.5 | Su función social. | 17 |

CAPITULO II. LA CONTABILIDAD.

| | | |
|-----|--|----|
| 2.1 | Antecedentes de la Contabilidad. | 22 |
| 2.2 | Concepto de Contabilidad. | 23 |
| 2.3 | Finalidad e Importancia | 25 |
| 2.4 | Elementos de la Organización Contable. | 26 |
| 2.5 | Sus principales estados financieros. | 31 |
| 2.6 | Principios contables básicos. | 40 |

CAPITULO III. LA AUDITORIA EXTERNA Y SUS GENERALIDADES.

| | | |
|-----|---------------------------------------|----|
| 3.1 | Antecedentes de la Auditoría Externa. | 46 |
| 3.2 | Concepto. | 47 |
| 3.3 | Clasificación. | 49 |
| 3.4 | Normas y Procedimientos. | 52 |
| 3.5 | Categorías de Auditores. | 58 |

CAPITULO IV. DICTAMEN.

| | | |
|-----------------------|--|------------|
| 4.1 | Concepto. | 62 |
| 4.2 | Importancia de éste y a quienes les interesa. | 63 |
| 4.3 | Clasificación de las diversas formas de rendir opinión. | 65 |
| 4.4 | Dictamen para fines fiscales. | 84 |
| 4.5 | Dictamen para fines financieros. | 94 |
| 4.6 | Otros dictámenes. | 96 |
| 4.7 | Carta de sugerencias. | 100 |
| 4.8 | Responsabilidad El Auditor Externo. | 101 |
| CONCLUSIONES : | | 105 |
| BIBLIOGRAFIA : | | 107 |

INTRODUCCION

El presente trabajo surgió al percatarme del amplio campo de acción en el que se desenvuelve el Licenciado en Contaduría; así como la actual trascendencia que tienen las empresas en la formación integral del contador.

Por tal motivo se ha dirigido este trabajo de investigación a la contabilidad que como función fase en la contaduría pública sirve como herramienta para la auditoría externa.

El estudio se estructuró en cuatro capítulos.

En el Capítulo I, se dan a conocer los aspectos generales del Licenciado en Contaduría tales como antecedentes, su formación académica, áreas de actuación, ética profesional y su función social.

En el Capítulo II, se habla de la contabilidad desde cuales fueron sus antecedentes, concepto de varios autores, cual es su finalidad, elementos de la organización contable, sus principales estados financieros y cuales son los principios de contabilidad básicos.

Posteriormente en el Capítulo III, se dice qué es la auditoría externa y sus generalidades desde los antecedentes, concepto, clasificación, cuales son las normas y procedimientos y por último, las categorías que en un despacho deben tener los auditores.

Finalmente en el Capítulo IV, se determina que es el dictamen desde concepto, importancia de éste y a quienes les interesa. Clasificación de las diversas formas de rendir opinión, dictamen para fines fiscales, para fines financieros, otros tipos de éste, la carta de sugerencias y la responsabilidad del auditor externo.

Esperamos que esta investigación sirva de apoyo al futuro Licenciado en Contaduría para el logro de un mejor ejercicio profesional en el campo de la contaduría pública y específicamente en el área de la contabilidad y la auditoría externa.

CAPITULO I
EL LICENCIADO EN CONTADURIA

1.1 ANTECEDENTES DEL LICENCIADO EN CONTADURIA.

Entre los profesionistas que mayor aceptación han tenido en los últimos 50 años, se encuentra indudablemente el Contador Público.

Este desarrollo se debe más a una notable expansión de las actividades económicas, que a los progresos realizados en el campo de la contabilidad.

El Contador Público como todo profesionista conciente de la función social que desarrolla en el ejercicio de sus actividades, tiene la necesidad de colaborar en beneficio del interés social de México, lo que trae consigo, los esfuerzos de los ciudadanos para satisfacer sus necesidades de educación, desarrollo económico, político y la elevación del rendimiento de los recursos materiales y humanos de nuestro país.

A través de las actividades que el Contador Público realiza dentro del ámbito empresarial se conoce el desarrollo económico logrado en un negocio, así como las inversiones de los accionistas y acreedores de una empresa. Estas inversiones se encaminan al logro de rendimientos que se traducen en utilidades en sí. De igual manera dá a conocer a los contribuyentes las obligaciones fiscales a que están sujetos.

1.2 SU FORMACION ACADEMICA.

La contaduría pública, como las actividades humanas, están sujetas a la condición general de preparación, la cual se obtiene por medio de la asistencia a Instituciones de estudios superiores. Es importante que el contador público obtenga formación académica para hacerlo más responsable y capaz en su vida profesional.

Para obtener el grado de Licenciado en Contaduría es necesario cumplir con los siguientes requisitos académicos.

- a) Tener certificado de Bachillerato ó equivalente.
- b) Acreditar el bloque de asignaturas especializadas cursadas en entidades de enseñanza superior reconocida.
- c) Tener carta de servicio social terminada, que es obligatorio según Capítulo VII de la Ley Reglamentaria del Artículo 5o. Constitucional.
- d) Presentar exámen profesional por escrito y oral (el comprobante testimonial, es el Título y la Cédula Profesional).

Una vez acreditado el bloque de asignaturas previstas en el plan de estudios de la carrera de Licenciado en Contaduría en vigor y cumplir con el servicio social, como trabajo temporal y en ocasiones remunerado a los estudiantes como beneficio al estado. Este podría realizarse desde el primer

semestre de la carrera con previa autorización de la dirección de la Facultad. Se pasará a hacer el examen profesional que consta de dos partes:

- 1.- Prueba escrita, y
- 2.- El examen oral.

La prueba escrita.- Se materializa en la mayoría de los casos en la tesis profesional, tan antigua como la misma UNAM. En la actualidad se ha modificado en entidades académicas como seminario de investigación contable, que es un trabajo de investigación individual y colectivo sobre temas de interés personal y profesional que desarrollan los alumnos de licenciatura en contaduría, bajo la dirección de un profesor en el último semestre de la carrera.

El examen oral.- Consiste en un interrogatorio verbal que formula un jurado al alumno y que persigue evaluar en éste los conocimientos adquiridos durante la carrera profesional.

A continuación menciono algunas entidades donde se imparte la carrera de Licenciado en Contaduría en el Distrito Federal.

- 1) Facultad de Contaduría y Administración. UNAM.
- 2) Escuela de Comercio y Administración. IPN
- 3) Departamento de Contaduría Pública. Universidad Iberoamericana.

- 4) Escuela Profesional de Contadores Públicos. Escuela Bancaria y Comercial.
- 5) Instituto Superior de Estudios Comerciales.
- 6) Tecnológico de Estudios Contables y Administrativos
- 7) Universidad Latina.
- 8) Escuela de Contaduría y Administración. Universidad La Salle.
- 9) Escuela de Contaduría y Administración. Universidad Intercontinental.
- 10) Escuela de Contaduría y Administración. Universidad Azteca.
- 11) Escuela de Comercio y Administración. Anáhuac.
- 12) Escuela Libre de Contabilidad y Administración. Instituto de Ciencias Sociales, Económicas y Administrativas.
- 13) Facultad de Administración y Ciencias Sociales. Universidad Tecnológica de México.
- 14) Facultad de Contaduría y Administración. Universidad Chapultepec.
- 15) Departamento de Administración. Instituto Tecnológico Autónomo de México.¹

1.3 AREA DE ACTUACION.

Por área de actuación profesional debemos de entender aquellas actividades que como profesional, un individuo puede desempeñar.

¹ LA PROFESION CONTABLE. C. P. ARTURO ELIZONDO LOPEZ.

Ahora bien, el Licenciado en Contaduría puede ofrecer sus servicios como profesional a entidades particulares (Contador no independiente) o al servicio público en general (Contador Independiente) y como empleado gubernamental.

Los servicios que puede ofrecer el Licenciado en Contaduría son:

EN CONTABILIDAD:

a) En sistematización.

1. Selección de sistemas de información financiera.
2. Diseño de sistemas de información financiera.
3. Implementación de sistemas de información financiera.

b) En valuación:

1. Determinación del valor monetario de adquisiciones y transferencia de bienes y servicios.
2. Determinación del valor monetario de obligaciones y sus pagos.
3. Determinación del valor monetario del patrimonio.
4. Determinación del valor monetario de los ingresos, costos, gastos, utilidades y/o pérdidas.
5. Formulación de presupuestos financieros y fiscales.
6. Formulación de proyectos de inversión.

- c) En procesamiento.
 - 1. Captación, clasificación y registro de operaciones financieras.
 - 2. Elaboración de Estados Financieros y declaraciones fiscales.

- d) E. evaluación.
 - 1. Análisis de estados financieros.
 - 2. Interpretación de información financiera.

- e) En información:
 - 1. Elaboración de informes financieros.
 - 2. Discusión y fundamentación de informes financieros y fiscales.

EN AUDITORIA:

- a) En sistematización.

Formulación de planes y programas de auditoría financiera, fiscal, y operacional.

- b) En valuación.

Cuantificación del control interno que existe en las entidades sujetas a una auditoría, a efecto de determinar la extensión, profundidad de la revisión, así como la naturaleza de las técnicas de auditoría que deben aplicarse y la profundidad de las mismas.

c) En procesamiento:

Revisión de la documentación para obtener evidencias en el curso de la auditoría y plasmarlas en papeles de trabajo.

d) En evaluación:

Análisis e interpretación de las evidencias obtenidas durante la auditoría, para fundamentar la opinión profesional.

e) En Información:

1. Elaboración de dictámenes e informes de auditoría.
2. Discusión y fundamentación de dictámenes e informes de auditoría.

FINANCIEROS

1. Estudiar el movimiento de efectivo dentro de la empresa.
2. Presentar el aspecto financiero de los planes o proyectos que este considerando la empresa.
3. Recomendar los límites adecuados de pasivo.
4. Recomendar políticas financieras en relación con los accionistas.
5. Establecer y mantener relaciones con las fuentes de crédito.
6. Invertir en la forma más redituable posible los recursos excedentes.
7. Obtener los fondos necesarios.

8. Manejar físicamente los fondos.²

1.4. ETICA PROFESIONAL.

"Etica, del griego ethikos, parte de la filosofía que trata de la moral y de las obligaciones del hombre".

"Profesional, persona que ejerce una actividad como profesión".

Con base a las definiciones anteriores, el Código de ética profesional enmarca los lineamientos por los cuales se tiene en la Sociedad.

La necesidad de tener un código nace de la aplicación de las normas generales de conducta, a la práctica diaria, con el objeto de ofrecer mayores garantías de solvencia moral, y establecer normas de actuación profesional además declara su intención de cumplir con la sociedad, de servirla con lealtad, diligencia y respetarse a sí misma.

Los principios de ética aplicables a nuestra profesión son los postulados que representan la esencia de ésta para vivir y actuar dentro de la sociedad y se dividen en 4 grupos:

1. Definición del alcance del propio código.

² LA PROFESION CONTABLE. - C. P. ARTURO ELIZONDO LOPEZ.

2. Las normas que conforman la responsabilidad del profesional frente a la sociedad.
3. Las normas que amparen las relaciones de trabajo y de servicios profesionales.
4. Responsabilidad hacia la profesión.

El punto uno comprende las normas aplicables en forma general al contador público, sin importar la índole de su actividad, y los últimos tres puntos están limitados a las normas citadas.

El alcance de este código es general, puesto que abarca principalmente al contador público, sin importar su especialidad o actividad que ejerza hacia la sociedad.

Al expresar su opinión el contador público deberá utilizar un criterio libre e imparcial, debiendo tener presente la normatividad de la profesión, de cualquier servicio o trabajo profesional y antes de aceptarlo, deberá estar consciente de que posee entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El contador público no deberá revelar hechos, datos y circunstancias que obtenga en el ejercicio de su profesión, a menos que lo autoricen, así mismo no deberá intervenir en asuntos o arreglos que no cumplan con la moral, que afecten el honor y dignidad profesional.

El contador público no deberá aprovecharse de las situaciones que perjudiquen a quién lo contrató; absteniéndose de mezclar la retribución con la calidad profesional.

La violación a este código por parte del contador público traerá como consecuencia una sanción por parte de la asociación a que pertenezca quien la impondrá según la trascendencia que tenga la falta en la estabilidad y prestigio de la profesión.

Las sanciones serán como sigue:

- a) Amonestación privada o pública.
- b) Suspensión temporal de los derechos como socio.
- c) Expulsión.
- d) Denuncia a las autoridades de las violaciones.

NORMAS GENERALES.

ALCANCE DEL CODIGO.

El Contador Público tiene la obligación de regir su conducta de acuerdo a las reglas contenidas en el código de ética profesional en el desarrollo de su profesión, ya sea en el trato con su patrocinador o con sus compañeros de trabajo aunque ejerzan otra profesión.

Responsabilidad hacia la sociedad.

Al expresar cualquier juicio profesional del contador público acepta la obligación de sostener un criterio libre e imparcial.

En la prestación de cualquier servicio se espera del contador público calidad profesional por lo que actuará con la intención, el cuidado y la diligencia de una persona responsable.

Asimismo aceptará la responsabilidad, por los trabajos llevados a cabo por él o sus ayudantes.

Responsabilidad hacia quien patrocina los servicios.

El contador público, cuando no le sea autorizado ni requerido legalmente no deberá dar información sobre sus trabajos realizados.

Deberá realizar todas aquellas tareas que falten al honor y dignidad de la profesión.

No deberá aprovecharse de situaciones que perjudiquen a quien contrato sus servicios.

La calidad deberá ser la misma para todos los trabajos que

realice, independientemente de su retribución, ya que esta no es el único objetivo del ejercicio de la profesión.

Responsabilidad hacia la Profesión.

Deberá existir honestidad en las relaciones que sostenga entre colegas y agrupaciones con el objetivo de enorgullecer la profesión.

El contador público en cualquier momento transmitirá sus conocimientos y experiencias adquiridos, a fin de contribuir desarrollando una mejor sociedad, a través de la difusión de los mismos.

El contador Público como Profesional Independiente.

El contador público debe seguir lineamientos expresados en el código y en las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, cuando aparezca su nombre en el informe o documento. Este deberá mencionar que esa información sí cumple con las normas y el código de ética profesional o en su caso que no se le ha dado cumplimiento y que tendrá limitaciones para expresar su opinión.

El contador público independiente no podrá emitir juicios de hechos que sucederán en el futuro ya que no puede comprometerse a la realización de éstos.

Podrá asociarse con otros colegas e incluso con otros profesionistas para prestar un mejor servicio al que lo requiera debiendo tener independencia mental; la asociación profesional se forma de uno o más socios que sean el 50% de otros profesionistas que deberán acatar las normas contenidas en el código.

El contador público no deberá permitir que su nombre aparezca en informes preparados por personas ajenas, ni por una persona que no sea socio.

Debe dejar establecido cuáles van a ser sus servicios y cuáles serán sus limitaciones. En caso de encontrar impedimentos en el desarrollo de su trabajo a funcionarios y empleados de sus clientes si no es con el consentimiento de ellos.

El contador público no podrá dar comisiones ni corretajes por a obtención de un trabajo; éste presentará en concurso una propuesta de sus servicios, siempre y cuando se lo solicite un cliente por escrito.

En las asociaciones profesionales no podrán los socios contratar o hacer un trabajo profesional por su cuenta, sin el consentimiento de los otros socios.

Es contrato a la ética profesional ofrecer directa o

indirectamente servicios o personas, empresas u organismos con quienes no se tenga relaciones personales o de trabajo, así como ofrecer servicios a quienes no lo hayan solicitado.

El Contador Público como Auditor Externo.

Se considera que no ha independencia ni imparcialidad para expresar una opinión que sirva de base a terceros para tomar decisiones, cuando

- a) Exista cualquier tipo de parentesco a nivel dirección de la empresa.
- b) Cuando el Contador Público haya sido miembro de la empresa o haya tenido un cargo directivo a excepción de haber sido comisario.
- c) Cuando haya vinculación económica o pretenda alguna ingerencia.
- d) Cuando tenga participación directa sobre los resultados de la empresa que contrató sus servicios dependientes del éxito de éstos.
- e) Sea agente de la bolsa de valores, en ejercicio.
- f) Desempeño de un puesto público en la oficina que tenga ingerencia en la revisión de declaraciones y dictámenes para fines fiscales.
- g) Cuando la percepción de más del 40% de sus ingresos sea de un solo cliente durante más de dos años consecutivos.

Se considera independencia mental del contador público cuando realice labores de consultoría administrativa y auditoría externa; siempre y cuando la prestación de sus servicios no participe en la toma de decisiones.

Solo el Contador Público titulado, podrá suscribir los dictámenes y estados financieros en las asociaciones profesionales.

El Contador Público en los Sectores Público y Privado.

Este punto es aplicable a todo contador público, que desempeñe sus actividades tanto en el sector público como en el privado, destacando los siguientes lineamientos.

No participará en los actos ilícitos o que fomenten en un momento determinado el manejo inadecuado de las actividades.

Que la información preparada y presentada esté de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.

Que la información presentada ante las oficinas federales sea real.

El contador público al hacer sugerencias profesionales, no deberá aceptar retribuciones económicas.

Es obligatorio para el contador público estar actualizado.

Aclarar la relación que existe entre el contador publico y los estados financieros.

El Contador Público en la Docencia.

El contador público en la docencia, se refiere cuando de alguna u otra manera imparta enseñanza deberá transmitir los conocimientos actualizados en forma técnica y útil para el desarrollo profesional y actual con estricto apego al código de ética profesional.

Considerando lo anterior, las características que lo regirán, serán las siguientes:

- Que al impartir cátedra lo haga con un alto sentido del profesionalismo.
- Estar siempre actualizado.
- Dar un trato digno y respetuoso a sus discípulos, incitándolos a su superación personal.
- Deberá impartir en su cátedra casos reales, se abstendrá de: proporcionar información que identifique personas y empresas relacionadas con dicho ejemplo.
- Deberá abstenerse de hacer comentarios que perjudiquen la reputación de sus alumnos, catedráticos u otros contadores públicos de la profesión, en general.

- Deberá tener disciplina ante las autoridades administrativas y ser respetuoso de sus disposiciones, debiendo mantener independencia mental y espíritu crítico en cuanto a la problemática que plantea el desarrollo de la ciencia o técnica objeto de estudio.³

1.5 SU FUNCION SOCIAL

La labor que desarrolla el contador público, no solo beneficia al cliente que se la encomendó, sino que en muchos casos, trasciende al público que la aprovecha para sus propios fines.

No puede decirse que el contador público tenga fe pública, pero sí es un hecho que éste para actuar profesionalmente necesita contar con la confianza del público la cual depende de la buena opinión que los demás se formen del profesional, resulta que éste solo puede desarrollarse a medida que adquiere y cimienta esta reputación basada en su dominio de la técnica, en su experiencia y en las cualidades de su carácter, sobre todo en su veracidad.

De lo anterior, se desprende que la gran gama de servicios que proporciona el contador público hacia los distintos sectores de la sociedad, deberán ser siempre profesionalmente

³ CODIGO DE ETICA PROFESIONAL, I. M. C. P.

confiables. Para tal efecto y para atender las necesidades de los sectores ya mencionados, éstos se han clasificado de la siguiente forma:

1) De la Auditoría.- La revisión de los estados financieros y la emisión de su opinión acerca de ellos.

2) De consultoría.- Los clientes han estado haciendo cada vez más uso de este servicio en el campo de los negocios, las áreas que se cubren incluyen:

- a) Fiscal
- b) Contabilidad
- c) Finanzas
- d) Personal
- e) Costeo de la producción
- f) Políticas generales de los negocios
- g) Sistemas de información para la gerencia
- h) Sistema de procesamiento electrónico de datos
- i) Auditoría operacional
- j) Auditoría administrativa

3) Investigaciones.- Estas se llevan a cabo para fines específicos tales como el comparar los costos del equipo nuevo con los costos de retener y mantener el presente equipo, la preparación de presupuestos, la investigación detallada de las transacciones relacionadas con efectivo.

cuando se sospechó que existe fraude y muchas otras finalidades.

- 4) **Representación del cliente.-** En asuntos fiscales, en registro de valores, en terminación de contratos en la nueva negociación de contratos en los convenios con los sindicatos y en muchos otros aspectos.
- 5) **Docencia.-** Contribuir en la formación de los futuros profesionistas instruyéndolos en las diversas técnicas y orientándolos en tal forma que coadyugen en su desarrollo profesional.

De ahí que son importantes las actividades o servicios que el contador público ofrece a las personas que a continuación se mencionan:

- **Acreedores.-** Determinar la capacidad de pago y la garantía que respalden los créditos.
- **Proveedores.-** Conocer la capacidad de venta y producción de sus clientes.
- **Acreedores Bancarios.-** Les es indispensable conocer la situación financiera de sus clientes, la cuantía y especificación de las garantías que proporciona.
- **Posibles inversionistas.-** Les interesa determinar la situación económica, la seguridad y la garantía de la inversión.

- **Directivos.**- Para conocer la posibilidad de abstener crédito, aumentar los ingresos, disminuir costos y gastos para efectos de información.
- **Gobierno Fedral.**- Para efectos de control de impuestos y contribuyentes, cálculo y revisión de impuestos, revisión de dictámenes de contadores públicos, etc.
- **Trabajadores.**- Para efectos de cálculo y revisión de la participación de utilidades, prestaciones sociales, revisión de contratos colectivos, etc.
- **Consultores y asesores de la empresa.**- Para efecto de información que deben dar a sus clientes, prestación de servicios, etc.

SERVICIOS NO INDEPENDIENTES

1. **Gerente de Contabilidad.** Funcionario responsable de las actividades relacionadas con la obtención de Estados Financieros en una entidad.
2. **Gerente de Auditoría Interna.** Funcionario responsable de la comprobación de Información Financiera, sin que su opinión trascienda de la entidad revisada.
3. **Gerente de Finanzas.**- Funcionario responsable de la obtención y aplicación de los recursos materiales y humanos de una entidad.
4. **Gerentes de Impuestos.** Funcionario responsable de la planeación y determinación y pago de las obligaciones tributarias de una entidad.

- 5.. **Contralor.** Funcionario responsable de las actividades vinculadas con la contabilidad histórica y presupuestal, la Auditoría Interna y las obligaciones fiscales de una entidad.
- 6.. **Contador General.-** Funcionario responsable del procesamiento de datos relativos a transacciones celebradas por una entidad.
- 7.. **Contador de Costos.** Funcionario responsable del procesamiento de datos relacionados con la adquisición y consumo de la materia prima, mano de obra y gastos de producción que se emplean en la manufactura de las mercancías de una entidad.
- 8.. **Analista Financiero.** Funcionario responsable de la evaluación de los Estados Financieros de una Entidad.
- 9.. **Catedrático.-** Contador que transmite conocimientos contables en la Universidad.
- 10.. **Investigador.** contador que emprende la búsqueda de nuevos conocimientos en su Area Profesional.⁴

⁴ LA PROFESION CONTABLE.- ARTURO ELIZONDO LOPEZ.

CAPITULO II
LA CONTABILIDAD

2.1 ANTECEDENTES HISTORICOS

Sabemos que desde siempre el hombre se ha esforzado por obtener información, motivando con ello la evolución de los procedimientos en función de las características y necesidades del medio.

Las primeras etapas de la contabilidad como medio para controlar y proporcionar información financiera se aprecia en el año de 1494 en Venecia Italia cuando, el monje Fray Luca Paccioli crea el primer libro que trata del sistema de la partida doble llamado "suma Aritmética y Geometría" Este es un tratado de matemáticas principalmente, pero incluía una sección del registro de la partida doble, esta teoría está basada en la "ley de la causalidad", es decir, no hay causa sin efecto y que un efecto tiene como origen una causa.

Paccioli trata en esta obra acerca de los libros que se deberían utilizar y son:

- a) Diario
- b) Mayor
- c) Inventarios
- d) Borrador

Y para que estos puedan llevarse a cabo establece reglas para cada uno de ellos.

Por otra parte nos dice que el propósito de su sistema contable es, el de dar al comerciante información oportuna de sus posesiones, así como de sus obligaciones y caracteriza también en esta obra la falta de la unidad monetaria.

En la actualidad, la alta tecnología dentro del campo de la contabilidad está enfocada a implantar, reajustar y perfeccionar sistemas completos que proporcionen información financiera con claridad, veracidad y oportunidad deseada, confiable para la toma de decisiones.

2.2 CONCEPTO

Para comprender el presente tema es necesario conocer los diferentes conceptos planteados por varios autores, de los cuales trataré únicamente los que considero mayor aportación han dado a esta técnica como son:

"Contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemáticamente y estructuradamente información cuantitativa expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan. Con el objeto de facilitar a los diversos interesados

el tomar decisiones en relación con dicha entidad económica"¹

"Es el medio que con métodos y técnicas controla los recursos de las entidades y, en consecuencia, satisfacer su cada vez más creciente necesidad de contar con información financiera"²

"Contabilidad es la técnica mediante la cual se registran las operaciones económico-financieras que realiza una entidad, con la finalidad de controlar e informar a través de los estados financieros sobre la marcha de sus finanzas"³

Concuero con dichos autores porque considero que en forma global, los 3 manejan los elementos indispensables para que se lleve a cabo la contabilidad en cualquier entidad y los cuales son:

- a) Entidad.- Conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios.
- b) Información.- De las operaciones que realiza dicha entidad.

¹ I. M. C. P.

² C. P. JUAN CARLOS TORRES TOVAR

³ C. P. ISRAEL OSORIO SANCHEZ

- c) **Técnicas.-** De contabilidad para el ordenamiento, análisis y registro de tales operaciones.
- d) **Decisiones.-** Que se deberán de tomar en base al resultado de la aplicación de las técnicas.

Por lo anterior, considero que la contabilidad es:

Una técnica que se utiliza para ordenar, razonar y registrar las transacciones que se producen en una entidad económica con la acumulación e interpretación de los datos que arroja dicho sistema para formarse un juicio más completo en la toma de decisiones de la información financiera.

2.3 IMPORTANCIA Y FINALIDAD

Debido al constante crecimiento que han venido sufriendo las entidades o empresas a lo largo de su desarrollo, ha hecho que la contabilidad sea imprescindible, porque sirve al accionista o empresario para controlar el movimiento de sus valores, conocer el resultado de las operaciones, su situación con respecto a los acreedores y servir en todo tiempo de medio de prueba de su actuación comercial.

Y con ello se logra cubrir la necesidad de contar con información financiera.

Por otra parte encontramos que vinculado a la importancia de tal técnica van los fines; y generalmente son los siguientes:

1. Establecer un control riguroso sobre cada uno de los recursos y las obligaciones del negocio.
2. Registrar, en forma clara y precisa todas las operaciones efectuadas por la empresa durante el ejercicio fiscal.
3. Proporcionar, en cualquier momento una imagen clara y verídica de la situación financiera que guarda el negocio.
4. Prever con bastante anticipación el futuro de la empresa.
5. Servir como comprobante y fuente de información, ante terceras personas de todos aquellos actos de carácter jurídico en que la contabilidad puede tener fuerza probatoria conforme a lo establecido por la ley.⁴

2.4 ELEMENTOS DE LA ORGANIZACION CONTABLE

Los principales elementos de la organización contable en toda empresa son los siguientes:

⁴ LARA FLORES ELIAS, pp. 9, Ed. Trillas.

1. Catálogo de cuentas
2. Documentación contable
3. Libros y auxiliares
4. Informes contables

1) CATALOGO DE CUENTAS.

Es una relación o enumeración debidamente ordenada de las cuentas que tiene una empresa, clasificándolas por grupos homogéneos conforme a la división clásica de valores agrupándolas de acuerdo a las operaciones similares que la compañía efectúa en cada uno de sus aspectos como son financieros, legales y administrativos⁵. Los objetivos del catálogo de cuentas son:

- a) Dejar establecidos por escrito las políticas contables para el registro.
- b) Ayuda a ejercer control interno en las actividades de los diversos departamentos de la empresa.
- c) Ayuda a cumplir con las obligaciones fiscales acerca del registro contable de la empresa.
- d) Limita errores en el registro de las transacciones.
- e) Ayuda a establecer procedimientos uniformes para el registro de las operaciones cotidianas.

⁵ ORGANIZACION CONTABLE DE LA EMPRESA. C. F. JAIME ACOSTA ALTAMIRANO.

Los grupos en que se divide el catálogo de cuentas son:

- Cuentas de activo.
- Cuentas de pasivo.
- Cuentas complementarias de activo.
- Cuentas complementarias de pasivo.
- Cuentas de capital
- Cuentas de resultados.
- Cuentas transitorias de costos de producción.
- Cuentas de orden.

2) DOCUMENTACION CONTABLE.

Representa el instrumento físico de carácter administrativo que comprueba, justifica y controla las transformaciones financieras que efectúa una empresa, aportando lo necesario para su procesamiento en la contabilidad. (5)

Los documentos de naturaleza financiera sirve para ordenar, controlar e informar sobre el movimiento operacional de valores, función principal que constituye las actividades de la empresa en relación con sus hechos financieros y/o económicos.

La documentación contable representa la fuente de información financiera básica para el registro y control de las operaciones contables y administrativas.

La documentación contable tiene las siguientes funciones:

- a) La comprobación que constituye el propio documento contable autorizado con las personas que intervienen en la operación.
- b) La justificación que es razón de ser motivo de las operaciones con la autorización del funcionario responsable.
- c) Instrumento para ordenar e informar sobre el movimiento de valores y así poder establecer un control sobre los mismos.
- d) Como medio de contabilización o registro en libros y auxiliares de contabilidad.

3) LIBROS Y AUXILIARES.

Los libros y auxiliares constituyen la memoria financiera contable ya que conservan las cifras y hechos de todas las operaciones efectuadas por la empresa en cada ejercicio. El objeto de estos libros es realizar en agrupamiento metódico los hechos expuestos por los documentos contables mediante concentraciones analíticas. (5)

El código de comercio en vigor y la ley del impuesto sobre la renta establecen como obligación llevar los siguientes libros principales y estos son:

1. Libro Diario General
2. Libro Mayor
3. Libro de Inventarios y Balances

4. Libro de Actas
5. Libro de ventas
6. Libro de compras

Además de contar con libros, se deberán de llevar auxiliares de las cuentas colectivas para conocer su análisis y llevar un mejor control, los cuales se llevan en registros tabulares, utilizando una tarjeta para cada cuenta de mayor y personal (individual), según sea el caso.

Bancos

Clientes

Documentos por cobrar

Deudores diversos

Proveedores

Acreedores diversos

Documentos por pagar

Almacén de materias primas

Almacén de artículos terminados

Mobiliario y equipo

Gastos de venta

Gastos de Administración

Gastos de Fabricación

Gastos Financieros

El saldo de la cuenta de mayor será igual a la suma de las tarjetas auxiliares que integran el rubro de la cuenta respectiva.

Los libros y registros protegen a la empresa contra posibles dificultades de tipo legal o fiscal, puesto que crean y conservan las pruebas de las transacciones internas y externas de la empresa, que pudieran efectuarse a juicio por el fisco y por terceros, así como llevar un registro contable necesario para una buena administración informativa a la gerencia.(5)

INFORMES CONTABLES (véase siguiente punto)

2.5 PRINCIPALES ESTADOS FINANCIEROS

Como hemos visto la contabilidad como técnica de información es un elemento básico para proporcionar información financiera, la cual es obtenida de los estados financieros, dichos documentos tienen el objeto de mostrar la situación financiera de una empresa. En la actualidad sabemos que tienen fines eminentemente informativos, que son utilizados como fuente de investigación tanto por negocio como por personas relacionadas con estos. Por medio de los cuales se puede saber el resultado de las operaciones en un período presente, pasado y futuro.

Y los estados financieros son definidos como:

Documentos principales numéricos que nos proporcionan información periódica a fechas determinadas, es decir: presentes, pasadas o futuras.

Los estados financieros se clasifican en:

- a) Principales, y
- b) Secundarios

De los cuales únicamente serán tratados los principales. Mientras que los secundarios mencionados.

a) Los Estados Principales son:

1. El Estado de Situación Financiera o Balance General.
2. El estado de Resultados.
3. El Estado de origen y aplicación de recursos o de cambios en la situación financiera.

El Balance General o Estado de situación financiera, es el documento que nos muestra la situación financiera de una empresa a una fecha determinada.⁶

Estado financiero que muestra el activo, pasivo y capital contable de una empresa a una fecha determinada (presente, pasado o futura).⁷

⁶ PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD. - ELIAS LARA FLORES.

⁷ ANALISIS E INTERPETACION DE EDOS. FINANCIEROS. C. P. PERDOMO MORENO

CARACTERISTICAS

- a) Es un estado financiero
- b) Muestra el activo, pasivo y capital
- c) La información proporcionada corresponde a una fecha fija
- d) Se forma a base del saldo de las cuentas del balance. (7)

El Balance General debe contener los siguientes datos:

ENCABEZADO

1. Nombre de la empresa o razón social.
2. Indicación de que se trata de un Balance General.
3. Fecha de formulación.

CUERPO

1. Nombre y valor detallado de cada una de las cuentas que forman el activo.
2. Nombre y valor detallado de cada una de las cuentas que forman el pasivo.
3. Importe del capital contable.

FIRMAS AL CALCE

1. Del contador que lo hizo y autorizó.
2. Del Propietario del negocio. (6)

Las formas de presentar el Balance son:

- a) En forma de Cuenta, y
- b) En forma de Reporte

- a) En forma de cuenta.- En el lado izquierdo se anota clasificadamente el activo y en el lado derecho el pasivo y el capital contable.

| | |
|------------------------------------|------------------------------------|
| ACTIVOS \$ _____ | PASIVO \$ _____ |
| | CAPITAL CONTABLE \$ _____ |
| SUMAS IGUALES \$ <u> </u> | SUMAS IGUALES \$ <u> </u> |

Su fórmula es: $ACTIVO = PASIVO + CAPITAL$

$A = P + C$

- b) En Forma de Reporte.- Consiste en anotar el activo clasificado, disminuyendo el pasivo clasificado y abajo de este el capital contable.

| | |
|------------------|-----------|
| ACTIVOS | \$ |
| <u>PASIVOS</u> | <u>\$</u> |
| CAPITAL CONTABLE | \$ |

2. ESTADO DE RESULTADOS O ESTADO DE PERDIDAS Y GANANCIAS.

Es el documento contable que nos muestra la utilidad o pérdida de una empresa a una fecha determinada.⁸

Es el estado financiero que muestra las pérdidas o ganancias de una empresa a una fecha dada (presente, pasada o futura).⁹

El Estado de Resultados o estado pérdidas y ganancias es el segundo estado más importante después del balance general. El estado de resultados presenta los ingresos efectuados al deducirle el costo de ventas nos permite conocer la utilidad bruta.¹⁰

Este estado financiero nos sirve para obtener información útil para la toma de decisiones de un negocio y nos dice que si el porcentaje del costo nos permite estar altos o bajos en relación a las ventas, entonces se procede a deducir los gastos de operación como son: Gastos de Administración, Gastos de Venta y Gastos y Productos Financieros a fin de obtener la utilidad neta antes de impuestos.

Asimismo podemos obtener porcentajes de los gastos en relación a las ventas.

⁸ APUNTES DE LA MATERIA CONTABILIDAD I
C. P. ANA MA. GALLEGOS, UNAM - F. C. A. MEXICO, 1982.

⁹ VEASE REFERENCIA (8)

¹⁰ VEASE REFERENCIA (8)

Por lo que respecta a la utilidad neta obtenida, si la dividimos entre capital contable podemos ver si la empresa esta produciendo una utilidad razonable.

La forma generalizada y práctica en que se utiliza el estado de resultados es la forma de reporte o deducciones; que es la más usual y la única que citaré.

El estado de perdidas y ganancias se principia anotando el encabezado, el cual debe contener los siguientes datos:

1. Nombre del negocio
2. La indicación de ser estado de pérdidas o ganancias.
3. El período a que se refiere dicho estado.

CUERPO

1. Ingresos (ventas, productos, etc)
2. Costos de Ventas
3. Gastos de operación o distribución
4. Provisiones
5. Utilidad o pérdida neta.

PIE

1. Llevará nombre y firma del contador, auditor, contralor, etc.

A continuación daré un breve ejemplo:

| | | | |
|-------|---|----|-------|
| | Ingresos (Ventas) | \$ | 100 |
| Menos | Costo de Ventas | \$ | 60 |
| | Utilidad bruta | \$ | 40 |
| Menos | Gastos de operación | \$ | 20 |
| | Utilidad de operación | \$ | 20 |
| Menos | Otros Gastos | \$ | 3 |
| | UTILIDAD ANTES DE PROVISIONES | \$ | 17 |
| Menos | Provisiones para I.S.R. y participación de utilidades a trabajadores. | \$ | 5 |
| | UTILIDAD NETA | \$ | 12 |
| | | | ===== |

3. ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA O DE ORIGEN Y APLICACION DE RECURSOS.

Podemos decir que es un estado financiero que muestra los orígenes de las utilidades y la aplicación de las mismas de una sociedad o entidad económica en un período o ejercicio pasado, presente o futuro.¹¹

¹¹ C. P. PERDOMO MORENO

Nos muestra las diferencias que ha sufrido el capital de trabajo de una empresa, así como las causas que han originado tales cambios en un período que puede ser pasado, presente o futuro, dicho en otras palabras muestra la causa y el efecto de las modificaciones del capital de trabajo.

Considero que el dato más importante que nos proporciona este estado financiero, sirve para decirnos si la administración de la empresa ha actuado adecuadamente en lo que respecta al capital de trabajo utilizado en la misma. Pues en muchas se da el caso de que se invierte demasiado en maquinaria, inventarios superiores a las necesidades de la entidad.

Se considera el estado de situación financiera, elaborado en forma comparativa; con el cual fácilmente se determinan los cambios habidos en el capital de trabajo.

A continuación daré un ejemplo:

EMPRESA X. S.A.

Estado de cambios en la situación financiera por los años terminados al 31 de diciembre de 1980 y 1981.

| <u>Capital de trabajo generado por:</u> | <u>1981</u> | <u>1980</u> |
|---|--------------------|-------------|
| Util. Neta del ejercicio 1981 | 1'000,000- | |
| Cargos a resultados que no requieren la utilización del capital de trabajo: | 400,000- | |
| Previsión para indemnizaciones | <u>251,000-</u> | |
| Capital de trabajo generado por op. | \$ 1'651,600- | |
| Disminuciones cuentas por cobrar a L.P. | 49,540- | |
| Ventas y retiros de equipo | <u>32,000-</u> | |
| Total del Capital de trab. generado | \$ 1'773,140- | |
| Capital de trabajo utilizado en: | | |
| Compra de acciones en div. Cias. | 30,000 | |
| Adquisición de planta y equipo | 340,000 | |
| Disminución de cuentas por pagar | 252,000 | |
| Pago de indemnizaciones | <u>214,000</u> | |
| Total de capital de trabajo ... | \$ 836,000- | |
| Aumento neto en el capital de trabajo | <u>\$ 897,140-</u> | |

La contabilidad financiera encuentra su base en los principios de contabilidad generalmente aceptados ya que su objetivo primordial es el de brindar información para el uso externo y los cuales son los conceptos básicos que establecen la delimitación de la entidad económica, como deben ser registradas las operaciones y también la manera de presentar los Estados Financieros.

Los principios de Contabilidad tienen aceptación general en la profesión contable ya que junto con las normas y procedimientos de Auditoría en México el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. tiene la obligación de publicar boletines sobre el tratamiento de los cobros que forman los Estados Financieros con el fin de unificar criterios determinantes para la información contable.

Entendiendo por principios según el I.M.C.P., A.C., "Los principios de Contabilidad son los conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los Estados Financieros"

A continuación mencionaré los que considero básicos:

PRINCIPIOS DE ENTIDAD.

Señala que los Estados Financieros presentan la información financiera de la entidad económica y no la de sus accionistas o propietarios. Esto significa que la personalidad de un negocio es independiente.

Por consiguiente los Estados Financieros deben incluirse exclusivamente los activos y pasivos de la entidad económica y que ésta puede ser una persona física y una persona moral o una combinación de varias de ellas.

PRINCIPIOS DE REALIZACION

Una de las funciones principales de la Contabilidad es representar en términos monetarios todas las operaciones comerciales que realiza una entidad en su vida con otras entidades económicas, y por supuesto reflejando cualquier tipo de situación económica que afecte a la empresa que se trate, cuando haya habido transformaciones en los recursos o en sus formas de financiamiento y cuando la entidad se ve afectada por otras empresas.

En general este principio sostiene que cualquier tipo de operación se considerará realizado y registrado en el momento, a la contabilidad de cualquier entidad económica.

PRINCIPIOS DEL PERIODO CONTABLE

Es importante y necesario conocer la información de la entidad económica. Por lo tanto esta necesidad de conocer la situación financiera obligó a dividir su vida en periodos convencionales. todas las operaciones se identifican con el periodo en que ocurren, por lo que se dice que la información contable debe indicar claro el periodo en que se registre y con esto los usuarios de la información financiera revisarán periódicamente los cambios ocurridos en la entidad.

PRINCIPIO DE VALOR HISTORICO ORIGINAL

La contabilidad registrará los activos de la empresa, tales como maquinaria y edificio a precio de costo, de cuando se adquirieron dichas propiedades, esto es a su costo original; es decir, cuando se consideran realizadas estas transacciones, sin considerar que estas cifras deberán ser modificadas en caso de ocurrir eventos económicos que hagan perder el significado a las cifras que representan los activos fijos de la empresa.

Para solucionar el problema anterior el presente principio propone la elaboración de métodos de ajuste a los activos fijos de la entidad económica con el objeto que dichos activos preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable.

La situación económica de México en la actualidad el nivel general de precios ha cambiado y tendremos que ajustar los conceptos de los Estados Financieros que son susceptibles a este problema.

PRINCIPIO DEL NEGOCIO EN MARCHA

La contabilidad considera que un negocio continuará funcionando indefinidamente en el futuro, salvo especificación en contrario.

Por tal, los Estados Financieros representarán valores históricos o modificaciones de dichos valores, cuando las cifras representan valores estimados de liquidación, esta deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad este en liquidación.

PRINCIPIO DE DUALIDAD ECONOMICA

Este principio se basa en:

- a) Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines.
- b) Las fuentes de dichos recursos, que a su vez son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

Este principio se basa en el sistema de la partida doble que nos dice que para todo cargo corresponde un abono.

PRINCIPIO DE LA REVELACION SUFICIENTE

La información contable presentada en los Estados Financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

PRINCIPIO DE LA IMPORTANCIA RELATIVA

La información de los Estados Financieros debe mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles a ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

PRINCIPIO DE LA CONSISTENCIA

La información contable requiere que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios y reglas particulares de cuantificación para que mediante la comparación de los Estados

Financieros de la entidad, estemos en conocimiento de su evaluación y comparando éstos, con otras entidades económicas, conocer su posición relativa.

Los cambios en la situación financiera de una empresa se localizarán mediante la comparación de los Estados Financieros y si los hay es necesario advertir de estos cambios, para indicar el efecto sufrido en las cifras contables.

CAPITULO III
LA AUDITORIA EXTERNA Y SUS
GENERALIDADES

3.1 INTRODUCCION.

En todos los países a través del tiempo, ha operado un principio de cambio en cuanto a estructuras sociales, educativas, económicas, políticas, jurídicas, administrativas, etc. Estas etapas de evolución han sido alcanzadas al impulso de muy diversas disciplinas entre ellas y con distintos nombres. la Contaduría Pública, la Banca, la Industria, el Comercio, Instituciones de Beneficencia demandan profesionales capaces de interpretar los problemas de las empresas y hacer que cumplan los fines para los que fueron creados.

Prueba de ello es el número de Licenciados en Contaduría Pública que hay en la actualidad y los miles de estudiantes que se preparan para serlo en todos los países; pues el número creciente de las empresas reclama sus servicios. El control que ejerce, así como la información que proporciona y la utilidad de sus servicios administrativos, financieros, de impuestos, auditoría, sistemas y procedimientos de consultoría que son reconocidos por la sociedad en cada país, hacen de la Contaduría Pública una disciplina que ya ocupa un lugar prominente en el desarrollo de actividades tanto del país como extranjeras.

Licenciado en Contaduría Pública, en México es el nuevo título que se esta aplicando a la profesión de Contador Público, este cambio se ha ido operando de acuerdo con la

reforma educativa del país en los centros de estudio de la Contaduría Pública.

Los principios básicos en que se funda la opinión profesional de un Licenciado en Contaduría Pública con respecto a los estados financieros que examina, esa opinión es ya conocida y ha sido designada con el nombre de Dictamen. Tal opinión se sustenta en el examen de estados financieros ó resultado de la auditoría practicada.

3.2 CONCEPTO DE AUDITORIA.

Para comprender el presente capítulo de Auditoría es necesario conocer los conceptos diferentes de varios autores de los cuales mencionaré los que he considerado de mayor importancia y que son:

1. "La auditoría es el examen de los libros, comprobantes y otros registros contables de un individuo o corporación, mediante el empleo y consideración sistematizada de normas que son afines a la naturaleza del examen, con el propósito de informar sobre la integridad y exactitud de la contabilidad y de una manera preponderante, emitir una opinión de que los Estados Financieros que se formulan presentan razonablemente la situación financiera y el resultado de las operaciones de la empresa auditada".¹

¹ EL I. M. C. P.

2. "Es el exámen crítico que realiza un Licenciado en Contaduría o un Contador Público independiente, de los libros y registros de una entidad, basado en técnicas específicas con la finalidad de opinar sobre la razonabilidad de la información financiera".²

3. "Es el exámen de los libros de contabilidad, de los registros y documentación correspondiente, de una persona, de un fideicomisario, de una sociedad, de una corporación, de una oficina pública, de una copropiedad o de un negocio especial cualquiera y llevado a cabo con el objeto de determinar la exactitud o inexactitud de las cuentas respectivas y de informar o dictaminar acerca de ellas".³

Yo concluyo:

4. "Es el exámen de un Contador Público o Licenciado en Contaduría de los libros de Contabilidad, registros y comprobantes de una persona física o moral, pública o privada mediante el empleo de normas y procedimientos afines o con el objeto de emitir una opinión sobre la razonabilidad de los Estados Financieros de la empresa Auditada, a una fecha determinada".

Si bien, lo anterior no es expresamente una definición de auditoría contiene los elementos necesarios para que una

² C. P. ISRAEL OSORIO SANCHEZ.

³ MANCERA HERMANOS.

persona aunque no sea auditor o no tenga alguna relación directa con la misma, se forme un concepto particular de lo que es la misma auditoría.

3.3 CLASIFICACION DE LA AUDITORIA.

El desarrollo y la complejidad de las empresas ha traído como consecuencia que los Licenciados en Contaduría y otros profesionistas se esmeren en buscar nuevas técnicas para aplicarlas en beneficio de las mismas a fin de proporcionar una información más completa y oportuna con respecto a:

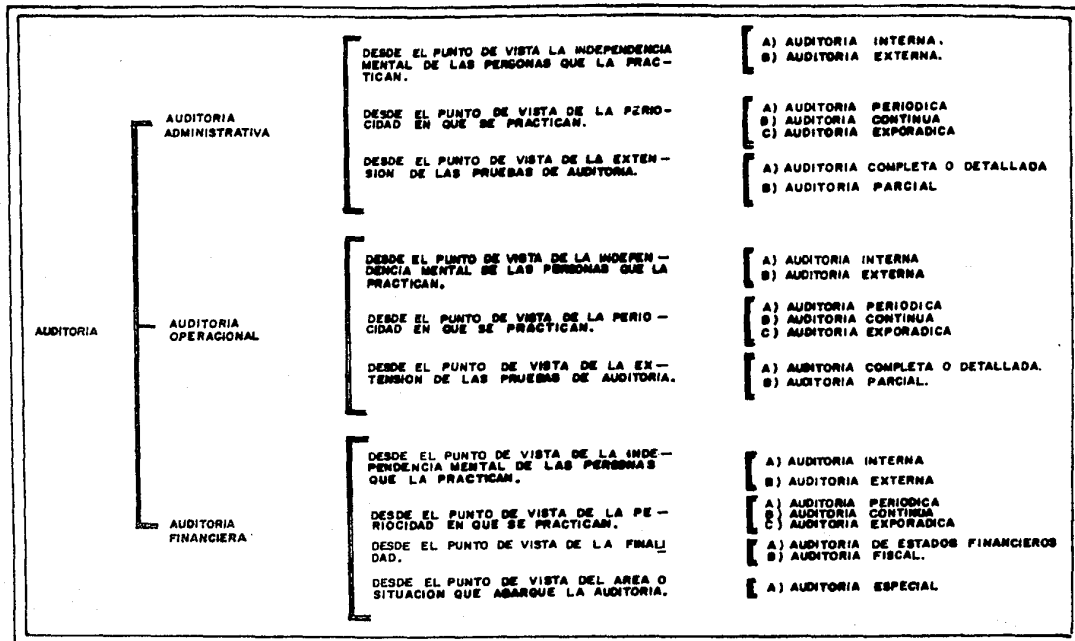
Cualquier duda surgida en el estado que se encuentre la empresa, su situación financiera, información de la evaluación del control interno y ver si los objetivos se están llevando a cabo conforme lo planeado.

Atendiendo a lo antes mencionado, se formula la siguiente clasificación.

- A. - AUDITORIA ADMINISTRATIVA.**
- B. - AUDITORIA OPERACIONAL.**
- C. - AUDITORIA FINANCIERA.**

(Véase Anexo I, siguiente hoja)

A continuación definimos cada una de ellas y sus principales características y objetivos:



A. - AUDITORIA ADMINISTRATIVA.

"Es un exámen completo y constructivo de la estructura organizativa de una Empresa, Institución o Departamento Gubernamental o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que de a sus Recursos Humanos y Materiales.⁴

Características y Objetivos:

1. Revisar que estén cumpliendo los planes, objetivos, políticas, organización, etc. de las Empresas Auditadas.
2. Se refiere a cualquier Área de la Empresa.
3. No existen disposiciones referentes a la personalidad legal de quien la practica.
4. Es realizada por diferentes profesionistas.
5. Su fin primordial es evaluar cualquier actividad ó función de la empresa.
6. Su resultado es de uso interno de la Empresa.
7. Evalúa la actuación del personal.
8. Debe proyectarse hacia el futuro.

B. - AUDITORIA OPERACIONAL.

"Es aquella que examina las operaciones realizadas en una empresa, para mejorarlas, proporcionando información

⁴ LEONARD WILLIAM P.

constructiva a la administración, revisando los métodos, sistemas y procedimientos implantados.

Características y Objetivos:

1. Revisar que se efectúan adecuadamente las operaciones y procedimientos en la empresa auditada.
2. Es una extensión al examen del control interno, al buscar la eficiencia operativa.
3. Es una actividad típica de la Auditoría Interna.
4. Señala las fallas, su origen y las recomendaciones para corregirlas.
5. Busca la respuesta a la pregunta: **Cómo se realizan las Operaciones?**
6. Se refiere a hechos presentes y futuros.

C. - AUDITORIA FINANCIERA.

Es el examen de los libros de contabilidad, registros y comprobantes de una persona física ó moral, pública o privada mediante el empleo de normas y procedimientos afines, con el objeto de emitir una opinión sobre la exactitud o inexactitud de las operaciones de la empresa Auditada a una fecha determinada.

Características y Objetivos:

1. Existen normas y principios generalmente aceptados.

2. Se refiere exclusivamente a los aspectos financieros y a la evaluación del control interno.
3. Existen disposiciones de carácter legal para efectuarla (únicamente el contador público puede practicarlas).
4. Su fin primordial es el dictámen de los Estados Financieros.
5. Le interesa a la empresa, al fisco, al inversionista, a los acreedores y al público en general.
6. Verifica que las decisiones de los empresarios han quedado registradas correctamente en la contabilidad.
7. Se refiere a hechos pasados.

3.4 CONCEPTOS DE NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA Y SU CLASIFICACION.

NORMAS DE AUDITORIA.

Son los requisitos mínimos de la calidad relativa a la personalidad del Auditor al trabajo que desempeña y a la información que rinde como resultado de este trabajo.⁵

- A) Normas Personales.
- B) Normas de Ejecucion del Trabajo.
- C) Normas de Informacion.

⁵ I. M. C. P. NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

A) Normas Personales.

Las Normas Personales se refieren a la cualidades que el Auditor debe tener para asumir dentro de las exigencias del Carácter Profesional de la Auditoría.

Las cualidades que un Auditor debe tener antes de asumir un trabajo profesional de Auditoría y mantener por el resto de su vida son:

A1. Entrenamiento técnico y capacidad profesional.

El trabajo de Auditoría, cuya finalidad es dar una opinión profesional independiente debe ser desempeñado por personas que tengan título profesional reconocido y además que tengan entrenamiento técnico y capacidad profesional.

A2. Cuidado y Diligencia Profesional.

El Auditor esta obligado a ejercitar cuidado y diligencia razonables al realizar su examen y elaboración de su dictámen o informe.

A3. Independencia.

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

B0 NORMAS DE EJECUCION DE TRABAJO.

Estas nos dicen que además de que el Auditor esta obligado a ejecutar su trabajo con cuidado y Diligencia profesional, existen ciertos elementos que por su importancia deben ser cumplidos. Estos elementos básicos fundamentales en la ejecución del trabajo, que constituyen la especificación particular, por lo menos el mínimo indispensable de la exigencia de cuidado y diligencia son los que constituyen las normas denominadas de ejecución del trabajo.

B1. Planeación y supervisión.

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

B2. Estudio y evaluación del control interno.

El Auditor debe efectuar un estudio y evaluación adecuados que le sirvan de base para determinar el grado de confianza que va a depositar en el, asimismo que le permita la naturaleza y extensión que le va a dar a los procedimientos de auditoría.

B3. Obtención de la Evidencia suficiente y competente.

Mediante sus procedimientos de auditoría el auditor debe tener evidencia comprobatoria suficiente y competente en el

grado que requiera para suministrar una base objetiva para su opinión.

C) NORMAS DE INFORMACION.

El resultado final del trabajo del auditor es su dictamen o informe. Mediante el que pone en conocimiento de las personas interesadas, los resultados de su trabajo y la opinión que se ha formado a través de su examen el dictámen o informe del Auditor es en lo que va a reposar la confianza de los interesados en los Estados Financieros para prestarles fé a las declaraciones que en ellos aparecen sobre la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa.

Por último, es principalmente a través del informe o dictamen, como el público y el cliente se dan cuenta del trabajo del Auditor y, en muchos casos, es la única parte, de dicho trabajo que queda a su alcance.

Es necesario que también establezcan normas que regulen la calidad y requisitos mínimos del informe o dictamen correspondiente. Las normas de Dictamen e información son:

Ci.- Aclaración de la relación con estados o información financiera y expresión de opinión, en todos los casos en que el nombre de un Licenciado en Contaduría quede asociado con estados o información financiera; deberá expresar de manera clara e inequívoca la naturaleza de su relación con dicha información, su opinión sobre la misma y en su caso, las

limitaciones que haya tenido su exámen, las salvedades que se deriven de ellas o todas las razones de importancia por las cuales expresa una opinión adversa o no puede expresar una opinión a pesar de haber hecho un exámen de acuerdo con las normas de auditoría.

C2. - Bases de opinión sobre Estados Financieros:

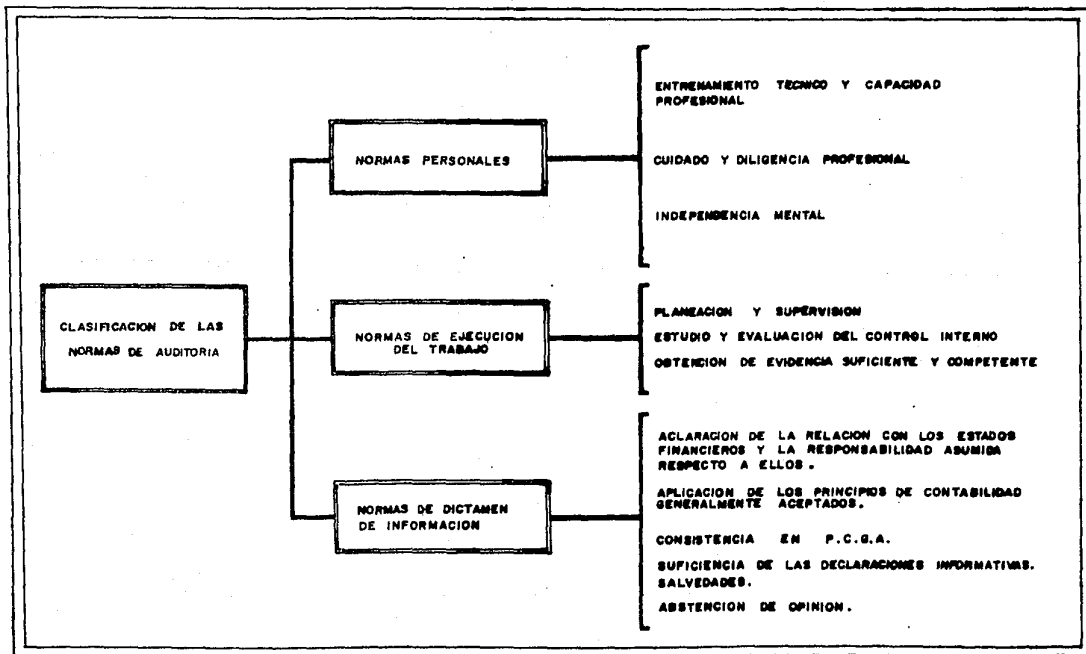
El auditor al opinar debe observar que:

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

Por lo tanto, en caso de excepciones a lo anterior, el Auditor debe mencionar claramente en que consisten las desviaciones y su efecto cuantitativo sobre los estados financieros. (Ver Anexo 2)

PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

"Conjunto de Técnicas que forman el exámen de una partida o de un conjunto de hechos o circunstancias o lo que se



denomina procedimiento de Auditoría.⁶

Las Técnicas de Auditoría, son de muy diversas clases, debido a la variación de circunstancias en que el Auditor realiza su trabajo, así como a la diversidad de condiciones de las empresas cuyos Estados Financieros se examinan pero pueden agruparse como sigue"

1. **Estudio General.** Consiste en la apreciación que el auditor hace de las características generales de la empresa, sus Estados Financieros y los elementos de ambos y de las partes importantes de ellos que pueden requerir atención especial.
2. **Análisis.-** Consiste en la clasificación y agrupación de los distintos elementos que forman una cuenta, de tal manera que los grupos constituyen unidades homogéneas y significativas.
3. **Inspección.-** Exámen Físico de bienes materiales o de documentos con el objeto de cerciorarse de la autenticidad de un activo o de una operación registrada en la contabilidad o presentada en los Estados Financieros.
4. **Confirmación.-** Obtención de una comunicación escrita de una persona independiente de la empresa examinada y que se

⁶ I. M. C. P., A. C. BOLETIN F-01.
NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA.

encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones de la operación y por lo tanto, de informar de una manera válida sobre ella.

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

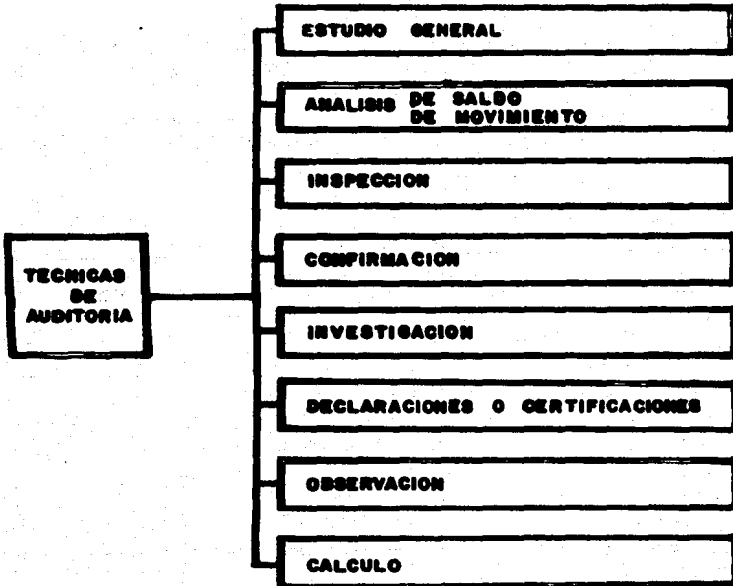
6. **Declaraciones.**- Manifestaciones por escrito con la firma de los interesados del resultado de la investigación realizada con los funcionarios y empleados de la empresa.

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

7. **Observación.**- Presencia física de como se realizan ciertas operaciones o hechos. (Ver Anexo 3)

3.5 CATEGORIAS DE LOS AUDITORES.

Las categorías que asigno a los Auditores, se determinaron tomando en cuenta la magnitud del despacho al que pertenecen, pudiendo clasificarlos de manera general, como sigue:



DESPACHOS CHICOS

Socio
Supervisor
Senior
Ayudante

DESPACHOS MEDIANOS

Socio
Gerente
Supervisor
Semi-Senior
Junior

DESPACHOS GRANDES

Socio
Gerente
Supervisor
Semi-Senior
Junior A
Junior B

Véase Anexo (4)

SOCIO.-Es el Contador Público que aporta bienes o conocimiento para la realización de un objetivo y tiene las siguientes funciones:

- a. Relaciones personales con los clientes. En este punto trata los objetivos, el alcance y la oportunidad de los exámenes y de otros aspectos importantes.
- b. Elaboración de programas y políticas de la empresa.
- c. Persona que firma el dictamen.

GERENTE: Es el Contador Público a quien el socio le delega autoridad y responsabilidad y tiene a su cargo las siguientes funciones:

- a. Es el responsable directo para con los socios y siempre está en contacto personal con ellos.

- b. Vigila que se dé cumplimiento a las políticas establecidas por la firma.
- c. Lleva a cabo conferencias con el cliente en relación a los trabajos que se están efectuando.
- d. Actúa en la posición similar a la de un socio.

SUPERVISOR. Es el Contador Público que revisa el trabajo que hacen sus subordinados, siendo responsable de la realización del trabajo de dos ó más Auditorías, lleva a cabo las siguientes funciones.

- a. Revisa el informe de Auditoría y los papeles de trabajo.
- b. Es el responsable de determinar los programas y procedimientos aplicables a Auditorías específicas, así como la calidad profesional en el desempeño de su trabajo.

SENIOR: Es el Contador Público que tiene contacto cotidiano con el cliente y sus funciones son las siguientes:

- a. Es quien distribuye y revisa el trabajo de los Auditores que están bajo sus órdenes.
- b. Modifica el programa de Auditoría, según sea necesario.

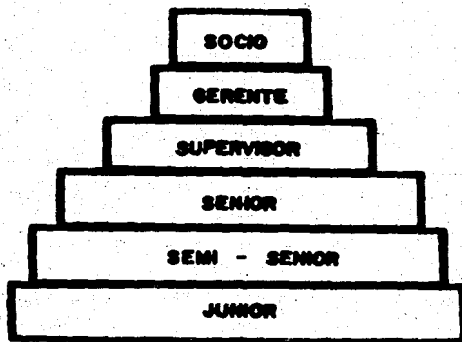
- c. Reporta directamente al supervisor del desarrollo adecuado del trabajo, de los problemas importantes de la revisión, así como las posibles soluciones que les puedan dar.
- d. Prepara los informes para que éstos sean revisados por el supervisor.
- e. Da entrenamiento a sus subordinados, durante el desarrollo de las auditorías.

SEMI SENIOR.- Esta persona no tiene la misma categoría que el senior, sin embargo ha demostrado capacidad para conducir una Auditoría, con un mínimo de supervisión, podrá actuar como senior en algunas auditorías como junior en otras, depende de la magnitud de la empresa que se va a Auditar.

JUNIOR.- Son aquellas personas que tienen poca experiencia, que realizan trabajos específicos asignados por el senior bajo su estrecha supervisión entre las cuales son:

- a. Verifica la corrección de sumas y cálculos.
- b. Examina los comprobantes de las operaciones registradas.
- c. Ayuda a ciertas pruebas físicas (recuento de efectivo, valores ó mercancías).
- d. Prepara el envío de solicitud de confirmaciones.

CATEGORIAS DE AUDITORES EXTERNOS



CAPITULO IV
DICTAMEN

4.1 EL DICTAMEN DEL AUDITOR

En este Capítulo presento los diversos conceptos del dictamen del Licenciado en Contaduría y su importante trayecto tanto en el sector privado como en el público.

Concepto.- El dictamen del Auditor es el documento formal que suscribe un Lic. en Contaduría conforme a las normas de su profesión, relativo a la naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre los Estados Financieros de su cliente. La importancia del dictamen en la práctica profesional es fundamental ya que usualmente es lo único que el público ve de su trabajo.¹

Es la opinión del Contador Público en funciones de Auditor, es el documento por medio del cual el contador Público independiente señala brevemente la naturaleza y el alcance de la Auditoría que ha realizado y expresa la opinión que se ha formado respecto de los Estados Financieros.²

Dictamen Contable.- Sinónimo de informe o certificado de Auditoría la opinión o juicio que se forme o emite sobre cuestiones de contabilidad.³

¹ I. M. C. P. NORMAS Y PROCEDIM. DE AUDITORIA.

² INSTITUTO AMERICANO DE CONTADORES PUBLICOS.

³ MANCERA HNOS.

Apoyo a dichos autores porque considero que manejan los elementos indispensables de dictamen. por lo anterior considero que Dictamen es el Documento formal en el cual un Contador Público o Licenciado en Contaduría expone su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros de una entidad relativo a la naturaleza, alcance y resultados después de concluir la Auditoría.

4.2 IMPORTANCIA DE ESTE Y A QUIENES INTERESA EL DICTAMEN

IMPORTANCIA DEL DICTAMEN.

Se ha dicho que el dictamen o informe es el producto terminado de la Auditoría y que el licenciado en contaduría ofrece a sus clientes por honorarios que recibe por tal motivo contrae responsabilidad con el público en general, con sus clientes y con su profesión misma.

Antes de emitir su opinión debe haber aplicado previamente las pruebas que le puedan asegurar de la razonable corrección de los Estados Financieros con el objeto de seguir teniendo la confianza que el Público a tenido y mantenido en el.

Dentro del área de la Auditoría el dictamen es el documento de la mayor importancia, porque el contenido de los Estados Financieros a los cuales un anexo ha sido revisado y verificado dentro del límite del mismo dictamen. A fin de que el documento garantice los intereses del Público, la ley solo dispuso que solo sea emitido por Licenciados en Contaduría Independientes.

Un dictamen de un Contador Público o Licenciado en Contaduría proporciona, cuando menos le da cierta protección contra falsedades o verdades a medias que si el suscitarían frecuentemente. Documento que sirve para altos fines no puede ser considerado como un simple marbete; por el contrario su importancia es grande ya que proporciona confianza a los datos mostrados en pugna con la falsedad o engaño que muy frecuentemente las tiene presentes en los Estados Financieros.

Reduciendo que en la Contaduría Pública es de trascendente importancia el dictamen porque con el culmina el trabajo del profesional en el examen de estados financieros.

A QUIEN INTERESA EL DICTAMEN

En la actualidad de los profesionistas que han tenido mayor aceptación es el Lic. en Contaduría, por los servicios que presta, de los cuales uno de los más importantes es la Auditoría de Estados Financieros.

El dictamen del Auditor es de gran utilidad en la iniciativa privada como lo es la (Banca, Industria y Comercio), en el oficial (Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Comisión Nacional de Valores) y entre el Público en General.

¿A quienes interesa el dictamen de Estados Financieros?

- a) A los dueños, socios o accionistas.- Para tener confianza y seguridad de sus aportaciones o inversiones.
- b) Consejo de Administración.- Garantizar la correcta Administración de la entidad de acuerdo a los Estatutos.
- c) A los comisarios.- Para vigilar la Administración de la Entidad.
- d) A los Directivos y Funcionarios.- Para comparar lo real con lo planeado y tomar decisiones.
- e) A los trabajadores.- Conocer el resultado de la entidad y asegurarse del cumplimiento de la participación de utilidades.
- f) A los Proveedores.- Para vigilar el límite de crédito.
- g) A la Banca.- Para determinar el monto de financiamiento de acuerdo con la capacidad de pago y obtener la garantía de los créditos.
- h) Al Estado.- Para tener seguridad de que los causantes han declarado correctamente los impuestos.
- i) Inversionistas.- Medir la conveniencia de llegar a ser socio de acuerdo con el rendimiento de la entidad.

4.3 CLASIFICACION DE LAS DIVERSAS FORMAS DE RENDIR OPINION.

A continuación presento las diversas formas en que el auditor puede rendir su Dictamen, según las circunstancias.

I Limpio o sin salvedades.

II Con salvedades o excepciones por:

- a) Desviaciones en la aplicación de las P.C.G.A., los que incluyen las reglas particulares de su aplicación.
- b) Desviación en la aplicación consistente de los principios de Contabilidad incluyendo las reglas particulares.
- c) Limitaciones en el alcance del examen practicado.
- d) Incertidumbres.

III Dictamen negativo u opinión adversa.

IV Abstención de opinión.⁴

I. DICTAMEN LIMPIO

Cuando un dictamen no tiene limitaciones o salvedades se le conoce como Dictamen Limpio y existen dos maneras de expresarlo:

- 1) En mi opinión con base en el examen que practiqué a los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la Compañía Peña, S.A. al 31 de diciembre de 1986 y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

⁴ NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA. I. M. C. P.

2) He examinado el balance general de la compañía X. S.A. al... 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 otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía Peña. S.A. al 31 de diciembre de 1986. Y los resultados de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que fueron aplicados sobre las bases consistentes con las del año anterior.

El Dictamen (2), también puede expresarse en un sólo párrafo como sigue:

En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía X. S.A. al... y los resultados 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 las del año

anterior. Mi examen sobre los estados financieros se practicó de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas habiendo incluido, en consecuencia, las pruebas selectivas de la contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias, consideré necesarios.

Un dictamen limpio implica necesariamente que el auditor no tuvo limitación alguna en su trabajo, que no encontró conceptos o partidas significativas que estuvieran en desacuerdo con principios de contabilidad y que no hubo inconsistencia alguna de importancia, incluyendo reglas particulares.

Las formas de dictamen mencionadas no deberán variarse al menos que exista razón que lo justifique.

La observación de los modelos de dictamen asegurará uniformidad entre los auditores al emitir sus opiniones y evitará confusiones en el público.

DICTAMEN NUEVO

El modelo que se mencionó en el inciso (2), es conocido como dictamen nuevo, el cual elimina afirmaciones que se incluyen en los dictámenes tradicionales. Estas eliminaciones se hicieron con base a las siguientes razones:

- a) Que tales afirmaciones son de carácter eminentemente técnico y por lo mismo, tienen un verdadero significado, exclusivamente para los contadores públicos o personas conocedoras de su técnica.
- b) Que han servido para revelar al lector del dictamen las bases en las cuales se fundamenta la opinión del auditor sobre estados financieros.
- c) En los años que ha estado vigente el texto del dictamen tradicional, ha servido como labor educativa. Al mismo tiempo, en dicho texto expresamente se señala la obligación del auditor de cumplir con las afirmaciones respecto al alcance del trabajo y las de verificar la aplicación de principios de contabilidad en forma consistente.
- d) Que no obstante la experiencia adquirida, los lectores del dictamen pueden encontrar complicada la expresión de la opinión del auditor por el uso de tecnicismos relativos a las normas de auditoría generalmente aceptadas (que por lo general no conocen ni tienen obligación de conocer) y a los principios de contabilidad generalmente aceptados. Esto coloca al lector en la situación de no comprender con exactitud el alcance que tiene la referencia a dichos tecnicismos.
- e) Que el calificativo razonablemente se hace innecesario ante la afirmación del contador público de que en su opinión se presenta la situación financiera y su juicio está enmarcado dentro de los principios de contabilidad.

- f) Que en los casos en los que es necesario hacer salvedades, por cualesquiera de las razones que lo ameritan, la redacción del dictamen se hace aún más complicada para el lector común.
- g) Que no se menciona expresamente la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros.

Ante las consideraciones anteriores, en el año 1974 se presentó a la profesión un nuevo dictamen en el que se destacan las principales características:

- a) Se eliminan las referencias expresas a las normas y procedimientos de auditoría.
- b) Se eliminan las referencias expresas a los principios de contabilidad generalmente aceptados y a su aplicación consistente.
- c) Se elimina el calificativo de razonablemente.
- d) Se agrega la referencia a la responsabilidad primaria de la administración de la compañía en la preparación de los estados financieros.

Por lo tanto, las razones en que se basó la recomendación del nuevo dictamen son básicamente las siguientes:

- A) Esta forma de expresar la opinión es a tal grado clara y precisa que no deja lugar a dudas respecto a lo que quiere y puede expresar el auditor como resultado de su trabajo.

- B) Se expresa con claridad la responsabilidad primaria que tiene la administración de la compañía de preparar los estados financieros para el examen del auditor.
- C) No hay objeción para utilizar un nuevo dictamen sobre estados financieros si así lo considera más adecuado el auditor, porque existe la convicción de que las normas de auditoría siempre serán cumplidas no obstante que no haga referencia a ella en el dictamen, ya que constituyen preceptos de observancia obligatoria.
- D) En forma similar el auditor tendrá que comprobar que la administración de la compañía aplicó consistentemente principios de contabilidad en la preparación de los estados financieros, a pesar de no mencionarlo expresamente en el dictamen, para cumplir con las normas de auditoría.
- E) La consistencia en aplicación de principios de contabilidad tienen por objeto cubrir el aspecto informativo de la comparabilidad de las cifras en los estados financieros que acompañan al dictamen del auditor. Como sucede con cualquier otro asunto relativo a la adecuada revelación dentro de los estados financieros, si no se hace mención alguna expresa, se infiere que los principios de contabilidad fueron aplicados consistentemente.
- F) La simplificación que se propone del dictamen es congruente con el hecho de que, existiendo ciertos artículos del Código de Ética Profesional que establecen obligaciones semejantes a las que se derivan de las normas

de auditoría, no se ha considerado indispensable hacer referencia a la observancia de las normas de ética profesional dentro del cuerpo del dictamen.

Sin embargo, es importante aclarar que cuando existan violaciones a las normas de auditoría, a los principios de contabilidad y a sus reglas particulares de valuación y de presentación o a su aplicación consistente o cuando existan incertidumbres sobre la solución de algún problema, el auditor deberá expresar las salvedades, su opinión negativa o se abstendrá de opinar, según proceda.

La comisión recomienda la utilización del dictamen nuevo por las ventajas que representa y a fin de que llegue a ser de uso general; sin embargo, de no utilizarse esta nueva forma, deberá usarse el texto del dictamen tradicional.

REDACCION Y FIRMA DEL DICTAMEN.

Los modelos de dictamen pueden redactarse utilizando la primera persona del plural (ejemplo: en nuestra opinión, practicamos, hemos examinado, etc.). Cuando sea un despacho de contadores públicos quien suscriba los dictámenes. En estos casos, como ante firma, se anota el nombre del despacho, lo cual significa que la responsabilidad que implica el dictamen se amplía a todos los socios que forman la sociedad; sin embargo, siempre deberá aparecer el nombre y firma del contador

público para mantener la responsabilidad profesional individual de quien suscribe el dictamen.

II. DICTAMEN DE SALVEDADES.

En algunas ocasiones el auditor no se encuentra en condiciones de expresar una opinión limpia y que sin embargo podría ser porque una ó más partidas no de acuerdo con principios de contabilidad, incluyendo reglas particulares de valuación y de presentación o por haber observado alguna inconsistencia en las bases de aplicación o por haber observado alguna inconsistencia en las bases y reglas particulares o bien por haber existido limitaciones en el alcance del examen o que existan incertidumbres sobre la solución de algún problema importante.

Las salvedades o excepciones pueden tener los siguientes orígenes:

- a) Por desviaciones en la aplicación de los principios de contabilidad los que incluyen las reglas particulares de su aplicación;
- b) Por desviación en la aplicación consistentes de los principios;
- c) Por limitaciones en el alcance del examen practicado;
- d) Por incertidumbre.

En todos los casos de salvedad se tendrá presente la

importancia relativa y riesgo probable respecto de los estados financieros considerados en su conjunto.

II.A. Las causas de las salvedades y su efecto neto cuantificado sobre los estados financieros por desviaciones en los principios de contabilidad se consignarán en párrafos y la salvedad en el párrafo de la opinión, de manera semejante a como se muestra en los ejemplos siguientes:

- a) En mi opinión, con base en el examen que practiqué y a excepción de la insuficiencia que se menciona en el párrafo siguiente, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X, S.A., al... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en esa fecha.

La estimación de cuentas incobrables es insuficiente en la cantidad de \$ 5,000,000. como se describe en la nota... a los estados financieros.

- b) En mi opinión, con la salvedad de que la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, según se describe en el párrafo siguiente, el balance general adjunto... consideré necesarios.

Según se explica en la nota... a los estados financieros, se considera que la estimación para cuentas incobrables no

cubre saldos por la cantidad de \$ 5,000.000. originados por ventas efectuadas en el ejercicio examinado.

- c) He examinado el balance general de la compañía X. S.A...en las circunstancias.

Según se explica en la nota...a los estados financieros, se considera que la estimación para cuentas incobrables no cubre saldos por la cantidad de \$5,000 000, originados por las ventas efectuadas en el ejercicio examinado.

En mi opinión, con la salvedad de que la estimación para cuentas incobrables es insuficiente, consistentes con las del año anterior

II.B. Salvedades por inconsistencia.

Cuando las salvedades se refieren a la inconsistencia en la aplicación de los principios de conrabilidad, se describirá el cambio y su efecto neto cuantificado, en párrafos separados, de manera semejante a como se muestra en los ejemplos siguientes:

- a. En mi opinión con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan preparados por la administración de la compañía, presentan la situación financiera de la compañía X, S. A. al ... y los resultados de sus operaciones por el año que terminó en

esa fecha a excepción de que en cuanto a la aplicación consistente de principios de contabilidad hubo un cambio en el método de valuar los inventarios. En el año anterior se valoraron con base en 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 \$... después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad.

- b. En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos presentan en forma razonable la situación financiera de la compañía X, S. A. al... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados que, a excepción del cambio en el método de la valuación de los inventarios que se describe en el siguiente párrafo y con el cual estoy de acuerdo, fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior. Mi examen de dichos estados... consideré necesarios.
- c. He examinado el balance general de la Compañía X., S.A. al... en las circunstancias.
Como se describe en la nota... a los estados financieros.

la Compañía cambió el método de valuación de los inventarios de costos promedio al de primeras entradas-primeras salidas, el que se considera más aceptable en vista de que refleja mejor el costo de adquisición de los inventarios a la fecha de los estados financieros. Este cambio afectó la utilidad neta del año aumentándola en la cantidad de \$... después de considerar el efecto del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad.

En mi opinión, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía X., S.A., al... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados los que, a excepción del cambio en el método de valuación de los inventarios que se describe en el párrafo anterior y con el cual estoy de acuerdo, fueron aplicados sobre bases consistentes con las del año anterior.

Existe un boletín de la comisión de principios de contabilidad que describe las causas de inconsistencias en la aplicación de los principios de contabilidad y de sus reglas particulares de valuación y presentación y de las revelaciones necesarias, así como de los cambios en las estimaciones contables, errores contables, etc.

II. C. EFECTO EN EL DICTAMEN DE LIMITACIONES EN EL ALCANCE DEL TRABAJO.

Cuando haya limitaciones en el alcance del examen y se puedan circunscribir sus efectos, se describirá la naturaleza de la limitación en un párrafo separado y se expresará una salvedad.

La descripción de las limitaciones deberá efectuarse en el cuerpo del mismo dictamen, pues no es apropiado que problemas al alcance del examen practicado se discutan en notas a los estados financieros, pues estas declaraciones son de la empresa y no del auditor.

Cuando el contador público encuentra impráctico obtener confirmación escrita de las cuentas por cobrar o no le sea posible observar el inventario inicial durante una primera auditoría, pero haya podido satisfacerse de esas partidas mediante la aplicación de procedimientos de auditoría supletorios, no se considera indispensable mencionar este hecho en el cuerpo de su dictamen.

Es importante señalar que habrá casos en que la aplicación del procedimiento de confirmación no sea práctico (adeudos de algunas dependencias gubernamentales, cuentas en litigio, cuando el deudor no tiene elementos para contestar, etc.) el auditor tendrá que aplicar procedimientos de auditoría supletorios con el propósito de obtener la evidencia suficiente

y competente para soportar la corrección de las cuentas y. en estos casos, no se requiere mencionar limitación alguna en su dictamen.

Otras de las restricciones más importantes se presentan cuando el auditor lleva a cabo la auditoría de un cliente por primera vez, y en este caso, por lo general la observación de los inventarios físicos al principio del período es imposible. Sin embargo, debido a que los inventarios son un factor importante en los negocios, será necesario que aplique procedimientos de auditoría supletorios para satisfacerse respecto a las cifras del inventario inicial para estar en condiciones de opinar respecto a los resultados de operación del período y los cambios en la situación financiera.

II.D. SALVEDADES POR INCERTIDUMBRE.

Cuando existan incertidumbres legítimas sobre el efecto que puedan tener sobre la situación financiera y los resultados de operación de la compañía, situaciones pendientes de resolución, se usará la expresión "Sujeta a", describiendo las incertidumbres que existan en la misma forma en que se describen las causas de las salvedades.

Las incertidumbres son limitaciones importantes al alcance del exámen, ya que las evidencias de que dispone el

auditor no son suficientes para respaldar la expresión de una opinión limpia y las condiciones para calificar como una excepción quedan fuera de control. Por lo tanto, el conocimiento de asuntos de importancia pendiente de resolución obliga al auditor a tomar en cuenta los efectos que la solución pueda tener en la situación financiera y en los resultados de operación que en ellos se presentan. Una incertidumbre de esta naturaleza, normalmente, requiere de una salvedad la cual se mencionará usando el vocablo de "Sujeta a" para significar que la opinión del auditor dependerá de la solución de la misma. Si la incertidumbre es de cierta importancia, entonces, deberá de abstenerse de opinar.

III. PRONUNCIAMIENTO RELATIVO AL DICTAMEN NEGATIVO (H-04)

Cuando las salvedades por desviaciones en la aplicación de principios de contabilidad sean de tal magnitud que hagan que los estados financieros en conjunto no muestren la situación financiera y/o los resultados de las operaciones, se expresará una opinión negativa, listando todas las razones que la justifican y su efecto neto cuantificado de manera semejante, a como se muestra en los ejemplos siguientes:

- 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 ... al 31 de diciembre de 19... 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 venta con importe de \$... y los inventarios incluyen todavía el costo de dichas ventas.

- b) En mi opinión, el balance general adjunto y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos no presentan en forma razonable la situación financiera de la Compañía X., S.A., al... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, por las razones que se describen en el párrafo siguiente. Mi examen de dichos estados financieros se práctico de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, habiendo incluido en consecuencia las pruebas selectivas de la contabilidad y los otros procedimientos de auditoría que, dentro de las circunstancias, consideré necesarios.

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

- c) He examinado el balance general de la Compañía X., S.A. al...en las circunstancias.

La Compañía no ha registrado el efecto de operaciones de venta con importe \$... 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 Compañía X., S.A., al... y el resultado de sus operaciones del año que terminó en esa fecha de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

El auditor debe expresar una opinión negativa o adversa cuando, como consecuencia de su exámen, encuentra que los estados financieros que pretenden presentar la situación financiera y los resultados de operación no están de acuerdo con principios de contabilidad incluyendo las reglas particulares de valuación y presentación y las desviaciones son a tal grado importantes que la expresión de una opinión con salvedades no sería adecuada.

Una opinión negativa o adversa debe incluir las explicaciones de todas las razones que la originaron y de su efecto neto cuantificado, porque de no incluir todas esas razones se ocultaría información a la que tiene derecho de conocer el lector.

En el caso de existir un dictamen negativo, no se deben expresar opiniones parciales sobre algunas partidas individuales de los estados financieros, en vista de que harían contradictoria y confusa la afirmación básica del contador público de que los estados financieros no presentan la situación financiera y los resultados de operación de la Compañía.

IV. PRONUNCIAMIENTO RELATIVO A LA ABSTENCIÓN DE OPINIÓN (CH-05).

En el caso de que hayan habido limitaciones al examen practicado, impuestas ya sea por el propio cliente o por las circunstancias, de tal manera importantes que el contador público no pueda formarse una opinión sobre los estados financieros en conjunto, deberá expresar que se abstiene de opinar indicando todas las causas que originan dicha abstención, de manera semejante a como se muestra en los ejemplos siguientes:

- a) He examinado el balance general de la Compañía X., S.A., al... y los estados de resultados y de cambios en la situación financiera que le son relativos. El examen reveló que existen deficiencias de control interno importantes, las que se describen en el párrafo siguiente, las que me impiden satisfacerme en forma práctica de la corrección de las ventas del ejercicio.

Las principales deficiencias encontradas fueron:

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

En vista de la importancia de las deficiencias descritas en párrafos anteriores, no estoy en aptitud de expresar una opinión sobre los estados financieros que examiné considerados en su conjunto.

El auditor debe abstenerse de expresar una opinión cuando el alcance del examen, por cualquier circunstancia, ha sido limitado en forma importante e indicar claramente todas las razones o motivos que dieron lugar a la abstención.

4.4 DICTAMEN PARA FINES FISCALES.

ANTECEDENTES DE LA AUDITORIA FISCAL EN MEXICO.

La función de fiscalización era realizada por diferentes dependientes de la SHCP en forma independiente, fué en fecha 21 de abril de 1959 cuando el entonces presidente de la República Lic. Adolfo López Mateos, expidió el decreto que dió origen a la Dirección General de Auditoría fiscal como organo dependiente de la SHCP cuyas funciones básicas son investigar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los

causantes (menores o mayores) y aceptar el registro de contadores públicos autorizados por la SHCP para dictaminar estados financieros para fines fiscales.

SITUACION LEGAL

Los requisitos que debe contener el dictamen fiscal se encuentran contenidos en el código fiscal de la federación⁵ que nos menciona: Los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y su relación con el cumplimiento de las disposiciones fiscales así como las aclaraciones que dichos contadores formulen respecto de sus dictámenes, se resumirán, salvo prueba en contrario:

1. Que el contador público que dictamine esté registrado ante las autoridades fiscales para estos efectos. Este registro lo podrán obtener las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de contador público registrado en la SEP y que sean miembros cuando menos dos años de un colegio de contadores reconocido por la misma secretaría.
2. Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones reglamentarias de este código y las normas de auditoría que regulan la capacidad, independencia e imparcialidad profesional del contador público, el trabajo

⁵ARTICULO 52 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

SHCP. - SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

que desempeña y la información que rinda como resultado del mismo.

3. Que el contador público emita, conjuntamente con su dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente, en el que consigne, bajo protesta decir verdad, los datos que señale el reglamento de este código.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relativos a los mismos se podrá efectuar en forma previa y simultánea al ejercicio de otras facultades de comprobación respecto de los contribuyentes o responsables solidarios.

Quando el contador público no de cumplimiento a las disposiciones referentes en este artículo, la autoridad fiscal en previa audiencia suspenderá por 3 años los efectos de su registro. Si hubiera reincidencia o el contador hubiera participado en la comisión de un delito de carácter fiscal se procederá a la cancelación definitiva de dicho registro; en estos casos se dará inmediatamente aviso por escrito al colegio profesional v. en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público en cuestión.

Asimismo de su reglamento (2) nos habla de los requisitos

que debe cumplir un contador público que quiera obtener su registro ante la SHCP.

Dentro de los impedimentos del contador público para dictaminar una empresa tenemos: Ser familiar del propietario, socio principal, administrador o empleado que tenga intervención importante en la administración de la empresa a dictaminar, sea o haya ocupado cualquiera de los puestos anteriores en el ejercicio dictaminado, que tenga vinculación económica que le impida mantener su independencia e imparcialidad.

El contribuyente debe presentar la siguiente documentación: Dictamen de estados financieros, estados financieros básicos revisados por el contador público tales como balance general, estado de resultados, estado de modificaciones al capital, estado de cambios en la situación financiera, notas a los estados, etc.

Los contadores públicos registrados deben formular los dictámenes relativos a los estados financieros de los contribuyentes de acuerdo a las disposiciones fiscales y las normas de auditoría que regulen la capacidad independencia e imparcialidad profesionales del contador público.

Las normas de auditoría se consideran cumplidas en la siguiente forma: Las relativas a la capacidad, independencia e

imparcialidad profesionales del contador público, las relativas al trabajo profesional como la planeación y supervisión del mismo, el estudio y evaluación del control interno y la obtención de elementos probatorios suficientes y adecuados a las relativas al dictamen cuando el contador público exprese su opinión sobre los estados financieros, cerciorándose que fueron preparados con PCGA y estos fueron aplicados sobre bases consistentes.

OBJETIVOS DEL DICTAMEN FISCAL

1. Avalar la buena fe del contribuyente en el cumplimiento de su obligación tributaria.
2. Fácil manejo de revisión a las autoridades fiscales.
3. Determinar los fraudes o errores en la contabilidad de la compañía.
4. Determinar la verdadera situación financiera y los resultados de las operaciones de una empresa.

A continuación señalo los anexos que acompañan al presente.

- Anexo Núm. 1. Dictamen acerca de los estados financieros.
- Anexo Núm. 2. Balance General.
- Anexo Núm. 3. Estado de Resultados.
- Anexo Núm. 4. Estado de Variaciones en los eventos del capital contable.

Anexo Núm. 5. Notas a los estados financieros.

Anexo Núm. 6. Informe sobre la revisión general de Impuestos.

Anexo Núm. 7. Los siguientes anexos complementarios a los estados financieros son:

- a) Estado de Resultados comparativo por los últimos cuatro ejercicios.
- b) Estado de costo de producción y ventas comparativo por los últimos cuatro ejercicios.
- c) Análisis por subcuentas comparativas de los dos últimos ejercicios.
 - 1. Gastos de fabricación.
 - 2. Gastos de operación.
 - 3. Gastos financieros.
- d) Movimientos registrados en el ejercicio de 19...tanto para efectos contables como fiscales, en las cuentas que controlan las reservas complementarias de activo.
- e) Relación de prestaciones fiscales la base gravable y el Impuesto causado y pagado a que estuvo sujeta la empresa durante el ejercicio terminado el 31 de Diciembre de 19...
 - 1. Determinación de la base gravable para efectos del Impuesto sobre productos del trabajo y el 1% sobre remuneraciones pagadas por el ejercicio de 19...
- f) Conciliación entre la utilidad contable y el ingreso global gravable para efectos del impuesto al ingreso global de las empresas.
 - 7.6.1 Amortización Fiscal de publicidad.

- h) Documentación complementaria que se acompaña con motivo de Impuestos determinados.
- i) Determinación de la Participación de Utilidades a los trabajadores.

Anexo Núm. 8. Registros Federales de Causantes.

Atentamente

Nombre y Firma del Contador Público y Número de Registro en la Dirección de Auditoría Fiscal Federal.

Para los efectos del artículo 85 (actual 52) y del reglamento del Código Fiscal de la Federación y con el fin de uniformar el criterio sobre la estructura técnica que debe reunir al dictamen fiscal de los estados financieros a continuación se da a conocer el texto oficialmente aprobado.

DICTAMEN FISCAL

H. Consejo Administrativo

Cía. Peña S.A.

Presente

En mi opinión, con base en el examen que practiqué y que incluyó el cumplimiento de las disposiciones fiscales federales vigentes, los estados financieros que se acompañan, preparados por la Administración de la compañía y que comprenden las modificaciones propuestas por el suscrito, presentan la situación financiera de...al...de...de 19..... y los resultados de sus operaciones por el ejercicio fiscal que terminó en esa fecha.

México. D.F. a....de.....de....19....

C.P. GILDARDO MOISES PANIAGUA F.
CEDULA PROFESIONAL "X"
REGISTRO ANTE SHCP.

Cuando el contador público emita un dictamen fiscal con salvedades, deberá procurar presentar dichas excepciones en forma tal que su alcance, significado e implicaciones queden claramente expresadas. Estas salvedades o excepciones deben quedar incluidas tan cerca como sea posible de la aseveración o declaración a que se refieren.

A continuación presentamos un ejemplo de este tipo de dictamen.

DICTAMEN FISCAL CON SALVEDAD, PERO SIN NEGAR LA OPINION.

**H. Consejo de Administración
y Accionistas de LA COMPANIA PEÑA S.A.
Presente**

En mi opinión, excepto por lo señalado en el siguiente párrafo, con base en el examen que practiqué y que incluyó el cumplimiento de las disposiciones fiscales federales vigentes, los estados financieros que se acompañan, preparados por la administración de la compañía y que comprenden las modificaciones propuestas por el suscrito, presentan la situación financiera de la compañía PEÑA, S.A., al 31 de diciembre de 19__ y los resultados de sus operaciones por el ejercicio fiscal que terminó en esa fecha.

Como se indica en la nota Núm. 1.e, la administración ha considerado conveniente reconocer en el estado de resultados, la pérdida neta derivada de retener activos monetarios que a través del tiempo pierden valor adquisitivo de épocas de inflación.

México, D.F. a ____de ____de 19__.

**C. P. GILDARDO MOISES PANIAGUA F.
CEDULA PROFESIONAL "X"
REGISTRO ANTE SHCP.**

4.5 DICTAMEN PARA FINES FINANCIEROS

Es evidente que la información financiera así como las técnicas de contabilidad se han venido desarrollando notablemente en los últimos años, como consecuencia de los requerimientos de información que desean las empresas para tomar decisiones, en virtud de que la constante evolución económica que sufre el país.

Por lo anterior la utilidad del dictamen de la contaduría pública, previamente estudiado y expuesto para retroinformar la revolución tecnológica ha hecho que solicite con mayor urgencia y extensión los servicios de un licenciado en contaduría o contador público independiente, ya que su función ante la sociedad es emitir su opinión sobre la razonabilidad de la situación financiera de una empresa.

PANIAGUA Y ASOCIADOS, S.C.

A los Señores Accionistas
de Industrias Peña, S.A.

Hemos examinado el balance general de industrias Peña, S.A., al 31 de diciembre de 1986 y los correspondientes estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera por el ejercicio terminado en esa fecha. Nuestro examen fue practicado de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las pruebas de la documentación y registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideramos necesarios de acuerdo con las circunstancias. Los estados financieros por el año terminado al 31 de diciembre de 1986 fueron examinados por otros auditores.

Industrias Peña, S.A., ha incurrido en pérdidas acumuladas de \$249,292.00 (originados en los últimos ejercicios, básicamente por pérdidas cambiarias, intereses y depreciación de revaluación de activos fijos) y en deficiencias de capital de trabajo que, entre otros factores, originaron que no se pudiera cumplir con algunas restricciones financieras v: con los pagos vencidos de capital e intereses estipulados en el contrato de préstamo. Estos adeudos están en proceso de reestructuración a largo plazo a través del fideicomiso de Cobertura de Riesgos Cambiarios y en los estados financieros adjuntos ya se presentan como deuda a largo plazo.

Al 31 de diciembre de 1986 la compañía, ha omitido la presentación de la información complementaria para revelar los efectos de la inflación en los estados financieros.

En nuestra opinión, sujeto a que se concluya satisfactoriamente la reestructuración de los adeudos a favor del banco extranjero y se obtengan en el futuro utilidades y fondos suficientes para asegurar la continuidad del negocio, y excepto por no haber revelado los efectos de la inflación, los estados financieros adjuntos presentan razonablemente la posición financiera de Industrias Peña, S.A., al 31 de diciembre de 1986.

Los resultados de sus operaciones y los cambios en su posición financiera por el ejercicio terminado en esa fecha, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados aplicados en forma consistente, excepto por la falta de actualización en 1986 de la maquinaria y equipo.

PANIAGUA Y ASOCIADOS, S.C.

C.P. GILDARDO MOISES PANIAGUA FLORES.
México, D.,F., a 2 de febrero de 1987.

El Público en general puede pedir la intervención de un Licenciado en Contaduría para estudiar una situación en especial como por ejemplo: Un desfalco o cualquier otra situación que se les encomiende, las cuales requerirán de la producción especial de un Dictamen que responda a los temas que presenten.

En todos éstos casos cabe mencionar la condición del trabajo especial que nos ha sido solicitado y si correspondió en su resolución o no a un trabajo de auditoría, hecho conforme a las normas y procedimientos de Auditoría, de tal manera que pudieran llegar a terminar un dictamen profesional.

El Licenciado en Contaduría precisará las limitaciones de su trabajo hecho en las que podrá tener bases, de acuerdo con el dictamen que emita.

DICTAMEN SOBRE EL ESTADO DE ORIGEN Y APLICACION DE RECURSOS.

A los Señores Accionistas de la _____
Compañía Industrias Peña, S. A

He examinado el Estado de origen y aplicación de recursos de la Compañía Industrias Peña, S.A., por el periodo del 1o. de enero al 31 de diciembre de 198___. Mi exámen se efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría, generalmente aceptadas. El Estado se basó en las variaciones habidas entre los balances correspondientes a los Ejercicios terminados al 31 de diciembre de 198__ y 198___. Efectivamente, los cuales dictaminé sin salvedades en su oportunidad.

En mi opinión, el Estado de origen y aplicación de recursos de la Compañía Industrias Peña, S.A., que se acompaña presenta razonablemente el origen de los Recursos obtenidos y su aplicación durante el ejercicio anual terminado al 31 de diciembre de 198___, de acuerdo con principios de Contabilidad generalmente aceptados.

México, D.F., _____ de 198___.

C.P. GILDARDO MOISES PANIAGUA FLORES.
CEDULA PROFESIONAL " X "

DICTAMEN SOBRE LA REVISIÓN DE CUENTAS POR COBRAR.

A los señores Accionistas de
Industrias Peña, S. A

He examinado el rubro de cuentas por cobrar de la Compañía
Industrias Peña, S.A., al 31 de diciembre de 198__ .

El exámen se efectuó de acuerdo con las normas de
Auditoría generalmente aceptadas y en consecuencia, incluyó las
pruebas de los registros de Contabilidad y otros procedimientos
de Auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión el rubro de cuentas por cobrar presenta
razonablemente la situación Financiera de la Compañía
Industrias Peña, S.A., al 31 de diciembre de 198__ . Y los
resultados 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.

C.P. GILDARDO MOISES PANIAGUA FLORES.

DICTAMEN SOBRE LA REVISION DEL CALCULO DE PARTICIPACION DE UTILIDADES DE LOS TRABAJADORES.

A la Asamblea de Socios al Sindicato de la Compañía Industrias Peña, S.A.

He examinado el Estado del cálculo de la participación de los trabajadores en las utilidades de la Compañía Industrias Peña, S.A., al 31 de diciembre de 1987. Mi examen se efectuó de acuerdo con las normas de Auditoría generalmente aceptadas. El Estado examinado fué formulado con base en las cifras que presentan los Estados Financieros y también en la resolución de la Comisión Nacional para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

En mi opinión, el Estado del cálculo de la participación de los trabajadores en las utilidades de la Compañía Industrias Peña, S.A., que se acompaña y que importa la cantidad de \$ _____ al 31 de diciembre de 1987. Cuyo Pasivo presenta razonablemente la determinación de las utilidades y su aplicación a los resultados del año examinado, junto con las inconformidades motivadas y concretas.

México, D. F., a _____ de 198__.

C.P. GILDARDO MOISES PANIAGUA FLORES.
CEDULA PROFESIONAL No. " X "

4.7 CARTA DE SUGERENCIAS

Como fue quedando establecido en capítulos anteriores, la obligación que tiene el Licenciado en Contaduría Independiente que preste un servicio de dictamen de Estados Financieros, es la de llevar a cabo el estudio y evaluación del control interno. Así mismo se señalaron los siguientes procedimientos.

- a. La responsabilidad del Auditor al efectuar el estudio del control interno, se refiere al análisis y comprensión del plan de organización y de los métodos y registros que producen la información que ha de determinar (*).
- b. Al evaluar el control interno, el Auditor deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones y establecer el alcance de su trabajo en relación a las condiciones encontradas. Si las fallas de control interno son graves y el Auditor no logra suplir esa limitación de una manera práctica, deberá abstenerse de opinar sobre los Estados Financieros.
(*)
- c. El estudio y evaluación del control interno deberá hacerse cada año, como parte fundamental de la planeación de la Auditoría. No obstante lo anterior, es factible variar el énfasis en algunas áreas, procurando adoptar una base rotativa. (*)

- d. El hecho de que el Auditor emita una opinión sin salvedades no implica la aprobación tácita del control interno. (*)
- e. Es indispensable dejar evidencia en los papeles de trabajo, del estudio y evaluación del control interno realizados. (*)

De acuerdo a lo anterior la responsabilidad que adquiere el Licenciado en Contaduría, en relación con el informe de sugerencias (carta de sugerencias, memorándum, informe de control interno), ayudar a la supervisión de trabajo de los ayudantes para que en las Auditorías posteriores se tengan bases facilitando el trabajo. El hacer por escrito entregarlo es indispensable sujetandose a lo siguiente.

- a. Como evidencia de que el Auditor cumplió con la norma de examinar el control interno que la obliga.
- b. Explicando del porque dió diferentes extensiones a sus pruebas de Auditoría, así como procedimientos que le fueron aplicados.

4.8 RESPONSABILIDAD DEL AUDITOR EXTERNO

Al examinar los Estados Financieros de una empresa, el Licenciado en Contaduría tiene la responsabilidad directa e inmediata, concretandose a que éste exprese su opinión acerca

de si dichos Estados presentan o no, razonablemente la situación Financiera de la empresa, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Ahora bien, este tipo de opiniones no pueden expresarse sin antes hacer un examen de contabilidad, de la documentación de la empresa, así como en algunos casos de información de sus administradores y empleados que le permita formar un juicio al Auditor acerca de los Estados Financieros que le fueron sometidos en su consideración. Esta es la finalidad del Licenciado en Contaduría y es natural que al terminar su trabajo exprese su opinión en el informe o dictamen que de él y el público espera.

EN RELACION A LO QUE ESTABLECE EL CÓDIGO PENAL

En el Artículo 228 del mismo dice: Los médicos cirujanos y demás profesionales similares y auxiliares serán penalmente responsables por los daños que causen en la práctica de su profesión, en los términos siguientes:

- I. Además de las sanciones fijadas para los delitos que resulten consumados, según sean intencionales o por imprudencia punible, se les aplicará suspensión de un mes a dos años en el ejercicio de la profesión o definitiva en caso de reincidencia, y

II. Estarán obligados a la reparación del daño por sus actos propios o por los de sus ayudantes, enfermos o practicamente, cuando éstos obran de acuerdo con las instrucciones de aquellos.

De lo anterior se resume que el Contador Público o Licenciado en Contaduría tiene responsabilidad penal en el ejercicio de su profesión por delitos ya sean intencionales o por imprudencia punible, en términos del propio Código Penal. Además de las sanciones fijadas para los delitos que resultan consumados, o que se les suspenda de un mes a dos años en el ejercicio de su profesión o definitiva en caso de reincidencia y tendrá además obligación de reparar los daños cometidos por él o por sus ayudantes.

El Código Civil en su artículo 2615 en el capítulo referente a la presentación de Servicios Profesionales dice:

Artículo 2615: El que preste servicios profesionales sólo es responsable hacia las personas a quienes sirve, por causa de negligencia, impericia o dolo, sin perjuicio a las penas que merezca en caso de delito.

Es conveniente aclarar en caso concreto que el Licenciado en Contaduría tiene una aceptación más amplia que en cualquier otra profesión y que no sólo el cliente es el único perjudicado, sino que abarca todas aquellas personas a quienes interesa su dictamen.

EL ARTICULO 5to. CONSTITUCIONAL ESTABLECE:

Artículo 5to. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, Industria, Comercio o Trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de ésta libertad solo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la Ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial.

En el Artículo 5to. Constitucional se establecen los requisitos para que un profesional ejerza su profesión, lo podemos resumir en:

1. Título registrado.
2. Cédula Profesional otorgada por la dirección General de profesiones. (S.E.P.)
3. Guardar secreto profesional (excepto a las Autoridades, cuando así se requiera.
4. Las inconformidades suscitadas por la prestación de servicios se resolverán.
 - a) Con las partes.
 - b) Con la intervención de alguna autoridad correspondiente.
5. Si la resolución es a favor del cliente, el profesionista no tiene derecho a cobrar honorarios e indemnizar al cliente por los daños y perjuicios, y si es a favor del profesionista será lo contrario.

CONCLUSIONES

El Licenciado en Contaduría adquiere su capacidad profesional a través de una formación académica y un entrenamiento técnico, para cumplir una función de tipo social pudiéndose desenvolver dentro de las diferentes áreas de actuación ya que su deber profesional es realizar sus actividades en forma eficaz, apegándose a los lineamientos que marca el código de ética profesional.

La Contabilidad como técnica y función fase se utiliza para ordenar, razonar y registrar las transacciones que se producen en una entidad económica con la acumulación e interpretación de los datos que arroja dicho sistema para formarse un juicio más completo de la toma de decisiones de la información financiera de acuerdo con la finalidad e importancia que tiene, está representado por sus principales estados financieros y respaldándose de los principios de contabilidad general aceptados.

Cuando el Licenciado en Contaduría actúe como auditor externo deberá cumplir con normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados y tener ciertas cualidades o atributos de carácter personal y técnicos.

La asignación del personal para la realización de una auditoría es dependiendo de las características de la empresa, de el trabajo que se vaya a desarrollar considerando la

capacidad profesional y académica del personal disponible en un despacho.

Al terminar la auditoría se elabora un informe previo y se comenta con el cliente de todas las anomalías que se encontraron dentro de la misma, señalando la forma de corregirlas dando el visto bueno a las correcciones numéricas.

El dictamen es el resultado del trabajo del auditor, en el cual éste da su opinión sobre la razonabilidad de los estados financieros, alcance del trabajo realizado y en su caso también puede contener salvedades que juzgue pertinentes y éste deberá de estar firmado por el Licenciado en Contaduría responsable, pudiendo ser fiscales, financiero o de otro tipo que requiera el trabajo.

BIBLIOGRAFIA

1. Análisis e Interpretación de Estados Financieros. Ediciones Contables y Administrativas. C.P. Perdomo Moreno, México. 1986.
2. Análisis e Interpretación de Estados Financieros. Editorial PAC, S.A., C.P. Cesar Calvo Langarica, México. 1986.
3. Auditoría I. Editorial Ediciones Contables y Administrativas. C.P. Israel Osorio Sánchez, México. 1986.
4. Auditoría Integral. Fondo Editorial, C.P. Víctor Paniagua Bravo y C.P. Fernando Espinoza, México. 1987.
5. Auditoría Administrativa. Editorial Diana, William P. Leonard, México. 1982.
6. Código de Etica Profesional. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, I.M.C.P., México, 1979.
7. Contabilidad I. Editorial Diana, C.P. Juan Carlos Torres Tovar, México. 1980.
8. Código Fiscal de la Federación. Editorial Porrúa. S.A. México, 1988.
9. Código Civil, Editorial Porrúa. S.a., México, 1986.
10. El Dictamen en la Contaduría Pública, Ediciones Contables y Administrativas, S.A., C.P. Y LAE Benjamín Rolando Tellez Trejo, México, D.F. 1986.
11. El Manual del Contador Público, Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.. I.M.C.P. México. 1985.
12. La Información Financiera en la Administración. Editorial Laro, Eduardo Villegas. México, 1982.

13. La Profesión Contable. Ediciones Contables y Administrativas, C.P. Arturo Elizondo López. México 1986.
14. Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas. Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.. I.M.C.P., México 1984.
15. Organización Contable de la Empresa, Editorial. México, C.P. Jaime Acosta Altamirano, México, D.F. 1986.
16. Principios de contabilidad Generalmente Aceptados. Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.c., IMCP, México, D.F. 1984.
17. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Editorial Banca y Comercio S.A., C.P. Alejandro Prieto, México D.F. 1986.
18. Primer Curso de Contabilidad. Editorial Trillas, Prof. Elias Lara Flores, México 1986.